DOMSTOLENS DOM
den 2 april 1998 *

I mål C-213/96,

angående en begäran enligt artikel 177 i EG-fördraget, från länsrätten i Nylands län (Finland), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det mål vid den nationella domstolen vilket har anhängiggjorts av

Outokumpu Oy,

angående tolkningen av artiklarna 9, 12 och 95 i EG-fördraget,

meddelar

DOMSTOLEN

sammansatt av ordföranden G. C. Rodríguez Iglesias, avdelningsordförandena C. Gulmann, H. Ragnemalm och R. Schintgen (referent) samt domarna G. F. Mancini, J. C. Moitinho de Almeida, P. J. G. Kapteyn, J. L. Murray, D. A. O. Edward, J.-P. Puissochet, G. Hirsch, P. Jann och L. Sevón,

generaladvokat: F. G. Jacobs,
justitiesekreterare: biträdande justitiesekreteraren H. von Holstein,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

— Outokumpu Oy, genom advokaten Arto Kukkonen, Helsingfors,

* Rättegångsspråk: finska.

— Finlands regering, genom statsombudet Holger Rotkirch, chef vid utrikesministeriets rättsavdelning, i egenskap av ombud,

— Frankrikes regering, genom Catherine de Salins, sous-directeur, utrikesministeriets rättsavdelning, och Jean-Marc Belorgey, chargé de mission, samma avdelning, båda i egenskap av ombud, och

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom juridiske chefsrådgivaren Allan Rosas och Enrico Traversa, rättstjänsten, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid sammanträdet den 24 juni 1997 av: Outokumpu Oy, Finlands regering och kommissionen,

och efter att den 13 november 1997 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Länsrätten i Nylands län har genom beslut av den 30 maj 1996, som inkom till domstolen den 25 juni samma år, begärt att domstolen enligt artikel 177 i EG-fördraget skall meddela ett förhandsavgörande avseende två frågor om tolkningen av artiklarna 9, 12 och 95 i samma fördrag.

2 Dessa frågor har uppkommit inom ramen för ett förfarande som har inletts av Outokumpu Oy (nedan kallat Outokumpu), som är moderbolaget i den finländska

Outokumpu-koncernen, och som riktas mot det beslut som meddelats av distriktstullkammaren i Helsingfors avseende beskattningen av den elström med ursprung i Sverige som Outokumpu importerade under september 1995.

3 Enligt 1 § i den finländska lagen om accis på vissa energikällor, 1473/94, skall det för elström, stenkol, bränntorv, naturgas och tallolja till staten i accis betalas grundaccis och tilläggsaccis. Enligt 2 § punkt 4 i lag 1473/94 avses med "elström" elektrisk energi som hör till position 2716 i tulltariffen.

4 Enligt 3 § påför tullverket accis för produkter som avses i lag 1473/94 samt utövar tillsyn över beskattningen.

5 Enligt 4 § i lag 1473/94 skall accis betalas enligt följande accistabell som har bifogats lagen (p = penni = 0,01 FIM):

Produkt	*Produkt-grupp*	*Grundaccis*	*Tilläggsaccis*
Stenkol, stenkolsbriketter och fasta bränslen av stenkol; brunkol	1	—	116,1 FIM/ton
Bränntorv	2	—	3,5 FIM/MWh
Naturgas, i gasform	3	—	11,2 p/nm³*
Elektrisk energi			
— producerad med kärnkraft	4	1,5 p/kWh	0,9 p/kWh
— producerad med vattenkraft	5	—	0,4 p/kWh
— importerad	6	1,3 p/kWh	0,9 p/kWh
Tallolja	7	18,55 p/kg	—

* Den accis som skall betalas för naturgas under tiden 1.1.1995—31.12.1997 sänks med 50 procent.

6 Enligt 14 § första momentet i lag 1473/94 är följande personer skyldiga att betala accis på elström:

1) Den som i Finland producerar elström med kärn- eller vattenkraft.

2) Den som i sin förvärvsverksamhet tar emot elström från gemenskapen eller importerar elström från ett område utanför gemenskapen.

7 Accis på elström skall dock inte betalas för elektrisk energi som produceras i generatorer med en mindre effekt än två megavoltampere (14 § andra momentet i lag 1473/94).

8 Även följande energikällor är accisfria:

— Bränntorv som används vid produktionen av elström, om användningen av bränntorv inte överstiger 25 000 MWh under ett kalenderår (7 §),

— Elström som i Finland producerats med kärn- eller vattenkraft och som elproducenten själv exporterar utanför gemenskapen eller levererar till konsumtion på annat område inom gemenskapen än Finland (16 §).

9 Av akten framgår avslutningsvis att lag 1473/94 inte skall tillämpas på elström som produceras med vissa industriavfall.

10 Enligt 17 § i lag 1473/94 skall alla personer som är accisskyldiga enligt 14 § första momentet punkt 2 följa bestämmelserna i lagen om påförande av accis 1469/94.

11 Av det lagförslag som lades fram för riksdagen framgår att beskattningen av stenkol, elström, naturgas, bränntorv, stycketorv och råtallolja grundas på miljöhänsyn. Accisen på import av elström har för övrigt beräknats så, att den motsvarar den genomsnittliga skattesatsen för den elström som produceras i Finland. Hänsyn har emellertid inte tagits till att accisen på bränntorv och naturgas har sänkts.

12 Lag 1473/94 trädde i kraft den 1 januari 1995.

13 Outokumpu importerar sedan den 1 november 1995 elström med ursprung i Sverige i enlighet med ett avtal som det har ingått med det svenska bolaget Vattenfall AB.

14 De första försöksvisa leveranserna skedde mellan den 18 september och den 9 oktober 1995. Outokumpu inlämnade den 17 oktober 1995 till distriktstullkammaren en skattedeklaration för september månad avseende denna försöksleverans. I en skrivelse som hade bifogats denna deklaration påpekade Outokumpu att det ansåg att uppbörden av accis på elström avseende denna import stod i strid med artiklarna 12 och 13 i EG-fördraget, varför någon accis inte skulle påföras.

15 Den 23 oktober 1995 beslutade distriktstullkammaren att Outokumpu med stöd av 4 § i lag 1473/94 var skyldigt att betala accis på elström uppgående till 1,3 p/kWh + 0, 9 p/kWh, i enlighet med accistabellen avseende importerad elström.

16 Outokumpu väckte vid den hänskjutande domstolen talan om att det beslut som hade fattats av distriktstullkammaren i Helsingfors skulle upphävas, eftersom accis på elström var en avgift med motsvarande verkan som en tull, som är förbjuden enligt artiklarna 9 och 12 i fördraget. Outokumpu gjorde i andra hand gällande att en sådan avgift var diskriminerande i den mening som avses i artikel 95 i fördraget och yrkade att den skulle sänkas till det lägsta accisbeloppet för elström som produceras i Finland, eller till 0 p/kWh, det vill säga till den skattesats som är tillämplig på accisfri elström eller den elström som inte faller inom tillämpningsområdet för lag 1473/94.

17 Eftersom den hänskjutande domstolen ansåg att den anhängiga tvistens lösning berodde på hur artiklarna 9, 12 och 95 i fördraget skulle tolkas, beslutade den att förklara målet vilande och begära att EG-domstolen skulle meddela ett förhandsavgörande beträffande följande frågor:

"Enligt den finländska nationella lagstiftningen om energibeskattning uppbärs i Finland accis på elström som produceras i landet. Accisbeloppet är beroende av det sätt på vilket elström produceras. På elström som produceras med kärnkraft uppbärs en grundaccis på 1,5 p/kWh och en tilläggsaccis på 0,9 p/kWh. På elström som produceras med vattenkraft uppbärs endast en tilläggsaccis på 0,4 p/kWh. På elström som produceras på annat sätt, till exempel med stenkol, uppbärs en accis på grundval av de produktionsinsatser som används till elproduktionen. Ingen accis uppbärs på elström som produceras på vissa sätt, till exempel i en generator vars kapacitet underskrider två megavoltampere. På importerad elström uppbärs, oberoende av produktionssätt, en grundaccis på 1,3 p/kWh och en tilläggsaccis på 0,9 p/kWh. Grunden för påförande av accis på importerad elström skiljer sig alltså från grunden för påförande av accis på inhemsk elström. Uppbörden av acciser som påförs på grundval av produktionssättet har i lagens förarbeten motiverats med miljöskäl. Accisbeloppet på importerad elström bestäms emellertid inte på grundval av det sätt på vilket elström produceras. Accisen på importerad elström är högre än den lägsta accis som uppbärs på inhemsk elström, men lägre än den högsta accis som uppbärs på inhemsk elström. Accisen på importerad elström påförs importören medan accisen på inhemsk elström påförs elproducenten.

1) Skall den accis på elström som på det ovan beskrivna sättet påförs importerad elström anses utgöra en avgift med motsvarande verkan som en importtull som avses i artiklarna 9 och 12 i EG-fördraget?

2) Om det inte är fråga om en avgift med motsvarande verkan som en importtull, skall den accis på elström som på det ovan beskrivna sättet påförs importerad elström anses utgöra en sådan skatt som diskriminerar produkter från andra medlemsstater och som avses i artikel 95 i EG-fördraget?"

18 Den nationella domstolen har genom dessa frågor, som skall prövas tillsammans, begärt att domstolen skall förklara hur en accis som påförs inhemsk elström enligt differentierade skattesatser beroende på produktionssätt, medan den påförs importerad elström enligt en enhetlig skattesats som är högre än den lägsta men lägre än den högsta skattesats som är tillämplig på inhemsk elström, skall betecknas, med hänsyn till artiklarna 9, 12 och 95 i fördraget samt om den i förekommande fall är förenlig med dessa bestämmelser.

19 Vad gäller beteckningen bör det erinras om att enligt fast rättspraxis (se bland annat dom av den 17 juli 1997 i mål C-90/94, Haahr Petroleum, REG 1997, s. I-4085, punkt 19) är bestämmelserna om avgifter med motsvarande verkan och bestämmelserna om diskriminerande interna skatter eller avgifter inte tillämpliga kumulativt, vilket innebär att en och samma skatt eller avgift enligt fördragets system inte samtidigt kan tillhöra dessa båda kategorier.

20 Det framgår även av fast rättspraxis (se bland annat domen i det ovannämnda målet Haahr Petroleum, punkt 20) att en pålaga, oavsett dess beteckning och tillämpningssätt, som ensidigt läggs på varor på grund av att de passerar gränsen och som inte är en tull i egentlig mening, utgör en avgift med motsvarande verkan i enlighet med artiklarna 9, 12, 13 och 16 i EG-fördraget. En sådan pålaga undgår emellertid denna beteckning om den ingår i ett allmänt system för interna skatter och avgifter och om den systematiskt tillämpas på olika kategorier av produkter enligt objektiva kriterier och utan hänsyn till produkternas ursprung. I det senare fallet omfattas pålagan av tillämpningsområdet för artikel 95 i fördraget.

21 I det avseendet finns det för det första skäl att konstatera att en sådan avgift som den accis som är i fråga vid den nationella domstolen ingår i ett allmänt system för skatter och avgifter, som inte enbart påförs elektrisk energi som sådan utan även flera primära energikällor, såsom stenkolsprodukter, bränntorv, naturgas och tallolja.

22 Det skall för det andra påpekas att såväl importerad som inhemsk elström omfattas av samma skattesystem och att accisen uppbärs av samma myndighet, utan hänsyn till elströmmens ursprung, samt i enlighet med de förfaranden som regleras i den allmänna lagstiftningen om påförande av accis.

23 Det skall för det tredje betonas att — med undantag av inhemsk elström som produceras i generatorer med en mindre effekt än två megavoltampere och den elström som i små kvantiteter produceras med bränntorv — accisen påförs elström, utan hänsyn till om den är inhemsk eller importerad. Under dessa omständigheter är det förhållandet att accisen för importerad elström skall betalas av importören och att den uppbärs vid import inte tillräckligt för att dra slutsatsen att accisen påförs den berörda varan på grund av att den passerar gränsen.

24 Outokumpu har emellertid påpekat att det följer av domstolens rättspraxis (se bland annat dom av den 31 maj 1979 i mål 132/78, Denkavit Loire, REG 1979, s. 1923, punkt 8) att för att en avgift som uppbärs på importerade produkter skall ingå i ett allmänt system för interna skatter och avgifter skall denna avgift påföras inhemska och importerade produkter i samma skede av saluföringen, och grunden för avgiften skall vara densamma för båda produktgrupperna.

25 Det skall i detta avseende närmare anges att, i ett sådant fall som det som är i fråga vid den nationella domstolen, den omständigheten att importerad elström beskattas vid importtillfället och inhemsk elström vid produktionstillfället inte medför någon skillnad, eftersom elströmmens kännetecken innebär att dessa två tidpunkter motsvarar samma skede av saluföringen, vilket är den tidpunkt då elströmmen överförs till det nationella distributionsnätet (se i detta avseende dom av den 11 juni 1992 i de förenade målen C-149/91 och C-150/91, Sanders Adour och Guyomarc'h Orthez Nutrition animale, REG 1992, s. I-3899, punkt 18).

26 Outokumpu har även gjort gällande att den accis som är i fråga i målet vid den nationella domstolen inte påförs importerade produkter och inhemska produkter

vare sig enligt samma kriterier eller utan hänsyn till deras ursprung. Bolaget har anfört att accisen på inhemsk elström uppbärs enligt differentierade skattesatser beroende på om den produceras med kärn- eller vattenkraft, endast uppbärs på råvaror eller att elströmmen till och med kan vara accisfri, medan accisen på importerad elström uteslutande uppbärs på slutprodukten enligt en enhetlig skattesats utan hänsyn till produktionssätt. Beskattningsunderlaget samt accisbeloppen är alltså olika, beroende på om det rör sig om inhemsk eller importerad elström.

27 Det skall erinras om att domstolen redan har fastställt att en skatt som framstår som en intern avgift endast skall anses som en avgift med motsvarande verkan som en tull, när skatten eller avgiften påförs på ett sätt som innebär att den i själva verket endast påförs importerade produkter, medan inhemska produkter undantas (dom av den 28 januari 1981 i mål 32/80, Kortmann, REG 1981, punkt 18). Såsom framgår av punkt 23 i förevarande dom, är detta emellertid inte fallet vad gäller accisen i fråga vid den nationella domstolen.

28 Domstolen har för övrigt redan ansett att den omständigheten att varornas ursprung är avgörande för storleken på den avgift som skall tas ut inte kan medföra att avgiften faller utanför tillämpningsområdet för artikel 95 i fördraget (domen i det ovannämnda målet Haahr Petroleum, punkt 25).

29 Slutsatsen blir således att en sådan accis som den som är i fråga vid den nationella domstolen utgör en intern skatt i den mening som avses i artikel 95 i fördraget och inte en avgift med motsvarande verkan som en tull i den mening som avses i artiklarna 9 och 12 i fördraget.

30 Vad gäller frågan huruvida en sådan accis är förenlig med artikel 95 i fördraget skall det för det första erinras om att gemenskapsrätten, enligt en fast rättspraxis, inte på sitt nuvarande utvecklingsstadium begränsar varje medlemsstats frihet att upprätta ett differentierat avgiftssystem för vissa varor enligt objektiva kriterier, såsom de råvaror och produktionsmetoder som har använts, även om det är fråga om liknande varor i den mening som avses i artikel 95 första stycket i fördraget. Sådana olika beräkningsmetoder är emellertid förenliga med gemenskapsrätten

enbart om de tjänar mål vilka, även de, är förenliga med fördragets och sekundärrättens krav och om formerna för dem är av den arten att all direkt eller indirekt diskriminering av import från andra medlemsstater eller skydd av konkurrerande inhemska varor undviks.

31 Artikel 95 utgör således inte hinder för att en intern skattesats för accis på elström varierar beroende på hur den produceras och vilka råvaror som används vid produktionen, förutsatt att de olika beräkningsmetoderna — såsom framgår av den nationella domstolens tolkningsfrågor — grundas på miljöhänsyn.

32 Såsom domstolen påpekade i dom av den 20 september 1988 i mål 302/86, kommissionen mot Danmark (REG 1988, s. 4607, punkt 8, svensk specialutgåva, häfte 8), utgör skyddet för miljön ett av gemenskapens viktigaste mål. Sedan Fördraget om Europeiska unionen trädde i kraft har gemenskapen bland annat till uppgift att främja en hållbar och icke-inflatorisk tillväxt som tar hänsyn till miljön (artikel 2 i EG-fördraget), och dess verksamhet skall innefatta en miljöpolitik (artikel 3 k i EG-fördraget).

33 Såsom generaladvokaten konstaterade i punkt 58 i sitt förslag till avgörande, är dessutom den miljöpåverkan som produktionssätten för bland annat elektrisk energi har av stor betydelse för gemenskapens energipolitik.

34 Vad gäller frågan huruvida olika beräkningsmetoder, såsom de som kännetecknar beskattningssystemet i fråga vid den nationella domstolen, är förenliga med förbudet mot diskriminering i artikel 95 i fördraget, skall det emellertid erinras om att det följer av en fast rättspraxis att denna bestämmelse åsidosätts när en importerad vara beläggs med skatter eller avgifter enligt andra beräkningsmetoder eller regler än vad som gäller för en liknande inhemsk vara, om detta leder till en högre skatt

eller avgift för den importerade varan, även om denna skillnad endast uppstår i ett fåtal fall (se bland annat dom av den 26 juni 1991 i mål C-152/89, kommissionen mot Luxemburg, REG 1991, s. I-3141, punkt 20, svensk specialutgåva, häfte 11).

35 Så är emellertid fallet när det tillämpas ett sådant differentierat beskattningssystem som systemet i fråga vid den nationella domstolen, där den accis som påförs importerad elström som distribueras via det nationella elnätet, utan hänsyn till produktionssätt, beräknas enligt en enhetlig skattesats som är högre än den lägsta accis som påförs inhemsk elström som distribueras via det nationella elnätet.

36 Att inhemsk elström i vissa fall beskattas enligt en högre skattesats än importerad elström saknar relevans i sammanhanget, eftersom det vid en kontroll av om systemet i fråga är förenligt med artikel 95 i fördraget skall företas en jämförelse mellan skattebördan för importerad elström och den lägsta skattebördan för inhemsk elström (se i detta avseende domen i det ovannämnda målet kommissionen mot Luxemburg, punkterna 21 och 22).

37 Den finska regeringen har invänt att elströmmens särskilda natur, som gör att det är omöjligt att avgöra dess ursprung och följaktligen också dess produktionssätt, gör att det, efter det att elströmmen har överförts till distributionsnätet, inte är möjligt att på importerad elström tillämpa de differentierade skattesatser som är tillämpliga på inhemsk elström. Regeringen har gjort gällande att tillämpningen av en enhetlig skattesats, som har beräknats på så sätt att den motsvarar den genomsnittliga skattesatsen för inhemsk elström, under dessa omständigheter utgör det enda logiska sättet att behandla importerad elström på ett rimligt sätt.

38 Det bör i detta avseende erinras om att domstolen redan har haft tillfälle att betona att praktiska svårigheter inte kan motivera att interna skatter eller avgifter, som i förhållande till produkter från andra medlemsstater är diskriminerande, tillämpas (se bland annat dom av den 23 oktober 1997 i mål C-375/95, kommissionen mot Grekland, punkt 47).

39 Även om det är riktigt att det på grund av elströmmens särskilda natur kan visa sig vara ytterst svårt att exakt avgöra på vilket sätt den importerade elströmmen har producerats och följaktligen vilka primära energikällor som har använts vid produktionen, skall det påpekas att den finländska lagstiftningen i fråga vid den nationella domstolen inte ens föreskriver någon möjlighet för importören att påvisa att den elström som han importerar har producerats på ett visst sätt för att dra fördel av den skattesats som är tillämplig på inhemsk elström som produceras på samma sätt.

40 Det skall dessutom erinras om att domstolen redan har fastställt att även om artikel 95 i fördraget i princip inte förpliktar medlemsstaterna att avskaffa differentierade beräkningsmetoder för interna skatter och avgifter som påförs inhemska produkter, vilka föreskrivs i den nationella lagstiftningen och vilka är objektivt berättigade, gäller detta inte när avskaffandet utgör det enda sättet att undvika direkt eller indirekt diskriminering av importerade produkter (dom av den 8 januari 1980 i mål 21/79, kommissionen mot Italien, REG 1980, s. 1, punkt 16).

41 Mot bakgrund av vad som anförts ovan skall frågorna besvaras så, att artikel 95 första stycket i fördraget utgör hinder för att en accis som ingår i det nationella systemet för beskattning av energikällor påförs inhemsk elström, enligt differentierade skattesatser beroende på produktionssätt, medan den påförs importerad elström utan hänsyn till produktionssätt och enligt en enhetlig skattesats som, även om den är lägre än den högsta skattesats som är tillämplig på inhemsk elström, leder till en högre skatt eller avgift för den importerade varan, även om denna skillnad endast uppstår i ett fåtal fall.

Rättegångskostnader

42 De kostnader som har förorsakats den finska och den franska regeringen samt Europeiska gemenskapernas kommission, vilka har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN

— angående de frågor som genom beslut av den 30 maj 1996 har ställts av länsrätten i Nylands län — följande dom:

Artikel 95 första stycket i EG-fördraget utgör hinder för att en accis som ingår i det nationella systemet för beskattning av energikällor påförs inhemsk elström, enligt differentierade skattesatser beroende på produktionssätt, medan den påförs importerad elström utan hänsyn till produktionssätt och enligt en enhetlig skattesats som, även om den är lägre än den högsta skattesats som är tillämplig på inhemsk elström, leder till en högre skatt eller avgift för den importerade varan, även om denna skillnad endast uppstår i ett fåtal fall.

Rodríguez Iglesias Gulmann Ragnemalm Schintgen

Mancini Moitinho de Almeida Kapteyn Murray

Edward Puissochet Hirsch Jann Sevón

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 2 april 1998.

R. Grass G. C. Rodríguez Iglesias

Justitiesekreterare Ordförande