Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

30. maj 2024*

»Præjudiciel forelæggelse – beskatning af energiprodukter og elektricitet – direktiv 2003/96/EF – artikel 5 – punktafgifter på mineralolier – regional punktafgiftssats på mineralolier i tillæg til den nationale afgiftssats – en medlemsstats punktafgiftssatser, som er differentieret efter den region, hvor produktet forbruges«

I sag C-743/22,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Tribunal Supremo (øverste domstol, Spanien) ved afgørelse af 15. november 2022, indgået til Domstolen den 1. december 2022, i sagen

DISA Suministros y Trading SLU (DISA)

mod

Agencia Estatal de Administración Tributaria,

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, E. Regan, og dommerne Z. Csehi (refererende dommer), M. Ilešič, I. Jarukaitis og D. Gratsias,

generaladvokat: A. Rantos,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

– DISA Suministros y Trading SLU (DISA) ved abogado J.C. García Muñoz,

– den spanske regering ved A. Gavela Llopis og M. Morales Puerta, som befuldmægtigede,

– Europa-Kommissionen ved A. Armenia og C. Urraca Caviedes, som befuldmægtigede,

* Processprog: spansk.

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 25. januar 2024,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af Rådets direktiv 2003/96/EF af 27. oktober 2003 om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet (EUT 2003, L 283, s. 51), som ændret ved Rådets direktiv 2004/74/EF af 29. april 2004 (EUT 2004, L 157, s. 87, berigtiget i EUT 2004, L 195, s. 26) og ved Rådets direktiv 2004/75/EF af 29. april 2004 (EUT 2004, L 157, s. 100, berigtiget i EUT 2004, L 195, s. 31) (herefter »direktiv 2003/96«), navnlig direktivets artikel 5.

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem DISA Suministros y Trading, SLU (DISA) og Agencia Estatal de Administración Tributaria (det statslige skatte- og afgiftsforvaltningsorgan, Spanien) som følge af DISA's krav om refusion af afgifter, der er erlagt i form af en selvstyrende regions yderligere afgiftssats i tillæg til punktafgift på mineralolier.

Retsforskrifter

EU-retten

Direktiv 2003/96

3 2.-5., 9., 11., 15. og 24. betragtning til direktiv 2003/96 har følgende ordlyd:

»(2) Manglen på EF-bestemmelser om minimumsbeskatning af elektricitet og andre energiprodukter end mineralolier kan være til skade for et velfungerende indre marked.

(3) Et velfungerende indre marked og gennemførelsen af formålene med EF's øvrige politikker kræver, at der fastsættes minimumsafgiftssatser på EF-plan for de fleste energiprodukter, herunder elektricitet, naturgas og kul.

(4) Betydelige forskelle mellem medlemsstaternes energiafgiftssatser vil kunne vise sig at modarbejde et velfungerende indre marked.

(5) Fastsættelse af passende EF-minimumsafgiftssatser for beskatning kan gøre det muligt at formindske de nuværende forskelle mellem de nationale afgiftssatser.

[...]

(9) Medlemsstaterne bør have den nødvendige fleksibilitet til at udarbejde og iværksætte politikker, der er tilpasset deres nationale situation.

[...]

(11) Afgiftsordninger, der indføres i forbindelse med gennemførelsen af disse EF-bestemmelser for beskatning af energiprodukter og elektricitet, henhører under de enkelte medlemsstater. […]

[…]

(15) Det bør under visse omstændigheder eller på vedvarende basis være muligt at anvende differentierede nationale afgiftssatser for det samme produkt, forudsat at Fællesskabets minimumssatser for beskatning, reglerne for det indre marked og konkurrencereglerne overholdes.

[…]

(24) Medlemsstaterne bør have mulighed for at indrømme visse andre fritagelser eller at anvende lavere afgiftssatser, når det ikke er til skade for et velfungerende indre marked eller medfører konkurrenceforvridning.«

4 Dette direktivs artikel 1 bestemmer:

»Medlemsstaterne beskatter energiprodukter og elektricitet i overensstemmelse med dette direktiv.«

5 Det nævnte direktivs artikel 2 har følgende ordlyd:

»1. I dette direktiv forstås ved »energiprodukter« nedennævnte varer:

[…]

b) varer under KN-kode 2701, 2702 og 2704 - 2715

[…]«

6 Artikel 3 i direktiv 2003/96 bestemmer:

»Henvisningerne i [Rådets] direktiv 92/12/EØF [af 25. februar 1992 om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed (EUT 1992, L 76, s. 1)] til »mineralolier« og »punktafgifter«, for så vidt det vedrører mineralolier, fortolkes som alle energiprodukter, elektricitet og nationale indirekte afgifter, der omhandles i henholdsvis dette direktivs artikel 2 og artikel 4, stk. 2.«

7 Artikel 5 i direktiv 2003/96 fastsætter:

»Medlemsstaterne kan i følgende tilfælde, under afgiftsmyndighedernes kontrol, anvende differentierede afgiftssatser, når blot de overholder de minimumsafgiftssatser, der er fastsat i dette direktiv, og er forenelige med EU-retten:

– når de differentierede satser hænger direkte sammen med produktkvalitet

– når de differentierede satser afhænger af kvantitative forbrugsniveauer for elektricitet og energiprodukter, der anvendes til opvarmningsformål

– til anvendelse i forbindelse med: lokal offentlig passagerbefordring (herunder taxier), affaldsindsamling, de væbnede styrker og den offentlige forvaltning, handicappede samt ambulancer

– mellem erhvervsmæssigt og ikke-erhvervsmæssigt forbrug for de i artikel 9 og 10 omhandlede energiprodukter og elektricitet.«

8 Dette direktivs artikel 6 bestemmer:

»Medlemsstaterne kan frit gennemføre de afgiftsfritagelser og -lempelser, der er fastsat i dette direktiv, enten

a) direkte

b) ved at differentiere afgiftssatsen

eller

c) ved at refundere hele den erlagte afgift eller en del heraf.«

9 Nævnte direktivs artikel 7, stk. 2, og artikel 15-18b giver bl.a. under visse betingelser medlemsstaterne mulighed for at indføre differentierede satser, hel eller delvis afgiftsfritagelse, afgiftslempelse eller overgangsperioder for at gøre det muligt for disse medlemsstater at nå de minimumsafgiftssatser, der er fastsat i nævnte direktiv.

10 Artikel 18, stk. 1, i direktiv 2003/96 fastsætter:

»Som undtagelse fra bestemmelserne i dette direktiv kan de i bilag II nævnte medlemsstater fortsat anvende de afgiftsnedsættelser eller -fritagelser, der er opregnet i dette bilag.

Medmindre Rådet [for Den Europæiske Union] på grundlag af et forslag fra [Europa-]Kommissionen foretager en gennemgang af situationen på området tidligere end planlagt, gælder denne mulighed til og med den 31. december 2006 eller den dato, der er fastsat i bilag II.«

11 Samme direktivs artikel 18 bestemmer i stk. 7 og 8:

»7. Den Portugisiske Republik kan anvende afgiftssatser på energiprodukter og elektricitet til forbrug i de selvstyrende regioner Azorerne og Madeira, der er lavere end minimumsafgiftssatserne i dette direktiv, som kompensation for transportomkostningerne, fordi regionerne består af spredtliggende øer.

[...]

8. Den Hellenske Republik kan anvende afgiftssatser, der er indtil 22 EUR lavere pr. 1 000 liter end minimumsafgiftssatserne i dette direktiv, på dieselolie anvendt som brændstof, samt på benzin, anvendt i præfekturerne Lesbos, Khios, Samos, Dodekaneserne og Kykladerne og på følgende øer i Det Ægæiske Hav: Thassos, de nordlige Sporader, Samothraki og Skiros.

[...]«

12 Det nævnte direktivs artikel 19 har følgende ordlyd:

»1. Ud over bestemmelserne i de foregående artikler, navnlig artikel 5, 15 og 17, kan Rådet med enstemmighed på forslag af Kommissionen give en medlemsstat tilladelse til at indrømme yderligere fritagelser eller lempelser, hvis særlige politiske hensyn taler herfor.

En medlemsstat, der ønsker at indføre en sådan foranstaltning, underretter Kommissionen herom og forelægger desuden Kommissionen alle relevante og nødvendige oplysninger.

Kommissionen tager ved sin behandling af en sådan anmodning [bl.a.] hensyn til et velfungerende indre marked, behovet for at sikre loyal konkurrence og Fællesskabets sundheds-, miljø-, energi- og transportpolitik.

[...]

3. Finder Kommissionen, at de fritagelser og lempelser, der er omhandlet i stk. 1, ikke længere kan opretholdes, navnlig på grund af illoyal konkurrence eller forvridning af det indre markeds funktion eller på grund af Fællesskabets sundheds-, miljøbeskyttelses-, energi- og transportpolitik, forelægger den Rådet passende forslag. Rådet træffer afgørelse om sådanne forslag med enstemmighed.«

13 Bilag II til dette direktiv med overskriften »Afgiftsnedsættelser og -fritagelser som omhandlet i artikel 18, stk. 1« bestemmer i punkt 6, tredje led, og punkt 8, 10., 12., 13. og 15. led:

»6. Frankrig:

[...]

– forbrug på Korsika, idet dog de anvendte satser ikke må være lavere end de minimumssatser for punktafgiften på mineralolier, der er fastsat i EF-lovgivningen

– [...]

8. Italien:

[...]

– i visse særligt ugunstigt stillede geografiske områder punktafgiftsnedsættelse på fyringsolie og LPG, der anvendes til opvarmning, og som distribueres af de lokale net, såfremt de anvendte satser er i overensstemmelse med kravene i dette direktiv, især minimumssatserne for punktafgifter på mineralolier

– [...]

– nedsættelse af punktafgiften på benzin, der forbruges i området Friuli-Venezia-Giulia, såfremt de anvendte satser er i overensstemmelse med kravene i dette direktiv, især minimumssatserne for punktafgifter på mineralolie

– nedsættelse af punktafgiften på mineralolier, der forbruges i områderne Udine og Trieste, såfremt de anvendte satser er i overensstemmelse med kravene i dette direktiv

– […]

– reducerede punktafgiftssatser for brændselsolie til dampproduktion samt diesel, der anvendes i ovne til tørring og aktivering af molekylære filtre i Reggio Calabria, såfremt de anvendte satser er i overensstemmelse med kravene i dette direktiv

[…]«

Direktiv 2008/118/EF

14 Artikel 1, stk. 1 og 2, i Rådets direktiv 2008/118/EF af 16. december 2008 om den generelle ordning for punktafgifter og om ophævelse af direktiv 92/12/EØF (EUT 2009, L 9, s. 2) bestemmer:

»1. I dette direktiv fastlægges den generelle ordning for punktafgifter, der direkte eller indirekte pålægges forbruget af følgende varer, i det følgende benævnt »punktafgiftspligtige varer«:

a) energiprodukter og elektricitet omfattet af [direktiv 2003/96]

[…]

2. Medlemsstaterne kan lægge yderligere indirekte afgifter på punktafgiftspligtige varer til særlige formål, forudsat at disse afgifter er i overensstemmelse med Fællesskabets afgiftsregler for punktafgifter eller [merværdiafgift (moms)], for så vidt angår bestemmelse af afgiftsgrundlaget, afgiftsberegning, afgiftens forfald og kontrol af afgiften, idet disse regler dog ikke omfatter bestemmelser om fritagelser.«

Spansk ret

15 Artikel 50b i Ley 38/1992 de Impuestos Especiales (lov nr. 38/1992 om punktafgifter) af 28. december 1992 (herefter »loven om punktafgifter«) med overskriften »Afgiftssatser i den selvstyrende region« bestemmer følgende i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen:

»1. De selvstyrende regioner kan indføre en regional sats for afgiften på mineralolier for yderligere at afgiftspåligne de produkter, for hvilke de i litra […] omhandlede afgiftssatser finder anvendelse, og som forbruges på deres område. Anvendelsen af den regionale afgiftssats sker i overensstemmelse med denne lov og er underlagt de begrænsninger og betingelser, der er fastsat i lovgivningen om finansiering af de selvstyrende regioner.

2. Den regionale afgiftssats, som skal anvendes, svarer til den selvstyrende region, på hvis område det endelige forbrug af de afgiftspålignede produkter finder sted. […]«

16 Artikel 50b i loven om punktafgifter var i kraft fra 2013 til 2018. Den blev ophævet med virkning fra den 1. januar 2019 ved Ley 6/2018 de Presupuestos Generales del Estado para 2018 (lov nr. 6/2018 om finansloven for 2018) af 3. juli 2018, i hvis begrundelse det bl.a. anføres:

»For så vidt angår punktafgifter er den regionale afgiftssats for mineralolier integreret i den særlige statslige sats med henblik på at sikre markedsenheden på området for brændsel og brændstoffer,

uden at denne foranstaltning forringer de selvstyrende regioners finansielle midler, og i overensstemmelse med fællesskabsbestemmelserne.«

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

17 Flere erhvervsdrivende, der var pålagt punktafgift af mineralolier, indgav angivelser om omvendt betalingspligt for perioden 2013-2015 og væltede beløbet over på DISA, der beskæftiger sig med køb, salg, indførsel og engrossalg af olieprodukter.

18 I denne periode tillod den nationale lovgivning, således som det fremgår af denne doms præmis 15, ud over den nationale afgift, hvis sats var ensartet på hele det nationale område, en supplerende regional afgift, hvis sats blev fastsat af hver selvstyrende region for mineralolier, der forbruges på dens område (herefter »den regionale punktafgiftssats for mineralolier«). Som det fremgår af denne doms præmis 16, blev denne regionale punktafgiftssats for mineralolier ophævet med virkning fra den 1. januar 2019. Efter ophævelsen indførte Kongeriget Spanien en anden ordning for finansiering af de selvstyrende regioner med en ensartet sats for hele det nationale område.

19 Da DISA havde betalt punktafgiften på mineralolier, anmodede selskabet skatte- og afgiftsmyndigheden om at berigtige de pågældende erhvervsdrivendes angivelser af omvendt betalingspligt og krævede tilbagebetaling af de beløb, der svarede til anvendelsen af den regionale punktafgiftssats for mineralolier.

20 Til støtte for sine påstande gjorde DISA gældende, at den regionale punktafgiftssats for mineralolier, som de selvstyrende regioner kunne fastsætte i henhold til loven om punktafgifters artikel 50b, der trådte i kraft den 1. januar 2013, var i strid med EU-retten, for så vidt som den var i strid med visse bestemmelser i direktiv 2003/96, navnlig direktivets artikel 5, med den begrundelse, at den ikke svarer til de undtagelser, der er fastsat i denne bestemmelse med henblik på at anvende differentierede afgiftssatser, og at den er i strid med det formål om en ensartet beskatning af energiprodukter og elektricitet, der forfølges med dette direktiv.

21 Disse anmodninger blev afslået af Oficina Gestora de Impuestos Especiales de Santa Cruz de Tenerife (forvaltningskontoret for punktafgifter i Santa Cruz de Tenerife, Spanien) med den begrundelse, at det ikke tilkom denne myndighed at tage stilling til spørgsmålet om, hvorvidt en national lovbestemmelse var i strid med EU-retten.

22 DISA indgav klager over afgørelserne om afslag på de nævnte anmodninger. Disse klager blev afvist af Tribunal Económico-Administrativo Central (centralt ankenævn i skatteretlige sager, Spanien).

23 DISA anlagde efterfølgende sag til prøvelse af disse afgørelser om afslag fra Tribunal Económico-Administrativo Central (centralt ankenævn i skatteretlige sager) ved afdelingen for forvaltningsretlige sager ved Audiencia Nacional (domstol i visse straffe-, forvaltnings- og arbejdsretlige sager, Spanien).

24 Ved dom af 25. november 2020 frifandt sidstnævnte ret sagsøgte. Selv om denne ret medgav, at de retlige tvivlsspørgsmål, som fortolkningen af direktiv 2003/96 rejser, kunne have foranlediget den til at indgive en anmodning om præjudiciel afgørelse, afviste retten anmodningen om

tilbagebetaling med den begrundelse, at DISA ikke havde godtgjort, at selskabet ikke havde overvæltet disse beløb på tredjemand, hvilket ville have medført en ugrundet berigelse, hvis den anmodede tilbagebetaling var blevet indrømmet.

25 DISA har iværksat kassationsappel til prøvelse af dommen af 25. november 2020 afsagt af Audiencia Nacional (domstol i visse straffe-, forvaltnings- og arbejdsretlige sager) ved Tribunal Supremo (øverste domstol, Spanien), som er den forelæggende ret.

26 Denne ret har fremhævet, at udfaldet af den tvist, som er indbragt for den, afhænger af fortolkningen af direktiv 2003/96 og denne fortolknings indvirkning på foreneligheden af den regionale punktafgiftssats på mineralolier med direktivet.

27 Den forelæggende ret er imidlertid af den opfattelse, at hverken direktiv 2003/96 eller Domstolens praksis muliggør en klar fortolkning af dette direktiv, navnlig af dets artikel 5, som gør det muligt at afgøre, om nævnte direktiv er til hinder for og i givet fald på hvilke betingelser, at der i en medlemsstat for det samme produkt kan indføres differentierede afgiftssatser for energiprodukter og elektricitet, der er forskellige alt efter område.

28 Under disse omstændigheder har Tribunal Supremo (øverste domstol) besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal direktiv [2003/96], navnlig artikel 5, fortolkes således, at dette direktiv er til hinder for en national bestemmelse såsom artikel 50b i [loven om punktafgifter], som bemyndigede de selvstyrende regioner til at indføre punktafgiftssatser for mineralolier, der var differentieret efter område, med hensyn til samme produkt?«

Det præjudicielle spørgsmål

Formaliteten

29 Den spanske regering er af den opfattelse, at det forelagte spørgsmål bør afvises på grund af dets hypotetiske karakter. Den spanske regering er af den opfattelse, at spørgsmålet om den omhandlede nationale bestemmelses forenelighed med EU-retten ikke er blevet drøftet ved de retsinstanser, for hvilke tvisten i hovedsagen tidligere er blevet indbragt, og heller ikke for den forelæggende ret i forbindelse med appellen, som er begrænset til spørgsmålet om DISA's søgsmålskompetence til at anlægge en sag om tilbagebetaling af uberettiget opkrævede beløb.

30 Ifølge fast retspraksis er der en formodning for, at de spørgsmål om EU-rettens fortolkning, som den nationale ret har forelagt på baggrund af de retlige og faktiske omstændigheder, som den har ansvaret for at fastlægge – og hvis rigtighed det ikke tilkommer Domstolen at efterprøve – er relevante. Domstolen kan kun afvise en anmodning fra en national ret, såfremt det klart fremgår, at den ønskede fortolkning af EU-retten savner enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand, når problemet er hypotetisk, eller når Domstolen ikke råder over de faktiske og retlige oplysninger, som er nødvendige for, at den kan foretage en sagligt korrekt besvarelse af de stillede spørgsmål (dom af 12.1.2023, DOBELES HES, C-702/20 og C-17/21, EU:C:2023:1, præmis 47 og den deri nævnte retspraksis).

31 I den foreliggende sag har den forelæggende rets spørgsmål imidlertid en direkte forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand, for så vidt som den vedrører anmodninger om refusion af beløbet svarende til den regionale punktafgiftssats for mineralolier, som DISA har betalt, med den begrundelse, at denne sats er i strid med direktiv 2003/96, navnlig artikel 5.

32 Anmodningen om præjudiciel afgørelse kan følgelig antages til realitetsbehandling.

Realiteten

33 Indledningsvis bemærkes, at den foreliggende sag er kendetegnet ved den omstændighed, at den omhandlede nationale bestemmelse tillod de enkelte spanske selvstyrende regioner at fastsætte en regional punktafgiftssats for mineralolier, som blev lagt til den nationale sats. Den gældende nationale lovgivning foreskrev således i det væsentlige to afgifter, nemlig dels en national afgift med en ensartet sats for hele det nationale område, dels en yderligere regional afgift, hvor satsen blev fastsat af den enkelte selvstyrende region, for mineralolier, der forbruges på dens område.

34 Med det præjudicielle spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om direktiv 2003/96, navnlig direktivets artikel 5, skal fortolkes således, at det er til hinder for en national lovgivning, der tillader regioner eller selvstyrende regioner at fastsætte forskellige punktafgiftssatser for den samme vare og den samme anvendelse afhængigt af det område, hvor varen forbruges.

35 Som det således fremgår af tredje til femte betragtning til direktivet og af dets artikel 1, har direktiv 2003/96 til formål at indføre en harmoniseret beskatningsordning for energiprodukter og elektricitet (jf. i denne retning dom af 9.9.2021, Hauptzollamt B (Fakultativ afgiftslempelse), C-100/20, EU:C:2021:716, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis).

36 Inden for rammerne af denne ordning indeholder dette direktiv, bl.a. i artikel 5 og 7 samt artikel 15-19, en række bestemmelser, som tildeler medlemsstaterne en række muligheder for at indføre differentierede afgiftssatser, afgiftsfritagelser eller afgiftslempelser for punktafgifter, idet disse muligheder udgør en integrerende del af den harmoniserede afgiftsordning, der er indført ved sidstnævnte direktiv (jf. i denne retning dom af 9.9.2021, Hauptzollamt B (Fakultativ afgiftslempelse), C-100/20, EU:C:2021:716, præmis 30). Disse bestemmelser vidner om, at EU-lovgiver har indrømmet medlemsstaterne en vis skønsmargin på punktafgiftsområdet i overensstemmelse med 9. og 11. betragtning til direktivet (jf. i denne retning dom af 30.1.2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, præmis 26 og 28).

37 For det første bestemmer artikel 5 i direktiv 2003/96, at medlemsstaterne, forudsat at de overholder de minimumsafgiftssatser, der er fastsat i dette direktiv, og at de er i overensstemmelse med EU-retten, under afgiftsmyndighedernes kontrol kan anvende differentierede afgiftssatser i følgende tilfælde: nemlig i første led når de differentierede satser hænger direkte sammen med produktkvalitet, i andet led når de differentierede satser afhænger af de kvantitative forbrugsniveauer for elektricitet og energiprodukter, der anvendes til opvarmningsformål, i tredje led til følgende anvendelser: lokal offentlig passagerbefordring (herunder taxier), affaldsindsamling, de væbnede styrker og den offentlige forvaltning, personer med handicap samt ambulancer, og i fjerde led mellem erhvervsmæssigt og ikke-erhvervsmæssigt forbrug af energiprodukter og elektricitet som omhandlet i nævnte direktivs artikel 9 og 10.

38 Det må konstateres, at denne artikel 5 ikke giver en medlemsstat mulighed for at fastsætte punktafgiftssatser, som er forskellige alt efter de regioner eller områder i denne medlemsstat, hvor varen forbruges, for den samme vare og den samme anvendelse, i lighed med hvad der var fastsat i den i hovedsagen omhandlede lovgivning.

39 Endvidere viser anvendelsen i artikel 5 i direktiv 2003/96 af udtrykket »i følgende tilfælde« med henblik på at betegne de fire tilfælde, hvor der kan anvendes differentierede afgiftssatser, desuden, at listen i denne bestemmelse er udtømmende (jf. i denne retning dom af 2.6.2016, ROZ-ŚWIT, C-418/14, EU:C:2016:400, præmis 29).

40 I denne henseende har Domstolen præciseret, at EU-lovgivers ønske om at opstille strenge rammer for muligheden for at fastsætte differentierede satser for det samme produkt fremgår af forarbejderne til direktiv 2003/96. Mens artikel 5, stk. 1, i forslag til Rådets direktiv om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter (EFT 1997, C 139, s. 14), hvoraf det fremgår, at »[m]edlemsstaterne kan anvende differentierede satser i forhold til produktets kvalitet eller anvendelse, hvis de svarer til de minimumsafgiftssatser, der er fastsat i dette direktiv, og er forenelige med EF-retten«, indrømmede medlemsstaterne en relativt vid skønsmargen ved fastsættelsen af afgiftssatserne for energiprodukter, blev denne margen betydeligt reduceret under lovgivningsproceduren. Artikel 5 i direktiv 2003/96 giver nemlig kun i de tilfælde, som er udtømmende opregnet i denne artikel, medlemsstaterne mulighed for at fastsætte differentierede afgiftssatser under overholdelse af de minimumsafgiftssatser, der er fastsat i dette direktiv, og under overholdelse af EU-retten (dom af 16.11.2023, Tüke Busz, C-391/22, EU:C:2023:892, præmis 46 og 47).

41 En sådan fortolkning fremgår ligeledes, som generaladvokaten har fremhævet i punkt 37 i forslaget til afgørelse, af 15. betragtning til direktiv 2003/96, der anfører, at »[d]et [...] under visse omstændigheder eller på vedvarende basis [bør] være muligt at anvende differentierede nationale afgiftssatser for det samme produkt, forudsat at Fællesskabets minimumssatser for beskatning, reglerne for det indre marked og konkurrencereglerne overholdes«.

42 For det andet understøtter den generelle opbygning af direktiv 2003/96 den restriktive fortolkning af de muligheder, som dette direktiv giver medlemsstaterne for at anvende differentierede satser, herunder når minimumsafgiftssatserne overholdes.

43 Som det fremgår af den retspraksis, der er nævnt i denne doms præmis 36, udgør artikel 5 i direktiv 2003/96 en del af en række bestemmelser, som er fastsat i dette direktiv, der giver medlemsstaterne eller nogle af dem mulighed for på visse betingelser at anvende differentierede satser, afgiftsfritagelser eller -lempelser. Disse andre bestemmelser er bl.a. direktivets artikel 6, 7 og 15-19.

44 For det første præciserer artikel 6 i direktiv 2003/96 de former, hvorunder medlemsstaterne kan gennemføre afgiftsfritagelser og -lempelser, og bestemmer, i litra b), at disse kan tage form af en differentieret afgiftssats.

45 For det andet giver artikel 7 og artikel 15-18b i direktiv 2003/96 medlemsstaterne mulighed for at anvende differentierede afgiftssatser, afgiftsfritagelser eller særlige afgiftslempelser under forudsætning af, at de præcise betingelser, der er fastsat i disse bestemmelser, overholdes.

46 Det bemærkes imidlertid, at visse af de nævnte bestemmelser tillader eller tillod medlemsstater angivet ved navns nævnelse at anvende reducerede punktafgiftssatser eller fritagelser afhængigt af det område, hvor varen forbruges.

47 Artikel 18, stk. 7, første afsnit, i direktiv 2003/96 bestemmer således, at Den Portugisiske Republik for energiprodukter og elektricitet, der anvendes i de selvstyrende regioner Azorerne og Madeira, kan anvende afgiftssatser, der er lavere end de minimumsafgiftssatser, der er fastsat i dette direktiv. Direktivets artikel 18, stk. 8, første afsnit, angiver, at Den Hellenske Republik kan anvende afgiftssatser for forskellige energiprodukter, der er lavere end de minimumsafgiftssatser, der er fastsat i samme direktiv, i visse departementer og på visse øer i Det Ægæiske Hav.

48 Det skal ligeledes bemærkes, at muligheden for at anvende differentierede regionale satser skal være fastsat i direktiv 2003/96 uafhængigt af overholdelsen af de minimumsafgiftssatser, der er fastsat i dette direktiv. Det skal i denne forbindelse bemærkes, at direktivets artikel 18, stk. 1, sammenholdt med bl.a. bilag II, punkt 6, tredje led, nr. 8), 10., 12., 13. og 15. led, til samme direktiv, gjorde det muligt at indføre afgiftslempelser eller -fritagelser i visse udtrykkeligt angivne regioner i Frankrig og Italien på betingelse af, at minimumsafgiftssatserne blev overholdt.

49 Endelig bestemmer artikel 19, stk. 1, i direktiv 2003/96, at Rådet med enstemmighed på forslag af Kommissionen kan give de medlemsstater, der anmoder herom, tilladelse til at indføre differentierede punktafgiftssatser ved at indrømme yderligere fritagelser eller lempelser, hvis særlige politiske hensyn taler herfor.

50 Det følger af det ovenstående, at i modsætning til, hvad den spanske regering har gjort gældende, er en tilladelse i henhold til direktiv 2003/96 altid nødvendig for at anvende differentierede satser på en medlemsstats område for det samme produkt og den samme anvendelse, når en sådan mulighed ikke er fastsat i selve direktivets bestemmelser, uafhængigt af overholdelsen af minimumsafgiftssatserne.

51 Det fremgår følgelig af såvel artikel 5 som af analysen af den række af bestemmelser i direktiv 2003/96, der fastsætter afgiftslempelser eller -fritagelser, at selv om området for beskatning af energiprodukter og elektricitet kun er delvist harmoniseret, og dette direktiv indrømmer medlemsstaterne et vist råderum, således at de kan gennemføre politikker, der er tilpasset den nationale kontekst, forholder det sig ikke desto mindre således, at dette råderum er afgrænset. Det følger heraf, at uafhængigt af overholdelsen af de minimumsafgiftssatser, der er fastsat i nævnte direktiv, kan de muligheder, som medlemsstaterne har for at indføre differentierede afgiftssatser, afgiftsfritagelser eller punktafgiftsnedsættelser, kun gennemføres under streng overholdelse af de betingelser, der er fastsat i de relevante bestemmelser i direktiv 2003/96.

52 En modsat fortolkning ville fratage såvel artikel 5 i direktiv 2003/96 som den række af bestemmelser i dette direktiv, der giver medlemsstaterne mulighed for at anvende differentierede afgiftssatser under forudsætning af, at de i direktivet fastsatte betingelser overholdes, enhver effektiv virkning.

53 I det foreliggende tilfælde må det konstateres, at ingen af de undtagelser, der er fastsat i direktiv 2003/96, udtrykkeligt tillader Kongeriget Spanien at anvende forskellige punktafgiftssatser for samme vare og samme anvendelse for de selvstyrende regioner, hvor disse varer forbruges. Dette bestrides ikke af den spanske regering, som heller ikke har bestridt, at den ikke har opnået en særlig undtagelse i henhold til direktivets artikel 19 for at gøre det muligt for disse selvstyrende regioner at fastsætte regionale punktafgiftssatser for differentierede mineralolier.

54 For det tredje er den fortolkning, der er anlagt i nærværende doms præmis 51, i overensstemmelse med de formål med direktiv 2003/96, der er anført i 2.-5. og 24. betragtning hertil, og som tilsigter at fremme et velfungerende indre marked i energisektoren, idet navnlig konkurrenceforvridning skal undgås (dom af 30.1.2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, præmis 30 og den deri nævnte retspraksis).

55 Som generaladvokaten har anført i punkt 51 i forslaget til afgørelse, giver dette direktiv principielt mulighed for at fastsætte forskellige punktafgiftssatser mellem medlemsstaterne, forudsat at de minimumssatser, der er fastsat i direktivet, overholdes. Såfremt det tillades, at hver enkelt medlemsstat har mulighed for at anvende forskellige satser mellem sine regioner for det samme produkt og den samme anvendelse uden nogen form for rammer eller kontrolmekanisme, vil det imidlertid kunne skade det indre markeds funktion ved at fragmentere det yderligere og dermed bringe den frie bevægelighed for varer i fare. Hvis betydelige forskelle mellem medlemsstaternes nationale energiafgiftssatser i overensstemmelse med fjerde betragtning til samme direktiv kan vise sig at være til skade for et velfungerende indre marked, gælder dette så meget desto mere for så vidt angår forskelle mellem de regionale energiafgiftssatser, der anvendes i den samme medlemsstat.

56 Den spanske regerings øvrige argumenter, der begrunder den regionale punktafgiftssats for mineralolier, kan ikke afkræfte ovenstående fortolkning.

57 Hvad for det første angår argumentet om, at en sådan sats var et udtryk for de selvstyrende regioners politiske autonomi, der er anerkendt i den spanske forfatning og beskyttet ved artikel 4, stk. 2, TEU, skal det bemærkes, at kompetencefordelingen inden for en medlemsstat er omfattet af beskyttelsen i henhold til denne bestemmelse, hvorefter Unionen er forpligtet til at respektere medlemsstaternes nationale identitet, som den kommer til udtryk i deres grundlæggende politiske og forfatningsmæssige strukturer, herunder regionalt og lokalt selvstyre (dom af 21.12.2016, Remondis, C-51/15, EU:C:2016:985, præmis 40 og den deri nævnte retspraksis). I denne henseende er det imidlertid tilstrækkeligt at bemærke, således som det er fastslået i denne doms præmis 51, at direktiv 2003/96 giver mulighed for at indføre differentierede afgiftssatser, bl.a. på grundlag af geografiske kriterier, for så vidt som de betingelser, der er fastsat i dette direktiv med henblik herpå, overholdes.

58 For det andet synes den spanske regering at være af den opfattelse, at den regionale punktafgiftssats for mineralolier kan kvalificeres som en yderligere indirekte afgift som omhandlet i artikel 1, stk. 2, i direktiv 2008/118.

59 I henhold til denne bestemmelse kan medlemsstaterne imidlertid lægge yderligere indirekte afgifter på punktafgiftspligtige varer, forudsat at to betingelser er opfyldt. Dels skal sådanne afgifter opkræves med henblik på særlige formål, dels skal disse afgifter være i overensstemmelse med Unionens afgiftsregler for punktafgifter eller moms for så vidt angår bestemmelse af afgiftsgrundlaget, afgiftsberegning, afgiftens forfald og kontrol af afgiften, idet disse regler dog ikke omfatter bestemmelser om fritagelser.

60 Hvad angår den første af disse betingelser fremgår det af Domstolens praksis, at et særligt formål som omhandlet i artikel 1, stk. 2, i direktiv 2008/118 er et andet formål end et rent budgetmæssigt (dom af 22.6.2023, Endesa Generación, C-833/21, EU:C:2023:516, præmis 38 og den deri nævnte retspraksis).

61 Eftersom enhver afgift nødvendigvis forfølger et budgetmæssigt formål, kan den blotte omstændighed, at en afgift har et sådant formål, imidlertid ikke medføre – idet artikel 1, stk. 2, i direktiv 2008/118 ellers ville miste enhver effektiv virkning – at denne afgift ikke ligeledes kan anses for at forfølge et særligt formål som omhandlet i denne bestemmelse (dom af 22.6.2023, Endesa Generación, C-833/21, EU:C:2023:516, præmis 39 og den deri nævnte retspraksis).

62 Selv om den omstændighed, at indtægterne af en afgift på forhånd er allokeret til finansiering for de lokale myndigheder af kompetencer, som de er blevet overdraget, kan udgøre et element, der skal tages i betragtning med henblik på at afgøre, om der består et særligt formål, kan en sådan allokering, som blot er en intern organisation af budgettet i en medlemsstat, i denne henseende ikke i sig selv udgøre et tilstrækkeligt element, idet enhver medlemsstat, uanset det forfulgte formål, kan vælge at allokere indtægterne af en afgift til finansiering af bestemte udgifter. I modsat fald ville ethvert formål kunne kvalificeres som et særligt formål som omhandlet i artikel 1, stk. 2, i direktiv 2008/118, hvilket ville gøre den harmoniserede punktafgift, der er indført med dette direktiv, virkningsløs og stride mod princippet om, at en undtagelsesbestemmelse som nævnte artikel 1, stk. 2, skal fortolkes strengt (dom af 22.6.2023, Endesa Generación, C-833/21, EU:C:2023:516, præmis 40 og den deri nævnte retspraksis).

63 For at blive anset for at forfølge et særligt formål som omhandlet i artikel 1, stk. 2, i direktiv 2008/118 skal en afgift, hvis indtægter på forhånd er allokeret, i sig selv have til formål at sikre det påberåbte særlige formål på en sådan måde, at der er en direkte forbindelse mellem anvendelsen af afgiftsprovenuet og den pågældende afgifts formål (dom af 22.6.2023, Endesa Generación, C-833/21, EU:C:2023:516, præmis 41 og den deri nævnte retspraksis).

64 Såfremt der ikke består en sådan mekanisme til forhåndsallokering af indtægterne, kan en afgift på punktafgiftspligtige varer kun anses for at forfølge et særligt formål som omhandlet i artikel 1, stk. 2, i direktiv 2008/118, hvis denne afgift for så vidt angår dens struktur, herunder beregningsgrundlaget eller afgiftssatsen, er udformet på en sådan måde, at den påvirker de afgiftspligtiges adfærd i en sådan retning, at det påberåbte særlige formål kan virkeliggøres, bl.a. ved at pålægge de omhandlede varer en høj beskatning for at søge at begrænse anvendelsen heraf (dom af 22.6.2023, Endesa Generación, C-833/21, EU:C:2023:516, præmis 42 og den deri nævnte retspraksis).

65 Med forbehold for den efterprøvelse, som skal foretages af den forelæggende ret, som er enekompetent til at fastslå og vurdere de faktiske omstændigheder i tvisten i hovedsagen, fremgår det i det foreliggende tilfælde ikke af de sagsakter, som Domstolen råder over, at den regionale punktafgiftssats for mineralolier opfylder kriterierne vedrørende det særlige øjemed, der er omhandlet i artikel 1, stk. 2, i direktiv 2008/118, såfremt et sådant formål foreligger. Som generaladvokaten har fremhævet i punkt 55 i forslaget til afgørelse, fremgår det nemlig af den spanske regerings indlæg, at denne regionale sats generelt skulle finansiere de selvstyrende regioners beføjelser.

66 I lyset af ovenstående betragtninger skal det præjudicielle spørgsmål besvares med, at direktiv 2003/96, og navnlig direktivets artikel 5, skal fortolkes således, at det er til hinder for en national lovgivning, der tillader regioner eller selvstyrende regioner at fastsætte forskellige punktafgiftssatser for den samme vare og den samme anvendelse, alt efter hvilket område varen forbruges i, uden for de tilfælde, som er fastsat med henblik herpå.

Sagsomkostninger

67 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra de nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Femte Afdeling) for ret:

Rådets direktiv 2003/96/EF af 27. oktober 2003 om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet, som ændret ved Rådets direktiv 2004/74/EF af 29. april 2004 og ved Rådets direktiv 2004/75/EF af 29. april 2004, og navnlig direktivets artikel 5,

skal fortolkes således, at

det er til hinder for en national lovgivning, der tillader regioner eller selvstyrende regioner at fastsætte forskellige punktafgiftssatser for den samme vare og den samme anvendelse, alt efter hvilket område varen forbruges i, uden for de tilfælde, som er fastsat med henblik herpå.

Underskrifter