DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

10. juni 1999 *

I sag C-346/97,

angående en anmodning, som Länsrätten i Dalarnas län (Sverige) i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Braathens Sverige AB, tidligere Transwede Airways AB,

mod

Riksskatteverket,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 8, stk. 1, i Rådets direktiv 92/81/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for mineralolier (EFT L 316, s. 12),

har

* Processprog: svensk.

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af formanden for Første Afdeling, P. Jann, som fungerende formand for Femte Afdeling, og dommerne J.C. Moitinho de Almeida (refererende dommer), C. Gulmann, D.A.O. Edward og M. Wathelet,

generaladvokat: N. Fennelly

justitssekretær: fuldmægtig L. Hewlett,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Transwede Airways AB ved advokat Pether Römbo, Göteborg

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved Enrico Traversa og Knut Simonsson, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 17. september 1998 er afgivet mundtlige indlæg af Braathens Sverige AB ved advokat Pether Römbo, advokat Henrik Norinder, Lund, og advokat Peter Thungren, Göteborg, af Riksskatteverket ved fuldmægtig Maj-Britt Remstam, som befuldmægtiget, og af Kommissionen ved Knut Simonsson,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 12. november 1998,

afsagt følgende

Dom

1 Ved kendelse af 3. september 1997, indgået til Domstolens Justitskontor den 6. oktober 1997, har Länsrätten i Dalarnas län i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) forelagt tre præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 8, stk. 1, i Rådets direktiv 92/81/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for mineralolier (EFT L 316, s. 12).

2 Spørgsmålene er blev rejst under en sag, som føres af Braathens Sverige AB (tidligere Transwede Airways AB, herefter »Braathens«) mod de svenske skatte- og afgiftsmyndigheder vedrørende betaling, i tiden mellem januar 1995 og juni 1996, af en national miljøafgift af erhvervsmæssig indenrigsluftfart.

Fællesskabsbestemmelserne

3 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 (EFT L 76, s. 1) bestemmer følgende i artikel 1:

»1. I dette direktiv fastlægges ordningen for varer, der pålægges punktafgifter og andre indirekte skatter, der direkte eller indirekte pålægges forbruget af disse varer, dog bortset fra moms og afgifter, som er indført af Det Europæiske Fællesskab.

2. De særlige bestemmelser vedrørende strukturerne og afgiftssatserne for de varer, der pålægges punktafgift, vil fremgå af specifikke direktiver.«

4 Samme direktivs artikel 3, stk. 1 og 2, har følgende ordlyd:

»1. Dette direktiv finder anvendelse på fællesskabsplan på følgende varer, således som de er defineret i de pågældende direktiver:

— mineralolier

— alkohol og alkoholholdige drikkevarer

— forarbejdede tobaksvarer.

2. De i stk. 1 nævnte varer kan pålægges andre former for indirekte beskatning i særligt øjemed, såfremt der ved den pågældende beskatning iagttages de regler for afgiftspålæggelse, der gælder for punktafgifter og moms, for så vidt angår bestemmelse af afgiftsgrundlaget, afgiftsberegning, afgiftens forfald og kontrol med beskatningen.«

5 I henhold til artikel 1, stk. 1 og 2, i direktiv 92/81 skal medlemsstaterne pålægge mineralolier en harmoniseret punktafgift i overensstemmelse med direktivet, og de skal fastsætte deres satser i overensstemmelse med Rådets direktiv 92/82/EØF af 19. oktober 1992 om indbyrdes tilnærmelse af punktafgiftssatserne for mineralolier (EFT L 316, s. 19).

6 For så vidt angår andre mineralolier end dem, for hvilke punktafgiftsniveauet er fastsat i direktiv 92/82, bestemmes det i artikel 2, stk. 2, i direktiv 92/81, at »der [skal] svares punktafgift, hvis de er bestemt til at anvendes, afsættes eller anvendes som brændsel eller som motorbrændstof. Punktafgiftssatsen er den sats, der gælder for tilsvarende brændsel eller motorbrændstof.«

7 Artikel 8, stk. 1, i direktiv 92/81 indeholder følgende bestemmelser:

»1. Ud over de i direktiv 92/12/EØF fastsatte almindelige bestemmelser om fritagne anvendelsesformål for afgiftspligtige varer og uden at andre EF-bestemmelser herved berøres, fritager medlemsstaterne nedennævnte varer for den harmoniserede punktafgift på betingelser, som de fastsætter med henblik på at sikre en korrekt og ukompliceret anvendelse af disse fritagelser og undgå svig, unddragelse og misbrug:

...

b) mineralolier, der leveres til anvendelse som motorbrændstof til luftfartøjer, medmindre der er tale om ikke-forretningsmæssig privatflyvning.

I dette direktiv forstås ved ikke-forretningsmæssig privatflyvning ejerens eller en fysisk eller juridisk persons anvendelse af et luftfartøj, som den pågældende har rådighed over enten ved leje eller på anden måde, til ikke-erhvervsmæssige formål, navnlig andre formål end personbefordring og godstransport eller levering af tjenesteydelser mod vederlag eller til offentlige formål.

Medlemsstaterne kan begrænse anvendelsesområdet for denne fritagelse til alene at gælde for levering af jetpetroleum (KN-kode 2710 00 51).

...«

De nationale bestemmelser

8 Det er oplyst i forelæggelseskendelsen, at der indtil den 1. januar 1997 fandtes bestemmelser i en lov om miljøafgift af indenrigsluftfart (lag (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik, herefter »1988-loven«), hvorefter der til staten skulle betales en miljøafgift af erhvervsmæssig indenrigsluftfart beregnet på grundlag af brændstofforbrug og emission af kulbrinter og kvælstofilte.

9 For 1995 og 1996 blev afgiften i henhold til 1988-lovens § 6, stk. 1, i den affattelse af loven, der var gældende på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen, fastsat ud fra Luftfartsverkets oplysninger om brændstofforbrug og emission af kulbrinter og kvælstofilte for den pågældende flytype på en gennemsnitligt beregnet flystrækning. Afgiften skulle efter 1988-lovens § 6, stk. 2, svares for hver flyvning med 1 SEK pr. kg forbrugt flybrændstof og med 12

SEK pr. kg udledte kulbrinter og kvælstofilte. For det tilfælde, at pålidelige oplysninger om emission af kulbrinter og kvælstofilte som omhandlet i 1988-lovens § 6, stk. 1, ikke forelå, skulle miljøafgiften efter nærmere regler beregnes ud fra flyets højeste tilladte startvægt.

10 1988-loven blev ophævet ved lov (1996:1407) med virkning fra den 1. januar 1997. Fra dette tidspunkt er flybenzin og flypetroleum undtaget fra energiafgift og kuldioxidafgift i henhold til lag (1994:1776) om skatt på energi (energiafgiftsloven).

Hovedsagen

11 Skattemyndigheten i Kopparbergs län (der fra den 1.1.1997 har ændret navn til Skattemyndigheten i Dalarnas län, herefter »skattemyndigheden«) pålagde ved en række afgørelser Braathens at svare afgift efter § 6 i 1988-loven, i den ændrede affattelse, for perioderne januar 1995 til juni 1996. Braathens påklagede afgørelserne, men de blev fastholdt ved skattemyndighedens afgørelse af 15. august 1996. Braathens anlagde derefter sag ved Länsrätten i Dalarnas län.

12 Ved afgørelser truffet af den forelæggende ret for nogle perioder og af skattemyndigheden for andre perioder har Braathens fået udsættelse med afgiftsbetalingen på grund af uvisheden om udfaldet af hovedsagen. Ved afgørelse af 12. juni 1996 er Riksskatteverket indtrådt i hovedsagen i stedet for skattemyndigheden i Dalarnas län.

De præjudicielle spørgsmål

13 For den forelæggende ret har hovedsagens parter gjort forskellige opfattelser gældende med hensyn til, om den omtvistede afgift er omfattet af anvendelsesområdet for direktiv 92/81, om direktivet har direkte virkning, og om det er muligt at opdele afgiften i en del, der er i overensstemmelse med fællesskabsretten, og en del, som ikke er det. Den forelæggende ret har fundet det tvivlsomt, hvorledes disse spørgsmål skal besvares, og den har derfor besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er den i sagen omhandlede afgiftspålæggelse — i medfør af lag (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik — i strid med Rådets direktiv 92/81/EØF (mineraloliedirektivet), der i artikel 8, stk. 1, litra b), bestemmer, at medlemsstaterne fra den harmoniserede punktafgift undtager mineralolier, der leveres til anvendelse som motorbrændstof til luftfartøjer, medmindre der er tale om ikke-forretningsmæssig privatflyvning?

2) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, kan mineraloliedirektivets artikel 8, stk. 1, litra b), da antages at have direkte virkning, således at bestemmelsen kan påberåbes for en national domstol af en borger over for en statslig myndighed?

3) Såfremt mineraloliedirektivet skal anvendes i det foreliggende tilfælde, kan den i sagen omhandlede afgiftspålæggelse da opdeles i en del, der er i overensstemmelse med fællesskabsretten, og en del, der ikke er det, under hensyn til, at den svenske miljøafgift til dels beregnes ud fra brændstofforbruget og til dels ud fra emissionerne af kulbrinter og kvælstofilte?«

Første og tredje præjudicielle spørgsmål

14 Indledningsvis bemærkes, at Domstolen efter fast praksis ikke i henhold til traktatens artikel 177 kan tage stilling til, om nationale bestemmelser er forenelige med fællesskabsretten. Domstolen har dog kompetence til at forsyne den nationale ret med alle de fællesskabsretlige fortolkningsbidrag, som gør det muligt for denne ret i den sag, den har fået forelagt, at vurdere foreneligheden med fællesskabsretten (jf. bl.a. dom af 15.7.1964, sag 6/64, Costa, Sml. 1954-1964, s. 531, org. ref.: Rec. s. 1141, på s. 1158).

15 Herefter skal det første og det tredje spørgsmål forstås således, at den nationale ret nærmere bestemt ønsker oplyst, om artikel 8, stk. 1, i direktiv 92/81 er til hinder for opkrævning af en afgift som den, der pålægges erhvervsmæssig svensk indenrigsluftfart, når afgiften beregnes ud fra oplysninger om brændstofforbrug og emission af kulbrinter og kvælstofilte for den pågældende flytype på en gennemsnitligt beregnet flystrækning.

16 Riksskatteverket har gjort gældende, at den afgift, hovedsagen angår, reelt er en miljøbeskyttelsesafgift, som i modsætning til, hvad Braathens og Kommissionen har gjort gældende, ikke direkte skal svares af brændstofforbruget, men af de emissioner, som svarer til den kuldioxid- og kulbrinteforurening, der forårsages af den erhvervsmæssige indenrigsluftfart. Efter Riksskatteverkets opfattelse er direktiv 92/12 og 92/81 således ikke relevante.

17 Riksskatteverket har i denne forbindelse anført, at det fremgår af forarbejderne til 1988-loven, at formålet var at begrænse forureningen som følge af luftfarten, at opveje den del af de samfundsøkonomiske omkostninger ved luftfarten, som skyldes emission af røggasser, og at give et incitament til udvikling af mere miljøvenlige flymotorer.

18 Med hensyn til fastlæggelsen af forureningen har Riksskatteverket gjort gældende, at den bedste metode er at beregne mængden af de forurenende stoffer, som udledes fra fly, og at dette kan gøres enten på grundlag af antal liter forbrugt brændstof eller ud fra den forårsagede forurening.

19 Riksskatteverket har gjort gældende, at brændstofforbruget ikke indgår i beregningen af den forurening, der skyldes emission af kulbrinter og kvælstofilte, og at en del af den afgift, hovedsagen angår, fastsættes på grundlag af denne forurening. Beregningen sker ud fra oplysninger fra Luftfartsverket om disse emissioner for den pågældende flytype på en gennemsnitligt beregnet flystrækning, og dette gør det muligt at beregne en gennemsnitlig forurening.

20 Med hensyn til den del af afgiften, der pålægges kuldioxidemissioner — dvs. emissioner, som opstår ved forbrænding af det brændstof, der er indeholdt i flyets brændstoftanke — består den mest præcise beregningsmetode, som også faktisk er blevet anvendt, i, at oplysningerne om den forbrugte mængde brændstof lægges til grund. Der er reelt tale om en standardiseret beregning af det gennemsnitlige forbrug pr. fly på en flystrækning, således at afgiften pålægges hver flyvning og ikke den faktisk forbrændte mængde flypetroleum. Dette viser efter Riksskatteverkets opfattelse, at der ikke er tale om en afgift af brændstofforbruget.

21 Sammenfattende har Riksskatteverket gjort gældende, at den afgift, hovedsagen angår, ikke er en afgift af det forbrugte brændstof, men en miljøafgift, som skal svares af forurenende emissioner, der forårsages af erhvervsmæssig indenrigsluftfart, og at direktiv 92/12 og 92/81 derfor ikke finder anvendelse. Subsidiært har Riksskatteverket gjort gældende, at i hvert fald den del af afgiften, som pålægges emission af kulbrinter og kvælstofilte, er forenelig med fællesskabsretten, idet der ikke består en umiddelbar sammenhæng mellem brændstofforbruget og emissionerne.

22 Det bemærkes, at den i hovedsagen omtvistede afgift beregnes ud fra oplysninger fra Luftfartsverket om brændstofforbruget og om emission af kulbrinter og kvælstofilte for den pågældende flytype på en gennemsnitligt beregnet flystrækning.

23 I henhold til artikel 1, stk. 1, i direktiv 92/12 omfatter direktivet imidlertid varer, der pålægges punktafgifter og andre indirekte skatter, der endog kun indirekte pålægges forbruget af disse varer. Desuden består der, som Braathens og Kommissionen med rette har anført, en umiddelbar og uadskillelig sammenhæng mellem brændstofforbruget og de forurenende stoffer, som 1988-loven angår, og som udledes ved forbruget, således at den omtvistede afgift — såvel for den dels vedkommende, der beregnes ud fra emissionen af kulbrinter og kvælstofilte, som for den dels vedkommende, der fastsættes i forhold til brændstofforbruget og tager sigte på kuldioxidemissionerne — må anses for at være pålagt selve brændstofforbruget med henblik på anvendelsen af direktiv 92/12 og 92/81.

24 Det fremgår da også af artikel 8, stk. 1, litra b), i direktiv 92/81, at en afgift som den, hovedsagen angår, er uforenelig med den harmoniserede punktafgiftsordning, der er indført ved de nævnte direktiver. Hvis man tillod medlemsstaterne at pålægge varer, der, som i det foreliggende tilfælde, skal fritages for den harmoniserede punktafgift i henhold til artikel 8, stk. 1, litra b), i direktiv 92/81, en anden indirekte beskatning, ville bestemmelsen fuldstændig miste sin effektive virkning.

25 En medlemsstat, der har indført en sådan beskatning, kan derfor ikke gøre brug af muligheden i henhold til artikel 3, stk. 2, i direktiv 92/12 for at opretholde eller indføre en national beskatning i særligt øjemed af varer, der er pålagt den harmoniserede punktafgift.

26 Herefter skal det første og det tredje spørgsmål besvares med, at artikel 8, stk. 1, i direktiv 92/81 er til hinder for opkrævning af en afgift som den, hovedsagen angår, når afgiften pålægges erhvervsmæssig indenrigsluftfart, og den beregnes ud

fra oplysninger om brændstofforbrug og emission af kulbrinter og kvælstofilte for den pågældende flytype på en gennemsnitligt beregnet flystrækning.

Andet præjudicielle spørgsmål

27 Riksskatteverket har gjort gældende, at direktiv 92/81 ikke har direkte virkning. Direktivet har til formål at harmonisere medlemsstaternes lovgivninger og skaber således ikke rettigheder for borgerne, det har ikke den fornødne præcision og klarhed, og dets anvendelse kræver derfor efter Riksskatteverkets opfattelse, at der udstedes yderligere procedureforskrifter.

28 Denne argumentation kan ikke tiltrædes.

29 Det følger af Domstolens praksis, at der i alle tilfælde, hvor bestemmelser i et direktiv ud fra et indholdsmæssigt synspunkt fremstår som ubetingede og tilstrækkeligt præcise, i mangel af rettidige gennemførelsesforanstaltninger kan støttes ret herpå over for enhver national regel, der ikke er i overensstemmelse med direktivet, ligesom borgerne over for staten kan påberåbe sig bestemmelser, der efter deres indhold tillægger dem rettigheder i forhold til staten (jf. med hensyn til artikel 13 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17.5.1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), dom af 19.1.1982, sag 8/81, Becker, Sml. s. 53, præmis 25).

30 Direktiv 92/81 tillægger ganske vist medlemsstaterne større eller mindre skønsmæssige beføjelser med hensyn til gennemførelsen af visse af direktivets bestemmelser, men dette udelukker ikke, at borgerne kan støtte ret på de

bestemmelser, som efter deres indhold kan frigøres fra sammenhængen og anvendes særskilt (jf. tilsvarende Becker-dommen, præmis 29).

31 Dette er tilfældet i den foreliggende sag. Artikel 8, stk. 1, litra b), i direktiv 92/81 pålægger således medlemsstaterne en klar og præcis forpligtelse til ikke at lade den harmoniserede punktafgift gælde for motorbrændstof til luftfartøjer, medmindre der er tale om ikke-forretningsmæssig privatflyvning. Desuden kan det skøn, der tillægges medlemsstaterne i artikel 8, stk. 1, in initio — hvorefter fritagelserne indrømmes af medlemsstaterne »på betingelser, som de fastsætter med henblik på at sikre en korrekt og ukompliceret anvendelse af disse fritagelser og undgå svig, unddragelse og misbrug« — ikke indebære, at den fritagelsesforpligtelse, der opstilles i bestemmelsen, ikke er ubetinget (jf. tilsvarende Becker-dommen, præmis 32-35).

32 Herefter er forpligtelsen til at fritage motorbrændstof til luftfartøjer, medmindre der er tale om ikke-forretningsmæssig privatflyvning, fra den harmoniserede punktafgift tilstrækkelig klar, præcis og ubetinget til, at borgerne har ret til at påberåbe sig den for de nationale domstole med henblik på at modsætte sig nationale bestemmelser, der er uforenelige med forpligtelsen.

33 Det andet præjudicielle spørgsmål skal herefter besvares med, at forpligtelsen i henhold til artikel 8, stk. 1, litra b), i direktiv 92/81 til at fritage mineralolier, der leveres til anvendelse som motorbrændstof til luftfartøjer, medmindre der er tale om ikke-forretningsmæssig privatflyvning, fra den harmoniserede punktafgift kan påberåbes af borgerne for de nationale domstole med henblik på at modsætte sig nationale bestemmelser, der er uforenelige med forpligtelsen.

Sagens omkostninger

34 De udgifter, der er afholdt af Kommissionen, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Länsrätten i Dalarnas län ved kendelse af 3. september 1997, for ret:

1) **Artikel 8, stk. 1, i Rådets direktiv 92/81/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for mineralolier er til hinder for opkrævning af en afgift som den, hovedsagen angår, når afgiften pålægges erhvervsmæssig indenrigsluftfart, og den beregnes ud fra oplysninger om brændstofforbrug og emission af kulbrinter og kvælstofilte for den pågældende flytype på en gennemsnitligt beregnet flystrækning.**

2) **Forpligtelsen i henhold til artikel 8, stk. 1, litra b), i direktiv 92/81 til at fritage mineralolier, der leveres til anvendelse som motorbrændstof til**

luftfartøjer, medmindre der er tale om ikke-forretningsmæssig privatflyvning, fra den harmoniserede punktafgift kan påberåbes af borgerne for de nationale domstole med henblik på at modsætte sig nationale bestemmelser, der er uforenelige med forpligtelsen.

Jann Moitinho de Almeida Gulmann

Edward Wathelet

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 10. juni 1999.

R. Grass

Justitssekretær

J.-P. Puissochet

Formand for Femte Afdeling