DOMSTOLENS DOM (tredje avdelningen)

den 10 november 2011 *

I mål C-505/10,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Højesteret (Danmark) genom beslut av den 15 oktober 2010, som inkom till domstolen den 21 oktober 2010, i målet

Partrederiet Sea Fighter

mot

Skatteministeriet,

meddelar

DOMSTOLEN (tredje avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden K. Lenaerts samt domarna J. Malenovský, R. Silva de Lapuerta (referent), G. Arestis, och T. von Danwitz,

* Rättegångsspråk: danska.

generaladvokat: Y. Bot,
justitiesekreterare: handläggaren K. Sztranc-Sławiczek,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 13 september 2011,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Partrederiet Sea Fighter, genom N. Bjørnholm, advokat,

— Danmarks regering, genom S. Juul Jørgensen och K. Lundgaard Hansen, båda i egenskap av ombud,

— Tysklands regering, genom T. Henze och J. Möller, båda i egenskap av ombud,

— Europeiska kommissionen, genom W. Mölls och P. Dyrberg, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 20 september 2011 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 8 i rådets direktiv 92/81/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på mineraloljor (EGT L 316, s. 12; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 91), i dess lydelse enligt rådets direktiv 94/74/EG av den 22 december 1994 (EGT L 365, s. 46; svensk specialutgåva, område 9, volym 3, s. 3) (nedan kallat direktiv 92/81).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Partrederiet Sea Fighter (nedan kallat Seafighter) och Skatteministeriet angående Skatteministeriets beslut att inte medge undantag från skatteplikt för mineraloljor för det bränsle som förbrukats av en grävmaskin som är monterad på ett fartyg tillhörande Seafighter.

Tillämpliga bestämmelser

Unionslagstiftningen

3 I artikel 8 i direktiv 92/81 föreskrivs följande:

”1. Förutom de allmänna bestämmelser som anges i [rådets] direktiv 92/12/EEG [av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor (EGT L 76, s. 1; svensk specialutgåva,

område 9, volym 2, s. 57)] om skattebefriade användningsområden för skattepliktiga produkter, och utan att det påverkar tillämpningen av andra av gemenskapens bestämmelser, skall medlemsstaterna undanta följande från den harmoniserade punktskatten, på villkor som de skall fastställa i syfte att säkerställa en riktig och okomplicerad tillämpning av dessa undantag samt förebygga skattefusk, skatteundandragande eller missbruk:

...

c) mineraloljor som tillhandahålls för användning som bränsle vid sjöfart i gemenskapens farvatten (inklusive fiske), förutom i privata nöjesfartyg.

I detta direktiv avses med privat nöjesfartyg fartyg som används av sin ägare eller av annan fysisk eller juridisk person som fått nyttjanderätt till det genom hyresavtal eller på något annat sätt, för annat än kommersiella ändamål och särskilt för annat ändamål än passagerar- eller godsbefordran eller för att tillhandahålla tjänster mot ersättning eller i offentlig myndighets verksamhet.

...

2. Medlemsstater kan, utan att det påverkar övriga gemenskapsbestämmelser, tillämpa hel eller delvis skattebefrielse eller skattereduktion för punktskatten på mineraloljor eller andra produkter vars användning är underkastad skattemyndigheternas kontroll:

...

b) för annan sjöfart på inre vattenvägar än med privata nöjesfartyg,

...

g) i samband med muddring i farbara vattenleder och hamnar.

...”

Den nationella lagstiftningen

4 Artikel 8.1 c i direktiv 92/81 har införlivats i dansk rätt genom 9 § fjärde stycket i lagen om beskattning av mineraloljor (Mineralolieafgiftsloven) och 7 § fjärde stycket i lagen om beskattning av koldioxid (Kuldioxidafgiftsloven).

5 Den danska lagstiftaren har inte utnyttjat det bemyndigande som följer av artikel 8.2 g i direktiv 92/81.

6 I 9 § fjärde stycket punkt 1 i lagen om beskattning av mineraloljor föreskrivs följande:

”Återbetalning av skatt ska medges för … varor som används i järnvägs- och färjedrift samt i yrkesmässig sjöfart med andra fartyg än dem som nämns i första stycket punkt 3, med undantag för privata nöjesfartyg ….”

7 I 7 § fjärde stycket punkt 1 i lagen om beskattning av koldioxid föreskrivs följande:

”Återbetalning av skatt ska medges för … skattepliktiga varor … som ett företag, som är registrerat enligt lagen om mervärdesskatt, använder i sjöfart med fartyg och fiskebåtar.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

8 M/S Grethe Fighter är ett fartyg som drivs av Sea Fighter och som är specialbyggt för utförande av marina grävnings- och byggnadsarbeten. Fartyget har en fastmonterad grävmaskin på fartygsdäcket. Grävmaskinen, vilken har egen motor och bränsletank, fungerar oberoende av fartygets framdrivningsmotor. Det bränsle som används för att fylla grävmaskinens bränsletank kommer från fartygets huvudbränsletank. När grävmaskinen används till grävning ligger fartyget förtöjt, men det förflyttar sig

när schaktningsmassorna dumpas i havet. Sea Fighter ansökte om återbetalning av skatt med avseende på förbrukningen av mineralolja på M/S Grethe Fighter under perioden 1 januari 2001–30 september 2003.

9 I beslut av den 19 februari 2004 fann ToldSkat Østjylland (Tull- och skattemyndigheten i Östjylland) att Sea Fighter, för denna period, inte hade rätt till återbetalning av olje- och koldioxidskatt på den dieselolja som använts i grävmaskinen. ToldSkat Østjylland lade bland annat vikt vid att grävmaskinen fungerar oberoende av fartygets motor.

10 Landsskatteretten (skattedomstol) fastställde detta beslut den 4 mars 2005.

11 Sea Fighter överklagade nämnda beslut till Vestre Landsret, som avgjorde målet till skattemyndighetens fördel i dom av den 29 februari 2008.

12 Denna dom överklagades till Højesteret, som beslutade att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till domstolen.

”Ska artikel 8.1 c i … direktiv 92/81 … tolkas så, att mineraloljor som tillhandahålls för användning i en grävmaskin, vilken är fastmonterad på ett fartyg men har en självständig motor och bränsletank och därför fungerar oberoende av fartygets framdrivningsmotor, under sådana omständigheter som dem som föreligger i förevarande mål är undantagna från skatteplikt?”

Prövning av tolkningsfrågan

13 Domstolen påpekar inledningsvis att det framgår av tredje och femte skälen i direktiv 92/81 att direktivet syftar till dels att bestämma vissa gemensamma definitioner för mineraloljeprodukter som omfattas av det allmänna systemet för punktskatter, dels att föreskriva vissa undantag från skatteplikt för dessa produkter, vilka är obligatoriska på unionsnivå (se dom av den 1 april 2004 i mål C-389/02, Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, REG 2004, s. I-3537, punkt 17, och av den 1 mars 2007 i mål C-391/05, Jan De Nul, REG 2007, s. I-1793, punkt 21).

14 De bestämmelser där undantagen föreskrivs ska följaktligen ges en självständig tolkning, på grundval av deras lydelse och direktivets ändamål (se domarna i de ovannämnda målen Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, punkt 19, och Jan De Nul, punkt 22).

15 När det gäller artikel 8.1 c första stycket i direktiv 92/81 – där det föreskrivs att sådana mineraloljor som tillhandahålls för användning som bränsle vid sjöfart i unionens farvatten är undantagna från den harmoniserade punktskatten – ska det framhållas att det i denna bestämmelse görs blott ett avsteg från nämnda undantagsordning, genom att det anges att undantaget från skatteplikt inte gäller för mineraloljor som används för sjöfart ”i privata nöjesfartyg”. I andra stycket i denna bestämmelse definieras begreppet ”privata nöjesfartyg” som fartyg som används ”för annat än kommersiella ändamål” (se domen i det ovannämnda målet Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, punkt 22).

16 Domstolen har således, i punkterna 23 och 25 i nämnda dom, slagit fast att det undantag från den harmoniserade punktskatten som föreskrivs i artikel 8.1 c första stycket i direktiv 92/81 ska tillämpas på all sjöfart för kommersiella ändamål, utan någon åtskillnad med hänsyn till den aktuella sjöfartens syfte.

17 Syftet med den resa ett fartyg företar i unionens farvatten saknar således relevans för tillämpningen av undantaget från punktskatt för de mineraloljor som förbrukas, så länge det rör sig om sjöfart som innebär att tjänster tillhandahålls mot ersättning.

18 När det gäller de tekniska särdragen hos sådan sjöfart har domstolen, i punkt 40 i domen i det ovannämnda målet Jan De Nul, slagit fast att ett sugmudderverks manövrering under arbetet med att suga upp och dumpa materialen, det vill säga de förflyttningar som sker med anledning av utförandet av muddringen, omfattas av begreppet sjöfart i den mening som avses i artikel 8.1 c första stycket i direktiv 92/81. Detta begrepp förutsätter således att tillhandahållandet av tjänster mot ersättning är oskiljaktigt förbundet med fartygets förflyttning.

19 Denna bestämmelse ska däremot inte tolkas så, att den kan tillämpas på alla tillhandahållanden av tjänster från ett fartyg i unionens farvatten, det vill säga på förbrukning av mineraloljor som inte har något samband med ett fartygs förflyttning.

20 Det framgår nämligen av denna bestämmelses ordalydelse att det aktuella undantaget från skatteplikt förutsätter att mineraloljorna används som bränsle vid sjöfart i unionens farvatten.

21 Det framgår dessutom av syftet med direktiv 92/81, nämligen att medlemsstaterna ska ta ut en harmoniserad punktskatt på mineraloljor, att avsikten med direktivet inte är att införa allmänna undantag.

22 I målet vid den nationella domstolen är det utrett att den mineraloljeförbrukning som den på det aktuella fartyget monterade grävmaskinen står för är helt oberoende i förhållande till fartygets framdrift.

23 Under dessa omständigheter kan förbrukningen inte anses oskiljaktigt förbunden med förflyttningen av det fartyg på vilket grävmaskinen är monterad.

24 Mot denna bakgrund ska tolkningsfrågan besvaras enligt följande. Artikel 8.1 c i direktiv 92/81 ska tolkas så att mineraloljor som tillhandahålls för användning i en grävmaskin, vilken är fastmonterad på ett fartyg men har en självständig motor och bränsletank och därför fungerar oberoende av fartygets framdrivningsmotor, inte är undantagna från punktskatt.

Rättegångskostnader

25 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. De kostnader för att avge yttranden till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (tredje avdelningen) följande:

Artikel 8.1 c i rådets direktiv 92/81/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på mineraloljor, i dess lydelse enligt rådets direktiv 94/74/EG av den 22 december 1994, ska tolkas så att mineraloljor som

tillhandahålls för användning i en grävmaskin, vilken är fastmonterad på ett fartyg men har en självständig motor och bränsletank och därför fungerar oberoende av fartygets framdrivningsmotor, inte är undantagna från punktskatt.

Underskrifter