DOMSTOLENS DOM (tredje avdelningen)

den 18 december 2008 *

I mål C-517/07,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, framställd av High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Förenade kungariket) genom beslut av den 6 augusti 2007, som inkom till domstolen den 22 november 2007, i målet

Afton Chemical Ltd

mot

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

meddelar

DOMSTOLEN (tredje avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Rosas samt domarna A. Ó Caoimh (referent), J.N. Cunha Rodrigues, U. Lõhmus och A. Arabadjiev,

* Rättegångsspråk: engelska.

generaladvokat: Y. Bot,
justitiesekreterare: handläggaren R. Şereş,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 23 oktober 2008,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Afton Chemical Ltd, genom P. Lasok, QC, och V. Sloane, barrister, vilka erhållit fullmakt av E. Philpott, solicitor,

— Förenade kungarikets regering, genom I. Rao, i egenskap av ombud, biträdd av M. Angiolini, barrister,

— Tysklands regering, genom M. Lumma och C. Blaschke, båda i egenskap av ombud,

— Greklands regering, genom K. Georgiadis och I. Bakopoulos samt genom V. Karra, samtliga i egenskap av ombud,

— Italiens regering, genom R. Adam, i egenskap av ombud, biträdd av P. Gentili, avvocato dello stato,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom R. Lyal och W. Mölls, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 3 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) och av artiklarna 2.3 första stycket och 8.1 a 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 deras 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 kallade direktiv 92/12 respektive direktiv 92/81), samt av artikel 2.3 andra stycket och 2.4 b första strecksatsen i rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet (EUT L 283, s. 51).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Afton Chemical Ltd (nedan kallat Afton) och Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (nedan kallat Commissioners), som i Förenade kungariket ansvarar för administration och uppbörd av punktskatter och skatter på energiprodukter, beträffande betalningen av punktskatter på bränsletillsatser för perioden mellan den 19 november 2000 och den 31 oktober 2004.

Tillämpliga bestämmelser

Gemenskapslagstiftningen

Direktiv 92/12

3 Artikel 1 i direktiv 92/12 har följande lydelse:

"1. Detta direktiv fastställer regler för varor som är belagda med punktskatt och andra indirekta skatter, utom mervärdesskatt och skatter som fastställs av gemenskapen, och som direkt eller indirekt påförs konsumtionen av sådana varor.

2. De särskilda bestämmelser som hänför sig till skattestrukturerna och skattesatserna för punktskattebelagda varor skall anges i särskilda direktiv."

4 I artikel 3.1–3.3 första stycket i nämnda direktiv föreskrivs följande:

"1. Detta direktiv skall på gemenskapsnivå tillämpas på följande varor, såsom de definieras i relevanta direktiv:

— mineraloljor,

…

2. De varor som är förtecknade i punkt 1 kan vara föremål för andra indirekta skatter för särskilda ändamål, förutsatt att dessa skatter är förenliga med de regler som är tillämpliga på punktskatt och mervärdesskatt vad gäller bestämning av skattebas, skatteberäkning, skattskyldighet och övervakning.

3. Medlemsstaterna skall behålla rätten att införa eller bibehålla skatter som påförs andra varor än de som är förtecknade i punkt 1, dock endast under förutsättning att dessa skatter inte leder till gränsformaliteter i handeln mellan medlemsstater."

Direktiven 92/81 och 92/82/EEG

5 I artikel 1.1 i direktiv 92/81 anges följande:

”Medlemsstaterna skall ta ut en harmoniserad punktskatt på mineraloljor i enlighet med detta direktiv.”

6 Artikel 2 i samma direktiv lyder på följande sätt:

”1. I detta direktiv avses med mineralolja:

…

k) produkter som omfattas av [nummer 3811 i Kombinerade tull- och statistiknomenklaturen, nedan kallat KN-nummer]

…

2. Andra mineraloljor än sådana för vilka en skattenivå specificeras i direktiv [92/82] skall vara föremål för punktskatt om de är avsedda att användas som, utbjuds till försäljning som eller används som brännolja eller motorbränsle. Den skattesats som uttas skall vara samma som den som gäller för motsvarande brännolja eller motorbränsle, beroende på användningen.

3. Förutom de skattepliktiga produkter som är upptagna i punkt 1 skall varje produkt som är avsedd att användas som, bjuds ut till försäljning som eller används som motorbränsle, eller som tillsats till motorbränsle eller som medel för att öka motorbränslets volym beskattas som motorbränsle. Varje annat kolväte, utom stenkol, brunkol, torv eller andra liknande fasta kolväten eller naturgas som är avsett att användas för, bjuds ut till försäljning eller används för uppvärmningsändamål skall beskattas enligt skattesatsen för motsvarande mineralolja.

…

4. Hänvisningarna i [detta direktiv] till [KN-]nummer […] avser dem som ingår i den version [av KN] som är i kraft [den 1 oktober 1994].”

7 I artikel 8.1 a i direktiv 92/81 föreskrivs följande:

”Förutom de allmänna bestämmelser som anges i direktiv [92/12] 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:

a) mineraloljor som används för andra ändamål än som motorbränsle eller för uppvärmning,”

8 I rådets direktiv 92/82/EEG av den 19 oktober 1992 om tillnärmning av punktskattesatser för mineraloljor (EGT L 316, s. 19; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 98), i dess lydelse enligt direktiv 94/74 (nedan kallat direktiv 92/82), anges en lägsta punktskattesats för vissa mineraloljor. I artikel 2 i direktiv 92/82 räknas de mineraloljor som avses i direktivet upp. Bland dessa återfinns inte de produkter som omfattas av KN-nummer 3811.

Direktiv 2003/96

9 Skälen 1–3 i direktiv 2003/96 har följande lydelse:

”(1) Tillämpningsområdet för direktiv [92/81] och direktiv [92/82] är begränsat till mineraloljor.

(2) Avsaknaden av gemenskapsbestämmelser om minimiskattesatser för elektricitet och andra energiprodukter än mineraloljor kan inverka negativt på den inre marknadens funktion.

(3) För att den inre marknaden skall fungera väl och för att målen i andra delar av gemenskapens politik skall uppnås krävs det att minimiskattenivåer fastställs på gemenskapsnivå för de flesta energiprodukter, inklusive elektricitet, naturgas och kol.”

10 Dessutom anges följande i skäl 22 i direktiv 2003/96:

”Energiprodukter bör i huvudsak omfattas av en gemenskapsram när de används som bränsle för uppvärmning eller motorbränsle. Det är därför i överensstämmelse med skattesystemets natur och logik att inte låta reglerna omfatta dubbel användning av energiprodukter och användning av sådana till annat än bränsle samt mineralogiska processer. Elektricitet som används på liknande sätt bör behandlas likvärdigt.”

11 I artikel 1 i direktiv 2003/96 föreskrivs att energiprodukter och elektricitet ska beskattas i medlemsstaterna i överensstämmelse med detta direktiv.

12 Artikel 2 i nämnda direktiv innehåller följande bestämmelser:

”1. I detta direktiv skall termen energiprodukter tillämpas på

…

f) produkter enligt KN-nummer 3811,

…

3. När de är avsedda för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle eller bränsle för uppvärmning skall andra energiprodukter än de för vilka en skattenivå fastställs i detta direktiv beskattas i enlighet med användningen, i nivå med skattesatsen för likvärdigt bränsle för uppvärmning eller motorbränsle.

Förutom de skattepliktiga produkter som anges i punkt 1, skall produkter som är avsedda för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle eller

som tillsats eller som medel för att öka volymen i motorbränslen, beskattas i nivå med likvärdigt motorbränsle.

Förutom de skattepliktiga produkterna enligt punkt 1 skall alla andra kolväten utom torv som är avsedda för användning, utbjuds till försäljning eller används för uppvärmningsändamål, beskattas i nivå med likvärdiga energiprodukter.

4. Detta direktiv skall inte tillämpas på:

[…]

b) följande användningar av energiprodukter och elektricitet:

— Energiprodukter som används för andra ändamål än som motorbränslen eller som bränslen för uppvärmning.

…

5. Hänvisningar till nummer i [KN] i detta direktiv, skall avse nummer i kommissionens förordning (EG) nr 2031/2001 av den 6 augusti 2001 om ändring av bilaga I till rådets

förordning (EEG) nr 2658/87 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om gemensamma tulltaxan [(EGT L 279, s. 1)].”

13 Artikel 3 i direktiv 2003/96 innehåller följande bestämmelse:

”Hänvisningar i direktiv [92/12] till mineraloljor och punktskatter, i den mån det gäller mineraloljor, skall anses omfatta alla energiprodukter, elektricitet och nationella indirekta skatter som avses i artiklarna 2 och 4.2 i detta direktiv.”

14 I artikel 28.1 och 28.2 i direktiv 2003/96 anges följande:

”1. Medlemsstaterna skall senast den 31 december 2003 anta och offentliggöra de bestämmelser i lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv. De skall genast underrätta kommissionen om detta.

2. De skall tillämpa dessa bestämmelser från och med den 1 januari 2004, med undantag av de bestämmelser som fastställs i artiklarna 16 och 18.1, vilka får tillämpas av medlemsstaterna från och med den 1 januari 2003.”

15 Artikel 30 i direktivet har följande lydelse:

”Trots vad som sägs i artikel 28.2 skall direktiven [92/81] och [92/82] upphöra att gälla efter den 31 december 2003.”

Bestämmelserna i KN

16 Enligt de versioner av KN som avses med direktiven 92/81 och 2003/96 omfattar KN-nummer 3811 ”[p]reparat för motverkande av knackning, oxidation, korrosion eller hartsbildning, viskositetsförbättrande preparat och andra beredda tillsatsmedel för mineraloljor (inbegripet bensin) eller för andra vätskor som används för samma ändamål som mineraloljor”.

Den nationella lagstiftningen

17 Det framgår av de yttranden som har ingetts av Afton, Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland och av kommissionen att artikel 6 A i 1979 års lag om punktskatter på mineralolja (Hydrocarbon Oil Duties act 1979) har följande lydelse:

”1. En punktskatt ska tas ut för förvaring av en vätska vilket syftar till en persons skattepliktiga användning eller (om den inte redan har beskattats enligt förevarande stycke) för en persons skattepliktiga användning av en vätska förutsatt att denna vätska inte utgör

(a) kolväte

(b) biodiesel

(c) en bioblandning

(d) bioetanol, eller

(e) en bioetanolblandning.

2. I förevarande stycke ska ’skattepliktig användning’ av ett ämne förstås som användning av ämnet

(a) som bränsle för motorer eller maskiner, eller

(b) som tillsats eller som medel för att öka volymen i ett ämne som används på nämnda sätt.”

Tvisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

18 Afton producerar olika tillsatser som omfattas av KN-nummer 3811 och som är avsedda att tillsättas, och blandas med, motorbränsle, vanligtvis i förhållandet 1 till 1 000 eller 1 till 2 000.

19 Det framgår av begäran om förhandsavgörande att de tillsatser som Afton tillverkar inte är avsedda för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle. Inga av tillsatserna är utformade för att självständigt kunna användas som motorbränsle eller som drivmedel för fordon. De innehåller i stället en eller flera av följande beståndsdelar: rengöringsmedel, antiskummedel, emulsionsbrytare, värmebärare, lösningsmedel, cetanbooster, smörjmedel och rostförhindrande ämne. Tillsatserna förbränns vid förbränningsprocessen i motorn.

20 Afton väckte talan vid VAT and Duties Tribunal och yrkade att Commissioners skulle betala tillbaka de punktskatter på tillsatserna som hade erlagts för perioden mellan den 19 november 2000 och den 31 december 2004, motsvarande ett belopp på 2 825 215,61 GBP.

21 Den 4 maj 2007 ogillade VAT and Duties Tribunal talan med motiveringen att det följer av artikel 2.3 första stycket i direktiv 92/81 och artikel 2.3 andra stycket i direktiv 2003/96 att samtliga bränsletillsatser, oavsett om de är tillverkade av mineraloljor eller andra ämnen, är skattepliktiga, och att dessa tillsatser inte omfattas av undantagen från skatteplikt i artikel 8.1 a i direktiv 92/81 eller artikel 2.4 b första strecksatsen i direktiv 2003/96, eftersom de betraktas som motorbränslen.

22 Domen överklagades till High Court of Justice (England and Wales), Chancery Division, som beslutade att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:

1) Ska sådana bränsletillsatser som de ifrågavarande, vilka inte är avsedda för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle, men vilka

tillsätts motorbränsle av annan anledning än för att driva det fordon för vilket bränslet används, beskattas enligt artikel 2.3 i direktiv [92/81]?

2) Om svaret till den första frågan är jakande omfattas sådana tillsatser av undantaget enligt artikel 8.1 i direktiv [92/81]?

3) Ska bränsletillsatser som de ifrågavarande, vilka inte är avsedda för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle, men vilka tillsätts motorbränsle av annan anledning än för att driva det fordon för vilket bränslet används, beskattas enligt artikel 2.3 andra stycket i direktiv [2003/96]?

4) Om svaret till den tredje frågan är jakande undantas sådana tillsatser, i enlighet med artikel [2.]4 b första strecksatsen i direktiv [2003/96], från att omfattas av nämnda direktiv?

5) Utgör gemenskapsrätten och särskilt artikel 3 i direktiv [92/12] ett hinder för Förenade kungarikets beskattning av ovan angivna bränsletillsatser?

Prövning av tolkningsfrågorna

23 Den nationella domstolen har ställt sina första fyra frågor, som ska undersökas tillsammans, för att få klarhet i huruvida dels artiklarna 2.3 och 8.1 i direktiv 92/81, dels artikel 2.3 och 2.4 i direktiv 2003/96 ska tolkas så, att sådana bränsletillsatser som det nationella målet handlar om, som utgör ”mineraloljor” i den mening som avses i artikel 2.1 i det första av dessa två direktiv eller ”energiprodukter” i den mening som avses i artikel 2.1 i det andra direktivet, men som inte är avsedda för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle, ska beskattas enligt dessa direktiv.

24 Dessa frågor har såsom framgår av beslutet om hänskjutande uppkommit inom ramen för en tvist som gäller frågan huruvida punktskatter på bränsletillsatser som togs ut med stöd av 1979 års lag om punktskatt på mineralolja för perioden mellan den 19 november 2000 och den 31 oktober 2004 var laglig.

25 Domstolen erinrar om att medlemsstaterna under den period som sträckte sig till och med den 31 december 2003 hade en skyldighet enligt artikel 1.1 i direktiv 92/81 att ta ut en harmoniserad punktskatt på ”mineraloljor” i direktivets mening. Sedan den 1 januari 2004 har medlemsstaterna en skyldighet enligt artikel 1 i direktiv 2003/96, genom vilket direktiv 92/81 upphävdes, att beskatta ”energiprodukter” i den mening som avses i direktiv 2003/96. Sistnämnda direktiv syftar till att fastställa minimiskattenivåer på gemenskapsnivå för de flesta energiprodukter utöver mineraloljor (se, för ett liknande resonemang, domstolens dom av den 5 juli 2007 i de förenade målen C-145/06 och C-146/06, Fendt Italiana, REG 2007, s. I-5869, punkt 32), vilket framgår av skälen 2 och 3 i direktivet.

26 Det framgår av artikel 2.1 k i direktiv 92/81 jämförd med artikel 2.4 i samma direktiv, liksom av artikel 2.1 f i direktiv 2003/96 jämförd med artikel 2.5 i samma direktiv, att produkter som, liksom de bränsletillsatser som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, omfattas av KN-nummer 3811 utgör ”mineraloljor” eller ”energiprodukter” i förekommande fall, i dessa direktivs mening.

27 Det framgår av artikel 2.2 i direktiv 92/81 och artikel 2.3 första stycket i direktiv 2003/96 att de mineraloljor och energiprodukter för vilka ingen skattenivå har fastställts, vare sig i direktiv 92/82 vad gäller mineraloljor eller i direktiv 2003/96 vad gäller energiprodukter, – vilket är fallet med de bränsletillsatser som är i fråga i målet vid den nationella domstolen – ska beskattas i enlighet med användningen i nivå med skattesatsen för likvärdigt bränsle för uppvärmning eller motorbränsle, förutsatt att de är avsedda för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle eller bränsle för uppvärmning.

28 I det förevarande fallet är det ostridigt, vilket också framgår av den första och den tredje av den hänskjutande domstolens frågor, att de bränsletillsatser som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, även om de är avsedda att tillsättas motorbränsle och följaktligen att användas i dessa, inte är avsedda för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle. Således omfattas sådana tillsatser inte av beskattning enligt artikel 2.2 i direktiv 92/81 och artikel 2.3 första stycket i direktiv 2003/96.

29 Det framgår dock av lydelsen i artikel 2.3 första stycket första meningen i direktiv 92/81 och artikel 2.3 andra stycket i direktiv 2003/96 att ”[f]örutom de skattepliktiga produkter som anges i punkt 1 skall produkter som är avsedda för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle eller som tillsats eller som medel för att öka volymen i motorbränslen” beskattas i nivå med likvärdigt motorbränsle.

30 Afton har hävdat att de tillsatser som det nationella målet handlar om emellertid inte omfattas av beskattning enligt nämnda bestämmelser. Enligt Afton framgår det nämligen av bestämmelsernas klara lydelse, framför allt av skrivningen ”förutom de skattepliktiga produkter som anges i punkt 1”, att dessa bestämmelser är restbestämmelser och endast tillämpliga på återstående produkter som inte utgör sådana ”mineraloljor” eller ”energiprodukter” som räknas upp i artikel 2.1 i dessa direktiv. Dessa bestämmelser avser således andra produkter. En alternativ tolkning, nämligen att dessa bestämmelser också omfattar de produkter som behandlas redan i artikel 2.1, skulle innebära att man bortsåg från användningen av prepositionen ”förutom”. Den skulle dessutom vara felaktig eftersom den skulle medföra ett krav på att beskatta samtliga produkter som är avsedda att användas som tillsatser, och en sådan effekt skulle ha kunnat uppnås med hjälp av en mycket enklare bestämmelse utan den inledande formulering som nämns ovan. En sådan tolkning skulle också innebära att direktiven två gånger kräver att mineraloljor och energiprodukter som är avsedda att användas som motorbränsle ska beskattas. Dessutom överensstämmer det med det syfte som eftersträvas med gemenskapslagstiftningen att mineraloljor och energiprodukter endast ska beskattas när de används som motorbränsle eller bränsle för uppvärmning.

31 Domstolen konstaterar dock med hänsyn till lydelsen av samtliga berörda bestämmelser i direktiven 92/81 och 2003/96 samt till systematiken i och ändamålet med direktiven att denna tolkning ska underkännas.

32 Vad gäller för det första bestämmelsernas lydelse konstaterar domstolen, såsom kommissionen själv medgav vid förhandlingen vid besvarandet av frågor från domstolen, att lydelsen av artikel 2 i direktiv 92/81 respektive direktiv 2003/96 skulle kunna vara tydligare och mer precis. Det rör sig nämligen om skattebestämmelser som är avsedda att, efter införlivande med nationell rätt, skapa skyldigheter för enskilda. Framför allt påpekar domstolen att eftersom artikel 2.2 i direktiv 92/81 och artikel 2.3 första stycket i direktiv 2003/96 innehåller regler om att mineraloljor och energiprodukter ska beskattas, borde dessa bestämmelser logiskt sett innehålla regler om att bränsletillsatser som omfattas av dessa begrepp, vilket är fallet i målet i den nationella domstolen, ska beskattas. Det är emellertid inte fallet, såsom tydliggörs i punkt 28 i förevarande dom.

33 Det framgår dock tillräckligt tydligt av lydelsen i artikel 2.3 första stycket första meningen i direktiv 92/81 och artikel 2.3 andra stycket i direktiv 2003/96 att sådana bränsletillsatser som är i fråga i målet vid den nationella domstolen ska beskattas enligt dessa bestämmelser.

34 I motsats till vad Afton har hävdat kan nämligen den inledande skrivningen ”[f]örutom de skattepliktiga produkter som anges i punkt 1” i dessa bestämmelser inte uppfattas så att syftet med den är att de produkter som utgör ”mineraloljor” eller ”energiprodukter” i den mening som avses i artikel 2.1 i dessa direktiv ska uteslutas från bestämmelsernas tillämpningsområde.

35 Tvärtom används inte prepositionen ”förutom” i dess allmänt vedertagna mening för att utesluta något, utan för att inkludera något. Att detta är syftet framgår av flera språkversioner av artikel 2.3 första stycket första meningen i direktiv 92/81 och artikel 2.3 andra stycket i direktiv 2003/96 [se, förutom den franska versionen, till exempel den tyska (”[n]eben”), den spanska (”[a]demás”), den italienska (”[o]ltre”), den nederländska (”[n]aast”), den portugisiska (”[p]ara além”) och den engelska (”[i]n addition to”) versionen].

36 Härav följer att man genom att använda formuleringen ”[f]örutom de skattepliktiga produkter som anges i punkt 1” i artikel 2.3 första stycket första meningen i direktiv 92/81 och artikel 2.3 andra stycket i direktiv 2003/96 uttryckligen föreskriver att bestämmelserna är tillämpliga på samtliga produkter som är avsedda för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle, som tillsats eller som medel för att öka volymen i motorbränslen, inklusive de produkter som utgör ”mineraloljor” eller ”energiprodukter” i dessa direktivs mening.

37 Denna tolkning av lydelsen i artikel 2 i de ovannämnda direktiven påverkas inte av den omständigheten att den, vad gäller mineraloljor och energiprodukter som är avsedda för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle, innebär en upprepning av den beskattningsskyldighet som redan framgår av artikel 2.2 i direktiv 92/81 och artikel 2.3 första stycket i direktiv 2003/96. En sådan partiell upprepning av bestämmelserna i dessa direktiv, hur beklagansvärd den än må vara, förklaras nämligen av att artikel 2.3 första stycket första meningen i direktiv 92/81 och artikel 2.3 andra stycket i direktiv 2003/96 har karaktär av restbestämmelser, enligt vilka beskattningsskyldigheten ska gälla olika slags produkter.

38 Vad för det andra gäller systematiken i och ändamålet med direktiven 92/81 och 2003/96, erinrar domstolen om att ändamålet med dessa enligt deras artikel 1 är att införa en harmoniserad punktskatt på mineraloljor och energiprodukter.

39 Om sådana bränsletillsatser som dem som är i fråga i målet vid den nationella domstolen undantogs från tillämpningsområdet för artikel 2.3 första stycket första meningen i direktiv 92/81 och artikel 2.3 andra stycket i direktiv 2003/96 skulle resultatet bli inkonsekvent, eller till och med absurt. Det skulle nämligen betyda att beskattningsskyldigheten enligt dessa bestämmelser inte skulle gälla dessa bränsletillsatser, som utgör mineraloljor eller energiprodukter, trots att bränsletillsatser som inte utgör mineraloljor eller energiprodukter ska beskattas enligt nämnda bestämmelser.

40 I själva verket förefaller det tvärtom vara så att gemenskapslagstiftaren har avsett att likställa bränsletillsatser med motorbränslen oavsett tillsatsernas natur och endast på grund av att de tillsätts dessa motorbränslen, och detta för att göra dem till föremål för samma beskattningsregler som nämnda motorbränslen.

41 Härvid påpekar domstolen dessutom att, vilket Italiens och Förenade kungarikets regering har framhållit, i samma stund som en tillsats tillsätts ett motorbränsle blir det omöjligt att skilja själva motorbränslet från den tillsats som har blandats samman med motorbränslet utan att behöva utföra en detaljerad kemisk analys. Under dessa omständigheter skulle det finnas en risk för missbruk om bränsletillsatserna inte var att beskatta som bränsle, vilket Afton har hävdat. Det skulle nämligen vara minst sagt svårt att genomföra kontroller eftersom det i varje enskilt fall skulle bli nödvändigt att analysera blandningens innehåll för att ta reda på hur stor del av blandningen som utgörs av motorbränsle och hur stor del som utgörs av tillsatser.

42 Följaktligen framgår det av lydelsen av artikel 2.3 första stycket första meningen i direktiv 92/81 och artikel 2.3 andra stycket i direktiv 2003/96, samt av systematiken i och ändamålet med de två direktiven, vilket samtliga regeringar som har inkommit med skriftliga yttranden till domstolen liksom kommissionen har gjort gällande, att syftet med nämnda bestämmelser är att de ska omfatta varje produkt som används som tillsats, oavsett om den utgör en ”mineralolja” eller en ”energiprodukt” i direktivens mening eller inte.

43 Denna slutsats påverkas inte av bestämmelserna i artikel 8.1 a i direktiv 92/81 och artikel 2.4 b i direktiv 2003/96, enligt vilka mineraloljor och energiprodukter som används för andra ändamål än som motorbränsle eller för uppvärmning ska undantas från den harmoniserade punktskatten respektive undantas från tillämpningsområdet för direktiv 2003/96. En tillämpning av dessa bestämmelser på sådana bränsletillsatser som är i fråga i målet vid den nationella domstolen med avseende på vilka beskattningsskyldigheten uttryckligen gäller enligt artikel 2.3 första stycket första meningen i direktiv 92/81 och artikel 2.3 andra stycket i direktiv 2003/96, skulle innebära att de sistnämnda bestämmelserna förlorade all ändamålsenlig verkan (se, analogt, domstolens dom av den 10 juni 1999 i mål C-346/97, Braathens, REG 1999, s. I-3419, punkterna 24 och 25, och av den 25 september 2003 i mål C-437/01, kommissionen mot Italien, REG 2003, s. I-9861, punkterna 31–33).

44 Således ska de första fyra frågorna besvaras med att artiklarna 2.3 och 8.1 i direktiv 92/81, vad gäller perioden till och med den 31 december 2003, och artikel 2.3 och 2.4 i direktiv 2003/96, vad gäller perioden mellan den 1 januari och den 31 oktober 2004, ska tolkas så att sådana bränsletillsatser som dem som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, som utgör ”mineraloljor” i den mening som avses i artikel 2.1 i det första av dessa direktiv eller ”energiprodukter” i den mening som avses i artikel 2.1 i det andra direktivet, men inte är avsedda för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle, ska beskattas enligt nämnda direktiv.

45 Mot bakgrund av detta svar saknas skäl att besvara den femte frågan från den hänskjutande domstolen.

Rättegångskostnader

46 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 yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (tredje avdelningen) följande:

Artiklarna 2.3 och 8.1 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, vad gäller perioden till och med den 31 december 2003, och artikel 2.3 och 2.4 i rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet, vad gäller perioden mellan den 1 januari och den 31 oktober 2004, ska tolkas så att sådana bränsletillsatser som dem som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, som utgör ”mineraloljor” i den mening som avses i artikel 2.1 i det första av dessa direktiv eller ”energiprodukter” i den mening som avses i artikel 2.1 i det andra direktivet, men inte är avsedda för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle, ska beskattas enligt nämnda direktiv.

Underskrifter