



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Anden Afdeling)

10. september 2014*

»Præjudiciel forelæggelse — skatter og afgifter — direktiv 2003/96/EF — beskatning af energiprodukter og elektricitet — undtagelser — energiprodukter, som befinder sig i standardtanke i kommercielle motorkøretøjer med henblik på anvendelse som brændstof til disse — begrebet »standardtanke« som omhandlet i dette direktivs artikel 24, stk. 2 — tanke, som er indbygget af en karrosserifabrik eller af en af konstruktørens forhandlere«

I sag C-152/13,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Finanzgericht Düsseldorf (Tyskland) ved afgørelse af 18. marts 2013, indgået til Domstolen den 26. marts 2013, i sagen:

Holger Forstmann Transporte GmbH & Co. KG

mod

Hauptzollamt Münster,

har

DOMSTOLEN (Anden Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, R. Silva de Lapuerta, og dommerne J.L. da Cruz Vilaça, G. Arestis (refererende dommer), J.-C. Bonichot og A. Arabadjiev,

generaladvokat: M. Szpunar

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Holger Forstmann Transporte GmbH & Co. KG ved Rechtsanwalt U. Möllenhoff
- Hauptzollamt Münster ved A. Scholz, som befuldmægtiget
- den tjekkiske regering ved M. Smolek, som befuldmægtiget
- Europa-Kommissionen ved W. Mölls og C. Barslev, som befuldmægtigede,

* Processprog: tysk.

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 30. april 2014,
afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 24, stk. 2, i Rådets direktiv 2003/96/EF af 27. oktober 2003 om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet (EUT L 283, s. 51).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Holger Forstmann Transporte GmbH & Co. KG (herefter »Forstmann Transporte«) og Hauptzollamt Münster (hovedtoldkontoret i Münster, herefter »Hauptzollamt«) om betaling af energiafgift på dieselolie, som var indkøbt i Nederlandene, og som befandt sig i tanken på en lastbil tilhørende dette selskab med henblik på anvendelse som motorbrændstof til dette køretøj i Tyskland.

Retsforskrifter

EU-retten

- 3 Det fremgik af 19. betragtning til Rådets direktiv 94/74/EF af 22. december 1994 om ændring af direktiv 92/12/EØF om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed, af direktiv 92/81/EØF om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for mineralolier og af direktiv 92/82/EØF om indbyrdes tilnærmelse af punktafgiftssatserne for mineralolier (EFT L 365, s. 46), at:

»[D]et bør udtrykkeligt fastsættes, at mineralolier, der er overgået til forbrug i en medlemsstat, og som befinder sig i motorkøretøjers brændstoftanke med henblik på at blive anvendt som motorbrændstof til disse køretøjer, er fritaget for punktafgift i en anden medlemsstat for ikke at lægge hindringer i vejen for den frie bevægelighed for personer og varer og for at undgå dobbeltbeskatning.«

- 4 I dette øjemed blev Rådets direktiv 92/81/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for mineralolier (EFT L 316, s. 12) ændret ved direktiv 94/74 ved indsættelse af en artikel 8a. Denne artikel fastsatte ikke kun en sådan fritagelse for mineralolier, som befinder sig i erhvervskøretøjers normaltanke, men præciserede ligeledes, hvad der skulle forstås ved »normale tanke«, som bl.a. defineres som tanke, der af konstruktøren er indbygget i alle transportmidler af samme type som det pågældende transportmiddel, og hvis permanente anbringelse muliggør direkte brug af brændstoffet som drivmiddel både for køretøjet og, som i det foreliggende tilfælde, eventuelt for køleanlæg eller andre anlæg under transporten.
- 5 Direktiv 92/81 blev ophævet ved direktiv 2003/96, og direktivets artikel 8a blev erstattet af artikel 24 i direktiv 2003/96, der har en tilsvarende formulering.
- 6 Artikel 24 i direktiv 2003/96 bestemmer:

»1. Energiprodukter, der frigives til forbrug i en medlemsstat, og som befinder sig i standardtanke i kommercielle motorkøretøjer med henblik på anvendelse som brændstof til disse køretøjer, samt i særlige beholdere med henblik på anvendelse som brændstof under transporten for de systemer, som samme beholdere er udstyret med, pålægges ikke afgifter i nogen anden medlemsstat.

2. I denne artikel forstås ved

»standardtanke«:

- tanke, der af konstruktøren er indbygget i alle transportmidler af samme type som det pågældende transportmiddel, og hvis permanente anbringelse muliggør direkte brug af brændstoffet som drivmiddel både for køretøjet og eventuelt for køleanlæg eller andre anlæg under transporten. Gastanke, der er påmonteret transportmidler konstrueret med henblik på direkte brug af gas som brændstof, samt tanke, der er påmonteret andre anlæg på transportmidlet, anses ligeledes for at være standardtanke
- tanke, der af konstruktøren er indbygget i alle beholdere af samme type som den pågældende beholder, og hvis permanente anbringelse muliggør direkte brug af brændstoffet som drivmiddel under transporten for de køleanlæg eller andre anlæg, som de særlige beholdere er udstyret med.

Ved »særlige beholdere« forstås enhver beholder udstyret med specielt indrettet apparatur til kølesystemer, iltningssystemer, varmeisolationssystemer eller andre systemer.«

Tysk ret

7 § 1 i Energiesteuergesetz (lov om energiafgift) af 15. juli 2006 (BGBl. 2006 I, s. 1534) i den version, der var gældende på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen (herefter »EnergieStG«), bestemmer, at energiprodukter pålægges energiafgift inden for beskatningsområdet. I denne forbindelse præciserer denne bestemmelse, at beskatningsområdet som omhandlet i EnergieStG udgøres af Tyskland med undtagelse af området Büsingen og øen Helgoland.

8 § 15 i EnergieStG bestemte i den version, der var gældende indtil den 31. marts 2010:

»1. Såfremt energiprodukter i henhold til § 4 erhverves i fri handel i en medlemsstat med erhvervsmæssige formål for øje, forfalder afgiften, når erhververen

- 1) modtager energiprodukterne på beskatningsområdet eller
- 2) indfører de energiprodukter, der er modtaget uden for beskatningsområdet, til beskatningsområdet eller foranlediger disse indført. [...]

2. Såfremt energiprodukter i henhold til § 4, der er erhvervet i fri handel i en medlemsstat, indføres til beskatningsområdet i andre tilfælde end de i stk. 1, første punktum, nr. 1 og 2, nævnte, forfalder afgiften, når de første gang besiddes eller anvendes på beskatningsområdet. Afgiftspligten påhviler den person, der besidder eller anvender dem. [...]

[...]

4. Stk. 1-3 i nærværende paragraf finder ikke anvendelse

- 1) for motorbrændstoffer i standardtanke i køretøjer, specielle beholdere, arbejdsmaskiner og redskaber samt køle- og luftkonditioneringssystemer
- 2) for motorbrændstoffer, der befinder sig i et køretøjs reservetanke i en samlet mængde på op til 20 liter
- 3) for brændsel til opvarmning i tanke til forsyning af et køretøjs varmeanlæg.

[...]«

- 9 § 6, nr. 15, i lov af 15. juli 2009 om ændring af lovene om punktafgift ændrede med virkning fra den 1. april 2010 denne § 15, stk. 2, som herefter har følgende ordlyd:

»Såfremt energiprodukter som omhandlet i § 4, der er erhvervet til forbrug i en medlemsstat, indføres til beskatningsområdet i andre tilfælde end de i stk. 1, første punktum, nr. 1 og 2, nævnte, forfalder afgiften, når de første gang besiddes eller anvendes på beskatningsområdet. Dette gælder ikke, såfremt de energiprodukter, der besiddes, har bestemmelsessted i en anden medlemsstat og transporteres gennem beskatningsområdet under anvendelse af et gyldigt ledsagedokument i henhold til artikel 34 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. 12)]. Afgiftspligten påhviler den person, der forsender, besidder eller anvender energiprodukterne. [...]«

- 10 Energiesteuer-Durchführungsverordnung (bekendtgørelse om gennemførelse af loven om energiafgift) af 31. juli 2006 (BGBl. 2006 I, s. 1753), som affattet ved § 6 i bekendtgørelse af 5. oktober 2009 (BGBl. 2009 I, s. 3262), definerer i § 41 begrebet »standardtanke« som følger:

»Ved standardtanke som omhandlet i EnergieStG's § 15, stk. 4, nr. 1, § 16, stk. 1, andet punktum, nr. 2, § 21, stk. 1, tredje punktum, nr. 1, og § 46, stk. 1, andet punktum, forstås:

- 1) tanke, der af konstruktøren er indbygget i alle køretøjer af samme type som det pågældende køretøj, og hvis permanente anbringelse muliggør direkte brug af brændstoffet som drivmiddel både for køretøjet og eventuelt for køleanlæg eller andre anlæg under transporten
- 2) tanke, der af konstruktøren er indbygget i alle beholdere af samme type som den pågældende beholder, og hvis permanente anbringelse muliggør direkte brug af brændstoffet som drivmiddel under transporten for de køleanlæg eller andre anlæg, som de særlige beholdere er udstyret med.

Såfremt en standardtank består af mere end en brændstoftank, er det uden betydning, såfremt der er monteret en afspærringsventil på ledningen mellem to brændstoftanke.«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 11 Forstmann Transporte er en tysk virksomhed, der udfører vejgodstransport og speditørvirksomhed. I denne forbindelse erhvervede virksomheden et motorkøretøj ved Daimler AG, som er en lastbilproducent. Under konstruktionen indbyggede Daimler AG i dette køretøj en brændstoftank med en kapacitet på 780 liter. Med henblik på at lave en senere ændring af dette køretøj bestilte Forstmann Transporte ikke en yderligere brændstoftank hos Daimler AG, og køretøjet blev derfor leveret til Forstmann Transporte med kun en brændstoftank.
- 12 For at det af Daimler AG producerede køretøj kunne transportere standardiserede beholdere og beholdere monteret på chassis, var det nødvendigt at indbygge tilkoblingsanordninger til veksellad, som denne producent ikke kunne levere på den ønskede måde. Forstmann Transporte overlod det derfor til R&S Fahrzeugbau, en karosserivirksomhed, at indbygge disse anordninger i køretøjet. Under montagen var R&S Fahrzeugbau nødt til at flytte den brændstoftank, der var installeret af Daimler AG (herefter »tank 1«), idet disse anordninger uden en sådan flytning ikke ville kunne monteres.
- 13 Ved denne ombygning af køretøjet indbyggede R&S Fahrzeugbau endnu en brændstoftank, ligeledes med en kapacitet på 780 liter (herefter »tank 2«), der på forhånd var blevet indkøbt hos Hoppe Truck-Tanks GmbH & Co. KG. Forstmann Transporte kunne ganske vist også have ladet tank 2 indbygge direkte af Daimler AG, men en sådan fremgangsmåde havde ikke været økonomisk hensigtsmæssig, idet det også ville have været nødvendigt at flytte tank 2 i forbindelse med denne

ombygning. Både tank 1 og 2 blev prøvet af Technischer Überwachungsverein (synssted) til undersøgelse af, om de var i overensstemmelse med de gældende bestemmelser vedrørende registrering til brug på vejene, og blev godkendt uden anmærkninger.

- 14 Forstmann Transportes køretøjer blev regelmæssigt påfyldt brændstof i Nederlandene på grund af de fordelagtige priser i dette land. Det i hovedsagen omhandlede køretøj blev også påfyldt diesel i Oldenzaal i Nederlandene, nærmere bestemt 495,03 liter i tank 2 den 2. december 2009 samt 618,92 liter i tank 1 og 570,50 liter i tank 2 den 14. februar 2011. Umiddelbart efter begge påfyldninger krydsede chaufføren den tysk-nederlandske grænse i køretøjet og kørte videre i Tyskland. Dette motorbrændstof blev udelukkende anvendt til køretøjets fremdrift.
- 15 Den 28. juni 2012 angav Forstmann Transporte for en sikkerheds skyld til Hauptzollamt påfyldningerne af diesel i tank 2, dvs. henholdsvis 495,03 liter og 570,50 liter.
- 16 I henhold til denne afgiftsangivelse opkrævede Hauptzollamt ved meddelelse af 3. juli 2012 betaling af et beløb på 501,22 EUR, hvoraf 232,86 EUR var for påfyldningen den 2. december 2009, mens 268,36 EUR var for påfyldningen den 14. februar 2011, i energiafgift for det i tank 2 indeholdte brændstof. I overensstemmelse med en fortolkning af national ret, der følger af praksis fra Bundesfinanzhof, fandt Hauptzollamt, at energiafgiften forfaldt ved indførelsen i Tyskland af diesel, som befandt sig i tank 2, hvilket brændstof ikke var fritaget for energiafgift, idet denne tank – der var indbygget i køretøjet efter dets konstruktion – ikke var standard, eftersom den ikke var fastgjort af chassisproducenten.
- 17 Herudover opkrævede Hauptzollamt ved meddelelse af 19. september 2012 betaling af et beløb på 291,14 EUR for energiafgift for det i tank 1 indeholdte brændstof. I overensstemmelse med den nævnte fortolkning fandt Hauptzollamt, at det i tank 1 indeholdte diesel heller ikke var fritaget for energiafgift, idet denne tank, som oprindeligt var indbygget af Daimler AG, som følge af dens afmontering og genmontering heller ikke var fastgjort af chassisproducenten og derfor ikke kunne anses for at være standard.
- 18 Efter at have påklaget disse afgørelser, som i begge tilfælde blev afvist af Hauptzollamt, anlagde Forstmann Transporte sag ved Finanzgericht Düsseldorf med påstand om annullation af de pågældende afgørelser.
- 19 I sin anmodning om præjudiciel afgørelse har den forelæggende ret anført, at under hensyn til Bundesfinanzhofs nuværende praksis, der i det forelæggende tilfælde er fulgt af Hauptzollamt, skal sagsøgte frifindes. Ifølge denne retspraksis vil fritagelsen i EnergieStG's § 15, stk. 1, nr. 1), ikke kunne finde anvendelse i hovedsagen, eftersom begrebet »standardtanke« som defineret i § 41, første afsnit, nr. 1, i bekendtgørelse af 31. juli 2006 om gennemførelse af lov om energiafgift, der gennemfører artikel 24, stk. 2, første led, i direktiv 2003/96, ikke omfatter brændstoftanke, som er indbygget af forhandlerne eller karosserifabrikken, herunder når montagearbejdet er delt mellem konstruktøren og karosserifabrikken. Den forelæggende ret har i denne forbindelse fremhævet, at Bundesfinanzhof har fundet, at denne sidstnævnte bestemmelse, som er inspireret af de EU-retlige bestemmelser på toldområdet, som artikel 112, stk. 1, i Rådets forordning (EØF) nr. 918/83 af 28. marts 1983 om en fællesskabsordning vedrørende fritagelse for import- og eksportafgifter (EFT L 105, s. 1), som ændret ved Rådets forordning (EØF) nr. 1315/88 af 3. maj 1988 (EFT L 123, s. 2, herefter »forordning nr. 918/83«), kunne fortolkes under henvisning til Domstolens dom (C-247/97, EU:C:1998:586) om begrebet »normale tanke« på toldområdet, ifølge hvilken den i artikel 112, stk. 1, fastsatte fritagelse, der skal fortolkes restriktivt, ikke kan finde anvendelse på tanke, som er indbygget af forhandlerne eller af karosserifabrikken.
- 20 Den forelæggende ret er dog i tvivl om denne fortolkning af Bundesfinanzhof og ønsker oplyst, om begrebet »konstruktør« som omhandlet i artikel 24, stk. 2, i direktiv 2003/96 skal underlægges en sådan restriktiv fortolkning, eller om det ville være bedre at anlægge en bred fortolkning, hvorefter

dette begreb ligeledes ville omfatte karosserifabrikken eller forhandlerne. Retten er af den opfattelse, at den sidstnævnte anlagte fortolkning kan begrundes i formålet med dette direktivs artikel 24, stk. 2, således som det følger af 19. betragtning til direktiv 94/74. Den har i denne forbindelse anført, at denne betragtning relaterer sig til artikel 8a i direktiv 92/81, der blev erstattet af den nævnte artikel 24, og som Domstolen har undergivet en bred fortolkning i dom (C-292/02, EU:C:2004:499). Den restriktive fortolkning, som Bundesfinanzhof har anlagt, er derimod, ifølge den forelæggende ret, baseret på dom (EU:C:1998:586), der vedrørte forordning nr. 918/83, som dog, således som Domstolen fastslog i dom (EU:C:2004:499), forfølger et andet formål end det, der ligger bagved de punktafgiftsbestemmelser, der er relevante for hovedsagen. Den forelæggende ret har desuden fremhævet, at en bred fortolkning af det nævnte begreb ligeledes kan begrundes i de reelle betingelser for lastbilproduktionen, hvor flere virksomheder deltager, for at kunne udstyre køretøjerne i overensstemmelse med de tekniske og/eller økonomiske krav for de enkelte køretøjer.

- 21 Den forelæggende ret har præciseret, at såfremt det antages, at begrebet »konstruktør« skal fortolkes bredt, skal det afgøres, hvordan betingelsen, hvorefter artikel 24, stk. 2, første afsnit, i direktiv 2003/96 omfatter transportmidler »af samme type«, skal fortolkes. Ifølge retten udelukker en konstruktionsproces bestående af flere trin, der opfylder de tekniske og/eller økonomiske krav for de enkelte køretøjer, nemlig logisk set serieproduktionen af visse typer af køretøjer.
- 22 Under disse omstændigheder har Finanzgericht Düsseldorf besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Skal begrebet »konstruktør« i den forstand, hvori det anvendes i artikel 24, stk. 2, første led, i [direktiv 2003/96], fortolkes således, at det også omfatter karosserifabriker eller forhandlere, når disse som led i konstruktionen af køretøjet har indbygget brændstoftanken og konstruktionsprocessen af tekniske og/eller økonomiske grunde er udført af flere selvstændige virksomheder som led i en arbejdsdeling?
- 2) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende: Hvordan skal kriteriet i artikel 24, stk. 2, første led, i [direktiv 2003/96], hvorefter der skal være tale om transportmidler »af samme type«, fortolkes?«

Om de præjudicielle spørgsmål

- 23 Med de to spørgsmål, som behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om begrebet »standardtanke« som omhandlet i artikel 24, stk. 2, første led, i direktiv 2003/96 skal fortolkes således, at det udelukker tanke, der er permanent indbygget i kommercielle motorkøretøjer og konstrueret til køretøjernes direkte brug af brændstoffet, når disse tanke er indbygget af en anden end konstruktøren.
- 24 Som generaladvokaten har anført i punkt 41 i forslaget til afgørelse, skal det indledningsvis bemærkes, at i den foreliggende økonomiske og tekniske kontekst er det almindeligt, at konstruktionen af køretøjerne foregår i flere trin, hvor konstruktøren kun producerer chassis og førerhus, og hvor det resterende herefter installeres af specialiserede virksomheder. Det samme princip gør sig gældende for brændstoftanke. Konstruktørerne tilbyder således ikke kun én type tank for hvert køretøj, men forskellige tanke efter det tilsigtede brug af køretøjet, det marked, som køretøjet er bestemt til, eller tilmed efter kundens ønsker. Det kan også, som det er tilfældet i hovedsagen, forekomme, at tanken ikke indbygges af konstruktøren, men af en tredjemand på et senere trin i køretøjets konstruktionsproces.
- 25 Under disse omstændigheder bliver det meget vanskeligt, hvis ikke umuligt, at fastslå, om en tank faktisk falder ind under kategorien af tanke, »der af konstruktøren er indbygget i alle transportmidler af samme type som det pågældende transportmiddel«, således som det fremgår af ordlyden af

definitionen af begrebet »standardtanke« som omhandlet i artikel 24, stk. 2, første led, i direktiv 2003/96. Det er endog muligt for en given type køretøj, at ingen tanke opfylder denne definition, og, som en konsekvens heraf, at brugerne af dette køretøj vil være udelukkede fra fritagelsen i dette direktivs artikel 24.

- 26 I overensstemmelse med Domstolens faste praksis skal der dog, ved fortolkningen af en EU-retlig bestemmelse, ikke blot tages hensyn til dennes ordlyd, men også til den sammenhæng, hvori den indgår, og til de mål, der forfølges med den ordning, som den udgør en del af (jf. bl.a. dom, C-116/10, EU:C:2010:824, præmis 12 og den deri nævnte retspraksis). Tilsvarende skal den fortolkning, som kan sikre bestemmelsens effektive virkning, foretrækkes, hvis en EU-retlig bestemmelse kan fortolkes på flere måder, (jf. dom, C-162/09, EU:C:2010:592, præmis 51 og den deri nævnte retspraksis).
- 27 De formål, der forfølges med den pågældende bestemmelse, er anført i 19. betragtning til direktiv 94/74, hvorefter fritagelse for punktafgift i en medlemsstat for motorbrændstof, der er overgået til forbrug i en anden medlemsstat, og som befinder sig i tanke i erhvervskøretøjer, gives »for ikke at lægge hindringer i vejen for den frie bevægelighed for personer og varer og for at undgå dobbeltbeskatning«.
- 28 I denne forbindelse har EU-lovgiver fastslået, at som undtagelse til hovedreglen i artikel 7 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 (EFT L 76, s. 1), hvorefter en punktafgiftspligtig vare, der er overgået til forbrug i en medlemsstat og oplagt til erhvervsmæssige formål i en anden medlemsstat, afgiftsbelægges i denne anden medlemsstat, er energiprodukter i form af motorbrændstof, der befinder sig i tanke i erhvervskøretøjer, afgiftspligtige i den medlemsstat, hvor dette motorbrændstof har været overgået til forbrug. En forpligtelse til, ved hver overgang af en af Unionens indre grænser, at angive mængden af det motorbrændstof, som befinder sig i køretøjets tanke, og en nødvendighed af herefter, for at undgå dobbeltbeskatning, at anmode om tilbagebetaling af punktafgiften i den medlemsstat, hvor motorbrændstoffet er indkøbt, ville udgøre en væsentlig hindring for vejgodstransport mellem medlemsstaterne og følgelig en hindring for samhandelen i det indre marked. Artikel 24 i direktiv 2003/96 tilsigter således at afhjælpe denne hindring og at sikre den frie bevægelighed og samtidig beskytte medlemsstaternes legitime beskatningsinteresser.
- 29 For at sikre dette formål er det ikke nødvendigt at afklare, hvorvidt brændstoftanken er blevet fastgjort på det pågældende køretøj af konstruktøren eller af en tredjemand. Det er derimod, således som generaladvokaten har anført i punkt 32 og 47 i forslaget til afgørelse, vigtigt at afklare, hvorvidt denne tank bruges til den direkte brændstofforsyning til motoren for køretøjets fremdrift og, som i det foreliggende tilfælde, for køleanlæggets funktion eller dets øvrige systemer.
- 30 Denne vurdering bekræftes af artikel 24, stk. 2, første led, andet punktum, i direktiv 2003/96, hvorefter »[g]astanke, der er påmonteret transportmidler [...], anses ligeledes for at være standardtanke«. Disse gastanke er nemlig ikke normalt fastgjort af konstruktørerne og er i endnu mindre grad indbygget »i alle transportmidler af samme type«, idet transportmidlerne oprindeligt sædvanligvis er bestemt til skulle fremdrives, ikke med gas, men med et oliebaseret motorbrændstof. Gastankene er således i almindelighed indbygget af specialiserede virksomheder, uafhængigt af konstruktørerne.
- 31 Denne præcisering, som fremgår af nævnte andet punktum, afspejler lovgivers ønske om at definere begrebet »standardtanke« bredt, for at brugerne af køretøjer, der er udstyret med gastanke, ikke med urette udelukkes fra fritagelsen i dette direktivs artikel 24 i direktiv 2003/96. Selv om det er korrekt, som generaladvokaten har anført i punkt 49 i forslaget til afgørelse, at denne fleksibilitet kunne være begrænset til gastanke på et tidspunkt, hvor tanke til benzin eller gas normalt var indbygget som standardudstyr, forholder det sig ikke desto mindre således, at dette ikke er tilstrækkeligt i den foreliggende økonomiske og tekniske kontekst med etapevise konstruktion af køretøjer. Når dette

direktiv bestemmer, at gas, som befinder sig i tanke, der er indbygget af konstruktøren eller en tredjepart, er omfattet af den pågældende fritagelse, må benzin eller diesel, som befinder sig i sådanne tanke, følgelig af samme grund være omfattet af denne fritagelse.

- 32 Det følger heraf, i lighed med, hvad Domstolen fastslog i præmis 41 i dom (EU:C:2004:499) med hensyn til artikel 8a i direktiv 92/81, at artikel 24 i direktiv 2003/96 skal fortolkes udvidende. Begrebet »standardtanke« som omhandlet i denne artikel 24, stk. 2, kan i særdeleshed ikke fortolkes således, at det udelukker tanke, der er permanent indbygget i kommercielle motorkøretøjer og konstrueret til køretøjernes direkte brug af brændstoffet, når disse tanke er indbygget af en anden end konstruktøren.
- 33 Herudover er denne konklusion, i modsætning til, hvad Hauptzollamt har gjort gældende, ikke i strid med dom (EU:C:1998:586). Det skal i denne henseende nemlig bemærkes, at i den sag, der gav anledning til sidstnævnte dom, fortolkede Domstolen ikke en bestemmelse i et direktiv om beskatning af energiprodukter på det indre marked, såsom artikel 24 i direktiv 2003/96, men, med den pågældende belgiske lovgivning som mellemlid, en bestemmelse på toldområdet i forordning nr. 918/83. Disse tekster forfølger imidlertid forskellige formål (jf. i denne retning dom Meiland Azewijn, EU:C:2004:499, præmis 40).
- 34 Selv om det er korrekt, at Domstolen har fastslået, i præmis 20 i dom (EU:C:1998:586), at »[d]er [...] i relation til hovedsagen ikke [er] nogen væsentlig forskel på de definitioner af begrebet »normale tanke«, der gives i de forskellige bestemmelser, der vil kunne være relevante«, står det alligevel fast, at Domstolens argumentation i sidstnævnte dom har sit udgangspunkt i retspraksis på toldområdet og ikke i formålet med en bestemmelse, der er vedtaget i forbindelse med det indre marked.
- 35 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal de præjudicielle spørgsmål besvares med, at begrebet »standardtanke« som omhandlet i artikel 24, stk. 2, første led, i direktiv 2003/96 skal fortolkes således, at det ikke udelukker tanke, der er permanent indbygget i kommercielle motorkøretøjer og konstrueret til køretøjernes direkte brug af brændstoffet, når disse tanke er indbygget af en anden end konstruktøren, for så vidt som disse tanke muliggør direkte brug af brændstoffet som drivmiddel både for nævnte køretøjer og eventuelt for køleanlæg eller andre anlæg under transporten.

Sagens omkostninger

- 36 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 sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parter udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

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

Begrebet »standardtanke« som omhandlet i artikel 24, stk. 2, første led, i Rådets direktiv 2003/96/EF af 27. oktober 2003 om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet skal fortolkes således, at det ikke udelukker tanke, der er permanent indbygget i kommercielle motorkøretøjer og konstrueret til køretøjernes direkte brug af brændstoffet, når disse tanke er indbygget af en anden end konstruktøren, for så vidt som disse tanke muliggør direkte brug af brændstoffet som drivmiddel både for nævnte køretøjer og eventuelt for køleanlæg eller andre anlæg under transporten.

Underskrifter