



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

9. september 2021 *

[Tekst berigtiget ved kendelse af 29. september 2021]

»Præjudiciel forelæggelse – skatter og afgifter – beskatning af energiprodukter og elektricitet – direktiv 2003/96/EF – artikel 17, stk. 1, litra a) – afgiftslempelse for energi- og elektricitetsforbrug til fordel for energiintensive virksomheder – fakultativ nedsættelse – fremgangsmåden for tilbagebetaling af afgifter opkrævet i strid med bestemmelser i national ret, der er vedtaget på grundlag af en mulighed, som medlemsstaterne har i henhold til dette direktiv – betaling af renter – ligebehandlingsprincippet«

I sag C-100/20,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager, Tyskland) ved afgørelse af 19. november 2019, indgået til Domstolen den 26. februar 2020, i sagen

XY

mod

Hauptzollamt B,

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, E. Regan, og dommerne M. Ilešič, E. Juhász (refererende dommer), C. Lycourgos og I. Jarukaitis,

generaladvokat: M. Szpunar,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

– [Tekst berigtiget ved kendelse af 29. september 2021] XY ved Rechtsanwalt L. Jesse,

* Processprog: tysk.

- Hauptzollamt B ved G. Rittenauer, som befuldmægtiget,
 - den tyske regering ved J. Möller og S. Heimerl, som befuldmægtigede,
 - Europa-Kommissionen ved A. Armenia og R. Pethke, som befuldmægtigede,
- og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 12. maj 2021,
afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 17, stk. 1, litra a), i 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).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem XY og Hauptzollamt B (hovedtoldkontor B, Tyskland) vedrørende en afgiftsregulering vedrørende beskatningen af elforbruget hos XY, navnlig vedrørende spørgsmålet, om sidstnævnte har ret til betaling af morarenter af den elektricitetsafgift, som selskabet uretmæssigt havde betalt, og som selskabet således fik tilbagebetalt.

Retsforskrifter

EU-retten

- 3 Tredje til femte betragtning til direktiv 2003/96 er affattet således:
 - »(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.«
- 4 Direktivets artikel 1 har følgende ordlyd:
 - »Medlemsstaterne beskatter energiprodukter og elektricitet i overensstemmelse med dette direktiv.«

5 Nævnte direktivs artikel 5 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.«

6 Samme direktivs artikel 17 bestemmer:

»1. Medlemsstaterne kan i følgende tilfælde anvende lavere afgifter på elektricitet og på energiprodukter, der anvendes til opvarmning eller de i artikel 8, stk. 2, litra b) og c), nævnte formål, såfremt minimumsafgiftssatserne i dette direktiv overholdes gennemsnitligt for alle virksomheder:

a) Til fordel for energiintensive virksomheder

Ved »energiintensiv virksomhed« forstås en erhvervsmæssig enhed, jf. artikel 11, hvor købet af energiprodukter og elektricitet udgør mindst 3,0% af produktionsværdien, eller hvor den skyldige nationale energiafgift udgør mindst 0,5% af værditilvæksten. Medlemsstaterne kan inden for rammerne af denne definition anvende mere restriktive begreber, herunder salgsværdi-, proces- og sektordefinitioner.

Ved »købet af energiprodukter og elektricitet« forstås den faktiske udgift til energi købt eller fremstillet i virksomheden. Kun elektricitet, varme og energiprodukter, der anvendes til opvarmning eller de i artikel 8, stk. 2, litra b) og c), nævnte formål er omfattet. Alle skatter og afgifter medtages bortset fra fradragsberettiget moms.

Ved »produktionsværdi« forstås omsætningen, herunder tilskud, der er direkte forbundet med produktets pris, plus eller minus ændringer i lagre af færdigvarer, produkter under fremstilling samt varer og tjenesteydelser indkøbt til videresalg, minus køb af varer og tjenesteydelser til videresalg.

Ved »værditilvækst« forstås den samlede momspligtige omsætning inklusive eksport, minus det samlede momspligtige køb inklusive import.

Medlemsstater, der på nuværende tidspunkt har nationale energibeskatningsordninger, hvor energiintensive virksomheder defineres i henhold til andre kriterier end energiomkostninger sammenlignet med produktionsværdi og den skyldige nationale energiafgift sammenlignet med værditilvækst, kan i en overgangsperiode indtil senest den 1. januar 2007 tilpasse sig definitionen i stk. 1, litra a).

- b) Når der er indgået aftaler med virksomheder eller virksomhedssammenslutninger eller når der gennemføres ordninger med omsættelige tilladelser eller tilsvarende foranstaltninger, såfremt disse medfører opfyldelsen af miljøbeskyttelsesmål eller forbedret energieffektivitet.
2. Uanset artikel 4, stk. 1, kan medlemsstaterne anvende afgifter ned til nul for energiprodukter og elektricitet som defineret i artikel 2, når de anvendes i energiintensive virksomheder som defineret i denne artikels stk. 1
3. Uanset artikel 4, stk. 1, kan medlemsstaterne anvende afgifter ned til 50% af minimumsafgiftssatserne i dette direktiv for energiprodukter og elektricitet som defineret i artikel 2, når de anvendes af erhvervsmæssige enheder som defineret i artikel 11, der ikke er energiintensive som defineret i denne artikels stk. 1.
4. Virksomheder, der benytter de muligheder, der er nævnt i stk. 2 og 3, skal indgå aftaler, ordninger med omsættelige tilladelser eller tilsvarende foranstaltninger som omhandlet i stk. 1, litra b). Aftalerne, ordningerne med omsættelige tilladelser eller de tilsvarende foranstaltninger skal resultere i, at miljøbeskyttelsesmål nås, eller at energieffektiviteten forbedres, og resultatet skal stort set svare til, hvad der ville være opnået, hvis EF's standardminimumsafgiftssatser var blevet anvendt.«
- 7 I henhold til artikel 7, 15, 16 og 19 i direktiv 2003/96 kan medlemsstaterne ligeledes indrømme afgiftsfritagelser eller afgiftslempelser for de tilfælde, som er nævnt i bestemmelserne.
- 8 Direktivets artikel 21, stk. 5, første afsnit, fastsætter:
- »Ved anvendelsen af artikel 5 og 6 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 1992, L 76, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 2000/47/EF af 20. juli 2000 (EFT 2000, L 193, s. 73),] pålægges elektricitet og naturgas afgift, og afgiften forfalder på det tidspunkt, hvor de leveres af distributøren eller forhandleren.«

Tysk ret

- 9 Stromsteuergesetz (lov om elektricitetsafgift) af 24. marts 1999 (BGBl. 1999 I, s. 378, og BGBl. 2000 I, s. 147), som ændret ved lov af 19. december 2008 (BGBl. 2008 I, s. 2794) (herefter »StromStG«), bestemmer følgende i § 3 med overskriften »Afgiftssatser«:
- »Afgiften udgør 20,50 EUR pr. megawatttime.«
- 10 StromStG's § 9 med overskriften »Afgiftsfritagelser og -nedsættelser« bestemmer i stk. 3:
- »Elektricitet er, med undtagelse af de i stk. 2, nr. 2, nævnte tilfælde, belagt med en nedsat afgiftssats på 12,30 EUR pr. megawatttime, såfremt den forbruges af produktionsvirksomheder eller jord- og skovbrugsvirksomheder til driftsmæssige formål og ikke er afgiftsfritaget i henhold til stk. 1.«

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

- 11 XY er en fremstillingsvirksomhed, som i 2010 som led i sin virksomhed udtog elektricitet fra forsyningsnettet med henblik på opladning af akkumulatorer.

- 12 I sin afgiftsangivelse for 2010 angav XY den mængde elektricitet, der var opkrævet som følge af selskabets eget forbrug, og valgte at anvende den reducerede sats, der er fastsat i StromStG's § 9, stk. 3. I den tilsvarende afgiftsansættelse anvendte hovedtoldkontor B imidlertid elektricitetsafgiften efter den normale sats, hvilket XY har anfægtet.
- 13 Efter at det under en retssag vedrørende året 2006 var blevet fastslået, at den nedsatte afgift i henhold til StromStG's § 9, stk. 3, fandt anvendelse, ændrede hovedtoldkontor B sin afgørelse for 2010, idet myndigheden i sidste ende fandt, at XY var berettiget til at kræve anvendelse af denne afgiftssats, og foretog den 27. august 2013 en berigtigelse af XY's afgiftsansættelse samt tilbagebetaling af det beløb, som XY med urette havde betalt for 2010.
- 14 I december 2014 anmodede XY om, at det tilbagebetalte beløb for 2010 blev tillagt morarenter, hvilket hovedtoldkontor B afslog.
- 15 XY's søgsmål med påstand om betaling af morarenter blev forkastet af Finanzgericht (domstol i skatte- og afgiftsretlige sager, Tyskland) med den begrundelse, at XY hverken havde ret hertil i henhold til EU-retten eller tysk ret. Ifølge denne domstol foreskriver EU-retten nærmere bestemt ikke, at det tilbagebetalte beløb skal tillægges morarenter. Dels falder elforbrug til opladning af akkumulator ikke inden for anvendelsesområdet for direktiv 2003/96. Dels er anvendelsen af den i hovedsagen omhandlede afgiftsnedsættelse under alle omstændigheder valgfri, således at EU-retten ikke kræver betaling af morarenter i tilfælde af refusion.
- 16 XY har iværksat revisionsanke af denne dom ved Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager, Tyskland), som er den forelæggende ret. Ifølge XY skal der i overensstemmelse med Domstolens praksis betales morarenter i tilfælde af tilbagebetaling af afgifter, der er opkrævet i strid med EU-retten, herunder i tilfælde af anvendelse af fakultative afgiftsnedsættelser. I øvrigt udgør opladningen af et batteri en reversibel operation, der er omfattet af anvendelsesområdet for direktiv 2003/96.
- 17 I modsætning til Finanzgericht (domstol i skatte- og afgiftsretlige sager) er Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager) af den opfattelse, at XY's virksomhed er omfattet af anvendelsesområdet for direktiv 2003/96, og har alene rejst tvivl om, hvorvidt den elektricitetsafgift, der er betalt med urette og tilbagebetalt til XY, skal tillægges morarenter.
- 18 På denne baggrund har Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal et krav på tilbagebetaling af elektricitetsafgift, der er opkrævet med urette, i henhold til EU-retten pålægges renter, hvis den nedsatte elektricitetsafgift var baseret på den fakultative afgiftslempelse i henhold til artikel 17, stk. 1, litra a), i [direktiv 2003/96], og den for højt ansatte afgift udelukkende skyldtes en urigtig anvendelse i den foreliggende sag af den nationale bestemmelse, som er vedtaget til gennemførelse af artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv [2003/96]?«

Om det præjudicielle spørgsmål

- 19 Indledningsvis bemærkes, at den tyske regering i sine indlæg, uden at gøre en formalitetsindsigelse gældende, for det første i det væsentlige har givet udtryk for den opfattelse, at i henhold til artikel 21, stk. 5, i direktiv 2003/96 skal elektricitet, der leveres for at blive oplagret i akkumulatorer, beskattes eller ligeledes beskattes på det tidspunkt, hvor den efterfølgende

distribueres til tredjeparter. Denne opfattelse afviger fra den forudsætning, som den forelæggende ret har lagt til grund, hvorefter levering af elektricitet til opbevaring i akkumulatorer er den eneste afgiftsudløsende begivenhed for den pågældende afgift.

- 20 Disse bemærkninger har ingen betydning for, om det forelagte spørgsmål kan antages til realitetsbehandling.
- 21 Det skal hertil bemærkes, at det følger af Domstolens faste praksis, at der er formodning for, at spørgsmål om EU-retten 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 at træffe afgørelse om en anmodning fra en national ret, hvis det klart fremgår, at den ønskede fortolkning af EU-retten savner enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand, eller såfremt problemet er af hypotetisk karakter, eller Domstolen ikke råder over de faktiske og retlige oplysninger, som er nødvendige for, at den kan give en sagligt korrekt besvarelse af de forelagte spørgsmål (dom af 10.12.2018, Wightman m.fl., C-621/18, EU:C:2018:999, præmis 27, og af 12.12.2019, Slovenské elektrárne, C-376/18, EU:C:2019:1068, præmis 24 og den deri nævnte retspraksis).
- 22 Det fremgår af det forelagte spørgsmål, at det har forbindelse med realiteten i hovedsagen og dennes genstand, idet tvisten ikke vedrører fortolkningen af bestemmelserne i direktiv 2003/96, men betingelserne for tilbagebetaling af en afgift, der er opkrævet på grundlag af en urigtig anvendelse af en national lovgivning, der gennemfører en mulighed, som er fastsat i dette direktiv.
- 23 For det andet har den tyske regering anført, at det forelagte spørgsmål ikke burde have henvist til artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96, men til direktivets artikel 5, fjerde led.
- 24 Som generaladvokaten har anført i punkt 56 i forslaget til afgørelse, skal det i denne henseende bemærkes, at såvel de skattefordele for energiintensive virksomheder, der er fastsat i artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96, som anvendelsen af differentierede afgiftssatser i forhold til erhvervsmæssig eller ikke-erhvervsmæssig brug af elektricitet som omhandlet i dette direktivs artikel 5, fjerde led, er valgfri for medlemsstaterne. Løsningen af den retlige problemstilling, der rejses i det forelagte spørgsmål, kan følgelig have betydning for afgørelsen af tvisten i hovedsagen, uafhængigt af retsgrundlaget for den tyske lovgivers indførelse af en differentieret anvendelse af de pågældende afgiftssatser.
- 25 Under disse omstændigheder skal det fastslås, at den forelæggende ret nærmere bestemt ønsker oplyst, om EU-retten kræver, at der i tilfælde af tilbagebetaling af en uretmæssigt opkrævet elektricitetsafgift på grund af en urigtig anvendelse af en national bestemmelse, der er vedtaget på grundlag af en mulighed, som medlemsstaterne har i henhold til direktiv 2003/96, skal tillægges renter af dette beløb.
- 26 Det bemærkes, at det fremgår af fast retspraksis, at retten til at få tilbagebetalt afgifter, som en medlemsstat har opkrævet i strid med EU-retten, består som en konsekvens af og i tilslutning til de rettigheder, som borgerne er tillagt ved de EU-retlige bestemmelser efter den fortolkning, som Domstolen har givet af disse. Medlemsstaterne er således som udgangspunkt forpligtet til at tilbagebetale afgifter, som er opkrævet i strid med EU-retten (dom af 19.7.2012, Littlewoods Retail m.fl., C-591/10, EU:C:2012:478, præmis 24 og den deri nævnte retspraksis, og af 23.4.2020, Sole-Mizo og Dalmandi Mezőgazdasági, C-13/18 og C-126/18, EU:C:2020:292, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis).

- 27 Det skal endvidere bemærkes, at Domstolen har fastslået, at i et tilfælde, hvor en medlemsstat har opkrævet skatter i strid med EU-rettens regler, har borgerne ikke blot ret til tilbagebetaling af den skat, der er opkrævet med urette, men også af beløb, der er betalt til denne stat eller indeholdt af denne i direkte forbindelse med denne skat. Dette omfatter også tab som følge af manglende rådighed over pengebeløb som følge af skatteopkrævning i form af forskudsskat. Det fremgår af denne retspraksis, at der af EU-retten kan udledes et princip om, at medlemsstaterne er forpligtede til at tilbagebetale de afgiftsbeløb, som er opkrævet i strid med EU-retten, med renter (dom af 19.7.2012, Littlewoods Retail m.fl., C-591/10, EU:C:2012:478, præmis 26 og den deri nævnte retspraksis, og af 23.4.2020, Sole-Mizo og Dalmandi Mezőgazdasági, C-13/18 og C-126/18, EU:C:2020:292, præmis 35 og 36 og den deri nævnte retspraksis).
- 28 Som generaladvokaten har anført i punkt 74 i forslaget til afgørelse, skal det præciseres, at denne forpligtelse til at tillægge renter af afgifter, der er opkrævet i strid med EU-retten, ligeledes finder anvendelse, når denne tilsidesættelse skyldes en tilsidesættelse af EU-rettens almindelige principper.
- 29 Det skal bemærkes, at direktiv 2003/96, således som det fremgår af tredje til femte betragtning hertil og af direktivets artikel 1, har til formål at fastsætte en harmoniseret beskatningsordning for energiprodukter og elektricitet (jf. i denne retning dom 3.12.2020, Repsol Petróleo, C-44/19, EU:C:2020:982, præmis 21).
- 30 Inden for rammerne af denne ordning har EU-lovgiver bl.a. i medfør af dette direktivs artikel 5, 7, 15-17 og 19 tildelt 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.
- 31 I denne henseende er medlemsstaterne ifølge Domstolens praksis forpligtede til at udøve det skøn, som de råder over i medfør af disse artikler, under overholdelse af EU-retten og de generelle EU-retlige principper, herunder bl.a. ligebehandlingsprincippet (jf. i denne retning dom af 30.1.2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, præmis 35 og den deri nævnte retspraksis). Dette krav vedrører i øvrigt såvel de foranstaltninger, hvorved denne skønsmæssig udøves, som anvendelsen af disse.
- 32 Ligebehandlingsprincippet kræver, at ensartede forhold ikke behandles forskelligt, og at forskellige forhold ikke behandles ensartet, medmindre en sådan behandling er objektivt begrundet (dom af 30.1.2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis).
- 33 I denne henseende skal det fastslås, at med hensyn til den afgift, der er opkrævet med urette, og den dertil svarende forpligtelse til tilbagebetaling, befinder en erhvervsdrivende, der er underlagt en nedsat sats for afgiften på elektricitet i henhold til en bestemmelse i national ret, som gennemfører den mulighed, der er fastsat i direktiv 2003/96, og hvis afgiftsbeløb er blevet opkrævet med urette, sig i en situation, der er sammenlignelig med situationen for en erhvervsdrivende, der er underlagt den almindelige afgiftssats for denne afgift i henhold til en bestemmelse i dette direktiv, hvis afgiftsbeløb er blevet opkrævet med urette.
- 34 Disse to situationer bør ikke behandles forskelligt, hvilket indebærer en forpligtelse til i tilfælde af tilbagebetaling at tillægge renter af det beløb, der er opkrævet med urette.

- 35 Sammenligningen mellem de erhvervsdrivende skal nemlig foretages alt efter, om de har måttet lide tab som følge af manglende rådighed over pengebeløb som følge af en urigtig opkrævning af skatten som omhandlet i den i denne doms præmis 27 nævnte retspraksis, uanset om de er omfattet af anvendelsen af den normale sats eller den nedsatte sats, idet de to satser henhører under samme harmoniserede ordning, der er indført ved direktiv 2003/96.
- 36 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at EU-retten kræver, at der i tilfælde af tilbagebetaling af en uretmæssigt opkrævet elektricitetsafgift på grund af en urigtig anvendelse af en national bestemmelse, der er vedtaget på grundlag af en mulighed, som medlemsstaterne har i henhold til direktiv 2003/96, skal tillægges renter af dette beløb.

Sagsomkostninger

- 37 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 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:

EU-retten skal fortolkes således, at den kræver, at der i tilfælde af tilbagebetaling af en uretmæssigt opkrævet elektricitetsafgift på grund af en urigtig anvendelse af en national bestemmelse, der er vedtaget på grundlag af en mulighed, som medlemsstaterne har i henhold til Rådets direktiv 2003/96/EF af 27. oktober 2003 om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet, skal tillægges renter af dette beløb.

Underskrifter