

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

15. november 2007*

I sag C-330/05,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Hovrätten för Övre Norrland (Sverige) ved afgørelse af 22. august 2005, indgået til Domstolen den 6. september 2005, i straffesagen mod:

Fredrik Granberg,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, P. Jann, og dommerne R. Schintgen, A. Tizzano (refererende dommer), M. Ilešič og E. Levits,

generaladvokat: V. Trstenjak

justitssekretær: assisterende justitssekretær H. von Holstein,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 23. november 2006,

* Processprog: svensk.

efter at der er afgivet indlæg af:

- Fredrik Granberg ved advokat L. Lindström

- den svenske regering ved K. Norman og A. Kruse, som befuldmægtigede

- den græske regering ved S. Spyropoulos, N. Dafniou, Z. Chatzipavlou og S. Trekli, som befuldmægtigede

- den italienske regering ved I.M. Braguglia, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato G. Albenzio

- den polske regering ved J. Pietras, som befuldmægtiget

- Rådet for Den Europæiske Union ved E. Karlsson og M.-M. Josephides, som befuldmægtigede

- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved W. Mölls og L. Ström van Lier, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 27. februar 2007,

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 7, stk. 4, og artikel 9, stk. 3, 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), som ændret ved Rådets direktiv 92/108/EØF af 14. december 1992 (EFT L 390, s. 124, herefter »direktivet«), samt gyldigheden af sidstnævnte bestemmelse.

- 2 Denne anmodning er fremsat inden for rammerne af en straffesag, der er rejst mod Fredrik Granberg for ulovlig indførsel til Sverige af brændselsolie, dvs. en mineralolie i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i direktivets artikel 9, stk. 3.

I — Retsforskrifter

Fællesskabsbestemmelser

- 3 Femte til syvende, tolvte og trettende betragtning til direktivet er affattet således:

»[I] forbindelse med varer, der leveres til, er beregnet på at blive leveret til eller anvendes hos en erhvervsdrivende, der udøver selvstændig økonomisk virksomhed, eller et offentligt organ i en anden medlemsstat end den, hvor varerne overgår til forbrug, forfalder afgiften i denne anden medlemsstat;

punktafgiftspligtige varer, som privatpersoner anskaffer til eget brug, og som de selv transporterer, skal beskattes i den medlemsstat, hvor varerne er anskaffet;

for at kunne fastslå, at de punktafgiftspligtige varer ikke er beregnet til privat brug, men til erhvervsmæssige formål, skal medlemsstaterne tage hensyn til en række kriterier;

[...]

for at sikre opkrævning af afgifter med de satser, som medlemsstaterne har fastsat, bør der indføres en procedure for omsætning af disse produkter under suspensionsordning;

enhver forsendelse bør i denne forbindelse først og fremmest let kunne identificeres; forbindelsen mellem forsendelsen og den skyldige afgift, den giver anledning til, bør umiddelbart kunne fastslås; det er derfor nødvendigt at indføre et ledsagedokument, som kan være et administrativt dokument eller et handelsdokument; det handelsdokument, der anvendes, bør indeholde de nødvendige elementer, som er anført på det administrative dokument.«

⁴ I medfør af direktivets artikel 3, stk. 1, finder direktivet anvendelse på fællesskabsplan på mineralolier, alkohol og alkoholholdige drikkevarer og forarbejdede tobaksvarer.

5 Direktivets artikel 6, stk. 1, bestemmer:

»Punktafgifterne forfalder ved overgangen til forbrug [...]

Ved overgang til forbrug af punktafgiftspligtige varer forstås:

- a) ethvert tilfælde, herunder uretmæssig, hvor en vare forlader en suspensionsordning
- b) ethvert fremstilling, herunder uretmæssig, af de pågældende varer uden for en suspensionsordning
- c) ethvert indførsel, herunder uretmæssig, af de pågældende varer, såfremt varerne ikke er undergivet en suspensionsordning.«

6 Direktivets artikel 7 bestemmer:

»1. Såfremt punktafgiftspligtige varer, der allerede er overgået til forbrug i en medlemsstat, oplægges til erhvervsmæssige formål i en anden medlemsstat, opkræves punktafgifterne i den medlemsstat, hvori varerne oplægges.

[...]

4. De i stk. 1 omhandlede varer ledsages under transporten mellem de forskellige medlemsstater af et ledsagedokument, hvori er nævnt de vigtigste oplysninger fra det i artikel 18, stk. 1, omhandlede dokument. Dokumentets form og indhold fastlægges efter fremgangsmåden i artikel 24 i dette direktiv.

[...]«

7 Direktivets artikel 8 er affattet således:

»For så vidt angår varer, som privatpersoner anskaffer til eget brug, og som de selv medfører, gælder ifølge princippet for det indre marked, at punktafgifterne opkræves i den medlemsstat, hvor varerne er anskaffet.«

8 Direktivets artikel 9, stk. 3, har følgende ordlyd:

»Medlemsstaterne kan ligeledes fastsætte, at punktafgiften forfalder i forbrugsmedlemsstaten ved køb af mineralolier, der allerede er overgået til forbrug i en anden medlemsstat, hvis disse varer transporteres af privatpersoner, der benytter atypiske transportformer, idet de enten selv foretager transporten eller lader den foretage på deres vegne. Som »atypisk transportform« betragtes andre måder at transportere brændstof på end i køretøjernes brændstoftanke eller i en egnet

reservedunk samt andre måder at transportere flydende brændsel på end erhvervs-mæssigt i tankbiler.«

9 Direktivets artikel 18 bestemmer:

»1. Uanset om der anvendes edb, skal enhver punktafgiftspligtig vare, der omsættes under en ordning med suspension af punktafgifter mellem de enkelte medlemsstater, være ledsaget af et dokument udarbejdet af afsenderen. Dette dokument kan enten være et administrativt dokument eller et handelsdokument. Dokumentets form og indhold samt den fremgangsmåde, der skal følges, hvis det objektivt set ikke er relevant at anvende det, fastlægges efter fremgangsmåden i artikel 24.

2. Med henblik på at identificere og kontrollere varerne skal dokumentet i stk. 1 omfatte en angivelse af antal kolli og en beskrivelse af varerne, og afsenderen bør eventuelt foretage en forsegling af rum, når transportmidlet er godkendt til forsegling af afgangsmedlemsstaten, eller afsenderen bør foretage en kolliforsegling.

3. Uanset artikel 17 skal det i stk. 1 omhandlede dokument i de tilfælde, hvor modtageren ikke er en godkendt oplagshaver eller en registreret erhvervsdrivende, ledsages af dokumentation for, at punktafgifterne vil blive betalt i bestemmelsesmedlemsstaten, eller for, at alle andre bestemmelser vedrørende afgiftsopkrævningen i overensstemmelse med de betingelser, der er fastsat af de kompetente myndigheder i bestemmelsesmedlemsstaten, vil blive overholdt.

Ovennævnte dokument skal indeholde:

- adressen på det kompetente kontor under bestemmelseslandets skattemyndighed

- dato og reference for betalingen eller for det pågældende kontors modtagelse af sikkerhedsstillelsen for betalingen.

[...]«

Nationale bestemmelser

- 10 Kapitel 1, § 4, i lov om punktafgiftskontrol af transporter mv. af alkoholholdige varer, tobaksvarer og mineralolieprodukter (lag (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter, herefter »LPK«) bestemmer:

»Ved afgiftspligtig forstås den, som er afgiftspligtig i henhold til

[...]

3. kapitel 4, § 1, stk. 1, nr. 1-5 eller 7, eller § 2 i lov (1992:1776) om energiskat (lag (1994:1776) om skatt på energi, herefter »LSE«).«

11 LSE's kapitel 4, § 1, bestemmer:

»Pligten til at betale energiskat påhviler [...]

[...]

5. den, som [...] fra en anden medlemsstat i Det Europæiske Fællesskab til Sverige indfører eller modtager brændstof

[...]«

12 LSE's § 1a i kapitel 4 bestemmer:

»Skattepligten i medfør af § 1, nr. 5, omfatter ikke

[...]

3. motorbrændstof, som indføres til Sverige til privat brug i køretøjets brændstoff-tank, eller brændstofftanken på et skib eller et fly, eller i en egnet reservedunk, som rummer højst 10 liter.«

13 LPK's § 6 i kapitel 1 er affattet således:

»En punktafgiftspligtig vare må kun transporteres, såfremt [...] de krav om ledsagedokument, sikkerhed [for betaling af afgiften], bevis for sikkerhedsstillingen og anmeldelsespligten, som følger af de love, der er nævnt i § 2, eller af de bestemmelser, der er nævnt i § 5a, er opfyldt.«

14 I medfør af LPK's kapitel 5, § 1, ifalder den, der forsætligt i strid med LPK's kapitel 1, § 6, indfører punktafgiftspligtige varer til Sverige fra en stat inden for det område, der er omfattet af fællesskabslovgivningen om punktafgifter, og derved skaber fare for, at afgiftskontrollen i forbindelse med indførslen af varer vanskeliggøres alvorligt, straf for ulovlig indførsel af punktafgiftspligtige varer med fængsel i højst to år. Såfremt lovovertrædelsen anses for at være mindre alvorlig, idømmes bødestraf.

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

15 Den 7. december 2003 blev Fredrik Granberg, der var undervejs i en varevogn fra Finland, standset ved det svenske toldsted i Övertorneå. Toldmyndighederne konstaterede, at der i varevognen var 3 000 liter brændselolie, der var markedsført i Finland som fyringsolie. Brændselolien blev transporteret i varevognens lukkede lastrum i tre såkaldte mellemstore beholdere til bulkvarer (intermediate bulk

container, herefter »IBC-beholdere«). Disse IBC-beholdere var af en type, der anvendes af erhvervsdrivende, navnlig til transport af hydraulikolier. Brændselsolien skulle anvendes til opvarmning af Fredrik Granbergs bolig og var således bestemt til hans eget brug. I medfør af LSE's kapitel 4, § 1, sammenholdt med LPK's kapitel 1, § 4, blev den pågældende vare anset for punktafgiftspligtig.

16 Fredrik Granberg blev af anklagemyndigheden tiltalt for at have vanskeliggjort afgiftskontrollen i forbindelse med indførslen af varer alvorligt, idet han ikke havde indgivet en angivelse til afgiftsmyndigheden, inden transporten af brændselsolien blev påbegyndt, idet han ikke havde stillet sikkerhed for betaling af de skyldige afgifter, og idet han hverken havde medbragt et bevis for sikkerhedsstillelsen eller var i besiddelse af et forenklet ledsagedokument. Den 4. maj 2004 idømte Haparanda tingsrätt ham en bøde for ulovlig indførsel af punktafgiftspligtige varer.

17 Fredrik Granberg har anket dommen til Hovrätten för Övre Norrland. Han har tiltrådt gengivelsen af de faktiske forhold, der bebrejdes ham, men har bestridt, at der ved disse er begået en lovovertrædelse. Han har nærmere bestemt gjort gældende, at ved at kræve betaling af punktafgift for enhver indførsel af brændselsolie uden mulighed for undtagelse af indførsel, der sker på anden måde end ved »atypiske transportformer« i den i direktivets artikel 9, stk. 3, omhandlede forstand, har den svenske lovgiver ikke — eller i mindste ikke korrekt — gennemført dette direktivs bestemmelser.

18 Hovrätten för Övre Norrland har under disse omstændigheder besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Giver artikel 9, stk. 3, i direktiv[et] [...] medlemsstaterne mulighed for generelt at undtage brændselsolie fra anvendelsesområdet for direktivets artikel 8,

således at [lovgivningen i] en medlemsstat kan foreskrive, at en privatperson, som på egen hånd og til eget brug har købt brændselsolie i en anden medlemsstat, hvor olien er overgået til forbrug, og transporteret den til bestemmelsesmedlemsstaten, skal betale punktafgift dér, uanset på hvilken måde brændselsolien er blevet transporteret?

- 2) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, er direktivets artikel 9, stk. 3, da forenelig med de grundlæggende principper i traktaten om fri bevægelighed for varer og med proportionalitetsprincippet, i betragtning af, at formålet med direktivets artikel 9, stk. 3, forekommer at være at få privatpersoner til at afstå fra at transportere mineralolier ved at fastsætte en fravigelse fra princippet om, at når varer anskaffes af privatpersoner til eget brug og transporteres af dem selv, skal punktafgift erlægges i den medlemsstat, hvor varerne er anskaffet, og er et sådant formål foreneligt med det af Rådet påberåbte hjemmelsgrundlag for direktivet, eller er direktivets artikel 9, stk. 3, ugyldig?

- 3) Såfremt det første spørgsmål besvares benægtende, er en privatpersons transport af 3 000 liter brændselsolie ved hjælp af tre såkaldte IBC-beholdere, som kan være godkendte til erhvervsmæssige transporter af farligt gods, bl.a. væsker, i en varevogns lastrum, en atypisk transportform som omhandlet i direktivets artikel 9, stk. 3?

- 4) Er det foreneligt med direktivets artikel 7, stk. 4, at lovgivningen i en medlemsstat foreskriver en pligt for en privatperson, som på egen hånd og til eget brug har anskaffet brændselsolie i en anden medlemsstat, hvor den er overgået til forbrug, og selv har overført olien til bestemmelsesmedlemsstaten ved hjælp af en atypisk transportform i den forstand, hvori udtrykket anvendes i direktivets artikel 9, stk. 3, til at stille sikkerhed for betaling af punktafgifter

samt at medbringe et forenklet ledsagedokument og bevis for sikkerhedsstillelsen for punktafgift ved indførslen?»

Første spørgsmål

- 19 Med sit første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om direktivets artikel 9, stk. 3, gør det muligt generelt at undergive brændselsolie punktafgift i forbrugsmedlemsstaten, når olien er købt i en anden medlemsstat af en privatperson til eget brug og af denne er transporteret på egen hånd til den nævnte forbrugsmedlemsstat, uanset på hvilken måde han gennemfører transporten.

Indlæg for Domstolen

- 20 Den polske regering, Rådet og Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, har gjort gældende, at dette spørgsmål skal besvares benægtende.
- 21 De har gjort gældende, at direktivets artikel 9, stk. 3, udelukkende giver medlemsstaterne mulighed for at undtage brændselsolie, der er indført af en privatperson til eget brug, fra anvendelsesområdet for direktivets artikel 8 på den betingelse, at denne person til brug for indførslen anvender en »atypisk transportform« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 9, stk. 3.

- 22 Ifølge den polske regering og Rådet skal sidstnævnte bestemmelse, da den er en undtagelse fra hovedreglen i direktivets artikel 8, fortolkes indskrænkende. I denne henseende har Rådet præciseret, at hvis fællesskabslovgiver havde ønsket at gøre det muligt for medlemsstaterne at udelukke alle former for transport af brændselolie, der foretages af en privatperson, fra artikel 8's anvendelsesområde ville lovgiver have fastsat en udtrykkelig bestemmelse herom.
- 23 Modsat har den svenske, den græske og den italienske regering gjort gældende, at medlemsstaterne kan udelukke enhver transport af flydende brændsel, der foretages af privatpersoner, fra direktivets artikel 8's anvendelsesområde og således gøre disse varer punktafgiftspligtige i forbrugsmedlemsstaten uanset den valgte transportform.
- 24 Den svenske regering har principalt gjort gældende, at det følger af selve ordlyden af direktivets artikel 9, stk. 3, at der for så vidt angår brændselolie ikke er nogen muligheder for en privatperson for at transportere mineralolier ved hjælp af en »typisk« transportform og således være fritaget for betaling af punktafgift i forbrugsmedlemsstaten. Denne bestemmelse har således til formål at gøre det muligt for medlemsstaterne generelt at forhindre, at privatpersoner transporterer brændselolie.
- 25 Den græske og den italienske regering har for deres del gjort gældende, at henset til flydende brændselsprodukters særlige karakter har fællesskabslovgiver udelukket disse varer fra anvendelsesområdet for direktivets artikel 8. Til forskel fra andre punktafgiftspligtige varer, såsom tobak og alkoholholdige drikkevarer, transporteres flydende brændsel ikke normalt af privatpersoner til eget brug. Det kan således formodes, at denne type varer udelukkende transporteres til erhvervmæssigt brug.

Domstolens besvarelse

- 26 Som Domstolen allerede har fastslået, tilsigter direktivet at fastlægge en række regler vedrørende oplægning eller opbevaring af, omsætning af og kontrol med punktafgiftspligtige varer, herunder navnlig med henblik på at sikre, at vilkårene for punktafgiftens forfald er de samme i alle medlemsstater (dom af 2.4.1998, sag C-296/95, EMU Tabac m.fl., Sml. I, s. 1605, præmis 22, af 5.4.2001, sag C-325/99, Van de Water, Sml. I, s. 2729, præmis 39, af 12.12.2002, sag C-395/00, Cipriani, Sml. I, s. 11877, præmis 41, og af 23.11.2006, sag C-5/05, Joustra, Sml. I, s. 11075, præmis 27).
- 27 I denne henseende fastsætter direktivets artikel 8 hovedreglen, hvorefter punktafgift af varer, der er købt af privatpersoner til eget brug og transporteret af dem selv, betales i den medlemsstat, hvor varerne er anskaffet (jf. i denne retning Joustradommen, præmis 31 og 33).
- 28 Hvad imidlertid angår erhvervelse af mineralolier, der allerede er overgået til forbrug i en medlemsstat, giver direktivets artikel 9, stk. 3, mulighed for at fravige hovedreglen i direktivets artikel 8, og således at bestemme, at varerne ligeledes er punktafgiftspligtige i en anden medlemsstat, hvortil disse olier er blevet transporteret med henblik på forbrug.
- 29 Medlemsstaterne kan imidlertid kun gøre brug af denne mulighed, hvis visse betingelser er opfyldt. De mineralolier, der kan pålægges punktafgift i medfør af artikel 9, stk. 3, skal transporteres af privatpersoner eller på deres vegne ved hjælp af »atypiske transportformer«, der i denne bestemmelse er defineret som »andre måder at transportere brændstof på end i køretøjernes brændstoftanke eller i en egnet reservedunk samt andre måder at transportere flydende brændsel på end erhvervsmæssigt i tankbiler«.

- 30 Det skal ligeledes bemærkes, at som undtagelse til en hovedregel skal den omhandlede bestemmelse fortolkes indskrænkende (jf. i denne retning bl.a. dom af 18.1.2001, sag C-83/99, Kommissionen mod Spanien, Sml. I, s. 445, præmis 19, af 12.12.2002, sag C-5/01, Belgien mod Kommissionen, Sml. I, s. 11991, præmis 56, og af 26.5.2005, sag C-43/04, Stadt Sundern, Sml. I, s. 4491, præmis 27).
- 31 Det følger heraf, at i modsætning til det, den svenske regering har gjort gældende, kan direktivets artikel 9, stk. 3, ikke fortolkes således, at bestemmelsen giver mulighed for også at opkræve punktafgift i bestemmelsesmedlemsstaten af enhver indførsel af brændselolie, der foretages af en privatperson til eget brug uanset den benyttede transportform. En medlemsstat kan nemlig ikke gøre brug af den mulighed, der er fastsat i denne bestemmelse, når transporten af varerne foretages af denne privatperson ved hjælp af en transportform, der ikke er omfattet af begrebet »atypiske transportformer« ifølge den definition, der fremgår af nævnte bestemmelse, og som er gengivet i denne doms præmis 29.
- 32 Det første præjudicielle spørgsmål skal således besvares med, at direktivets artikel 9, stk. 3, ikke gør det muligt generelt at undergive brændselolie punktafgift i forbrugsmedlemsstaten, når olien er købt i en anden medlemsstat af en privatperson til eget brug og af denne er transporteret på egen hånd til den nævnte forbrugsmedlemsstat, uanset på hvilken måde denne privatperson gennemfører transporten.

Andet spørgsmål

- 33 Henset til besvarelsen af det første spørgsmål er det ufornuddent at besvare det andet spørgsmål.

Tredje spørgsmål

- 34 Med sit tredje spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, om en privatpersons transport af 3 000 liter brændselolie i tre IBC-beholdere i lastrummet på en varevogn er en atypisk transportform i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i direktivets artikel 9, stk. 3.

Indlæg for Domstolen

- 35 Kommissionen har gjort gældende, at de forskellige sprogudgaver af direktivets artikel 9, stk. 3, ikke er helt overensstemmende på dette punkt. Kommissionen har derfor anført, at bestemmelsen skal fortolkes i lyset af sit indhold og den sammenhæng, hvori den blev vedtaget, samt efter princippet om, at undtagelser skal fortolkes strengt. Følgelig er det kun transport af flydende brændsel erhvervsmæssigt i tankbiler på vegne af en privatperson, der ikke er omfattet af begrebet atypisk transportform. Derimod er en privatpersons transport af en sådan vare i IBC-beholdere helt åbenlyst omfattet af dette begreb.
- 36 Den italienske og den polske regering, der er nået til samme konklusion som Kommissionen, har understreget den klarhed og præcision, der kendetegner artikel 9, stk. 3, hvis fortolkning således ikke giver anledning til nogen tvivl.

Domstolens besvarelse

- 37 Som det er nævnt i denne doms præmis 29, skal begrebet atypiske transportformer i overensstemmelse med definitionen i direktivets artikel 9, stk. 3, forstås som »andre måder at transportere brændstof på end i køretøjernes brændstoftanke eller i en

egnet reservedunk samt andre måder at transportere flydende brændsel på end erhvervsmæssigt i tankbiler«.

- 38 Det fremgår af selve ordlyden af denne bestemmelse, at enhver transport af flydende brændsel, der ikke foretages i tankbiler, skal anses for at være en atypisk transportform.
- 39 En sådan udlægning støttes desuden af de forskellige sprogudgaver af nævnte bestemmelse. Dette er bl.a. tilfældet for så vidt angår udtrykket »tankers«, der er anvendt i den engelske udgaver, »autocisterne« i den italienske udgaver og »cystern« i den polske udgaver.
- 40 Det skal derfor fastslås, at transport af brændselsolie, der foretages af en privatperson, der ikke anvender en tankbil, men en almindelig varevogn, således som det er tilfældet i hovedsagen, udgør en atypisk transportform i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i direktivets artikel 9, stk. 3. Den omstændighed, at brændselsolien i den foreliggende sag var indeholdt i tre IBC-beholdere, ændrer ikke denne konklusion.
- 41 Følgelig skal det tredje præjudicielle spørgsmål besvares med, at en privatpersons transport af 3 000 liter brændselsolie i tre IBC-beholdere i lastrummet på en varevogn er en »atypisk transportform« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i direktivets artikel 9, stk. 3.

Fjerde spørgsmål

- 42 Med sit fjerde spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om direktivets artikel 7, stk. 4, gør det muligt for en medlemsstat at pålægge en privatperson, der til eget brug transporterer brændselsolie ved hjælp af en atypisk transportform, at stille sikkerhed for betaling af punktafgifter og under transporten at medbringe bevis for sikkerhedsstillelsen samt et ledsagedokument.

Indlæg for Domstolen

- 43 Kommissionen har anført, at direktivets artikel 7, stk. 1, som beskriver de varer, der er omfattet af direktivets artikel 7, stk. 4, udelukkende omfatter produkter, der »oplægges til erhvervmæssige formål«. Følgelig omfatter direktivets artikel 7, stk. 4, efter Kommissionens opfattelse ikke varer, der er købt af privatpersoner til eget brug, og finder følgelig ikke anvendelse på den foreliggende sag. Kommissionen har i denne henseende understreget, at det fremgår af tredje, femte, sjette og ellefte betragtning til direktivet, at direktivet klart sondrer mellem henholdsvis varer, der er oplagt til erhvervmæssige formål, og som under transport skal være ledsaget af dokumenter, og varer, der opbevares til personligt brug, for hvilke der ikke kræves dokumenter med henblik på transport af dem til en anden medlemsstat.
- 44 Kommissionen har tilføjet, at der ikke er nogen bestemmelser i direktivet, der foreskriver, at der i forbindelse med transport af de varer, der er omfattet af direktivets artikel 9, stk. 3, skal foreligge nogen form for dokument eller stilles sikkerhed.

- 45 Derimod har den svenske og den polske regering gjort gældende, at det følger af direktivets artikel 9, stk. 3, at enhver transport, der foretages ved hjælp af en atypisk transportform, sker til erhvervmæssige formål. Den svenske regering har tilføjet, at denne bestemmelse hviler på princippet om, at privatpersoner ikke bør transportere brændselolie. Enhver transport af brændselolie — også selv om den foretages af en privatperson til eget brug — skal derfor anses for erhvervmæssig og følgelig underlagt forpligtelserne i direktivets artikel 7, stk. 4.

Domstolens besvarelse

- 46 Indledningsvis bemærkes, at direktivets artikel 7, stk. 4, om punktafgiftspligtige varer, for hvilke der under transporten skal foreligge et ledsagedokument, henviser til samme direktivs artikel 18, stk. 1, som bestemmer, at enhver punktafgiftspligtig vare, der transporteres under en ordning med suspension af punktafgifter mellem de enkelte medlemsstater, skal være ledsaget af et administrativt dokument eller et handelsdokument udarbejdet af afsenderen.
- 47 Direktivets artikel 18, stk. 3, omhandler muligheden for, at dette dokument ledsages af anden dokumentation for, at punktafgifterne vil blive betalt i bestemmelsesmedlemsstaten, eller for, at alle andre bestemmelser vedrørende afgiftsopkrævningen i overensstemmelse med de betingelser, der er fastsat af de kompetente myndigheder i bestemmelsesmedlemsstaten, vil blive overholdt. Ifølge denne bestemmelse skal sidstnævnte dokument indeholde dato og reference for betalingen eller for, at de kompetente skattemyndigheder i bestemmelsesmedlemsstaten har modtaget sikkerhedsstillelsen for betalingen.
- 48 På grundlag af denne præcisering skal det fastslås, at direktivets artikel 7, stk. 1, som nævner varer, der under transporten skal være ledsaget af et ledsagedokument som foreskrevet i samme artikels stk. 4, udelukkende omfatter varer, der »oplægges til erhvervmæssige formål«.

- 49 Som Domstolen allerede har fastslået, sonderer direktivet dermed mellem på den ene side de netop nævnte varer, og på den anden side varer, der opbevares til privat brug, og som ikke kræver nogen dokumenter for transporten (jf. i denne retning dommen i sagen EMU Tabac m.fl., præmis 23, og Joustra-dommen, præmis 28).
- 50 For så vidt som direktivets artikel 8 bestemmer, at for varer, der opbevares til personligt brug, skal punktafgifterne betales i den medlemsstat, hvor varerne er anskaffet, kræves der således efter denne bestemmelse intet dokument ved sådanne varers transport til en anden medlemsstat (jf. i denne retning dommen i sagen EMU Tabac m.fl., præmis 24).
- 51 Det bemærkes i den forbindelse, at brændselolie, der købes af en privatperson til eget brug og transporteres af ham selv ved hjælp af en atypisk transportform, er en vare, der opbevares til personligt brug. Når henses til det ovenfor anførte, kræver direktivets artikel 7, stk. 4, under disse omstændigheder ikke, at denne vare under transport er ledsaget af et ledsagedokument.
- 52 Det kan imidlertid ikke udledes af denne konklusion, at en medlemsstat ikke kan stille krav om, at transport af brændselolie, der opbevares til personligt brug, ledsages af et sådant dokument.
- 53 En sådan forpligtelse kan være nødvendig i tilfælde af atypisk transport af mineralolier, når forbrugsmedlemsstaten under anvendelse af den i direktivets artikel 9, stk. 3, hjemlede ret kræver betaling af punktafgift, hvorfor den må være i stand til at kontrollere disse varers afgiftsmæssige status.

- 54 Således som det nemlig fremgår af 13. betragtning til direktivet og dets artikel 18, er formålet med ledsagedokumentet bl.a. at identificere de transporterede varer samt at skabe klarhed over situationen med hensyn til den afgiftsskyld, som de giver anledning til.
- 55 Til dette formål kan det herefter ikke udelukkes, at en bestemmelsesmedlemsstat i tilfælde af en privatpersons transport af brændselsolie ved hjælp af en atypisk transportform til dette formål stiller krav om, at sidstnævnte har et ledsagedokument samt et dokument, der bekræfter, at der er stillet sikkerhed for betaling af punktafgifterne.
- 56 Henset til ovenstående bemærkninger skal det fjerde præjudicielle spørgsmål besvares med, at direktivets artikel 7, stk. 4, ikke er til hinder for, at lovgivningen i bestemmelsesmedlemsstaten, hvor punktafgiften er forfalden til betaling, således som direktivets artikel 9, stk. 3, giver mulighed for, foreskriver, at en privatperson, der personligt og til eget brug har købt brændselsolie i en anden medlemsstat, hvor denne vare er overgået til forbrug, og selv transporterer varen til bestemmelsesmedlemsstaten ved hjælp af en »atypisk transportform« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 9, stk. 3, skal have stillet sikkerhed for betaling af punktafgiften og skal medbringe et ledsagedokument samt et dokument, der attesterer sikkerhedsstillelsen.

Sagens omkostninger

- 57 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 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 (Første Afdeling) for ret:

- 1) Artikel 9, stk. 3, 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, som ændret ved Rådets direktiv 92/108/EØF af 14. december 1992, gør det ikke muligt generelt at undergive brændselolie punktafgift i forbrugsmedlemsstaten, når olien er købt i en anden medlemsstat af en privatperson til eget brug og af denne er transporteret på egen hånd til den nævnte forbrugsmedlemsstat, uanset på hvilken måde denne privatperson gennemfører transporten.
- 2) En privatpersons transport af 3 000 liter brændselolie i tre såkaldte »mellemstore beholdere til bulkvarer« i lastrummet på en varevogn er en »atypisk transportform« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 9, stk. 3 i direktiv 92/12, som ændret ved direktiv 92/108.
- 3) Artikel 7, stk. 4, i direktiv 92/12, som ændret ved direktiv 92/108, er ikke til hinder for, at lovgivningen i bestemmelsesmedlemsstaten, hvor punktafgiften er forfalden til betaling, således som direktivets artikel 9, stk. 3, giver mulighed for, foreskriver, at en privatperson, der personligt og til eget brug køber brændselolie i en anden medlemsstat, hvor denne vare er overgået til forbrug, og selv transporterer varen til bestemmelsesmedlemsstaten ved hjælp af en atypisk transportform i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 9, stk. 3, skal have stillet sikkerhed for betaling af punktafgifter og skal medbringe et ledsagedokument samt et dokument, der attesterer denne sikkerhedsstillelse.

Underskrifter