



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

3. december 2020^{*i}

»Præjudiciel forelæggelse – direktiv 2003/96/EF – beskatning af energiprodukter og elektricitet – artikel 21, stk. 3 – ingen afgiftsudløsende begivenhed – forbrug af energiprodukter på et område, der tilhører en virksomhed, hvor disse er blevet fremstillet, med henblik på produktion af endelige energiprodukter, i forbindelse med hvilke der ligeledes uundgåeligt frembringes ikke-energiprodukter«

I sag C-44/19,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Tribunal Supremo (øverste domstol, Spanien) ved afgørelse af 27. juni 2018, indgået til Domstolen den 24. januar 2019, i sagen

Repsol Petróleo SA

mod

Administración General del Estado,

har

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: ekspeditionssekretær M. Ferreira,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 4. marts 2020,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Repsol Petróleo SA, først ved abogados F. Bonastre Capell og M. Muñoz Pérez, derefter ved abogados F. Bonastre Capell og M. Linares Gil,
- den spanske regering ved L. Aguilera Ruiz, som befuldmægtiget,

^{*} Processprog: spansk.

– den tjekkiske regering ved M. Smolek, O. Serdula og J. Vlácil, som befuldmægtigede,
– Europa-Kommissionen ved P. Arenas og A. Armenia, som befuldmægtigede,
og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 23. april 2020,
afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 21, stk. 3, 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 Repsol Petróleo SA (herefter »Repsol«), på den ene side, og Administración General del Estado (den almindelige statslige forvaltning, Spanien), på den anden side, vedrørende sidstnævntes afgørelse om at pålægge forbruget af mineralolie til produktionsformål, som Repsol selv har fremstillet, en punktafgift for mineralolier, for så vidt som denne produktion har frembragt andre restprodukter end energiprodukter.

Retsforskrifter

EU-retten

Direktiv 92/81/EØF

- 3 Artikel 4, stk. 3, i Rådets direktiv 92/81/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for mineralolier (EFT 1992, L 316, s. 12) bestemte:
»Der udløses ikke punktafgiftspligt ved forbrug af mineralolier i en virksomhed, der fremstiller mineralolier, så længe forbruget sker i forbindelse med denne fremstilling.
Når forbruget imidlertid tjener andre formål end fremstilling af mineralolier, og formålet især er drift af køretøjer, udløses der punktafgiftspligt.«

Direktiv 2003/96

- 4 Følgende fremgår af tredje til femte betragtning til direktiv 2003/96:
»(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) Fastsettelse af passende EF-minimumsafgiftssatser for beskatning kan gøre det muligt at formindske de nuværende forskelle mellem de nationale afgiftssatser.«

5 Dette direktivs artikel 1 bestemmer:

»Medlemsstaterne beskatter energiprodukter og elektricitet i overensstemmelse med dette direktiv.«

6 Med henblik på anvendelsen af direktiv 2003/96 opregner direktivets artikel 2, stk. 1, de produkter, der anses for at være »energiprodukter«.

7 I overensstemmelse med artikel 2, stk. 4, litra b), første led, i direktiv 2003/96 finder direktivet ikke anvendelse på anvendelser af energiprodukter, der anvendes til andet end motorbrændstof eller brændsel til opvarmning.

8 Nævnte direktivs artikel 21, stk. 3, er affattet som følger:

»Forbrug af energiprodukter på et område, der tilhører en virksomhed, der producerer energiprodukter, betragtes ikke som en afgiftsudløsende begivenhed, hvorved afgiften forfalder, hvis forbruget består af energiprodukter, der produceres på virksomhedens område. Medlemsstaterne kan også betragte forbrug af elektricitet og andre energiprodukter, der ikke er produceret på virksomhedens område, og forbrug af energiprodukter og elektricitet på et område, der tilhører en virksomhed, der producerer brændstof, der skal anvendes til produktion af elektricitet, som ikke-afgiftsudløsende begivenhed. Når forbruget sker med henblik på formål, som ikke vedrører produktion af energiprodukter, og især til fremdrift af køretøjer, betragtes dette imidlertid som en afgiftsudløsende begivenhed, hvorved afgiften forfalder.«

Spansk ret

9 Artikel 47 i Ley 38/1992 de Impuestos Especiales (lov nr. 38/1992 om punktafgifter) af 28. december 1992 (BOE nr. 312 af 29.12.1992, s. 44305), i den affattelse, der finder anvendelse i hovedsagen (herefter »lov om punktafgifter«), med overskriften »Afgiftsfritagelser«, bestemmer i stk. 1, litra b):

»Eget forbrug af følgende er ikke afgiftspligtigt:

[...]

b) anvendelse af mineralolier som brændstof i produktionsprocessen af mineralolier i afgiftssuspensionsordningen.«

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

10 Repsol, som er et selskab stiftet i henhold til spansk ret, driver bl.a. virksomhed inden for sektoren for produktion af energiprodukter udledt af raffinering af råolie. Ud over energiprodukter frembringer raffineringsprocessen andre produkter, der sælges og anvendes i den kemiske industri og delvist genanvendes i produktionsprocessen.

- 11 Den 2. april 2012 udstedte de spanske afgiftsmyndigheder efter en kontrol foretaget i 2011 en afgiftsmeddelelse, som pålagde Repsol, for skatteårene 2007 og 2008, at betale punktafgift for mineralolier for så vidt angik mineralolier, som denne virksomhed selv fremstillede og derefter anvendte i sine egne anlæg til produktionsformål, for så vidt som denne produktion frembragte andre restprodukter end energiprodukter, såsom bl.a. svovl og kuldioxid.
- 12 Ifølge de spanske afgiftsmyndigheder giver dette egetforbrug ikke anledning til punktafgiftsfritagelse for mineralolier i henhold til lov om punktafgifters artikel 47, stk. 1, litra b), for den del af dette egetforbrug, der resulterer i fremstilling af produkter, der ikke er mineralolier.
- 13 Den 25. april 2012 indgav Repsol en klage over denne afgiftsmeddelelse til Tribunal Económico-Administrativo Central (centralt ankenævn i skatteretlige sager, Spanien), idet selskabet bl.a. gjorde gældende, at dette egetforbrug er fritaget for punktafgift på mineralolier, herunder for den del af dette egetforbrug, der resulterer i frembringelse af produkter, der ikke er mineralolier.
- 14 Den 6. november 2015 anlagde Repsol efter afslaget på denne klage et forvaltningsretligt søgsmål ved Audiencia Nacional (domstol i visse straffe-, forvaltnings- og arbejdsretlige sager, Spanien), hvorved selskabet gjorde gældende, at der i forbindelse med processen til produktion af mineralolier residuelt og uundgåeligt frembringes produkter, der ikke kan kvalificeres som energiprodukter, såsom svovl. Fremstillingen af svovl følger af den proces, der består i at udvinde dette produkt af mineralolierne, og formålet med denne proces er at opfylde de tekniske specifikationer for mineralolier, der fastsætter maksimalgrænseværdier for svovlindhold.
- 15 Ved afgørelse af 12. december 2016 forkastede Audiencia Nacional (domstol i visse straffe-, forvaltnings- og arbejdsretlige sager) Repsols søgsmål, for så vidt som det tilsigtede at anfægte beskatningen af det egetforbrug af mineralolier, der havde frembragt ikke-energiprodukter.
- 16 Den 10. juli 2017 iværksatte Repsol kassationsappel til prøvelse af denne afgørelse ved den forelæggende ret, Tribunal Supremo (øverste domstol, Spanien). Repsol har for denne retsinstans gjort gældende, at formålet med artikel 21, stk. 3, i direktiv 2003/96 kun er at beskatte energiprodukter, der bruges til forbrug, men ikke energiprodukter, der er bestemt til eget forbrug, dvs. de energiprodukter, der anvendes til produktion af andre energiprodukter, selv om der i forbindelse med denne fremstillingsproces uundgåeligt frembringes restprodukter, der ikke er energiprodukter. Den spanske afgiftsmyndigheds praksis, hvorefter den del af det egetforbrug, der har frembragt disse restprodukter, beskattes, er således i strid med formålet med direktiv 2003/96.
- 17 Ifølge Repsol kunne denne praksis være berettiget i henhold til artikel 4, stk. 3, i direktiv 92/81, som udelukkede det forbrug af mineralske olier, som blev foretaget med henblik på fremstilling af mineralske olier, fra beskatning. Direktiv 2003/96, som ophævede direktiv 92/81, bestemmer derimod i direktivets artikel 21, stk. 3, at forbrug af energiprodukter kun unddrages beskatning, når det finder sted på et område, der tilhører en virksomhed, der producerer energiprodukter.
- 18 Ifølge den forelæggende ret opstår spørgsmålet, om fjernelsen af sætningsleddet »forbruget sker i forbindelse med denne fremstilling« i artikel 4, stk. 3, i direktiv 92/81, fra ordlyden af artikel 21, stk. 3, i direktiv 2003/96, skal anses for en lovændring, som medfører, at forbrug af energiprodukter på et område, der tilhører den virksomhed, hvor de er blevet fremstillet, som foretages med henblik på produktion af endelige energiprodukter, i forbindelse med hvilke der uundgåeligt frembringes ikke-energiprodukter, ligeledes er fritaget for punktafgifter.

- 19 På denne baggrund har Tribunal Supremo (øverste domstol) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal artikel 21, stk. 3, i direktiv 2003/96 fortolkes således, at eget forbrug af energiprodukter, der sker på producentens anlæg, kan pålægges punktafgift for mineralolier, for så vidt som der fremstilles produkter, som ikke er energiprodukter?

Eller er formålet med denne bestemmelse om at fritage den anvendelse af energiprodukter, der er nødvendig for at fremstille de endelige energiprodukter, fra afgiften, derimod til hinder for, at dette egetforbrug pålægges afgift, for så vidt som egetforbrug udmønter sig i fremstilling af andre produkter, som ikke er energiprodukter, selv hvis denne fremstilling udgør et restprodukt, der fremstilles uundgåeligt som følge af selve produktionsprocessen?»

Det præjudicielle spørgsmål

- 20 Den forelæggende ret ønsker med det præjudicielle spørgsmåls to dele nærmere bestemt oplyst, om artikel 21, stk. 3, første punktum, i direktiv 2003/96 skal fortolkes således, at når en virksomhed, der producerer energiprodukter, der er bestemt til at blive anvendt som brændsel til opvarmning eller motorbrændstof, forbruger energiprodukter, som virksomheden selv har produceret, og når virksomheden ligeledes ved denne proces uundgåeligt frembringer ikke-energiprodukter, henhører den del af forbruget, der fører til frembringelsen af sådanne ikke-energiprodukter, under den undtagelse til den udløsende begivenhed for afgift på energiprodukter, der er fastsat i denne bestemmelse.
- 21 Indledningsvis bemærkes, at direktiv 2003/96, således som det fremgår af tredje til femte betragtning til direktivet og direktivets artikel 1, har til formål at fastsætte en harmoniseret beskatningsordning for energiprodukter og elektricitet, inden for hvis rammer beskatning er reglen, i overensstemmelse med de nærmere regler, der er fastsat i dette direktiv.
- 22 I overensstemmelse med artikel 21, stk. 3, første punktum, i direktiv 2003/96 betragtes forbrug af energiprodukter på et område, der tilhører en virksomhed, der producerer energiprodukter, ikke som en udløsende begivenhed for afgiften på energiprodukter, hvorved afgiften forfalder, hvis forbruget består i energiprodukter, der produceres på virksomhedens område. I dette stykkes tredje punktum præciseres, at når forbruget af energiprodukter sker med henblik på formål, som ikke vedrører produktion af energiprodukter, betragtes dette som en afgiftsudløsende begivenhed, hvorved afgiften forfalder.
- 23 Ordlyden af artikel 21, stk. 3, i direktiv 2003/96 angiver ikke udtrykkeligt, i hvilket omfang forbrug af energiprodukter med henblik på en fremstillingsproces, i forbindelse med hvilken der samtidigt frembringes energiprodukter og ikke-energiprodukter, skal anses for en udløsende begivenhed for afgiften på energiprodukter.
- 24 Ved at bestemme, at forbrug af energiprodukter på et område, der tilhører den virksomhed, hvor de er blevet fremstillet, på visse betingelser ikke anses for en udløsende begivenhed for denne afgift, udgør artikel 21, stk. 3, første punktum, i det nævnte direktiv en undtagelsesbestemmelse til denne beskatningsordning, der skal fortolkes strengt (jf. i denne retning dom af 7.11.2019, Petrotel-Lukoil, C-68/18, EU:C:2019:933, præmis 37).

- 25 I denne henseende præciseres dels, at forbrug af energiprodukter på et område, der tilhører den virksomhed, hvor de er blevet fremstillet, kun henhører under undtagelsen vedrørende den afgiftsudløsende begivenhed, i henhold til nævnte direktivs artikel 21, stk. 3, første punktum, hvis det foretages med henblik på fremstilling af energiprodukter, der for deres vedkommende henhører under den harmoniserede skatteordning, der er fastsat i direktiv 2003/96, som følge af deres anvendelse som motorbrændstof eller brændsel til opvarmning (jf. i denne retning dom af 6.6.2018, Koppers Denmark, C-49/17, EU:C:2018:395, præmis 32 og 37).
- 26 I det foreliggende tilfælde synes det ikke at være bestridt, at de energiprodukter, der er fremstillet i hovedsagen, er bestemt til at blive anvendt som motorbrændstof eller brændsel til opvarmning, hvilket det imidlertid tilkommer den forelæggende ret at efterprøve. I øvrigt fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at de energiprodukter, der er fremstillet i hovedsagen, nyttiggøres af Repsol ved markedsføring af disse eller ved deres genanvendelse i fremstillingsprocessen. Det er på grundlag af disse betragtninger, at det forelagte spørgsmål skal besvares.
- 27 Dels har Domstolen allerede fastslået, at der i tilfælde, hvor flere produkter fremstilles i en virksomhed, med henblik på at vurdere, om forbrug af energiprodukter er omfattet af undtagelsen i artikel 21, stk. 3, første punktum, i direktiv 2003/96, skal lægges vægt på formålet med et sådant forbrug (jf. i denne retning dom af 7.11.2019, Petrotel-Lukoil, C-68/18, EU:C:2019:933, præmis 25).
- 28 Der skal nemlig inden for dette forbrug sondres mellem de forbrugte andele af energiprodukter alt efter deres anvendelser med henblik på deres behandling hvad angår punktafgift. Kun forbruget af den andel af energiprodukter, der tager sigte på at fremstille energiprodukter, der skal anvendes som motorbrændstof eller brændsel til opvarmning, henhører under den undtagelse med hensyn til den afgiftsudløsende begivenhed, der er fastsat i nævnte direktivs artikel 21, stk. 3, første punktum (jf. i denne retning dom af 7.11.2019, Petrotel-Lukoil, C-68/18, EU:C:2019:933, præmis 26 og 27).
- 29 Derimod er forbrug af de andele af disse energiprodukter, der sker med henblik på fremstilling af ikke-energiprodukter, eller energiprodukter, der ikke er bestemt til at blive anvendt som motorbrændstof eller brændsel til opvarmning, ikke omfattet af en sådan undtagelse. Domstolen har således fastslået, at den andel af energiprodukter, der forbruges med henblik på at fremstille varme, der anvendes til opvarmning af en virksomheds lokaler, eller den andel, der er nødvendig til fremstilling af elektricitet, ikke er omfattet af en sådan undtagelse (jf. i denne retning dom af 7.11.2019, Petrotel-Lukoil, C-68/18, EU:C:2019:933, præmis 26 og 33).
- 30 Det følger heraf, at når der under en produktionsproces fremstilles dels energiprodukter, der er bestemt til anvendelse som motorbrændstof eller brændsel til opvarmning, dels ikke-energiprodukter, skal det principielt lægges til grund, at den andel af energiprodukterne, der forbruges i forbindelse med denne proces med henblik på fremstilling af andre energiprodukter, der er bestemt til anvendelse som motorbrændstof eller brændsel til opvarmning, er omfattet af den undtagelse, der er fastsat i artikel 21, stk. 3, første punktum, i direktiv 2003/96, mens forbruget af den anden andel med henblik på fremstilling af ikke-energiprodukter skal anses for en udløsende begivenhed for afgift på energiprodukter.

- 31 Når dette er sagt, skal det undersøges, om dette ligeledes er tilfældet, når frembringelsen af ikke-energiprodukter, som i det foreliggende tilfælde, ikke udgør formålet med produktionsprocessen, men en residuel og uundgåelig konsekvens af denne proces, eller når den er pålagt ved en lovgivning, der har til formål at beskytte miljøet, og når disse ikke-energiprodukter nyttiggøres økonomisk.
- 32 Domstolen har ganske vist, i præmis 30 i dom af 7. november 2019, Petrotel-Lukoil (C-68/18, EU:C:2019:933), fastslået, at det af den negative formulering af tredje punktum i artikel 21, stk. 3, i direktiv 2003/96 kan udledes, at dette punktum kun tager sigte på at udelukke forbrug af energiprodukter, der ikke har nogen som helst forbindelse med produktion af energiprodukter, fra at være omfattet af undtagelsen til den udløsende begivenhed for afgift på energiprodukter.
- 33 Imidlertid vedrørte denne sag anvendelsen af artikel 21, stk. 3, i direktiv 2003/96 på energiprodukter, der blev anvendt til fremstilling af vanddamp, som herefter bl.a. blev anvendt til fremstilling af energiprodukter. Egetforbruget havde således til formål at fremstille energiprodukter ved frembringelse af den termiske energi, som er nødvendig for den tekniske proces til fremstilling af nævnte produkter.
- 34 I denne sammenhæng havde denne konstatering til formål at forkaste en fortolkning, hvorefter fremstilling af energiprodukter, der finder sted ved fremstilling af et mellemprodukt, såsom vanddamp, på grund af dette ene mellemlid gør undtagelsen til den afgiftsudløsende begivenhed, der er fastsat i denne bestemmelse, uanvendelig. Domstolen præciserede i denne henseende, at forbrug af energiprodukter ikke alene på grund af den måde, det foregår på, kan udelukkes fra denne undtagelse, for så vidt som det bidrager til den tekniske proces til fremstilling af energiprodukter (jf. i denne retning dom af 7.11.2019, Petrotel-Lukoil, C-68/18, EU:C:2019:933, præmis 28 og 30).
- 35 Til forskel fra den sag, der gav anledning til nævnte dom, vedrører hovedsagen imidlertid ikke et egetforbrug, der gennem produktion af et mellemprodukt anvendes til fremstilling af energiprodukter. Hovedsagen vedrører et egetforbrug, der fører til samtidig produktion af energiprodukter og til produktion af ikke-energiprodukter, der nyttiggøres økonomisk.
- 36 Det må konstateres, at Repsol, henset til denne økonomiske værdi, efterfølgende har valgt at markedsføre disse ikke-energiprodukter eller at anvende dem i produktionsprocessen. I denne sammenhæng er det, som generaladvokaten har anført i punkt 40 i forslaget til afgørelse, uden betydning, at fremstilling af ikke-energiprodukter, som i hovedsagen, udgør et restprodukt, der fremstilles uundgåeligt i den forstand, at det udgør den nødvendige følge af fremstillingsprocessen, eller at den er pålagt ved en lovgivning, der har til formål at beskytte miljøet.
- 37 En fortolkning, hvorefter det samlede forbrug af energiprodukter i produktionsprocessen, mens der udledes en økonomisk værdi af de således frembragte ikke-energiprodukter, i strid med de principper, der er nævnt i denne doms præmis 30, er omfattet af undtagelsen til den afgiftsudløsende begivenhed, ville kunne være til skade for gennemførelsen af formålet med direktiv 2003/96. Det bemærkes i denne henseende, at dette direktiv ved at fastsætte en harmoniseret beskatningsordning for energiprodukter og elektricitet, således som det fremgår af tredje til femte betragtning hertil, har til formål at fremme et velfungerende indre marked i energisektoren, idet navnlig konkurrenceforvridning skal undgås (jf. i denne retning dom af 30.1.2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, præmis 30 og den deri nævnte retspraksis).

- 38 Som anført af generaladvokaten i punkt 26-28 i forslaget til afgørelse, ville manglende afgiftsbelastning af de energiprodukter, der anvendes i produktionsprocessen, når de produkter, der frembringes, ikke er energiprodukter, medføre, at der opstår en lakune i den harmoniserede beskatningsordning, der er indført ved direktiv 2003/96, da produkter, som i henhold til direktivet principielt er afgiftspligtige, ville kunne undgå denne afgiftspligt. Forbruget af denne andel af energiprodukter ville nemlig, selv om det skulle være genstand for en beskatning, være omfattet af den undtagelse med hensyn til den afgiftsudløsende begivenhed, som er fastsat i nævnte direktivs artikel 21, stk. 3, første punktum. Den manglende beskatning af forbruget af den nævnte andel energiprodukter kompenseres desuden ikke af den efterfølgende beskatning af de slutprodukter, der fremstillet af sidstnævnte, for så vidt som de slutprodukter, som dette forbrug resulterer i, enten ikke er energiprodukter som omhandlet i artikel 2, stk. 1, i direktiv 2003/96, eller ikke er bestemt til at blive anvendt som motorbrændstof eller brændsel til opvarmning som omhandlet i direktivets artikel 2, stk. 4, litra b), første led (jf. i denne retning dom af 12.2.2015, Oil Trading Poland, C-349/13, EU:C:2015:84, præmis 30, og af 6.6.2018, Koppers Denmark, C-49/17, EU:C:2018:395, præmis 24 og den deri nævnte praksis).
- 39 Hvis det blev fastslået, at den undtagelse, der er fastsat i nævnte direktivs artikel 21, stk. 3, første punktum, skulle finde anvendelse i en situation som den i hovedsagen omhandlede, på forbrug af samtlige energiprodukter, ville det følgelig kunne skade det indre markeds funktion i energisektoren, der som nævnt i denne doms præmis 37 er et af de mål, der forfølges med indførelsen af en sådan ordning (jf. i denne retning dom af 6.6.2018, Koppers Denmark, C-49/17, EU:C:2018:395, præmis 31).
- 40 Hele den harmoniserede beskatningsordning for energiprodukter, der er fastsat i direktiv 2003/96, kræver derfor, at anvendelsen af undtagelsen til den afgiftsudløsende begivenhed, der er fastsat i dette direktivs artikel 21, stk. 3, første punktum, når et forbrug af energiprodukter på virksomhedens område, hvor de er blevet fremstillet, fører til samtidig produktion af energiprodukter bestemt til anvendelse som brændsel til opvarmning eller motorbrændstof og ikke-energiprodukter, der er genstand for en nyttiggørelse, begrænser sig til den andel af de forbrugte energiprodukter, der svarer til den andel af energiprodukterne, der er bestemt til at blive anvendt som brændsel til opvarmning eller motorbrændstof, som er frembragt i forbindelse med denne produktionsproces. I mangel af præciseringer i denne henseende i direktiv 2003/96 tilkommer det medlemsstaterne at fastlægge de nærmere regler, som gør det muligt at anslå den mængde energiprodukter, som er nødvendig for at producere en given mængde af et andet energiprodukt, der er bestemt til anvendelse som brændsel til opvarmning eller motorbrændstof (jf. analogt dom af 7.3.2018, Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168, præmis 45).
- 41 Endelig kan det af Repsol fremførte argument, hvorefter den manglende omfattelse af undtagelsen vedrørende den afgiftsudløsende begivenhed, der er fastsat i dette direktivs artikel 21, stk. 3, første punktum, medfører en situation med dobbeltbeskatning, ikke tiltrædes. For så vidt som forbruget af energiprodukter på det område, der tilhører den virksomhed, hvor de er blevet fremstillet, sker til produktion af energiprodukter, der er bestemt til anvendelse som brændsel til opvarmning eller motorbrændstof, finder denne undtagelse nemlig fuldt ud anvendelse på den del af energiprodukterne, der forbruges til dette formål.
- 42 Henset til de ovenstående betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at artikel 21, stk. 3, første punktum, i direktiv 2003/96 skal fortolkes således, at når en virksomhed, der producerer energiprodukter, der er bestemt til at blive anvendt som brændsel til opvarmning eller motorbrændstof, forbruger energiprodukter, som virksomheden selv har produceret, og når virksomheden ligeledes ved denne proces uundgåeligt frembringer ikke-energiprodukter, hvorfra

der udledes en økonomisk værdi, henhører den del af forbruget, der fører til frembringelsen af sådanne ikke-energiprodukter, ikke under den undtagelse til den udløsende begivenhed for afgift på energiprodukter, der er fastsat i denne bestemmelse.

Sagsomkostninger

- 43 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 sagsomkostningerne. 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:

Artikel 21, stk. 3, første punktum, 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 når en virksomhed, der producerer energiprodukter, der er bestemt til at blive anvendt som brændsel til opvarmning eller motorbrændstof, forbruger energiprodukter, som virksomheden selv har produceret, og når virksomheden ligeledes ved denne proces uundgåeligt frembringer ikke-energiprodukter, hvorfra der udledes en økonomisk værdi, henhører den del af forbruget, der fører til frembringelsen af sådanne ikke-energiprodukter, ikke under den undtagelse til den udløsende begivenhed for afgift på energiprodukter, der er fastsat i denne bestemmelse.

Underskrifter

ⁱ – Der er foretaget en sproglig rettelse i præmis 42 og domskonklusionen efter dommens offentliggørelse.