



# Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (tionde avdelningen)

den 16 november 2023 \*

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning av energiprodukter och elektricitet – Direktiv 2003/96/EG – Artikel 7.2 och 7.3 – Differentierad skattesats beroende på om det är fråga om yrkesmässig eller icke-yrkesmässig användning av dieselbränsolja – Begreppet ’dieselbränsolja för yrkesmässig användning som används som drivmedel’ – Dieselbränsolja som används för regelbunden passagerartransport – Nationell lagstiftning om återbetalning av punktskatt med undantag för dieselbränsolja som används i samband med sträckor som körs i syfte att underhålla och tanka fordon för passagerartransport”

I mål C-391/22,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Pécsi Törvényszék (Förstainstansdomstolen i Pécs, Ungern) genom beslut av den 7 juni 2022, som inkom till domstolen den 14 juni 2022, i målet

**Tüke Busz Közösségi Közlekedési Zrt.**

mot

**Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,**

meddelar

DOMSTOLEN (tionde avdelningen),

sammansatt av tillförordnade avdelningsordföranden M. Ilešič (referent) samt domarna I. Jarukaitis och D. Gratsias,

generaladvokat: J. Richard de la Tour,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Ungerns regering genom M.Z. Fehér och R. Kissné Berta, båda i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen genom av A. Armenia och A. Tokár, båda i egenskap av ombud,

\* Rättegångsspråk: ungerska.

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

följande

### Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet (EUT L 283, 2003, s. 51).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan Tüke Busz közösségi Közlekedési Zrt. (nedan kallat Tüke Busz) och Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (omprövningsavdelningen vid den nationella skatte- och tullmyndigheten, Ungern) (nedan kallad omprövningsavdelningen). Målet rör omprövningsavdelningens beslut att inte bevilja Tüke Busz återbetalning av den punktskatt på dieselbränsolja som använts i samband med sträckor som körs för reparationer, underhåll och tankning av de fordon som Tüke Busz använder i sin passagerartransportverksamhet.

### Tillämpliga bestämmelser

#### *Unionsrätt*

#### *Direktiv 2003/96*

- 3 I skälen 3–6, 12, 19 och 20 i direktiv 2003/96 anges följande:
  - ”(3) För att den inre marknaden skall fungera väl och för att målen i andra delar av gemenskapens politik skall uppnås krävs det att minimiskattenivåer fastställs på gemenskapsnivå för de flesta energiprodukter, inklusive elektricitet, naturgas och kol.
  - (4) Stora skillnader mellan medlemsstaternas energiskattenivåer skulle kunna visa sig motverka en väl fungerande inre marknad.
  - (5) Fastställandet av lämpliga minimiskattenivåer för gemenskapen kan göra det möjligt att minska nuvarande skillnader i de nationella skattenivåerna.
  - (6) Enligt artikel [11 FEUF] skall miljöskyddskraven integreras i utformningen och genomförandet av gemenskapens övriga politik.
- ...
- (12) Priserna på energiprodukter är avgörande faktorer i gemenskapens energi-, transport- och miljöpolitik.

[...]

- (19) Beskattningen av det dieselbränsle som används av transportföretag, i synnerhet företag med verksamhet inom gemenskapen, kräver möjlighet till särbehandling, inklusive åtgärder för att möjliggöra införandet av ett system med vägavgifter för att begränsa den snedvridning av konkurrensen som operatörerna skulle kunna ställas inför.
- (20) Medlemsstaterna kan behöva differentiera mellan diesel för yrkesmässig användning och diesel för icke-yrkesmässig användning. De kan använda denna möjlighet för att minska gapet mellan beskattningen av dieselbrännolja som används som drivmedel för icke-yrkesmässig användning och beskattningen av bensin.”

4 Artikel 1 i direktivet har följande lydelse:

”Energiprodukter och elektricitet skall beskattas i medlemsstaterna i överensstämmelse med detta direktiv.”

5 I artikel 4 i direktivet anges följande:

”1. De skattenivåer som medlemsstaterna skall tillämpa på de energiprodukter och den elektricitet som anges i artikel 2 får inte underskrida de minimiskattenivåer som föreskrivs i detta direktiv.

2. I detta direktiv avses med skattenivå det samlade belopp som påförts i form av alla indirekta skatter (med undantag av mervärdesskatt) som beräknats direkt eller indirekt på kvantiteten av energiprodukter och elektricitet när de frisläppts för förbrukning.”

6 I artikel 5 i samma direktiv föreskrivs följande:

”Under förutsättning att medlemsstaterna iakttar de minimiskattenivåer som föreskrivs i detta direktiv och att dessa är förenliga med gemenskapslagstiftning får de tillämpa differentierade skattesatser under skattemyndigheternas tillsyn i [de fall som räknas upp i denna artikel.]”

7 Artikel 7 i direktiv 2003/96 har följande lydelse:

”1. Från och med den 1 januari 2004 och från och med den 1 januari 2010 skall minimiskattenivåerna för motorbränsle enligt tabell A i bilaga I tillämpas.

Senast den 1 januari 2012 skall [Europeiska unionens råd] genom enhälligt beslut efter samråd med Europaparlamentet och på grundval av en rapport och ett förslag från [Europeiska] kommissionen besluta om minimiskattenivåer för dieselbrännolja för ytterligare en period från och med den 1 januari 2013.

2. Medlemsstaterna får differentiera mellan yrkesmässig och icke-yrkesmässig användning av dieselbrännolja som drivmedel, under förutsättning att gemenskapens miniminivåer iakttas och att skattesatsen för dieselbrännolja för yrkesmässig användning som används som drivmedel inte är lägre än den gällande nationella skattenivån den 1 januari 2003, utan hinder av de eventuella undantag beträffande denna användning som fastställs i detta direktiv.

3. Med *dieselbrännolja för yrkesmässig användning som används som drivmedel* avses dieselbrännolja som används som drivmedel för följande ändamål:

- a) Godstransport som för annans eller egen räkning utförs av motorfordon eller fordonskombinationer som är avsedda uteslutande för godstransport på väg och vars totala tillåtna bruttovikt är minst 7,5 ton.
- b) Passagerartransport, regelbunden eller tillfällig, som utförs av motorfordon av kategori M2 eller kategori M3, i enlighet med rådets direktiv 70/156/EEG av den 6 februari 1970 om tillnärmning av medlemsstaternas lagstiftning om typgodkännande av motorfordon och släpvagnar till dessa fordon [(EGT L 42, 1970, s. 1; svensk specialutgåva, område 13, volym 1, s. 120)].

4. Trots vad som anges i punkt 2 får medlemsstater som inför ett system med vägavgifter för användare av motorfordon eller fordonskombinationer avsedda uteslutande för vägtransport av varor tillämpa en skattenedsättning på dieselbrännolja som används av sådana fordon, och denna skattesats får vara lägre än den gällande nationella skattenivån den 1 januari 2003, förutsatt att det totala skattetrycket i stort förblir på samma nivå och under förutsättning att gemenskapens miniminivåer iakttas och att den nationella skattenivå som gäller den 1 januari 2003 för dieselbrännolja som används som drivmedel är åtminstone dubbelt så hög som den minimiskattenivå som tillämpas den 1 januari 2004.”

#### *Direktiv 2007/46/EG*

- 8 Genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2007/46/EG av den 5 september 2007 om fastställande av en ram för godkännande av motorfordon och släpvagnar till dessa fordon samt av system, komponenter och separata tekniska enheter som är avsedda för sådana fordon (Ramdirektiv) (EUT L 263, 2007, s. 1) upphävdes och ersattes direktiv 70/156.
- 9 Direktiv 2007/46, i dess ändrade lydelse enligt kommissionens förordning (EU) nr 678/2011 av den 14 juli 2011 om ersättning av bilaga II och ändring av bilagorna IV, IX och XI till direktiv 2007/46 (EUT L 185, 2011, s. 30), innehåller en bilaga II med rubriken ”Allmänna definitioner, kriterier för klassificering av fordon, fordonstyper och karosserityper”. I del A punkt 1 i denna bilaga anges att fordon i kategori M<sub>2</sub> motsvarar ”[motorfordon som är konstruerade och tillverkade primärt för befordran av personer och deras bagage] med mer än åtta sittplatser utöver förarplatsen och en högsta vikt som inte överstiger 5 ton; f]ordon i kategori M<sub>2</sub> kan ha platser för ståplatspassagerare utöver sittplatserna”. Fordon i kategori M<sub>3</sub> motsvarar ”[motorfordon som är konstruerade och tillverkade primärt för befordran av personer och deras bagage] med mer än åtta sittplatser utöver förarplatsen och en högsta vikt som överstiger 5 ton; f]ordon i kategori M<sub>3</sub> kan ha platser för ståplatspassagerare”.

### *Förordning (EG) nr 1370/2007*

- 10 I artikel 2 a i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1370/2007 av den 23 oktober 2007 om kollektivtrafik på järnväg och väg och om upphävande av rådets förordning (EEG) nr 1191/69 och (EEG) nr 1107/70 (EUT L 315, 2007, s. 1) föreskrivs följande:

”I denna förordning gäller följande definitioner:

- a) *kollektivtrafik*: persontransporttjänster av allmänt ekonomiskt intresse som erbjuds allmänheten fortlöpande och utan diskriminering.”

### ***Ungersk rätt***

#### *2003 års lag om punktskatter*

- 11 7 § led 51 i jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény (2003 års lag nr CXXVII om punktskatt och om särskilda regler för saluföring av punktskattepliktiga varor), i dess lydelse enligt az adó- és járuléktörvények, a számviteli törvény és a könyvvizsgálói kamarai törvény, valamint az európai közösségi jogharmonizációs kötelezettségek teljesítésését célzó adó- és vámjogi tárgyügyvtörvények módosításáról szóló 2010. évi CXXIII. törvény (2010 års lag nr CXXIII om ändring av lagar om skatter och avgifter, bokföringslagen, lagen om Revisionsrätten och lagarna om skatter och tullar för att uppfylla de harmoniseringskyldigheter som krävs av Europeiska gemenskapen) föreskriver, vad avser tillämpningen av denna lag, följande:

”dieselbrännolja för yrkesmässig användning: dieselbrännolja som omfattas av 52 § stycke 1 d och som används för något av följande ändamål:

- a) Godstransport som för annans eller egen räkning utförs med motorfordon eller fordonskombinationer (dragfordon med släpvagn) som är avsedda uteslutande för godstransport på väg och vars totala tillåtna bruttovikt är minst 7,5 ton.
- b) Passagerartransport, regelbunden eller tillfällig, med motorfordon i kategori M2 eller M3, i den mening som avses i a közúti járművek Műszaki megvizsgálásáról szóló miniszteri rendelet (ministerdekret om trafiksäkerhetsprovning av vägfordon).”

#### *2016 års lag om punktskatter*

- 12 I 3 § stycke 2 punkt 21 i Ojövedéki adóról szóló 2016. évi LXVIII. törvény (2016 års lag nr LXVIII om punktskatt) (nedan kallad 2016 års lag om punktskatt) föreskrivs, vad gäller beskattning av energiprodukter inom ramen för tillämpningen av denna lag, följande:

”dieselbrännolja för yrkesmässig användning: dieselbrännolja som används för något av följande ändamål:

- a) Godstransport som för annans eller egen räkning utförs av motorfordon eller fordonskombinationer (dragfordon med släpvagn) som är avsedda uteslutande för godstransport på väg och vars totala tillåtna bruttovikt är minst 7,5 ton.

b) Passagerartransport, regelbunden eller tillfällig, som utförs av motorfordon av kategori M2 eller kategori M3, i enlighet med ministerbeslutet om trafiksäkerhetsprövning av vägfordon.”

13 I 113 § stycke 3 och 5 i nämnda lag föreskrivs följande:

”3. En person som utför lokala och interurbana transporter med bussar i kategorierna M2 och M3, såsom de definieras i ministerdekretet om trafiksäkerhetsprövning av vägfordon, har rätt till återbetalning av skatten på den naturgas som används för denna verksamhet.

...

5. Innehavaren, eller i fråga om ett hyrt fordon, hyrestagaren, av det fordon som avses i 3 § stycke 2 punkt 21 ska ha rätt till återbetalning avseende dieselbrännolja för yrkesmässig användning

a) som köps på en bensinstation med ett drivmedelskort, eller

b) som köps på en ungersk anläggning med användning av elektronisk mätutrustning från en bränsletank som är särskilt utformad för bränslelagring och utrustad med automatisk påfyllning av bränsle,

med ett belopp på 3,5 [ungerska forinter (HUF)] per liter om den skattesats som avses i 110 § stycke 1 c), ca) är tillämplig och 13,5 [HUF] per liter om den skattesats som avses i 110 § stycke 1 c), cb) är tillämplig.”

14 I enlighet med 149 § stycke 1 i 2016 års lag om punktskatter trädde denna lag i kraft den 1 november 2016. Enligt stycke 3 i denna artikel trädde emellertid 3 § och 113 § i denna lag i kraft den 1 juli 2017.

#### *Lagen om persontransporttjänster*

15 I 2 § led 29 i a személyszállítási szolgáltatásokról szóló 2012. évi XLI. törvény (2012 års lag XLI om persontransporttjänster) (nedan kallad lagen om persontransporttjänster) definieras kollektivtrafik som persontransporttjänster i den mening som avses i artikel 2 a i förordning nr 1370/2007 som tillhandahålls med stöd av ett avtal om allmän trafik.

16 Enligt 2 § led 30 i denna lag definieras persontransporttjänster som persontransporter som utförs med något av de fordon som anges i samma lag, med stöd av ett avtal och mot ersättning, liksom tillhörande tilläggstjänster.

#### **Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan**

17 Tüke Busz är ett företag med säte i Ungern som bedriver passagerartransport med buss på grundval av ett avtal om allmän trafik.

18 Under år 2017 ansökte företaget om återbetalning av punktskatt på dieselbrännolja som det hade använt i denna verksamhet.

- 19 Efter att ha konstaterat att Tüke Busz hade gjort gällande sin rätt till återbetalning av punktskatt inte bara på dieselbrännolja som använts inom ramen för denna transportverksamhet i egentlig mening, utan även på den dieselbrännolja som använts för transporter i samband med underhåll och påfyllning av bränsle beträffande de berörda fordonen, fattade omprövningsavdelningen ett beslut i vilket den konstaterade att återbetalningen av punktskatten på den dieselbrännolja som använts för dessa körningar var rättsstridig och höjde följaktligen nämnda skatt på energiprodukter som Tüke Busz var skyldigt att betala för månaderna januari–december 2017.
- 20 Vid Pécsi Törvényszék (Förstainstansdomstolen i Pécs, Ungern), som är den hänskjutande domstolen, har omprövningsavdelningen gjort gällande att endast de tjänster som har samband med en primär skyldighet kan kvalificeras som tillhörande tjänster. När det gäller persontransporter är detta fallet med tjänster mot ersättning som transportören tillhandahåller resenärerna, såsom transport av bagage, cyklar eller djur.
- 21 Eftersom resenärerna däremot inte är mottagare av reparations- och underhållstjänsterna på de berörda fordonen, kan dessa tjänster inte omfattas av begreppet ”tillhörande tjänst”.
- 22 Omprövningsavdelningen drog härav slutsatsen att punktskatt på dieselbrännolja som används på sträckor som körs för reparation eller underhåll av fordon avsedda för persontransport inte kan återbetalas, eftersom det inte rör sig om tillhörande tjänster som har samband med persontransporter.
- 23 Tüke Busz gjorde bland annat gällande att det enligt 113 § 3 stycket i 2016 års lag om punktskatter, vad gäller bussar som drivs med naturgas, är tillåtet att återbetala punktskatt på gas som används i verksamheten och inte enbart för passagerartransport i strikt mening. Det är därför inte motiverat att en annan regel reglerar återbetalning av punktskatt på dieselbrännolja.
- 24 Mot denna bakgrund beslutade Pécsi Törvényszék (Förstainstansdomstolen i Pécs) att vilandeförklara målet och ställa följande fråga till EU-domstolen:

”Är det beslut som fattats av [omprövningsavdelningen] i detta ärende och den praxis som myndigheten tillämpar, enligt vilka ’regelbunden passagerartransport inte innefattar nödvändig körsträcka för underhåll av transportmedel för detta ändamål eller för tankning av drivmedel’ förenliga med bestämmelserna i [direktiv 2003/96]?”

## **Tolkningsfrågan**

### ***Upptagande till prövning***

- 25 Den estniska regeringen och Europeiska kommissionen har, utan att formellt göra gällande att begäran om förhandsavgörande inte kan tas upp till sakprövning, gjort gällande att vissa faktiska och rättsliga omständigheter i det nationella målet, såsom de har beskrivits av den hänskjutande domstolen, är otydliga. I beslutet om hänskjutande anges inte vilken rättslig grund Tüke Busz har åberopat för att göra gällande rätten till återbetalning av punktskatt på dieselbrännolja som använts i bolagets bussar och storleken på den av bolaget begärda återbetalningen av punktskatten.

- 26 Den hänskjutande domstolen har inte heller redogjort för skälen till frågan angående tolkningen av direktiv 2003/96 eller för det samband som den har funnit föreligga mellan detta direktiv och bestämmelserna i 2012 års lag nr XLI om persontransporter.
- 27 Det framgår av domstolens fasta praxis att det förfarande som har införts genom artikel 267 FEUF utgör ett medel för samarbete mellan EU-domstolen och de nationella domstolarna, genom vilket EU-domstolen tillhandahåller de nationella domstolarna de uppgifter om unionsrättens tolkning som de behöver för att kunna avgöra de mål som de ska pröva (dom av den 1 oktober 2020, *Elme Messer Metalurgs*, C-743/18, EU:C:2020:767, punkt 40 och där angiven rättspraxis).
- 28 Det följer även av fast rättspraxis, som numera återspeglas i artikel 94 i domstolens rättegångsregler, att det krävs att den nationella domstolen klargör den faktiska och rättsliga bakgrunden till de frågor som ställs, eller att den åtminstone förklarar de faktiska omständigheter som ligger till grund för dessa frågor, eftersom det är nödvändigt att komma fram till en tolkning av unionsrätten som är användbar för den nationella domstolen. Beslutet om hänskjutande måste dessutom ange de närmare skälen till varför den nationella domstolen anser det vara oklart hur unionsrätten ska tolkas och till att den anser det nödvändigt att ställa en tolkningsfråga till EU-domstolen (dom av den 1 oktober 2020, *Elme Messer Metalurgs*, C-743/18, EU:C:2020:767, punkt 41 och där angiven rättspraxis).
- 29 Den samarbetsanda som ska råda i förhållandet mellan nationella domstolar och EU-domstolen i ett mål om förhandsavgörande innebär dock att den omständigheten att den hänskjutande domstolen inte har fastställt vissa relevanta omständigheter eller samband som behövs inte nödvändigtvis leder till att begäran om förhandsavgörande ska avvisas, om EU-domstolen, trots dessa brister, med beaktande av de uppgifter som framgår av handlingarna i målet anser sig kunna ge ett användbart svar till den hänskjutande domstolen (dom av den 1 oktober 2020, *Elme Messer Metalurgs*, C-743/18, EU:C:2020:767, punkt 42 och där angiven rättspraxis).
- 30 Även om det i förevarande fall säkerligen hade varit ändamålsenligt om den hänskjutande domstolen hade förtydligat de faktiska och rättsliga omständigheter som ligger till grund för tolkningsfrågan samt de skäl som ligger till grund för frågan angående tolkningen av direktiv 2003/96, kvarstår det faktum att denna brist på precision, med hänsyn till arten och räckvidden av den unionsbestämmelse som begäran om tolkning avser, inte utgör hinder för en tillräcklig förståelse av det sammanhang i vilket frågan ingår.
- 31 Enligt uppgifter från den hänskjutande domstolen, har Tüke Busz vid den hänskjutande domstolen i huvudsak gjort gällande att 113 § 3 stycket i 2016 års lag om punktskatter ska tolkas så, att den föreskriver återbetalning av punktskatt på dieselbrännolja som använts på sträckor som körs för reparation, underhåll eller tankning av fordon som används för denna typ av transport. Utgången i det nationella målet beror således bland annat på huruvida artikel 7.2 i direktiv 2003/96 utgör hinder för en bestämmelse i en medlemsstats lagstiftning eller praxis hos dess skattemyndigheter som föreskriver en sådan återbetalning. Så är fallet om den dieselbrännolja som används inte kan omfattas av begreppet "dieselbrännolja för yrkesmässig användning som används som drivmedel" i den mening som avses i direktivets artikel 7.3. Trots de ovannämnda oklarheterna gör de uppgifter som den hänskjutande domstolen har lämnat om de faktiska och rättsliga omständigheterna det möjligt att bedöma frågans räckvidd och ge den hänskjutande domstolen ett användbart svar för att kunna avgöra det nationella målet.
- 32 Begäran om förhandsavgörande kan följaktligen tas upp till prövning.



### **Prövning i sak**

- 33 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artikel 7.3 b i direktiv 2003/96 ska tolkas så, att den dieselbrännolja som används på sträckor som körs för att utföra reparation, underhåll eller tankning av fordon som används för passagerartransport omfattas av begreppet "dieselbrännolja för yrkesmässig användning som används som drivmedel" i den mening som avses i denna bestämmelse.
- 34 Domstolen erinrar inledningsvis om att vid fastställandet av en unionsbestämmelses räckvidd ska inte bara lydelsen beaktas, utan också sammanhanget och de mål som eftersträvas med de föreskrifter som bestämmelsen ingår i. Bakgrunden till en unionsrättslig bestämmelse kan även ge relevanta upplysningar om tolkningen av bestämmelsen.
- 35 När det för det första gäller lydelsen av artikel 7.3 b i direktiv 2003/96, framhåller domstolen att det framgår av formuleringen "används som drivmedel för ... [p]assagerartransport, regelbunden eller tillfällig, som utförs av motorfordon av kategori M2 eller kategori M3", jämförd med del A punkt 1 i bilaga II till direktiv 2007/46 (i ändrad lydelse enligt förordning nr 678/2011, och vilket ersatte direktiv 70/156), att dieselbrännolja, för att omfattas av denna bestämmelse, inte bara ska användas som drivmedel i ett fordon som har konstruerats och tillverkats för personbefordran, utan den ska också användas som drivmedel för passagerartransport.
- 36 I den mening som avses i nämnda bestämmelse uppfyller således begreppet "dieselbrännolja för yrkesmässig användning som används som drivmedel" ett dubbelt kriterium som grundar sig både på den kategori som det berörda motorfordonet tillhör och på det ändamål för vilket dieselbrännoljan används (se, för ett liknande resonemang, dom av den 30 januari 2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, punkt 20).
- 37 Av detta följer att detta begrepp omfattar dieselbrännolja som används i ett motorfordon i kategori M2 eller M3 på sträckor som direkt tjänar till att tillhandahålla en passagerartransporttjänst (se, analogt, dom av den 13 juli 2017, Vakarų Baltijos laivų statykla, C-151/16, EU:C:2017:537, punkt 29). Så är bland annat fallet med körsträckan mellan bussgaraget och den första hållplatsen för påstigning av passagerare och returen tillbaka till bussgaraget efter att passagerarna har stigit av.
- 38 En körning som uteslutande görs i syfte att reparera, underhålla eller tanka de berörda fordonen, vilka i princip körs "tomt" och inte heller syftar till att hämta upp passagerare, kan däremot inte kvalificeras som "passagerartransport", eftersom den inte direkt tjänar till att tillhandahålla en passagerartransporttjänst (se, analogt, dom av den 13 juli 2017, Vakarų Baltijos laivų statykla, C-151/16, EU:C:2017:537, punkterna 30, 35 och 36).
- 39 Denna tolkning stöds för det andra av det sammanhang i vilket artikel 7.3 b i direktiv 2003/96 ingår.
- 40 Det ska i detta hänseende påpekas att det i artikel 7.1 i nämnda direktiv föreskrivs att motorbränsle ska omfattas av minimiskattenivåer. Såsom framgår av skäl 3 och artikel 4 i detta direktiv syftar det nämligen inte till en uttömmande harmonisering av punktskattesatserna på energiprodukter och elektricitet, utan endast till att fastställa minimiskattenivåer.

- 41 I artikel 7.2 i direktiv 2003/96 föreskrivs således att medlemsstaterna har möjlighet att föreskriva olika skattenivåer beroende på om det är fråga om yrkesmässig eller icke-yrkesmässig användning av dieselbrännolja som drivmedel under förutsättning att de iakttar de minimiskattenivåer som fastställs i detta direktiv. Dessutom hindrar denna bestämmelse medlemsstaterna från att fastställa en lägre skattesats för dieselbrännolja för yrkesmässig användning än den nationella skattenivå som gällde den 1 januari 2003. Detta tyder på att ikraftträdandet av nämnda direktiv inte bör leda till en sänkning av skattenivån för dieselbrännolja för yrkesmässig användning.
- 42 Mot denna bakgrund kan begreppet ”dieselbrännolja för yrkesmässig användning som används som drivmedel” inte tolkas extensivt.
- 43 Detta konstaterande stöds av artikel 7.4 i direktiv 2003/96, enligt vilken medlemsstaterna, med undantag från bestämmelserna i punkt 2 i denna artikel, under vissa omständigheter får tillämpa en reducerad skattesats, som får vara lägre än den gällande nationella skattenivån den 1 januari 2003, på dieselbrännolja som används i motorfordon eller fordonskombinationer avsedda uteslutande för vägtransporter av varor. En vid tolkning av begreppet ”dieselbrännolja för yrkesmässig användning som används som drivmedel” skulle nämligen leda till att räckvidden av detta undantag utökades i motsvarande mån, vilket skulle strida mot principen att en undantagsbestämmelse, såsom artikel 7.4 i direktiv 2003/96, ska tolkas restriktivt.
- 44 För det tredje bekräftas den bokstavstolkning av artikel 7.3 b i direktiv 2003/96 som gjorts i punkterna 37 och 38 ovan av de mål som eftersträvas med direktivet. Det framgår särskilt av skälen 6, 12 och 20 i direktivet att det bland annat syftar till att genomföra miljöskyddskrav, särskilt genom att främja en minskning av skillnaden mellan beskattningen av dieselbrännolja som drivmedel för icke-yrkesmässig användning och beskattningen av bensin. Mot bakgrund av skälen 3–5 och 19 i direktivet syftar direktivet även till att möjliggöra en tillnärmning av de nationella skattenivåerna för dieselbrännolja för att bland annat undvika snedvridning av konkurrensen och på så sätt främja en väl fungerande inre marknad (se, för ett liknande resonemang, dom av den 30 januari 2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, punkterna 30 och 32 och där angiven rättspraxis).
- 45 En restriktiv tolkning av begreppet ”dieselbrännolja för yrkesmässig användning som används som drivmedel” gör det emellertid möjligt att bidra såväl till att det eftersträvarde miljöpolitiska målet uppnås, eftersom det begränsar möjligheterna att åtnjuta en reducerad skattesats och således uppmuntrar till en minskning av den totala bränsleförbrukningen, som att uppnå målet att främja en väl fungerande inre marknad genom att säkerställa en större tillnärmning av skattenivåerna för dieselbrännolja.
- 46 För det fjärde stöds slutligen en bokstavstolkning, en kontextuell tolkning och en teleologisk tolkning av artikel 7.3 b i direktiv 2003/96 av förarbetena till detta direktiv, av vilka det framgår att unionslagstiftaren haft för avsikt att strikt avgränsa möjligheten att föreskriva differentierade skattesatser för en och samma produkt.
- 47 Artikel 5.1 i förslaget till rådets direktiv om en omstrukturering av gemenskapens regelverk för beskattning av energiprodukter (EGT C 139, 1997, s. 14) gav visserligen medlemsstaterna ett relativt stort utrymme för skönsmässig bedömning vid fastställandet av skattesatserna för energiprodukter, varvid det föreskrevs att ”[m]edlemsstaterna kan använda differentierade skattesatser efter en produkts användningsområde eller egenskaper, under förutsättning att de respekterar de minimiskattenivåer som anges i detta direktiv och att de är förenliga med gemenskapens lagstiftning”. Detta utrymme minskades emellertid avsevärt under

lagstiftningsförfarandet. Medlemsstaterna får nämligen enligt artikel 5 i direktiv 2003/96 endast tillämpa differentierade skattesatser i de fall som uttömmande räknas upp i denna artikel, under förutsättning att de minimiskattenivåer som föreskrivs i direktivet iakttas och att dessa är förenliga med unionsrätten.

- 48 Mot bakgrund av det ovanstående ska den fråga som ställts besvaras enligt följande. Artikel 7.3 b i direktiv 2003/96 ska tolkas så, att den dieselbrännolja som används på sträckor som körs för att utföra reparation, underhåll eller tankning av fordon som används för passagerartransport omfattas inte av begreppet ”dieselbrännolja för yrkesmässig användning som används som drivmedel” i den mening som avses i denna bestämmelse.

### **Rättegångskostnader**

- 49 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (tionde avdelningen) följande:

**Artikel 7.3 b i rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet ska tolkas så, att den dieselbrännolja som används på sträckor som körs för att utföra reparation, underhåll eller tankning av fordon som används för passagerartransport omfattas inte av begreppet ”dieselbrännolja för yrkesmässig användning som används som drivmedel” i den mening som avses i denna bestämmelse.**

Underskrifter