



Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)

den 9 mars 2023*

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning av energiprodukter och elektricitet –
Direktiv 2003/96/EG – Artikel 14.1 a – Artikel 21.3 andra och tredje meningen –
Elektricitet som används för elproduktion och för att upprätthålla möjligheten till elproduktion –
Skattebefrielse – Räckvidd – Utvinning i dagbrott – Elektricitet som används för att driva
bränslebunkrar och transportmedel”

I mål C-571/21,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Finanzgericht
Düsseldorf (Skattedomstolen i Düsseldorf, Tyskland) genom beslut av den 6 september 2021, som
inkom till domstolen den 16 september 2021, i målet

RWE Power Aktiengesellschaft

mot

Hauptzollamt Duisburg

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden E. Regan samt domarna D. Gratsias, M. Ilešič, I. Jarukaitis
och Z. Csehi (referent),

generaladvokat: A. Rantos,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- RWE Power Aktiengesellschaft, genom L. Freiherr von Rummel och R. Stein, Rechtsanwälte,
- Hauptzollamt Duisburg, genom S. Imhof, i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom A. Armenia och R. Pethke, båda i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: tyska.

och efter att den 13 oktober 2022 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,
följande

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 14.1 a och artikel 21.3 i 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 RWE Power Aktiengesellschaft och Hauptzollamt Duisburg (huvudtullkontoret i Duisburg, Tyskland), angående denna myndighets nekande av skattebefrielse för den elektricitet som RWE Power använde, under åren 2003 och 2004, i sin utvinning av energiprodukter i dagbrott och i sina kraftverk inom ramen för dess verksamhet avseende framställning av elektricitet.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

- 3 Skälen 2–5 och 24 i direktiv 2003/96 har följande lydelse:
 - ”(2) Avsaknaden av gemenskapsbestämmelser om minimiskattesatser för elektricitet och andra energiprodukter än mineraloljor kan inverka negativt på den inre marknads funktion.
 - (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....
 - (24) Medlemsstaterna bör få tillstånd att tillämpa vissa andra skattebefrielser eller skattenedsättningar där detta inte motverkar en väl fungerande inre marknad och inte ger upphov till snedvridning av konkurrensen.”
- 4 Artikel 1 i detta direktiv föreskriver följande:

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

5 I artikel 2.1 b i direktivet föreskrivs att i detta direktiv ska termen energiprodukter bland annat tillämpas på produkter som omfattas av KN-nummer 2702, som avser "[b]runkol, även agglomererad, dock inte gagat".

6 I artikel 14 i samma direktiv föreskrivs följande:

"1. Medlemsstaterna skall, utöver vad som följer av de allmänna bestämmelserna i [rådets] direktiv 92/12/EEG [av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor (EGT L 76, 1992, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 57), i dess lydelse enligt rådets direktiv 2000/47/EG av den 20 juli 2000 (EGT L 193, 2000, s. 73)] om skattebefrielser för användning av skattepliktiga produkter och utan att det påverkar tillämpningen av andra gemenskapsbestämmelser, bevilja skattebefrielse för följande användningsområden, på villkor som medlemsstaterna skall fastställa i syfte att säkerställa en korrekt och lättfattlig tillämpning av sådana skattebefrielser och i syfte att förhindra varje form av skatteflykt, undandragande av skatt eller missbruk:

a) Energiprodukter och elektricitet som används för att framställa elektricitet och elektricitet som används för att upprätthålla möjligheten till elproduktion. Medlemsstaterna får dock av miljöpolitiska skäl beskatta dessa produkter utan att iaktta bestämmelserna om minimiskattenivåer i detta direktiv. I så fall skall beskattning av dessa produkter inte beaktas vid iakttagande av de minimiskattenivåer för elektricitet som fastställs i artikel 10.

...

c) Energiprodukter som levereras för användning som bränsle för sjöfart inom gemenskapens farvatten (inklusive fiske), annat än i privata nöjesfartyg, och elektricitet som framställs ombord på ett fartyg.

...

2. Medlemsstaterna får begränsa tillämpningsområdet för skattebefrielserna enligt punkt 1 b och 1 c till att gälla internationella transporter och transporter mellan gemenskapens medlemsstater. Om en medlemsstat har ingått ett bilateralt avtal med en annan medlemsstat, får den därutöver göra undantag från den skattebefrielse som föreskrivs i punkterna 1 b och 1 c. I sådana fall får medlemsstaterna tillämpa en skattenivå som ligger under den miniminivå som anges i detta direktiv."

7 I artikel 21.3 i direktivet föreskrivs följande:

"Förbrukningen av energiprodukter inom ett anläggningsområde som tillhör en verksamhet som framställer energiprodukter skall inte anses medföra skattskyldighet om förbrukningen utgörs av energiprodukter som framställts inom ett område som tillhör den verksamheten. Medlemsstaterna får även behandla förbrukningen av elektricitet och andra energiprodukter som inte framställts inom ett område som tillhör den verksamheten och förbrukningen av energiprodukter och elektricitet inom ett område som tillhör en verksamhet som framställer bränsle som används för att framställa elektricitet som något som inte skall medföra skattskyldighet. Om förbrukningen inte rör framställningen av energiprodukter och i synnerhet om den rör drift av fordon skall detta anses medföra skattskyldighet."

8 I artikel 21.5 tredje stycket i nämnda direktiv föreskrivs följande:

”En enhet som producerar elektricitet för eget bruk anses som distributör. Trots vad som sägs i artikel 14.1 a får medlemsstaterna undanta sådana småproducenter av elektricitet, under förutsättning att de beskattar de energiprodukter som används för framställningen av elektriciteten.”

Tysk rätt

- 9 I Tyskland regleras skatt på elektricitet bland annat i Stromsteuergesetz (lagen om skatt på elektricitet) av den 24 mars 1999 (BGBl. 1999 I, s. 378, och BGBl. 2000 I, s. 147). i dess lydelse enligt lagen av den 23 december 2002 (BGBl. 2002 I, s. 4602) och lagen av den 29 december 2003 (BGBl. 2003 I, s. 3076), som är tillämpliga på beskattningsåren 2003 och 2004 (nedan kallad StromStG).
- 10 I 9 § punkt 1 led 2 StromStG föreskrivs att elektricitet som används för elproduktion är befriad från elskatt.
- 11 I 11 § StromStG bemyndigas Bundesministerium der Finanzen (det federala finansministeriet, Tyskland) att genom förordning bland annat anta bestämmelser för att genomföra de skattefördelar som föreskrivs i 9 § i denna lag.
- 12 Den relevanta förordningen från nämnda ministerium – nämligen Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes (förordning om genomförande av lagen om elektricitet) av den 31 maj 2000 (BGBl. 2000 I, s. 794) (nedan kallad StromStV) – föreskriver i dess 12 § punkt 1 led 1 att begreppet ”elektricitet som används för elproduktion”, i den mening som avses i 9 § punkt 1 led 2 StromStG, omfattar elektricitet som tekniskt förbrukas i sido- och hjälpanläggningar till en elproduktionsenhet, bland annat för vattenrening, vattenförsörjning till ånggeneratoren, ventilation, bränsleförsörjning och rökgasrening.

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

- 13 RWE Power drev, i det område i Rhenlandet där det utvinns brunkol, tre separata dagbrott. I dessa dagbrott utvann bolaget brunkol som främst användes för elproduktion i dess kraftverk och, till 10 procent, för framställning av brunkolsbriketter och brunkolspulver i dess fabriker.
- 14 Under år 2004 förbrukade RWE Power sammanlagt 2 847 925,939 megawattimmar (MWh) el i dagbrotten, vilken i huvudsak användes, för det första, för vattenpumpar som används för att sänka grundvattennivån, för det andra, för driften av stora maskiner, såsom skovelhjulsgrävmaskiner, vilka användes för att gräva upp obehandlad brunkol och schaktmassor, samt andra grävmaskiner, som återfyllde en annan del av dagbrottet med schaktmassor, för det tredje, för belysning av dagbrottet, och, för det fjärde, för att transportera den obehandlade brunkolen med eldrivna godståg på egna spår och på eldrivna transportband, med vilka såväl obehandlad brunkol som schaktmassor transporterades.
- 15 Driften av RWE Powers kraftverk var utformad för en oavbruten elproduktion. För att säkerställa denna oavbrutna elproduktion hade RWE Power bunkrar i vilka brunkolet förvarades och sedan allteftersom matades in i pannorna i kraftverken. Brunkol fanns lagrat i vart och ett av dagbrotten. Därefter transporterades brunkolet från dagbrotten till kraftverksbunkrarna via transportband eller med elektriska lok på företagets egen järnväg. Från dessa lastades brunkolet

med hjälp av eldrivna kolgrävmaskiner till ett transportband, med hjälp av vilket brunkolet transporterades till krossningsanläggningarna. Den krossade brunkolet lagrades slutligen i pannbunkern.

- 16 I samband med en skattekontroll som hade beslutats av huvudtullkontoret i Duisburg fastställdes i en rapport av den 20 maj 2009 att behandlingen av brunkolet skulle betraktas som ”framställning av bränsle” och därmed vara föremål för elskatt. Samma bedömning gällde även all elektricitet som användes för att utvinna och transportera obehandlad brunkol, vilket innebar att elskatten även skulle erläggas för elektricitet som användes för kolgrävmaskiner, transportband och kolkvarnar.
- 17 RWE Power begärde omprövning av taxeringsbeslutet, vilket hade fattats av huvudtullkontoret i Duisburg den 8 oktober 2009, efter denna skattekontroll. Beslutet fastställdes, varefter RWE Power väckte talan vid Finanzgericht Düsseldorf (Skattedomstolen i Düsseldorf, Tyskland), som är den hänskjutande domstolen.
- 18 RWE Power upprepade vid denna domstol sin ståndpunkt att enligt direktiv 2003/96 ska all elektricitet som krävs för att framställa elektricitet omfattas av skattebefrielsen. Enligt RWE Power bör alla sido- och hjälpanläggningar, utan vilka en elproduktionsanläggning inte kan fungera, i princip omfattas av befrielsen från skatt på elektricitet. Brunkol bör anses utgöra bränsle, så att användning av elektricitet som används för utvinning och transport av brunkol i dagbrottet också ska vara skattebefriad.
- 19 Den hänskjutande domstolen hyser tvivel om den exakta räckvidden av den skattebefrielse som föreskrivs i artikel 14.1 a i direktiv 2003/96.
- 20 Mot denna bakgrund beslutade Finanzgericht Düsseldorf (Skattedomstolen i Düsseldorf) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till EU-domstolen:
 - ”1) Kan artikel 14.1 a första meningen i direktiv 2003/96, i den mån det där föreskrivs att elektricitet som används vid framställningen av elektricitet är undantagen från skatteplikt, med beaktande av artikel 21.3 andra meningen i samma direktiv, tolkas så, att detta undantag även omfattar förfaranden i samband med utvinning av energiprodukter i dagbrott, samt för att i kraftverken göra dessa produkter mer lämpade för användning där, genom olika förfaranden, såsom krossning, avlägsnande av främmande delar och finfördelning till den storlek som är nödvändig för driften av pannan?
 - 2) Kan artikel 14.1 a första meningen i direktiv 2003/96, såvitt där föreskrivs att elektricitet som används för att upprätthålla möjligheten till elproduktion är undantagen från skatteplikt, med beaktande av artikel 21.3 tredje meningen i direktiv 2003/96, tolkas så, att undantaget från skatteplikt således även omfattar användning av elektricitet för drift av bunkringsanläggningar och transportmedel, vilka är nödvändiga för en kontinuerlig drift av kraftverken?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

- 21 Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida artikel 14.1 a första meningen i direktiv 2003/96, jämförd med artikel 21.3 andra meningen i samma direktiv, ska tolkas så, att den befrielse från skyldigheten att betala skatt på ”elektricitet som används för elproduktion” som föreskrivs i denna bestämmelse omfattar elektricitet som används i samband med utvinning av en energiprodukt, såsom brunkol, i ett dagbrott samt senare förfaranden för omvandling och behandling av denna produkt i kraftverk för elproduktion.
- 22 Enligt artikel 14.1 a första meningen i direktiv 2003/96 ska medlemsstaterna bevilja skattebefrielse, på villkor som medlemsstaterna ska fastställa i syfte att säkerställa en korrekt och lättfattlig tillämpning av sådana skattebefrielser och i syfte att förhindra varje form av skatteflykt, undandragande av skatt eller missbruk, för energiprodukter och elektricitet som används för att framställa elektricitet och elektricitet som används för att upprätthålla möjligheten till elproduktion.
- 23 I enlighet med artikel 21.3 första meningen i direktiv 2003/96 ska förbrukningen av energiprodukter inom ett anläggningsområde som tillhör en verksamhet som framställer energiprodukter inte anses medföra skattskyldighet för skatten på energiprodukter om förbrukningen utgörs av energiprodukter som framställts inom ett område som tillhör den verksamheten. I den andra meningen i samma artikel 21.3 preciseras att medlemsstaterna även får behandla förbrukningen av elektricitet och andra energiprodukter som inte framställts inom ett område som tillhör en sådan verksamhet och förbrukningen av energiprodukter och elektricitet inom ett område som tillhör en verksamhet som framställer bränsle som används för att framställa elektricitet som en handling som inte ska medföra skattskyldighet.
- 24 Domstolen erinrar inledningsvis om att direktiv 2003/96, såsom framgår av skälen 3–5 och artikel 1 i direktivet, har till syfte att inrätta ett system för harmoniserad beskattning av energiprodukter och elektricitet, inom ramen för vilket det i regel ska ske en beskattning i enlighet med de närmare bestämmelser som fastställs i direktivet (dom av den 3 december 2020, Repsol Petróleo, C-44/19, EU:C:2020:982, punkt 21).
- 25 Enligt fast rättspraxis ska dessutom bestämmelserna om skattebefrielse i direktiv 2003/96 ges en självständig tolkning på grundval av deras lydelse samt direktivets systematik och ändamål (dom av den 7 mars 2018, Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168, punkt 21 och där angiven rättspraxis).
- 26 För det första vad gäller lydelsen i artikel 14.1 a första meningen i direktiv 2003/96, framgår det av orden ”energiprodukter och elektricitet som används för att framställa elektricitet” i denna bestämmelse att användningen av elektricitet ges en närmare bestämning i två avseenden.
- 27 Dels ska användningen av elektricitet ske inom ramen för elproduktion genom att direkt bidra till denna produktions tekniska process (se, för ett liknande resonemang, dom av den 3 december 2020, Repsol Petróleo, C-44/19, EU:C:2020:982, punkt 34 och där angiven rättspraxis). Av detta följer, såsom generaladvokaten har påpekat i punkterna 53–55 i sitt förslag till avgörande, att användning av elektricitet för bearbetning och behandling av en energiprodukt (exempelvis brunkol), såsom krossning, avlägsnande av främmande delar, finfördelning och torkning, omfattas av den skattebefrielse som föreskrivs i artikel 14.1 a första meningen i direktiv 2003/96, om dessa förfaranden är nödvändiga och direkt bidrar till förfarandet för

elproduktion. Såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 39 i sitt förslag till avgörande omfattar skattebefrielsen enligt denna bestämmelse däremot inte en användning av elektricitet som endast äger rum vid tidpunkten för framställningen av elektricitet, vilket bland annat är fallet med elkonsumenterna i ett kraftverks administrativa byggnader.

- 28 Dels förutsätter skattebefrielsen att elektricitet används för att framställa elektricitet och inte för att tillverka en energiprodukt, såsom brunkol. Av detta följer, såsom generaladvokaten har påpekat i punkterna 50 och 51 i sitt förslag till avgörande, att eftersom elektricitet används i samband med alla transaktioner som avser brunkolsproduktion, i synnerhet utvinning och transport av denna produkt för lagring, omfattas denna förbrukning inte av den skattebefrielse som föreskrivs i artikel 14.1 a första meningen i direktiv 2003/96.
- 29 Det saknar i detta avseende betydelse att en råvara, såsom brunkol, utvinns från en gruva för att därefter användas inom ramen för en integrerad process för elproduktion som äger rum på en och samma produktionsanläggning eller åtminstone i närheten av utvinningsorten, vilket innebär att utvinning av brunkol och dess transport utgör nödvändiga mellanliggande led i denna särskilda metod för elproduktion. Själva den omständigheten att den elektricitet som används endast leder till elproduktion via en energiprodukt, som i princip också ska vara till föremål för den beskattning som föreskrivs i direktiv 2003/96, visar nämligen att denna elektricitet inte ”direkt” bidrar till den tekniska processen för elproduktion, vilket strider mot det krav som framgår av punkt 27 i förevarande dom.
- 30 Vad för det andra gäller systematiken i direktiv 2003/96 erinrar domstolen om att direktivet inte syftar till att införa allmänna skattebefrielser. Eftersom artikel 14.1 i direktiv 2003/96 innehåller en uttömmande uppräkningslista av de tvingande undantag från skatteplikt som medlemsstaterna ska tillämpa i samband med beskattning av energiprodukter och elektricitet, kan den inte tolkas extensivt, eftersom den harmoniserade beskattning som införts genom detta direktiv i så fall skulle bli helt verkningslös (dom av den 7 mars 2018, *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, punkterna 24 och 25, och dom av den 7 november 2019, *Petrotel-Lukoil*, C-68/18, EU:C:2019:933, punkt 40).
- 31 Detta innebär att även om det är möjligt att anse att ingen elförbrukning, oavsett i vilket skede elproduktionen i denna förbrukning sker, saknar samband med den el som slutligen produceras, är det inte desto mindre så, att om man vill bevara den ändamålsenliga verkan av regeln att skattebefrielsen endast gäller i undantagsfall, så måste slutsatsen bli att endast en användning som direkt bidrar till den tekniska processen för att producera elektricitet omfattas av skattebefrielsen enligt denna bestämmelse, vilket i synnerhet utesluter produktion av elektricitet som sker i ett tidigare skede i syfte att tillverka en mellanliggande energiprodukt som i sin tur används för att producera elektricitet i ett senare skede.
- 32 Det ska i detta sammanhang erinras om att domstolen, med avseende på det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 14.1 c i direktiv 2003/96, enligt vilket energiprodukter som levereras för användning som bränsle för sjöfart inom gemenskapens farvatten (inklusive fiske), annat än i privata nöjesfartyg, och elektricitet som framställs ombord på ett fartyg, ska undantas från beskattning, har slagit fast att tillämpningen av detta undantag från skatteplikt kräver att sjöfartsverksamheten används direkt för att tillhandahålla tjänster mot vederlag, och inte på vilket sätt som helst (se, för ett liknande resonemang, dom av den 13 juli 2017, *Vakarų Baltijos laivų statykla*, C-151/16, EU:C:2017:537, punkterna 29 och 30).

- 33 Denna tolkning stöds av artikel 21.3 andra meningen i direktiv 2003/96, enligt vilken medlemsstaterna, undantagsvis, kan anse att förbrukning av elektricitet som inte har framställts inom ett anläggningsområde som tillhör en verksamhet som framställer energiprodukter samt att förbrukning av elektricitet inom ett område som tillhör en verksamhet som framställer bränsle som används för att framställa elektricitet inte utgör en beskattningsbar händelse.
- 34 Såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 59 i sitt förslag till avgörande skulle denna fakultativa skattebefrielse nämligen förlora sin ändamålsenliga verkan om den elektricitet som används vid tillverkningen av en energiprodukt, som i sin tur används för att producera elektricitet, redan omfattas av den obligatoriska skattebefrielse som föreskrivs i artikel 14.1 a första meningen i detta direktiv enbart på grund av att två produktionsplatserna ligger nära varandra. I förevarande fall har Förbundsrepubliken Tyskland emellertid, enligt uppgifterna i beslutet om hänskjutande, inte utnyttjat den valmöjlighet som föreskrivs i andra meningen i artikel 21.3.
- 35 För det tredje vad gäller de mål som eftersträvas med direktiv 2003/96, ska det först och främst påpekas att direktivet, genom det system för harmoniserad beskattning av energiprodukter och elektricitet som föreskrivs i direktiv 2003/96, syftar, såsom framgår av skälen 2–5 däri, till att främja en väl fungerande inre marknad för energi, i synnerhet genom att undvika en snedvridning av konkurrensen (dom av den 7 mars 2018, *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, punkt 29 och där angiven rättspraxis).
- 36 I detta syfte har unionslagstiftaren, såsom framgår, bland annat, på sidan 5 i redogörelsen för skälen till förslaget till rådets direktiv om en omstrukturering av gemenskapens regelverk för beskattning av energiprodukter (EGT C 139, 1997, s. 14), när det gäller elproduktion, valt att i enlighet med artikel 1 i direktiv 2003/96 ålägga medlemsstaterna att beskatta den elektricitet som producerats, och att som en följd av detta från skatteplikt undanta de energiprodukter som används för att framställa denna elektricitet, i syfte att undvika en dubbelbeskattning av elektricitet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 7 mars 2018, *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, punkt 30).
- 37 Om elektricitet som används för att framställa elektricitet i ett kraftverk, såsom det som är aktuellt i det nationella målet, inte beviljas skattebefrielse enligt artikel 14.1 a första meningen i direktiv 2003/96, uppstår just en risk för dubbelbeskattning, eftersom det även sker en beskattning av den elektricitet som producerats på detta sätt i enlighet med artikel 1 i direktivet.
- 38 Direktiv 2003/96 hindrar emellertid inte varje risk för dubbelbeskattning, eftersom en medlemsstat, i enlighet med artikel 14.1 a andra meningen i detta direktiv, får beskatta de energiprodukter som används för att framställa elektricitet med hänvisning till miljöpolitiska skäl (se, för ett liknande resonemang, dom av den 4 juni 2015, *Kernkraftwerke Lippe-Ems*, C-5/14, EU:C:2015:354, punkt 51).
- 39 Om den elektricitet som används för utvinning och transport av brunkol inte är skattepliktig, med undantag för de fall som avses i artikel 21.3 andra meningen i direktiv 2003/96, skulle det emellertid, såsom svaranden i det nationella målet och Europeiska kommissionen med rätta har gjort gällande, föreligga en skillnad i behandling mellan å ena sidan företag som, i likhet med RWE Power, driver kraftverk och utvinner brunkol för elproduktion, och å andra sidan företag som från tredje man förvärvar brunkol för att producera elektricitet, på grund av olika skattebördor, vilket är en källa till snedvridning av konkurrensen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 27 juni 2018, *Turbogás*, C-90/17, EU:C:2018:498, punkt 42).

- 40 RWE Power har visserligen gjort gällande att ett kraftverk som drivs med brunkol, på grund av att det inte finns någon nationell och internationell marknad för leverans av brunkol, endast kan drivas om det befinner sig i närheten av ett dagbrott. Eftersom leverans av brunkol inte sker över stora avstånd, kräver varje ekonomiskt effektivt utnyttjande en modell för utvinning som grundar sig på ett koncept med en integrerad process, vilket innefattar både utvinning och transport av brunkol som råvara för att värma upp en ångpanna och därigenom producera elektricitet.
- 41 Dessa överväganden påverkar emellertid, även om de skulle visa sig vara riktiga, inte bedömningen i punkt 39 i förevarande dom, eftersom undantaget för elektricitet som används för att utvinna brunkol, genom att gynna integrerade företag, såsom RWE Power, i vilket fall som helst skulle leda till en snedvridning av konkurrensen på elmarknaden.
- 42 Den första frågan ska således besvaras enligt följande. Artikel 14.1 a första meningen i direktiv 2003/96, jämförd med artikel 21.3 andra meningen i samma direktiv, ska tolkas så, att den befrielse från skyldigheten att betala skatt på "elektricitet som används för elproduktion" som föreskrivs i denna bestämmelse inte omfattar elektricitet som används i samband med utvinning av en energiprodukt, såsom brunkol, i ett dagbrott, när denna elektricitet inte används i den tekniska processen för att producera elektricitet utan för att tillverka en energiprodukt. Denna skattebefrielse kan däremot omfatta bearbetning och senare behandling av denna energiprodukt i kraftverk för elproduktion, förutsatt att om dessa förfaranden är nödvändiga och direkt bidrar till den tekniska processen i denna produktion.

Den andra frågan

- 43 Den hänskjutande domstolen har ställt den andra frågan för att få klarhet i huruvida artikel 14.1 a första meningen i direktiv 2003/96, jämförd med artikel 21.3 tredje meningen i samma direktiv, ska tolkas så, att den befrielse från skyldigheten att betala skatt på "elektricitet som används för att upprätthålla möjligheten till elproduktion" som föreskrivs i denna bestämmelse omfattar elektricitet för drift av anläggningar för bunkring av en energiprodukt, såsom brunkol, och transportmedel som gör det möjligt att transportera denna produkt från ett dagbrott till ett kraftverk.
- 44 Det ska i detta hänseende inledningsvis påpekas att skattebefrielsen för elektricitet som används för att upprätthålla möjligheten till elproduktion återfinns i artikel 14.1 a första meningen i direktiv 2003/96, på samma sätt som den skattebefrielse som avser energiprodukter och elektricitet som används för att framställa elektricitet.
- 45 Under dessa omständigheter finner domstolen att det i denna bestämmelse föreskrivs två typfall vars respektive tillämpningsområde inte får förväxlas, eftersom endera typfallet annars skulle förlora sin ändamålsenliga verkan.
- 46 Såsom generaladvokaten har förklarat i punkt 67 i sitt förslag till avgörande stöds denna tolkning dessutom av tillkomsthistorien för direktiv 2003/96. I kommissionens ursprungliga förslag föreskrevs nämligen endast ett undantag från beskattning som i huvudsak motsvarade det första typfallet (se artikel 13.1 b i kommissionens förslag (EGT C 139, 1997, s. 14)). Europeiska unionens råd tillade det andra typfallet först i ett senare skede av lagstiftningsförfarandet. Av detta kan slutsatsen dras att unionslagstiftaren genom tillägget avsåg att skapa ytterligare ett fall av undantag från skatteplikt som avsåg en annan situation än den som omfattas av det första typfallet.

- 47 Av detta följer att det undantag från skatteplikt som föreskrivs i det andra typfallet inte avser verksamhet som avser elproduktion, utan användning av elektricitet i ett tidigare eller senare led i denna produktion, när användningen syftar till att upprätthålla möjligheten till elproduktion.
- 48 I likhet med vad som slagits fast i punkterna 26–42 i förevarande dom, när det gäller det första typfallet finner domstolen, vad avser skattebefrielsen för elektricitet som används för att upprätthålla möjligheten till elproduktion, att även detta undantag ska tolkas restriktivt, vilket innebär att det för att skattebefrielsen ska vara tillämplig krävs att elektriciteten används för att direkt upprätthålla kapaciteten i den tekniska processen för att producera elektricitet.
- 49 I förevarande mål framgår det av beslutet om hänskjutande att driften av RWE Powers kraftverk var utformad för en oavbruten elproduktion. För att säkerställa en sådan elproduktion hade RWE Power bunkrar i tre olika storlekar med olika funktioner, från vilka brunkolet efter hand matades in i pannorna i kraftverken. Närmare bestämt lagrades brunkolet först i respektive dagbrott i en bunker med en lagringskapacitet för sex dagars drift och transporterades, därefter, till kraftverksbunkrarna som hade en lagringskapacitet för en till två dagars drift av kraftverket.
- 50 På grundval av denna beskrivning av de faktiska omständigheterna framgår det, med förbehåll för den hänskjutande domstolens prövning, att det endast är lagring och transport av brunkol som äger rum i kraftverket som kan anses vara nödvändig och direkt bidra till att kapaciteten i den tekniska processen för att producera elektricitet, eftersom dessa transaktioner är nödvändiga för att säkerställa att kapaciteten för en oavbruten elproduktion bibehålls, vilket innebär att sådana transaktioner kan undantas från skatteplikt enligt artikel 14.1 a första meningen i direktiv 2003/96.
- 51 Däremot förefaller den lagring av brunkol som äger rum i dagbrotten snarare ha anknytning till processen för utvinning av brunkol än till den tekniska processen för elproduktion, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera. I detta avseende omfattas inte den elektricitet som används för att lagra brunkol i dessa gruvor av detta undantag.
- 52 Det ska i detta sammanhang även preciseras att artikel 21.3 tredje meningen i direktiv 2003/96, som den hänskjutande domstolen har hänvisat till, saknar relevans i förevarande fall. I denna bestämmelse anges att om förbrukningen av elektricitet inte rör framställningen av energiprodukter, såsom, exempelvis, drift av fordon, så ska detta anses medföra skattskyldighet. I den mån artikel 21.3 tredje meningen i direktiv 2003/96 avser sådan elanvändning som avses i artikel 21.3 andra meningen i samma direktiv avser den nämligen ett fakultativt system som, såsom påpekats i punkt 34 i förevarande dom, inte har genomförts av Förbundsrepubliken Tyskland. Dessutom har den tredje meningen endast till syfte att begränsa tillämpningsområdet för de undantag från skatteplikt som nämns i första och andra meningarna i denna artikel 21.3.
- 53 Mot bakgrund av det ovan anförda ska den andra frågan besvaras enligt följande. Artikel 14.1 a första meningen i direktiv 2003/96, ska tolkas så, att skattebefrielsen för ”elektricitet som används för att upprätthålla möjligheten till elproduktion”, som föreskrivs i denna bestämmelse omfattar elektricitet för drift av anläggningar för bunkring av en energiprodukt, såsom brunkol, och transportmedel som gör det möjligt att transportera denna produkt när dessa transaktioner äger rum inom ett kraftverk om dessa är nödvändiga och direkt bidrar till att bibehålla kapaciteten i den tekniska processen för att producera elektricitet, eftersom sådana transaktioner är nödvändiga för att säkerställa att kapaciteten för en oavbruten elproduktion bibehålls.

Rättegångskostnader

- 54 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 (femte avdelningen) följande:

- 1) **Artikel 14.1 a första meningen i rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet, jämförd med artikel 21.3 andra meningen i samma direktiv,**

ska tolkas på följande sätt:

Den befrielse från skyldigheten att betala skatt på ”elektricitet som används för elproduktion” som föreskrivs i denna bestämmelse omfattar inte elektricitet som används i samband med utvinning av en energiprodukt, såsom brunkol, i ett dagbrott, när denna elektricitet inte används i den tekniska processen för att producera elektricitet utan för att tillverka en energiprodukt. Denna skattebefrielse kan däremot omfatta bearbetning och senare behandling av denna energiprodukt i kraftverk för elproduktion, förutsatt att dessa förfaranden är nödvändiga och direkt bidrar till den tekniska processen i denna produktion

- 2) **Artikel 14.1 a första meningen i direktiv 2003/96**

ska tolkas på följande sätt:

Skattebefrielsen för ”elektricitet som används för att upprätthålla möjligheten till elproduktion”, som föreskrivs i denna bestämmelse omfattar elektricitet för drift av anläggningar för bunkring av en energiprodukt, såsom brunkol, och transportmedel som gör det möjligt att transportera denna produkt när dessa transaktioner äger rum inom ett kraftverk om dessa är nödvändiga och direkt bidrar till att bibehålla kapaciteten i den tekniska processen för att producera elektricitet, eftersom sådana transaktioner är nödvändiga för att säkerställa att kapaciteten för en oavbruten elproduktion bibehålls.

Underskrifter