



Datum van inontvangstneming : 07/03/2017

Zaak C-49/17

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

1 februari 2017

Verwijzende rechter:

Østre Landsret (Denemarken)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

27 januari 2017

Verzoekende partij:

Koppers Denmark ApS

Verwerende partij:

Skatteministeriet

AFSCHRIJF VAN HET REGISTER VAN DE

ØSTRE LANDSRET

BESCHIKKING

van 27 januari 2017 van de Østre Landsret (regionale rechter van het oosten van Denemarken) (Veertiende kamer) [OMISSIS]

[OMISSIS]

Koppers Denmark ApS

[OMISSIS]

tegen

Skatteministeriet (ministerie van Financiën)

[OMISSIS]

- 1 De Østre Landsret heeft krachtens artikel 267 VWEU, de partijen gehoord, besloten om het Hof van Justitie van de Europese Unie te verzoeken om een prejudiciële beslissing inzake de uitlegging van richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit [PB 2003, L 283, blz. 51] (hierna: „richtlijn energiebelasting”).

Achtergrond van de zaak en procedurele antecedenten

- 2 Koppers Denmark ApS (hierna: „Koppers”) heeft tegen Skatteministeriet een vordering ingesteld tot vaststelling dat dit ministerie moet erkennen dat het verbruik van oplosmiddel als brandstof in de periode van 1 oktober 2005 tot 31 december 2007 in de installaties van de onderneming te Nyborg vrijgesteld is van belasting. **[Or. 1]**
- 3 De zaak betreft de uitlegging van de richtlijn energiebelasting, en de centrale vraag betreffende het Unierecht is of de richtlijn zich verzet tegen de heffing van energiebelastingen over het verbruik van energieproducten (in casu oplosmiddel) voor de vervaardiging van producten die in de richtlijn worden gedefinieerd als „energieproducten”, wanneer deze geproduceerde energieproducten niet worden gebruikt als motor- of verwarmingsbrandstof.
- 4 Tijdens de procedure is twijfel gerezen over de vraag of 1) artikel 2, lid 4, onder b), van de richtlijn inhoudt dat artikel 21, lid 3, niet van toepassing is wanneer de geproduceerde energieproducten niet als motor- of verwarmingsbrandstof worden gebruikt, en of 2) de lidstaten op grond van artikel 21, lid 3, van de richtlijn de werkingssfeer van de vrijstelling kunnen beperken tot het verbruik van een energieproduct dat wordt gebruikt voor de productie van een gelijkwaardig energieproduct.

Feiten

- 5 Koppers produceert in haar installaties in Nyborg door middel van raffinage en destillatie van de grondstof koolteer de volgende producten: pek voor anoden (koolteerpek), carbon black feedstock, creosootolie, naftaleen, NSR (naftaleen still residue) en oplosmiddel. Koppers’ belangrijkste product is pek voor anoden, dat goed is voor circa 45 % van haar afgewerkte producten. Koppers’ productie van oplosmiddel is goed voor circa 3 % tot 4 % van de totale productie van de onderneming.
- 6 Alle door Koppers in de installaties te Nyborg geproduceerde producten zijn ingedeeld onder de GN-codes 2707 of 2708.
- 7 Volgens de verstrekte informatie is oplosmiddel het enige in de installaties van Koppers in Nyborg geproduceerde product dat door Koppers als brandstof wordt

gebruikt en daarom is onderworpen aan energiebelasting. Koppers heeft verklaard dat zij de enige producent van de groep is die oplosmiddel op deze – volgens Koppers – milieubewuste manier gebruikt, omdat andere producenten oplosmiddel mengen in de verkochte producten.

- 8 Volgens de verstrekte informatie kunnen alle door Koppers geproduceerde producten als brandstof worden gebruikt.
- 9 De productie vindt plaats in een installatie voor de destillatie van koolteer en in een installatie voor de productie van naftaleen. De installatie voor de destillatie van koolteer werd gebouwd in de jaren 80, terwijl de installatie voor de productie van naftaleen werd gebouwd in de jaren 90.
- 10 De twee installaties zijn met elkaar verbonden en zijn aangewezen op een gemeenschappelijke warmtebron en een gemeenschappelijk procescontrolesysteem. Residuen van de installatie voor koolteerdestillatie worden verder verwerkt in de naftaleeninstallatie, en oplosmiddel dat door de naftaleeninstallatie wordt geproduceerd wordt gebruikt als brandstof in de installatie voor koolteerdestillatie. **[Or. 2]** Oplosmiddel wordt ook gebruikt als hulpbrandstof voor het verbranden van destillatiegas van zowel de installatie voor koolteerdestillatie als de naftaleeninstallatie. De warmte van het verbrandingsproces wordt gebruikt in de installaties. In de in de onderhavige zaak relevante periode (zie hieronder) werd geen oplosmiddel als brandstof in de naftaleeninstallatie gebruikt.
- 11 De installaties zijn zodanig geïntegreerd dat ze parallel moeten functioneren. Het is echter mogelijk een installatie gedurende een korte periode stil te leggen terwijl de andere verder functioneert. De naftaleeninstallatie kan niet worden gestart zonder tijdens de opstartfase warmte te betrekken van de installatie voor koolteerdestillatie.
- 12 Koppers heeft het verbruik van oplosmiddel aanvankelijk aangegeven als onderworpen aan energiebelasting, maar bij brieven van 13 november 2008 en 22 december 2008 heeft zij verzocht om teruggaaf van de belasting voor de periode van 1 oktober 2005 tot 31 december 2007.
- 13 De SKAT (de Deense belastingadministratie) heeft op 24 september 2010 beslist dat Koppers' verbruik van oplosmiddel als brandstof in de installatie voor koolteerdestillatie niet van belasting was vrijgesteld omdat het oplosmiddel niet werd gebruikt voor de productie van gelijkwaardige energie, aangezien de geproduceerde producten niet belastbaar waren.
- 14 Koppers heeft tegen die beslissing bezwaar gemaakt bij de Landsskatteret (nationale belastingcommissie) en daarnaast de Commissie verzocht mee te delen hoe volgens haar de vrijstelling van artikel 21, lid 3, van de richtlijn energiebelasting moest worden uitgelegd. De uitlegging door de Commissie werd toegevoegd aan het dossier van de zaak voor de Landsskatteret, die op 8 juni 2015

de beslissing van de SKAT heeft bevestigd, met name omdat Koppers' verbruik van oplosmiddel als brandstof niet viel onder artikel 21, lid 3, van de richtlijn energiebelasting, aangezien het oplosmiddel niet werd gebruikt voor de productie van energieproducten die binnen de werkingssfeer van de richtlijn vielen.

- 15 Koppers heeft op 7 september 2015 beroep ingesteld tegen de beslissing van de Landsskatteret bij de Ret i Svendborg (rechter te Svendborg), die vaststelde dat in de zaak principiële kwesties aan de orde waren en de zaak dienovereenkomstig heeft verwezen naar de Østre Landsret, die ingevolge § 226, lid 1, retsplejeloven (wetboek van rechtsvordering) in eerste aanleg uitspraak doet.

Toepasselijk recht

Unierechtelijke regeling

- 16 Het begrip „energieproducten” wordt gedefinieerd in artikel 2, lid 1, van de richtlijn energiebelasting. Alle producten die in Koppers' installaties worden geproduceerd vallen onder de definitie van een „energieproduct” als bedoeld in artikel 2, lid 1, onder b), van de richtlijn.

- 17 Volgens artikel 2, lid 4, onder b), van de richtlijn vallen niet binnen haar werkingssfeer: **[Or. 3]**

„energieproducten gebruikt voor andere doeleinden dan als motor- of verwarmingsbrandstof [...]”

- 18 Voorts bepaalt de laatste zin van artikel 2, lid 4, het volgende:

„Op deze energieproducten is artikel 20 evenwel van toepassing.”

Artikel 20 vermeldt de energieproducten die onderworpen zijn aan de bepalingen inzake controles en verkeer van [richtlijn 92/12/EEG van de Raad van 25 februari 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop]; die bepalingen zijn niet relevant in deze zaak.

- 19 Ten slotte luidt artikel 21, lid 3, van de richtlijn energieproducten als volgt:

„Het verbruik van energieproducten binnen een bedrijf dat energieproducten produceert, wordt niet beschouwd als een belastbaar feit waardoor belasting verschuldigd wordt, indien dat verbruik bestaat uit binnen het bedrijf geproduceerde energieproducten. [...] Verbruik voor doeleinden die geen verband houden met die productie en met name voor de voortbeweging van motorvoertuigen, wordt beschouwd als een belastbaar feit waardoor belasting verschuldigd wordt.”

Nationale voorschriften

- 20 Tijdens de relevante periode was als brandstof gebruikt oplosmiddel in Denemarken belastbaar op grond van § 1, lid 3, van de mineralolieafgiftsloven (wet op de belasting van minerale oliën), § 1, lid 1, punt 1, van de kuldioxidafgiftsloven (wet op de kooldioxidebelasting) en § 1, lid 1, van de svovlafgiftsloven (wet op de zwavelbelasting).
- 21 Artikel 21, lid 3, van de richtlijn energiebelasting is uitgevoerd door § 7, lid 3 van de kuldioxidafgiftsloven en § 8, lid 4, van de svovlafgiftsloven. Tijdens de relevante periode luidde § 7, lid 3, van de kuldioxidafgiftsloven als volgt:

„Energieproducten bedoeld in § 2, lid 1, die direct worden gebruikt voor de productie van een gelijkwaardig energieproduct zijn vrijgesteld van de kooldioxidebelasting. Dit geldt echter niet voor energieproducten die worden gebruikt als motorbrandstof.”

Tijdens die periode was in § 8, lid 4, van de svovlafgiftsloven het volgende bepaald:

„Energieproducten bedoeld in § 1 die direct worden gebruikt voor de productie van een gelijkwaardig energieproduct zijn vrijgesteld van de zwavelbelasting. Dit geldt echter niet voor energieproducten die worden gebruikt als motorbrandstof.”

- 22 Partijen zijn het erover eens dat de Deense bepalingen moeten worden uitgelegd in overeenstemming met de richtlijn energiebelasting. **[Or. 4]**

Voornaamste argumenten van partijen*Koppers*

- 23 Koppers voert aan dat haar verbruik van oplosmiddel als brandstof onder de belastingvrijstelling van artikel 21, lid 3, van de richtlijn energiebelasting valt, aangezien met dat verbruik de productie van energieproducten (GN 2707 of 2708) in de zin van artikel 2, lid 1, onder b), van de richtlijn energiebelasting wordt beoogd.
- 24 Artikel 1 van de richtlijn bepaalt dat de lidstaten overeenkomstig deze richtlijn belasting op energieproducten heffen.
- 25 Energieproducten worden in de richtlijn aldus gedefinieerd, dat daaronder zowel energieproducten vallen die worden gebruikt als brandstof als energieproducten die voor andere doeleinden worden gebruikt. Artikel 2, lid 1, van de richtlijn bepaalt het volgende:

„1. Voor de toepassing van deze richtlijn wordt onder ‚energieproducten’ verstaan de hieronder vermelde producten:

- a) producten van de GN-codes 1507 tot en met 1518, **indien** deze zijn bestemd om als verwarmings- of motorbrandstof te worden gebruikt;
- b) producten van de GN-codes 2701, 2702 en 2704 tot en met 2715; **[ongeacht het gebruik]**
- c) producten van de GN-codes 2901 en 2902; **[ongeacht het gebruik]**
- d) producten van GN-code 2905 11 00 die niet van synthetische oorsprong zijn, **indien** deze zijn bestemd om als verwarmings- of motorbrandstof te worden gebruikt;
- e) producten van GN-code 3403; **[ongeacht het gebruik]**
- f) producten van GN-code 3811; **[ongeacht het gebruik]**
- g) producten van GN-code 3817;
- h) producten van de GN-code 3824 90 99, **indien** deze zijn bestemd om als verwarmings- of motorbrandstof te worden gebruikt.

[Koppers’ accentuering en aanvullingen]

26 De richtlijn bepaalt dat zij niet van toepassing is op belastbare energieproducten die worden gebruikt voor de in artikel 2, lid 4, onder a) en b), bedoelde doeleinden, waaronder wanneer deze worden gebruikt voor andere doeleinden dan als motor- of verwarmingsbrandstof.

27 Artikel 2, lid 4, onder b), van de richtlijn bepaalt:

„4. Deze richtlijn is niet van toepassing op:

[...]

- b) de volgende vormen van gebruik van energieproducten en elektriciteit:
 - energieproducten gebruikt voor andere doeleinden dan als motor- of verwarmingsbrandstof

[...]” **[Or. 5]**

28 Het door Koppers geproduceerde oplosmiddel is ingedeeld onder GN-code 2707 en wordt gebruikt als verwarmingsbrandstof, zodat de richtlijn van toepassing is en het verbruik van het oplosmiddel belastbaar is, tenzij dit verbruik op grond van een andere richtlijn bepaling is vrijgesteld.

- 29 Artikel 21, lid 3, van de richtlijn bepaalt dat het verbruik van energieproducten voor de productie van energieproducten niet resulteert in een belastbaar feit in het kader van de richtlijn wanneer de verbruikte producten worden geproduceerd en verbruikt binnen het bedrijf.
- 30 De eerste en de derde zin van artikel 21, lid 3, van de richtlijn luiden als volgt:
- „Het verbruik van energieproducten binnen een bedrijf dat energieproducten produceert, wordt niet beschouwd als een belastbaar feit waardoor belasting verschuldigd wordt, indien dat verbruik bestaat uit binnen het bedrijf geproduceerde energieproducten. [...]
- Verbruik voor doeleinden die geen verband houden met die productie en met name voor de voortbeweging van motorvoertuigen, wordt beschouwd als een belastbaar feit waardoor belasting verschuldigd wordt.”
- 31 Artikel 2, lid 1, van de richtlijn geeft een omvattende en nauwkeurige definitie van het begrip „energieproduct”. Deze definitie moet worden gebruikt bij de toepassing van alle bepalingen van de richtlijn, artikel 21 daaronder begrepen.
- 32 De richtlijn beperkt de producten bedoeld in artikel 2, lid 1, onder a), d) en h), tot alleen die producten die zijn bestemd om te worden gebruikt als verwarmings- of motorbrandstof. Een soortgelijke beperking is juist niet opgenomen in het kader van de definitie van de producten die vallen onder b), c), e), f) en g), van hetzelfde lid, waardoor deze producten per definitie energieproducten zijn in de zin van de richtlijn, ongeacht of zij al dan niet zijn bestemd om als brandstof te worden gebruikt. De concreet geproduceerde producten (GN 2707 en 2708) vallen onder artikel 2, lid 1, onder b), van de richtlijn en zijn daarom per definitie energieproducten, ongeacht het gebruik ervan.
- 33 Wanneer artikel 21, lid 3, bepaalt dat het verbruik van een product dat in de regel een belastbaar energieproduct (oplosmiddel) is, geen belastbaar feit oplevert indien het wordt gebruikt voor de productie van energieproducten (GN 2707 en 2708) binnen een bedrijf, dient het begrip „energieproduct” te worden uitgelegd in overeenstemming met de definitie in artikel 2, lid 1.
- 34 Bijgevolg kan de toepassing van artikel 21, lid 3, niet afhankelijk worden gesteld – of dit nu op basis van de bewoordingen of van de systematiek van de richtlijn is – van de voorwaarde dat niet alleen het verbruikte en belastbare energieproduct **[Or. 6]** (oplosmiddel), maar ook het geproduceerde energieproduct (GN 2707 en 2708), als brandstof moet worden gebruikt, juist omdat in artikel 21, lid 3, juncto artikel 2, lid 1, onder b), niet is voorzien in een dergelijke voorwaarde.
- 35 Een voorwaarde dat ook de afgewerkte producten (GN 2707 en 2708) als brandstof moeten worden gebruikt, leidt tot een verenging van de definitie van „energieproducten” uit de richtlijn, die het onderscheid tussen het gebruik van de

energieproducten in artikel 2, lid 1, overbodig maakt en afdoet aan de inhoud van artikel 2, lid 1, onder b), c), e), f) en g).

- 36 Met andere woorden, zodra de richtlijn van toepassing is door het verbruik van oplosmiddel als brandstof (zie artikel 2, lid 4), moeten de voorschriften en begrippen van de richtlijn worden toegepast zoals vastgesteld in de richtlijn. Een energieproduct blijft dus een energieproduct in de zin van de richtlijn, ongeacht het gebruik, indien – zoals in casu het geval is – het valt onder de definitie in artikel 2, lid 1, onder b), van de richtlijn.
- 37 Het oplosmiddel wordt geproduceerd en verbruikt als brandstof in Koppers' installaties. Het oplosmiddel is dus een onder de richtlijn vallend belastbaar energieproduct. Het oplosmiddel wordt verbruikt om producten te produceren die evenwel allemaal onder GN-posten 2707 of 2708 vallen en dus voor de productie van producten die allemaal „energieproducten” in de zin van de richtlijn zijn [zie artikel 2, lid 1, onder b)]. Bijgevolg wordt het verbruik van oplosmiddel als brandstof, welk verbruik in de regel belastbaar is, niet beschouwd als een belastbaar feit op grond van artikel 21, lid 3, van de richtlijn.
- 38 In het kader van de procedure voor de Landsskatteret heeft de Commissie het bovenstaande gebruik van de begrippen bevestigd en heeft zij gesteld dat daaruit geen vereiste kan worden afgeleid dat de geproduceerde energieproducten (GN 2707 en 2708) belastbaar moeten zijn opdat de vrijstelling van artikel 21, lid 3, toepassing zou kunnen vinden [Taxud.c.2(2014) 1280606 VZ/sn].
- 39 Volgens de informatie die de Commissie aan Koppers heeft verstrekt, zijn er situaties waarin een belastbaar product wordt verbruikt voor de productie van energieproducten die niet belastbaar zijn op grond van de richtlijn energiebelasting. Het feit dat de geproduceerde energieproducten niet belastbaar zijn doet volgens de Commissie echter niet af aan het feit dat het gaat om „energieproducten” in de zin van de richtlijn, en dat artikel 21, lid 3, betreffende de belastingvrijstelling, dus van toepassing is.
- 40 Tegen die achtergrond voert Koppers aan dat niets grond oplevert om – in strijd met de bewoordingen van artikel 21, lid 3, en met de definitie van energieproducten – artikel [Or. 7] 21, lid 3, restrictief uit te leggen door de definitie van energieproducten in artikel 2, lid 1, van de richtlijn te beperken tot als brandstof gebruikte energieproducten.
- 41 De partijen zijn het erover eens dat er geen relevante rechtspraak bestaat die het mogelijk maakt de gestelde vraag te beantwoorden. Het Hof van Justitie van de Europese Unie heeft zich reeds uitgesproken over de fiscale verplichtingen en bevoegdheden van de lidstaten in het kader van de richtlijn. Het arrest van 5 juli 2007, Fendt Italiana, C-145/06 en C-146/06, EU:C:2007:411, is volgens Koppers evenwel niet relevant, aangezien het verbruik van aardolieproducten in de onderhavige zaak – anders dan in die zaak – niet resulteerde in de toepassing van

de richtlijn, op grond waarvan de lidstaat bevoegd was om belasting te heffen over het verbruik.

Skatteministeriet

- 42 Skatteministeriet stelt dat artikel 21, lid 3, van de richtlijn energiebelasting aldus moet worden uitgelegd dat het verbruik van zelf geproduceerde energieproducten voor de productie van andere energieproducten van belasting is vrijgesteld indien – en alleen indien – zowel de verbruikte als de geproduceerde energieproducten door de richtlijn worden beheerst.
- 43 Volgens de uitlegging van het ministerie staat de bepaling niet in de weg aan de heffing van belasting over energieproducten die worden gebruikt voor de productie van energieproducten die niet worden gebruikt als motor- of verwarmingsbrandstof en daarom niet vallen binnen de werkingssfeer van de richtlijn [zie artikel 2, lid 4, onder b)].
- 44 Koppers' verbruik van het energieproduct, het oplosmiddel, vond plaats in de installatie voor koolteerdestillatie, waar het oplosmiddel werd verbrand. De installatie voor koolteerdestillatie produceerde een aantal energieproducten, maar geen van deze energieproducten werd gebruikt als motor- of verwarmingsbrandstof. Skatteministeriet stelt dienovereenkomstig dat de richtlijn energiebelasting niet in de weg staat aan de heffing van belasting over het oplosmiddel.
- 45 Ter ondersteuning van zijn uitlegging heeft Skatteministeriet verwezen naar de laatste zin van artikel 2, lid 4, van de richtlijn, waarin het heet dat „[o]p deze energieproducten [...] artikel 20 evenwel van toepassing [is].” Artikel 2, lid 4, van de richtlijn bepaalt dus met zoveel woorden dat artikel 20 van toepassing is op energieproducten waarop de richtlijn voor het overige niet van toepassing is, omdat zij worden gebruikt voor andere doeleinden dan als motor- of verwarmingsbrandstof. Volgens het ministerie betekent dit dat alleen artikel 20 van de richtlijn van toepassing is op energieproducten die worden gebruikt voor andere doeleinden dan als motor- of verwarmingsbrandstof, en dat – a contrario – de belastingvrijstelling van artikel 21, lid 3 niet van toepassing is op dergelijke producten. **[Or. 8]**
- 46 Skatteministeriet stelt dat artikel 21, lid 3, van de richtlijn energiebelasting moet worden geacht ertoe te strekken dubbele belasting te vermijden. Volgens het ministerie valt moeilijk in te zien hoe de bepaling een ander doel zou kunnen hebben.
- 47 Wanneer energieproducten worden gebruikt om andere dan energieproducten te produceren, moet energiebelasting worden betaald op die energieproducten indien zij als brandstof worden gebruikt. Aangezien de geproduceerde producten niet belastbaar zijn, is er geen sprake van dubbele belasting.

- 48 De bepalingen van artikel 21, lid 3, van de richtlijn impliceren dat – in beginsel – geen energiebelasting moet worden betaald voor de verbranding van energieproducten in het kader van de productie van energieproducten. Zonder die bepaling zou de verbranding van energieproducten in het kader van de productie van energieproducten belastbaar zijn en zouden de geproduceerde energieproducten dus in werkelijkheid worden onderworpen aan een „dubbele” belasting wanneer zij als motor- of verwarmingsbrandstof zouden worden gebruikt.
- 49 Indien Koppers’ opvatting wordt aanvaard, is het verbranden van energieproducten in het kader van de productie van energieproducten die niet als motor- of verwarmingsbrandstof worden gebruikt, en bijgevolg niet belastbaar zijn, vrijgesteld van belasting. Aangezien de geproduceerde producten vrijgesteld zijn van belasting, zal er geen enkele belasting verschuldigd zijn, ook al worden energieproducten gebruikt op een wijze die doorgaans belastbaar is.
- 50 Indien daarentegen Skatteministeriets opvatting wordt aanvaard, zou het verbranden van energieproducten in het kader van de productie van energieproducten die niet als motor- of verwarmingsbrandstof worden gebruikt, en bijgevolg niet belastbaar zijn, belastbaar moeten zijn. Bij deze uitlegging wordt het verbruik van energieproducten in het kader van de productie van energieproducten die niet worden gebruikt als motor- of verwarmingsbrandstof, op dezelfde wijze belast als een overeenkomstig verbruik van energieproducten in het kader van de productie van andere dan energieproducten.
- 51 Tegen die achtergrond is Skatteministeriet van mening dat zijn uitlegging de samenhang van de regelgeving het best waarborgt.
- 52 Bovendien strekt de richtlijn energiebelasting er niet toe de belastingbevoegdheden van de lidstaten te beperken, maar heeft zij veeleer tot doel te verzekeren dat een minimumniveau aan belasting wordt geheven met het oog op de interne markt en het milieu. **[Or. 9]**
- 53 Het ministerie verwijst naar het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie van 5 juli 2007, Fendt Italiana, C-145/06 en C-146/06, EU:C:2007:411. In die zaak werd een onderneming belast op haar verbruik van smeerolie. De onderneming stelde dat die belasting in strijd was met de richtlijn energiebelasting, en in het kader van de daaropvolgende gerechtelijke procedures werden aan het Hof van Justitie prejudiciële vragen gesteld betreffende de uitlegging van de richtlijn.
- 54 Het Hof heeft in punt 33 geoordeeld dat smeerolie ingevolge artikel 2, lid 1, van de richtlijn een energieproduct in de zin van de richtlijn was. In punt 37 heeft het Hof evenwel vastgesteld dat de richtlijn niet van toepassing was op energieproducten die werden gebruikt voor andere doeleinden dan als motor- of

verwarmingsbrandstof. Dienovereenkomstig heeft het Hof in de punten 43 en 45 het volgende verklaard:

„Ook al valt smeerolie die wordt gebruikt voor andere doeleinden dan als motorbrandstof of als brandstof voor verwarming, onder de definitie van het begrip ‚energieproducten‘ in de zin van artikel 2, lid 1, sub b, van richtlijn 2003/96, zij wordt namelijk bij lid 4, sub b, eerste streepje, van dit artikel uitdrukkelijk van de werkingssfeer van deze richtlijn uitgesloten en valt derhalve niet onder de regeling betreffende de geharmoniseerde accijns.

[...]

Derhalve dient op de gestelde vraag te worden geantwoord dat richtlijn 2003/96 aldus moet worden uitgelegd dat zij niet in de weg staat aan een nationale wettelijke regeling als die welke in de hoofdgedingen aan de orde is, die voorziet in de heffing van een verbruiksbelasting op smeerolie wanneer deze niet is bestemd voor gebruik, wordt aangeboden voor verkoop of wordt gebruikt als motorbrandstof of als brandstof voor verwarming.”

- 55 Volgens Skatteministeriet ondersteunt dat arrest zijn uitlegging van de richtlijn, volgens welke een product – ongeacht of het valt onder de definitie van energieproduct van artikel 2, lid 1, van de richtlijn energiebelasting – niet wordt beheerst door de richtlijn indien het niet wordt gebruikt als motor- of verwarmingsbrandstof.
- 56 Voor het geval het Hof van oordeel zou zijn dat de richtlijn van toepassing is in een situatie als in casu, waarin zelf geproduceerde energieproducten niet als motor- of verwarmingsbrandstof worden gebruikt, voert Skatteministeriets aan dat de hierboven aangehaalde objectieve overwegingen ondubbelzinnig pleiten voor het standpunt dat artikel 21, lid 3, van de richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de belastingvrijstelling beperkt is tot de productie van energieproducten die belastbaar zijn. Anders zou een belastingvrijstelling worden gegeven voor de verbranding voor verwarmingsdoeleinden (het verbranden van de brandstof oplosmiddel daaronder begrepen), hoewel de aldus geproduceerde energieproducten niet belastbaar zijn, hetgeen niet in overeenstemming is met de doelstelling van de richtlijn. **[Or. 10]**
- 57 Skatteministeriet is van mening dat de bewoordingen van artikel 21, lid 3 van de richtlijn energiebelasting ruimte laten voor deze uitlegging. Artikel 21, lid 3, bepaalt dus dat het verbruik van energieproducten binnen een bedrijf dat energieproducten produceert niet moet worden beschouwd als een belastbaar feit wanneer zelf geproduceerde energieproducten worden verbruikt. De bepaling is alleen van toepassing indien de verbruikte energieproducten worden verband en dus alleen op het verbruik van belastbare energieproducten. Volgens het ministerie moeten de bewoordingen van de bepaling dus logischerwijs aldus worden uitgelegd dat energieproducten die worden geproduceerd door het

verbruik van de betrokken energieproducten, ook belastbare energieproducten zijn.

Gronden voor de prejudiciële verwijzing

- 58 De uitkomst van het geding hangt af van de uitlegging van artikel 21, lid 3, van de richtlijn energiebelasting, waarover gereede twijfels zijn gerezen. De Østre Landsret is daarom van oordeel dat het noodzakelijk is het Hof van Justitie van de Europese Unie te verzoeken om een prejudiciële beslissing over de hieronder geformuleerde vragen.

Om deze redenen

verzoekt de Østre Landsret het Hof van Justitie van de Europese Unie om een antwoord op de volgende vragen:

„1. Moet artikel 21, lid 3, van richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit aldus worden uitgelegd dat het verbruik van zelf geproduceerde energieproducten voor de productie van andere energieproducten van belasting is vrijgesteld in een situatie als in het hoofdgeding, waarin de geproduceerde energieproducten niet worden gebruikt als motor- of verwarmingsbrandstof?

2. Moet artikel 21, lid 3, van richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit aldus worden uitgelegd dat lidstaten de werkingssfeer van de vrijstelling mogen beperken tot uitsluitend het verbruik van een energieproduct dat wordt gebruikt voor de productie van een gelijkwaardig energieproduct (dat wil zeggen een energieproduct dat, net zoals het verbruikte energieproduct, ook belastbaar is)?”