



Datum van  
inontvangstneming

:

28/02/2013

**Zaak C-43/13**

**Verzoek om een prejudiciële beslissing**

**Datum van indiening:**

28 januari 2013

**Verwijzende rechter:**

Bundesfinanzhof (Duitsland)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

14 november 2012

**Verweerder en verzoeker tot Revision:**

Hauptzollamt Köln

**Verzoekster en verweerster in Revision:**

Kronos Titan GmbH

---

**BUNDESFINANZHOF**

[OMISSIS]

**BESCHIKKING**

**In de zaak**

Hauptzollamt Köln,

verweerder en verzoeker tot Revision,

tegen

Kronos Titan GmbH, [OMISSIS] Leverkusen,

verzoekster en verweerster in Revision,

[OMISSIS]

inzake energiebelasting

heeft de VII. Senat

[OMISSIS]

[OMISSIS] op 14 november 2012 de volgende beschikking gegeven:

De procedure wordt geschorst.

Aan het Hof van Justitie wordt de volgende prejudiciële vraag voorgelegd:  
„Vereist artikel 2, lid 3, van richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire **[OR 2]** regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit, bij de belasting van andere energieproducten dan die waarvoor in de richtlijn een belastingniveau is vastgesteld, dat een belastingtarief wordt toegepast dat naar nationaal recht geldt voor het gebruik van een energieproduct als verwarmingsbrandstof, voor zover elk ander energieproduct ook als verwarmingsbrandstof wordt gebruikt? Of kan, wanneer het andere energieproduct bij gebruik als verwarmingsbrandstof gelijkwaardig is aan een bepaald energieproduct, het naar nationaal recht voor dit energieproduct geldende belastingtarief worden toegepast ook al gaat het om een uniform belastingtarief dat geldt ongeacht of dit energieproduct als motorbrandstof dan wel als verwarmingsbrandstof wordt gebruikt?”

#### Motivering

##### I.

Verzoekster en verweerster in Revision (verzoekster) produceert titaniumdioxidepoeder (zogenoemde witte pigmenten). Voor de daartoe vereiste chemische reactie is een temperatuur van 1 650 graden Celsius noodzakelijk. Deze temperatuur bereikt verzoekster door in een zuurstofstroom toluol in te spuiten, dat daarbij verbrand wordt.

Verzoekster gaf voor het gebruik van toluol in 2007 bij verweerder en verzoeker tot Revision (Hauptzollamt – HZA –) een bedrag van afgerond 1,1 miljoen EUR energiebelasting aan. Zij paste daarbij overeenkomstig de haar bekende rechtsopvatting van het HZA een belastingtarief van 654,50 EUR/1 000 kg **[OR 3]** toe. Dit tarief is in § 2, lid 1, sub 1 b, van het Duitse Energiesteuergesetz (EnergieStG) voor benzine van onderafdelingen 2710 11 41 tot en met 2710 11 49 van de gecombineerde nomenclatuur met een zwavelgehalte van maximum 10 mg/kg vastgesteld. Verzoekster maakte tegen deze aangifte tegelijk bezwaar; zij wil daarmee de toepassing van een wezenlijk lager belastingtarief verkrijgen, dat in § 2, lid 3, EnergieStG is vastgesteld voor een reeks andere energieproducten wanneer zij voor verhitting worden gebruikt.

Toluol wordt niet genoemd in § 2 EnergieStG. Volgens § 2, lid 4, EnergieStG geldt dus het belastingniveau van het energieproduct dat er naar aard en gebruiksdoel het dichtst bij staat.

Het Finanzgericht wees het na afwijzing van het bezwaar ingestelde beroep toe op grond dat artikel 2, lid 3, eerste en derde alinea, 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 L 283, blz. 51) in aanmerking moet worden genomen; bij een aan deze richtlijn conforme uitlegging van § 2 EnergieStG kan voor het gebruik van toluol voor verhitting het belastingtarief niet uit § 2, lid 1, EnergieStG, maar alleen uit § 2, lid 3, EnergieStG worden afgeleid omdat alleen daar de belastingniveaus voor verwarmingsbrandstoffen zijn vastgesteld.

Het HZA verzocht om Revision van die uitspraak. **[OR 4]**

## II.

Volgens de Senat was de betwiste belastingaangifte correct. Bij deze beoordeling is evenwel de uitlegging van artikel 2, lid 3, eerste alinea, van richtlijn 2003/96 van belang, waarover bij de Senat twijfel bestaat. Derhalve verzoekt hij om een prejudiciële beslissing daaromtrent.

- 1 In het bijzonder dient voor de beslechting van het geding rekening te worden gehouden met de volgende bepalingen:

**Richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit**

Artikel 2, lid 3, eerste alinea:

De energieproducten waarvoor in deze richtlijn geen belastingniveau is vastgesteld en die bestemd zijn voor gebruik, worden aangeboden voor verkoop of worden gebruikt als motor- of verwarmingsbrandstof, worden belast tegen het belastingniveau van de gelijkwaardige motor- of verwarmingsbrandstof, naargelang van het gebruik dat ervan gemaakt wordt.

Bijlage I Tabel A - Minimumbelastingniveaus voor motorbrandstoffen

(geen vaststelling voor toluol)

Tabel C – Minimumbelastingniveaus voor verwarmingsbrandstoffen en elektriciteit

(geen vaststelling voor toluol) **[OR 5]**

**Energiesteuergesetz** (Duitse wet inzake energiebelasting, BGBl I 2006, 1543)

§ 2 – Belastingtarief

(1) De belasting bedraagt [...] [daarna volgt een lijst van energieproducten met tien posten – deels met onderafdelingen – en het erop toepasselijke belastingtarief, met name voor de in de aanhef genoemde benzine alsook – met hetzelfde tarief – voor middelzware olie van onderafdelingen 2710 19 21 en 2710 19 25 van de gecombineerde nomenclatuur].

(2) [...] [is in casu irrelevant]

(3) In afwijking van de leden 1 en 2 bedraagt de belasting [...] [daarna volgt een lijst met vijf posten – deels met onderafdelingen – en het erop toepasselijke wezenlijk lagere belastingtarief, die met name gasolie van de onderafdelingen 2710 19 41 tot en met 2710 19 49 van de gecombineerde nomenclatuur alsook stookolie van de onderafdelingen 2710 19 61 tot en met 2710 19 69 van de gecombineerde nomenclatuur noemt],

wanneer zij voor verwarming [...] of voor andere doeleinden worden geleverd. [De volgende tweede zin is in casu irrelevant].

(4) Andere dan de in de leden 1 tot en met 3 genoemde energieproducten zijn onderworpen aan dezelfde belasting als de energieproducten die er naar aard en gebruiksdoel het dichtst bijstaan. Het belastingtarief volgens lid 3, eerste zin, sub 1, wordt eerst na regelmatige etikettering van het energieproduct van **[OR 6]** toepassing. [De volgende derde zin is in casu irrelevant].

- 2 Behoudens eventuele uit voormelde richtlijn voortvloeiende verplichtingen, die Unierechtelijk bij voorrang moeten worden toegepast, schrijven de genoemde bepalingen van het EnergieStG voor dat voor de belasting van andere energieproducten dan de in § 2, leden 1 en 3, EnergieStG genoemde, het energieproduct moet worden gezocht dat het dichtst bij het niet genoemde energieproduct staat, waarmee de Duitse wetgever hetzelfde bedoelt als de Uniewetgever met het begrip „gelijkwaardig”. Daartoe moet rekening worden gehouden met de in § 2, lid 1, EnergieStG vastgestelde lijst van energieproducten (met het aldaar vastgestelde hoge belastingtarief). Daarin wordt een aantal energieproducten genoemd die slechts gedeeltelijk ook in de lijst van § 2, lid 3, EnergieStG zijn vermeld, waardoor de daar genoemde energieproducten aan een wezenlijk lager belastingtarief zijn onderworpen. Het EnergieStG voorziet dus slechts voor een deel van de erin genoemde energieproducten in een tweede, lager belastingtarief ingeval zij worden verhit. In casu is in het bijzonder van belang dat toluol het dichtst staat bij het in § 2, lid 1, sub 3, EnergieStG genoemde energieproduct, namelijk kerosine, respectievelijk eraan gelijkwaardig is. Een van

de – lagere – belastingtarieven van § 2, lid 3, EnergieStG kan dus niet voor toluol worden toegepast; kerosine wordt naar Duits recht namelijk niet lager belast wanneer het als verwarmingsbrandstof wordt gebruikt.

- 3 Volgens de Senat is dit hoge belastingtarief ondanks het gebruik van toluol voor verhitting verenigbaar met de verplichtingen van richtlijn 2003/96. **[OR 7]**

De betekenis van de tekst van de in artikel 2, lid 3, eerste alinea, van de richtlijn tot belasting van „andere” energieproducten vastgestelde regelingen is evenwel – ook in andere door de Senat onderzochte taalversies – niet volledig duidelijk en eenduidig. De uitdrukking, volgens welke het belastingtarief „naargelang van het gebruik” (d.w.z. van het te belasten energieproduct) moet worden gekozen, kan worden betrokken op het – in de Duitse versie<sup>1</sup> – volgende woord „gleichwertig”. De bepaling zou dan enkel tot doel hebben dat er rekening mee wordt gehouden dat de wijze waarop een energieproduct kan worden gebruikt (gelijkwaardigheid) met het oog op gebruik als verwarmingsbrandstof naar omstandigheden anders kan zijn dan bij gebruik als motorbrandstof. Dat andere (in de richtlijn niet met name genoemde) energieproducten, wanneer zij als verwarmingsbrandstof worden gebruikt, naar nationaal recht aan een belasting moeten worden onderworpen die voor andere energieproducten bij gebruik als verwarmingsbrandstof is vastgesteld, zou volgens deze uitlegging van de richtlijn niet worden geëist.

De Senat is ook van oordeel dat een dergelijke verplichting, gelet op de systematiek, zin en strekking van de regeling van artikel 2, lid 3, eerste alinea, van de richtlijn, niet bestaat. De in bijlage I, tabellen A en C, bij de richtlijn vastgestelde minimumbelastingtarieven laten de lidstaten een ruime vrijheid bij de vaststelling van de belastingtarieven; de lidstaten stellen in feite vaak aanzienlijk hogere belastingtarieven vast dan vereist door deze tabellen, nog afgezien van het feit dat deze tabellen slechts enkele – in de praktijk belangrijkste – energieproducten bevatten. Er kan dus geen twijfel zijn en partijen erkennen ook dat het Unierecht de Duitse wetgever niet belet om een hoger belastingtarief op toluol toe te passen **[OR 8]** zoals het HZA doet. Het Unierecht belet de Duitse wetgever zulks niet, ofschoon de Duitse fiscale regeling voor energieproducten anders een hogere belasting kennelijk alleen toepast op energieproducten die voornamelijk als motorbrandstof en niet als verwarmingsbrandstof worden gebruikt (waarbij toluol net omgekeerd kennelijk niet of slechts zelden als motorbrandstof, maar zoals in verzoeksters geval, veeleer voornamelijk als verwarmingsbrandstof wordt gebruikt). Ook al was de Uniewetgever, zoals blijkt uit (punt 18 van) de considerans van de richtlijn, zich ervan bewust dat de meeste lidstaten het gebruik van energiestoffen als verwarmingsbrandstof lager belasten dan bij gebruik als motorbrandstof, hij stelde zulks niet als een Unierechtelijk verbindend voorschrift vast. Derhalve is onduidelijk waarom een dergelijke rechtsregel voor de belasting van andere in artikel 2, lid 3, eerste alinea, van de richtlijn genoemde energiestoffen zou gelden.

<sup>1</sup> Noot van de vertaler.

Volgens de Senat hoeft de richtlijn evenwel niet noodzakelijkerwijs aldus te worden uitgelegd. Volgens de bewoordingen kan de uitdrukking „je nach Verwendung” („naargelang van het gebruik”) ook op het woord „Steuersatz” („belastingniveau”) slaan, en wel in die zin dat naargelang van het gebruik het belastingniveau moet worden toegepast dat (bij gebruik als verwarmingsbrandstof) voor een gelijkwaardige verwarmingsbrandstof of (bij gebruik als motorbrandstof) voor een gelijkwaardige motorbrandstof naar nationaal recht is vastgesteld. De gelijkwaardigheid van het energieproduct, waarvan het naar nationaal recht vastgestelde belastingniveau op het andere energieproduct moet worden toegepast, wordt dan een secundair indelingscriterium en wordt maar toepasselijk om onder de belastingniveaus voor verwarmingsbrandstoffen bij een voor verwarming gebruikt energieproduct respectievelijk onder de belastingniveaus voor motorbrandstoffen bij een als motorbrandstof gebruikt [OR 9] energieproduct een keuze te maken uit meerdere naar nationaal recht vastgestelde belastingniveaus. Voor deze uitlegging kan naast de iets afwijkende en meer in deze zin gaande tekst van de daaraan voorafgaande bepaling, namelijk artikel 2, lid 2, sub 2, van richtlijn 92/81/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 betreffende de harmonisatie van de structuur van de accijns op minerale oliën, pleiten dat de Raad een algemene bepaling betreffende de belasting van andere energieproducten dan de met name genoemde waarvan de belasting nader geregeld is, mogelijksterwijs in de richtlijn heeft opgenomen om de onrechtvaardigheid als gevolg van een belasting van een als verwarmingsbrandstof gebruikt energieproduct met een in het nationaal recht vastgesteld belastingtarief voor een energieproduct dat ook als motorbrandstof kan worden gebruikt en mogelijksterwijs standaard wordt gebruikt, en de daardoor veroorzaakte mededingingsverstoring ongedaan te maken. Volgens de Senat wordt deze doelstelling evenwel slechts ten dele bereikt omdat de naar Unierecht bezwaarlijk te kritiseren regeling van § 2, lid 1, sub 1-3, EnergieStG de daar met name genoemde energieproducten ook aan het daar vastgestelde hoge belastingniveau onderwerpt wanneer zij in een individueel geval niet – zoals de wetgever bij de vaststelling van deze belastingniveaus mogelijksterwijze had verwacht – als motorbrandstof worden gebruikt, maar worden verhit. Het valt niet in te zien waarom dan voor energieproducten die aan dergelijke stoffen gelijkwaardig zijn, een andere regeling, namelijk een fiscaal voorrecht bij verhitting, zou gelden.

Wegens deze twijfel verzoekt de Senat het Hof om een prejudiciële beslissing over de vraag van welke uitlegging van de richtlijn moet worden uitgegaan omdat in het laatste geval § 2 EnergieStG buiten toepassing moet blijven voor zover daarin, zoals in het begin uitgelegd, de vaststelling van de gelijkwaardigheid respectievelijk het onderzoek van de aard voorrang heeft op de inaanmerkingneming van het gebruiksdoel van de andere energieproducten, [OR 10] waarvan het doel slechts in aanmerking komt wanneer voor het betrokken (gelijkwaardige) energieproduct bij het gebruik als verwarmingsbrandstof is voorzien in een lagere belasting.

Overigens dient ongeacht deze uitleggingsvraag in elk geval nog te worden onderzocht en beslist of bij de vaststelling van de gelijkwaardigheid een uniforme veralgemenende benadering geboden is dan wel of alle kenmerken en omstandigheden van het door de belastingplichtige daadwerkelijk gemaakte gebruik van het andere energieproduct in aanmerking moet worden genomen, hetgeen grote moeilijkheden in de fiscale procedure kan opleveren.

[ondertekeningen]