



Samling af Afgørelser

Sag C-64/15

**BP Europa SE
mod
Hauptzollamt Hamburg-Stadt**

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Bundesfinanzhof)

»Præjudiciel forelæggelse — skatter og afgifter — den generelle ordning for punktafgifter — direktiv 2008/118/EF — uregelmæssighed opstået under en bevægelse af punktafgiftspligtige varer — bevægelse af punktafgiftspligtige varer under en afgiftssuspensionsordning — varemanko på leveringstidspunktet — opkrævning af punktafgift, hvor der ikke foreligger bevis for, at varerne er ødelagte eller gået tabt«

Sammendrag – Domstolens dom (Sjette Afdeling) af 28. januar 2016 –

- EU-ret — fortolkning — metoder — fortolkning på grundlag af ordlyd, sammenhæng og formål*
- Skatte- og afgiftsbestemmelser — harmonisering af lovgivningerne — punktafgifter — direktiv 2008/118 — bevægelse af punktafgiftspligtige varer under en afgiftssuspensionsordning — afslutning på denne bevægelse — modtagerens faktiske modtagelse af de pågældende varer*
(Rådets direktiv 2008/118, art. 20, stk. 2)
- Skatte- og afgiftsbestemmelser — harmonisering af lovgivningerne — punktafgifter — direktiv 2008/118 — uregelmæssighed opstået under en bevægelse af punktafgiftspligtige varer under en afgiftssuspensionsordning — forskel mellem en uregelmæssighed konstateret under en bevægelse af punktafgiftspligtige varer og en total ødelæggelse eller et uigenkaldeligt tab af disse varer*
[Rådets direktiv 2008/118, art. 7, stk. 2, litra a), og 4, samt art. 10, stk. 2]
- Skatte- og afgiftsbestemmelser — harmonisering af lovgivningerne — punktafgifter — direktiv 2008/118 — uregelmæssighed opstået under en bevægelse af punktafgiftspligtige varer under en afgiftssuspensionsordning — uregelmæssighed alene vedrørende en del af varerne — anvendelsen af direktivets artikel 10, stk. 4*
(Rådets direktiv 2008/118, art. 10, stk. 4)

1. Jf. afgørelsens tekst.

(jf. præmis 28)

2. Artikel 20, stk. 2, i direktiv 2008/118 om den generelle ordning for punktafgifter og om ophævelse af direktiv 92/12 skal fortolkes således, at bevægelser af punktafgiftspligtige varer under en afgiftssuspensionsordning ophører i denne bestemmelses forstand på det tidspunkt, hvor modtageren af disse varer efter en endeligt afsluttet losning af det transportmiddel, der indeholdt de pågældende varer, konstaterer en manko på varemængden i forhold til den varemængde, der skulle være leveret.

Ordlyden af artikel 20, stk. 2, i direktiv 2008/118 henviser således til selve varerne, men ikke på nogen måde til de midler, hvormed de befordres. Det er således modtagerens faktiske modtagelse af varerne som sådan, der skal tages i betragtning med henblik på at fastslå tidspunktet for deres levering, og ikke blot befordringen af vareindholdet til modtageren, uanset hvad dette måtte være.

Direktivets artikel 20 henhører under direktivets kapitel IV, som har overskriften »Punktafgiftspligtige varers bevægelser under punktafgiftssuspension«. Blandt bestemmelserne i dette kapitel findes direktivets artikel 19, stk. 2, litra c), hvorefter en modtager skal acceptere enhver kontrolforanstaltning, der gør det muligt for de kompetente myndigheder i bestemmelsesmedlemsstaten at sikre sig, at de pågældende varer faktisk er modtaget. EU-lovgiver har således haft til hensigt, at den faktiske modtagelse af varerne skal være det afgørende element med hensyn til de betingelser, i forhold til hvilke bevægelsen af disse varer, der bevæges under en afgiftssuspensionsordning, skal vurderes ved deres levering. Der er ingen af de øvrige bestemmelser i kapitlet, der leder til en anden fortolkning.

Endvidere tilsigter bestemmelserne i artikel 20, stk. 2, i direktiv 2008/118 ved at fastsætte, hvornår bevægelser af punktafgiftspligtige varer under en afgiftssuspensionsordning ophører, at definere tidspunktet for, hvornår sådanne varer anses for at være overgået til forbrug, og følgelig at fastsætte tidspunktet for, hvornår afgiften på varerne forfalder.

Eftersom punktafgiften, som det fremgår af niende betragtning til direktiv 2008/118, udgør en afgift på forbruget af visse varer, der er fastsat på baggrund af mængden af de varer, der udbydes til forbrug, skal tidspunktet for denne afgifts forfald fastsættes således, at mængden af de pågældende varer kan afmåles nøjagtigt.

(jf. præmis 29-32 og 35 samt domskonkl. 1)

3. Artikel 7, stk. 2, litra a), sammenholdt med artikel 10, stk. 2, i direktiv 2008/118 om den generelle ordning for punktafgifter og om ophævelse af direktiv 92/12 skal fortolkes således, at de situationer, som disse bestemmelser regulerer, ikke omfatter situationen i direktivets artikel 7, stk. 4, og at den omstændighed, at en national bestemmelse til gennemførelse af artikel 10, stk. 2, i direktiv 2008/118 ikke udtrykkeligt nævner, at den uregelmæssighed, som denne bestemmelse i direktivet regulerer, skal have medført, at de pågældende varer er overgået til forbrug, ikke kan være til hinder for, at denne nationale bestemmelse kan finde anvendelse ved konstateringen af en manko, som nødvendigvis indebærer en sådan overgang til forbrug.

Artikel 10, stk. 2, og artikel 7, stk. 2, litra a), i direktiv 2008/118 omhandler således det tilfælde, hvor en uregelmæssighed, der er konstateret under en bevægelse af punktafgiftspligtige varer under en afgiftssuspensionsordning, har medført, at varerne er overgået til forbrug ved at forlade denne ordning. En national bestemmelse, der gennemfører artikel 10, stk. 2, i direktiv 2008/118, skal derfor i princippet kun fastsætte, at en sådan uregelmæssighed anses for at være opstået i den medlemsstat og på det tidspunkt, hvor den er konstateret, uden at underlægge denne antagelse en betingelse om, at denne uregelmæssighed har medført, at de pågældende varer er overgået til forbrug.

En konstatering af en manko i forbindelse med leveringen af varer under en afgiftssuspensionsordning afdækker en situation, der nødvendigvis må være afsluttet, og hvori de manglende varer ikke var genstand for leveringen, og hvor bevægelsen derfor ikke var ophørt i overensstemmelse med artikel 20, stk. 2, i direktiv 2008/118. Denne situation udgør følgelig en uregelmæssighed som

omhandlet i direktivets artikel 10, stk. 6. En sådan uregelmæssighed medfører nødvendigvis, at varerne forlader afgiftssuspensionsordningen og følgelig overgår til forbrug, således som det forudsættes i overensstemmelse med direktivets artikel 7, stk. 2, litra a).

Endvidere omhandler den uregelmæssighed, som er reguleret i artikel 10, stk. 2, i direktiv 2008/118, en situation, som ikke er identisk med den, der er nævnt i direktivets artikel 7, stk. 4, dvs. en situation, hvor der ikke er tale om »[t]otal ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af punktafgiftspligtige varer«. Såfremt det bevises, at de punktafgiftspligtige varer, der er placeret under en afgiftssuspensionsordning, er totalt ødelagte eller gået uigenkaldeligt tabt, kan der derfor ikke i en sådan situation være tale om overgang til forbrug som omhandlet i artikel 7, stk. 2, litra a), i direktiv 2008/118 og følgelig heller ikke om anvendelse af direktivets artikel 10, stk. 2. De situationer, der henhører under disse bestemmelser, omfatter ikke den situation, der er nævnt i direktivets artikel 7, stk. 4.

(jf. præmis 38, 39, 43 og 45-47 samt domskonkl. 2)

4. Artikel 10, stk. 4, i direktiv 2008/118 om den generelle ordning for punktafgifter og om ophævelse af direktiv 92/12 skal fortolkes således, at den ikke alene finder anvendelse, når den samlede mængde af varer, der bevæges under en afgiftssuspensionsordning, ikke er nået frem til deres bestemmelsessted, men ligeledes i tilfælde, hvor kun en del af disse varer ikke er nået frem til bestemmelsesstedet.

Selve ordlyden af artikel 10, stk. 4, i direktiv 2008/118 forbeholder således på ingen måde anvendelsen af denne bestemmelse alene til tilfælde, hvor den samlede mængde af varer, der bevæges under en afgiftssuspensionsordning, ikke er nået frem til deres bestemmelsessted. Artikel 10, stk. 4, i direktiv 2008/118 indgår i en sammenhæng, hvori EU-lovgiver har haft til hensigt at dække samtlige situationer, hvori der opstår en uregelmæssighed, herunder således også dem, der kun vedrører en del af bevægelsen.

(jf. præmis 50, 52, 54 samt domskonkl. 3)