



Samling af Afgørelser

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT

A.M. COLLINS

fremSAT den 14. juli 2022¹

Sag C-332/21

**Quadrant Amroq Beverages SRL
mod**

Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Tribunalul București (retten i første instans i Bukarest, Rumænien))

»Præjudiciel forelæggelse – punktafgifter – direktiv 92/83/EØF – artikel 27, stk. 1, litra e) – ethanol – fritagelser – fremstilling af aromastoffer til fremstilling af ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol. – bestemmelsesmedlemsstatens anerkendelse af en fritagelse indrømmet af produktionsmedlemsstaten – betingelser pålagt af bestemmelsesmedlemsstaten«

I. Indledning

1. Den foreliggende anmodning om præjudiciel afgørelse fra Tribunalul București (retten i første instans i Bukarest, Rumænien) er rejst inden for rammerne af et søgsmål anlagt af Quadrant Amroq Beverages SRL (herefter »sagsøgeren«) med påstand om annullation af de afgørelser, som Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (skattestyrelsen – generaldirektoratet for store skatteydere, Rumænien) har truffet om afslag på sagsøgerens anmodninger om tilbagebetaling af erlagte punktafgifter i henhold til den nationale lovgivning til gennemførelse af artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83/EØF².

2. Sagsøgeren købte aromastoffer til fremstilling af læskedrikke i Rumænien fra en producent i Irland. Selskabet var af den opfattelse, at den ethanol, der var anvendt til at fremstille aromastoffer, var overgået til forbrug i Irland og fritaget for punktafgifter i henhold til den irske lovgivning til gennemførelse af artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83. Denne EU-retlige bestemmelse fritager ethanol for punktafgifter, når det »anvendes til at fremstille aromastoffer til fremstilling af [...] ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol.«. Irland fritager ethanol, som er bestemt til, eller som allerede er blevet anvendt til fremstilling af sådanne aromastoffer. Rumænien fritager udelukkende ethanol, som er bestemt til fremstilling af aromastoffer.

¹ – Originalsprog: engelsk.

² – Rådets direktiv 92/83/EØF af 19.10.1992 om harmonisering af punktafgiftstrukturen for alkohol og alkoholholdige drikkevarer (EFT 1992, L 316, s. 21).

3. Dette forslag til afgørelse vedrører rækkevidden af den fritagelse, der er fastsat i artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83, de omstændigheder, hvorunder bestemmelsesmedlemsstaten skal anerkende en fritagelse, som en anden medlemsstat har indrømmet i henhold til denne bestemmelse, og i hvilket omfang en medlemsstat, hvortil varerne sendes, kan stille proceduremæssige krav over for erhvervsdrivende, som har opnået denne fritagelse.

II. Retsforskrifter

A. EU-retten

1. Direktiv 92/83

4. Direktiv 92/83/EØF indeholder bestemmelser om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for alkohol og alkoholholdige drikkevarer.

5. I henhold til direktivets artikel 19, stk. 1, pålægger medlemsstaterne ethanol punktafgift i overensstemmelse med direktiv 92/83.

6. I henhold til artikel 20, første led, i direktiv 92/83 forstås ved ethanol:

»alle varer med et virkeligt alkoholindhold på over 1,2% vol., som henhører under KN-kode 2207 og 2208, selv når disse varer indgår i en vare, der henhører under et andet KN-kapitel

[...]«

7. Artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 bestemmer følgende:

»Medlemsstaterne fritager produkter, der er omfattet af dette direktiv, for den harmoniserede punktafgift på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og ukompliceret anvendelse af sådanne fritagelser og for at hindre svig, unddragelse eller misbrug, når de

[...]

e) anvendes til at fremstille aromastoffer til fremstilling af levnedsmidler og ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol.«

2. Direktiv 2008/118

8. Artikel 7, stk. 1, i direktiv 2008/118/EF³ bestemmer:

»Punktafgiften forfalder ved overgangen til forbrug og i den medlemsstat, hvor denne finder sted.«

9. Ifølge artikel 7, stk. 2, i direktiv 2008/118 forstås følgende ved »overgang til forbrug«:

»a) når punktafgiftspligtige varer forlader en afgiftssuspensionsordning, herunder uretmæssigt

³ – Rådets direktiv af 16.12.2008 om den generelle ordning for punktafgifter og om ophævelse af direktiv 92/12/EØF (EUT 2009, L 9, s. 12).

- b) når der oplægges punktafgiftspligtige varer uden for en afgiftssuspensionsordning, for hvilke der ikke er opkrævet punktafgift i henhold til de gældende bestemmelser i fællesskabsretten og den nationale lovgivning
- c) når der fremstilles punktafgiftspligtige varer, herunder uretmæssigt, uden for en afgiftssuspensionsordning
- d) når punktafgiftspligtige varer indføres, herunder uretmæssigt, medmindre de punktafgiftspligtige varer umiddelbart efter indførslen henføres under en afgiftssuspensionsordning.«

B. Rumænsk ret

10. Kommissionens skriftlige indlæg indeholder følgende bestemmelser i rumænsk ret.

11. Artikel 206⁵⁸ i Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal (lov nr. 571/2003 af 22.12.2003 om skatter og afgifter)⁴, der var gældende indtil den 31. december 2015, og hvis ordlyd er gentaget i artikel 397, stk. 1⁵, i Legea nr. 227 din 8 septembrie 2015 privind codul fiscal (lov nr. 227 af 8.9.2015 om skatter og afgifter)⁶, der finder anvendelse fra 2016 (herefter »lov om skatter og afgifter«), bestemmer:

»(1) Ethanol og andre alkoholholdige varer som omhandlet i artikel 206², litra a), er fritaget for punktafgift, når de:

[...]

e) anvendes til at fremstille fødevareromaer, som er bestemt til fremstilling af levnedsmidler eller ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol.«

12. Gennemførelsesbestemmelserne til artikel 206⁵⁸ i lov om skatter og afgifter fastsætter:

»[...]

(13) I alle de i artikel 206⁵⁸, stk. 1, i lov om skatter og afgifter omhandlede tilfælde indrømmes brugeren kun punktafgiftsfritagelse, forudsat at leveringen sker direkte fra et afgiftsoplag.

(14) Når en bruger foretager indkøb af ethanol inden for Fællesskabet med henblik på at anvende det til de formål, der er omhandlet i artikel 206⁵⁸, stk. 1, litra b)-i), i lov om skatter og afgifter, skal brugeren ligeledes være en registreret modtager.

[...]

(16) Der indrømmes direkte fritagelse:

a) i de tilfælde, der er omhandlet i artikel 206⁵⁹, stk. 1, litra d), f), g) og h), i lov om skatter og afgifter

⁴ – *Monitorul Oficial al României*, Del I, nr. 927 af 23.12.2003.

⁵ – Disse bestemmelser findes i hovedsagens akter.

⁶ – *Monitorul Oficial al României*, Del I, nr. 688 af 10.9.2015.

b) i de tilfælde, der er omhandlet i artikel 20658, stk. 1, litra a), b), c) og e), i lov om skatter og afgifter, til godkendte oplagshavere inden for et integreret system[; v]ed »integreret system« forstås oplagshaveres anvendelse af ethanol og andre alkoholholdige produkter til fremstilling af færdige produkter, der som sådan er bestemt til forbrug uden at undergå yderligere ændringer. [...]

(17) I alle tilfælde, der indebærer direkte fritagelse, indrømmes fritagelsen på grundlag af en tilladelse rettet til slutbrugerne. Denne tilladelse udstedes til alle brugere, der køber varer, der er fritaget for punktafgift.

[...]

(34) I alle tilfælde, der indebærer direkte fritagelse, omfatter varernes leveringspriser ikke punktafgift, og bevægelsen heraf skal ledsages af en udskrift af det i stk. 91 omhandlede elektroniske administrative dokument.

[...]

(37) I de tilfælde, der er omhandlet i artikel 206⁵⁸, stk. 1, litra a), b), c), e) og i), i lov om skatter og afgifter, indrømmes der fritagelse indirekte. Varernes leveringspris omfatter punktafgiften, hvorefter erhvervsdrivende, der er brugere, kan anmode om kompensation eller godtgørelse af punktafgifter i overensstemmelse med bestemmelserne i [Codul de procedură fiscală (lov om skatte- og afgiftsprocedurer)].

(38) Til godtgørelse af punktafgiften indgiver brugeren en månedlig anmodning til de lokale skattemyndigheder senest den 25. dag i den måned, der følger efter den måned, for hvilken der ansøges om godtgørelse af punktafgiften, ledsaget af:

- a) en kopi af fakturaen for køb af ethanol og/eller andre alkoholholdige varer, hvoraf punktafgiften fremgår særskilt
- b) bevis for betaling af punktafgifterne til leverandøren, dvs. et betalingsdokument bekræftet af den bank, hvor brugeren har åbnet en konto
- c) bevis for den mængde, der er anvendt til at opnå fritagelse, dvs. en oversigt over de faktisk anvendte mængder og de tilhørende dokumenter.«

13. Gennemførelsesbestemmelserne til artikel 397 i lov om skatter og afgifter bestemmer:

»81. 1) I tilfælde, der indebærer direkte fritagelse for de varer, der er omhandlet i artikel 397, stk. 1, i lov om skatter og afgifter, indrømmes brugeren kun punktafgiftsfritagelse under den forudsætning, at leveringen sker direkte fra et afgiftsoplag, brugerens egne køb inden for Fællesskabet eller dennes egne importtransaktioner.

2) I tilfælde, der indebærer indirekte fritagelse for de varer, der er omhandlet i artikel 397, stk. 1, i lov om skatter og afgifter, indrømmes brugeren kun punktafgiftsfritagelse under den forudsætning, at leveringen sker direkte fra et afgiftsoplag, en registreret modtager eller brugerens egne importtransaktioner. En registreret modtager, som leverer varer, der skal anvendes til et afgiftsfritaget formål, skal på fakturaen angive den samme værdi af de punktafgifter, der er indbetalt til statsbudgettet.

3) Når en bruger foretager indkøb af ethanol inden for Fællesskabet med henblik på at anvende den til de formål, der er omhandlet i artikel 397, stk. 1, litra b)-i), i lov om skatter og afgifter, skal brugeren ligeledes være en registreret modtager.

4) Når ethanol indføres fra et tredjeland med henblik på, at den skal anvendes til de formål, der er omhandlet i artikel 397, stk. 1, litra b)-i), i lov om skatter og afgifter, skal importøren ligeledes være bruger af råvaren.

82. 1) Der indrømmes punktafgiftsfritagelse direkte:

a) i de tilfælde, der er omhandlet i artikel 397, stk. 1, litra d) og f), i lov om skatter og afgifter

b) i det i artikel 397, stk. 1, litra b), i lov om skatter og afgifter omhandlede tilfælde kun til fremstilling af sanitetssprit

c) i de tilfælde, der er omhandlet i artikel 397, stk. 1, litra a), c) og e), i lov om skatter og afgifter.

2) Der gives kun direkte fritagelse som omhandlet i stk. 1, litra b) og c), til godkendte oplagshavere inden for et integreret system. Ved »integreret system« forstås anvendelsen af ethanol og andre alkoholholdige produkter i det afgiftsoplag, hvor disse produkter fremstilles, til fremstilling af færdige produkter, der skal forbruges som sådan uden at undergå yderligere ændringer.

3) I alle tilfælde, der indebærer direkte fritagelse, indrømmes fritagelsen på grundlag af en tilladelse rettet til slutbrugerne.«

C. Irsk ret

14. Section 77, litra a), nr. iii), i Finance Act 2003 (finansloven for 2003) gennemfører artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 i irsk ret. Den fastsætter følgende:

»Med forbehold af enhver anden fritagelse for punktafgift, der kan finde anvendelse, og på de betingelser, som Commissioners kan fastsætte eller på anden vis pålægge, fritages alle alkoholholdige varer for alkoholafgift, hvor det over for Commissioners godtgøres, at de:

a) er bestemt til anvendelse eller er blevet anvendt til fremstilling af:

[...]

iii) aromastoffer til fremstilling af fødevarer eller drikkevarer på højst 1,2% vol.

[...]«

III. Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

15. På grundlag af forelæggelsesafgørelsen, den udtalelse om irsk ret, som sagsøgeren fik tilladelse til at fremlægge for den forelæggende ret, og sagsøgerens skriftlige indlæg skal de faktiske omstændigheder og baggrunden for tvisten for den forelæggende ret opfattes som følger.

16. Concentrate Manufacturing Company Ireland (herefter »CMCI«) er et irsk datterselskab af PepsiCo, som er et multinationalt selskab, der fremstiller føde- og drikkevarer. Selskabet anvender 100% ethanol, der ikke er denatureret, til at fremstille aromastoffer⁷. Disse har et alkoholindhold på mellem 15% og 62% vol. og er bestemt til fremstilling af ikke-alkoholholdige drikkevarer. CMCI fremstiller aromastofferne i Irland og sælger dem til et andet irsk datterselskab af PepsiCo, Pepsi Ireland. Sidstnævnte selskab solgte aromastoffer til sagsøgeren, som anvender dem til at fremstille læskedrikke i Rumænien. CMCI transporterer aromastofferne direkte fra Irland til sagsøgeren i Rumænien.

17. Ifølge udtalelsen om irsk ret er CMCI en godkendt oplagshaver. CMCI er ligeledes en godkendt modtager med tilladelse til årligt at modtage maksimum 1 500 000 liter ethanol, der ikke er denatureret, afgiftsfrit til at fremstille koncentreter af læskedrikke. Selskabet modtager alkoholen i sit afgiftsoplag under en afgiftssuspensionsordning. Afhentningen af dette produkt fra afgiftsoplaget med henblik på at fremstille aromastoffer udgør overgang til forbrug⁸. Denne overgang til forbrug ville kræve betaling af punktafgifter, hvis ikke den var omfattet af fritagelsen fastsat i Section 77, litra a), nr. iii), i finansloven for 2003, som gennemfører artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83.

18. Sagsøgeren har forklaret, at selskabet, da det erhvervede aromastofferne fra Pepsi Ireland, havde forstået, at den ethanol, der var indeholdt heri, allerede var overgået til forbrug i Irland, var fritaget for punktafgift i henhold til den irske lovgivning til gennemførelse af artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 og ikke længere var underlagt en afgiftssuspensionsordning eller nogen anden administrativ formalitet i forbindelse med punktafgift. Sagsøgeren var ikke desto mindre forpligtet til at betale punktafgifter på aromastofferne ved deres indførsel i Rumænien. Selskabet anmodede om tilbagebetaling af punktafgifterne i henhold til den nationale lovgivning til gennemførelse af fritagelsen i artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83. Der blev givet afslag på tilbagebetaling af materielle og proceduremæssige grunde. For det første havde sagsøgeren ikke købt ethanol til fremstilling af aromastoffer, men havde købt aromastoffer med ethanol til fremstilling af ikke-alkoholholdige drikkevarer. For det andet var aromastofferne ikke blevet overført fra et afgiftsoplag, og sagsøgeren havde ikke status som registreret modtager (herefter »de proceduremæssige krav«).

19. Sagsøgeren har nedlagt påstand om annulation af de afgørelser, som den rumænske afgiftsmyndighed har truffet om afslag på selskabets klage og om afslag på godtgørelse af punktafgifter.

20. Med henblik på afgørelsen af tvisten har den forelæggende ret fundet det nødvendigt at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal bestemmelserne i artikel 27, stk. 1, litra e), i [direktiv 92/83] fortolkes således, at den fastsatte fritagelse for punktafgifter kun omfatter ethanolprodukter, som anvendes til at fremstille aromastoffer til fremstilling af ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol., eller således, at fritagelsen også omfatter ethanolprodukter, som allerede er blevet anvendt til at fremstille bestemte aromastoffer af denne art, som er blevet anvendt eller skal anvendes til fremstilling af ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol.?

⁷ – Aromastofferne fremstilles af frugt- eller planteekstrakter. Da disse ekstrakter er uopløselige i vand, opløses de i alkohol for at få et flydende koncentrat. Dette koncentrat fortyndes derefter med vand i forholdet 1:1000 til fremstilling af læskedrikke.

⁸ – Jf. artikel 7 i direktiv 2008/118, der er gengivet i punkt 8 og 9 i dette forslag til afgørelse. Domstolen fortolkede denne bestemmelse i dom af 2.6.2016, Polihim-SS (C-355/14, EU:C:2016:403, præmis 46-55).

- 2) Skal artikel 27, stk. 1, litra e), i [direktiv 92/83], på baggrund af direktivets formål og almindelige opbygning, fortolkes således, at når ethanolprodukter bestemt til markedsføring i en anden medlemsstat allerede er overgået til forbrug i en første medlemsstat under fritagelse for punktafgifter, fordi de anvendes til at fremstille aromastoffer til fremstilling af ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol., skal bestemmelsesmedlemsstaten behandle dem på samme måde på sit eget område?
- 3) Skal bestemmelserne i artikel 27, stk. 1, litra e), og stk. 2, litra d), i [direktiv 92/83] samt effektivitetsprincippet og proportionalitetsprincippet fortolkes således, at en medlemsstat kan fastsætte proceduremæssige krav, ifølge hvilke fritagelsen kun finder anvendelse, såfremt brugeren er en registreret modtager, og hvis sælgeren af de punktafgiftspligtige produkter er en godkendt oplagshaver, selv om den medlemsstat, hvor disse produkter købes, ikke kræver, at den økonomiske aktør, som markedsfører dem, er en afgiftsoplagshaver?
- 4) Er proportionalitetsprincippet og effektivitetsprincippet, i lyset af bestemmelserne i artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv [92/83] på baggrund af direktivets formål og almindelige opbygning, til hinder for, at den i disse bestemmelser fastsatte fritagelse ikke finder anvendelse på en afgiftspligtig person i en bestemmelsesmedlemsstat, der har modtaget ethanolprodukter og har baseret sig på den omstændighed, at disse produkter er blevet anset for at være fritaget på grundlag af en officiel fortolkning af disse bestemmelser i direktivet, som er blevet anlagt af afgiftsmyndighederne i oprindelsesmedlemsstaten, fulgt på en fast måde i en lang periode, gennemført i den nationale retsorden og anvendt i praksis, men som efterfølgende viser sig at være fejlagtig, såfremt det under de konkrete omstændigheder kan udelukkes, at der er tale om svig eller unddragelse af punktafgifter?«

21. Sagsøgeren, Irland, Republikken Polen, Rumænien og Europa-Kommissionen har indgivet skriftlige indlæg.

IV. Om formaliteten

22. Rumænien har bestridt, at anmodningen om præjudiciel afgørelse kan antages til realitetsbehandling, da medlemsstaten er af den opfattelse, at den forelæggende ret ikke har fremlagt de oplysninger, der kræves i henhold til artikel 94, litra c), i Domstolens procesreglementet⁹.

23. Ifølge Domstolens faste praksis er den ved artikel 267 TEUF indførte procedure et middel til samarbejde mellem Domstolen og de nationale retter, hvorved Domstolen forsyner de nationale retter med de elementer vedrørende fortolkningen af EU-retten, som er nødvendige for, at de kan afgøre den for dem verserende tvist¹⁰.

24. Det følger ligeledes af fast retspraksis, at det for at opnå en fortolkning af EU-retten, som den nationale ret kan bruge, er påkrævet, at denne giver en beskrivelse af de faktiske omstændigheder og regler, som de forelagte spørgsmål hænger sammen med, eller i al fald forklarer de faktiske

⁹ – Som det fremgår af Den Europæiske Unions Domstols anbefalinger til de nationale retter vedrørende forelæggelse af præjudicielle spørgsmål (EUT 2012, C 338, s. 1).

¹⁰ – Jf. i denne retning dom af 5.7.2012, Geistbeck (C-509/10, EU:C:2012:416, præmis 47 og den deri nævnte retspraksis), og af 20.6.2013, Impacto Azul (C-186/12, EU:C:2013:412, præmis 26 og den deri nævnte retspraksis).

forhold, der er baggrunden for dens spørgsmål. Forelæggelsesafgørelsen skal endvidere angive de nøjagtige grunde til, at den nationale ret har rejst spørgsmål om fortolkningen af EU-retten og har fundet det nødvendigt at forelægge Domstolen et præjudicielt spørgsmål¹¹.

25. Det er korrekt, at forelæggelsesafgørelsen langt fra er perfekt, og at der er en række huller og uoverensstemmelser i fremstillingen af de faktiske omstændigheder. Eksempelvis nævnes ingen af de relevante bestemmelser i rumænsk ret i forelæggelsesafgørelsen, selv om de fremgår af Kommissionens skriftlige indlæg.

26. Ikke desto mindre er jeg af den opfattelse, at den forelæggende ret tilstrækkeligt klart har redegjort for grundene til, at den har forelagt Domstolen spørgsmål om fortolkningen af EU-retten. Forelæggelsesafgørelsen indeholder desuden tilstrækkelige oplysninger til, at Domstolen og de interesserede, der er berettigede til at afgive indlæg, kan forstå de faktiske og retlige omstændigheder i hovedsagen tilstrækkelig klart, således som det fremgår af antallet af deltagere i den skriftlige forhandling. Den manglende klarhed med hensyn til arten af de proceduremæssige krav, som de rumænske myndigheder pålægger, synes heller ikke at være til hinder for, at Domstolen kan give et brugbart svar på det tredje spørgsmål. Jeg foreslår derfor Domstolen at imødekomme og besvare den foreliggende anmodning om præjudiciel afgørelse.

V. Retlig bedømmelse

A. Det første spørgsmål

27. Med det første spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, om fritagelsen i artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 kun finder anvendelse på ethanol, der er bestemt til at fremstille aromastoffer til fremstilling af ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol., eller om den også finder anvendelse på ethanol, som allerede er blevet anvendt til at fremstille disse aromastoffer¹².

28. Den rumænske skatte- og afgiftsmyndighed er af den opfattelse, at denne fritagelse kun finder anvendelse på ethanol, der er bestemt til at fremstille ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol. På dette grundlag afslog myndigheden at tilbagebetale de punktafgifter, som sagsøgeren havde betalt ved indførslen af aromastofferne til Rumænien. Rumænien støtter dette synspunkt. Sagsøgeren, Irland, Republikken Polen og Kommissionen er alle af den opfattelse, at den fritagelse, der er indført ved artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83, også finder anvendelse på ethanol, der er blevet anvendt til at fremstille aromastoffer.

29. I henhold til artikel 20 i direktiv 92/83 skal der ved »ethanol« forstås »alle varer med et [...] alkoholindhold på over 1,2% vol., som henhører under KN-kode 2207 og 2208, selv når disse varer indgår i en vare, der henhører under et andet KN-kapitel«. I udtalelsen om irsk ret anføres det, at den ethanol, som indgik i de omhandlede aromastoffer på det tidspunkt, hvor direktiv

¹¹ – Dom af 18.4.2013, Mulders (C-548/11, EU:C:2013:249, præmis 28 og den deri nævnte retspraksis).

¹² – Det første spørgsmål vedrører aromastoffer, som er blevet anvendt til fremstilling af ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol. Den forelæggende ret har imidlertid ikke nævnt læskedrikke, der handles eller flyttes fra Irland til Rumænien.

92/83 blev vedtaget, var klassificeret under KN-kode 2207, og at selve aromastofferne henhørte under KN-kode 2208¹³. Aromastoffer er omfattet af definitionen af ethanol i artikel 20, første led, i direktiv 92/83 og er punktafgiftspligtige¹⁴.

30. I henhold til artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 er produkter, der er omfattet af dette direktiv, fritaget for den harmoniserede punktafgift, »når de anvendes til at fremstille aromastoffer [...]«¹⁵. Det er således ethanolens anvendelsesformål, der er afgørende for fritagelsens anvendelse¹⁶. Denne bestemmelses ordlyd er imidlertid ikke entydig: Den kan fortolkes således, at det er, »når de er bestemt til at blive anvendt til fremstilling af aromastoffer«, eller »når de er blevet anvendt til fremstilling af aromastoffer«¹⁷.

31. Det er derfor nødvendigt at anvende de øvrige af Domstolens sædvanlige fortolkningskriterier, dvs. den pågældende bestemmelses formål og kontekst¹⁸.

32. Republikken Polen og Kommissionen har anført, at formålet med fritagelserne i artikel 27 i direktiv 92/83 er at neutralisere virkningen af punktafgifter på ethanol som mellemklasseprodukt, der indgår som en bestanddel i andre handels- eller industriprodukter¹⁹. Denne vare er et »aromastof til fremstilling af ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol.«.

33. Hvis den fortolkning, som Rumænien har anført, vandt indpas, ville dette betyde, at ethanol bestemt til fremstilling af sådanne aromastoffer ville være fritaget for punktafgift, mens ethanol, der allerede indgår i disse aromastoffer, ikke ville være det. Denne fortolkning ville give det absurde resultat, at ethanolen, efter være fritaget for punktafgift på det tidspunkt, hvor den er bestemt til fremstilling af aromastoffer, igen ville blive pålagt punktafgift, når den er blevet anvendt til at fremstille disse aromastoffer. Et sådant resultat ville bestemt ikke opfylde formålet om at neutralisere virkningen af punktafgifter på alkohol, som anvendes til at fremstille aromastoffer til fremstilling af ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol.

¹³ – Varer, som henhører under KN-kode 2207: »Ethanol (ethylalkohol), ikke denatureret, med et alkoholindhold på 80% vol. eller derover; ethnaol (ethylalkohol) og anden spiritus, denatureret, uanset alkoholindholdet«. Varer under KN-kode 2208 er: »Ethanol (ethylalkohol), ikke denatureret, med et alkoholindhold på under 80% vol.; spiritus, likør og andre spiritusholdige drikkevarer; sammensatte alkoholholdige tilberedninger af den art, der anvendes til fremstilling af drikkevarer« (Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 af 23.7.1987 om told- og statistiknomenklaturen og Den Fælles Toldtarif (EFT 1987, L 256, s. 1)).

Domstolen fortolkede artikel 20 i direktiv 92/83 i dom af 12.6.2008, *Gourmet Classic* (C-458/06, EU:C:2008:338, præmis 34-40).

¹⁴ – Jf. punkt 6 i dette forslag til afgørelse.

¹⁵ – Det fremgår ikke af forelæggelsesafgørelsen, at den forelæggende ret er i tvivl om arten af det produkt, som sagsøgeren køber. Det bestrides endvidere ikke i nogen af de skriftlige indlæg, at den af sagsøgeren erhvervede vare er et aromastof (som selv er en vare med et alkoholindhold på over 1,2% vol.) til fremstilling af ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol.

¹⁶ – Jf. analogt dom af 9.12.2010, *Repertoire Culinaire* (C-163/09, EU:C:2010:752, præmis 49 og den deri nævnte retspraksis).

¹⁷ – Dette gælder også for andre sprogversioner af direktivet, f.eks.: tysk: »zur Herstellung [...] verwendet werden«, spansk: »cuando se utilicen«, fransk: »utilisés pour la production«, nederlandsk: »wanneer zij gebruikt worden«, italiensk: »impiegati per la produzione« og portugisisk: »sejam utilizados«.

¹⁸ – »Det følger af fast retspraksis, at der ved fortolkningen af en EU-retlig bestemmelse ikke blot skal tages hensyn til dennes ordlyd, men også til den sammenhæng, hvori den indgår, og til de mål, der forfølges med den ordning, som den udgør en del af« (dom af 3.9.2020, *Niki Luftfahrt*, C-530/19, EU:C:2020:635, præmis 23 og den deri nævnte retspraksis).

¹⁹ – Dom af 9.12.2010, *Repertoire Culinaire* (C-163/09, EU:C:2010:752, præmis 48 og den deri nævnte retspraksis), og af 15.10.2015, *Biovet* (C-306/14, EU:C:2015:689, præmis 21 og den deri nævnte retspraksis).

34. En formåls- og kontekstuel fortolkning af artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 støtter således sagsøgerens, Irlands, Republikken Polens og Kommissionens synspunkt. Denne holdning bekræftes ligeledes af de ikke-bindende retningslinjer udstedt af Kommissionens Punktafgiftsudvalg²⁰, som flere gange har undersøgt anvendelsen af fritagelsen i artikel 27, stk. 1, litra e).

35. Punktafgiftsudvalget foreslog først medlemsstaterne at indrømme afgiftsfritagelse, når aromastofferne var blevet anvendt til at fremstille ikke-alkoholholdige drikkevarer med forbehold af de kontrolmekanismer, som medlemsstaterne havde indført²¹. Omsætningen af aromastoffer inden for Fællesskabet er omfattet af bestemmelserne i direktiv 92/12/EØF²².

36. Efter yderligere overvejelser tog Punktafgiftsudvalget imidlertid hensyn til den omstændighed, at aromastoffer hovedsageligt anvendes som koncentrat til fremstilling af læskedrikke. Da aromastofferne ikke kan fortæres fortyndet, kan alkoholen anses for denatureret. Aromastoffer er forholdsvis dyre og koster mere end den billigste alkohol, der markedsføres i de fleste medlemsstater. Endelig er det bekosteligt at rense aromastoffer med henblik på at udvinde ethanol. Henset til disse kendetegn kunne udvalget med rimelighed konkludere, at indrømmelsen af fritagelsen på tidspunktet for fremstillingen af aromastoffer ikke medførte en risiko for afgiftssvig. Udvalget foreslog derfor, at fritagelsen i artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 bør finde anvendelse fra dette tidspunkt²³.

37. I de retningslinjer, der blev vedtaget på mødet den 12.-14. november 2003, anførte Punktafgiftsudvalget, at der næsten enstemmigt var enighed om, at fritagelsen i artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 med henblik på omsætning inden for Fællesskabet af aromastoffer henhørende under KN-kode 1302 1930, 2106 9020 og 3302²⁴ skal finde anvendelse fra det tidspunkt, hvor disse varer fremstilles eller importeres²⁵.

38. Punktafgiftsudvalgets overvejelser støtter ligeledes den konklusion, at fritagelsen i modsætning til det synspunkt, som Rumænien har gjort gældende, omfatter ethanol, der er blevet anvendt til fremstilling af aromastoffer.

39. På baggrund af det ovenstående foreslår jeg, at Domstolen besvarer det første spørgsmål således:

Artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 skal fortolkes således, at punktafgiftsfritagelsen både omfatter ethanol, som er bestemt til at blive anvendt, og ethanol, som allerede er blevet anvendt til at fremstille aromastoffer bestemt til fremstilling af ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol.

²⁰ – Artikel 43, stk. 1, i direktiv 2008/118 bestemmer, at Kommissionen bistås af et udvalg benævnt »Punktafgiftsudvalget«.

²¹ – Jf. s. 3 i CED nr. 364 Rev 1 af 22.1.2003.

²² – Rådets direktiv af 25.2.1992 om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed (EFT 1992, L 76, s. 1), som ændret ved Rådets forordning (EF) nr. 807/2003 af 14.4.2003 om tilpasning til afgørelse 1999/468/EF af bestemmelserne vedrørende de udvalg, der bistår Kommissionen i forbindelse med udøvelsen af de gennemførelsesbeføjelser, der er fastsat i retsakter vedtaget af Rådet efter høringsproceduren (enstemmighed) (EUT 2003, L 122, s. 36).

²³ – Jf. s. 4 og 5 i CED nr. 364 rev 1 af 22.1.2003.

²⁴ – KN-koderne henviser til den kombinerede nomenklatur på datoen for vedtagelsen af retningslinjerne, dvs. den 12.-14.11.2003. Der henvises til disse koder for at tage hensyn til den omstændighed, at de aromastoffer, der er nævnt i artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83, ikke er korrekt identificeret ved KN-koder. Denne unøjagtighed blev anset for den eneste kilde til risiko for afgiftsunddragelse (jf. s. 4 i CED nr. 364 rev 1 af 22.1.2003).

²⁵ – Jf. s. 1 i CED nr. 458 af 19.11.2003.

B. Det andet spørgsmål

40. Med det andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, om artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 skal fortolkes således, at hvis ethanol overgår til forbrug i en medlemsstat og anses for at være fritaget for punktafgift, fordi den er blevet anvendt til at fremstille aromastoffer, der er bestemt til fremstilling af ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol., skal andre medlemsstater behandle ethanol, der er indeholdt i disse aromastoffer, på samme måde. Sagsøgeren, Irland og Kommissionen er af den opfattelse, at en fritagelse, der indrømmes af en medlemsstat, hvor en vare fremstilles, skal anerkendes af enhver medlemsstat, hvortil varen sendes. Rumænien har anført, at dette ikke kan være tilfældet under alle omstændigheder. Republikken Polen har ikke fremsat bemærkninger til dette spørgsmål.

41. Henset til mit forslag til besvarelse af det første præjudicielle spørgsmål er medlemsstaterne forpligtet til at punktafgiftsfritage ethanol, der allerede er blevet anvendt til at fremstille aromastoffer bestemt til fremstilling af ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol.

42. Domstolen har desuden i sin praksis vedrørende fortolkningen af artikel 27, stk. 1, litra f), i direktiv 92/83, der finder analog anvendelse på artikel 27, stk. 1, litra e), fremhævet, at alle medlemsstater i princippet skal anerkende en medlemsstats beslutning om at pålægge en vare punktafgift eller fritage den herfor. En modsat fortolkning ville bringe virkeliggørelsen af det mål, der forfølges med nævnte direktiv, i fare og være til hinder for de frie varebevægelser²⁶. Efter min opfattelse ville den ligeledes være i strid med princippet om loyalt samarbejde mellem medlemsstaterne i artikel 4, stk. 3, TEU²⁷.

43. Når aromastoffer således er overgået til forbrug i produktionsmedlemsstaten i henhold til den nationale lovgivning, der gennemfører artikel 7 i direktiv 2008/118, og denne medlemsstat har anvendt fritagelsen på disse aromastoffer i henhold til sin lovgivning til gennemførelse af artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83²⁸, skal bestemmelsesmedlemsstaten derfor behandle dem på samme måde fra deres ankomst til dens område, medmindre der er god grund til at antage, at fritagelsen blev indrømmet ulovligt²⁹. Henset til den besvarelse, som jeg foreslår Domstolen at give af det første præjudicielle spørgsmål, er det ikke blevet godtgjort inden for rammerne af den foreliggende sag, at den medlemsstat, hvor aromastofferne blev fremstillet og overgik til forbrug, anvendte fritagelsen i artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 fejlagtigt.

44. Jeg foreslår derfor Domstolen at besvare det andet spørgsmål således:

Artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 skal fortolkes således, at når ethanol er overgået til forbrug i en medlemsstat, og denne medlemsstat har anvendt punktafgiftsfritagelsen i denne bestemmelse korrekt, skal bestemmelsesmedlemsstaten behandle ethanolen på samme måde på sit eget område.

²⁶ – Dom af 9.12.2010, Repertoire Culinare (C-163/09, EU:C:2010:752, præmis 41 og 42).

²⁷ – Jf. f.eks. generaladvokat Saugmandsgaard Øes forslag til afgørelse A-Rosa Flussschiff (C-620/15, EU:C:2017:12, punkt 60).

²⁸ – Jf. ligeledes punkt 36 i dette forslag til afgørelse, hvori der henvises til punktafgiftsudvalgets forslag om, at fritagelsen i artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 skal finde anvendelse fra det øjeblik, hvor de pågældende aromastoffer fremstilles.

²⁹ – Jf. analogt dom af 9.12.2010, Repertoire Culinare (C-163/09, EU:C:2010:752, præmis 43 og 44 og den deri nævnte retspraksis).

C. Det tredje spørgsmål

45. Med det tredje spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, om artikel 27, stk. 1, litra e), og stk. 2, litra d), i direktiv 92/83 samt effektivitetsprincippet og proportionalitetsprincippet giver en medlemsstat mulighed for at stille proceduremæssige krav til en erhvervsdrivende, der handler med punktafgiftspligtige varer, som har opnået en punktafgiftsfritagelse i den medlemsstat, hvor disse varer blev fremstillet og overgik til forbrug.

46. Sagsøgeren har forklaret, at rumænsk ret i forbindelse med erhvervelser inden for Unionen kræver, at aromastofferne for at være omfattet af en fritagelse i henhold til artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 skal overføres fra en godkendt oplagshaver til en registreret erhvervsdrivende eller en registreret modtager. Sagsøgeren har gjort gældende, at selskabet ikke er i stand til at opfylde disse betingelser, eftersom det erhvervede aromastofferne fra et irsk selskab, som videresolgte dem, efter at de var overgået til forbrug i overensstemmelse med irsk lovgivning. Det fremgik ikke af de relevante fakturaer, at varernes punktafgift var blevet betalt, og de angav heller ikke, at der gjaldt en afgiftssuspensionsordning for disse varer. Det fremgår af udtalelsen om irsk ret, at det irske selskab, fra hvilket sagsøgeren erhvervede aromastofferne, ikke var underlagt nogen forpligtelse i henhold til irsk ret eller EU-retten til at være godkendt oplagshaver, da det ikke besad, forarbejdede, fremstillede eller transporterede punktafgiftspligtige varer.

47. Irland er af den opfattelse, at der ikke kan stilles noget proceduremæssige krav over for de erhvervsdrivende under de betingelser, der fremgår af forelæggelsesafgørelsen. Ifølge Kommissionen kan proceduremæssige krav kun pålægges under de betingelser, der er anerkendt i Domstolens praksis. Republikken Polen og Rumænien er af den opfattelse, at de omhandlede proceduremæssige krav er tilladt og begrundede, da de har til formål at sikre en korrekt og ukompliceret anvendelse af fritagelsen og hindre svig, unddragelse eller misbrug. Rumænien er navnlig af den opfattelse, at hvis aromastofferne får lov til at bevæge sig uden for afgiftssuspensionsordninger³⁰, er der en risiko for, at de omdannes til alkoholholdige drikkevarer til forbrug, som der ikke betales punktafgift af.

48. De to første spørgsmål vedrører udelukkende fortolkningen af artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83. Eftersom forelæggelsesafgørelsen hverken henviser til artikel 27, stk. 2, litra d), til den nationale lovgivning, der gennemfører denne bestemmelse, eller til de omstændigheder, hvorunder denne bestemmelse kan finde anvendelse på tvisten i hovedsagen, er det min opfattelse, at det tredje spørgsmål kan besvares alene på grundlag af artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83.

49. Artikel 27, stk. 1, sammenholdt med 22. betragtning til direktiv 92/83, bestemmer, at medlemsstaterne kan fastsætte betingelser for at sikre en korrekt og ukompliceret anvendelse af fritagelserne i denne bestemmelse samt for at hindre svig, unddragelse eller misbrug. De betingelser, som medlemsstaterne har fastsat i henhold til denne mulighed, må ikke gå ud over, hvad der er nødvendigt for at nå det formål, der er fastsat i denne bestemmelse³¹. Under de omstændigheder, der gav anledning til tvisten for den forelæggende ret, fremgår det, at udøvelsen af denne mulighed er begrænset til en kontrol af, at aromastofferne faktisk anvendes til at fremstilling af ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol.

³⁰ – Rumænien har henvist til artikel 17-20 i kapitel IV i direktiv 2008/118, der omhandler punktafgiftspligtige varers bevægelser under punktafgiftssuspension.

³¹ – Jf. dom af 9.12.2010, Repertoire Culinaire (C-163/09, EU:C:2010:752, præmis 51).

50. Medlemsstaterne skal desuden ved udøvelsen af deres beføjelse til at fastsætte vilkårene for punktafgiftsfritagelsen i artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 overholde de generelle retsprincipper, der er en del af Unionens retsorden. Disse omfatter bl.a. proportionalitetsprincippet og effektivitetsprincippet³².

51. Proportionalitetsprincippet kræver, at der tages hensyn til, om de proceduremæssige krav overskrider grænserne for, hvad der er nødvendigt og passende for gennemførelsen af de formål, der lovligt forfølges med artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83. Såfremt der er muligt at vælge mellem flere egnede foranstaltninger, skal den mindst bebyrdende foranstaltning vælges, og de byrder, som pålægges, må ikke være uforholdsmæssige i forhold til de tilsigtede mål³³.

52. Effektivitetsprincippet kræver, at de nationale processuelle regler ikke gør det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der hjemles i EU-retten³⁴.

53. Det tilkommer den forelæggende ret, for hvilken tvisten i hovedsagen verserer, og som har ansvaret for dens endelige retsafgørelse, at fastlægge, om de bestemmelser, som de rumænske skattemyndigheder ønsker at anvende, opfylder de krav, der er beskrevet i punkt 50-52 i dette forslag til afgørelse. Følgende betragtninger kan være til hjælp for den forelæggende ret ved udførelsen af denne opgave.

54. Hvad angår formålet om at sikre en korrekt og ukompliceret anvendelse af fritagelsen og hindre svig, unddragelse eller misbrug skal der tages hensyn til følgende omstændigheder: i) Aromastofferne var overgået til forbrug i den medlemsstat, hvor de blev fremstillet, ii) samme medlemsstat havde på korrekt vis anvendt fritagelsen på aromastofferne, iii) Punktafgiftsudvalget fandt, at indrømmelsen af fritagelsen på tidspunktet for fremstillingen af aromastoffer ikke medførte en risiko for afgiftssvig³⁵, og iv) der foreligger ikke holdepunkter for, at sagsøgeren forsøgte at opnå afgiftsfritagelsen svigagtigt.

55. Hvad angår anvendelsen af proportionalitetsprincippet og effektivitetsprincippet skal den forelæggende ret undersøge sagsøgerens udsagn om, at selskabet ikke er i stand til at overholde de proceduremæssige krav, da aromastofferne både blev fremstillet og overgik til fri omsætning i den medlemsstat, der indrømmede fritagelsen.

56. Det fremgår af omstændighederne i den sag, der verserer for den forelæggende ret, at det er meget sandsynligt, at anvendelsen af de proceduremæssige krav, som de rumænske myndigheder har insisteret på, kan føre til, at sagsøgeren ulovligt fratages sin ret til at opnå en punktafgiftsfritagelse, der er indrømmet af en anden medlemsstat på korrekt vis. I denne sammenhæng skal den forelæggende ret være opmærksom på Domstolens praksis, hvorefter den manglende overholdelse af rent formelle betingelser, der ikke er nødvendige for at sikre, at de materielle betingelser vedrørende den faktiske anvendelse af de pågældende produkter er opfyldt, ikke kan rejse tvivl om sagsøgerens ret til at være omfattet af den obligatoriske fritagelse i artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83³⁶.

³² – Jf. analogt dom af 13.7.2017, *Vakarų Baltijos laivų statykla* (C-151/16, EU:C:2017:537, præmis 45 og den deri nævnte retspraksis), og af 7.11.2019, *Petrotel-Lukoil* (C-68/18, EU:C:2019:933, præmis 56 og den deri nævnte retspraksis).

³³ – Jf. dom af 9.3.2010, *ERG m.fl.* (C-379/08 og C-380/08, EU:C:2010:127, præmis 86 og den deri nævnte retspraksis).

³⁴ – Jf. dom af 18.10.2012, *Pelati* (C-603/10, EU:C:2012:639, præmis 23 og 25 og den deri nævnte retspraksis).

³⁵ – Jf. betragtningerne i punkt 36 i dette forslag til afgørelse.

³⁶ – Jf. analogt dom af 27.9.2007, *Collée* (C-146/05, EU:C:2007:549, præmis 31), af 13.7.2017, *Vakarų Baltijos laivų statykla* (C-151/16, EU:C:2017:537, præmis 46 og den deri nævnte retspraksis), og af 7.11.2019, *Petrotel-Lukoil* (C-68/18, EU:C:2019:933, præmis 59 og den deri nævnte retspraksis).

57. Jeg foreslår derfor Domstolen at besvare det tredje spørgsmål således:

Artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 samt effektivitetsprincippet og proportionalitetsprincippet giver kun en medlemsstat mulighed for at stille proceduremæssige krav til en erhvervsdrivende, der handler med punktafgiftspligtige varer, som har opnået punktafgiftsfritagelse i den medlemsstat, hvor disse varer er fremstillet og overgået til forbrug, når disse proceduremæssige krav er strengt nødvendige for at sikre en korrekt og ukompliceret anvendelse af den pågældende fritagelse og for at hindre svig, unddragelse eller misbrug. Når medlemsstaterne pålægger sådanne proceduremæssige krav, skal de overholde de generelle EU-retlige principper, herunder proportionalitetsprincippet og effektivitetsprincippet.

D. Det fjerde spørgsmål

58. Det fjerde spørgsmål synes at bygge på den antagelse, at den medlemsstat, hvor aromastofferne blev fremstillet, anvendte fritagelsen i artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83, ukorrekt. Såfremt Domstolen besvarer den forelæggende rets første spørgsmål på den måde, som jeg foreslår i dette forslag til afgørelse, er det fjerde spørgsmål baseret på en fejlagtig hypotese og skal derfor ikke besvares.

VI. Forslag til afgørelse

59. På baggrund af det foranstående foreslår jeg, at Domstolen besvarer de af Tribunalul București (retten i første instans i Bukarest, Rumænien) således:

- »1) Artikel 27, stk. 1, litra e), i Rådets direktiv 92/83/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for alkohol og alkoholholdige drikkevarer skal fortolkes således, at punktafgiftsfritagelsen både omfatter ethanol, som er bestemt til at blive anvendt, og ethanol, som allerede er blevet anvendt til at fremstille aromastoffer bestemt til fremstilling af ikke-alkoholholdige drikkevarer med et alkoholindhold, der ikke overstiger 1,2% vol.
- 2) Artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 skal fortolkes således, at når ethanol er overgået til forbrug i en medlemsstat, og denne medlemsstat har anvendt punktafgiftsfritagelsen i denne bestemmelse korrekt, skal bestemmelsesmedlemsstaten behandle ethanolen på samme måde på sit eget område.
- 3) Artikel 27, stk. 1, litra e), i direktiv 92/83 samt effektivitetsprincippet og proportionalitetsprincippet giver kun en medlemsstat mulighed for at stille proceduremæssige krav til en erhvervsdrivende, der handler med punktafgiftspligtige varer, som har opnået punktafgiftsfritagelse i den medlemsstat, hvor disse varer er fremstillet og overgået til forbrug, når disse proceduremæssige krav er strengt nødvendige for at sikre en korrekt og ukompliceret anvendelse af den pågældende fritagelse og for at hindre svig, unddragelse eller misbrug. Når medlemsstaterne pålægger sådanne proceduremæssige krav, skal de overholde de generelle EU-retlige principper, herunder proportionalitetsprincippet og effektivitetsprincippet.«