



## Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Niende Afdeling)

17. oktober 2019\*

»Præjudiciel forelæggelse – punktafgifter – direktiv 2008/118/EF – artikel 8 og 38 – debitor for punktafgift som følge af uretmæssig indførsel af varer på en medlemsstats område – begreb – selskab med civilretligt ansvar for forhold begået af dets direktør«

I sag C-579/18,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af cour d'appel de Liège (appeldomstolen i Liège, Belgien) ved afgørelse af 6. september 2018, indgået til Domstolen den 17. september 2018, i sagen

**Ministère public,**

**Ministre des Finances du Royaume de Belgique**

mod

**QC,**

**Comida paralela 12,**

har

DOMSTOLEN (Niende Afdeling),

sammensat af D. Šváby, som fungerende afdelingsformand, og dommerne K. Jürimäe og N. Piçarra (refererende dommer),

generaladvokat: H. Saugmandsgaard Øe,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- den belgiske regering ved J.-C. Halleux, P. Cottin og C. Pochet, som befuldmægtigede,
- Europa-Kommissionen ved M. Kocjan og C. Perrin, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

\* Processprog: fransk.

afsagt følgende

## Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 79 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 952/2013 af 9. oktober 2013 om EU-toldkodeksen (EUT 2013, L 269, s. 1, herefter »toldkodeksen«).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem *ministère public* (anklagemyndigheden, Belgien) og *ministre des Finances du Royaume de Belgique* (Kongeriget Belgiens finansminister) på den ene side og QC og selskabet *Comida paralela 12* (herefter »Comida paralela«) på den anden side vedrørende fastlæggelsen af debitor for punktafgift, der skyldes uretmæssig indførsel af varer til Belgien.

## Retsforskrifter

### *EU-retten*

- 3 Toldkodeksens artikel 79 definerer i stk. 1 begrebet »toldskyld, der opstår som følge af en manglende efterlevelse«, fastslår det tidspunkt, hvor denne opstår, i stk. 2 og identificerer debitor i stk. 3 og 4.
- 4 Artikel stk. 8 i Rådets direktiv 2008/118/EF af 16. december 2008 om den generelle ordning for punktafgifter og om ophævelse af direktiv 92/12/EØF (EUT 2009, L 9, s. 12) bestemmer:

»1. Den person, der hæfter for betalingen af den forfaldne punktafgift, er:

- a) når punktafgiftspligtige varer forlader en afgiftssuspensionsordning i henhold til artikel 7, stk. 2, litra a):
  - i) den godkendte oplagshaver, den registrerede modtager eller enhver anden person, som frigiver de punktafgiftspligtige varer, eller på hvis vegne de frigives fra afgiftssuspensionsordningen, eller i tilfælde af uretmæssig afgang fra afgiftsoplaget, enhver person, der har deltaget i denne afgang
  - ii) ved en uregelmæssighed under en bevægelse af punktafgiftspligtige varer under en afgiftssuspensionsordning som fastlagt i artikel 10, stk. 1, 2 og 4: den godkendte oplagshaver, den registrerede afsender eller enhver anden person, som stillede sikkerhed for betaling i overensstemmelse med artikel 18, stk. 1 og 2, eller enhver person, som deltog i den uretmæssige afgang, og som vidste eller med rimelighed burde have vidst, at afgang var af uretmæssig art
- b) når der oplægges punktafgiftspligtige varer i henhold til artikel 7, stk. 2, litra b): den person, der oplægges de punktafgiftspligtige varer, eller enhver anden person, som er involveret i oplægningen af dem

[...]

2. Når flere personer hæfter for betalingen af en og samme afgiftsskyld, hæfter disse solidarisk for denne skyld.«

- 5 Dette direktivs artikel 33 bestemmer:

»1. Når punktafgiftspligtige varer, der allerede er overgået til forbrug i en medlemsstat, oplægges til erhvervsmæssige formål i en anden medlemsstat for at blive leveret eller anvendt der, pålægges de punktafgift, og punktafgiften forfalder i denne anden medlemsstat, jf. dog artikel 36, stk. 1.

I denne artikel forstås ved »oplægning til erhvervsmæssige formål« oplægning af punktafgiftspligtige varer foretaget af en anden person end en privatperson eller af en privatperson til andet end eget brug og transport foretaget af denne i overensstemmelse med artikel 32.

2. Betingelserne for punktafgiftens forfald og punktafgiftssatsen er dem, der gælder på forfaldsdatoen i denne anden medlemsstat.

3. Den person, der hæfter for betalingen af den forfaldne punktafgift, er alt efter de i stk. 1 nævnte tilfælde den person, der foretager leveringen, eller som oplægger de varer, der skal leveres, eller til hvem varerne skal leveres i den anden medlemsstat.

4. Når punktafgiftspligtige varer, som allerede er overgået til forbrug i en medlemsstat, flyttes inden for [Unionen] til de i stk. 1 omhandlede formål, anses de ikke for at være oplagt til erhvervsmæssige formål, indtil de når bestemmelsesmedlemsstaten, forudsat at varebevægelsen sker på grundlag af formaliteterne i artikel 34, jf. dog artikel 38.

[...]«

- 6 Ifølge det nævnte direktivs artikel 38, stk. 3, gælder, at »[p]unktafgiften erlægges af den person, der stillede sikkerhed for betaling heraf i overensstemmelse med artikel 34, stk. 2, litra a), eller artikel 36, stk. 4, litra a), og af enhver person, der deltog i uregelmæssigheden«.

### ***Belgisk ret***

- 7 I henhold til artikel 265 i loi générale sur les douanes et accises (den generelle lov om told og afgifter) af 18. juli 1977 (*Moniteur belge* af 21.9.1977, herefter »den generelle lov om told og afgifter«) gælder, at »fysiske eller juridiske personer er civilretligt ansvarlige og hæfter solidarisk for de bøder og udgifter, der følger af domfældelser i henhold til lovgivningen på området for told og afgifter af disse personers mandanter, administratorer, direktører eller likvidatorer for lovovertrædelser, som disse har gjort sig skyldige i, i deres nævnte egenskab«.
- 8 Denne lovs artikel 266 bestemmer, at »medmindre andet er fastsat i særlige love, og uden at dette berører bøder og konfiskationer til fordel for statskassen, hæfter gerningsmændene, deres medskyldige og de ansvarlige for lovovertrædelsen solidarisk for betalingen af de skatter og afgifter, som er eller ville være unddraget statskassen som følge af svig, med tillæg af eventuelle morarenter«.
- 9 Loi relative au régime général d'accise (lov om den generelle ordning for punktafgifter) af 22. december 2009 (*Moniteur belge* af 31.12.2009) bestemmer, at loven fastlægger den generelle ordning for punktafgifter »med forbehold af de regler, som er fastsat i [den generelle lov om told og afgifter]«.
- 10 Denne lov præciserer, at debitor for punktafgifter i tilfælde af uretmæssige forhold begået i Belgien under en flytning af punktafgiftspligtige varer er »den fysiske eller juridiske person, som har stillet sikkerhed for betaling, [...] eller enhver person, der deltog i uregelmæssigheden«.

### **Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål**

- 11 Comida paralela er et selskab i henhold til spansk ret, hvis selskabsformål er handel med drikkevarer. QC er selskabets direktør.

- 12 Det foreholdes dette selskab, såvel som QC, i løbet af 2012 og 2013 uretmæssigt at have indført drikkevarer til Belgien, der allerede var overgået til forbrug i en anden medlemsstat, uden at disse varer var dækket af et forenklet ledsagedokument eller en attest for sikkerhedsstillelse, og uden at have betalt punktafgifter og emballagebidrag
- 13 Ved dom afsagt den 18. maj 2017 tilpligtede tribunal correctionnel de Liège (retten i første instans i strafferetlige sager i Liège, Belgien) Comida paralela og QC in solidum at betale den skyldige punktafgift, særlige punktafgifter og emballagebidrag med tillæg af morarenter, samt med henblik på konfiskation af fremskaffe den mængde drikkevarer, der var »svigagtigt indført«, eller at betale et hertil svarende beløb. Denne ret tilpligtede ligeledes Comida paralela at betale bøder selv. Selskabet har iværksat appel til prøvelse af dommen til den forelæggende ret.
- 14 Ved dom af 17. september 2018 frifandt den forelæggende ret Comida paralela på det strafferetlige plan med den begrundelse, at selskabet kun var en dækvirksomhed, der havde gjort det muligt for QC at organisere svindel i QC's egen interesse. Denne ret har præciseret, at en juridisk person i henhold til den belgiske lovgivning ikke kan ifalde strafferetligt ansvar som følge af en handling, der er udført af et organ i forbindelse med udøvelsen af dets funktioner, såfremt denne handling er udført udelukkende i organets egen interesse og til skade for den juridiske person.
- 15 Den forelæggende ret har dog anført, at Comida paralela – bortset fra frifindelse af selskabet i straffesagen – fortsat er civilretligt ansvarlig i henhold til artikel 265 og 266 i den generelle lov om told og afgifter i dets egenskab af solidarisk hæftende meddebitor for toldskylden. Ifølge denne ret er toldkodeksen imidlertid til hinder for, at et selskab skal betale for en toldskyld, der er opstået som følge af, at selskabets direktør uretmæssigt har indført varer, der kommer fra én af Unionens medlemsstater, på belgisk område.
- 16 På den baggrund har cour d'appel de Liège (appeldomstolen i Liège, Belgien) besluttet at udsætte sagen og stille Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »Er artikel 79 i [toldkodeksen] til hinder for, at en national bestemmelse – som den, der er gennemført ved artikel 266 i den [generelle lov om told og afgifter] – i tilfælde af indførsel på ikke-forskriftsmæssig måde på Den Europæiske Unions toldområde af en importafgiftspligtig vare, gør den enhed, der er civilretligt ansvarlig for ophavsmanden til en sådan strafbar handling, til hvilken handling den nævnte civilretligt ansvarlig ikke har medvirket, til solidarisk hæftende meddebitor for toldskylden?«

### **Formaliteten vedrørende anmodningen om præjudiciel afgørelse**

- 17 Den belgiske regering er af den opfattelse, at den foreliggende anmodning om præjudiciel afgørelse bør afvises, for det første fordi det forelagte spørgsmål er uden relevans for at kunne træffe afgørelse i tvisten i hovedsagen, og for det andet på grund af, at tvistens faktiske og retlige ramme såvel som begrundelserne for den præjudicielle forelæggelse ikke er angivet tilstrækkeligt præcist.
- 18 I denne henseende bemærkes indledningsvis, at der foreligger en formodning for, at præjudicielle spørgsmål, der stilles Domstolen, er relevante (jf. i denne retning dom af 10.12.2018, Wightman m.fl., C-621/18, EU:C:2018:999, præmis 27). Når disse spørgsmål vedrører fortolkningen af EU-retten, er Domstolen principielt forpligtet til at træffe afgørelse (jf. i denne retning dom af 7.2.2019, Escribano Vindel, C-49/18, EU:C:2019:106, præmis 24).
- 19 Det tilkommer således udelukkende de nationale retsinstanser, for hvem en tvist er indbragt, og som har ansvaret for den retlige afgørelse, som skal træffes, på grundlag af omstændighederne i hver sag at vurdere, såvel om en præjudiciel afgørelse er nødvendig for, at de kan afsige dom, som relevansen af de spørgsmål, som de forelægger Domstolen (jf. i denne retning dom af 7.2.2019, Escribano Vindel, C-49/18, EU:C:2019:106, præmis 24).

- 20 Imidlertid kan Domstolen på den ene side, såfremt det klart fremgår, at den ønskede fortolkning af EU-retten savner enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand, eller når Domstolen ikke råder over de faktiske og retlige oplysninger, som er nødvendige for, at den kan foretage en sagligt korrekt besvarelse af de forelagte spørgsmål, afvise en præjudiciel forelæggelse (jf. i denne retning dom af 10.12.2018, Wightman m.fl., C-621/18, EU:C:2018:999, præmis 27).
- 21 Som følge af den samarbejdsånd, der består i forholdet mellem de nationale retter og Domstolen inden for rammerne af den præjudicielle procedure, fører manglende forudgående konstateringer fra den forelæggende rets side på den anden side ikke nødvendigvis til, at anmodningen om præjudiciel afgørelse skal afvises fra realitetsbehandling, såfremt Domstolen på trods af disse mangler, henset til de oplysninger, der fremgår af sagsakterne, finder, at den er i stand til at give den forelæggende ret et nyttigt svar (dom af 27.10.2016, Audace m.fl., C-114/15, EU:C:2016:813, præmis 38).
- 22 Det skal endvidere bemærkes, at det er korrekt, at Domstolen ikke har kompetence til at træffe afgørelse vedrørende et præjudicielt spørgsmål, når det er åbenbart, at den EU-retlige bestemmelse, som Domstolen anmodes om at fortolke, ikke kan finde anvendelse (jf. bl.a. dom af 1.10.2009, Woningstichting Sint Servatius, C-567/07, EU:C:2009:593, præmis 43). Med henblik på at give den nationale ret, som har forelagt den et præjudicielt spørgsmål, et hensigtsmæssigt svar, kan Domstolen imidlertid inddrage EU-retlige regler, som den nationale ret ikke har henvist til i sit spørgsmål (dom af 13.10.2016, M. og S., C-303/15, EU:C:2016:771, præmis 16, og af 16.5.2019, Plessers, C-509/17, EU:C:2019:424, præmis 32).
- 23 Hvad i det foreliggende tilfælde for det første angår spørgsmålet om, hvorvidt den fortolkning, som den forelæggende ret har anmodet om, har forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand, kan det, således som den belgiske regering og Europa-Kommissionen har anført, ikke nægtes, at toldkodeksen, som der ønskes en fortolkning af, ikke finder anvendelse, idet de varer, der uretmæssigt blev indført på belgisk område, allerede var overgået til forbrug i en anden medlemsstat.
- 24 Imidlertid fremgår det af de oplysninger, som den forelæggende ret har fremsendt til Domstolen, at Comida paralela og QC er blevet pålagt at betale punktafgift og ikke toldafgift, eftersom der er tale om varer, der er uretmæssigt indført i en medlemsstat, efter at de allerede er overgået til forbrug i en anden medlemsstat. Det kan således udledes af forelæggelsesafgørelsen, at den fortolkning, som den forelæggende ret har anmodet om, vedrører direktiv 2008/118.
- 25 Hvad for det andet angår den forelæggende rets fremstilling af de faktiske og retlige omstændigheder, må det konstateres, at samtlige procesdeltagere, der har afgivet indlæg, har været i stand til at identificere det retlige spørgsmål, som denne ret har stillet. Endvidere, og selv om forelæggelsesafgørelsen ikke identificerer den retlige ramme som sådan, anfører den indholdet af de nationale bestemmelser, der finder anvendelse. Domstolen har således tilstrækkelige faktiske og retlige oplysninger til at give den forelæggende ret en hensigtsmæssig besvarelse.
- 26 På denne baggrund må det derfor fastslås, at anmodningen om præjudiciel afgørelse kan antages til realitetsbehandling.

### **Om det præjudicielle spørgsmål**

- 27 Den forelæggende ret ønsker med sit spørgsmål oplysning om Domstolens fortolkning af toldkodeksen.
- 28 Som det imidlertid fremgår af nærværende doms præmis 23 og 24, ville dette spørgsmål medføre, at Domstolen skulle fortolke en EU-retlig bestemmelse, der ikke finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen.

- 29 Med henblik på at give den forelæggende ret et hensigtsmæssigt svar, skal Domstolen derfor omformulere det spørgsmål, som den forelægges (jf. i denne retning dom af 16.5.2019, Plessers, C-509/17, EU:C:2019:424, præmis 32).
- 30 I denne henseende bemærkes, at selv om det nævnte spørgsmål ikke udtrykkeligt nævner artikel 8 og 38 i direktiv 2008/118, er disse bestemmelser, for så vidt som de vedrører personer, der hæfter for betalingen af punktafgift, der er forfaldet som følge af den uretmæssige indførsel på en medlemsstats område af punktafgiftspligtige varer, som er overgået til forbrug i en anden medlemsstat, relevante med henblik på at give den forelæggende ret et svar.
- 31 Under disse omstændigheder er det hensigtsmæssigt at omformulere spørgsmålet, således at der hermed nærmere bestemt ønskes oplyst, hvorvidt artikel 8 og 38 i direktiv 2008/118 skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, der i tilfælde af uretmæssig indførsel på en medlemsstats område af punktafgiftspligtige varer, der er overgået til forbrug i en anden medlemsstat, gør en juridisk person, der er civilretligt ansvarlig for strafbare handlinger, som dennes direktør har begået, til solidarisk hæftende meddebitor for punktafgifterne.
- 32 I denne henseende skal det for det første bemærkes, at afdeling 5 i direktiv 2008/118, der kun omfatter artikel 38, vedrører uregelmæssigheder begået under punktafgiftspligtige varers bevægelser. Dette direktivs artikel 38, stk. 3, bestemmer i et sådant tilfælde, at punktafgiften erlægges af den person, der stillede sikkerhed for betaling heraf i overensstemmelse med det nævnte direktivs artikel 34, stk. 2, litra a), eller artikel 36, stk. 4, litra a), og af enhver person, der deltog i uregelmæssigheden.
- 33 Som Kommissionen har understreget, var de varer, der i tvisten i hovedsagen blev indført til Belgien, ikke ledsaget af nogen attest for sikkerhedsstillelse, hvilket indebærer, at det er umuligt at kræve betaling af punktafgiften hos en garantstiller som omhandlet i artikel 34 eller artikel 36 i direktiv 2008/118.
- 34 For det andet skal det bemærkes, at formuleringen »enhver person, der deltog i uregelmæssigheden«, som EU-lovgiver har anvendt i dette direktivs artikel 38, stk. 3, ikke gør det muligt at udelukke, at et selskab og dets administrator anses for at have deltaget i en og samme uregelmæssighed og følgelig hæfter solidarisk for betaling af punktafgiften.
- 35 For det første udelukker anvendelsen af ordet »person« uden nærmere præcisering ikke på forhånd, at en juridisk person ligeledes kan være omfattet. Tilsvarende gør den ubestemte artikel »enhver« det muligt at omfatte det tilfælde, hvor flere personer deltager i den samme uregelmæssighed.
- 36 Denne ordlydsfortolkning, ifølge hvilken det er muligt at pålægge en juridisk person at hæfte solidarisk for punktafgift, eventuelt sammen med andre personer, der har deltaget i en og samme uregelmæssighed, understøttes af artikel 8 i direktiv 2008/118, som definerer, hvilke personer der hæfter for betalingen af den forfaldne punktafgift. Direktivets artikel 8, stk. 2, fastslår nemlig, at når flere personer hæfter for betalingen af en og samme afgiftsskyld, hæfter disse solidarisk for denne skyld.
- 37 En sådan fortolkning bekræftes ligeledes af forarbejderne til direktiv 2008/118. Som Kommissionen har anført, begrænsede det oprindelige udkast til dette direktiv listen over de personer, der hæftede for punktafgiften i tilfælde af en uretmæssig indførsel af varer på en medlemsstats område, til alene at omfatte de personer, der havde stillet sikkerhed for betaling af denne afgift. Rådet for Den Europæiske Union ønskede imidlertid at udvide denne liste til »enhver person, der deltog i uregelmæssigheden«, således som det fremgår af dette direktivs artikel 38, stk. 3. Ved at vælge denne ordlyd har EU-lovgiver således haft til hensigt at definere de personer, der kan hæfte for betalingen af punktafgift i tilfælde af uregelmæssigheder, bredt, på en måde, der i videst muligt omfang sikrer inddrivelsen af disse afgifter.

- 38 For det andet skal det fastslås, hvorvidt betingelsen om »deltagelse i uregelmæssigheden« som omhandlet i artikel 38, stk. 3, i direktiv 2008/118 gør det muligt at omfatte en juridisk eller fysisk person alene på grund af dennes egenskab som kommittent.
- 39 Det skal i denne henseende understreges, at artikel 8, stk. 1, litra a), nr. ii), i direktiv 2008/118 i tilfælde af, at punktafgiftspligtige varer uretmæssigt forlader en afgiftssuspensionsordning, bestemmer, at enhver person, som deltog i den uretmæssige afgang, og som desuden vidste eller med rimelighed burde have vidst, at afgangens art var uretmæssig, hæfter for betalingen af punktafgiften. Denne anden betingelse, som kan sidestilles med kravet om, at der skal foreligge forsæt, er imidlertid ikke medtaget af EU-lovgiver i dette direktivs artikel 38, stk. 3.
- 40 Fraværet af præciseringer i affattelsen af artikel 38, stk. 3, i direktiv 2008/118 for så vidt angår begrebet person, der deltog i uregelmæssigheden, gør det derfor muligt at anse en juridisk person for debitor for punktafgift som følge af en fysisk persons handlinger, når denne fysiske person har handlet som ansat hos den juridiske person.
- 41 Således fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at den omstændighed, at QC i tvisten i hovedsagen har handlet i egen interesse og til skade for sin arbejdsgiver, alene har betydning på det strafferetlige plan og ikke det civilretlige plan i hovedsagen. Det er i øvrigt ubestridt, at QC har handlet inden for rammerne af sine opgaver og i forbindelse med gennemførelsen af selskabets formål.
- 42 Under alle omstændigheder, og således som den belgiske regering har understreget, kan et selskab som det i hovedsagen omhandlede – henset til de forpligtelser, der følger af artikel 33 i direktiv 2008/118 – der undlader at opfylde de heri fastsatte formaliteter, anses for at være »en person, der deltog i uregelmæssigheden« som omhandlet i dette direktivs artikel 38.
- 43 Følgelig skal det forelagte spørgsmål besvares med, at artikel 38 i direktiv 2008/118, sammenholdt med dette direktivs artikel 8, stk. 2, skal fortolkes således, at disse bestemmelser ikke er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, der i tilfælde af uretmæssig indførsel på en medlemsstats område af punktafgiftspligtige varer, som er overgået til forbrug i en anden medlemsstat, gør en juridisk person, der er civilretligt ansvarlig for strafbare handlinger, som dennes direktør har begået, til solidarisk hæftende meddebitor for punktafgifterne.
- 44 En sådan fortolkning berører ikke den mulighed, der eventuelt er fastsat i national ret, for en kommittent, der er gjort til solidarisk hæftende meddebitor for punktafgifter, at anlægge et regressøgsmål mod dennes ansatte, der er gjort strafferetligt ansvarlig for de pågældende forhold.

### Sagsomkostninger

- 45 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra de nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Niende Afdeling) for ret:

**Artikel 38 i Rådets direktiv 2008/118/EF af 16. december 2008 om den generelle ordning for punktafgifter og om ophævelse af direktiv 92/12/EØF, sammenholdt med dette direktivs artikel 8, stk. 2, skal fortolkes således, at disse bestemmelser ikke er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, der i tilfælde af uretmæssig indførsel på en medlemsstats område af punktafgiftspligtige varer, som er overgået til forbrug i en anden medlemsstat, gør en juridisk person, der er civilretligt ansvarlig for strafbare handlinger, som dennes direktør har begået, til solidarisk hæftende meddebitor for punktafgifterne.**

Underskrifter