



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

24. februar 2021 *

»Præjudiciel forelæggelse – direktiv 76/308/EØF – artikel 6 og 8 samt artikel 12, stk. 1-3 – gensidig bistand ved inddrivelse af visse fordringer – punktafgift, der skal betales i to medlemsstater for de samme transaktioner – direktiv 92/12/EØF – artikel 6 og 20 – varers overgang til forbrug – forfalskning af administrativt ledsagedokument – overtrædelse eller uregelmæssighed, der har fundet sted i forbindelse med omsætning af punktafgiftspligtige varer under en afgiftssuspensionsordning – tilfælde, hvor varer uretmæssigt forlader en suspensionsordning – »fordobling af afgiftskravet« for punktafgifter – prøvelse, der foretages af retterne i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig – afslag på anmodning om bistand indgivet af de kompetente myndigheder i en anden medlemsstat – betingelser«

I sag C-95/19,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Corte suprema di cassazione (kassationsdomstol, Italien) ved afgørelse af 23. maj 2018, indgået til Domstolen den 6. februar 2019, i sagen

Agenzia delle Dogane

mod

Silcompa SpA,

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, E. Regan, og dommerne M. Ilešič (refererende dommer), E. Juhász, C. Lycourgos og I. Jarukaitis,

generaladvokat: P. Pikamäe,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- den italienske regering ved G. Palmieri, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato A. Grumetto,
- den spanske regering ved S. Jiménez García, som befuldmægtiget,

* Processprog: italiensk.

- den svenske regering ved H. Shev, H. Eklinder, C. Meyer-Seitz, J. Lundberg og A. Falk, som befuldmægtigede,
- Europa-Kommissionen ved C. Perrin og F. Tomat, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 8. oktober 2020, afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 12, stk. 3, i Rådets direktiv 76/308/EØF af 15. marts 1976 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med visse bidrag, afgifter, skatter og andre foranstaltninger (EFT 1976, L 73, s. 18), som ændret ved Rådets direktiv 2001/44/EF af 15. juni 2001 (EFT 2001, L 175, s. 17) (herefter »direktiv 76/308«), sammenholdt med artikel 20 i Rådets direktiv 92/12/EØF af 25. februar 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 direktiv 92/108/EØF af 14. december 1992 (EFT 1992, L 390, s. 124) (herefter »direktiv 92/12«).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Agenzia delle Dogane (toldmyndigheden, Italien) (herefter »Agenzia«) og Silcompa SpA, som er et italiensk etableret selskab, der fremstiller ethanol, vedrørende to betalingspåkrav udstedt med henblik på inddrivelse af punktafgifter på grundlag af en anmodning om bistand, som de græske skatte- og afgiftsmyndigheder har indgivet til Agenzia i henhold til artikel 6, stk. 1, i direktiv 76/308, vedrørende Silcompas salg af ethanol i perioden 1995-1996 under afgiftssuspensionsordning til Grækenland.

Retsforskrifter

EU-retten

Direktiv 76/308

- 3 Ifølge syvende betragtning til direktiv 76/308 tager dette direktiv bl.a. sigte på nøje at definere de særlige omstændigheder, hvorunder det skal være muligt for den myndighed, der anmodes om bistand, ikke at efterkomme en anmodning fra den myndighed, der anmoder om bistand.
- 4 Det fremgår af tiende betragtning til dette direktiv, at når den situation opstår, hvor fordringen eller det eksekutionsgrundlag, som er udstedt i den medlemsstat, hvor den myndighed, der anmoder om bistand, befinder sig, under inddrivelsesproceduren i den medlemsstat, hvor den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig, anfægtes, skal indsigelsen fremsættes over for den kompetente instans i sidstnævnte medlemsstat, mens den myndighed, der anmodes om bistand, skal suspendere eksekutionsproceduren, indtil der foreligger en afgørelse fra den kompetente instans.
- 5 I medfør af dets artikel 2, litra f), finder nævnte direktiv anvendelse på alle fordringer vedrørende punktafgifter på bl.a. alkohol og alkoholholdige drikkevarer.

6 Samme direktivs artikel 6 har følgende ordlyd:

»1. På begæring af den myndighed, der anmoder om bistand, inddriver den myndighed, der anmodes om bistand, i overensstemmelse med de ved lov eller administrativt fastsatte bestemmelser, der gælder for inddrivelse af lignende fordringer, der er opstået i den medlemsstat, i hvilken den befinder sig, de fordringer, der er omhandlet i et dokument, som hjemler ret til eksekution.

2. Med henblik herpå behandles enhver fordring, for hvilken der er fremsat anmodning om inddrivelse, som en fordring fra den medlemsstats side, hvor den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig, dersom der ikke sker anvendelse af artikel 12.«

7 Artikel 7, stk. 1 og 2, i direktiv 76/308 bestemmer:

»1. En anmodning om inddrivelse af en fordring, som den myndighed, der anmoder om bistand, retter til den myndighed, der anmodes om bistand, skal ledsages af et officielt eksemplar eller en bekræftet kopi af det dokument, der hjemler ret til eksekution, og som er udstedt i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmoder om bistand, befinder sig, og i givet fald af originaldokumentet eller en bekræftet kopi af andre dokumenter, der er nødvendige for inddrivelsen.

2. Den myndighed, der anmoder om bistand, kan kun fremsætte en anmodning om inddrivelse:

- a) såfremt fordringen eller det dokument, der hjemler ret til eksekution, ikke anfægtes i den medlemsstat, i hvilken den befinder sig undtagen i tilfælde, hvor artikel 12, stk. 2, andet afsnit, finder anvendelse
- b) når den i den medlemsstat, i hvilken den befinder sig, har iværksat de inddrivelsesforretninger, der kan indledes på grundlag af det i stk. 1 nævnte dokument, og når de trufne foranstaltninger ikke fører til betaling af hele fordringen.«

8 Dette direktivs artikel 8 har følgende ordlyd:

»1. Det dokument, der hjemler ret til eksekution af fordringen, anerkendes uden videre og behandles automatisk som et dokument, der hjemler ret til eksekution i den medlemsstat, hvori den myndighed, som anmodes om bistand, befinder sig.

2. Uanset stk. 1 kan det dokument, der hjemler ret til eksekution af fordringen i givet fald og i overensstemmelse med de gældende bestemmelser i den medlemsstat, hvori den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig, stadfæstes som, anerkendes som, suppleres med eller erstattes med et dokument, der hjemler ret til eksekution på denne medlemsstats område.

Senest tre måneder efter modtagelsen af anmodningen om inddrivelse bestræber medlemsstaterne sig på at fuldføre en sådan stadfæstelse, anerkendelse, supplerings eller erstatning af dokumentet, med undtagelse af de tilfælde, hvor tredje afsnit finder anvendelse. Dette kan ikke afslås, når det dokument, der hjemler ret til eksekution, er formelt korrekt. Den myndighed, der anmodes om bistand, informerer den myndighed, der anmoder om bistand, om baggrunden for overskridelse af perioden på tre måneder.

Når opfyldelsen af en af disse formaliteter medfører indsigelse vedrørende fordringen og/eller det dokument, der hjemler ret til eksekution, og som er udstedt af den myndighed, der anmoder om bistand, finder artikel 12 anvendelse.«

9 Direktivets artikel 12, stk. 1-3, fastsætter:

»1. Såfremt fordringen og/eller det dokument, der hjemler ret til eksekution, og som er udstedt i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmoder om bistand, befinder sig, anfægtes under inddrivelsesforretningen, indbringes sagen af den pågældende person for den kompetente instans i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmoder om bistand, befinder sig, i overensstemmelse med de i sidstnævnte medlemsstat gældende retsregler. Den myndighed, der anmoder om bistand, giver den myndighed, der anmodes om bistand, meddelelse herom. Endvidere kan den pågældende give den myndighed, der anmodes om bistand, meddelelse herom.

2. Så snart den myndighed, der anmodes om bistand, har modtaget den i stk. 1 nævnte meddelelse enten fra den myndighed, der anmoder om bistand, eller fra den pågældende person, suspenderer den eksekutionsforretningen, indtil der foreligger en afgørelse fra den kompetente instans om spørgsmålet, medmindre den myndighed, der anmoder om bistand, anmoder om andet i overensstemmelse med andet afsnit. Såfremt den finder det nødvendigt og med forbehold af artikel 13, kan den træffe retsbevarende foranstaltninger for at sikre inddrivelsen i det omfang, love eller andre retsforskrifter i den medlemsstat, i hvilken den befinder sig, tillader det for lignende fordringer.

Uanset stk. 2, [første afsnit], kan den myndighed, der anmoder om bistand i henhold til de love og administrative bestemmelser og den administrative praksis, der gælder i medlemsstaten, hvori den befinder sig, anmode den myndighed, der anmodes om bistand, om at inddrive en anfægtet fordring[,] for så vidt en sådan handling er tilladt efter de love og administrative bestemmelser og den administrative praksis, der gælder i den medlemsstat, hvor den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig. Hvis indsigelsesspørgsmålet senere afgøres til fordel for skyldneren, tilbagebetaler den myndighed, som anmoder om bistand, eventuelt inddrevne beløb med tillæg af eventuel erstatning i overensstemmelse med de love og bestemmelser, som er gældende i den medlemsstat, hvori den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig.

3. Når indsigelsen vedrører eksekutionsforanstaltninger, der er truffet i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig, indbringes sagen for den kompetente instans i denne medlemsstat i overensstemmelse med dennes love og andre retsforskrifter.«

Direktiv 92/12

10 I fjerde betragtning til direktiv 92/12 anføres det, at for at sikre det indre markeds etablering og funktion bør reglerne om afgiftens forfald være identiske i alle medlemsstater.

11 I henhold til dets artikel 3, stk. 1, finder direktivet anvendelse på EU-plan på bl.a. alkohol og alkoholholdige drikkevarer.

12 Det nævnte direktivs artikel 4 fastsætter:

»I dette direktiv forstås ved:

- a) *godkendt oplagshaver*: en fysisk eller juridisk person, der som led i udøvelsen af sit erhverv af de kompetente myndigheder i en medlemsstat har fået bevilling til i et afgiftsoplag at fremstille, forarbejde, oplægge, modtage og afsende punktafgiftspligtige varer, hvor punktafgifterne er suspenderet
- b) *afgiftsoplag*: ethvert sted, hvor en godkendt oplagshaver som led i udøvelsen af sit erhverv under en ordning med suspension af punktafgifter fremstiller, forarbejder, oplægger, modtager eller afsender punktafgiftspligtige varer under visse betingelser, der fastsættes af de kompetente myndigheder i den medlemsstat, hvor afgiftsoplaget er beliggende

- c) *suspensionsordning*: en afgiftsordning, der anvendes på fremstilling, forarbejdning, oplægning og omsætning af varer, hvor punktafgifterne er suspenderet

[...]«

- 13 Samme direktivs artikel 5, stk. 1, bestemmer:

»De varer, der er nævnt i artikel 3, stk. 1, er punktafgiftspligtige ved fremstilling på [EU's] område som defineret i artikel 2 eller ved indførsel til dette område.«

- 14 Artikel 6, stk. 1 og 2, i direktiv 92/12 bestemmer følgende:

»1. Punktafgifterne forfalder ved overgangen til forbrug, eller hvis der konstateres en manko, som skal belægges med punktafgifter i overensstemmelse med artikel 14, stk. 3.

Ved overgang til forbrug af punktafgiftspligtige varer forstås:

- a) ethvert tilfælde, herunder uretmæssig, hvor en vare forlader en suspensionsordning
- b) [enhver] fremstilling, herunder uretmæssig, af de pågældende varer uden for en suspensionsordning
- c) [enhver] indførsel, herunder uretmæssig, af de pågældende varer, såfremt varerne ikke er undergivet en suspensionsordning.

2. Betingelserne for punktafgiftens forfald og punktafgiftssatsen er dem, der gælder på forfaldsdatoen i den medlemsstat, hvor overgangen til forbrug sker, eller hvor der konstateres en manko. [...]«

- 15 Dette direktivs artikel 15, stk. 1, første afsnit, bestemmer, at »[f]orsendelsen af punktafgiftspligtige varer under en suspensionsordning skal finde sted mellem afgiftsoplag [...]«.

- 16 Nævnte direktivs artikel 15, stk. 3 og 4, har følgende ordlyd:

»3. De risici, der er forbundet med forsendelse inden for [EU], dækkes af den sikkerhed, der er omhandlet i artikel 13, og som den godkendte oplagshaver, der afsender varerne, stiller, eller eventuelt af en sikkerhed, som stilles solidarisk af afsenderen og transportvirksomheden. [...]

4. Det ansvar, der påhviler den godkendte oplagshaver, der afsender varerne, og eventuelt transportvirksomheden, kan først bortfalde, når der forelægges dokumentation for, at varerne er overgået til modtageren, f.eks. ved hjælp af det i artikel 18 omhandlede ledsagedokument på de betingelser, der er fastsat i artikel 19, jf. dog artikel 20.«

- 17 Samme direktivs artikel 18, stk. 1, er affattet således:

»[...] [E]nhver punktafgiftspligtig vare, der transporteres under en ordning med suspension af punktafgifter mellem de enkelte medlemsstater, herunder varer, der transporteres ad sø- eller luftvejen direkte fra én [EU]-havn eller -lufthavn til en anden, [skal] være ledsaget af et dokument udarbejdet af afsenderen. Dette dokument kan enten være et administrativt dokument eller et handelsdokument. [...]«

18 Artikel 19, stk. 1, første og fjerde afsnit, i direktiv 92/12 bestemmer:

»Medlemsstaternes skattemyndigheder underrettes af de erhvervsdrivende om de vareleverancer, der afsendes og modtages, ved hjælp af det i artikel 18 omhandlede dokument eller en henvisning til dette dokument. Dokumentet udfærdiges i fire eksemplarer:

- et eksemplar, som afsenderen opbevarer
- et eksemplar til modtageren
- et eksemplar, som tilbagesendes til afsenderen med henblik på afslutning af ordningen
- et eksemplar til de kompetente myndigheder i bestemmelsesmedlemsstaten.

[...]

Bestemmelsesmedlemsstaten kan fastsætte, at det eksemplar, der tilbagesendes til afsenderen med henblik på afslutning af ordningen, skal attesteres eller påtegnes af dens egne myndigheder. [...]«

19 Dette direktivs artikel 19, stk. 2 og 3, har følgende ordlyd:

»2. Hvis de punktafgiftspligtige varer omsættes under en ordning med suspension af punktafgifter til en godkendt oplagshaver, en registreret eller ikke-registreret erhvervsdrivende, tilbagesender modtageren senest femten dage efter den måned, hvor denne har modtaget varerne, et eksemplar af det administrative ledsagedokument eller en kopi af det behørigt påtegnede handelsdokument til afsenderen med henblik på afslutning af ordningen.

[...]

3. Suspensionsordningen som defineret i artikel 4, litra c), afsluttes ved, at de punktafgiftspligtige varer underlægges en af de i artikel 5, stk. 2, omhandlede ordninger i overensstemmelse med nævnte stykke, efter at afsenderen har modtaget det eksemplar af det administrative ledsagedokument, der skal tilbagesendes, eller en kopi af handelsdokumentet, som behørigt er påført en anmærkning om, at varerne er underlagt en af disse ordninger.«

20 Nævnte direktivs artikel 20 bestemmer:

»1. Har der i forbindelse med omsætning af varer fundet uregelmæssigheder eller overtrædelser sted, som medfører punktafgiftens forfald, erlægges den i den medlemsstat, hvor uregelmæssighederne eller overtrædelserne er begået, af den fysiske eller juridiske person, som har stillet sikkerhed for betalingen af punktafgifterne i henhold til artikel 15, stk. 3, hvilket ikke udelukker anlæggelse af straffesag.

Når inddrivelsen af punktafgiften sker i en anden medlemsstat end afgangsmedlemsstaten, underretter den medlemsstat, der foretager inddrivelsen, de kompetente myndigheder i afganglandet.

2. Når der i forbindelse med omsætning af varer er konstateret overtrædelser eller uregelmæssigheder, uden at det er muligt at fastslå, hvor disse er blevet begået, anses de for at være blevet begået i den medlemsstat, hvor de er blevet konstateret.

3. Når punktafgiftspligtige varer ikke når frem til deres bestemmelsessted, og det ikke er muligt at fastslå, hvor overtrædelserne eller uregelmæssighederne har fundet sted, anses denne overtrædelse eller uregelmæssighed for at have fundet sted i afgangsmedlemsstaten, som inddriver punktafgifterne til den sats, der gælder på datoen for varernes afsendelse, medmindre det inden for en frist på fire måneder fra datoen for varernes afsendelse og til de kompetente myndigheders tilfredshed godtgøres, at

omsætningen er foregået forskriftsmæssigt, eller det påvises, hvor overtrædelserne eller uregelmæssighederne faktisk har fundet sted, jf. dog artikel 6, stk. 2. Medlemsstaterne træffer de nødvendige foranstaltninger med henblik på at imødegå overtrædelser og uregelmæssigheder og at pålægge effektive sanktioner.

4. Hvis det senest tre år efter datoen for ledsagedokumentets udarbejdelse påvises, i hvilken medlemsstat overtrædelserne eller uregelmæssigheden faktisk har fundet sted, inddriver denne medlemsstat punktafgiften til den sats, der gælder på datoen for varernes afsendelse. Når der er fremlagt bevis for, at inddrivelsen har fundet sted, godtgøres den oprindeligt erlagte punktafgift.«

Italiensk ret

- 21 Gensidig bistand ved inddrivelse af punktafgifter er i italiensk ret bl.a. reguleret ved decreto legislativo n. 69 – Attuazione della direttiva 2001/44/CE relativa all'assistenza reciproca in materia di recupero di crediti connessi al sistema di finanziamento del FEOGA, nonché ai prelievi agricoli, ai dazi doganali, all'IVA ed a talune accise (lovdekret nr. 69 om gennemførelse af direktiv 2001/44/EF om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med foranstaltninger, der er finansieret af [Den Europæiske Udviklings- og Garantifond for Landbruget (EUGFL)], samt af landbrugsafgifter og told og i forbindelse med moms og visse punktafgifter) af 9. april 2003 (almindeligt tillæg til GURI nr. 87 af 14.4.2003, herefter »lovdekret nr. 69/2003«).

- 22 Artikel 5 i lovdekret nr. 69/2003 med overskriften »Bistand til inddrivelse af fordringer« fastsætter:

»1. På anmodning fra den myndighed, der anmoder om bistand, iværksætter Ministero dell'economia e delle finanze [(økonomi- og finansministeriet, Italien)] på grundlag af de modtagne dokumenter, der hjemler ret til eksekution, inddrivelse af de i artikel 1 nævnte fordringer, der er opstået i den medlemsstat, i hvilken den nævnte myndighed befinder sig, i overensstemmelse med de gældende retsregler for inddrivelse af lignende fordringer, der er opstået på det nationale område; disse dokumenter, der er direkte og umiddelbart eksigible, sidestilles med tvangsfuldbyrdsdokumenter som omhandlet i decreto del Presidente della Repubblica [n. 602 – Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito (dekret fra republikkens præsident nr. 602 om opkrævning af indkomstskat) af 29. september 1973 (almindeligt tillæg til GURI nr. 268 af 16.10.1976)].

2. Den myndighed, der anmoder om bistand, kan kun fremsætte en anmodning om inddrivelse:

- a) såfremt fordringen eller det dokument, der hjemler ret til eksekution, ikke anfægtes i den medlemsstat, i hvilken den befinder sig, medmindre det udtrykkeligt anføres, at fordringen inddrives på trods af indsigelsen
- b) når den i den medlemsstat, i hvilken den befinder sig, har iværksat inddrivelsesforretningerne, og når de trufne foranstaltninger ikke fører til betaling af hele fordringen.

[...]«

- 23 Dette lovdekrets artikel 6 med overskriften »Indsigelse mod fordringen« bestemmer:

»1. Såfremt den pågældende vil anfægte fordringen eller det dokument, der hjemler ret til eksekution, og som er udstedt i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmoder om bistand, befinder sig, indbringes sagen for den kompetente instans i denne medlemsstat i overensstemmelse med de gældende retsregler i denne medlemsstat; i dette tilfælde suspenderer økonomi- og finansministeriet, når det har modtaget meddelelse om indsigelsen enten fra den myndighed, der anmoder om bistand, eller fra den pågældende person, eksekutionsforretningen, indtil der foreligger en afgørelse fra denne instans, medmindre den myndighed, der anmoder om bistand, anmoder om andet. Hvis

eksekutionsforretningen imidlertid er blevet iværksat som følge af anmodningen fra den myndighed, der anmoder om bistand, og indsigelsesspørgsmålet senere afgøres til fordel for skyldneren, tilbagebetaler den myndighed, som anmoder om bistand, det inddrevne beløb med tillæg af eventuelle øvrige skyldige beløb i overensstemmelse med italiensk lovgivning. Hvis en domstol træffer afgørelse om indsigelsesspørgsmålet til fordel for den myndighed, der anmoder om bistand, og muliggør inddrivelse af fordringen i samme medlemsstat, fortsætter eksekutionsforretningen på grundlag af denne afgørelse.

2. Såfremt den pågældende vil anfægte eksekutionsforanstaltningerne, indbringes sagen for den kompetente instans i overensstemmelse med de nationale retsfor skrifter.

3. Den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmoder om bistand, befinder sig, forbliver dog ansvarlig over for den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig, for godtgørelse af eventuelle omkostninger og tab som følge af foranstaltninger, som erklæres ugrundede, og som er indledt for at fastslå gyldigheden af fordringen eller af det dokument, der er udstedt af den myndighed, der anmoder om bistand.«

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

- 24 I perioden 1995-1996 solgte Silcompa ethanol, hvor punktafgifterne var suspenderet, til Grækenland.
- 25 Efter en kontrol foretaget af Ufficio Tecnico di Finanza di Reggio Emilia (toldmyndighedernes tekniske kontor i Reggio Emilia, Italien) inden for rammerne af den administrative samarbejdsprocedure, der er fastsat i artikel 19 i direktiv 92/12, blev det i januar 2000 fastslået, at de administrative ledsagedokumenter (herefter »ledsagedokumenterne«) for de partier alkohol, der var blevet afsendt af Silcompa, aldrig var blevet modtaget af de græske toldmyndigheder til udstedelse af de officielle attester, og at stemplerne fra toldkontoret i Korinth (Grækenland) på de ledsagedokumenter, der blev fundet hos Silcompa, var falske. Agenzia udstedte følgelig tre betalingspåkrav med henblik på at inddrive ubetalte punktafgifter for et samlet beløb på 6 296 495,47 EUR.
- 26 Silcompa indbragte disse betalingspåkrav for Tribunale di Bologna (retten i Bologna, Italien), hvis afgørelse, hvorved Silcompa fik medhold, blev appelleret af Agenzia til Corte d'Appello di Bologna (appeldomstolen i Bologna, Italien). Ifølge den forelæggende ret var denne appelsag stadig verserende på tidspunktet for anmodningen om præjudiciel afgørelse.
- 27 Efter en anmodning om oplysninger rettet til Silcompa i april 2001, fremsendt af de græske toldmyndigheder for at få en afklaring af transaktionerne vedrørende de pågældende partier alkohol, og Silcompas svar på denne anmodning, meddelte disse myndigheder i februar 2004 Agenzia, at leveringen af varer, der var afsendt af Silcompa til en græsk virksomhed, skulle anses for at være uretmæssige.
- 28 Den 27. marts 2004 udstedte Ufficio delle Dogane di Reggio Emilia (toldmyndigheden i Reggio Emilia, Italien) således efteropkrævning nr. 6/2004, som både omfattede de italienske afgiftskrav på grundlag af de betalingspåkrav, der udstedtes i januar 2000, og som er nævnt i nærværende doms præmis 25, og den supplerende afgiftsansættelse på 473 410,66 EUR, der fulgte af de græske toldmyndigheders meddelelse i februar 2004. Silcompa indbragte efteropkrævning nr. 6/2004 for Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia (retten i første instans i skatte- og afgiftsretlige sager i provinsen Reggio Emilia, Italien). I denne sag blev der i september 2017 indgået et forlig mellem Agenzia og Silcompa, hvorefter Silcompa skulle betale et samlet beløb på 1 554 181,23 EUR til dækning af de italienske skatte- og afgiftsmyndigheders krav.

- 29 I januar 2005 udstedte toldkontoret i Athen (Grækenland) med hensyn til de samme udførselstransaktioner inden for EU endvidere to »punktafgiftsansættelser«, hvorved den ulovlige overgang til forbrug på græsk område af ethanol, som Silcompa havde afsendt til »tomme« selskaber, konstateredes. Dette toldkontor baserede sig ifølge parterne i hovedsagen på strafferetlig efterforskning, der gav anledning til dom afsagt i første instans, som fastlagde, at varerne reelt var ankommet til de græske aktører og ulovligt overgået til forbrug.
- 30 Den 31. januar 2005 fremsatte de græske skatte- og afgiftsmyndigheder i medfør af artikel 6, stk. 1, i direktiv 76/308 en anmodning om bistand til Agenzia til inddrivelse af kravene vedrørende de pågældende punktafgifter.
- 31 Den 13. september 2005 forkyndte Agenzia i egenskab af den kompetente myndighed, der anmodes om bistand, i henhold til artikel 5 i lovdekret nr. 69/2003 to betalingspåkrav for Silcompa med anmodning om betaling i mindelighed af beløbene 10 280 291,66 EUR (påkrav RP 05/14) og 64 218,25 EUR (påkrav RP 05/12), hvilke er genstand for tvisten i hovedsagen.
- 32 Sagen anlagt af Silcompa til prøvelse af disse betalingspåkrav ved Commissione tributaria provinciale di Roma (retten i første instans i skatte- og afgiftsretlige sager i provinsen Rom, Italien) blev afvist, hvorefter Commissione tributaria regionale del Lazio (appeldomstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i regionen Lazio, Italien) gav Silcompa medhold i dette selskabs appel, hvorved det påberåbte sig de græske myndigheders manglende forkyndelse af »forudgående retsakter« og manglende begrundelse af de nævnte betalingspåkrav, for så vidt som de sidstnævnte savnede oplysninger om de sager, der parallelt hermed var blevet indledt i Italien om inddrivelse af punktafgifter på de samme udførselstransaktioner.
- 33 Agenzia har iværksat kassationsappel ved Corte suprema di cassazione (kassationsdomstol, Italien).
- 34 Den forelæggende ret ønsker bl.a. oplyst, hvorvidt en »eventuel fordobling af afgiftskravet« er en mulighed i en sag vedrørende eksekutionsproceduren indledt inden for rammerne af den gensidige bistand ved inddrivelse af fordringer vedrørende punktafgifter, idet krav baseret på de samme punktafgiftsudløsende omstændigheder er blevet fremsat parallelt i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmoder om bistand, befinder sig, og i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig.
- 35 Den forelæggende ret har anført – samtidig med, at den har medgivet, at det følger af artikel 12 i direktiv 76/308, at det, når indsigelsen vedrører eksekutionsforanstaltninger, der er truffet i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig, er den kompetente instans i denne medlemsstat, som sagen skal indbringes for, mens det, når indsigelsen vedrører fordringen eller det dokument, der hjemler ret til eksekution, er den kompetente instans i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmoder om bistand, befinder sig, som sagen skal indbringes for – at i henhold til artikel 20, stk. 4, i direktiv 92/12 godtgøres den oprindeligt erlagte punktafgift i en medlemsstat, hvis det påvises, i hvilken medlemsstat overtrædelsen eller uregelmæssigheden faktisk har fundet sted. En sådan fastlæggelse af den medlemsstat, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden faktisk har fundet sted, skal ifølge nævnte bestemmelse imidlertid ske senest tre år efter datoen for ledsagedokumentets udarbejdelse, en frist, som i den foreliggende sag for længst ville være udløbet.
- 36 I denne henseende ønsker den forelæggende ret navnlig oplyst, om de betingelser, der er fastsat i artikel 20 i direktiv 92/12, såsom det sted, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden har fundet sted, ligeledes skal prøves under inddrivelsesforretningen som fastsat i artikel 12, stk. 3, i direktiv 76/308, og som tager sigte på at gennemføre en anmodning om bistand indgivet på grundlag af dette direktivs artikel 6, stk. 1, i hvert fald under de særlige omstændigheder, som kendetegner hovedsagen. Der er ifølge denne ret tale om en prøvelse, som hverken synes at vedrøre fordringen eller det

udenlandske krav, således som det er fastsat i artikel 12, stk. 1, i direktiv 76/308, men som vedrører lovligheden af anmodningen om bistand, og følgelig lovligheden af alle foranstaltninger til eksekution af denne fordring.

- 37 På denne baggrund har Corte suprema di cassazione (kassationsdomstol) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»[Skal] artikel 12, stk. 3, i [direktiv 76/308], sammenholdt med artikel 20 i [direktiv 92/12], fortolkes således, at kriteriet om det sted (hvor varen reelt er overgået til forbrug), hvor en overtrædelse eller uregelmæssighed faktisk er blevet begået, kan være genstand for vurdering i en sag anlagt til prøvelse af eksekutionsforanstaltninger, og i givet fald inden for hvilke grænser, såfremt samme krav, der som i den foreliggende tvist er baseret på samme udførselstransaktioner, fremsættes særskilt mod det afgiftspligtige selskab af den medlemsstat, der anmoder om bistand, og af den medlemsstat, der anmodes om bistand, og hvis der i den sidstnævnte medlemsstat samtidigt verserer både sagen til prøvelse af det nationale krav og sagen til prøvelse af eksekutionsforretningen på vegne af den anden medlemsstat, idet denne vurdering kan være til hinder for anmodningen om bistand og i konsekvens heraf for samtlige eksekutionsforanstaltninger?«

Retsforhandlingerne for Domstolen

- 38 Domstolen sendte den 22. oktober 2019 en anmodning om oplysninger til den forelæggende ret vedrørende de faktiske og retlige omstændigheder i tvisten i hovedsagen.
- 39 Den 31. december 2019 besvarede den forelæggende ret denne anmodning om oplysninger.
- 40 Retsmødet, der skulle have været afholdt den 26. marts 2020, blev aflyst som følge af sundhedskrisen og den usikkerhed, som den førte med sig med hensyn til det tidspunkt, hvor Domstolen kunne genoptage sin judicielle virksomhed under normale forhold, og de spørgsmål, der var blevet stillet til mundtlig besvarelse, blev ændret til spørgsmål til skriftlig besvarelse. Den italienske, den spanske og den svenske regering samt Europa-Kommissionen har besvaret de stillede spørgsmål inden for den frist, som Domstolen fastsatte.

Det præjudicielle spørgsmål

- 41 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 12, stk. 3, i direktiv 76/308, sammenholdt med artikel 20 i direktiv 92/12, skal fortolkes således, at i forbindelse med et søgsmål om indsigelse, der vedrører eksekutionsforanstaltninger, der er truffet i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig, kan den kompetente instans i denne medlemsstat give afslag på en anmodning om inddrivelse af punktafgifter, som er fremsat af de kompetente myndigheder i en anden medlemsstat, for så vidt angår varer, der uretmæssigt har forladt en suspensionsordning som omhandlet i artikel 6, stk. 1, i direktiv 92/12, på grundlag af de samme udførselstransaktioner, der allerede er genstand for inddrivelse af punktafgifter i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig.
- 42 På grundlag af uregelmæssigheder begået under samme serie udførselstransaktioner med punktafgiftssuspension i perioden 1995-1996 anså myndighederne i to medlemsstater, dvs. Den Italienske Republik og Den Helleniske Republik, sig i den foreliggende sag for kompetente i henhold til artikel 20 i direktiv 92/12 til at inddrive punktafgifter af disse transaktioner.
- 43 I denne henseende bemærkes indledningsvis, at direktiv 76/308 blev ophævet og kodificeret ved Rådets direktiv 2008/55/EF af 26. maj 2008 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med visse bidrag, afgifter, skatter og andre foranstaltninger (EUT 2008, L 150, s. 28), som for sin del blev

ophævet ved og erstattet af Rådets direktiv 2010/24/EU af 16. marts 2010 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter, afgifter og andre foranstaltninger (EUT 2010, L 84, s. 1). Endvidere blev direktiv 92/12 ophævet ved og erstattet af 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). Henset til tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen skal den foreliggende præjudicielle forelæggelse imidlertid behandles på grundlag af direktiv 76/308 og 92/12.

- 44 Hvad for det første angår direktiv 92/12 tilsigter dette direktiv at fastlægge en række regler vedrørende oplægning eller opbevaring af, omsætning af og kontrol med punktafgiftspligtige varer såsom alkohol og alkoholholdige drikkevarer som omhandlet i artikel 3, stk. 1, heri, og navnlig, således som det fremgår af fjerde betragtning hertil, at sikre, at vilkårene for punktafgiftens forfald er de samme i alle medlemsstater. Denne harmonisering gør det principielt muligt at ophæve dobbeltbeskatning i forbindelserne mellem medlemsstaterne (jf. i denne retning dom af 5.3.2015, Prankl, C-175/14, EU:C:2015:142, præmis 20 og den deri nævnte retspraksis).
- 45 I denne henseende tager artikel 20 i direktiv 92/12 bl.a. sigte på at bestemme, hvilken medlemsstat der alene har kompetence til at opkræve punktafgifter af de pågældende varer, når der under forsendelsen finder uregelmæssigheder eller overtrædelser sted (jf. i denne retning dom af 12.12.2002, Cipriani, C-395/00, EU:C:2002:751, præmis 46, og af 13.12.2007, BATIG, C-374/06, EU:C:2007:788, præmis 44).
- 46 Den afgiftsudløsende handling som omhandlet i direktiv 92/12 er i henhold til direktivets artikel 5, stk. 1, fremstilling på EU's område af punktafgiftspligtige varer eller indførsel af sådanne varer til dette område (dom af 5.4.2001, Van de Water, C-325/99, EU:C:2001:201, præmis 29).
- 47 Derimod forfalder punktafgiften i medfør af artikel 6, stk. 1, i direktiv 92/12 bl.a. ved punktafgiftspligtige varers overgang til forbrug. I henhold til dette direktivs artikel 6, stk. 1, andet afsnit, litra a), omfatter dette begreb ligeledes ethvert tilfælde, herunder uretmæssig, hvor en vare forlader en suspensionsordning som defineret i nævnte direktivs artikel 4, litra c) (jf. i denne retning dom af 5.4.2001, Van de Water, C-325/99, EU:C:2001:201, præmis 30, 31 og 34-36, af 12.12.2002, Cipriani, C-395/00, EU:C:2002:751, præmis 42 og 43, og af 13.12.2007, BATIG, C-374/06, EU:C:2007:788, præmis 29).
- 48 I henhold til artikel 4, litra c), i direktiv 92/12 er suspensionsordningen en afgiftsordning, der anvendes på fremstilling, forarbejdning, oplægning og omsætning af varer, hvor punktafgifterne er suspenderet.
- 49 En sådan ordning er kendetegnet ved, at de punktafgifter, der er pålagt de varer, som henhører under denne ordning, endnu ikke er forfaldne, selv om den afgiftsudløsende omstændighed allerede er indtruffet. Denne ordning indebærer således, at det tidspunkt, hvor punktafgiften for afgiftspligtige varer forfalder til betaling, udsættes, indtil en af forfaldsbetingelserne, såsom den, der er beskrevet i nærværende doms præmis 47, er opfyldt (jf. analogt dom af 28.1.2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, præmis 22 og den deri nævnte retspraksis).
- 50 I medfør af artikel 15, stk. 1, i direktiv 92/12 skal omsætningen af punktafgiftspligtige varer under suspensionsordning principielt finde sted mellem afgiftsoplag som defineret i dette direktivs artikel 4, litra b), og drives af godkendte oplagshavere som omhandlet i direktivets artikel 4, litra a).
- 51 Det følger af nævnte direktivs artikel 15, stk. 4, at det ansvar, der påhviler den godkendte oplagshaver, der afsender varerne, først kan bortfalde, når der forelægges dokumentation for, at varerne er overgået til modtageren, f.eks. ved hjælp af det i artikel 18 omhandlede ledsagedokument på de betingelser, der er fastsat i artikel 19, jf. dog artikel 20 heri.

- 52 EU-lovgiver har således givet den godkendte oplagshaver en central rolle i forbindelse med proceduren med forsendelse af punktafgiftspligtige varer under suspensionsordning, hvilket fører til en ordning, hvorefter den godkendte oplagshaver hæfter for alle de risici, der er forbundet med denne omsætning. Denne oplagshaver er følgelig udpeget som den, der skal betale punktafgifterne, hvis der har fundet uregelmæssigheder eller overtrædelser sted i forbindelse med omsætningen, som medfører deres forfald. Der er således tale om objektiv hæftelse, som endvidere ikke beror på oplagshaverens godtgjorte eller formodede culpøse adfærd, men på dennes deltagelse i en økonomisk virksomhed (jf. i denne retning dom af 2.6.2016, Kapnoviomichania Karelia, C-81/15, EU:C:2016:398, præmis 31 og 32).
- 53 I det tilfælde, hvor der i forbindelse med omsætning af varer har fundet uregelmæssigheder eller overtrædelser sted, som medfører punktafgiftens forfald, giver artikel 20, stk. 1, i direktiv 92/12 beføjelsen til at opkræve punktafgifter til den medlemsstat, hvor der er begået en overtrædelse eller uregelmæssighed.
- 54 Hvis det sted, hvor en overtrædelse eller uregelmæssighed har fundet sted, derimod ikke kan fastslås, opstiller dette direktivs artikel 20, stk. 2 og 3, nogle formodninger for så vidt angår fastlæggelsen af dette sted, henholdsvis til fordel for den medlemsstat, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden er blevet konstateret, eller, når de punktafgiftspligtige varer ikke når frem til deres bestemmelsessted, og det ikke er muligt at fastslå, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden har fundet sted, til fordel for »afgangsmedlemsstaten«.
- 55 Som Kommissionen har gjort opmærksom på, og således som generaladvokaten har anført i punkt 54 i forslaget til afgørelse, fastsætter artikel 20, stk. 4, i direktiv 92/12 i øvrigt en »korrigerende« mekanisme, som gør det muligt at påvise, i hvilken medlemsstat overtrædelsen eller uregelmæssigheden faktisk har fundet sted, indtil tre år efter datoen for ledsagedokumentets udarbejdelse i overensstemmelse med direktivets artikel 18, stk. 1, og artikel 19, stk. 1. Når der er fremlagt bevis for, at inddrivelsen har fundet sted, godtgøres den punktafgift, der oprindeligt er opkrævet af en anden medlemsstat, på grundlag af dette direktivs artikel 20, stk. 2 og 3.
- 56 Denne korrigerende mekanisme, som er fastsat i artikel 20, stk. 4, i direktiv 92/12, tager følgelig ikke sigte på en situation med en kompetencekonflikt mellem på den ene side en medlemsstat, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden har fundet sted i forbindelse med omsætning af punktafgiftspligtige varer, som medfører punktafgiftens forfald, og på den anden side en medlemsstat, hvor disse varers overgang til forbrug efterfølgende finder sted, men det tilfælde, hvor det er klart, at det sted, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden faktisk har fundet sted, befinder sig i en anden medlemsstat end den oprindeligt fastlagte, således som generaladvokaten i det væsentlige har anført i punkt 63 i forslaget til afgørelse.
- 57 I den foreliggende sag, og således som det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, konstaterede de italienske toldmyndigheder i januar 2000 den manglende afslutning af suspensionsordningen som omhandlet i artikel 19, stk. 3, i direktiv 92/12, for så vidt som de ledsagedokumenter, som Silcompa havde modtaget med hensyn til leveringer af fremsendte varer, var behæftet med uregelmæssigheder, for så vidt som stemplerne fra toldkontoret i Korinth (Grækenland), der var anbragt herpå, var falske.
- 58 Forelæggelsesafgørelsen præciserer imidlertid ikke, om disse toldmyndigheder med henblik på inddrivelsen af punktafgiften faktisk kunne påvise, at uregelmæssigheden bestående i anbringelse af falske græske toldstempler fandt sted i Italien for at kunne støtte sig på artikel 20, stk. 1, i direktiv 92/12, eller om de skulle anvende en af de formodninger, der er fastsat i dette direktivs artikel 20, stk. 2 og 3.
- 59 Endvidere, og således som generaladvokaten har anført i punkt 62 i forslaget til afgørelse, råder Domstolen ikke over konkrete oplysninger, som gør det muligt at vurdere, om der er begået overtrædelser eller uregelmæssigheder på en anden medlemsstats område end Den Italienske Republiks område. Den ulovlige afsætning på det græske område af den ethanol, som Silcompa havde afsendt,

skal ganske vist betragtes som en overtrædelse eller uregelmæssighed i forbindelse med de pågældende varer, men den kan også anses for kun at være en konsekvens af den overtrædelse eller uregelmæssighed, der tidligere var begået i Italien, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

- 60 På grundlag af en sådan fastlæggelse kan der opstilles to hypoteser.
- 61 Den første hypotese vedrører den situation, hvor der foreligger mere end én overtrædelse eller uregelmæssighed.
- 62 I et sådant tilfælde, hvor flere på hinanden følgende overtrædelser eller uregelmæssigheder er blevet begået på flere medlemsstaters område, anser to eller endog flere medlemsstater sig på grundlag af direktiv 92/12 for kompetente til at opkræve punktafgifter, som følger af en overtrædelse eller uregelmæssighed begået på deres respektive områder.
- 63 Domstolen har ikke desto mindre fastslået, at det ikke med rette kan gøres gældende, at EU-lovgiver havde til hensigt at lægge vægt på forebyggelse af misbrug og svig ved generelt at tillade alle medlemsstater, der er berørt af en uretmæssig transport af punktafgiftspligtige varer, at opkræve punktafgift (jf. i denne retning dom af 5.3.2015, Prankl, C-175/14, EU:C:2015:142, præmis 27).
- 64 I en situation, hvor varer uretmæssigt har forladt suspensionsordningen i en medlemsstat, hvilket i henhold til artikel 6, stk. 1, litra a), i direktiv 92/12 medfører overgangen til forbrug af punktafgiftspligtige varer, og efterfølgende den reelle overgang til forbrug i en anden medlemsstat, kan det tilsvarende ikke antages, at denne sidstnævnte medlemsstat ligeledes kan opkræve punktafgifter for så vidt angår de samme udførselstransaktioner.
- 65 Således som generaladvokaten har anført i punkt 56 i forslaget til afgørelse, kan overgangen til forbrug af punktafgiftspligtige varer i overensstemmelse med den generelle opbygning af direktiv 92/12 kun have fundet sted en enkelt gang. Heraf følger, at selv om der i praksis kan være begået flere på hinanden følgende overtrædelser eller uregelmæssigheder i forskellige medlemsstater i forbindelse med omsætningen af den samme punktafgiftspligtige vare, er det således kun den første overtrædelse eller uregelmæssighed – dvs. den, der har medført, at varer, som er i omsætning, forlader suspensionsordningen for punktafgifter – der skal tages i betragtning med henblik på anvendelsen af dette direktivs artikel 20, for så vidt som en sådan overtrædelse eller en sådan uregelmæssighed har bevirket, at varerne overgår til forbrug som omhandlet i direktivets artikel 6.
- 66 Den anden hypotese omhandler den situation, hvor myndighederne i en medlemsstat baserer sig på en af formodningerne i artikel 20, stk. 2 og 3, i direktiv 92/12, og hvor myndighederne i en anden medlemsstat konstaterer, at overtrædelsen eller uregelmæssigheden faktisk har fundet sted i sidstnævnte medlemsstat. I et sådant tilfælde anvender myndighederne i disse medlemsstater den korrigerende mekanisme, som er omhandlet i dette direktivs artikel 20, stk. 4, i direktiv 92/12, under overholdelse af de betingelser, der er fastsat med henblik herpå, inden for en frist på tre år efter datoen for ledsagedokumentets udarbejdelse i overensstemmelse med nævnte direktivs artikel 18, stk. 1, og artikel 19, stk. 1.
- 67 Når først denne frist på tre år er udløbet, kan ingen anden medlemsstat end den, som baserede sig på en af de formodninger, der er fastsat i artikel 20, stk. 2 og 3, i direktiv 92/12, længere gyldigt påberåbe sig den kompetence, som er fastsat i direktivets artikel 20, stk. 4.
- 68 Hvad for det andet angår direktiv 76/308 bemærkes først, at dette direktiv fastsætter fælles regler om gensidig bistand for at sikre inddrivelse af fordringer i forbindelse med visse afgifter, bidrag og skatter (jf. i denne retning dom af 18.10.2012, X, C-498/10, EU:C:2012:635, præmis 44 og den deri nævnte retspraksis).

- 69 I medfør af dets artikel 2, litra f), finder nævnte direktiv bl.a. anvendelse på punktafgifter på alkohol og alkoholholdige drikkevarer.
- 70 Hvad dernæst angår reglerne for den gensidige bistand til inddrivelse af fordringer i forbindelse med bl.a. punktafgifter bemærkes, at artikel 12, stk. 1 og 3, i direktiv 76/308 fastsætter en kompetencefordeling mellem instanserne i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmoder om bistand, befinder sig, og instanserne i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig, for påkendelse af indsigelser vedrørende henholdsvis fordringen eller eksekutionsgrundlaget herfor og eksekutionsforanstaltninger (jf. i denne retning dom af 14.1.2010, Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, præmis 37).
- 71 Denne kompetencefordeling er en naturlig følge af, at fordringen og eksekutionsgrundlaget herfor er stiftet og oprettet på grundlag af gældende ret i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmoder om bistand, befinder sig, mens den myndighed, der anmodes om bistand, med hensyn til eksekutionsforanstaltningerne i den medlemsstat, i hvilken den befinder sig, i henhold til artikel 5 og 6 i direktiv 76/308 anvender de bestemmelser, der er fastsat i dennes nationale ret for tilsvarende foranstaltninger, idet denne myndighed er bedst i stand til at vurdere lovligheden af en foranstaltning ifølge dens nationale ret (dom af 14.1.2010, Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, præmis 40).
- 72 Det er derfor, at det dokument, der hjemler ret til eksekution af fordringen, i henhold til artikel 8, stk. 1, i direktiv 76/308 anerkendes uden videre og behandles automatisk som et dokument, der hjemler ret til eksekution i den medlemsstat, hvori den myndighed, som anmodes om bistand, befinder sig (jf. i denne retning dom af 14.1.2010, Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, præmis 36).
- 73 Den nævnte kompetencefordeling er ligeledes et udtryk for princippet om gensidig tillid mellem de pågældende nationale myndigheder (jf. analogt for så vidt angår direktiv 2010/24 dom af 26.4.2018, Donnellan, C-34/17, EU:C:2018:282, præmis 40-46).
- 74 Det følger heraf, således som generaladvokaten har anført i punkt 76 og 77 i forslaget til afgørelse, at myndighederne i den medlemsstat, der anmodes om bistand, ikke kan ændre vurderingen foretaget af myndighederne i den medlemsstat, der anmoder om bistand, om det sted, hvor uregelmæssigheden eller overtrædelsen har fundet sted, idet en sådan vurdering er en del af selve genstanden for den fordring, som den medlemsstat, der anmoder om bistand, anmoder om inddrivelse af, og således henhører under sidstnævnte medlemsstats kompetence alene.
- 75 Det bemærkes imidlertid for det første, at direktiv 76/308 og den dertilhørende retspraksis ikke vedrører en situation som den i hovedsagen omhandlede, hvor der er gjort to konkurrerende krav gældende, der i det væsentlige baserer sig på de samme udførselstransaktioner, det ene konstateret af en instans i en medlemsstat, hvori den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig, og det andet konstateret af en instans i en medlemsstat, hvori den myndighed, der anmoder om bistand, befinder sig, og som i den førstnævnte medlemsstat er genstand for en national behandling. Reglerne om kompetencefordelingen i en sådan situation er nemlig fastsat i direktiv 92/12.
- 76 For det andet bemærkes, at Domstolen har fastslået, at instanserne i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig, undtagelsesvis vil være beføjet til at prøve, om fuldbyrdelsen af dokumentet bl.a. vil kunne skade denne medlemsstats offentlige orden, og i givet fald til at give afslag på helt eller delvist at yde bistand eller stille visse betingelser for at yde bistanden (jf. i denne retning dom af 14.1.2010, Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, præmis 42, og af 26.4.2018, Donnellan, C-34/17, EU:C:2018:282, præmis 47).
- 77 På grund af den nationale behandling, som i henhold til artikel 6 og 8 i direktiv 76/308 skal finde anvendelse på den fordring, for hvilken der er fremsat en anmodning om inddrivelse, samt på det dokument, der hjemler ret til eksekution af denne fordring, er det nemlig vanskeligt at forestille sig, at et sådant dokument fuldbyrdes i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmodes om bistand,

befinder sig, hvis denne eksekution vil være i strid med denne medlemsstats grundlæggende retsprincipper (jf. i denne retning dom af 14.1.2010, Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, præmis 43, og for så vidt angår direktiv 2010/24 dom af 26.4.2018, Donnellan, C-34/17, EU:C:2018:282, præmis 48).

- 78 Uanset denne nationale behandling er det ligeledes vanskeligt at forestille sig, at det dokument, der hjemler ret til eksekution af fordringen, fuldbyrdes i den medlemsstat, hvori den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig, hvis denne eksekution vil føre til en situation, hvor der i strid med direktiv 92/12 kan ske en dobbelttopkrævning af punktafgifter, som i det væsentlige påhviler de samme transaktioner vedrørende de samme varer.
- 79 For at undgå, at en sådan situation opstår, er det nødvendigt at give den kompetente myndighed i samme medlemsstat mulighed for at afslå at fuldbyrde dette dokument.
- 80 En modsat løsning ville være ensbetydende med at anerkende, at der i samme nationale system sideløbende kunne eksistere to endelige afgørelser om beskatning af samme punktafgiftspligtige varer, idet den ene baserer sig på det tilfælde, hvor varer uretmæssigt har forladt suspensionsordningen, og den anden baserer sig på deres efterfølgende overgang til forbrug.
- 81 For så vidt som det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at sagen baseret på, at varerne uretmæssigt har forladt suspensionsordningen, og sagen vedrørende anmodningen om bistand stadig verserer, skal den forelæggende ret i første omgang principielt udsætte afgørelsen om sagen vedrørende anmodningen om bistand, indtil der træffes afgørelse i sagen om det tilfælde, at varerne uretmæssigt har forladt suspensionsordningen, og det er i anden omgang således kun, hvis der i den medlemsstat, der anmodes om bistand, foreligger en endelig retsafgørelse om beskatning af de samme punktafgiftspligtige varer som dem, der er omfattet af eksekutionsdokumentet fra den medlemsstat, der anmoder om bistand, at denne ret kan afslå at yde bistand.
- 82 Denne fortolkning kan ikke ændres af den omstændighed, at Domstolen i præmis 55 i dom af 13. december 2007, BATIG (C-374/06, EU:C:2007:788), fastslog, at selv om direktiv 92/12 faktisk har til formål at harmonisere fremgangsmåden med hensyn til opkrævning af punktafgift, idet det forfølger det dobbelte formål om effektiv opkrævning af punktafgift i en enkelt medlemsstat, som er den stat, hvor varerne overgår til forbrug, har EU-lovgiver ikke ophøjet hensynet til at undgå dobbeltbeskatning til et absolut princip.
- 83 Sådanne formål hænger nemlig sammen med den særlige faktiske kontekst i den sag, der gav anledning til denne dom, som vedrørte et tilfælde, hvor varer, som var blevet påført afgiftsmærker i »afgangsmedlemsstaten«, ulovligt forlod en suspensionsordning, idet de blev stjålet, og hvor afgiftsmærkerne, således som det fremgår af nævnte doms præmis 32, har en iboende værdi, der adskiller dem fra papirer, der blot attesterer betaling til afgiftsmyndighederne i den medlemsstat, hvor mærkerne er udstedt, af et bestemt pengebeløb (jf. i denne retning dom af 5.3.2015, Prankl, C-175/14, EU:C:2015:142, præmis 28 og 29).
- 84 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at artikel 12, stk. 3, i direktiv 76/308, sammenholdt med artikel 20 i direktiv 92/12, skal fortolkes således, at i forbindelse med et søgsmål om indsigelse, der vedrører eksekutionsforanstaltninger, der er truffet i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig, kan den kompetente instans i denne medlemsstat give afslag på en anmodning om inddrivelse af punktafgifter, som er fremsat af de kompetente myndigheder i en anden medlemsstat, for så vidt angår varer, der uretmæssigt har forladt en suspensionsordning som omhandlet i artikel 6, stk. 1, i direktiv 92/12, når denne anmodning er baseret på forhold, der vedrører de samme udførselstransaktioner, som allerede er genstand for inddrivelse af punktafgifter i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig.

Sagsomkostninger

- 85 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 (Femte Afdeling) for ret:

Artikel 12, stk. 3, i Rådets direktiv 76/308/EØF af 15. marts 1976 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med visse bidrag, afgifter, skatter og andre foranstaltninger, som ændret ved Rådets direktiv 2001/44/EF af 15. juni 2001, sammenholdt med artikel 20 i Rådets direktiv 92/12/EØF af 25. februar 1992 om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed, som ændret ved Rådets direktiv 92/108/EØF af 14. december 1992, skal fortolkes således, at i forbindelse med et søgsmål om indsigelse, der vedrører eksekutionsforanstaltninger, der er truffet i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig, kan den kompetente instans i denne medlemsstat give afslag på en anmodning om inddrivelse af punktafgifter, som er fremsat af de kompetente myndigheder i en anden medlemsstat, for så vidt angår varer, der uretmæssigt har forladt en suspensionsordning som omhandlet i artikel 6, stk. 1, i direktiv 92/12, som ændret ved direktiv 92/108, når denne anmodning er baseret på forhold, der vedrører de samme udførselstransaktioner, som allerede er genstand for inddrivelse af punktafgifter i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig.

Underskrifter