



Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (nionde avdelningen)

den 17 oktober 2019*

”Begäran om förhandsavgörande – Punktskatt – Direktiv 2008/118/EG – Artiklarna 8 och 38 – Person som är skyldig att betala punktskatt till följd av olaglig införsel av varor i en medlemsstat – Begrepp – Bolag som har civilrättsligt ansvar för handlingar som utförts av dess företagsledare”

I mål C-579/18,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Cour d’appel de Liège (Appellationsdomstolen i Liège, Belgien) genom beslut av den 6 september 2018, som inkom till domstolen den 17 september 2018, i målet

Ministère public,

Ministre des Finances du Royaume de Belgique

mot

QC,

Comida paralela 12,

meddelar

DOMSTOLEN (nionde avdelningen)

sammansatt av tillförordnade avdelningsordföranden D. Šváby samt domarna K. Jürimäe och N. Piçarra (referent),

generaladvokat: H. Saugmandsgaard Øe,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Belgiens regering, genom J.-C. Halleux, P. Cottin och C. Pochet, samtliga i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom M. Kocjan och C. Perrin, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

* Rättegångsspråk: franska.

följande

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 79 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen (EUT L 269, 2013, s. 1) (nedan kallad tullkodexen).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan den belgiska åklagarmyndigheten och Konungariket Belgiens finansminister, å ena sidan, och QC och bolaget Comida paralela 12 (nedan kallat Comida paralela), å andra sidan, angående fastställandet av den person som är betalningsskyldig för punktskatt som förfallit till betalning till följd av olaglig införsel av varor i Belgien.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

- 3 I artikel 79.1 i tullkodexen definieras begreppet ”Tullskuld som uppkommer genom bristande efterlevnad”. I punkt 2 i nämnda artikel fastställs den tidpunkt vid vilken en sådan skuld ska anses uppkomma och i punkterna 3 och 4 identifieras gäldenären.
- 4 I artikel 8 i rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG (EUT L 9, 2009, s.12) föreskrivs följande:

”1. Skyldig att betala punktskatt som förfallit till betalning är

- a) när det gäller punktskattepliktiga varor som avviker från ett uppskovsförfarande enligt artikel 7.2 a
 - i) den godkände upplagshavaren, den registrerade mottagaren eller någon annan person som frisläpper eller på vars vägnar de punktskattepliktiga varorna frisläpps från uppskovsförfarandet eller, vid en otillåtet frisläppande från skatteupplaget, varje annan person som deltagit i detta frisläppande,
 - ii) händelse av en oegentlighet under flyttning av punktskattepliktiga varor enligt ett uppskovsförfarande i enlighet med vad som fastställs i artikel 10.1, 10.2 och 10.4: den godkända upplagshavaren, den registrerade avsändaren eller varje annan person som ställt garanti för betalningen enligt artikel 18.1 och 18.2 eller varje annan person som medverkat i den otillåtna avvikelser och som var medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att denna avvikelse var otillåten,
- a) när det gäller innehav av punktskattepliktiga varor som avses i artikel 7.2 b: den person som innehar de punktskattepliktiga varorna eller varje annan person som varit del i innehavet [av] dem,

...

2. Om flera personer är skyldiga att betala en punktskatteskuld, ska de solidariskt ansvara för denna skuld.”

- 5 I artikel 33 i direktivet föreskrivs följande:

”1. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 36.1 ska punktskattepliktiga varor som redan frisläppts för konsumtion i en medlemsstat och som innehåses för kommersiella syften i en annan medlemsstat för att levereras eller användas där, beläggas med punktskatt som ska tas ut i denna andra medlemsstat.

Med innehav i kommersiellt syfte avses i denna artikel innehav av punktskattepliktiga varor av en annan person än en enskild person eller av en enskild person av andra orsaker än för dennes eget bruk och som transporteras av denne i enlighet med artikel 32.

2. Villkoren för skattskyldighet och den skattesats som ska tillämpas ska vara de som är i kraft den dag då skattskyldighet inträder i den andra medlemsstaten.

3. Betalningsskyldig för punktskatten ska, i de fall som anges i punkt 1, vara antingen den person som verkställt leveransen eller som innehar de varor som är avsedda att levereras, eller den person till vilken varorna levererats i den andra medlemsstaten.

4. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 38 ska punktskattepliktiga varor som redan frisläppts för konsumtion i en medlemsstat och flyttas inom [Europeiska unionen] i kommersiellt syfte, inte anses innehas för sådant syfte förrän de kommer fram till destinationsmedlemsstaten, förutsatt att de flyttas med stöd av de förfaranden som anges i artikel 34.

...

- 6 Enligt artikel 38.3 i nämnda direktiv ska "[p]unktskatten ... betalas av den person som ställt garanti för betalning av skatten enligt artikel 34.2 a eller artikel 36.4 a och av varje person som medverkat i oegentligheten".

Belgisk rätt

- 7 I artikel 265 i loi générale sur les douanes et accises (den allmänna tull- och punktskattelagen) av den 18 juli 1977 (*Moniteur belge* av den 21 september 1977) (nedan kallad den allmänna tull- och punktskattelagen) föreskrivs att "fysiska eller juridiska personer ska vara civilrättsligt och solidariskt ansvariga för böter och avgifter som följer av fällande domar som meddelats med stöd av lagar om tullar och punktskatter mot deras anställda eller förvaltare, företagsledare eller likvidatorer för brott som de har begått i denna egenskap".
- 8 I artikel 266 i denna lag föreskrivs att "om inte annat föreskrivs i särskilda lagar och utan inverkan på böter och beslag till förmån för statskassan ska brottslingar och deras medhjälpare och de personer som är ansvariga för brottet vara solidariskt ansvariga för betalning av de tullar och avgifter som staten har eller skulle ha gått miste om genom bedrägeri samt eventuell dröjsmålsränta".
- 9 I loi relative au régime général d'accise (lagen om allmänna regler för punktskatt) av den 22 december 2009 (*Moniteur belge* av den 31 december 2009) föreskrivs att allmänna regler för punktskatt ska fastställas "med förbehåll för tillämpning av de regler som fastställts i [den allmänna tull- och punktskattelagen]".
- 10 I samma lag preciseras att när en oegentlighet har begåtts i Belgien i samband med att punktskattepliktiga varor har flyttats är "den fysiska eller juridiska person som garanterat betalningen, ... eller var och en som har deltagit i oegentligheten" skyldig att betala punktskatten.

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

- 11 Comida paralela är ett bolag som har bildats enligt spansk rätt och vars verksamhetsföremål är handel med drycker. QC är bolagets verkställande direktör.

- 12 Bolaget och QC klandras för att under åren 2012 och 2013 olagligt ha infört drycker till Belgien, vilka redan hade släppts för konsumtion i en annan medlemsstat, utan att dessa varor har åtföljts av ett förenklat följedokument eller ett garantiintyg och utan att bolaget och QC har betalat punktskatt och förpackningsavgiften.
- 13 Genom dom av den 18 maj 2017 ålade Tribunal correctionnel de Liège (Brottmålsdomstolen i Liège, Belgien) Comida paralela och QC att solidariskt betala punktskatten, de särskilda punktskatterna och förpackningsavgiften jämte dröjsmålsränta, samt att, i syfte att möjliggöra konfiskering, inkomma med den mängd drycker som hade "importerats bedrägligt" eller att betala motsvarande värde. Därutöver påförde nämnda domstol Comida paralela böter. Bolaget överklagade domen till den hänskjutande domstolen.
- 14 I dom av den 17 september 2018 frikände denna domstol Comida paralela i straffrättsligt hänseende med motiveringen att bolaget endast var ett bulvanföretag som hade gjort det möjligt för QC att genomföra bedrägeri i eget intresse. Den hänskjutande domstolen preciserade, med avseende på den belgiska lagstiftningen, att en juridisk person inte kan ådra sig straffrättsligt ansvar på grund av en handling som ett organ har utfört vid utövandet av sitt uppdrag, om denna handling enbart har vidtagits i organets intresse och till skada för den juridiska personen.
- 15 Den hänskjutande domstolen har emellertid påpekat att Comida paralela, trots att det frikändes i straffrättsligt hänseende, fortfarande är civilrättsligt ansvarigt, på grundval av artiklarna 265 och 266 i den allmänna tull- och punktskattelagen, i egenskap av solidariskt betalningsansvarig för uppbörden av tullskulden. Enligt den hänskjutande domstolen är det emellertid inte förenligt med tullkodexen att ett bolag är skyldigt att betala en tullskuld som uppkommit genom att bolagets verkställande direktör olagligt har infört varor från en medlemsstat i unionen till Belgien.
- 16 Mot denna bakgrund beslutade Cour d'appel de Liège (Appellationsdomstolen i Liège, Belgien) att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till EU-domstolen:
- "Ska artikel 79 i [tullkodexen] tolkas så, att den utgör hinder för nationell lagstiftning, såsom den som genomförts genom artikel 266 i [den allmänna tull- och punktskattelagen], enligt vilken, i händelse av olaglig införsel till unionens tullområde av varor som omfattas av importtull, den person som är civilrättsligt ansvarig för den person som har begått denna överträdelse, i vilken den civilrättsligt ansvariga personen inte har deltagit, är solidariskt betalningsskyldig för den uppkomna tullskulden?"

Huruvida tolkningsfrågan kan tas upp till sakprövning

- 17 Den belgiska regeringen anser att förevarande begäran om förhandsavgörande inte kan tas upp till sakprövning, dels eftersom den fråga som ställts inte är relevant för lösningen av tvisten i det nationella målet, dels eftersom den faktiska och rättsliga bakgrunden till tvisten samt skälen för begäran om förhandsavgörande inte har angetts med tillräcklig precision.
- 18 Det ska inledningsvis erinras om att tolkningsfrågor som ställs till domstolen presumeras vara relevanta (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 december 2018, Wightman m.fl., C-621/18, EU:C:2018:999, punkt 27). Domstolen är följaktligen i princip skyldig att meddela ett förhandsavgörande när de frågor som ställts avser tolkningen av en unionsbestämmelse (se, för ett liknande resonemang, dom av den 7 februari 2019, Escribano Vindel, C-49/18, EU:C:2019:106, punkt 24).

- 19 Det ankommer följaktligen uteslutande på de nationella domstolarna, vid vilka tvisten anhängiggjorts och som har ansvaret för det rättsliga avgörandet, att mot bakgrund av de särskilda omständigheterna i varje enskilt mål bedöma såväl om ett förhandsavgörande är nödvändigt för att döma i saken som relevansen av de frågor som ställs till domstolen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 7 februari 2019, *Escribano Vindel*, C-49/18, EU:C:2019:106, punkt 24).
- 20 En begäran om förhandsavgörande kan emellertid avvisas då det är uppenbart att den begärda tolkningen av en unionsregel inte har något samband med de verkliga omständigheterna eller saken i det nationella målet eller då EU-domstolen inte har tillgång till sådana uppgifter om de faktiska eller rättsliga omständigheterna som är nödvändiga för att kunna ge ett användbart svar på de frågor som ställts till den (dom av den 10 december 2018, *Wightman m.fl.*, C-621/18, EU:C:2018:999, punkt 27).
- 21 Den samarbetsanda som ska råda i förhållandet mellan nationella domstolar och EU-domstolen i ett mål om förhandsavgörande innebär vidare att den omständigheten att den hänskjutande domstolen inte har fastställt vissa relevanta omständigheter eller samband som behövs inte nödvändigtvis leder till att begäran om förhandsavgörande ska avvisas, om EU-domstolen, trots dessa brister, med beaktande av de uppgifter som framgår av handlingarna i målet anser sig kunna ge ett användbart svar till den hänskjutande domstolen (dom av den 27 oktober 2016, *Audace m.fl.*, C-114/15, EU:C:2016:813, punkt 38).
- 22 Det ska dessutom påpekas att domstolen förvisso inte är behörig när det är uppenbart att den unionsrättsliga bestämmelse som ska tolkas inte är tillämplig (se, bland annat, dom av den 1 oktober 2009, *Woningstichting Sint Servatius*, C-567/07, EU:C:2009:593, punkt 43). Domstolen kan dock, i syfte att ge den nationella domstol som har ställt en tolkningsfråga ett användbart svar, behöva ta hänsyn till unionsrättsliga normer som den nationella domstolen inte har hänvisat till i den fråga som ställts (dom av den 13 oktober 2016, *M. och S.*, C-303/15, EU:C:2016:771, punkt 16, och dom av den 16 maj 2019, *Plessers*, C-509/17, EU:C:2019:424, punkt 32).
- 23 Vad för det första gäller frågan huruvida den av den hänskjutande domstolen begärda tolkningen har samband med de verkliga omständigheterna eller föremålet för tvisten i målet vid den nationella domstolen, kan det inte förnekas, såsom den belgiska regeringen och Europeiska kommissionen har påpekat, att tullkodexen, vars tolkning har begärts, inte är tillämplig eftersom de varor som olagligen förts in i Belgien redan hade släppts för konsumtion i en annan medlemsstat.
- 24 Det framgår emellertid av de uppgifter som den hänskjutande domstolen har lämnat till EU-domstolen att *Comida paralela* och *QC* har dömts att betala punktskatt och inte tullar, eftersom det är fråga om varor som har införts olagligt i en medlemsstat efter att redan ha släppts för konsumtion i en annan medlemsstat. Av begäran om förhandsavgörande kan således slutsatsen dras att den tolkning som den hänskjutande domstolen har begärt avser direktiv 2008/118.
- 25 Vad för det andra gäller den hänskjutande domstolens redogörelse för de faktiska och rättsliga omständigheterna, konstaterar EU-domstolen att samtliga rättegångsdeltagare som har inkommit med yttranden har kunnat identifiera den rättsfråga som den hänskjutande domstolen har ställt. På samma sätt har sistnämnda domstol, även om beslutet om hänskjutande inte anger den rättsliga ramen som sådan, redogjort för innehållet i tillämpliga nationella bestämmelser. EU-domstolen förfogar således över tillräckliga uppgifter om de faktiska och rättsliga omständigheterna för att kunna ge ett användbart svar till den hänskjutande domstolen.
- 26 Mot bakgrund av det ovanstående finner domstolen att begäran om förhandsavgörande kan upptas till prövning.

Prövning av tolkningsfrågan

- 27 Den hänskjutande domstolen har begärt att domstolen ska tolka tullkodexen.
- 28 Såsom framgår av punkterna 23 och 24 ovan skulle detta emellertid få till följd att domstolen tolkade en unionsbestämmelse som inte är avsedd att reglera de faktiska omständigheterna i målet vid den nationella domstolen.
- 29 För att kunna lämna ett användbart svar till den hänskjutande domstolen ska domstolen följaktligen omformulera den fråga som har hänskjutits (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 maj 2019, Plessers, C-509/17, EU:C:2019:424, punkt 32).
- 30 Domstolen påpekar i detta avseende att även om nämnda fråga inte uttryckligen avser artiklarna 8 och 38 i direktiv 2008/118 är dessa, i den mån de berör de personer som är skyldiga att betala punktskatt som förfallit till betalning till följd av att varor som redan släppts för konsumtion i en medlemsstat olagligen har införts i en annan medlemsstat, relevanta för det svar som ska lämnas till den hänskjutande domstolen.
- 31 Under dessa omständigheter ska den ställda frågan omformuleras på så sätt att den syftar till att få klarhet i huruvida artiklarna 8 och 38 i direktiv 2008/118 ska tolkas så, att de utgör hinder för sådan nationell lagstiftning som den som är i fråga i det nationella målet, enligt vilken, i händelse av olaglig införsel till en medlemsstat av punktskattepliktiga varor som redan har släppts för konsumtion i en annan medlemsstat, en juridisk person som är civilrättsligt ansvarig för brott som dess verkställande direktör har begått, är solidariskt betalningsskyldig för punktskatten.
- 32 Det ska i detta avseende för det första påpekas att avsnitt 5 i direktiv 2008/118, som endast består av artikel 38, avser oegentligheter som har begåtts i samband med flyttning av punktskattepliktiga varor. I artikel 38.3 i detta direktiv anges att punktskatten under sådana omständigheter ska betalas av den person som ställt garanti för betalning av skatten enligt artikel 34.2 a eller artikel 36.4 a och av varje person som medverkat i oegentligheten.
- 33 Såsom kommissionen har påpekat åtföljdes i det nationella målet inte de varor som infördes i Belgien av ett garantiintyg, varför det är omöjligt att kräva betalning av punktskatten från en garant i den mening som avses i artikel 34 eller artikel 36 i direktiv 2008/118.
- 34 Det ska för det andra påpekas att den av lagstiftaren i artikel 38.3 i direktivet valda ordalydelsen ”varje person som har deltagit i oegentligheten”, inte gör det möjligt att utesluta att ett bolag och dess verkställande direktör ska anses ha deltagit i en och samma oegentlighet och följaktligen är solidariskt betalningsansvariga för punktskatten.
- 35 För det första utesluter användningen av begreppet ”person”, utan närmare precisering, i princip inte att även en juridisk person avses. På samma sätt innebär det obestämda adjektivet ”varje” att fall där flera personer deltar i en och samma oegentlighet kan omfattas.
- 36 Denna bokstavstolkning, enligt vilken det är möjligt att hålla en juridisk person solidariskt betalningsansvarig för punktskatten, eventuellt tillsammans med andra personer som har deltagit i en och samma oegentlighet, stöds av artikel 8 i direktiv 2008/118, där de personer som är skyldiga att betala punktskatt som förfallit till betalning definieras. Om flera personer är skyldiga att betala en punktskatteskuld ska de nämligen enligt artikel 8.2 i nämnda direktiv ansvara solidariskt för denna skuld.
- 37 En sådan tolkning bekräftas även av förarbetena till direktiv 2008/118. Som kommissionen har påpekat begränsade det ursprungliga förslaget till detta direktiv förteckningen över de personer som var skyldiga att betala punktskatt, för det fall varor olagligen hade införts till en medlemsstat, till enbart

de personer som hade garanterat betalningen av denna skatt. Europeiska unionens råd ville emellertid utvidga denna förteckning till att omfatta ”varje person som medverkat i oegentligheten”, vilket framgår av artikel 38.3 i direktivet. Genom att välja denna ordalydelse hade unionslagstiftaren således för avsikt att brett definiera de personer som kan vara skyldiga att betala punktskatt vid oegentligheter och på ett sätt som i största möjliga utsträckning säkerställer uppbörden av dessa skatter.

- 38 För det andra ska det fastställas huruvida villkoret om medverkan i oegentligheten i artikel 38.3 i direktiv 2008/118 gör det möjligt att inkludera en juridisk eller fysisk person enbart med anledning av personens egenskap som uppdragsgivare.
- 39 Det ska i detta hänseende understrykas att det i artikel 8.1 a ii i direktiv 2008/118 föreskrivs att, i händelse av en oegentlighet under flyttning av punktskattepliktiga varor enligt ett uppskovsförfarande är varje person som medverkat i den otillåtna avvikelsen och som var medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att denna avvikelse var otillåten skyldig att betala punktskatt som förfallit till betalning. Detta andra villkor, som är jämförbart med kravet på uppsåt, har emellertid inte använts av unionslagstiftaren i artikel 38.3 i detta direktiv.
- 40 Eftersom artikel 38.3 i direktiv 2008/118 inte närmare preciserar begreppet person som har medverkat i oegentligheten, kan en juridisk person följaktligen anses vara betalningsskyldig för punktskatt på grund av en fysisk persons handlande när den sistnämnda personen har handlat i egenskap av anställd hos den förstnämnda personen
- 41 Det framgår således av beslutet om hänskjutande att i det nationella målet har det faktum att QC agerade i eget intresse och till förfång för sin arbetsgivare endast betydelse i straffrättsligt hänseende och inte på det civilrättsliga planet i målet vid den nationella domstolen. Det har för övrigt inte bestritts att QC agerade inom ramen för sina arbetsuppgifter och företagets verksamhetsföremål.
- 42 Som den belgiska regeringen har påpekat kan ett bolag som det berörda i det nationella målet, som inte uppfyller de föreskrivna formkraven, under alla omständigheter, med beaktande av de skyldigheter som följer av artikel 33 i direktiv 2008/118, betraktas som ”en person som medverkat i oegentligheten” i den mening som avses i artikel 38 i direktivet.
- 43 Tolkningsfrågan ska således besvaras enligt följande. Artikel 38 i direktiv 2008/118, jämförd med artikel 8.2 i detta direktiv, ska tolkas så, att den inte utgör hinder för sådan nationell lagstiftning som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, enligt vilken, i händelse av olaglig införsel till en medlemsstat av punktskattepliktiga varor som redan har släppts för konsumtion i en annan medlemsstat, en juridisk person som är civilrättsligt ansvarig för brott som dess verkställande direktör har begått, är solidariskt betalningsskyldig för punktskatten.
- 44 En sådan tolkning påverkar inte den möjlighet som eventuellt föreskrivs i nationell rätt för uppdragsgivaren, som är solidariskt betalningsskyldig för punktskatten, att väcka regresstalan mot den anställda person som förklarats straffansvarig för omständigheterna i fråga.

Rättegångskostnader

- 45 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (nionde avdelningen) följande:

Artikel 38 i rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, jämförd med artikel 8.2 i detta direktiv, ska tolkas så, att den inte utgör hinder för sådan nationell lagstiftning som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, enligt vilken, i händelse av olaglig införsel till en medlemsstat av punktskattepliktiga varor som redan har släppts för konsumtion i en annan medlemsstat, en juridisk person som är civilrättsligt ansvarig för brott som dess verkställande direktör har begått, är solidariskt betalningsskyldig för punktskatten.

Underskrifter