



# Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (fjärde avdelningen)

den 23 mars 2023\*

”Begäran om förhandsavgörande – Punktskatter – Direktiv 2008/118/EG – Artikel 16.1 – Godkännande som skatteupplagshavare för punktskattepliktiga varor – Godkännandet har vid två tillfällen efter varandra tillfälligt återkallats – Straffrättslig karaktär – Artiklarna 48 och 50 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna – Principen om oskuldspresumtion – Principen ne bis in idem – Proportionalitet”

I mål C-412/21,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Tribunalul Satu Mare (Distriktsdomstolen i Satu Mare, Rumänien) genom beslut av den 9 juni 2021, som inkom till domstolen den 6 juli 2021, i målet

**Dual Prod SRL**

mot

**Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca – Comisia regională pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate,**

meddelar

DOMSTOLEN (fjärde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden C. Lycourgos (referent) samt domarna L.S. Rossi, J.-C. Bonichot, S. Rodin och O. Spineanu-Matei,

generaladvokat: A.M. Collins,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Dual Prod SRL, genom D. Pătrăuș, A. Șandru och T.D. Vidrean-Căpușan, avocați,
- Rumäniens regering, genom E. Gane och A. Wellman, båda i egenskap av ombud,

\* Rättegångsspråk: rumänska.

- Italiens regering, genom G. Palmieri, i egenskap av ombud, biträdd av G. Galluzzo, avvocato dello Stato,
  - Europeiska kommissionen, genom A. Armenia och J. Jokubauskaitė, båda i egenskap av ombud,
- och efter att den 20 oktober 2022 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,  
följande

### **Dom**

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 16.1 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) samt av artiklarna 48 och 50 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna (nedan kallad stadgan).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan Dual Prod SRL och Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca – Comisia regională pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate (Regionala generaldirektoratet för offentliga finanser i Cluj-Napoca – Regionala myndigheten för godkännanden avseende punktskattepliktiga varor, Rumänien). Målet rör bland annat upphävande av myndighetens beslut att tillfälligt återkalla Dual Prods godkännande som skatteupplagshavare för punktskattepliktiga varor.

### **Tillämpliga bestämmelser**

#### ***Unionsrätt***

- 3 I skälen 15 och 16 i direktiv 2008/118 angavs följande:
  - ”(15) Eftersom kontroller måste genomföras i produktions- och lagringsanläggningar för att se till att förfallna skattebelopp betalas är det nödvändigt att behålla ett system med upplag som godkänts av de behöriga myndigheterna, för att underlätta sådana kontroller.
  - (16) Det är också nödvändigt att fastställa krav som godkända upplagshavare och näringsidkare utan ställning som godkända [upplagshavare] ska uppfylla.”
- 4 I artikel 1.1 i direktiv 2008/118 föreskrevs följande:

”I detta direktiv fastställs allmänna regler för punktskatt som direkt eller indirekt drabbar konsumtion av följande varor, nedan kallade punktskattepliktiga varor.

...

b) Alkohol och alkoholdrycker som omfattas av [rådets direktiv 92/83/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på alkohol och alkoholdrycker (EGT L 316, 1992, s. 21; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 100) och rådets direktiv 92/84/EEG av den 19 oktober 1992 om tillnärmning av punktskattesatser på alkohol och alkoholdrycker (EGT L 316, 1992, s. 29; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 108)].

...”

5 I artikel 4 i direktiv 2008/118 föreskrevs följande:

”I detta direktiv och dess genomförandebestämmelser avses med

1. *godkänd upplagshavare*: en fysisk eller juridisk person som av en medlemsstats behöriga myndigheter fått tillstånd att i sin affärsverksamhet tillverka, bearbeta, förvara, ta emot eller avsända punktskattepliktiga varor, enligt ett uppskovsförfarande i ett skatteupplag,

...

7. *uppskovsförfarande*: en skatteordning som tillämpas på tillverkning, bearbetning, förvaring eller flyttning av punktskattepliktiga varor som inte omfattas av ett suspensivt tullförfarande eller ett suspensivt tullarrangemang, varvid punktskatten är vilande,

...

11. *skatteupplag*: en plats där varor som är belagda med punktskatt tillverkas, bearbetas, förvaras, mottas eller avsänds enligt ett uppskovsförfarande av en godkänd upplagshavare i dennes affärsverksamhet under de särskilda villkor som fastställts av de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där skatteupplaget är beläget.”

6 I artikel 15 i direktiv 2008/118 föreskrevs följande:

”1. Varje medlemsstat ska fastställa sina egna regler i fråga om tillverkning, bearbetning och förvaring av punktskattepliktiga varor, om inte annat följer av detta direktiv.

2. Tillverkningen, bearbetningen och förvaringen av punktskattepliktiga varor för vilka punktskatt inte har betalats ska äga rum i ett skatteupplag.”

7 I artikel 16 i direktiv 2008/118 föreskrevs följande:

”1. En godkänd upplagshavares öppnande och drift av ett skatteupplag ska godkännas av de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där skatteupplaget är beläget.

Godkännandet ska ske på de villkor som myndigheterna har rätt att fastställa för att förhindra eventuellt skatteundandragande eller missbruk.

2. En godkänd upplagshavare ska

...

b) rätta sig efter de krav som fastställts av den medlemsstat inom vars territorium skatteupplaget är beläget,

...

d) när flyttningen avslutas föra in alla punktskattepliktiga varor som flyttas under ett uppskovsförfarande i sitt skatteupplag samt föra in dem i sina räkenskaper, utom i de fall där artikel 17.2 tillämpas,

e) samtycka till all övervakning och alla varulagerinventeringar.

...”.

### ***Rumänsk rätt***

8 I artikel 364.1 d i Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal (lag nr 227/2015 om införande av skattelagen) av den 8 september 2015 (*Monitorul Oficial al României*, del I, nr 688 av den 10 september 2015) (nedan kallad skattelagen) föreskrivs följande:

”Den behöriga myndigheten ska bevilja godkännande av skatteupplag för en inrättning endast om följande villkor är uppfyllda:

...

d) Fysiska personer som bedriver sin verksamhet i egenskap av godkända upplagshavare får inte vara oförmögna att utöva sin verksamhet och får inte genom lagakraftvunnen dom ha dömts till fängelse, böter eller villkorlig dom för följande brott:

...

12. Brott enligt denna lag.”

9 I artikel 369.3 i skattelagen föreskrivs följande:

”På förslag av tillsynsorganen får den behöriga myndigheten tillfälligt återkalla ett godkännande av ett skatteupplag

...

b) för en period av en till tolv månader, om det konstateras att upplagshavaren har begått något av de brott som avses i artikel 452.1 b–e, g och i,

c) till dess att brottmålet avgjorts genom lagakraftvunnen dom, i fall där åtal har väckts för brott som avses i artikel 364.1 d,

...”.

10 I artikel 452 i skattelagen föreskrivs följande:

”1) Följande utgör brott enligt denna lag:

...

h) Innehav, utanför skatteupplaget, eller saluföring i Rumänien av punktskattepliktiga varor som omfattas av märkningsskyldighet enligt denna avdelning, i fall där varorna antingen inte är märkta eller är felaktigt märkta eller märkta med falska märken, utöver gränsen på 10 000 cigaretter, 400 cigariller (med en vikt av högst 3 gram per styck), 200 cigarrer (med en vikt över 3 gram per styck), 1 kilogram röktaobak, 40 liter etylalkohol, 200 liter spritdrycker, 300 liter mellanprodukter, 300 liter andra jästa drycker än öl och vin.

i) Användning av flyttbara ledningar och rör, elastiska slangar eller andra liknande ledningar, användning av okalibrerade tankar och att före mätare installera ledningar eller kranar med hjälp av vilka alkohol eller destillat kan tappas utan att mätas med mätaren.

...

(3) Den behöriga tillsynsmyndigheten ska, vid konstaterade överträdelser av bestämmelserna i punkt 1 b–e, g och i, besluta att verksamheten ska upphöra, att anläggningen ska förseglas i enlighet med de tekniska förfarandena för stängning av en anläggning och översända tillsynsprotokollet till den skattemyndighet som har utfärdat tillståndet tillsammans med förslaget om att tillfälligt återkalla godkännandet av skatteupplaget.”

### **Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna**

11 Dual Prod är ett bolag bildat enligt rumänsk rätt som har tillstånd att bedriva verksamhet inom området för tillverkning av alkohol och alkoholdrycker som omfattas av punktskatt.

12 Den 1 augusti 2018 genomfördes en husrannsakan i Dual Prods lokaler.

13 Till följd av denna husrannsakan inleddes ett så kallat straffrättsligt *in rem*-förfarande (nedan kallat brottmålet) på grund av misstankar om brott mot artikel 452.1 h) och i) i skattelagen bestående i dels bortskaffande och innehav, utanför skatteupplaget, av mer än 40 liter etylalkohol med en alkoholhalt på minst 96 volymprocent, dels montering av ett rör på produktionsanläggningen.

14 Den behöriga förvaltningsmyndigheten beslutade den 5 september 2018 att med stöd av artikel 369.3 b i skattelagen tillfälligt återkalla Dual Prods godkännande som skatteupplagshavare för punktskattepliktiga varor. Återkallelsetiden bestämdes till tolv månader. Myndigheten tolkade denna bestämmelse på så sätt att den gör det möjligt att besluta om sådan tillfällig återkallelse enbart på grund av misstankar om brott mot lagstiftningen om punktskattepliktiga varor.

15 Dual Prod överklagade beslutet av den 5 september 2018 till Curtea de Apel Oradea (Appellationsdomstolen i Oradea, Rumänien). Denna domstol beslutade den 13 december 2019 att förkorta den tillfälliga återkallelsen till åtta månader, eftersom den fann att det var uppenbart oproportionerligt att föreskriva den maximala återkallelsetiden enligt artikel 369.3 b i skattelagen. Återkallelsetiden på åtta månader verkställdes i sin helhet.

- 16 Den 21 oktober 2020 väcktes åtal mot Dual Prod, till följd av husrannsakan den 1 augusti 2018. Den behöriga förvaltningsmyndigheten beslutade därefter återigen, med stöd av artikel 369.3 c i skattelagen, att tillfälligt återkalla Dual Prods godkännande som skatteupplagshavare för punktskattepliktiga varor till dess att brottmålet avgjorts genom lagakraftvunnen dom. Dual Prod överklagade detta beslut till den hänskjutande domstolen, Tribunalul Satu Mare (Distriktsdomstolen i Satu Mare, Rumänien).
- 17 Den hänskjutande domstolen har i sin begäran om förhandsavgörande anfört följande. Direktiv 2008/118 innehåller allmänna bestämmelser om godkännande av skatteupplag. Principen om oskuldspresumtion och principen *ne bis in idem* enligt artiklarna 48.1 och 50 i stadgan kan därför vara relevanta i förevarande fall.
- 18 Den första frågan som uppkommer i detta avseende är huruvida principen om oskuldspresumtion enligt artikel 48.1 i stadgan utgör hinder för att en förvaltningsmyndighet beslutar att tills vidare återkalla en juridisk persons godkännande som skatteupplagshavare för punktskattepliktiga varor enbart på grund av misstankar om att den juridiska personen har begått ett brott och innan brottmålet har avgjorts genom lagakraftvunnen dom.
- 19 Det ska här påpekas dels att den tillfälliga återkallelsen av det godkännande som beviljats Dual Prod förefaller tyda på att bolaget anses vara skyldigt till de brott det misstänks ha begått, dels att brottmålet nu har pågått i mer än tre år.
- 20 Den andra frågan som uppkommer är huruvida det är förenligt med principen *ne bis in idem* enligt artikel 50 i stadgan att ådöma en juridisk person två påföljder av samma slag för samma gärning inom ramen för ett skatteförfarande, enbart av det skälet att handläggningen av ett parallellt pågående brottmål har nått en viss punkt.
- 21 Det är mot denna bakgrund som Tribunalul Satu Mare (Distriktsdomstolen i Satu Mare) har beslutat att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till EU-domstolen:
  - ”1) Kan principen om oskuldspresumtion i artikel 48.1 i stadgan, jämförd med artikel 16.1 i direktiv 2008/118, tolkas på så sätt att de utgör hinder för ett rättsläge som det nu aktuella, som innebär att ett förvaltningsbeslut om tillfällig återkallelse av ett godkännande som alkoholtillverkare kan fattas enbart på grund av brottsmisstankar i ett pågående brottmål som inte avgjorts genom lagakraftvunnen dom?
  - 2) Kan bestämmelserna om principen *ne bis in idem* i artikel 50 i stadgan, jämförda med artikel 16.1 i direktiv 2008/118, tolkas på så sätt att de utgör hinder för en rättslig situation som den nu aktuella, som innebär att en och samma person för samma gärning kan ådömas två påföljder av samma slag (tillfällig återkallelse av godkännande som alkoholtillverkare) som enbart skiljer sig åt vad gäller återkallelsetiden?”

## **Prövning av tolkningsfrågorna**

### ***Inledande synpunkter***

- 22 EU-domstolen vill inledningsvis påpeka följande. Tillämpningsområdet för stadgan, när det gäller medlemsstaternas åtgärder, definieras i artikel 51.1 i stadgan, enligt vilken bestämmelserna i stadgan riktar sig till medlemsstaterna när dessa tillämpar unionsrätten. Artikel 51.1 i stadgan

bekräftat EU-domstolens fasta praxis enligt vilken de grundläggande rättigheter som garanteras i unionens rättsordning är tillämpliga i samtliga fall som regleras av unionsrätten, men inte i andra fall (dom av den 19 november 2019, A.K. m.fl. (Oavhängigheten hos avdelningen för disciplinära mål vid högsta domstolen), C-585/18, C-624/18 och C-625/18, EU:C:2019:982, punkt 78 och där angiven rättspraxis).

- 23 Vad beträffar det nu aktuella fallet framgår det av begäran om förhandsavgörande att den behöriga förvaltningsmyndigheten, parallellt med att ett brottmål inleddes till följd av husrannsakan i Dual Prods lokaler, beslutade att med stöd av artikel 369.3 b i skattelagen tillfälligt återkalla bolagets godkännande som skatteupplagshavare för punktskattepliktiga varor under en tolv månadersperiod. Återkallelsetiden förkortades till åtta månader efter att Dual Prod hade överklagat detta beslut. När denna tid hade löpt ut beslutade nämnda myndighet, med stöd av artikel 369.3 c i skattelagen, att på nytt återkalla samma godkännande, denna gång tills vidare, av det skälet att åtal nu hade väckts mot Dual Prod i nämnda brottmål.
- 24 Av detta följer att de i det nationella målet aktuella återkallelsebesluten fattades med anledning av Dual Prods påstådda åsidosättanden av de skyldigheter som enligt rumänsk lagstiftning åligger godkända skatteupplagshavare för punktskattepliktiga varor, i syfte att förhindra alla former av skatteundandragande eller missbruk.
- 25 I detta avseende ska det erinras om följande. Direktiv 2008/118 syftar till att inrätta ett allmänt harmoniserat system för punktskatter och inom direktivets tillämpningsområde utgör förebyggande av bedrägeri och missbruk i allmänhet ett gemensamt mål för såväl unionsrätten som medlemsstaternas rättsordningar. Det kan nämligen konstateras dels att medlemsstaterna har ett berättigat intresse av att vidta lämpliga åtgärder för att skydda sina ekonomiska intressen, dels att bekämpande av skatteundandragande, skatteflykt och eventuellt missbruk är ett mål som eftersträvas med direktivet. Detta finner stöd i skälen 15 och 16 samt i artikel 16 i direktivet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 13 januari 2022, MONO, C-326/20, EU:C:2022:7, punkterna 28 och 32, och där angiven rättspraxis).
- 26 I fall där en medlemsstat tillfälligt återkallar det godkännande som krävs för att driva ett skatteupplag, i den mening som avses i direktiv 2008/118, på grund av misstankar om brott mot lagstiftningen om punktskattepliktiga varor, ska medlemsstaten följaktligen anses tillämpa direktivet och därmed unionsrätten, i den mening som avses i artikel 51.1 i stadgan, och är därmed skyldig att iakttä bestämmelserna i stadgan.
- 27 EU-domstolen vill här efter påpeka följande. Det ankommer i sista hand på den hänskjutande domstolen att bedöma huruvida de två återkallelser av godkännande som är aktuella i det nationella målet kan kvalificeras som ”påföljder av straffrättslig karaktär” vid tillämpningen av artiklarna 48.1 och 50 i stadgan. Det ska emellertid erinras om att tre kriterier är relevanta i detta avseende. Det första kriteriet är den rättsliga kvalificeringen av lagöverträdelsen i nationell rätt, det andra kriteriet är överträdelsens art och det tredje kriteriet är strängheten i den påföljd som den berörde kan ådömas (se, för ett liknande resonemang, dom av den 5 juni 2012, Bonda, C-489/10, EU:C:2012:319, punkt 37, och dom av den 22 mars 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punkt 25).
- 28 När det gäller det första kriteriet kan det konstateras att de nu aktuella återkallelserna inte förefaller kvalificeras som straffrättsliga åtgärder i rumänsk rätt.

- 29 Det ska dock påpekas att tillämpningen av de bestämmelser i stadgan som skyddar personer som står anklagade för brott inte endast är begränsad till sådana förfaranden och påföljder som betraktas som straffrättsliga enligt nationell rätt, utan den omfattar – oavsett kvalificeringen i nationell rätt – även förfaranden och påföljder som ska anses ha en straffrättslig karaktär sett till de två andra kriterierna i punkt 27 ovan (dom av den 20 mars 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, punkt 30).
- 30 När det gäller det andra kriteriet, som rör lagöverträdelsens art, ska det påpekas att det innebär att det ska prövas huruvida den aktuella åtgärden bland annat har ett repressivt syfte, varvid den omständigheten att åtgärden även har ett förebyggande syfte inte i sig kan anses innebära att den förlorar sin karaktär av straffrättslig påföljd. Straffrättsliga påföljder är nämligen till sin natur sådana att de syftar till att både beivra och förebygga olagliga handlingar. En åtgärd som inskränker sig till att gottgöra den skada som den aktuella lagöverträdelsen har medfört är däremot inte av straffrättslig karaktär (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 juni 2021, Latvijas Republikas Saeima (Prickning), C-439/19, EU:C:2021:504, punkt 89).
- 31 Vad gäller det nu aktuella fallet kan det konstateras att återkallelserna av Dual Prods godkännande har beslutats parallellt med ett straffrättsligt förfarande och att de inte är avsedda att gottgöra den skada som brottet har medfört.
- 32 Det ska emellertid även påpekas att återkallelserna omfattas av den ordning för flyttning av punktskattepliktiga varor under punktskatteuppskov som införts genom direktiv 2008/118, i vilken skatteupplagshavare har en central roll (se, för ett liknande resonemang, dom av den 2 juni 2016, Kapnoviomichania Karelia, C-81/15, EU:C:2016:398, punkt 31). Det framgår nämligen av beslutet om hänskjutande att återkallelse av godkännande är en åtgärd som endast kan vidtas mot näringsidkare som är godkända skatteupplagshavare för punktskattebelagda varor, i den mening som avses i artiklarna 15 och 16 i direktivet, och att åtgärden syftar till att tillfälligt frånta näringsidkarna de fördelar som följer av ett sådant godkännande.
- 33 Det nu sagda innebär att de i det nationella målet aktuella återkallelserna av godkännande är åtgärder som inte riktar sig till allmänheten generellt, utan till en avgränsad personkrets. De näringsidkare som ingår i personkretsen bedriver en verksamhet som är särskilt reglerad i unionsrätten och de är därför skyldiga att uppfylla de villkor som krävs för att erhålla ett godkännande, vilket beviljas av medlemsstaterna och ger dem bestämda rättigheter. Det ankommer således på den hänskjutande domstolen att pröva huruvida de aktuella åtgärderna består i att återkalla möjligheten att åtnjuta dessa rättigheter på grund av att den behöriga förvaltningsmyndigheten har ansett att villkoren för att bevilja godkännande inte längre är uppfyllda eller riskerar att inte längre vara uppfyllda, vilket i sådant fall skulle tala för att åtgärderna inte har ett repressivt syfte.
- 34 En ytterligare omständighet som möjligen talar för detta är att artikel 369.3 b och c i skattelagen inte förefaller innebära att den behöriga förvaltningsmyndigheten är skyldig att besluta om återkallelse av godkännande, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera.
- 35 Vad närmare gäller den första återkallelsen av Dual Prods godkännande, ankommer det även på den hänskjutande domstolen att undersöka skälet till att den behöriga förvaltningsmyndigheten beslutade att återkalla bolagets godkännande för en period på tolv månader, det vill säga den längsta tillåtna återkallelsetiden enligt artikel 369.3 b i skattelagen, och skälet till att den domstol



som prövade Dual Prods överklagande av det första återkallelsebeslutet fann att återkallelsetiden skulle förkortas till åtta månader, för att med ledning av detta kunna avgöra huruvida ett preventivt eller repressivt syfte framgår av beslutsskälerna respektive domskälerna.

- 36 Vad gäller den andra återkallelsen av Dual Prods godkännande, som beslutades med stöd av artikel 369.3 c i skattelagen, ska det påpekas att den återkallelsen gäller tills vidare och upphör att gälla först när brottmålet är avgjort, vilket förefaller vara mer typiskt för en preventiv åtgärd eller en säkerhetsåtgärd än för en repressiv åtgärd.
- 37 När det gäller det tredje kriteriet, som rör påföljdens stränghet, kan följande konstateras. Det står klart att var och en av de två återkallelserna av Dual Prods godkännande kan få negativa ekonomiska konsekvenser för bolaget. Återkallelserna har emellertid ett nära samband med den karaktär av förebyggande åtgärd eller säkerhetsåtgärd som denna typ av åtgärder förefaller ha och de når i princip inte upp till den grad av stränghet som krävs för att de ska kunna anses vara av straffrättslig karaktär, bland annat eftersom de inte hindrar bolaget från att under återkallelsetiden fortsätta att bedriva näringsverksamhet som inte kräver ett godkännande som skatteupplagshavare för punktskattebelagda varor.

### *Den första frågan*

- 38 Såsom framgår av punkt 16 ovan har Dual Prod överklagat det andra återkallelsebeslutet, som fattades med stöd av artikel 369.3 c i skattelagen, till den hänskjutande domstolen och gjort gällande att det är rättsstridigt.
- 39 Den hänskjutande domstolen får således anses ha ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida artikel 48.1 i stadgan ska tolkas på så sätt att den utgör hinder för att ett godkännande som skatteupplagshavare för punktskattepliktiga varor kan återkallas tillfälligt genom ett förvaltningsbeslut till dess att ett brottmål mot den berörda godkända upplagshavaren har avgjorts, enbart av det skälet att åtal har väckts mot denne i detta brottmål.
- 40 Artikel 48.1 i stadgan syftar till att säkerställa vars och ens rätt att inte utpekas eller behandlas som skyldig till ett brott innan skuldfrågan har fastställts (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 juli 2009, Rubach, C-344/08, EU:C:2009:482, punkt 31).
- 41 Denna bestämmelse utgör visserligen i princip inte hinder mot att en förvaltningsmyndighet ådömer en påföljd av straffrättslig karaktär (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 juli 2013, Schindler Holding m.fl./kommissionen, C-501/11 P, EU:C:2013:522, punkt 35). Det är däremot oförenligt med bestämmelsen att en förvaltningsmyndighet beslutar om en påföljd av straffrättslig karaktär utan att dessförinnan ha konstaterat att det skett en överträdelse av en i förväg fastställd rättsregel och gett den berörda personen möjlighet att bevisa sin oskuld, varvid bedömningen i tveksamma fall ska ske till dennes fördel (se, för ett liknande resonemang, dom av den 14 maj 2020, NKT Verwaltung och NKT/kommissionen, C-607/18 P, ej publicerad, EU:C:2020:385, punkterna 234, 235 och 237 samt där angiven rättspraxis).
- 42 Enligt artikel 47 i stadgan krävs dessutom att alla som har ådömts en administrativ påföljd av straffrättslig karaktär har tillgång till ett rättsmedel som gör det möjligt för dem att få denna påföljd prövad av en domstol med behörighet att pröva både sak- och rättsfrågor (dom av den 18 juli 2013, Schindler Holding m.fl./kommissionen, C-501/11 P, EU:C:2013:522, punkterna 32–

35), varvid det därigenom särskilt är möjligt att få till stånd en prövning av att den förvaltningsmyndighet som har ådömt påföljden inte har åsidosatt principen om oskuldspresumtion.

- 43 Det nu sagda innebär följande. Om den hänskjutande domstolen kommer fram till att en sådan återkallelse av godkännande som avses i punkt 39 ovan utgör en straffrättslig påföljd vid tillämpningen av artikel 48.1 i stadgan, innebär detta i sådant fall att principen om oskuldspresumtion enligt denna bestämmelse utgör hinder för att besluta om en sådan återkallelse, i fall där den straffrättsliga skuldfrågan ännu inte har prövats i ett pågående brottmål mot den vars godkännande har återkallats.
- 44 Av det ovan anförda följer att artikel 48.1 i stadgan ska tolkas på så sätt att den utgör hinder för att ett godkännande som skatteupplagshavare för punktskattepliktiga varor kan återkallas tillfälligt genom ett förvaltningsbeslut till dess att ett brottmål mot den berörda godkända upplagshavaren har avgjorts, enbart av det skälet att åtal har väckts mot denne i detta brottmål. Detta gäller dock under förutsättning att återkallelsen av godkännandet utgör en påföljd av straffrättslig karaktär.

### ***Den andra frågan***

#### *Upptagande till prövning*

- 45 Den italienska regeringen tycks hävda att den andra frågan inte kan tas upp till prövning på grund av att den hänskjutande domstolen inte i tillräcklig mån har visat på vilket sätt de omständigheter som låg till grund för de två beslut om återkallelse av godkännande som är aktuella i det nationella målet är identiska. EU-domstolen finner dock att det inte finns fog för detta påstående.
- 46 Redan av skälen till beslutet om hänskjutande och av lydelsen av den andra frågan framgår nämligen klart att det var samma faktiska omständigheter – det vill säga de som fastställts i samband med husrannsakan i Dual Prods lokaler – som låg till grund för båda dessa återkallelsebeslut. Dessa omständigheter gav anledning att misstänka att bolaget hade gjort sig skyldig till brott mot lagstiftningen om punktskattepliktiga varor.
- 47 Huruvida denna bedömning är förenlig med kraven i artikel 50 i stadgan omfattas av prövningen i sak av den andra tolkningsfrågan.

#### *Prövning i sak*

- 48 Den hänskjutande domstolen har ställt den andra frågan för att få klarhet i huruvida artikel 50 i stadgan ska tolkas på så sätt att den utgör hinder för att en påföljd ådöms en juridisk person som för samma gärning redan har ådömts en påföljd av samma slag, men med en annan varaktighet.
- 49 EU-domstolen gör följande bedömning. Principen *ne bis in idem* i artikel 50 i stadgan innebär ett förbud mot såväl dubbel lagföring som dubbla straff, i den mening som avses i artikeln, avseende samma gärning och samma person (dom av den 22 mars 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punkt 24 och där angiven rättspraxis).

- 50 För att kunna avgöra det nationella målet behöver den hänskjutande domstolen således endast ett svar på den andra frågan om det förhåller sig så att var och en av de två i målet aktuella återkallelserna av godkännande är av straffrättslig karaktär, i den mening som avses i nämnda artikel. Detta är en omständighet som det ankommer på den domstolen att kontrollera mot bakgrund av de kriterier som anges i punkterna 27–37 ovan.
- 51 Sedan denna precisering gjorts, vill EU-domstolen inledningsvis erinra om följande. Två villkor måste vara uppfyllda för att principen *ne bis in idem* ska kunna tillämpas, nämligen dels att det finns ett tidigare slutgiltigt avgörande (det så kallade *bis-villkoret*), dels att det tidigare avgörandet och senare lagföringar eller avgöranden avser samma gärning (det så kallade *idem-villkoret*) (dom av den 22 mars 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punkt 28).
- 52 För det första innebär det så kallade *idem-villkoret* att det ska vara fråga om samma gärning, och inte endast en liknande gärning. Med gärningsidentitet avses en helhet av konkreta omständigheter som har sitt ursprung i händelseförlopp som i allt väsentligt är desamma, eftersom de involverar samma gärningsman och är sinsemellan oskiljaktiga i tid och rum (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 mars 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punkterna 36 och 37).
- 53 Vad gäller det nu aktuella fallet konstaterar EU-domstolen i likhet med vad den hänskjutande domstolen själv har påpekat att de två återkallelserna av Dual Prods godkännande har sin grund i samma gärning, nämligen den som fastställts i samband med husrannsakan i bolagets lokaler.
- 54 Det förhållandet att det andra återkallelsebeslutet fattades på grund av att åtal hade väckts mot Dual Prod i ett brottmål föranleder ingen annan bedömning, eftersom det framgår av handlingarna i målet att domstolen i detta brottmål hade att döma över samma gärning som den som fastställts vid husrannsakan.
- 55 För det andra vill EU-domstolen påpeka följande vad gäller det så kallade *bis-villkoret*. För att ett avgörande ska kunna anses utgöra ett avgörande varigenom det skett en slutgiltig prövning av den gärning som är föremål för prövning i ett andra förfarande, krävs inte bara att avgörandet har vunnit laga kraft, utan även att det har meddelats efter en prövning i sak avseende gärningen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 mars 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punkt 29).
- 56 Vad gäller det nu aktuella fallet och frågan huruvida det första beslutet om återkallelse av Dual Prods godkännande kan anses vara slutgiltigt, finner EU-domstolen att den hänskjutande domstolen närmare bestämt måste försäkra sig om att det domstolsavgörande genom vilket återkallelsetiden sattes ned till åtta månader i alla händelser hade vunnit laga kraft vid den tidpunkt då det andra beslutet om återkallelse av Dual Prods godkännande fattades.
- 57 Vad vidare gäller villkoret om att det ska ha skett en prövning i sak avseende gärningen kan följande konstateras. Av rättspraxis från Europeiska domstolen för de mänskliga rättigheterna (nedan kallad Europadomstolen) angående principen *ne bis in idem* framgår att det, i fall där den behöriga myndigheten har ådömt en påföljd på grund av det handlande som läggs den berörda personen till last, är rimligt att anse att myndigheten, innan den fattade sitt beslut, hade gjort en prövning av omständigheterna i ärendet och av frågan huruvida personens handlande var rättsstridigt (se, för ett liknande resonemang, Europadomstolens dom av den 8 juli 2019, Mihalache mot Rumänien, CE:ECHR:2019:0708JUD005401210, § 98).

- 58 Om den hänskjutande domstolen efter att ha prövat de villkor som anges i punkterna 49–57 ovan finner att artikel 50 i stadgan är tillämplig i det nationella målet, innebär detta att den måste slå fast att det utgör en inskränkning i den grundläggande rättighet som garanteras i nämnda artikel att på nu aktuellt sätt två gånger besluta om återkallelse av samma godkännande.
- 59 En sådan inskränkning kan emellertid anses vara rättfärdigad enligt artikel 52.1 i stadgan (dom av den 22 mars 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punkt 40).
- 60 EU-domstolen övergår nu till att pröva vad som gäller i ett sådant fall. Den hänskjutande domstolen måste pröva huruvida samtliga de förutsättningar som anges i artikel 52.1 i stadgan för att medlemsstaterna ska få inskränka den grundläggande rättigheten enligt artikel 50 i stadgan är uppfyllda i förevarande fall.
- 61 Av artikel 52.1 första meningen i stadgan framgår därvid att varje begränsning i utövandet av de rättigheter och friheter som erkänns i stadgan ska vara föreskriven i lag och förenlig med det väsentliga innehållet i dessa rättigheter och friheter. Enligt den andra meningen i samma punkt får begränsningar av nämnda rättigheter och friheter, med beaktande av proportionalitetsprincipen, endast göras om de är nödvändiga och faktiskt svarar mot mål av allmänintresse som erkänns av unionen eller behovet av skydd för andra människors rättigheter och friheter.
- 62 Vad först gäller de förutsättningar som anges i artikel 52.1 första meningen i stadgan ska det påpekas att möjligheten att på nu aktuellt sätt två gånger besluta om återkallelse av samma godkännande förefaller vara föreskriven i lag, det vill säga i artikel 369.3 b och c i den rumänska skattelagen.
- 63 En sådan möjlighet till dubbel lagföring och dubbla straff är endast förenlig med det väsentliga innehållet i artikel 50 i stadgan under förutsättning att den nationella lagstiftningen inte medger att samma gärning lagförs och bestraffas som samma brott eller för att uppnå samma mål, utan endast att dubbel lagföring och dubbla straff är möjligt enligt olika lagstiftningar (dom av den 22 mars 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punkt 43). Det framgår av handlingarna i målet att detta villkor inte förefaller vara uppfyllt i förevarande fall.
- 64 Vad därefter gäller de villkor som anges i artikel 52.1 andra meningen i stadgan, vilka EU-domstolen endast prövar för det fall den hänskjutande domstolen skulle anse att villkoren i den första meningen i denna bestämmelse är uppfyllda, framgår det av handlingarna i målet att den nu aktuella nationella lagstiftningen rent allmänt syftar till att säkerställa en korrekt uppbörd av punktskatter samt att bekämpa skatteundandragande och missbruk.
- 65 Med hänsyn till att detta utgör ett mål av allmänintresse och till den betydelse ett sådant mål har, kan det anses motiverat med dubbel lagföring och dubbla straff under förutsättning att det som eftersträvas med detta utgör komplementära mål – eventuellt avseende olika aspekter av samma överträdelse – som syftar till att uppnå ett övergripande mål av allmänintresse (dom av den 22 mars 2022, Nordzucker m.fl., C-151/20, EU:C:2022:203, punkt 52).
- 66 Proportionalitetsprincipen kräver att den möjlighet till dubbel lagföring och dubbla straff som finns enligt den nationella lagstiftningen inte går utöver vad som är ändamålsenligt och nödvändigt för att uppnå de legitima mål som eftersträvas med lagstiftningen. När det finns flera

ändamålsenliga åtgärder att välja mellan, ska den åtgärd väljas som är minst ingripande, och de vållade olägenheterna får inte vara orimliga i förhållande till de eftersträvade målen (dom av den 22 mars 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punkt 48).

- 67 Vad gäller frågan huruvida en sådan möjlighet till dubbel lagföring och dubbla straff är absolut nödvändig kan följande konstateras. Vid prövningen av denna fråga ska det särskilt bedömas huruvida det finns klara och exakta bestämmelser som gör att det går att förutse vilka handlingar och underlåtenheter som kan bli föremål för dubbel lagföring och dubbla straff och även möjliggör en samordning mellan de olika myndigheterna. Vidare ska det bedömas huruvida de två förfarandena har genomförts på ett tillräckligt samordnat sätt och i ett tillräckligt nära tidsmässigt sammanhang och huruvida den påföljd som eventuellt ådömdes i samband med det tidsmässigt sett första förfarandet har beaktats vid bedömningen av den andra påföljden. På så sätt säkerställs att den belastning som dubbel lagföring och dubbla straff medför för de berörda personerna begränsas till vad som är absolut nödvändigt och att de samlade påföljderna står i proportion till överträdelsernas allvar (dom av den 22 mars 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punkt 51 och där angiven rättspraxis).
- 68 Vad gäller det nu aktuella fallet kan det bland annat konstateras att det av handlingarna i målet inte framgår att den behöriga förvaltningsmyndigheten vid bedömningen av den andra återkallelsen av Dual Prods godkännande beaktade den återkallelsetid som hade beslutats i samband med den första återkallelsen av bolagets godkännande. Detta är en omständighet som är ägnad att påverka den andra återkallelsens proportionalitet, i den mening som avses i artikel 52 i stadgan.
- 69 Det nu sagda innebär att om de två återkallelserna av Dual Prods godkännande ska anses utgöra påföljder av straffrättslig karaktär, kan artikel 50 i stadgan utgöra hinder för den andra återkallelsen av bolagets godkännande, vars lagenlighet bolaget har ifrågasatt i det nationella målet. Detta är en fråga som det ankommer på den hänskjutande domstolen att pröva.
- 70 Till sist vill EU-domstolen göra följande påpekande. Även om den hänskjutande domstolen skulle anse att åtminstone en av de två återkallelserna av Dual Prods godkännande inte utgör en straffrättslig påföljd, när det gäller tillämpningen av artikel 50 i stadgan, och att denna artikel därmed inte i något fall kan utgöra hinder för en kumulation av dessa båda påföljder, är det likväl så, som kommissionen har påpekat, att beslutet om den andra återkallelsen måste iakttä proportionalitetsprincipen, som är en allmän unionsrättslig princip.
- 71 Enligt proportionalitetsprincipen ska medlemsstaterna använda medel som, samtidigt som de gör det möjligt att effektivt uppnå det syfte som eftersträvas med den nationella rätten, inte går utöver vad som är nödvändigt och i minsta möjliga mån motverkar de ändamål och principer som uppställs i den aktuella unionslagstiftningen. Av EU-domstolens praxis framgår därvid närmare att medlemsstaterna, när det finns flera ändamålsenliga åtgärder att välja mellan, ska välja den åtgärd som är minst ingripande och att de vållade olägenheterna inte får vara orimliga i förhållande till de eftersträvade målen (dom av den 13 november 1990, Fedesa m.fl., C-331/88, EU:C:1990:391, punkt 13, och dom av den 13 januari 2022, MONO, C-326/20, EU:C:2022:7, punkt 35 och där angiven rättspraxis).
- 72 EU-domstolen gör i denna del följande bedömning. Den omständigheten att en åtgärd i form av återkallelse av ett godkännande som skatteupplagshavare för punktskattepliktiga varor, som åläggs en juridisk person som misstänks för brott mot de regler som säkerställer en korrekt

uppbörd av punktskatter, fortsätter att gälla under hela den tid som brottmålet mot denna juridiska person pågår, även i fall där brottmålet redan har pågått orimligt länge, kan tyda på ett oproportionerligt ingrepp i den juridiska personens legitima rätt att utöva sin näringsverksamhet.

- 73 Av det ovan anförda följer att artikel 50 i stadgan ska tolkas på så sätt att den inte utgör hinder för att en påföljd av straffrättslig karaktär ådöms en juridisk person för brott mot lagstiftningen om punktskattepliktiga varor, när personen redan för samma gärning har ådömts en påföljd av straffrättslig karaktär genom ett beslut som vunnit laga kraft. Detta gäller dock under förutsättning
- att möjligheten att kumulera dessa båda påföljder föreskrivs i lag,
  - att den nationella lagstiftningen inte medger att samma gärning lagförs och bestraffas som samma brott eller för att uppnå samma mål, utan endast att dubbel lagföring och dubbla straff är möjligt enligt olika lagstiftningar,
  - att det som eftersträvas med den dubbla lagföringen och de dubbla straffen utgör komplementära mål, eventuellt avseende olika aspekter av samma överträdelse, samt
  - att det finns klara och exakta bestämmelser som gör att det går att förutse vilka handlingar och underlåtenheter som kan bli föremål för dubbel lagföring och dubbla straff och även möjliggör en samordning mellan de olika myndigheterna, att de två förfarandena har genomförts på ett tillräckligt samordnat sätt och i ett tillräckligt nära tidsmässigt sammanhang och att den påföljd som eventuellt ådömdes i samband med det tidsmässigt sett första förfarandet har beaktats vid bedömningen av den andra påföljden, på sådant sätt att den belastning som dubbel lagföring och dubbla straff medför för de berörda personerna begränsas till vad som är absolut nödvändigt och att de samlade påföljderna står i proportion till överträdelsernas allvar.

### Rättegångskostnader

- 74 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 (fjärde avdelningen) följande:

- 1) **Artikel 48.1 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna ska tolkas på så sätt att den utgör hinder för att ett godkännande som skatteupplagshavare för punktskattepliktiga varor kan återkallas tillfälligt genom ett förvaltningsbeslut till dess att ett brottmål mot den berörda godkända upplagshavaren har avgjorts, enbart av det skälet att åtal har väckts mot denne i detta brottmål. Detta gäller dock under förutsättning att återkallelsen av godkännandet utgör en påföljd av straffrättslig karaktär.**
- 2) **Artikel 50 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna ska tolkas på så sätt att den inte utgör hinder för att en påföljd av straffrättslig karaktär ådöms en juridisk person för brott mot lagstiftningen om punktskattepliktiga varor, när personen redan för samma gärning har ådömts en påföljd av straffrättslig karaktär genom ett beslut som vunnit laga kraft. Detta gäller dock under förutsättning**

- att möjligheten att kumulera dessa båda påföljder föreskrivs i lag,
- att den nationella lagstiftningen inte medger att samma gärning lagförs och bestraffas som samma brott eller för att uppnå samma mål, utan endast att dubbel lagföring och dubbla straff är möjligt enligt olika lagstiftningar,
- att det som eftersträvas med den dubbla lagföringen och de dubbla straffen utgör komplementära mål, eventuellt avseende olika aspekter av samma överträdelse, samt
- att det finns klara och exakta bestämmelser som gör att det går att förutse vilka handlingar och underlåtenheter som kan bli föremål för dubbel lagföring och dubbla straff och även möjliggör en samordning mellan de olika myndigheterna, att de två förfarandena har genomförts på ett tillräckligt samordnat sätt och i ett tillräckligt nära tidsmässigt sammanhang och att den påföljd som eventuellt ålades i samband med det tidsmässigt sett första förfarandet har beaktats vid bedömningen av den andra påföljden, på sådant sätt att den belastning som dubbel lagföring och dubbla straff medför för de berörda personerna begränsas till vad som är absolut nödvändigt och att de samlade påföljderna står i proportion till överträdelsernas allvar.

Underskrifter