Rättsfallssamlingen

FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT
MANUEL CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA
föredraget den 28 november 2018 [1]

Mål C-567/17

UAB ”Bene Factum”
ytterligare deltagare i rättegången:
Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

(begäran om förhandsavgörande från Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Högsta förvaltningsdomstolen, Litauen))

”Begäran om förhandsavgörande – Punktskatter – Delvis denaturerad alkohol – Skattebefrielse – Varor som inte är avsedda för konsumtion – Varornas formella ändamål – Faktisk konsumtion – Den mottagande medlemsstatens rätt att återkalla den nedsättning som beviljats i en annan medlemsstat – Allvarlig fara för skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk – Förfarande för att återkalla den beviljade nedsättningen”

1. Vissa kosmetiska produkter och munhygienprodukter som tillverkas i Polen med delvis denaturerad alkohol, är befriade från den harmoniserade punktskatt som föreskrivs i direktiv 92/83/EG i Polen. [2] Den hänskjutande domstolen undrar i korthet om denna skattebefrielse fortfarande gäller om produkterna, efter att ha transporterats till Litauen för att säljas där, i detta land konsumeras av vissa individer som alkoholdrycker.

I. Tillämpliga bestämmelser

A. Unionsrätt

1. Direktiv 92/83

2. Artikel 27 har följande lydelse:

”1. Medlemsstaterna skall befria de varor som omfattas av detta direktiv från den harmoniserade punktskatten på villkor som de skall fastställa i syfte att säkerställa en riktig och smidig tillämpning av sådan befrielse och förhindra skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk i följande fall:

…

b) Varorna är denaturerade i enlighet med någon medlemsstats krav och används vid tillverkningen av en vara som inte är avsedd för konsumtion.

1 Originalspråk: spanska.

2 Rådets direktiv 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).

…

5. Om en medlemsstat finner att en vara som har blivit skattebefriad enligt punkt 1 a eller 1 b ovan ger upphov till skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk, får den vägra att medge befrielse eller återkalla den nedsättning som redan beviljats. Medlemsstaten skall genast underrätta kommissionen. Kommissionen skall översända anmälan till de övriga medlemsstaterna inom en månad efter mottagandet. Slutligt beslut skall sedan fattas i enlighet med det förfarande som fastställs i artikel 24 i direktiv 92/12/EEG. Medlemsstaterna är inte förpliktade att ge ett sådant beslut retroaktiv verkan.

…”

2. Direktiv 2008/118[3]

3. I artikel 2 föreskrivs följande:

”Punktskattepliktiga varor ska beläggas med punktskatt vid tidpunkten för

a) tillverkningen, inklusive, i förekommande fall, utvinningen, inom gemenskapens territorium,

b) införseln till gemenskapens territorium.”

4. I artikel 7 föreskrivs följande:

”1. Skattskyldighet för punktskatt inträder när varan släpps för konsumtion och i den medlemsstat där detta sker.

2. Frisläppande för konsumtion ska vid tillämpningen av detta direktiv anses föreligga vid

a) punktskattepliktiga varors avvikelse, även otillåten, från ett uppskovsförfarande,

b) innehav av punktskattepliktiga varor utanför ramen för ett uppskovsförfarande för vilka punktskatt ännu inte har uppburits enligt gällande gemenskapsbestämmelser eller nationell lagstiftning,

c) tillverkning av punktskattepliktiga varor, även otillåten, utanför ramen för ett uppskovsförfarande,

d) import av punktskattepliktiga varor, även otillåten, såvida inte de punktskattepliktiga varorna omedelbart efter importen hänförs till ett uppskovsförfarande.

…”

5. Artikel 33.1 har följande lydelse:

”… punktskattepliktiga varor som redan frisläppts för konsumtion i en medlemsstat och som innehas för kommersiella syften i en annan medlemsstat för att levereras eller användas där, [ska] 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 …”.

3 Rådets direktiv av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG (EUT L 9, 2009, s. 12).

B. Litauisk rätt

1. Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas (lagen om punktskatter)[4]

6. I artikel 27.1.1 föreskrivs att befrielse från punktskatt ska medges ”etylalkohol som har erkänts som denaturerad etylalkohol, vilken är befriad från punktskatt”.

7. Enligt artikel 28.1 i nämnda lag ska ”befrielse från punktskatt tillämpas på etylalkohol som denaturerats i enlighet med den berörda medlemsstatens krav och som används för tillverkning av produkter som inte utgör livsmedel, vilka ska befrias från punktskatt enligt artikel 27.1 b i rådets direktiv 92/83/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på alkohol och alkoholdrycker”.

2. Tarybos direktyvos 92/83/EEB dėl akcizų už alkoholį ir alkoholinius gėrimus struktūrų suderinimo 27 straipsnio 1 dalies b punkto taikymo Lietuvos Respublikoje taisyklės (föreskrifter om tillämpningen av direktiv 92/83)[5]

8. Punkt 3.3 har följande lydelse:

”Denaturerad etylalkohol som förs in från en annan medlemsstat i Europeiska unionen ska medges befrielse från punktskatt endast om den … finns i produkter som inte utgör livsmedel och den denaturerade etylalkoholen får användas utan att punktskatt påförs den för sådana produkter som inte utgör livsmedel i den medlemsstat från vilken dessa produkter har förts in.”

II. Faktiska omständigheter i det nationella målet och tolkningsfrågorna

9. Bene Factum är ett bolag som är etablerat i Litauen, där det ägnar sig åt tillverkning av och handel med kosmetika och andra kroppsvårdsprodukter.

10. Under åren 2009–2014 importerade Bene Factum i kommersiellt syfte munvatten och kosmetisk alkohol under olika namn, som köpts in från ett bolag i Polen, som enbart tillverkade dessa produkter för Bene Factum.

11. Bene Factum beställde inte bara produkterna i fråga från det polska bolaget. Det kontrollerade även tillverkningsprocesserna och fattade beslut om produkternas sammansättning samt utseendet på förpackning och etiketter och produkterna var märkta med Bene Factums varumärke ”BF cosmetics”.

12. Etylalkoholen som fanns i dessa produkter var, vid den tidpunkt då produkterna övergick till fri omsättning i Polen, denaturerad genom tillsättning av isopropylalkohol.

13. Bene Factum deklarerade inte importen av dessa varor till Republiken Litauen och betalade inte heller punktskatt på den etylalkohol som fanns i dessa, eftersom den denaturerats.

14. Den litauiska skattemyndigheten genomförde en skattekontroll och upptäckte att de produkter som importerades och levererades av Bene Factum såldes av olika grossist- och detaljhandelsföretag (däribland företag som drev kiosker), vilka huvudsakligen sålde dem som alkoholdrycker.

4 Lag nr XI 722 av den 1 april 2010.

5 Föreskrifter om tillämpningen i Republiken Litauen av artikel 27.1 b i rådets direktiv 92/83/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på alkohol och alkoholdrycker. Resolution nr 902 utfärdad av Republiken Litauens regering den 13 juni 2002.

15. Med stöd av principen att innehållet är viktigare än formen, fann den litauiska skattemyndigheten att de aktuella produkterna var avsedda att konsumeras som alkoholdrycker, vilket innebar att etylalkoholen som fanns i dessa produkter inte borde vara befriad från punktskatt. Följaktligen slog den litauiska skattemyndigheten fast att Bene Factum var en beskattningsbar person med avseende på denna skatt och ålade bolaget att betala den.

16. Bene Factum överklagade utan framgång skattemyndighetens på varandra följande beslut till Skattetvistnämnden och till Vilniaus apygardos administracinis teismas (Regionala förvaltningsdomstolen i Vilnius, Litauen), vilka fastställde besluten.

17. Bene Factum överklagade den regionala förvaltningsdomstolens beslut till Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Högsta förvaltningsdomstolen). Enligt den domstolen är det ett allmänt känt faktum att vissa individer, som vanligtvis har ett alkoholberoende och/eller särskilt låg inkomst, och ibland hemlösa personer, konsumerar sådana produkter som de aktuella i berusningssyfte, det vill säga som alkoholdrycker.

18. Den hänskjutande domstolen utgår från att Bene Factum visste att de aktuella produkterna konsumerades av en viss grupp av individer som alkoholdrycker.[6] Även om bolaget självt inte sålde dessa produkter till slutkonsumenterna, kan den märkning som bolaget valde (exempelvis uppgiften om alkoholhalten i procent), tillsättningen av dofter (användningen av smakämnen), undvikandet av denaturering av den aktuella etylalkoholen i enlighet med litauisk lagstiftning, det låga pris som togs ut och andra omständigheter, anses utgöra faktorer som bidrar till att de aktuella produkterna konsumeras som alkoholdrycker.

19. Den hänskjutande domstolen drar slutsatsen att Bene Factum inte bara visste att (delar av) de aktuella produkterna som bolaget hade importerat till Litauen konsumerades av vissa individer som alkoholdrycker, utan även tog denna omständighet i beaktande vid beställningen av tillverkningen av produkterna.[7]

20. Den hänskjutande domstolen hyser inga tvivel om att den grundläggande (primära) avsedda användningen av de aktuella produkterna är som kosmetika och kroppsvårdsprodukter. Den anser vidare att det inte heller råder några tvivel om att de individer som köpte dessa produkter i berusningssyfte visste att de produkter som de köpte och konsumerade som alkoholdrycker var kosmetika och kroppsvårdsprodukter.[8] När Bene Factum beställde tillverkningen av de aktuella produkterna och importerade dessa till Litauen, visste bolaget enligt den hänskjutande domstolen att dessa produkter (kan) konsumeras av vissa individer i berusningssyfte, som alkoholdrycker.[9]

21. Efter att ha påpekat att ”skattemyndighetens ståndpunkt innebär att det undantag som föreskrivs i artikel 27.5 i direktiv 92/83 inte beaktas i förevarande fall” har Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Högsta förvaltningsdomstolen) hänskjutit följande tolkningsfrågor:

”1) Ska artikel 27.1 b i rådets direktiv 92/83/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på alkohol och alkoholdrycker tolkas så, att den är tillämplig på varor som inte är avsedda för konsumtion enligt deras grundläggande (direkta) avsedda användning, oavsett den omständigheten att vissa individer konsumerar sådan kosmetika och sådana kroppsvårdsprodukter som det är fråga om i förevarande fall som alkoholdrycker i berusningssyfte?

6 Beslutet att begära förhandsavgörande, punkt 12.

7 Ibidem, punkterna 13 och 14.

8 Ibidem, punkt 27.

9 Ibidem, punkt 28.

2) Påverkas svaret på den första frågan av den omständigheten att den person som importerade de aktuella varorna från en medlemsstat visste att de varor som innehåller denaturerad etylalkohol, vilka har tillverkats på beställning av denna person och levererats (sålts) till slutkonsumenter i Litauen av andra personer, konsumeras av vissa individer som alkoholdrycker och att personen, vid tillverkningen och märkningen av dessa varor, således tog denna omständighet i beaktande, i syfte att sälja så många varor som möjligt?”

III. Sammanfattning av parternas argument

22. Bene Factum anser att tolkningen av artikel 27.1 b i direktiv 92/83 och påförandet av punktskatt på alkohol utan befrielse, inte kan göras avhängiga den omständigheten att vissa individer som inte är så socialt integrerade beslutar sig för att konsumera [10] kosmetiska produkter som en dryck och därmed avvika från dess naturliga användningsområde.

23. Hur den salufördа produkten ska betecknas är beroende av objektiva omständigheter, såsom det ändamål som tillverkaren har uppgett (enligt den information som finns på förpackningen och de uppgifter som finns i marknadsföringsmaterialet och de laboratorietester som utförts under tillverkningsprocessen), den befrielse från punktskatt som de polska skattemyndigheterna har beviljat, samt den litauiska tullens laboratorietester, vilka lett till att produkten fått klassificeringen KN33 (”kosmetiska produkter”) enligt den kombinerade nomenklaturen. [11]

24. Den omständigheten att produkterna inte är befriade från punktskatt strider enligt Bene Factum mot begreppen ”livsmedel” och ”kosmetisk produkt” som förekommer inom andra unionsrättsliga områden, där hänsyn tas till deras avsedda användningsområde och inte till hur de kan användas i praktiken eller till något annat ändamål än det som de är avsedda för.

25. Dessutom bör deras befrielse från punktskatt i Polen även gälla för de övriga medlemsstaterna, eftersom direktiv 92/83 ska tillämpas enhetligt i hela unionen.

26. Avslutningsvis får en medlemsstat visserligen enligt artikel 27.5 i direktiv 92/83 invända mot en skattebefrielse som medgetts av en annan medlemsstat för att förhindra skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk, men det förfarande som föreskrivs där har inte tillämpats i förevarande mål. Den litauiska skattemyndigheten återkallade skattebefrielsen utan att underkasta sig de övriga medlemsstaternas och Europeiska kommissionens kontroll. Det är Europeiska kommissionen som är behörig att meddela ett slutligt beslut rörande detta.

27. Den grekiska regeringen har undersökt de två villkor som föreskrivs i artikel 27.1 b i direktiv 92/83. Den påpekar vad beträffar det första villkoret (att varorna är denaturerade) att eftersom det rör sig om kosmetiska produkter och munhygienprodukter, bör det beaktas att denatureringen sker med hjälp av ämnen som inte är särskilt aggressiva och giftiga, inte har någon obehaglig doft och inte är allergi- eller irritationsframkallande. Därför har isopropylalkohol rekommenderats [12] för att kunna denaturera etylalkohol på minsta möjliga sätt och på sätt dra fördel av skattebefrielsen. Detta villkor är enligt den grekiska regeringen uppfyllt i förevarande mål.

10 I detta förslag till avgörande bör ”konsumera” i själva verket uppfattas som ”inta”.

11 Den kombinerade nomenklaturen (nedan kallad KN) fastställs i bilaga 1 till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan (EGT L 256, 1987, s. 1; svensk specialutgåva, område 11, volym 13, s. 22).

12 Den har hänvisat till rekommendation ITEG/R/3/2014 från Fiscalis-projektgruppen (FPG/013).

28. Vad beträffar det andra villkoret, att varan inte ska vara avsedd för konsumtion, är den grekiska och den tjeckiska regeringen i allt väsentligt eniga om att man inte bara kan se till hur produkten formellt benämns när man undersöker hur den faktiskt används. Importörens agerande har betydelse för prövningen av om detta villkor är uppfyllt eller inte. Båda har bedömt Bene Factums agerande och anser att skattebefrielse inte bör medges.

29. Bland annat har den tjeckiska regeringen gjort gällande att det är uppenbart att Bene Factum inte konkurrerade med andra tillverkare av kosmetiska produkter utan med tillverkare av alkoholdrycker. Genom att på detta sätt befrias från punktskatt åsidosätts det allmänna målet att säkerställa den fria konkurrensen, vilket innebär att produkter av samma slag ska beskattas lika.

30. Den litauiska regeringen anser inte att Bene Factum ska få åtnjuta skattebefrielse, med tanke på hur den kosmetiska produkten faktiskt används. Den litauiska regeringen medger att det ömsesidiga erkännandet medför att skattebefrielsen ska tillämpas i en annan medlemsstat än den som medgav den, men att detta inte hindrar att det kan slås fast att en produkt som formellt sett inte är avsedd för konsumtion, i själva verket är det och att det rör sig om skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk.

31. För att pröva detta har den litauiska regeringen undersökt Bene Factums agerande och andra faktorer och dragit slutsatsen att de omtvistade produkterna då de fördes in på den litauiska marknaden var avsedda att konsumeras som alkoholdrycker.

32. Den portugisiska regeringen anser att användningen av denaturerad alkohol i de saluförda produkterna och den omständigheten att de var avsedda för andra ändamål än konsumtion är avgörande faktorer. Produkterna bör således befrias från punktskatt, trots att vissa individer har intagit dem som alkoholdryck, eftersom dessa individer visste, eller borde ha vetat, att det som de köpte och konsumerade var kosmetiska produkter eller kroppsvårdsprodukter.

33. Kommissionen har undersökt de två villkor som enligt artikel 27.1 b i direktiv 92/83 ska vara uppfyllda för att befrielse ska medges och hänvisat till domstolens dom av den 7 december 2000, Italien/kommissionen,[13] i vilken domstolen fann att skattebefrielse ska medges trots att ”[produktens] faktiska ändamål inte överensstämmer med den beteckning som näringsidkaren har givit den”.

34. Kommissionen har emellertid påpekat att domstolen i punkt 50 i samma dom konstaterade att ”det är skattebefrielse som är huvudregeln för de varor som avses i artikel 27.1 a och 27.1 b i direktiv 92/83 och att vägran att medge befrielse utgör ett undantag”. Medlemsstaternas befogenhet att fastställa villkor enligt artikel 27.1 i direktiv 92/83 ”i syfte att säkerställa en riktig och smidig tillämpning av sådan befrielse och förhindra skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk” kan inte påverka den ovillkorliga karaktären av den skyldighet att medge befrielse som föreskrivs i denna bestämmelse.

35. Kommissionen har hänvisat till artikel 27.5 i direktiv 92/83 som grund för att en medlemsstat ska kunna vägra att medge skattebefrielse eller återkalla en redan beviljad nedsättning, om den ger upphov till skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk. Dessa åtgärder är emellertid underkastade andra medlemsstaters och kommissionens kontroll. Kommissionen har tillagt att Litauen just i maj 2016 inledde ett sådant förfarande som avses i den bestämmelsen, avseende produkter av samma slag som dem i förevarande mål, men att kommittén för punktskatter inte fattade något beslut.

36. Mot bakgrund av detta anser kommissionen att under sådana omständigheter som dem i förevarande mål, kan skattebefrielse inte nekas om villkoren i artikel 27.1 b i direktiv 92/83 är uppfyllda, utom om skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk har konstaterats genom det förfarande som avses i artikel 27.5 i samma direktiv.

13 Mål C-482/98, EU:C:2000:672, punkt 42.

IV. Förfarandet vid domstolen

37. Beslutet att begära förhandsavgörande inkom till domstolens kansli den 26 september 2017.

38. Skriftliga yttranden har getts in av Bene Factum, den tjeckiska, den grekiska, den portugisiska och den litauiska regeringen samt kommissionen. Endast de två sistnämnda medverkade vid förhandlingen den 19 september 2018.

V. Bedömning

39. Kärnan i den första tolkningsfrågan rör betydelsen av uttrycket ”en vara som inte är avsedd för konsumtion” som återfinns i artikel 27.1 b i direktiv 92/83. Den hänskjutande domstolen vill veta om den befrielse från den harmoniserade punktskatten som föreskrivs i den bestämmelsen, ur *objektiv* och generell synvinkel kan nekas om en kosmetisk produkt som innehåller denaturerad alkohol och som i princip inte är avsedd för konsumtion, i praktiken intas som alkoholdryck.

40. Den andra tolkningsfrågan nyanserar den första genom att lägga till en *subjektiv* faktor, nämligen uppsåtet hos det företag som tillverkar eller saluför produkten, genom att det presenterar produkten på ett sådant sätt att det uppmuntrar till att den används som alkoholdryck.

41. Jag vill erinra om att följande framgår av den hänskjutande domstolens redogörelse för de faktiska omständigheterna och dess bedömningar:

– Bene Factum sålde sina produkter i Litauen efter att ha gett ett polskt företag i uppdrag att tillverka dem enligt Bene Factums anvisningar, i vilka ingick att tillsätta denaturerad alkohol i enlighet med polsk lag.[14] Varorna övergick till fri konsumtion i Polen, där skattebefrielsen tillämpades, och de transporterades sedan till Litauen för att saluföras utan att någon punktskatt betalades.

– De produkter som såldes i Litauen intogs av vissa konsumenter för att berusa sig till en låg kostnad.[15] Bene Factum var inte bara medveten om denna omständighet utan underlättade den också.[16]

42. De två frågorna rör emellertid inte de problem som är förknippade med medlemsstaternas rätt att återkalla en nedsättning som redan beviljats om de upptäcker att det förekommer ”skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk”. Den hänskjutande domstolen har uttryckligen påpekat att skattemyndigheten inte har nekat skattebefrielse genom att åberopa artikel 27.5 i direktiv 92/83 och att den därför inte efterfrågar någon tolkning av den artikeln.[17] Jag anser emellertid att det inte finns något som hindrar att domstolen tar upp den i sitt svar på tolkningsfrågorna.[18]

14 Det polska företaget använde sig av isopropylalkohol som enligt parternas yttranden är ett av de denatureringsmedel som har lägst giftighetsgrad.

15 I beslutet att begära förhandsavgörande nämns personer som har ett alkoholberoende eller särskilt låg inkomst.

16 Den hänskjutande domstolen kom fram till detta genom att bland annat beakta att a) etiketten innehåller uppgift om alkoholhalt, vilket är irrelevant och ovanligt när det gäller kosmetiska produkter, b) dofter och smaker har tillsatts, c) denatureringen har inte skett i enlighet med litauisk lagstiftning och d) försäljningspriset är påtagligt lågt.

17 Punkt 30 i beslutet att begära förhandsavgörande.

18 ”[Denna omständighet] utgör … inte hinder för att EU-domstolen tillhandahåller den hänskjutande domstolen alla uppgifter om unionsrättens tolkning som kan vara användbara vid avgörandet av det nationella målet, oberoende av om det har hänvisats därtill i den hänskjutande domstolens frågor eller inte (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 maj 2017, Chavez-Vilchez m.fl., C-133/15, EU:C:2017:354, punkt 48, och dom av den 14 november 2017, Lounes, C-165/16, EU:C:2017:862, punkt 28 och där angiven rättspraxis).” Dom av den 5 juni 2018, Coman m.fl. (C-673/16, EU:C:2018:385), punkt 22.

A. Alkohol som beskattningsobjekt

43. Enligt artikel 2 i direktiv 2008/118 inträffar den beskattningsgrundande händelsen för punktskatten vid tillverkningen eller införseln av alkoholen. Skattskyldigheten inträder emellertid när varan ”släpps för konsumtion”, enligt artikel 7.1 i direktiv 2008/118. [19]

44. Eftersom punktskatt tas ut på konsumtion av de varor som är belagda med sådan skatt (skäl 9 i direktiv 2008/118), är det logiskt att skatten på alkohol tas ut på sådan alkohol som är avsedd att användas i dryckesvaror.

45. Av detta skäl, och omvänt, föreskriver direktiv 92/83 (artikel 27.1) ett antal fall där alkohol som inte är avsedd att intas som dryck kan skattebefrias. Ett sådant fall är när denaturerad alkohol används.

46. I artikel 27.1 föreskrivs två fall där punktskatt inte ska tas ut:

– Alkohol som blivit fullständigt denaturerad (punkt 1 a), så att dess doft, smak och färg helt ändrats. När varorna distribueras i form av alkohol som blivit fullständigt denaturerad genom tillsättning av vissa ämnen, måste dessa vara tillåtna i enlighet med en medlemsstats krav. Det rör sig om en radikal omvandling som omfattas av en relativ harmonisering, eftersom ämnen som godkänts av en medlemsstat erkänns i hela unionen. [20]

– Alkohol som blivit delvis denaturerad (punkt 1 b). I andra fall är det av produktionsmässiga skäl inte lämpligt att använda alkohol som blivit fullständigt denaturerad, utan det krävs att man använder alkohol med mer måttlig denaturering som bara påverkar dess doft eller smak. [21] I de fallen finns det inte någon harmonisering, vilket innebär att varje land reglerar de denatureringsmedel om föreskrivs i dess egen lagstiftning.

B. Skattebefrielsen i artikel 27.1 b i direktivet

47. Denna skattebefrielse förutsätter att följande krav är uppfyllda:

– Att alkoholen har blivit denaturerad i enlighet med någon medlemsstats krav.

– Att (den delvis denaturerade) alkoholen används vid tillverkningen av en vara.

– Att den vara som tillverkats på det sättet inte är avsedd för konsumtion.

48. Bestämmelsens ordalydelse pekar på förekomsten av objektiva fakturer och det är denna tolkningslinje som domstolen har följt:

– Den har slagit fast att ”[o]m … alkoholen i en vara som inte är avsedd för konsumtion har denaturerats enligt en i en medlemsstat godkänd metod skall alkoholen befrias från punktskatt enligt artikel 27.1 b”. [22]

19 Frisläppandet för konsumtion hänger samman med ”skatteuppskov”, som är den mekanism som föreskrivs i direktiv 2008/118 för att senarelägga skattskyldighetens inträde och skjuta upp beskattningen. Preciseringen i artikel 7.2 i direktiv 2008/118 av vad som avses med frisläppande för konsumtion, bygger på de fyra fall som begreppet skatteuppskov omfattar.

20 Dessa ämnen finns redovisade i kommissionens förordning (EG) nr 3199/93 av den 22 november 1993 om ömsesidigt erkännande av förfaranden för att fullständigt denaturera alkohol för att erhålla punktskattebefrielse (EGT L 288, 1993, s. 12; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 145).

21 De denatureringsmedel som används vid fullständig denaturering brukar vara mycket aggressiva på grund av sin doft eller smak och de kan inte användas för att appliceras på kroppen, exempelvis som kosmetiska produkter eller munhygienprodukter.

22 Dom av den 7 december 2000, Italien/kommissionen, C-482/98, EU:C:2000:672, punkt 41.

– Beträffande varans användning har domstolen även funnit att det ”strider … mot direktiv 92/83 att vägra medge skattebefrielse för en vara som uppfyller de villkor som anges i artikel 27.1 b i detta direktiv, endast därför att det konstateras att dess faktiska ändamål inte överensstämmer med den beteckning som näringsidkaren har givit den”. [23]

49. Skäl 1–3 i direktiv 92/83 handlar om punktskattebelagda varor och där anges att det är viktigt att bestämma gemensamma definitioner för alla produkter i fråga. I skäl 4 betonas det att ”det är praktiskt att basera dessa definitioner på dem som angivits i den Kombinerade tull- och statistiknomenklatur som är i kraft vid den tidpunkt då detta direktiv antas”. I artikel 20 i det direktivet används just KN för att definiera innebörden av ”etylalkohol”.

50. I enlighet med dessa riktlinjer kan det vara lämpligt att erinra om domstolens kriterier för lämplig klassificering av produkter enligt KN.

51. I domen Sachsenmilch slog domstolen fast att ”[d]et framgår av fast rättspraxis att, av hänsyn till rättssäkerheten och i syfte att underlätta kontroll, [ska] det avgörande kriteriet för klassificering av varor i allmänhet … vara deras objektiva kännetecken och egenskaper, såsom de definieras i rubriken till numret i KN och i anmärkningarna till avdelningarna eller kapitlen”. [24] Domstolen tog hänsyn till att produkten kan få ”en eller flera nya objektiva kännetecken och egenskaper, särskilt vad avser dess sammansättning, utseende och smak” och att det ankommer på den hänskjutande domstolen att pröva huruvida dessa kriterier är uppfyllda. [25]

52. Till denna rättspraxis, enligt vilken det avgörande kriteriet för klassificering av varor i allmänhet ska vara deras objektiva kännetecken och egenskaper, hänvisas det i domen Siebrand, [26] i vilken domstolen slog fast följande:

– För att bestämma dess huvudsakliga karaktär kan olika faktorer beaktas beroende på vilken typ av vara det rör sig om och såväl kvantitativa som kvalitativa faktorer bör beaktas. [27]

– I synnerhet ”kan flera objektiva kännetecken och egenskaper beaktas i syfte att bestämma deras huvudsakliga karaktär” och ”[e]nligt fast rättspraxis kan smak utgöra ett objektivt kännetecken och egenskap hos en vara”. [28]

– Utöver de ovannämnda faktorerna kan det ändamål för vilket varan är avsedd att användas utgöra ett ”objektivt kriterium för klassificering. Detta förutsätter att det finns ett naturligt samband mellan ändamålet och varan, vilket ska kunna konstateras med ledning av varans objektiva kännetecken och egenskaper.” [29]

53. Av de ovannämnda domarna kan slutsatsen dras att om de kriterier som *objektivt sett* bestämmer skattebefrielsen föreligger, bör befrielsen som huvudregel beviljas. I enlighet med denna regel är den av Polen medgivna skattebefrielsen korrekt, eftersom de omtvistade produkterna tillhör kategorin kosmetiska produkter, i den mening som avses i förordning nr 1223/2009, [30] vid vars framställning denaturerad alkohol har använts som i sig inte är avsedd för konsumtion.

23 Ibidem, punkt 42.

24 Dom av den 8 juni 2006, Sachsenmilch (C-196/05, EU:C:2006:383), punkt 22. I det målet handlade det om de förändringar som en ost kan genomgå medan den lagras.

25 Ibidem, domslutet.

26 Dom av den 7 maj 2009 (C-150/08, EU:C:2009:294), punkt 24. I det målet rörde det sig om drycker som tillverkats av alkohol erhållen genom jäsning och som innehöll flera olika material, och det var nödvändigt att avgöra vilket material som gav dem deras huvudsakliga karaktär.

27 Domstolen hänvisar till ”materialets eller beståndsdelens beskaffenhet, volym, kvantitet, vikt eller värde eller av betydelsen av ett material som ingår i en vara i förhållande till varans användning” (punkt 34).

28 Ibidem, punkterna 35 och 36.

29 Ibidem, punkt 38.

30 Europaparlamentets och rådets förordning (EG) av den 30 november 2009 om kosmetiska produkter (EUT L 342, 2009, s. 59).

54. Denna egenskap har även godtagits av experterna vid den litauiska tullens laboratorium på begäran av landets skattemyndighet och den har bekräftats av den (litauiska) nationella myndigheten för inspektion av nonfood-produkter. [31]

55. För övrigt har den hänskjutande domstolen uttryckligen angett att den ”inte hyser … några tvivel om att den grundläggande (primära) avsedda användningen av de aktuella produkterna är som kosmetika och kroppsvårdsprodukter”. [32]

C. Rörligheten inom gemenskapen för varor som innehåller delvis denaturerad alkohol och kontrollen av skattebefrielsen

56. Etylalkohol kan användas inom den medlemsstat där den framställs eller flyttas mellan olika medlemsstater, vilket är fallet här (varorna flyttas från Polen till Litauen).

57. Den denaturerade alkoholen kan transporteras som sådan eller som en del av en redan framställd vara. Det sistnämnda är fallet här, eftersom kosmetikan och munsköljmedlen med varumärket BF tillverkades i Polen med alkohol som hade denaturerats i enlighet med polsk lagstiftning.

58. Även om en flyttning av varor som tillverkats för kommersiella syften enligt artikel 33.1 i direktiv 2008/118 medför att beskattningsrätten överförs från Polen till Litauen, berörs i princip inte skattebefrielsen, eftersom undantag som medgetts i en annan medlemsstat enligt litauisk rätt erkänns i Litauen. [33]

59. Detta erkännande är förenligt med domen Repertoire Culinaire, i vilken domstolen slog fast att ”den enhetliga tillämpningen av bestämmelserna i direktiv 92/83 innebär att beslut om att en vara är punktskattepliktig eller befriad från sådan skatt i en medlemsstat i princip ska erkännas av de övriga medlemsstaterna … En motsatt tolkning skulle äventyra genomförandet av syftet med nämnda direktiv och även kunna hindra den fria rörligheten för varor”. [34]

60. Ovanstående konstaterande behöver dock nyanseras, eftersom beskrivningen av de fall där skattebefrielse får medges enligt artikel 27.1 i direktiv 92/83 föregås av ett inledande stycke där det anges att skattebefrielsen ska syfta till att ”förhindra skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk”. [35]

61. I domen Repertoire Culinaire beaktade domstolen dessa gränser då den slog fast att ”[e]n medlemsstat … i detta sammanhang [inte kan] vara bunden av en annan medlemsstats felaktiga tillämpning av bestämmelserna i direktiv 92/83, och inte heller fråntas möjligheten enligt skäl 22 och artikel 27 i direktivet att vidta åtgärder för att förhindra skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk när det gäller befrielse från punktskatt, samt att säkerställa en riktig och smidig tillämpning av sådan befrielse”. [36] Den fann vidare att ”[e]tt konstaterande av att det skett en sådan felaktig tillämpning eller ett vidtagande av sådana åtgärder … dock [ska] vila på konkreta, objektiva och kontrollerbara kriterier”. [37]

31 Enligt Bene Factums skriftliga yttrande (punkterna 10–12) klassificerades produkterna enligt kapitel 33, underrubrikerna 33 04 99 00 (preparat för skönhetsvård, makeup eller hudvård) och 33 06 90 00 (preparat för mun- eller tandhygien) i KN i rapporterna från de officiella tullexperter som utsetts av de litauiska myndigheterna.

32 Beslutet att begära förhandsavgörande, punkt 27

33 Punkt 3.3 i föreskrifterna om tillämpningen i Republiken Litauen av artikel 27.1 b i direktiv 92/83.

34 Dom av den 9 december 2010 (C-163/09, EU:C:2010:752), punkterna 41 och 42.

35 Denna bestämmelse är således en återspegling av vad som anges i skäl 22, nämligen att medlemsstaterna ”inte [bör] berövas medlen för att bekämpa sådant skatteundandragande, skatteflykt eller missbruk som kan uppkomma på de områden där befrielserna gäller”.

36 Dom av den 9 december 2010 (C-163/09, EU:C:2010:752), punkt 43. I den spanska versionen av domen står det skäl 27, men det rör sig i själva verket om skäl 22, vilket framgår av andra språkversioner.

37 Ibidem, punkt 44.

62. I linje med detta slog domstolen fast att när vissa varor som har ansetts befriade från punktskatt enligt direktiv 92/83 och släppts för konsumtion i den medlemsstat där de tillverkats, ”är avsedda att saluföras i en annan medlemsstat, ska sistnämnda stat behandla dessa varor identiskt inom sitt territorium, såvida det inte finns konkreta, objektiva och kontrollerbara kriterier som visar att … det enligt artikel 27.1 i [direktiv 92/83] är motiverat att vidta åtgärder för att förhindra skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk när det gäller befrielse från punktskatt …”.[38]

63. Det kan således hävdas att de litauiska myndigheterna i efterhand har möjlighet att utöva en kontroll över den befrielse som medgetts i Polen. Frågan är bara vilka kriterier och vilket förfarande de ska tillämpa för att göra det. Ovan citerade rättspraxis ger ingen uttömmande vägledning om när och hur en medlemsstat får återkalla en sådan befrielse, bland annat i sådana fall där de varor som åtnjuter skattebefrielse i en annan medlemsstat har importerats till den mottagande staten som anfört skäl för att neka den.

D. Kriterier för att återkalla skattebefrielsen

1. Produktens ”faktiska” ändamål

64. Den hänskjutande domstolen pekar på motsättningen mellan den formella beskrivningen av de varor som framställts i Polen och sedan flyttats till Litauen (kosmetika eller hygienprodukt) och den omständigheten att de i själva verket konsumeras som alkoholdryck av vissa personer i Litauen. Den undrar om den sistnämnda omständigheten är tillräcklig för att slå fast att det rör sig om ”en vara som inte är avsedd för konsumtion”, vilket skulle innebära att den skattebefrielse som den åtnjuter ska upphävas.

65. Frågan är på vilka grunder de litauiska skattemyndigheterna (och den domstol som prövar deras beslut) kan dra slutsatsen att de materiella aspekterna sträcker sig längre än den rent formella beskrivningen av varans ändamål.

66. När den nationella myndigheten gör en samlad bedömning av objektiva faktorer, kännetecken och egenskaper för att göra en riktig klassificering av varan, måste den beakta dess ändamål, det vill säga det ändamål som är oupplösligt förenat med dess art och egenskaper. Det finns inget som visar att de polska myndigheterna inte skulle ha tillämpat detta kriterium då de hänförde de omtvistade varorna till kategorin kosmetika.

67. I domen Repertorie Culinaire[39] förfaller domstolen godta att en felaktig klassificering av en vara som gjorts i en medlemsstat (med avseende på den aktuella skattebefrielsen) får rättas till av en annan, även om det inte sker för att förhindra skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk.[40] I förevarande mål har de litauiska myndigheterna emellertid inte hävdat att de polska myndigheternas gjorde fel då de klassificerade Bene Factums produkter som kosmetika och inte som livsmedelsprodukter.

68. De litauiska myndigheterna och den hänskjutande domstolen själv har dessutom medgett att det *huvudsakliga* ändamålet med dessa produkter är att de ska användas som kosmetika. De tillägger emellertid att Bene Factums affärsstrategi går ut på att sälja dem, befriade från punktskatt, i syfte att en viss del av befolkningen ska konsumera dem som dryck och att företaget därigenom ska dra fördel av en ökad försäljning.

38 Ibidem, punkt 45 och domslutet.

39 Dom av den 9 december 2010 (C-163/09, EU:C:2010:752), punkt 43.

40 Naturligtvis genom att använda sig av det sammansatta förfarande som jag ska beskriva nedan.

69. Jag anser att denna faktor, som snarast är av *sociologisk* karaktär, inte räcker för att upphäva den skattebefrielse som varorna beviljats i Polen. Jag vill erinra om att domstolen i domen Italien/kommissionen slog fast att det ”strider … mot direktiv 92/83 att vägra medge skattebefrielse för en vara som uppfyller de villkor som anges i artikel 27.1 b i detta direktiv, endast därför att det konstateras att dess *faktiska ändamål* inte överensstämmer med den beteckning som näringsidkaren har givit den”. [41]

70. I annat fall skulle det finnas inslag av rättsosäkerhet vid omsättning inom gemenskapen av likartade varor, vilket skulle leda till snedvridningar av marknaden, eftersom varorna skulle vara skattepliktiga i vissa medlemsstater och skattebefriade i andra. För att bedöma när och i vilken omfattning en vara, som inte är avsedd för konsumtion, i själva verket och i praktiken används för det, skulle det krävas bedömningar som varierar mellan olika tidpunkter och länder (eller till och med mellan regioner inom länder), vilket strider mot den skatteharmonisering som direktiv 92/83 syftar till.

2. Skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk

71. En skattebefrielse som medgetts kan emellertid återkallas när ”den berörda medlemsstaten [åberopar] konkreta omständigheter som ger stöd åt uppfattningen att det föreligger allvarlig fara för skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk”, [42] vilket förflyttar diskussionen till tillämpningen av artikel 27.5 i direktiv 92/83.

72. Jag utesluter inte att Bene Factums agerande, såsom det har beskrivits av den hänskjutande domstolen, eventuellt skulle kunna hänföras till någon av dessa kategorier. [43] Enligt beslutet att begära förhandsavgörande [44] förhåller det sig emellertid så, att de litauiska myndigheterna inte har åberopat artikel 27.5 i direktiv 92/83 då de nekat den skattebefrielse som Bene Factums produkter åtnjuter. Ingen av de två tolkningsfrågorna handlar heller om tolkningen av den bestämmelsen.

73. Om så är fallet, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att pröva, kan det skälet för återkallande av skattebefrielsen knappast vara aktuellt. För att det ska vara aktuellt krävs det som sagt att den berörda medlemsstaten hänvisar till det och åberopar de ovannämnda ”konkreta, objektiva och kontrollerbara omständigheter som ger stöd åt uppfattningen att det föreligger allvarlig fara för skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk”.

74. Nedanstående överväganden framförs således i andra hand, för det fallet att domstolen trots allt skulle godta att det är lämpligt att hänvisa till artikel 27.5 i direktiv 92/83 för att ge den hänskjutande domstolen användbara underlag för sin prövning som den inte har ställt frågor om, åtminstone inte direkt.

E. Förfarandet för att återkalla skattebefrielsen vid allvarlig fara för skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk

75. Av ordalydelsen av artikel 27.5 i direktiv 92/83 har kommissionen i sitt skriftliga yttrande dragit slutsatsen att skattebefrielsen endast får nekas vid skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk, när de konstaterats i enlighet med det förfarande som föreskrivs i den punkten.

41 Dom av den 7 december 2000, Italien/kommissionen (C-482/98, EU:C:2000:672, punkt 42) (min kursivering).

42 Ibidem, punkt 52. Enligt domen av den 9 december 2010, Repertoire Culinaire (C-163/09, EU:C:2010:752), punkt 52, krävs det dessutom att den berörda medlemsstaten åberopar ”konkreta, objektiva och kontrollerbara omständigheter som ger stöd åt uppfattningen att det föreligger allvarlig fara för skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk”.

43 Det skulle, teoretiskt sett, kunna göras gällande att det föreligger ett visst rättsmissbruk när ett företag stödjer sig på en lagtext (som reglerar befrielse från punktskatt för varor som inte är avsedda för konsumtion) men i själva verket eftersträvar, möjliggör eller uppmuntrar till ett resultat som strider mot den (att samma vara konsumeras som alkoholdryck).

44 Punkt 30.

76. Denna slutsats är delvis riktig och delvis felaktig.

77. Slutsatsen är riktig på så sätt att den mekanism som föreskrivs i den artikeln innebär att en medlemsstat som vägrar att medge befrielse eller återkallar den nedsättning som redan beviljats, måste tillämpa det förfarande som föreskrivs där. Om den inte underrättar kommissionen på det sätt som föreskrivs i artikel 27.5 i direktiv 92/83, undergräver den bestämmelsens syfte och åsidosätter sin skyldighet att iaktta unionsrätten.

78. Slutsatsen är emellertid delvis felaktig, eftersom den tycks kräva att medlemsstatens beslut under alla förhållanden ska ha fattats *efter* kommissionens.

79. Av bestämmelsens ordalydelse framgår nämligen inte att ett nekande (en vägran att medge eller ett återkallande) av skattebefrielsen kräver ett *föregående* förfarande med kommissionens ingripande. Däremot ger ordalydelsen medlemsstaterna befogenhet att säkerställa att befrielserna tillämpas korrekt och att förhindra skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk. [45]

80. Uppbyggnaden av artikel 27.5 i direktiv 92/83 visar att åtgärderna ska vidtas i följande ordning:

– Först ska medlemsstaten tillkännage att den vägrar att medge befrielse eller återkallar den nedsättning som redan beviljats.

– Därefter ska medlemsstaten ”genast underrätta kommissionen”, som i sin tur ska ”översända anmälan till de övriga medlemsstaterna inom en månad efter mottagandet”.

– Avslutningsvis ska ett slutligt beslut fattas i enlighet med det förfarande som fastställs i artikel 24 i direktiv 92/12/EEG. [46]

81. I domen Italien/kommissionen hänvisade domstolen till den kontroll som de andra medlemsstaterna och gemenskapens institutioner utövar över de av medlemsstaterna ”ensidigt vidtagna åtgärderna” för att bekämpa skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk. Denna kontroll sker logiskt sett efter det att den berörda medlemsstaten har vidtagit själva åtgärden, vilken som sagt är ensidig. [47]

82. Denna uppfattning bekräftas av den sista meningen i artikel 27.5 i direktiv 92/83, där det föreskrivs att medlemsstaterna inte är förpliktade att ge kommissionens slutliga beslut retroaktiv verkan. Med andra ord berövar det beslut som kommissionen meddelar, efter att den dessförinnan har inhämtat ett yttrande från kommittén för punktskatter, inte i sig verkan av medlemsstatens föregående *ensidiga* beslut. [48]

83. Kommissionen nyanserade emellertid sin ståndpunkt vid förhandlingen. Även om den bekräftade medlemsstatens skyldighet att inleda förfarandet enligt artikel 27.5 i direktiv 92/83, medgav den att myndigheterna i den staten har befogenhet att ensidigt återkalla befrielsen om de upptäcker det föreligger skatteflykt eller missbruk. Ett beslut om detta, tillade kommissionen, får omedelbar verkan fram till dess att kommissionen meddelar sitt slutliga beslut.

45 Detta bekräftas av skäl 22 i direktiv 92/83, där det anges att medlemsstaterna inte bör berövas medlen för att bekämpa skatteundandragande, skatteflykt eller missbruk.

46 Rådets direktiv av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor (EGT L 76, 1992, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 57). Hänvisningen bör nu anses vara till artiklarna 43 och 44 i direktiv 2008/118, genom vilket det tidigare direktivet upphävdes.

47 Dom av den 7 december 2000, Italien/kommissionen, C-482/98, EU:C:2000:672, punkt 51.

48 Dess verkan, ur ett nationellt rättsligt perspektiv, är beroende av de nationella reglerna om prövning av myndigheternas verksamhet.

84. Vid förhandlingen lämnade kommissionen dessutom ytterligare upplysningar om det förfarande som Litauen inledde år 2016.[49] Efter att den medgett att Litauen hade skickat ett meddelande om att förfarandet hade inletts som omfattade de här omtvistade produkterna, förklarade kommissionen att dess innehåll i själva verket var mer omfattande än så, eftersom metoden för delvis denaturering hade ifrågasatts, varför förfarandet ännu inte avslutats.[50]

85. På grundval av dessa preciseringar kan följande anses styrkt:

– Att de litauiska myndigheterna, om än med en viss fördröjning, använde sig av artikel 27.5 i artikel 92/83, vilket i princip innebär att Litauens nekande av den redan beviljade nedsättningen har verkan.

– Att dessa myndigheter endast *pro futuro*[51] är bundna av det beslut som kommissionen fattar när förfarandet är avslutat, såvitt inte myndigheterna finner att det skadar deras intressen och överklagar det till domstolen[52] och den upphäver beslutet.

86. Ur ett unionsrättsligt perspektiv finns det således inget som hindrar att den hänskjutande domstolen, med beaktande av omständigheterna i det konkreta fallet vilka bara den kan fastställa, prövar om det fanns skäl att neka skattebefrielsen på grund av att saluföringen i Litauen av de omtvistade produkterna gav upphov till skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk.

VI. Förslag till avgörande

87. Mot bakgrund av vad som ovan anförts föreslår jag att domstolen besvarar tolkningsfrågorna från Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Högsta förvaltningsdomstolen, Litauen) på följande vis:

1) Den skattebefrielse som föreskrivs i artikel 27.1 b i rådets direktiv 92/83/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på alkohol och alkoholdrycker, är tillämplig på kosmetiska produkter som innehåller denaturerad alkohol och som inte är avsedda för konsumtion enligt deras grundläggande (direkta) avsedda användning, oavsett den omständigheten att vissa individer konsumerar dem som alkoholdrycker.

2) Svaret på den första frågan påverkas inte av att den person som importerar eller saluför dessa produkter i en annan medlemsstat än den där de tillverkas, vars myndigheter medger skattebefrielsen, vet att vissa personer i mottagarlandet konsumerar dem som alkoholdrycker, och av att de har tillverkats och märkts på beställning av den personen i syfte att med beaktande av denna omständighet sälja så många varor som möjligt.

3) Om de litauiska myndigheterna finner att det i det här fallet föreligger skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk, får de neka befrielse eller återkalla en redan beviljad nedsättning, med tillämpning av det förfarande som föreskrivs i artikel 27.5 i direktiv 92/83.

49 Se punkt 35 i detta förslag till avgörande.

50 Meddelandets innehåll gjorde att kommittén för punktskatter inte fattade något beslut, eftersom den saknar befogenhet att besluta om harmonisering av metoder för delvis denaturering. Kommissionen understryker emellertid att förfarandet inte har avslutats och att det vid nästa möte i kommittén för punktskatter, vilket kommer att hållas i november 2018, kommer att föreslås att Litauen preciserar sin begäran på ett sätt som är relevant för just dessa produkter, utan att ifrågasätta denatureringsmetoderna i sig.

51 Såvitt inte de nationella bestämmelserna om förvaltningsförfarandet föreskriver att kommissionens beslut ska ha retroaktiv verkan.

52 Vilket var fallet i målet Italien/kommissionen (dom av den 7 december 2000, C-482/98, EU:C:2000:672).