Samling af Afgørelser

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT
M. CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA
fremsat den 28. november 2018 [1]

Sag C-567/17

UAB »Bene Factum«
procesdeltager:
Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Litauens øverste forvaltningsdomstol))

»Præjudiciel forelæggelse – punktafgifter – delvist denatureret alkohol – fritagelser – produkter, der ikke er bestemt til konsum – produkternes formelle bestemmelse – faktisk bestemmelse – den modtagende medlemsstats beføjelse til at trække en fritagelse, der er indrømmet i en anden medlemsstat, tilbage – stor risiko for svig, unddragelse eller misbrug – procedure til konstatering af, at en fritagelse er ugyldig«

1. Visse kosmetiske produkter og produkter til mundhygiejne, der er fremstillet i Polen med delvist denatureret alkohol, er i dette land fritaget for den harmoniserede punktafgift i direktiv 92/83/EØF [2]. Den forelæggende ret ønsker kort sagt oplyst, om denne fritagelse fortsat gør sig gældende, når disse produkter, efter at de er blevet importeret til Litauen med henblik på salg, indtages af visse personer i dette land som alkoholholdige drikkevarer.

I. Retsforskrifter

A. EU-retten

1. Direktiv 92/83

2. Artikel 27 har følgende ordlyd:

»1. Medlemsstaterne fritager produkter, der er omfattet af dette direktiv, for den harmoniserede punktafgift på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og ukompliceret anvendelse af sådanne fritagelser og for at hindre svig, unddragelse eller misbrug, når de

[…]

b) både er denatureret i henhold til en medlemsstats forskrifter og anvendes til fremstilling af produkter, der ikke er bestemt til konsum

1 – Originalsprog: spansk.

2 – Rådets direktiv af 19.10.1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for alkohol og alkoholholdige drikkevarer (EFT 1992, L 316, s. 21).

[…]

5. Hvis en medlemsstat finder, at et produkt, der er fritaget i henhold til stk. 1, litra a) eller litra b), giver anledning til svig, unddragelse eller misbrug, kan den nægte at give fritagelse eller trække en fritagelse tilbage. Medlemsstaten underretter straks Kommissionen herom. Kommissionen videresender underretningen til de øvrige medlemsstater senest en måned efter modtagelsen. En endelig afgørelse træffes derefter efter fremgangsmåden i artikel 24 i direktiv 92/12/EØF. Medlemsstaterne er ikke forpligtet til at anvende en sådan afgørelse med tilbagevirkende kraft.

[…]«

2. Direktiv 2008/118[3]

3. Artikel 2 har følgende ordlyd:

»Punktafgiftspligtige varer pålægges punktafgift på tidspunktet for:

a) deres fremstilling, herunder, hvor det er relevant, deres udvinding, inden for Fællesskabets område

b) deres indførsel i Fællesskabets område.«

4. Artikel 7 foreskriver:

»1. Punktafgiften forfalder ved overgangen til forbrug og i den medlemsstat, hvor denne finder sted.

2. I dette direktiv forstås ved »overgang til forbrug« et af følgende:

a) når punktafgiftspligtige varer forlader en afgiftssuspensionsordning, herunder uretmæssigt

b) når der oplægges punktafgiftspligtige varer uden for en afgiftssuspensionsordning, for hvilke der ikke er opkrævet punktafgift i henhold til de gældende bestemmelser i fællesskabsretten og den nationale lovgivning

c) når der fremstilles punktafgiftspligtige varer, herunder uretmæssigt, uden for en afgiftssuspensionsordning

d) når punktafgiftspligtige varer indføres, herunder uretmæssigt, medmindre de punktafgiftspligtige varer umiddelbart efter indførslen henføres under en afgiftssuspensionsordning.

[…]«

5. Artikel 33, stk. 1, bestemmer:

»Når punktafgiftspligtige varer, der allerede er overgået til forbrug i en medlemsstat, oplægges til erhvervsmæssige formål i en anden medlemsstat for at blive leveret eller anvendt der, pålægges de punktafgift, og punktafgiften forfalder i denne anden medlemsstat […].

I denne artikel forstås ved »oplægning til erhvervsmæssige formål« oplægning af punktafgiftspligtige varer foretaget af en anden person end en privatperson eller af en privatperson til andet end eget brug og transport foretaget af denne […]«

3 – Rådets direktiv af 16.12.2008 om den generelle ordning for punktafgifter og om ophævelse af direktiv 92/12/EØF (EUT 2009, L 9, s. 12).

B. Litauisk ret

1. Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas (den litauiske lov om punktafgift)[4]

6. Artikel 27, stk. 1, nr. 1, bestemmer, at »ethanol, der er anerkendt som denatureret ethanol, som er fritaget for punktafgift«, er fritaget for punktafgift.

7. I henhold til artikel 28, stk. 1, »finder fritagelsen for punktafgift anvendelse på ethanol, der er denatureret i henhold til en medlemsstats forskrifter og ikke anvendes til fremstilling af levnedsmidler, som er fritaget for punktafgift i henhold til artikel 27, stk. 1, litra b), i Rådets direktiv 92/83/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for alkohol og alkoholholdige drikkevarer«.

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 (bestemmelserne om anvendelsen af direktiv 92/83)[5]

8. I henhold til punkt 3.3

»fritages denatureret ethanol, der indføres fra en anden EU-medlemsstat, for punktafgift, hvis den […] ikke forekommer i levnedsmidler, og den denaturerede ethanol kun må anvendes uden punktafgift til sådanne produkter, der ikke er levnedsmidler, i den medlemsstat, hvorfra disse produkter, der ikke er levnedsmidler, blev indført«.

II. De faktiske omstændigheder i sagen og de præjudicielle spørgsmål

9. Bene Factum er et selskab etableret i Litauen, som fremstiller og markedsfører kosmetikartikler og produkter til personlig pleje.

10. Fra 2009 til 2014 importerede virksomheden i handelsmæssigt øjemed mundskyllemidler og kosmetisk alkohol under forskellige betegnelser indkøbt fra et selskab i Polen, hvis produktion udelukkende var bestemt til Bene Factum.

11. Bene Factum bestilte ikke blot de omtvistede produkter hos det polske selskab, men styrede også fremstillingen heraf og traf beslutning om produkternes sammensætning og om emballagens og mærkningens udseende, som blev påført Bene Factums varemærke »BF cosmetics«.

12. Den ethanol, som disse produkter indeholdt, var på tidspunktet for produkternes overgang til fri omsætning i Polen i overensstemmelse med denne medlemsstats forskrifter blevet denatureret ved tilsætning af isopropylalkohol.

13. Bene Factum angav ikke importen af disse varer til Republikken Litauen og betalte ikke punktafgift af deres indhold af ethanol, idet de var denatureret.

4 – Lov nr. XI 722 af 1.4.2010.

5 – Bestemmelserne om Republikken Litauens anvendelse af artikel 27, stk. 1, litra b), i Rådets direktiv 92/83/EØF af 19.10.1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for alkohol og alkoholholdige drikkevarer. Republikken Litauens regeringsresolution nr. 902 af 13.6.2002.

14. Den litauiske skattemyndighed gennemførte en skatteundersøgelse, i hvilken forbindelse denne opdagede, at de varer, som Bene Factum importerede og udbød, var blevet solgt af forskellige engros- og detailvirksomheder (herunder virksomheder, som driver kiosker), som i det væsentlige forhandlede dem som alkoholholdige drikkevarer med berusende virkning.

15. I henhold til det nationalretlige princip om indhold frem for form besluttede den litauiske skattemyndighed, at produkterne var bestemt til konsum som alkoholholdige drikkevarer, således at deres indhold af ethanol ikke skulle være fritaget for punktafgift. Skattemyndigheden konstaterede derfor, at Bene Factum var pligtig at betale disse afgifter og pålagde selskabet at betale dem.

16. Bene Factum påklagede skattemyndighedens efterfølgende afgørelser ved skatteankenævnet og ved Vilniaus apygardos administracinis teismas (appeldomstolen i forvaltningsretlige sager i Vilnius), som stadfæstede dem.

17. Bene Factum iværksatte appel til prøvelse af appeldomstolens afgørelse ved Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Litauens øverste forvaltningsdomstol). Ifølge den nævnte forvaltningsdomstol er det en kendsgerning, at visse personer, sædvanligvis alkoholikere, personer med særligt lave indkomster og/eller hjemløse i Litauen indtager produkter som de omhandlede produkter med henblik på beruselse, dvs. at de køber dem til indtagelse som alkoholholdige drikkevarer.

18. Den forelæggende ret har antaget, at Bene Factum vidste, at de omhandlede produkter blev indtaget af en vis gruppe personer som alkoholholdige drikkevarer [6]. Selv om dette selskab ikke solgte dem direkte til de endelige forbrugere, kan den mærkning, som Bene Factum har valgt (f.eks. angivelse af alkoholstyrken som en procentdel), tilsætningen af aromastoffer (smagsstoffer), den manglende denaturering af ethanolindholdet i overensstemmelse med litauisk lov, den lave salgspris og andre omstændigheder, der er blevet konstateret, anses for faktorer, der bidrager til, at de omhandlede produkter indtages som alkoholholdige drikkevarer.

19. Den forelæggende ret har derfor lagt til grund, at Bene Factum ikke alene vidste, at de omhandlede produkter (eller en del af deraf), som denne importerede til Litauen, blev indtaget af en vis gruppe personer som alkoholholdige drikkevarer, men at sagsøgeren også tog dette i betragtning under bestillingen af fremstillingen af disse produkter [7].

20. Den forelæggende ret er ikke i tvivl om, at de omhandlede produkters (primære) anvendelsesformål er som kosmetikartikler og til personlig pleje. Der er heller ikke tvivl om, at de personer, som købte produkterne med henblik på beruselse, vidste, at de netop købte kosmetikartikler og produkter til personlig pleje og indtog dem som alkoholholdige drikkevarer [8]. Det er på den anden side også blevet lagt til grund, at Bene Factum, da denne bestilte fremstillingen af de omhandlede produkter i Polen og importerede dem til Litauen, vidste, at disse produkter (muligvis) ville blive indtaget af visse personer med henblik på beruselse, dvs. indtagelse som alkoholholdige drikkevarer [9].

21. Efter at have bemærket, at »skatteinspektoratets holdning indebærer, at den fritagelse, der er omhandlet i artikel 27, stk. 5, i direktiv 92/83, ikke finder anvendelse i nærværende sag«, har Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Litauens øverste forvaltningsdomstol) forelagt følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal artikel 27, stk. 1, litra b), i Rådets direktiv 92/83/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for alkohol og alkoholholdige drikkevarer fortolkes således, at bestemmelsen finder anvendelse på alle produkter, som ifølge deres primære (direkte) tiltænkte anvendelsesformål

6 – Forelæggelsesafgørelsen, præmis 12.

7 – Ibidem, præmis 13 og 14.

8 – Ibidem, præmis 27.

9 – Ibidem, præmis 28.

ikke er bestemt til konsum, uden hensyntagen til den omstændighed, at visse personer indtager kosmetikartikler og produkter til personlig pleje såsom de i nærværende sag omhandlede som alkoholholdige drikkevarer med henblik på beruselse?

2) Påvirkes svaret på det første spørgsmål af den omstændighed, at den person, der importerede de omhandlede produkter fra en medlemsstat, vidste, at produkterne, som indeholdt denatureret ethanol, var fremstillet efter hans ordre og blev udbudt (solgt) til endelige forbrugere i Litauen af andre personer, indtages af visse personer som alkoholholdige drikkevarer, og han derfor fremstillede og mærkede disse produkter under hensyntagen til denne omstændighed med det formål at sælge så mange af dem som muligt?«

III. Sammenfatning af parternes anbringender

22. Ifølge Bene Factum kan fortolkningen af artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83 og pålæggelsen af punktafgiften for alkohol uden fritagelse ikke afhænge af den omstændighed, at personer med ringe social integration vælger at forbruge [10] kosmetiske produkter som en drikkevare og dermed afvige fra produktets naturlige formål.

23. Tariferingen af det markedsførte produkt afhænger af objektive omstændigheder såsom den bestemmelse, som producenten har angivet (i overensstemmelse med oplysninger på emballagen, sammenholdt med oplysningerne i markedsføringsmaterialet og de laboratorieprøver, der er gennemført under fremstillingen), fritagelsen for punktafgiften, som de polske skattemyndigheder har indrømmet, samt prøverne fra det litauiske toldlaboratorium, som havde tariferet produktet under KN-kode 33 (»kosmetik«) i overensstemmelse med den kombinerede nomenklatur [11].

24. En manglende anerkendelse af fritagelsen kolliderer med begreberne »fødevare« og »kosmetisk produkt«, som optræder i andre områder af EU-retten, som henholder sig til deres bestemmelse og hverken den måde, hvorpå de kan anvendes i praksis, eller en anden anvendelse end den, de er tiltænkt.

25. Desuden bør indrømmelsen af fritagelsen i Polen have virkning for de øvrige medlemsstater, idet det kræves, at direktiv 92/83 anvendes ensartet i hele Unionen.

26. Selv om artikel 27, stk. 5, i direktiv 92/83 tillader medlemsstaterne at modsætte sig en fritagelse, der er indrømmet af en anden medlemsstat, for at undgå svig, unddragelse eller misbrug, er den fastlagte procedure i nævnte bestemmelse endelig ikke blevet iværksat i denne sag. Den litauiske skattemyndighed trak fritagelsen tilbage uden at underkaste sig de øvrige medlemsstaters og Europa-Kommissionens kontrol. Kompetencen til at træffe en endelig afgørelse henhører under Kommissionen.

27. Den græske regering har undersøgt de to betingelser, som følger af artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83. For så vidt angår den første betingelse (at produktet er denatureret) har den græske regering anført, at det, idet der er tale om kosmetiske produkter og produkter til mundhygiejne, er hensigtsmæssigt, at denatureringen sker ved hjælp af mindre aggressive stoffer med lav toksicitet, uden ubehagelig duft, og som hverken er allergi- eller irritationsfremkaldende. I denne forbindelse er det blevet anbefalet [12] at anvende isopropylalkohol til at denaturere ethanolen mindst muligt og således drage fordel af fritagelsen. Denne betingelse er opfyldt i hovedsagen.

10 – Med henblik på dette forslag til afgørelse bør der ved »forbruge« reelt forstås »indtage«.

11 – Den kombinerede nomenklatur (herefter »KN«) er indeholdt i bilag I til Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 af 23.7.1987 om told- og statistiknomenklaturen og Den Fælles Toldtarif (EFT 1987, L 256, s. 1).

12 – Den græske regering har henvist til anbefaling ITEG/R/3/2014 fra Fiscalis-projektgruppen (FPG/013).

28. Med hensyn til den anden betingelse, som vedrører bestemmelsen til konsum, er den græske og den tjekkiske regering i det væsentlige enige om, at undersøgelsen af, hvad et produkt reelt anvendes til, bør være mere vidtrækkende end blot at omfatte den formelle betegnelse, som produktet har fået. Importørens adfærd er relevant for at kunne konkludere, hvorvidt denne betingelse er opfyldt. Begge regeringer har undersøgt Bene Factums adfærd og er af den opfattelse, at fritagelsen ikke er korrekt.

29. Især den tjekkiske regering har påpeget, at det tydeligt fremgår, at Bene Factum ikke konkurrerede med andre kosmetikproducenter, men derimod med producenter af alkoholholdige drikkevarer. Ved på denne måde at opnå fritagelsen fra punktafgiften tilsidesættes det generelle formål om at sikre den frie konkurrence, hvorefter produkter af samme type skal underkastes det samme afgiftsniveau.

30. Den litauiske regering har afvist, at Bene Factum kan drage fordel af fritagelsen i betragtning af det kosmetiske produkts reelle bestemmelse. Den litauiske regering har erkendt, at den gensidige anerkendelse indebærer, at fritagelsen skal finde anvendelse i en anden medlemsstat end den, der har indrømmet den, men at den er ikke til hinder for, at det kan konstateres, at et produkt, der formelt set ikke er bestemt til konsum, reelt er bestemt hertil, og at der er tale om svig, unddragelse eller misbrug.

31. For at konstatere dette har den litauiske regering undersøgt både Bene Factums adfærd og andre faktorer, der fører til en konstatering af, at de omtvistede produkter, idet de blev indført på det litauiske marked, var bestemt til konsum som alkoholholdige drikkevarer.

32. Ifølge den portugisiske regering er anvendelsen af denatureret alkohol i det markedsførte produkt samt den omstændighed, at dette produkt var tiltænkt en anden bestemmelse end konsum, afgørende faktorer. Således skal fritagelsen anerkendes, selv om visse personer indtager produktet som alkoholholdige drikkevarer, eftersom disse personer vidste eller burde vide, at de reelt købte og indtog kosmetiske produkter eller produkter til personlig hygiejne.

33. Kommissionen har undersøgt de to betingelser for at anerkende fritagelsen i artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83 og har henvist til Domstolens dom af 7. december 2000, Italien mod Kommissionen[13], hvori fritagelsen blev konstateret at være korrekt, selv om »[produktets] reelle bestemmelse ikke svarer til den af producenten angivne«.

34. Kommissionen har desuden henvist til, at det i præmis 50 i samme dom anføres, at »fritagelse for produkter, der er omfattet af artikel 27, stk. 1, litra a) og b), i direktiv 92/83 er hovedreglen, og nægtelse heraf er undtagelsen«. Den mulighed, der i artikel 27, stk. 1, i direktiv 92/83 gives medlemsstaterne for at fastsætte betingelser, der har til formål »at sikre en korrekt og ukompliceret anvendelse af sådanne fritagelser og […] at hindre svig, unddragelse eller misbrug«, kan ikke indebære, at den fritagelsesforpligtelse, der opstilles i bestemmelsen, ikke er ubetinget.

35. Kommissionen har henvist til artikel 27, stk. 5, i direktiv 92/83, som åbner mulighed for, at en medlemsstat kan nægte at give fritagelse eller trække en fritagelse tilbage, såfremt den giver anledning til svig, unddragelse eller misbrug. Disse foranstaltninger er således underlagt medlemsstaternes og Kommissionens kontrol. Kommissionen har tilføjet, at Litauen netop i 2016 indledte en sag efter fremgangsmåden i nævnte bestemmelse i forbindelse med produkter, der er af samme type som de i denne sag omhandlede produkter, som Punktafgiftsudvalget imidlertid valgte ikke at forelægge til afgørelse.

13 – Sag C-482/98, EU:C:2000:672, præmis 42.

36. På denne baggrund er Kommissionen af den opfattelse, at fritagelsen ikke kan nægtes under de i sagen omhandlede omstændigheder, hvis betingelserne i artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83 er opfyldt, undtagen i tilfælde af svig, unddragelse eller misbrug, som er konstateret efter proceduren i artikel 27, stk. 5, i nævnte direktiv.

IV. Retsforhandlingerne for Domstolen

37. Forelæggelsesafgørelsen indgik til Domstolens Justitskontor den 26. september 2017.

38. Bene Factum, den tjekkiske, den græske, den portugisiske og den litauiske regering samt Kommissionen har afgivet skriftlige indlæg. Kun den litauiske regering og Kommissionen deltog i retsmødet den 19. september 2018.

V. Bedømmelse

39. Det springende punkt i det første præjudicielle spørgsmål vedrører betydningen af formuleringen »produkter, der ikke er bestemt til konsum«, som anvendes i artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83. Den forelæggende ret ønsker oplyst, om fritagelsen for den harmoniserede punktafgift, der er fastlagt i denne bestemmelse, ud fra et *objektivt* og generelt synspunkt kan nægtes, når et kosmetisk produkt, der indeholder denatureret alkohol, og som i princippet ikke er bestemt til konsum, i praksis indtages som en alkoholholdig drikkevare.

40. Det andet præjudicielle spørgsmål nuancerer det første ved at tilføje et *subjektivt* element, nemlig forsætligheden hos det selskab, der fremstiller eller markedsfører produktet, idet selskabet præsenterer produktet på en måde, der tilskynder til at anvende det som en alkoholholdig drikkevare.

41. Jeg vil her opridse de faktiske omstændigheder og den forelæggende rets konstateringer:

– Bene Factum solgte sine produkter i Litauen efter at have anmodet en polsk virksomhed om at fremstille dem i medfør af førstnævntes retningslinjer, som bl.a. angav, at produkterne skulle indeholde denatureret alkohol i overensstemmelse med den polske lovgivning [14]. Produkterne overgik til forbrug i Polen, hvor fritagelsen blev anvendt, og de blev transporteret til Litauen med henblik på at blive markedsført uden at betale punktafgift.

– De produkter, der blev solgt i Litauen, blev indtaget af visse forbrugere med henblik på beruselse til en lav pris [15]. Bene Factum var ikke alene bevidst om denne omstændighed, men gjorde den endda også mulig [16].

14 – Der blev anvendt isopropylalkohol, som ifølge parternes oplysninger er et af de denatureringsmidler, der medfører en lav toksicitet.

15 – I forelæggelsesafgørelsen henvises der til alkoholikere eller personer med særligt lave indkomster.

16 – For at konstatere dette har den forelæggende ret bl.a. taget følgende i betragtning: a) alkoholstyrken er angivet på mærkningen, hvilket er irrelevant og usædvanligt for kosmetiske produkter, b) der er tilsat aroma- og smagsstoffer, b) der er ikke anvendt de denatureringsprocesser, der er accepteret i Litauen, og d) salgsprisen er særligt lav.

42. De to præjudicielle spørgsmål omhandler imidlertid ikke de problemer, der vedrører medlemsstaternes beføjelse til at trække fritagelser for punktafgiften tilbage, når disse opdager »svig, unddragelse eller misbrug«. Den forelæggende ret har udtrykkeligt anført, at skattemyndigheden ikke har nægtet fritagelsen under påberåbelse af artikel 27, stk. 5, i direktiv 92/83 og dermed ikke anmodet om en fortolkning heraf[17]. Jeg er imidlertid af den opfattelse, at der ikke er noget til hinder for, at Domstolen henviser hertil i sit svar på det præjudicielle spørgsmål[18].

A. Alkohol som genstand for beskatning

43. I henhold til artikel 2 i direktiv 2008/118 pålægges punktafgiften på tidspunktet for fremstillingen eller indførslen af alkoholen. Afgiftspligten indtræder imidlertid »ved overgangen til forbrug«, hvilket er det tidspunkt, som artikel 7, stk. 1, i direktiv 2008/118 fastsætter som afgiftens forfald[19].

44. Eftersom en punktafgift er en afgift på forbruget af de produkter, som afgiften er pålagt (niende betragtning til direktiv 2008/118), er det logisk, at afgiften på alkohol pålægges den alkohol, der er bestemt til anvendelse i drikkevarer.

45. Af denne årsag, og i modsat retning, fastlægger direktiv 92/83 (artikel 27, stk. 1) en række fritagelser med hensyn til alkohol, som ikke er bestemt til at blive indtaget som en drikkevare. Disse fritagelser omfatter fritagelsen med hensyn til anvendelsen af denatureret alkohol.

46. Artikel 27, stk. 1, nævner to tilfælde, der er fritaget:

– Fuldstændig denatureret alkohol [stk. 1, litra a)], hvis duft, smag og farve ændres fuldstændigt. Når produkter distribueres i form af alkohol, der er blevet fuldstændig denatureret ved at tilsætte bestemte stoffer, skal disse stoffer være tilladt i henhold til en medlemsstats forskrifter. Der er tale om en radikal forandring, som er underlagt en relativ harmonisering, eftersom de stoffer, som hver enkelt medlemsstat har godkendt, anerkendes i hele Den Europæiske Union[20].

– Delvist denatureret alkohol [stk. 1, litra b)]. I andre tilfælde er det af produktionshensyn ikke hensigtsmæssigt at anvende fuldstændig denatureret alkohol, og det er nødvendigt at anvende alkohol, som denatureres i mindre grad, således at kun duften eller smagen påvirkes[21]. I disse tilfælde findes der ingen harmonisering, og dermed regulerer hver enkelt medlemsstat denatureringsmidlerne i deres egne lovgivninger.

B. Fritagelsen i artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83

47. Denne fritagelse afhænger af, at følgende kumulative betingelser er opfyldt:

– Alkoholen er denatureret i henhold til en medlemsstats forskrifter.

17 – Forelæggelsesafgørelsens præmis 30.

18 – »[Denne undladelse er] ikke til hinder for, at Domstolen oplyser den forelæggende ret om alle de momenter angående fortolkningen af EU-retten, som kan være til nytte ved afgørelsen af den sag, som verserer for den, uanset om den har henvist til dem i sine spørgsmål (jf. i denne retning dom af 10.5.2017, Chavez-Vilchez m.fl., C-133/15, EU:C:2017:354, præmis 48, og af 14.11.2017, Lounes, C-165/16, EU:C:2017:862, præmis 28 og den deri nævnte retspraksis)«. Dom af 5.6.2018, Coman m.fl. (C-673/16, EU:C:2018:385, præmis 22).

19 – Overgangen til forbrug er knyttet til en »afgiftssuspensionsordning«, som er den ordning, der i direktiv 2008/118 er fastlagt med henblik på at forsinke forfaldet og udskyde afgiften. Idet artikel 7, stk. 2, i direktiv 2008/118 præciserer, hvad der forstås ved overgang til forbrug, nævner den de fire tilfælde, der er omfattet af afgiftssuspensionsordningen.

20 – Disse stoffer er anført i Kommissionens forordning (EF) nr. 3199/93 af 22.11.1993 om gensidig anerkendelse af fremgangsmåderne for fuldstændig denaturering af alkohol med henblik på fritagelse for punktafgift (EFT 1993, L 288, s. 12).

21 – De denatureringsmidler, der anvendes til denaturering, er som regel meget aggressive med hensyn til deres duft eller smag og er uforenelige med formål, der indebærer anvendelse på kroppen, f.eks. kosmetiske produkter eller produkter til mundhygiejne.

– (den delvist denaturerede) alkohol anvendes til fremstilling af et produkt.

– Det fremstillede produkt er ikke bestemt til konsum.

48. Bestemmelsens ordlyd peger på forekomsten af objektive faktorer, og dette er den fortolkning, som Domstolen har anlagt:

– Domstolen har udtalt, at »[h]vis […] den alkohol, der er indeholdt i et produkt, der ikke er bestemt til konsum, er denatureret i henhold til en medlemsstats forskrifter, skal den i samme bestemmelses litra b) foreskrevne fritagelse anvendes« [22].

– Domstolen tilføjede med hensyn til synspunktet vedrørende anvendelsen af produktet, at »[det vil] være i strid med direktiv 92/83 at nægte fritagelse for et produkt, der opfylder betingelserne i dette direktivs artikel 27, stk. 1, litra b), alene med den begrundelse, at det er blevet fastslået, at dets reelle bestemmelse ikke svarer til den af producenten angivne« [23].

49. Første, anden og tredje betragtning til direktiv 92/83 omhandler punktafgiftspligtige varer, og det anføres heri, at der bør fastsættes fælles definitioner for alle disse produkter. Ifølge fjerde betragtning »[bør] sådanne definitioner […] baseres på definitionerne i den udgave af Den Kombinerede Nomenklatur, der gælder på datoen for dette direktivs vedtagelse«. Netop artikel 20 i dette direktiv anvender KN til at definere, hvad der forstås ved »ethanol«.

50. I tråd med disse retningslinjer kan det være hensigtsmæssigt at minde om Domstolens kriterier med henblik på en korrekt tarifering af produkterne i overensstemmelse med KN.

51. I Sachsenmilch-dommen fastslog Domstolen, at »[d]et fremgår af fast retspraksis, at det følger af såvel retssikkerheds- som kontroltekniske hensyn, at det afgørende kriterium ved tarifering af varer normalt vil være disses objektive karakteristika og egenskaber som beskrevet i den enkelte position i KN og de supplerende bestemmelser til dennes afsnit og kapitler« [24]. Domstolen vurderede muligheden for at opnå »en eller flere nye og objektive karakteristika og egenskaber, bl.a. for så vidt angår sammensætning, fremtræden og smag«, og overlod det til den forelæggende ret at afgøre, om disse betingelser er opfyldt [25].

52. Der henvises til nævnte retspraksis, ifølge hvilken det afgørende kriterium for tarifering af varer normalt vil være disses objektive karakteristika og egenskaber, i Siebrand-dommen [26], hvorefter:

– Med henblik på at fastlægge det væsentligste kendetegn kan den karaktergivende faktor variere efter varernes art, og der bør anvendes såvel kvantitative som kvalitative faktorer [27].

– Navnlig »er der flere objektive karakteristika og egenskaber, der kan tages i betragtning ved fastlæggelsen af den karaktergivende faktor«, og »[i]følge fast retspraksis kan smag […] udgøre en vares objektive karakteristika og egenskaber« [28].

22 – Dom af 7.12.2000, Italien mod Kommissionen (C-482/98, EU:C:2000:672, præmis 41).

23 – Ibidem, præmis 42.

24 – Dom af 8.6.2006, Sachsenmilch (C-196/05, EU:C:2006:383, præmis 22). I nævnte sag var der tale om de ændringer, som en ost kan undergå i forbindelse med dens lagring.

25 – Ibidem, domskonklusionen.

26 – Dom af 7.5.2009 (C-150/08, EU:C:2009:294, præmis 24). Nævnte sag omhandlede gærede alkoholholdige drikkevarer, som bestod af forskellige materialer, og det var nødvendigt at bestemme, hvilket materiale der var karaktergivende.

27 – I dommen henvises der til »materialets eller bestanddelenes omfang, mængde, vægt eller værdi eller af den betydning, som et af materialerne har for varens anvendelse« (præmis 34).

28 – Ibidem, præmis 35 og 36.

– Ud over ovennævnte faktorer kan varens bestemmelse udgøre et »objektivt kriterium ved tariferingen, såfremt varen og dens bestemmelse hænger uløseligt sammen, og denne sammenhæng kan påvises ud fra varens objektive karakteristika og egenskaber« [29].

53. Det kan af de ovenfor gengivne domme udledes, at den generelle regel er, at fritagelsen bør indrømmes, såfremt de elementer, der *objektivt set* definerer fritagelsen, forekommer. I overensstemmelse med denne regel er den af Polen indrømmede fritagelse korrekt, eftersom de i sagen omtvistede produkter henhører under kategorien kosmetiske produkter som omhandlet i forordning nr. 1223/2009 [30], og der i forbindelse med fremstillingen heraf er blevet anvendt denatureret alkohol, som i sig selv ikke er bestemt til konsum.

54. Denne egenskab er blevet anerkendt af bl.a. eksperterne på det litauiske toldlaboratorium på anmodning af landets skattemyndighed og er blevet bekræftet af den (litauiske) nationale myndighed for inspektion af nonfoodprodukter [31].

55. I øvrigt har den forelæggende ret udtrykkeligt anført, at denne »ikke [er] i tvivl om, at de i nærværende sag omhandlede produkters (primære) anvendelsesformål er som kosmetikartikler og til personlig pleje« [32].

C. Transport inden for Fællesskabet af produkter, der indeholder delvist denatureret alkohol, og kontrollen med fritagelsen

56. Ethanol kan anvendes inden for den medlemsstat, hvor det bliver fremstillet, eller transporteres mellem forskellige medlemsstater, hvilket er tilfældet i denne sag (varen overføres fra Polen til Litauen).

57. Den denaturerede alkohol kan transporteres, som den er, eller indgå i et fremstillet produkt. Sidstnævnte situation gør sig gældende i hovedsagen, eftersom de kosmetiske produkter og mundskyllemidlerne med varemærket BF blev fremstillet i Polen med alkohol, som var blevet denatureret i overensstemmelse med polsk ret.

58. Selv om overførsel af produkter, der er fremstillet til erhvervsmæssige formål, i henhold til artikel 33, stk. 1, i direktiv 2008/118 medfører, at beskatningskompetencen overgår fra Polen til Litauen, berøres fritagelsen i princippet ikke, eftersom litauisk ret anerkender, at fritagelser, der er indrømmet i andre medlemsstater, finder anvendelse i Litauen [33].

59. Denne anerkendelse er i overensstemmelse med Repertoire Culinaire-dommen, hvori Domstolen slog fast, at »[d]en ensartede anvendelse af bestemmelserne i direktiv 92/83 indebærer, at en medlemsstats valg vedrørende pålæggelse af punktafgift af en vare eller dens fritagelse af en vare i princippet skal anerkendes af de øvrige medlemsstater […] En modsat fortolkning ville bringe virkeliggørelsen af det mål, der forfølges med nævnte direktiv, i fare og ville være til hinder for de frie varebevægelser« [34].

29 – Ibidem, præmis 38.

30 – Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) af 30.11.2009 om kosmetiske produkter (EUT 2009, L 342, s. 59).

31 – Ifølge Bene Factums skriftlige indlæg (punkt 10-12) tariferede rapporterne fra de officielle toldeksperter, der er udpeget af de litauiske myndigheder, produkterne i KN's underposition 3304 99 00 (Tilberedte produkter til skønhedspleje eller sminkning og præparater til hudpleje) og 3306 90 00 (Præparater til mund- eller tandhygiejne).

32 – Forelæggelsesafgørelsen, præmis 27.

33 – Punkt 3.3 i bestemmelserne om Republikken Litauens anvendelse af artikel 27, stk. 1, litra b), i Rådets direktiv 92/83.

34 – Dom af 9.12.2010 (C-163/09, EU:C:2010:752, præmis 41 og 42).

60. Ovenstående konstatering må nødvendigvis nuanceres, eftersom der forud for de tilfælde, der er omfattet af fritagelsen i artikel 27, stk. 1, i direktiv 92/83, er anført et indledende afsnit, som har til formål »at hindre svig, unddragelse eller misbrug« i forbindelse med anvendelsen af fritagelsen [35].

61. Domstolen havde i Repertoire Culinaire-dommen disse begrænsninger for øje og bemærkede heri, at »[e]n medlemsstat er imidlertid i denne sammenhæng ikke bundet af en anden medlemsstats fejlagtige anvendelse af bestemmelserne i direktiv 92/83 og er heller ikke frataget adgangen til at benytte den mulighed, der fremgår af 22. betragtning til direktivet og direktivets artikel 27, til at vedtage foranstaltninger med henblik på såvel at undgå enhver form for svig, unddragelse eller misbrug, der kunne opstå i forbindelse med fritagelser, som at sikre en korrekt og ukompliceret anvendelse af disse« [36]. Domstolen tilføjede, at »[k]onstateringen af en sådan fejlagtig anvendelse eller vedtagelsen af sådanne foranstaltninger skal dog baseres på konkrete, objektive og kontrollerbare forhold« [37].

62. I tråd med dette udtalte Domstolen, at når bestemte produkter er blevet anset for at være fritaget for punktafgift i henhold til direktiv 92/83, hvilke varer er overgået til forbrug i den medlemsstat, hvor de er blevet fremstillet, og »er bestemt til markedsføring i en anden medlemsstat, skal sidstnævnte behandle disse varer på samme måde på sit eget område, medmindre der findes konkrete, objektive og kontrollerbare forhold, der tyder på, at […] en vedtagelse af foranstaltninger i henhold til […] artikel 27, stk. 1, [i direktiv 92/83] er begrundet i hensynet til at undgå enhver form for svig, unddragelse eller misbrug, der kunne opstå i forbindelse med fritagelser« [38].

63. Således kan det konstateres, at de litauiske myndigheder har muligheden for at udøve en efterfølgende kontrol med den fritagelse, der er indrømmet i Polen. Der er stadig ubekendte faktorer for så vidt angår kriterierne og procedurerne for denne kontrol. Førnævnte retspraksis indeholder ingen udtømmende retningslinjer for, hvornår og hvordan en medlemsstat kan trække denne fritagelse tilbage, navnlig med hensyn til de tilfælde, hvor produkter, der er fritaget i en anden medlemsstat, er blevet indført i den bestemmelsesmedlemsstat, som har fremført argumenter for at nægte fritagelsen.

D. Kriterier, der begrunder tilbagetrækning af fritagelsen

1. Produktets »reelle« bestemmelse

64. Den forelæggende ret har fremhævet uoverensstemmelsen mellem den formelle beskrivelse af det produkt, der blev fremstillet i Polen og derefter overført til Litauen (kosmetik eller hygiejneprodukt), og den realitet, at produktet indtages af visse personer i Litauen som en alkoholholdig drikkevare. Den forelæggende ret ønsker oplyst, om sidstnævnte omstændighed er tilstrækkelig til at konstatere, at der er tale om et »produkt, der ikke er bestemt til konsum«, hvilket indebærer, at fritagelsen trækkes tilbage.

65. Problemet består i at afveje, hvilke faktorer der tillader de litauiske skattemyndigheder (og den ret, der foretager prøvelse af deres afgørelser) at konkludere, at de materielle aspekter overskrider grænserne for den blot formelle angivelse af produktets bestemmelse.

35 – Bestemmelsen afspejler således indholdet af 22. betragtning, som anfører, at medlemsstaterne bør »råde over midler, som gør det muligt at hindre enhver form for svig, unddragelse eller misbrug, der kunne opstå i forbindelse med fritagelser«.

36 – Dom af 9.12.2010 (C-163/09, EU:C:2010:752, præmis 43).

37 – Ibidem, præmis 44.

38 – Ibidem, præmis 45 og domskonklusionen.

66. Idet den nationale myndighed vurderer alle objektive elementer, kendetegn og egenskaber med henblik på en korrekt tarifering af produktet, skal denne tage produktets bestemmelse i betragtning, som er uløseligt forbundet med produktets art og kendetegn. Intet tyder på, at de polske myndigheder ikke tog dette i betragtning, da de placerede de omtvistede produkter i kategorien for kosmetik.

67. Repertoire Culinaire-dommen [39] forekommer at anerkende, at selv når der ikke er tale om svig, unddragelse eller misbrug, kan en medlemsstats fejlagtige kvalificering (med henblik på den omtvistede fritagelse) korrigeres af en anden medlemsstat [40]. I denne sag har de litauiske myndigheder imidlertid ikke gjort gældende, at de polske myndigheder har begået en fejl, idet sidstnævnte har kvalificeret Bene Factums produkter som kosmetiske produkter i stedet for fødevarer.

68. De litauiske myndigheder og den forelæggende ret har desuden godtaget, at disse produkters *primære* bestemmelse er som kosmetik. De har imidlertid tilføjet, at Bene Factums forretningsstrategi består i at sætte produkterne, som er fritaget for punktafgiften, til salg med henblik på, at et bestemt segment i befolkningen indtager dem som drikkevarer, og dermed opnå et øget salg.

69. Efter min opfattelse er denne omstændighed, som snarere er af *sociologisk* karakter, ikke tilstrækkelig til at trække den fritagelse, som produkterne er blevet indrømmet i Polen, tilbage. Jeg minder om, at det ifølge dommen i sagen Italien mod Kommissionen »vil […] være i strid med direktiv 92/83 at nægte fritagelse for et produkt, der opfylder betingelserne i dette direktivs artikel 27, stk. 1, litra b), alene med den begrundelse, at det er blevet fastslået, at dets *reelle bestemmelse* ikke svarer til den af producenten angivne« [41].

70. En anden løsning ville indebære elementer af retlig usikkerhed for omsætningen inden for Fællesskabet af lignende produkter og dermed føre til markedsforvridninger, eftersom der ville blive solgt afgiftspligtige produkter i nogle medlemsstater og afgiftsfritagne produkter i andre. En vurdering af, hvornår og i hvilket omfang et produkt, der ikke er bestemt til konsum, reelt og i praksis er bestemt hertil, afhænger af skiftende bedømmelser alt efter tidspunktet og de lande (eller endda regionerne heri), der kæmper med den med direktiv 92/83 tilsigtede afgiftsharmonisering.

2. Svig, unddragelse eller misbrug

71. Fritagelsen kan imidlertid trækkes tilbage, når »den pågældende medlemsstat i det mindste [påberåber] sig konkrete elementer, der viser, at der er stor risiko for svig, unddragelse eller misbrug« [42], hvilket flytter diskussionen til anvendelsen af artikel 27, stk. 5, i direktiv 92/83.

72. Jeg udelukker ikke, at Bene Factums adfærd, således som den forelæggende ret har beskrevet den, eventuelt kunne henføres under en af disse kategorier [43]. Sagen er imidlertid den, at de litauiske myndigheder ifølge forelæggelsesafgørelsen [44] ikke har påberåbt sig artikel 27, stk. 5, i direktiv 92/83 med henblik på at nægte den fritagelse, som Bene Factums produkter er omfattet af. Desuden omhandler ingen af de to præjudicielle spørgsmål fortolkningen af denne bestemmelse.

39 – Dom af 9.12.2010 (C-163/09, EU:C:2010:752, præmis 43).

40 – Naturligvis under anvendelse af den komplicerede procedure, som jeg efterfølgende vil gøre rede for.

41 – Dom af 7.12.2000, Italien mod Kommissionen (C-482/98, EU:C:2000:672, præmis 42, min fremhævelse).

42 – Ibidem, præmis 52. Dom af 9.12.2010, Repertoire Culinaire (C-163/09, EU:C:2010:752, præmis 52), kræver ligeledes, at den omhandlede medlemsstat påberåber sig »konkrete, objektive og kontrollerbare forhold, der viser, at der er stor risiko for svig, unddragelse eller misbrug«.

43 – Det kan i teorien gøres gældende, at der er tale om en vis omgåelse af loven, når en virksomhed støtter sig på en lovtekst (som omhandler fritagelse af produkter, der ikke er bestemt til konsum, for punktafgift) og i realiteten forfølger, muliggør eller tilskynder til et resultat, der strider herimod (at dette produkt indtages som en alkoholholdig drikkevare).

44 – Præmis 30.

73. Eftersom dette er tilfældet, er det vanskeligt at se, hvordan denne årsag til tilbagetrækning af fritagelsen kan have indvirkning på den afgørelse, som alene den forelæggende ret kan træffe. Denne årsags virkning er som nævnt betinget af, at den omhandlede medlemsstat henviser hertil og påberåber sig de førnævnte »konkrete, objektive og kontrollerbare forhold, der viser, at der er stor risiko for svig, unddragelse eller misbrug«.

74. Nedenstående betragtninger anføres subsidiært, i fald Domstolen alligevel er af den opfattelse, at det er relevant at henvise til artikel 27, stk. 5, i direktiv 92/83 med henblik på at give den forelæggende ret nyttige vurderingselementer, som ikke, i hvert fald ikke direkte, er omfattet af den forelæggende rets spørgsmål.

E. Proceduren for tilbagetrækning af fritagelsen i tilfælde af stor risiko for svig, unddragelse eller misbrug

75. Kommissionen har i sit skriftlige indlæg udledt af ordlyden af artikel 27, stk. 5, i direktiv 92/83, at fritagelsen kun kan nægtes i tilfælde af svig, unddragelse eller misbrug, når disse konstateres i overensstemmelse med den procedure, der er fastlagt i nævnte bestemmelse.

76. Denne konstatering er dels korrekt, dels upræcis.

77. Den er korrekt, for så vidt som den ordning, der er fastlagt i artiklen, forpligter medlemsstater, der nægter at give en undtagelse eller trækker en fritagelse tilbage, til at iværksætte den i artiklen fastsatte procedure. Ved ikke at underrette Kommissionen i overensstemmelse med artikel 27, stk. 5, i direktiv 92/83 modarbejder medlemsstaterne det med bestemmelsen forfulgte formål og tilsidesætter deres forpligtelse til at overholde EU-retten.

78. Konstateringen er imidlertid delvis upræcis, idet den forekommer at kræve, at medlemsstaten under alle omstændigheder skal træffe sin afgørelse efter Kommissionen har truffet sin.

79. Det fremgår nemlig ikke af bestemmelsens ordlyd, at en nægtelse (afslag eller tilbagetrækning) af fritagelsen kræver en *forudgående* procedure med deltagelse af Kommissionen. Derimod giver ordlyden medlemsstaterne beføjelse til at sikre, at fritagelserne anvendes korrekt, og undgå svig, unddragelse eller misbrug[45].

80. Opbygningen af artikel 27, stk. 5, i direktiv 92/83 indikerer, at rækkefølgen af handlingerne er som følger:

– Først nægter medlemsstaten en fritagelse eller trækker en fritagelse tilbage.

– Derefter »underretter [denne medlemsstat] straks Kommissionen herom«, og Kommissionen »videresender underretningen til de øvrige medlemsstater senest en måned efter modtagelsen«.

– Den endelige afgørelse træffes derefter efter den fremgangsmåde, som der henvises til (artikel 24 i direktiv 92/12/EØF)[46].

45 – Hvilket underbygges af 22. betragtning til direktiv 92/83, som anfører, at medlemsstaterne bør råde over midler, som gør det muligt at hindre dette.

46 – Rådets direktiv af 25.2.1992 om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed (EFT 1992, L 76, s. 1). Henvisningen bør i dag forstås som en henvisning til artikel 43 og 44 i direktiv 2008/118, som ophævede førstnævnte direktiv.

81. Dommen i sagen Italien mod Kommissionen henviser til den efterprøvelse, som de øvrige medlemsstater og fællesskabsinstitutionerne foretager af de foranstaltninger (mod fritagelser), der »træffes ensidigt« af medlemsstaterne for at bekæmpe svig, unddragelse eller misbrug. Denne efterprøvelse må nødvendigvis ske, efter selve foranstaltningen er truffet af den omhandlede medlemsstat, og det bør påpeges, at den træffes ensidigt [47].

82. Artikel 27, stk. 5, sidste led, i direktiv 92/83 bekræfter dette synspunkt, idet den foreskriver, at medlemsstaterne ikke er forpligtet til at anvende Kommissionens endelige afgørelse med tilbagevirkende kraft. Med andre ord fratager en afgørelse truffet af Kommissionen, som forud herfor har indhentet en udtalelse fra Punktafgiftsudvalget, i sig selv ikke virkningen af medlemsstatens forudgående *ensidige* afgørelse [48].

83. Kommissionen nuancerede imidlertid sit synspunkt i retsmødet. Selv om Kommissionen atter bekræftede medlemsstatens forpligtelse til at iværksætte proceduren i artikel 27, stk. 5, i direktiv 92/83, erkendte denne, at myndighederne i denne medlemsstat har beføjelse til ensidigt at trække fritagelsen tilbage, hvis de opdager svig eller misbrug. Den afgørelse, hvori dette besluttes, tilføjede Kommissionen, har umiddelbar virkning, indtil Kommissionen træffer den endelige afgørelse.

84. I retsmødet forelagde Kommissionen desuden yderligere oplysninger om den procedure, Litauen iværksatte i 2016 [49]. Efter en anerkendelse af, at underretningen omfattede de i sagen omtvistede produkter, forklarede Kommissionen, at underretningens indhold var mere omfattende, eftersom den satte spørgsmålstegn ved metoden til delvis denaturering, og at proceduren af denne årsag derfor ikke er afsluttet [50].

85. På baggrund af disse præciseringer kan det lægges til grund,

– at de litauiske myndigheder anvendte artikel 27, stk. 5, i direktiv 92/83, om end med en vis forsinkelse, hvilket i princippet medfører, at denne medlemsstats nægtelse af at anerkende fritagelsen har virkning

– at disse myndigheder er bundet, udelukkende pro futuro [51], af den afgørelse, som Kommissionen træffer, når nævnte procedure er afsluttet, medmindre disse myndigheder, såfremt afgørelsen skader deres interesser, påklager den ved Domstolen [52], og sidstnævnte annullerer den.

86. Ud fra et EU-retligt synspunkt er der således intet til hinder for, at den forelæggende ret, i betragtning af omstændighederne ved den konkrete sag, som kun denne ret kan fastlægge, vurderer, om der er grund til at nægte fritagelse som følge af svig, unddragelse eller misbrug, som markedsføringen af de omtvistede produkter i Litauen indebærer.

47 – Dom af 7.12.2000, Italien mod Kommissionen (C-482/98, EU:C:2000:672, præmis 51).

48 – Denne afgørelses gyldighed afhænger ud fra et nationalretligt synspunkt af de nationale bestemmelser om prøvelse af administrativ virksomhed.

49 – Jf. punkt 35 i dette forslag til afgørelse.

50 – Underretningens ordlyd medførte, at Punktafgiftsudvalget ikke vedtog en afgørelse, eftersom dette udvalg ikke har beføjelse til at træffe afgørelse om harmonisering af metoder til delvis denaturering. Kommissionen har ikke desto mindre påpeget, at proceduren ikke er afsluttet, og at det på det næste møde i Punktafgiftsudvalget i november 2018 vil blive foreslået, at Litauen præciserer sin anmodning, således at den er relevant for disse specifikke produkter og undlader at så tvivl om denatureringsmetoderne.

51 – Med forbehold af, at reglerne for den nationale administrative procedure foreskriver, at Kommissionens afgørelse har tilbagevirkende kraft.

52 – Hvilket var tilfældet i sag Italien mod Kommissionen (dom af 7.12.2000, C-482/98, EU:C:2000:672).

VI. Forslag til afgørelse

87. På baggrund af det ovenstående foreslår jeg, at Domstolen besvarer de af Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Litauens øverste forvaltningsdomstol) forelagte præjudicielle spørgsmål således:

»1) Fritagelsen i artikel 27, stk. 1, litra b), i Rådets direktiv 92/83/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for alkohol og alkoholholdige drikkevarer finder anvendelse på kosmetiske produkter, som indeholder denatureret ethanol, og som ifølge deres primære (direkte) tiltænkte anvendelsesformål ikke er bestemt til konsum, uden hensyntagen til den omstændighed, at visse personer indtager dem som alkoholholdige drikkevarer.

2) Ovenstående berøres ikke af den omstændighed, at importøren eller forhandleren af disse produkter i en anden medlemsstat end den, hvor de fremstilles, hvis myndigheder har indrømmet fritagelsen, ved, at visse personer indtager produkterne i bestemmelseslandet som alkoholholdige drikkevarer, og importøren eller forhandleren beordrer fremstillingen eller mærkningen tilrettelagt med henblik på – med denne omstændighed for øje – at opnå det størst mulige salg.

3) Såfremt de litauiske myndigheder i denne situation finder, at der er tale om svig, unddragelse eller misbrug, kan de nægte at give fritagelse eller trække en fritagelse tilbage i overensstemmelse med proceduren i artikel 27, stk. 5, i direktiv 92/83.«