

61998J0455

Domstolens Dom (Første Afdeling) af 29. juni 2000. - Tullihallitus mod Kaupo Salumets m.fl.. - Anmodning om præjudiciel afgørelse: Tampereen käräjäoikeus - Finland. - Fiskale bestemmelser - Harmonisering af lovgivningerne - Omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem - Sjette direktiv - Importafgift - Anvendelsesområde - Indsmugling af ethylalkohol. - Sag C-455/98.

Samling af Afgørelser 2000 side I-04993

Sammendrag

Parter

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

Fælles toldtarif - told - anvendelse på ethylalkohol, der er indsmuglet fra tredjelande

(Rådets forordning nr. 2913/92)

Fiskale bestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - omsætningsafgifter - det fælles merværdiafgiftssystem - importafgift - anvendelse på ethylalkohol, der er indsmuglet fra tredjelande

(Rådets direktiv 77/388)

Fiskale bestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - punktafgift - direktiv 92/12 og 92/83 - anvendelse på ethylalkohol, der er indsmuglet fra tredjelande

(Rådets direktiv 92/12 og 92/83)

Sammendrag

\$\$Selv om indførsler eller ulovlige leveringer af varer, som på grund af selve deres art eller særlige kendetegn ikke er egnede til lovligt at blive bragt i omsætning eller at indgå i det økonomiske kredsløb - såsom narkotiske stoffer og falske penge - ikke er underlagt afgifter eller told, som normalt skal betales i henhold til fællesskabsbestemmelserne, er princippet om afgiftsneutralitet - bortset fra de tilfælde, hvor enhver konkurrence mellem en lovlig økonomisk sektor og en ulovlig sektor er udelukket - til hinder for en generel sondring mellem lovlige og ulovlige transaktioner.

Hvad angår ethylalkohol, som er indsmuglet fra et tredjeland, er der ikke tale om en vare, som det er forbudt at sælge på grund af selve dens art eller dens særlige kendetegn. Ethylalkohol kan heller ikke anses for et produkt, der er udelukket fra det økonomiske kredsløb, da der kan opstå konkurrence mellem det indsmuglede produkt og det produkt, der forhandles lovligt, for så vidt som der findes et lovligt marked for alkohol, som netop berøres af de indsmuglede produkter.

Sjette direktiv 77/388, direktiv 92/12 om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed og direktiv 92/83 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for alkohol og alkoholholdige drikkevarer, samt forordning nr. 2913/92 om indførelse af en EF-toldkodeks skal fortolkes således, at deres bestemmelser om afgiftsskyld og toldskyld også finder anvendelse på indsmugling af ethylalkohol fra tredjelande til Fællesskabets toldområde.

(jf. præmis 19, 20, 23 og 24 samt domskonkl.)

Parter

I sag C-455/98,

angående en anmodning, som Tampereen käräjäoikeus (Finland) i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Tullihallitus

mod

Kaupo Salumets m.fl.,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), Rådets direktiv 92/12/EØF af 25. februar 1992 om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed (EFT L 76, s. 1) og 92/83/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for alkohol og alkoholholdige drikkevarer (EFT L 316, s. 21), samt Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1),

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, L. Sevón, og dommerne P. Jann (refererende dommer) og M. Wathelet,

generaladvokat: A. Saggio

justitssekretær: ekspeditionssekretær H.A. Rühl,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

- Aldri Tallbak ved advokat J. Vuorilahti, Tampere

- Ilpo Olavi Heikkinen og Jari Pekka Koivula ved advokat T. Vähätalo, Tampere
- Pertti Erkki Kortelainen og Lassi Matti Lempinen ved advokat J. Ojala, Helsinki
- den finske regering ved de juridiske konsulenter H. Rotkirch og T. Pynnä, som befuldmægtigede
- den græske regering ved fuldmægtig hos statens advokat K. Georgiadis og fuldmægtig E.-M. Mamouna, Sekretariatet for EF-ret, Udenrigsministeriet, som befuldmægtigede
- den italienske regering ved afdelingschef, professor U. Leanza, Juridisk Tjeneste, Udenrigsministeriet, som befuldmægtiget, bistået af statens advokat, I.M. Braguglia
- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved R. Tricot og K. Leivo, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 3. februar 2000 er afgivet mundtlige indlæg af A. Tallbak ved advokat J. Vuorilahti, af I.O. Heikkinen og J.P. Koivula ved advokat T. Vähätalo, af den finske regering ved T. Pynnä, af den græske regering ved konsulent hos statens advokat V. Kyriazopoulos, som befuldmægtiget, og af Kommissionen ved R. Tricot og E. Paasivirta, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtiget,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 23. marts 2000,

afsagt følgende

Dom

Dommens præmisser

1 Ved kendelse af 8. december 1998, indgået til Domstolen den 14. december 1998, har Tampereen käräjäoikeus i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) forelagt et præjudicielt spørgsmål vedrørende fortolkningen af Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«), Rådets direktiv 92/12/EØF af 25. februar 1992 om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed (EFT L 76, s. 1) og 92/83/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for alkohol og alkoholholdige drikkevarer (EFT L 316, s. 21), samt Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1, herefter »toldkodeksen«).

2 Spørgsmålet er blevet rejst under en sag anlagt af Tullihallitus (den finske toldstyrelse) mod Kaupo Salumets m.fl., som er blevet strafforfulgt for indsmugling af ethylalkohol fra et tredjeland til Finland.

Fællesskabsbestemmelserne

3 Det bestemmes i toldkodeksens artikel 202:

»1. Toldskyld ved indførsel opstår,

a) når en importafgiftspligtig vare føres ind i Fællesskabets toldområde på ikke forskriftsmæssig måde

...

2. Toldskylden opstår på det tidspunkt, hvor varen føres ind på ikke forskriftsmæssig måde.

...«

Det bestemmes i toldkodeksens artikel 212:

»Den i artikel 201 til 205 og artikel 209 til 211 omhandlede toldskyld opstår, selv om den vedrører varer, der er omfattet af forbud eller restriktioner ved ind- eller udførsel, uanset varernes art. Der opstår imidlertid ikke toldskyld ved indførsel på ikke forskriftsmæssig måde i Fællesskabets toldområde af falske penge eller af narkotika og psykotrope stoffer, som ikke er genstand for det af de kompetente myndigheder strengt kontrollerede salg med henblik på en anvendelse til medicinske og videnskabelige formål ...«

4 Det bestemmes i sjette direktivs artikel 2:

»Merværdiafgift pålægges:

...

2. Indførsel af goder.«

5 Det bestemmes i artikel 1, stk. 1, i direktiv 92/12:

»I dette direktiv fastlægges ordningen for varer, der pålægges punktafgifter og andre indirekte skatter, der direkte eller indirekte pålægges forbruget af disse varer, dog bortset fra moms og afgifter, som er indført af Det Europæiske Fællesskab.«

Det bestemmes i samme direktivs artikel 3, stk. 1:

»Dette direktiv finder anvendelse på fællesskabsplan på følgende varer, således som de er defineret i de pågældende direktiver:

...

- alkohol og alkoholholdige drikkevarer

...«

Det bestemmes i direktivets artikel 6, stk. 1:

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

Ved overgang til forbrug af punktafgiftspligtige varer forstås:

...

c) enhver indførsel, herunder uretmæssig, af de pågældende varer, såfremt varerne ikke er undergivet en suspensionsordning.«

6 Det bestemmes i artikel 19, stk. 1, i direktiv 92/83:

»Medlemsstaterne pålægger ethanol en punktafgift i overensstemmelse med dette direktiv.«

...

Det bestemmes i samme direktivs artikel 27, stk. 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

a) distribueres i form af alkohol, der er blevet fuldstændig denatureret i overensstemmelse med en medlemsstats forskrifter, når sådanne forskrifter er behørigt anmeldt og godkendt i overensstemmelse med stk. 3 og 4. Denne fritagelse er betinget af, at bestemmelserne i direktiv 92/12/EØF anvendes på handelen med fuldstændig denatureret alkohol

...«

De nationale bestemmelser

7 I henhold til alkoholilaki (lov om alkohol) nr. 1143/1994 kan ethylalkohol kun indføres til Finland af erhvervsdrivende, der har en indførselstilladelse, eller af personer, som har tilladelse til at anvende ethylalkohol til eget brug.

8 I medfør af valmisteverotuslaki (lov om punktafgifter) nr. 1469/1994 opkræves der punktafgift af alkohol og alkoholholdige drikkevarer, som er indført til Finland fra en anden medlemsstat eller indført fra tredjelande.

9 Ifølge arvonlisäverolaki (lov om merværdiafgift, herefter »moms«) nr. 1501/1993 skal der desuden betales moms af varer, der indføres til Finland, og som hidrører fra en stat, som ikke er medlem af Fællesskabet.

Hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

10 Det fremgår af oplysningerne i sagen, at de sagsøgte i hovedsagen af den forelæggende ret er blevet idømt fængselsstraf og bøder for i 1996/97 at have indsmuglet ca. 100 000 l ethylalkohol fra Estland til Finland. Det er ubestridt, at en del af den indsmuglede alkohol allerede var aftappet på flasker, mens resten blev aftappet på flasker i Finland i en gammel stald uden hensyn til regler om hygiejne.

11 Den forelæggende ret har bestemt, at Toldstyrelsens krav om, at Salumets og hans medskyldige i henhold til alkoholi- ja alkoholijuomaverosta säädetty laki (lov om afgifter af alkohol og alkoholholdige drikkevarer) nr. 1471/1994 tilpligtes at betale told, moms, punktafgift og alkoholafgift, som importørerne skulle have betalt ved indførslen af varen i Fællesskabets toldområde, og som udgør ca. 38 mio. FIM, skal udskilles af straffesagen til særskilt behandling.

12 Den forelæggende ret, for hvilken dette krav er blevet rejst, har udtrykt tvivl om, hvorvidt bestemmelserne i toldkodeksen og de i denne doms præmis 1 nævnte afgiftsdirektiver også finder anvendelse på ethylalkohol, når denne er indsmuglet.

13 Retten har navnlig rejst spørgsmålet om, hvorvidt indsmugling til Finland af ethylalkohol - der som sådan ikke er bestemt til konsum, og for hvilken markedet er meget mindre end for andre alkoholholdige drikkevarer på grund af ordningen med tilladelse til indførsel - bør sidestilles med ulovlig levering af narkotiske stoffer og indførsel af falske penge, som efter Domstolens praksis

hverken skal pålægges told eller moms.

14 Under disse omstændigheder har Tapereen käräjäoikeus besluttet at udsætte sagen og forelægge De Europæiske Fællesskabers Domstol følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal Det Europæiske Fællesskabs afgiftsdirektiver, Rådets direktiv 92/12/EØF af 25. februar 1992, Rådets direktiv 92/83/EØF af 19. oktober 1992 og Rådets direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977, samt toldkodeksen - Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 - fortolkes således, at bestemmelserne om afgiftsskyld og toldskyld finder anvendelse på indsmugling af spiritus?«

15 De sagsøgte i hovedsagen har gjort gældende, at de nævnte direktiver og toldkodeksen ikke finder anvendelse ved indsmugling af ethylalkohol. Ethylalkohol kan nemlig ikke anses for en alkoholholdig drikkevarer, som er bestemt til konsum, på grund af den stærke alkoholkoncentration. Indsmugling af ethylalkohol må derfor behandles på samme måde som indførsel af narkotiske stoffer, som ikke er egnede til omsætning og derfor hverken pålægges told eller moms. Desuden er alkoholsmugling ikke en økonomisk aktivitet som omhandlet i EF-traktatens bestemmelser, og den falder derfor helt uden for fællesskabsbestemmelserne.

16 I denne forbindelse har de sagsøgte i hovedsagen henvist til Domstolens domme af 5. februar 1981 (sag 50/80, Horvath, Sml. s. 385), af 26. oktober 1982 (sag 221/81, Wolf, Sml. s. 3681), af 28. februar 1984 (sag 294/82, Einberger, Sml. s. 1177), af 5. juli 1988 (sag 269/86, Mol, Sml. s. 3627, og sag 289/86, Happy Family, Sml. s. 3655), henholdsvis om ulovlig indførsel af narkotiske stoffer til Fællesskabet og ulovlig levering af sådanne stoffer mod vederlag i en medlemsstat. De har gjort gældende, at Domstolen i disse domme har kendt for ret, at der ikke opstår toldskyld eller indtræder omsætningsafgiftspligt henholdsvis ved ulovlig indførsel i Fællesskabet og ulovlig levering af narkotiske stoffer mod vederlag i en medlemsstat, når disse stoffer ikke er genstand for det af de kompetente myndigheder strengt kontrollerede salg med henblik på anvendelse til medicinske og videnskabelige formål. Denne retspraksis er ved dom af 6. december 1990 (sag C-343/89, Witzemann, Sml. I, s. 4477, præmis 20) blevet udvidet til også at omfatte indførsel af falske penge.

17 Den finske, den græske og den italienske regering samt Kommissionen har imidlertid påberåbt sig andre domme, hvori Domstolen har fastslået, at der normalt skal betales moms, når der opstår konkurrence mellem varer, der sælges ulovligt, og produkter, der forhandles lovligt. Det gælder for forfalskede parfumeprodukter (dom af 28.5.1998, sag C-3/97, Goodwin og Unstead, Sml. I, s. 3257), ulovlig afholdelse af hasardspil (dom af 11.6.1998, sag C-283/95, Fischer, Sml. I, s. 3369) og ulovlige udførsler af computersystemer (dom af 2.8.1993, sag C-111/92, Lange, Sml. I, s. 4677). Det fremgår navnlig af sidstnævnte doms præmis 16, at princippet om afgiftsneutralitet er til hinder for en generel sondring mellem lovlige og ulovlige transaktioner, dog ikke i de tilfælde, hvor enhver konkurrence mellem en lovlig økonomisk sektor og en ulovlig sektor er udelukket på grund af bestemte varers særlige kendetegn.

18 Ifølge disse regeringer og Kommissionen er narkotiske stoffer og falske penge produkter, som ikke kan indgå i omsætningen, fordi de egentlig har karakter af ulovlige varer. Ethylalkohol har imidlertid ikke denne karakter, skønt der i Finland kræves tilladelse til indførsel og salg heraf. Den kan sælges ulovligt til meget lavere priser end lovlige alkoholholdige drikkevarer til samme formål, nemlig konsum. Under disse omstændigheder konkurrerer indsmuglet alkohol fuldt ud med alkoholholdige produkter, der sælges lovligt, således at der opstår toldskyld og indtræder afgiftspligt. I de i foregående præmis nævnte domme har Domstolen nemlig anlagt en meget restriktiv fortolkning af undtagelserne fra princippet om afgiftsneutralitet.

19 Indledningsvis må det fastslås, at de nævnte domme i sagerne Horvath, Wolf, Einberger, Mol, Happy Family og Witzemann, som er afsagt i sager om narkotiske stoffer og falske penge, omhandler varer, som på grund af selve deres art eller særlige kendetegn hverken er egnede til

lovligt at blive bragt i omsætning eller til at indgå i det økonomiske kredsløb. Desuden fremgår det af Domstolens faste praksis, at princippet om afgiftsneutralitet er til hinder for en generel sondring mellem lovlige og ulovlige transaktioner. Heraf følger, at den omstændighed, at en adfærd er strafbar, ikke i sig selv medfører afgiftsfritagelse, men at en sådan fritagelse kun indtræder i særlige situationer, hvor enhver konkurrence mellem en lovlig økonomisk sektor og en ulovlig sektor er udelukket på grund af visse varers eller visse tjenesteydelsers særlige kendetegn (jf. dommene Lange, præmis 19, Fischer, præmis 28, Goodwin og Unstead, præmis 9, samt dom af 29.6.1999, sag C-158/98, Coffeeshop Siberië, Sml. I, s. 3971, præmis 14 og 21).

20 Dette er ikke tilfældet, for så vidt angår ethylalkohol, som hovedsagen drejer sig om. Som de regeringer, der har indgivet skriftlige indlæg, og Kommissionen har gjort gældende, er der ikke tale om en vare, som det er forbudt at sælge på grund af selve dens art eller dens særlige kendetegn.

21 De omstændigheder, hvorunder indførslen har fundet sted i denne sag, kan ikke ændre denne vurdering. Et produkt som ethylalkohol, der egentlig er lovligt, kan nemlig ikke sammenlignes med et narkotisk stof på grundlag af sin oprindelse, kvalitet eller renhed.

22 Det har heller ingen betydning, at der i den pågældende medlemsstat gælder en særlig ordning, hvorefter der kræves tilladelse til såvel fremstilling og salg som indførsel og udførsel af ren ethylalkohol (jf. i denne retning Lange-dommen, præmis 17).

23 Desuden er det, som Kommissionen også har anført, ikke udelukket, at der opstår konkurrence mellem indsmuglet alkohol og alkohol, der forhandles lovligt, for så vidt som der findes et lovligt marked for alkohol, som netop berøres af de indsmuglede produkter. Heraf følger, at ethylalkohol ikke kan anses for et produkt, der er udelukket fra det økonomiske kredsløb. Det skal derfor pålægges told og afgifter, som normalt skal betales i medfør af fællesskabsbestemmelserne.

24 Efter det således anførte skal det forelagte spørgsmål besvares med, at sjette direktiv, direktiv 92/12 og 92/83 samt toldkodeksen skal fortolkes således, at bestemmelserne om afgiftsskyld og toldskyld også finder anvendelse på indsmugling af ethylalkohol fra tredjelande til Fællesskabets toldområde.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

25 De udgifter, der er afholdt af den finske, den græske og den italienske regering samt af Kommissionen, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

Afgørelse

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

vedrørende det spørgsmål, der er forelagt af Tampereen käräjäoikeus ved kendelse af 8. december 1998, for ret:

Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, Rådets direktiv 92/12/EØF af 25. februar 1992 om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed og 92/83/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for alkohol og alkoholholdige drikkevarer, samt Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks skal fortolkes således, at bestemmelserne om afgiftsskyld og toldskyld også finder anvendelse på indsmugling af ethylalkohol fra tredjelande til Fællesskabets toldområde.