Samling af Afgørelser

RETTENS DOM (Femte Afdeling, sat med fem dommere)

8. juli 2026*

»Præjudiciel forelæggelse – fiskale bestemmelser – punktafgifter – harmonisering af punktafgiftsstrukturen for alkohol og alkoholholdige drikkevarer – ethanol – fritagelser – artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83/EØF – begrebet »produkter, der ikke er bestemt til konsum« – bedømmelseskriterier«

I sag T-381/25,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Polen) ved afgørelse af 29. januar 2025, indgået til Domstolen den 27. maj 2025, i sagen

P. sp. z o.o.

mod

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Łodzi,

procesdeltager:

Prokurator Krajowy,

har

RETTEN (Femte Afdeling, sat med fem dommere),

sammensat af afdelingsformanden, M. Sampol Pucurull, samt dommerne T. Pynnä, J. Laitenberger (refererende dommer), M. Stancu og W. Valasidis,

generaladvokat: J. Martín y Pérez de Nanclares,

justitssekretær: V. Di Bucci,

på grundlag af Domstolens fremsendelse af anmodningen om præjudiciel afgørelse til Retten den 13. juni 2025 i henhold til artikel 50b, stk. 3, i statutten for Den Europæiske Unions Domstol,

henset til det sagsområde, der er omhandlet i artikel 50b, stk. 1, litra b), i statutten for Den Europæiske Unions Domstol, og til den omstændighed, at der ikke foreligger et selvstændigt spørgsmål vedrørende fortolkningen som omhandlet i nævnte statuts artikel 50b, stk. 2,

* Processprog: polsk.

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

– P. ved radca prawny M. Brończyk,

– Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Łodzi ved E. Białas-Giejbatow, som befuldmægtiget,

– den polske regering ved B. Majczyna, som befuldmægtiget,

– Europa-Kommissionen ved M. Björkland og B. Sasinowska, som befuldmægtigede,

og idet Retten efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af 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 (EFT 1992, L 316, s. 21).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem P. sp. z o.o., som er et polsk selskab, og Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Łodzi (direktør for skatte- og afgiftsmyndigheden i Łódź, Polen) vedrørende den harmoniserede punktafgifts forfald for så vidt angår to typer alkoholholdige fortyndingsmidler, som dette selskab fremstillede mellem januar og april 2014.

Retsforskrifter

EU-retten

Direktiv 92/83

3 Artikel 19, stk. 1, i direktiv 92/83 har følgende ordlyd:

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

4 Artikel 20 i direktiv 92/83 bestemmer:

»I dette direktiv forstås ved »ethanol«

– alle varer med et virkeligt alkoholindhold på over 1,2% vol., som henhører under KN-kode 2207 og 2208, selv når disse varer indgår i en vare, der henhører under et andet KN-kapitel

[...]«

5 Artikel 27, stk. 1, i direktiv 92/83 er sålydende:

»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

c) anvendes til fremstilling af eddike, der henhører under KN-kode 2209

[...]«

KN

6 Den kombinerede nomenklatur (herefter »KN«), der er indeholdt i bilag I til Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 af 23. juli 1987 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif (EFT 1987, L 256, s. 1), indeholder i den affattelse heraf, som følger af Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) nr. 1101/2014 af 16. oktober 2014 (EUT 2014, L 312, s. 1), kapitel 22, der har overskriften »Drikkevarer, ethanol (ethylalkohol) og eddike«, og som omfatter bl.a. pos. 2207, der er affattet således:

»KN-kode	Varebeskrivelse [...]
2207	Ethanol (ethylalkohol), ikke denatureret, med et alkoholindhold på 80% vol. eller derover; ethanol (ethylalkohol) og anden spiritus, denatureret, uanset alkoholindholdet
[...]	[...]
2207 20 00	– Ethanol (ethylalkohol) og anden spiritus, denatureret, uanset alkoholindholdet«

7 Kapitel 38 i KN i den affattelse, som finder anvendelse på tvisten i hovedsagen, har overskriften »Diverse kemiske produkter« og omfatter bl.a. pos. 3814, der har følgende ordlyd:

»KN-kode	Varebeskrivelse [...]
3814 00	Sammensatte organiske opløsnings- og fortyndingsmidler, ikke andetsteds tariferet; præparater til fjernelse af maling og lak
3814 00 10	– På basis af butylacetat
3814 00 90	– I andre tilfælde«

Polsk ret

8 Artikel 32, stk. 4, i Ustawa o podatku akcyzowym (lov om punktafgifter) af 6. december 2008 (Dz. U. af 2011, nr. 108, pos. 626), som ændret (herefter »lov om punktafgifter«), fastsætter:

»[...]

4. Der ydes også afgiftsfritagelse efter anvendelsesformål for:

[...]

2) ethanol denatureret med denatureringsmidler, som den minister, der er ansvarlig for offentlige finanser, har opført på listen over de midler, der er tilladt til denaturering af ethanol i henhold til lovgivningen udstedt i medfør af lov af 2. marts 2001 om fremstilling af ethanol og produktion af tobaksvarer (Dz. U. af 2001, nr. 31, pos. 353), som ændret, og som anvendes til fremstilling af produkter, der ikke er bestemt til konsum, udelukkende i de tilfælde, der er omhandlet i stk. 3, nr. 1) eller 8), forudsat at betingelserne i stk. 5-13 er opfyldt; for brugeren gælder punktafgiftsfritagelsen kun for mængder, der ikke overstiger de tilladte brugsgrænser som omhandlet i artikel 85, stk. 1, nr. 2), litra b), og artikel 85, stk. 2, nr. 1), litra b).«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

9 Efter en skatte- og afgiftskontrol af P. vedrørende perioden mellem januar og april 2014 konstaterede Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego L. (direktøren for anden skatte- og afgiftsmyndighed L., Polen) (herefter »skatte- og afgiftsmyndigheden i første instans«), at de produkter, der var blevet fremstillet af P., og som var angivet som fortyndingsmidler under betegnelserne »RRK 5« og »RRK 12« fremstillet ved tilsætning af 1 vægtprocent propylenglykol til delvist denatureret alkohol, udgjorde denatureret alkohol og derfor skulle have været tariferet i underposition 2207 20 00 i KN. Skatte- og afgiftsmyndigheden i første instans fandt derfor, at P. havde begået en fejl ved at tarifere disse produkter i underposition 3814 00 90 i KN og ved at anse dem for produkter, der ikke var bestemt til konsum. Myndigheden fandt i øvrigt, at når den person, som skal betale den harmoniserede punktafgift, angiver, at den omhandlede delvist denaturerede ethanol anvendes til fremstilling af produkter, der ikke er bestemt til konsum, skønt alkoholen reelt anvendes til at fremstille et produkt, der – som det fremgår af KN – fortsat er ethanol, indebærer denne omstændighed et indgreb i formålet med den fritagelse, der er fastsat i artikel 32, stk. 4, nr. 2), i lov om punktafgifter.

10 Skatte- og afgiftsmyndigheden i første instans fandt endvidere, at kun tre af P.s medkontrahenter selv havde anvendt produktet RRK 12 og angivet dets bestemmelse. De seks øvrige medkontrahenter havde derimod videresolgt produktet på en måde, der gjorde det umuligt at identificere aftagerne ved hjælp af kasseboner. På denne baggrund fastsatte den nævnte myndighed ved afgørelse af 26. august 2019 den punktafgift, som P. skulle betale for månederne januar til april 2014.

11 Efter en klage indgivet af P. stadfæstede Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Łodzi (direktør for skatte- og afgiftsmyndigheden i Łódź) ved afgørelse af 22. november 2019 afgørelsen fra skatte- og afgiftsmyndigheden i første instans. P. anlagde sag til prøvelse af denne afgørelse.

12 Ved dom af 25. februar 2021 frifandt Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi (den regionale domstol i forvaltningsretlige sager i Łódź, Polen) sagsøgte.

13 Den 12. maj 2021 iværksatte P. kassationsappel til prøvelse af den nævnte dom ved Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Polen), dvs. den forelæggende ret.

14 For det første er den forelæggende ret af den opfattelse, at den eksisterende praksis fra Den Europæiske Unions Domstol ikke giver et entydigt svar på spørgsmålet om, hvorvidt det er muligt at fortolke artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83 således, at for så vidt angår fritagelsesbetingelsen vedrørende anvendelsen af det omhandlede produkt til fremstilling af produkter, der ikke er bestemt til konsum, skal denne fremstilling bekræftes ved at tarifere disse produkter i en anden toldtarifkode end pos. 2207 i KN, hvorfor den omstændighed, at produktet ikke er blevet tariferet i en sådan kode, er tilstrækkelig til at nægte anvendelse af den fritagelse, som er omhandlet i denne bestemmelse.

15 For det andet ønsker den forelæggende ret, såfremt dette ikke er tilfældet, nærmere bestemt oplyst, om nægtelsen af at fritage produkter, som ifølge producenten ikke er bestemt til konsum, for harmoniseret punktafgift kan afhænge af omstændighederne omkring salget af disse produkter, navnlig af denne producents agtpågivenhed i forbindelse med sine aktiviteter.

16 På denne baggrund har Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er det tilstrækkeligt, at en punktafgiftspligtig vare i form af ethanol denatureret med propylenglycol henføres under KN-kode 2207 20[,] for at kunne nægte anvendelse af den fritagelse, der fremgår af artikel 27, stk. 1, litra b), i [direktiv 92/83]?

2) Ved et benægtende svar på det første spørgsmål: Kræver en nægtelse af at kunne anvende den nævnte fritagelse, at afgiftsmyndighederne godtgør, at den afgiftspligtige producent af afgiftspligtige varer, der ikke er bestemt til konsum, er vidende om, at disse varer anvendes til konsum, eller er det tilstrækkeligt, at myndighederne påviser omstændigheder, der gør det muligt at antage, at den afgiftspligtige producent burde have haft kendskab hertil?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

17 Med det første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83 skal fortolkes således, at bestemmelsen er til hinder for, at fritagelsen for punktafgifter på denatureret ethanol, som indgår i sammensætningen af produkter, der ikke er bestemt til konsum, gøres betinget bl.a. af, at disse produkters bestemmelse er blevet fastsat ved deres tarifering i en anden position i KN end pos. 2207.

18 Det bemærkes, at der ved fortolkningen af en EU-retlig bestemmelse, såsom artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83, ikke blot skal tages hensyn til dennes ordlyd, men også til den sammenhæng, hvori den indgår, og til de mål, der forfølges med den ordning, som den udgør en del af (jf. dom af 17.6.2010, British American Tobacco (Germany), C-550/08, EU:C:2010:349, præmis 35 og den deri nævnte retspraksis).

19 For det første fremgår det af ordlyden af artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83, at den fritagelse, der er fastsat i den nævnte artikel, er betinget af opfyldelsen af to kumulative betingelser, nemlig dels, at alkoholen er denatureret i overensstemmelse med en medlemsstats forskrifter, dels at den anvendes til fremstilling af produkter, der ikke er bestemt til konsum.

20 I denne henseende er spørgsmålet om tariferingen af det omhandlede produkt i en given KN-kode ikke nævnt i ordlyden af artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83, hvorfor det ikke af denne bestemmelse kan udledes, at EU-lovgiver har haft til hensigt at definere tariferingen i en given KN-kode som værende i sig selv et kriterium for anvendelsen af den pågældende fritagelse.

21 Hvad for det andet angår den sammenhæng, hvori artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83 indgår, bemærkes, at bestemmelsen er en del af en række obligatoriske fritagelser, som finder anvendelse på alkohol og alkoholholdige drikkevarer, der tilhører visse særlige kategorier, som er genstand for specifikke anvendelser.

22 Domstolen har i denne henseende allerede fastslået, 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 ved artikel 27, stk. 1, i direktiv 92/83 indrømmede beføjelse for medlemsstaterne til at fastsætte betingelserne for denne fritagelse »for at sikre en korrekt og ukompliceret anvendelse af sådanne fritagelser og for at hindre svig, unddragelse eller misbrug« kan i øvrigt ikke rejse tvivl om, at den i bestemmelsen fastsatte fritagelsesforpligtelse er ubetinget (jf. dom af 7.12.2000, Italien mod Kommissionen, C-482/98, EU:C:2000:672, præmis 50 og den deri nævnte retspraksis).

23 Særligt har Domstolen allerede fastslået, at den ethanol, som er indeholdt i et produkt, der ikke er bestemt til konsum, og som er blevet denatureret efter en metode, der er godkendt i en medlemsstat, er omfattet af den i artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83 fastsatte fritagelse (jf. dom af 28.2.2019, Bene Factum, C-567/17, EU:C:2019:158, præmis 21 og den deri nævnte retspraksis).

24 I det tilfælde, hvor alkoholen allerede indgår i et produkt, der ikke er bestemt til konsum, afhænger meddelelsen eller nægtelsen af fritagelse i henhold til artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83 således af denatureringsmetoden (jf. i denne retning dom af 7.12.2000, Italien mod Kommissionen, C-482/98, EU:C:2000:672, præmis 40 og 41).

25 Endelig har Domstolen fastslået, at det ville være i strid med direktiv 92/83 at nægte fritagelse for et produkt, der opfylder de i dette direktivs artikel 27, stk. 1, litra b), fastsatte betingelser, alene med den begrundelse, at det er blevet fastslået, at dets reelle bestemmelse ikke svarer til den, som den erhvervsdrivende har angivet (jf. dom af 28.2.2019, Bene Factum, C-567/17, EU:C:2019:158, præmis 22 og den deri nævnte retspraksis).

26 Det fremgår derfor af Domstolens praksis, at denne er til hinder for anvendelsen af kriterier eller betingelser, som ikke i sig selv fremgår af ordlyden af artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83. Tværtimod skal det på grundlag af konkrete forhold undersøges, om betingelsen vedrørende anvendelse af ethanol til fremstilling af produkter, der ikke er bestemt til konsum, er objektivt opfyldt, uden at denne undersøgelse kan begrænses til den blotte konstatering af en tarifering i en given KN-kode.

27 En sådan fortolkning finder i øvrigt ligeledes støtte i ordlyden af artikel 20, første led, i direktiv 92/83. Denne artikel, der indeholder en definition af begrebet »ethanol«, således som det skal forstås i direktiv 92/83, bestemmer, at dette begreb omfatter bl.a. alle varer, der henhører under

pos. 2207 i KN, og som har et alkoholindhold på over 1,2% vol., »selv når disse varer indgår i en vare, der henhører under et andet KN-kapitel«. Selv om den omstændighed, at ethanol indgår i en vare, der henhører under et andet kapitel i KN, ikke er til hinder for, at den kvalificeres som ethanol som omhandlet i artikel 20, første led, i direktiv 92/83, kan dette imidlertid ikke dermed betyde, at tariferingen af denne vare i et andet kapitel i KN udgør en betingelse i denne henseende. Som artikel 20, første led, i direktiv 92/83 er formuleret, udelukker denne bestemmelse således ikke, at ethanol med henblik på anvendelsen af dette direktiv kan indgå i en vare, der tariferes i samme kapitel i KN eller endog i den samme position i KN, nemlig pos. 2207.

28 Denne fortolkning understøttes i øvrigt af opbygningen af artikel 27, stk. 1, i direktiv 92/83. Artikel 27, stk. 1, litra c), i direktiv 93/82 fastsætter nemlig en fritagelse for ethanol, som anvendes »til fremstilling af eddike, der henhører under KN-kode 2209«. Hvis lovgiver med henblik på fritagelse af produkter, der er blevet denatureret i overensstemmelse med en medlemsstats forskrifter, og som anvendes til fremstilling af produkter, der ikke er bestemt til konsum, havde ønsket at tilføje en betingelse vedrørende udelukkelse af en bestemt toldkode, ville den pågældende have gjort dette udtrykkeligt i direktivets artikel 27, stk. 1, litra b).

29 Hvad for det tredje angår de formål, der forfølges med direktiv 92/83, tilsigtes det med de i direktivet fastsatte fritagelser bl.a. at neutralisere virkningen af punktafgifter på alkohol som mellemklasseprodukt, der indgår som en bestanddel i andre handels- eller industriprodukter (jf. dom af 22.12.2022, Quadrant Amroq Beverages, C-332/21, EU:C:2022:1031, præmis 47 og den deri nævnte retspraksis).

30 Det fremgår således af artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83, sammenholdt med 20. betragtning til direktivet, at en medlemsstats gennemførelse af den i bestemmelsen fastsatte fritagelse er betinget af de omhandlede produkters endelige brug (jf. analogt dom af 9.12.2010, Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, præmis 49).

31 En fortolkning, hvorefter anvendelsen af den i artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83 fastsatte fritagelse skal nægtes med hensyn til ethanol, der er blevet denatureret i overensstemmelse med en medlemsstats forskrifter, og som anvendes til fremstilling af produkter, der ikke er bestemt til konsum, alene med den begrundelse, at de produkter, til hvis fremstilling ethanolen er blevet anvendt, henhører under en given KN-kode, kan imidlertid skade formålet om at neutralisere virkningen af punktafgifter på ethanol som mellemklasseprodukt, der indgår som en bestanddel i andre handels- eller industriprodukter. I det omfang produkter, der ikke er bestemt til konsum, sælges til personer med henblik på anvendelse til formål, som udelukker enhver form for konsum, er ethanol, der er blevet denatureret i overensstemmelse med en medlemsstats forskrifter, og som indgår i sammensætningen af de nævnte produkter, nemlig punktafgiftspligtig, skønt den faktisk anvendes til sådanne formål.

32 Selv om det i øvrigt er korrekt, at medlemsstaterne i henhold til artikel 27, stk. 1, i direktiv 92/83, sammenholdt med 22. betragtning til dette direktiv, kan fastsætte betingelser for at sikre en korrekt og ukompliceret anvendelse af de fritagelser, der er fastsat i denne bestemmelse, og for at hindre svig, unddragelse eller misbrug, fremgår det af retspraksis, at det i forbindelse med udøvelsen af denne mulighed påhviler de berørte medlemsstater at påberåbe sig konkrete, objektive og kontrollerbare forhold, som viser, at der er stor risiko for svig, unddragelse eller misbrug, og at sikre sig, at de betingelser, som de fastsætter i medfør af denne mulighed, ikke går ud over, hvad der er nødvendigt for at nå det nævnte formål (jf. i denne retning dom af 9.12.2010, Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, præmis 52 og den deri nævnte retspraksis). Det følger heraf, at medlemsstaterne ikke kan undergive anvendelsen af den fritagelse, som er fastsat i

artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83, betingelser, om hvilke det ikke på baggrund af konkrete, objektive og kontrollerbare forhold er fastslået, at de er nødvendige for at sikre en korrekt og ukompliceret anvendelse af den nævnte fritagelse samt for at hindre svig, unddragelse eller misbrug (jf. analogt dom af 9.12.2010, Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, præmis 53).

33 Det synes imidlertid at fremgå af de oplysninger, der er blevet fremsendt af den forelæggende ret, at den i forbindelse med tvisten i hovedsagen omhandlede betingelse, som de nationale skatte- og afgiftsmyndigheder har fastsat, nemlig bekræftelse af bestemmelsen for et produkt, der ikke er bestemt til konsum, ved tarifering heraf i en anden kode end pos. 2207 i KN, hverken er nødvendig for at sikre en korrekt anvendelse af den fritagelse, som er fastsat i artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83, eller for at hindre svig, unddragelse eller misbrug, hvilket det imidlertid påhviler den forelæggende ret at efterprøve på grundlag af de konkrete, objektive og kontrollerbare oplysninger, som den råder over.

34 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det første spørgsmål besvares med, at artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83, skal fortolkes således, at bestemmelsen er til hinder for, at fritagelsen for punktafgifter på ethanol, der er blevet denatureret i overensstemmelse med en medlemsstats forskrifter, og som indgår i sammensætningen af produkter, der ikke er bestemt til konsum, gøres betinget af, at disse produkters bestemmelse er blevet fastsat ved deres tarifering i en anden position i KN end pos. 2207, medmindre det af konkrete, objektive og kontrollerbare oplysninger fremgår, at denne betingelse er nødvendig for at sikre en korrekt anvendelse af den nævnte fritagelse og for at hindre svig, unddragelse eller misbrug.

Det andet spørgsmål

35 Med det andet spørgsmål, som udelukkende er stillet for det tilfælde, at det første spørgsmål besvares benægtende, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om skatte- og afgiftsmyndighederne med henblik på at nægte fritagelse i henhold til artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83 skal godtgøre, at den afgiftspligtige person, som fremstiller produkter, der ikke er bestemt til konsum, og som indeholder punktafgiftspligtig ethanol, vidste, at de blev anvendt til konsum, eller om det er tilstrækkeligt, at de godtgør, at der foreligger oplysninger, som gør det muligt at konkludere, at den nævnte person burde have haft kendskab til denne anvendelse.

36 Således som det er formuleret, vedrører spørgsmålet kun den specifikke omstændighed, at den afgiftspligtige producent af de pågældende produkter havde kendskab til eller havde mulighed for at få kendskab til et senere forbrug af disse produkter, som ikke er i overensstemmelse med deres oprindelige bestemmelse. I spørgsmålet bliver der derimod ikke henvist til omstændigheder, der vedrører svig, unddragelse eller misbrug, og som begrunder anvendelsen af artikel 27, stk. 5, i direktiv 92/83. Spørgsmålet hviler derfor på den forudsætning, at den omstændighed, at den afgiftspligtige producent af de pågældende produkter havde kendskab til eller havde mulighed for at få kendskab til et eventuelt senere forbrug af disse produkter, der ikke er i overensstemmelse med deres oprindelige bestemmelse, i sig selv er en tilstrækkelig grund til at nægte at indrømme den fritagelse, som er fastsat i artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83.

37 I denne henseende skal det bemærkes, således som det fremgår af præmis 23 ovenfor, at ethanol, som er indeholdt i et produkt, der ikke er bestemt til konsum, og som er blevet denatureret efter en metode, der er godkendt i en medlemsstat, skal være omfattet af den i artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83 fastsatte fritagelse (jf. dom af 28.2.2019, Bene Factum, C-567/17, EU:C:2019:158, præmis 21 og den deri nævnte retspraksis).

38 Det fremgår desuden af præmis 25 ovenfor, at det er 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 dets reelle bestemmelse ikke svarer til den betegnelse, som den erhvervsdrivende har givet det (jf. dom af 28.2.2019, Bene Factum, C-567/17, EU:C:2019:158, præmis 22 og den deri nævnte retspraksis).

39 Det følger af det ovenstående, at ethanol, der er denatureret i henhold til en medlemsstats forskrifter, og som er indeholdt i produkter, der præsenteres som fortyndingsmidler og dermed som produkter, der ikke er bestemt til konsum, ikke kan fratages den fritagelse for harmoniseret punktafgift, som er fastsat i artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83, med den begrundelse, at disse produkter i det mindste delvist anvendes til konsum (jf. i denne retning dom af 28.2.2019, Bene Factum, C-567/17, EU:C:2019:158, præmis 23).

40 Selv om den forelæggende ret i det væsentlige har anført, at den omstændighed, at P. udviste manglende omhu i forbindelse med salget af de produkter, som selskabet fremstillede, har kunnet medføre, at disse produkter blev anvendt til konsum, fremgår det i det foreliggende tilfælde ligeledes af anmodningen om præjudiciel afgørelse, at de nævnte produkter, som P. solgte under betegnelserne »RRK 5« og »RRK 12«, blev solgt som fortyndingsmidler. Med forbehold af den forelæggende rets efterprøvelse heraf synes der i øvrigt ikke at være noget, som tyder på, at de personer, der i givet fald købte dem til konsum, ikke vidste, at de købte produkter, der blev markedsført som fortyndingsmidler.

41 De foranstaltninger, som P. traf i forbindelse med markedsføringen af de i tvisten i hovedsagen omhandlede produkter, synes således ikke at have forhindret, at disse blev præsenteret som fortyndingsmidler, der ikke er bestemt til konsum, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

42 Medmindre der foreligger svig, unddragelse eller misbrug, som kan begrunde anvendelsen af artikel 27, stk. 5, i direktiv 92/83, kan eventuelle foranstaltninger, som producenten af de pågældende produkter har truffet med hensyn til deres markedsføring – så længe de ikke forhindrer, at de fremtræder som produkter, der ikke er bestemt til konsum – ikke fratage denne producent retten til den fritagelse, som er fastsat i den nævnte artikels stk. 1, litra b) (jf. i denne retning dom af 28.2.2019, Bene Factum, C-567/17, EU:C:2019:158, præmis 30). Det er nemlig bestemmelserne om tilfælde af svig, unddragelse eller misbrug, der gør det muligt at imødegå situationer, hvor de pågældende produkters faktiske bestemmelse afviger fra deres tilsigtede bestemmelse.

43 Det følger heraf, at artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83 skal fortolkes således, at en afgiftspligtig person, som fremstiller produkter, der ikke er bestemt til konsum, og som indeholder punktafgiftspligtig ethanol, såsom fortyndingsmidler, ikke kan nægtes retten til den fritagelse for harmoniseret punktafgift, som bestemmelsen fastsætter, alene med den begrundelse, at denne afgiftspligtige person vidste eller burde have vidst, at de nævnte produkter blev anvendt til konsum.

Sagsomkostninger

44 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Retten, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender

RETTEN (Femte Afdeling, sat med fem dommere)

for ret:

1) 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

skal fortolkes således, at

bestemmelsen er til hinder for, at fritagelsen for punktafgifter på ethanol, der er blevet denatureret i overensstemmelse med en medlemsstats forskrifter, og som indgår i sammensætningen af produkter, der ikke er bestemt til konsum, gøres betinget af, at disse produkters bestemmelse er blevet fastsat ved deres tarifering i en anden position i den kombinerede nomenklatur, der er indeholdt i bilag I til Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 af 23. juli 1987 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif i den affattelse heraf, som følger af Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) nr. 1101/2014 af 16. oktober 2014, end pos. 2207, medmindre det af konkrete, objektive og kontrollerbare oplysninger fremgår, at denne betingelse er nødvendig for at sikre en korrekt anvendelse af den nævnte fritagelse og for at hindre svig, unddragelse eller misbrug.

2) Artikel 27, stk. 1, litra b), i direktiv 92/83

skal fortolkes således, at

en afgiftspligtig person, som fremstiller produkter, der ikke er bestemt til konsum, og som indeholder punktafgiftspligtig ethanol, såsom fortyndingsmidler, ikke kan nægtes retten til den fritagelse for harmoniseret punktafgift, som bestemmelsen fastsætter, alene med den begrundelse, at denne afgiftspligtige person vidste eller burde have vidst, at de nævnte produkter blev anvendt til konsum.

Sampol Pucurull Pynnä Laitenberger

Stancu Valasidis

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 8. juli 2026.

Underskrifter