Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)

den 24 februari 2021 *

”Begäran om förhandsavgörande – Direktiv 76/308/EEG – Artiklarna 6, 8 och 12.1–12.3 – Ömsesidigt bistånd för indrivning av vissa fordringar – Punktskatt som uppbärs i två medlemsstater avseende samma transaktioner – Direktiv 92/12/EG – Artiklarna 6 och 20 – Frisläppande av varor för konsumtion – Förfalskning av ledsagardokument – Överträdelse eller oegentlighet som har begåtts i samband med flyttning av varor under punktskatteuppskov – Otillåten avvikelse från ett uppskovsförfarande – ’Dubbel skattefordran’ angående punktskatter – Prövning som utförs av domstolarna i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte – Avslag på en begäran om bistånd som ingetts av behöriga myndigheter i en annan medlemsstat – Villkor”

I mål C-95/19,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Corte suprema di cassazione (Högsta domstolen, Italien) genom beslut av den 23 maj 2018, som inkom till domstolen den 6 februari 2019, i målet

**Agenzia delle Dogane**

mot

**Silcompa SpA,**

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen),

sammansatt av avdelningsordföranden E. Regan samt domarna M. Ilešič (referent), E. Juhász, C. Lycourgos och I. Jarukaitis,

generaladvokat: P. Pikamäe,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– Italiens regering, genom G. Palmieri, i egenskap av ombud, biträdd av A. Grumetto, avvocato dello Stato,

– Spaniens regering, genom S. Jiménez García, i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: italienska.

– Sveriges regering, genom H. Shev, H. Eklinder, C. Meyer-Seitz, J. Lundberg och A. Falk, samtliga i egenskap av ombud,

– Europeiska kommissionen, genom C. Perrin och F. Tomat, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 8 oktober 2020 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

## Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 12.3 i rådets direktiv 76/308/EEG av den 15 mars 1976 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som har avseende på vissa avgifter, tullar, skatter och andra åtgärder (EGT L 73, 1976, s. 18), i dess lydelse enligt rådets direktiv 2001/44/EG av den 15 juni 2001 (EGT L 175, 2001, s. 17) (nedan kallat direktiv 76/308), jämförd med artikel 20 i rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor (EGT L 76, 1992, s. 1), i dess lydelse enligt rådets direktiv 92/108/EEG av den 14 december 1992 (EGT L 390, 1992, s. 124) (nedan kallat direktiv 92/12).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Agenzia delle Dogane (tullmyndighet, Italien) (nedan kallad den italienska tullmyndigheten) och Silcompa SpA, ett italienskt bolag som framställer etylalkohol. Målet rör två betalningskrav som utfärdats efter en begäran enligt artikel 6.1 i direktiv 76/308 från grekiska skattemyndigheter om bistånd från den italienska tullmyndigheten att driva in fordringar på punktskatt, med avseende på Silcompas försäljning av etylalkohol under punktskatteuppskov med destination Grekland mellan åren 1995 och 1996.

### Tillämpliga bestämmelser

#### *Unionsrätt*

*Direktiv 76/308*

3 Enligt sjunde skälet i direktiv 76/308 är syftet med direktivet bland annat att noggrant definiera de särskilda omständigheter enligt vilka den anmodade myndigheten får avslå en begäran om bistånd upprättad av den sökande myndigheten.

4 I tionde skälet i direktivet anges att det, under indrivningsförfarandet i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte, är möjligt att fordran eller exekutionstiteln som medger dess verkställighet och som har upprättats i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte bestrids av den berörda personen och att det i sådana fall bör fastställas att den berörda personen måste inge sitt bestridande av fordran till det behöriga organet i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte, och att den anmodade myndigheten måste uppskjuta alla påbörjade verkställighetsåtgärder tills ett beslut har fattats av detta organ.

5 Enligt artikel 2 f i nämnda direktiv gäller direktivet alla fordringar som avser punktskatter på bland annat alkohol och alkoholhaltiga drycker.

6 I artikel 6 i direktivet föreskrivs följande:

”1. På begäran av den sökande myndigheten skall den anmodade myndigheten i enlighet med de lagar och andra författningar som gäller för indrivning av liknande fordringar som uppstår i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte driva in fordringar som grundar sig på ett dokument som medger verkställighet av dessa.

2. För detta ändamål skall varje fordran i fråga om vilken en begäran om indrivning har framställts behandlas som en fordran i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte, utom när artikel 12 är tillämplig.”

7 I artikel 7.1 och 7.2 i direktiv 76/308 föreskrivs följande:

”1. En begäran om indrivning av en fordran som den sökande myndigheten riktar till den anmodade myndigheten skall åtföljas av en officiell eller bestyrkt kopia av det dokument som gör det möjligt att verkställa indrivningen och som har utfärdats i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte samt, i förekommande fall, av andra dokument i original eller bestyrkt kopia som behövs för indrivningen.

2. Den sökande myndigheten får endast begära indrivning

a) om fordringsanspråken och/eller det dokument som medger verkställighet inte bestrids i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte, utom i fall då artikel 12.2 andra stycket tillämpas,

b) om den sökande myndigheten i den medlemsstat där den har sitt säte har tillämpat de lämpliga indrivningsförfaranden som myndigheten har tillgång till på grundval av det dokument som avses i punkt 1 och om de vidtagna åtgärderna inte kommer att leda till full betalning av fordran.”

8 Artikel 8 i direktivet har följande lydelse:

”1. Det dokument som medger verkställighet av fordran skall direkt erkännas och automatiskt behandlas som ett dokument som medger verkställighet av fordran i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte.

2. Utan hinder av vad som sägs i punkt 1 får det dokument som medger verkställighet av fordran vid behov och i enlighet med de gällande bestämmelserna i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte godtas som, erkännas som, kompletteras eller ersättas med ett dokument som medger verkställighet på den medlemsstatens territorium.

Medlemsstaterna skall vinnlägga sig om att inom tre månader från den tidpunkt då begäran om indrivning mottogs avsluta sådant godtagande, erkännande, komplettering eller ersättning, utom i de fall då det tredje stycket skall tillämpas. Dessa förfaranden får inte vägras om det dokument som medger verkställighet är korrekt utformat. Den anmodade myndigheten skall informera den sökande myndigheten om grunderna till att tremånadersperioden överskrids.

Om någon av dessa formaliteter skulle ge upphov till ett ifrågasättande av fordran och/eller det dokument som medger verkställighet av fordran och som utfärdats av den ansökande myndigheten, skall artikel 12 tillämpas.”

9 I artikel 12.1–12.3 i direktivet stadgas följande:

”1. Om fordran och/eller det dokument som möjliggör dess verkställighet, och som har upprättats i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte, under indrivningsförfarandets gång bestrids av en berörd part skall denna part inge sin framställan till det behöriga organet i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte i enlighet med de rättsregler som gäller där. Den sökande myndigheten ska underrätta den anmodade myndigheten om denna framställan. Den berörda parten får också underrätta den anmodade myndigheten om denna framställan.

2. Så snart den anmodade myndigheten har erhållit de upplysningar som avses i punkt 1, antingen från den sökande myndigheten eller från den berörda parten, skall den uppskjuta verkställandet i avvaktan på det beslut som det behöriga organet fattar i detta ärende, såvida inte den sökande myndigheten begär något annat enligt andra stycket. Skulle den anmodade myndigheten bedöma det nödvändigt, och utan att det påverkar tillämpningen av artikel 13, får denna myndighet vidta säkerhetsåtgärder för att säkerställa indrivningen, om gällande lagar eller andra författningar i den medlemsstat där den har sitt säte medger ett sådant förfarande för liknande fordringar.

Utan hinder av vad som sägs i punkt 2 första stycket får den sökande myndigheten i enlighet med gällande lagar och andra författningar samt administrativ praxis i den medlemsstat där den har sitt säte begära av den anmodade myndigheten att driva in en fordran som bestrids så länge lagar och andra författningar samt administrativ praxis, vilka gäller i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte, tillåter en sådan åtgärd. Om saken senare avgörs till gäldenärens fördel, ska den sökande myndigheten ansvara för återbetalningen av hela det indrivna beloppet och eventuell upplupen ersättning enligt gällande lagar och andra författningar i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte.

3. Om det är de verkställighetsåtgärder som vidtas i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte som bestrids, skall frågan hänskjutas till det behöriga organet i denna medlemsstat i enlighet med dess lagar och andra författningar.”

*Direktiv 92/12*

10 I fjärde skälet i ovannämnda direktiv föreskrivs att för att garantera den inre marknadens upprättande och funktion bör reglerna för punktskattepliktens inträde vara identiska i alla medlemsstater.

11 Direktivet ska, enligt artikel 3.1 däri, tillämpas på bland annat på alkohol och alkoholdrycker.

12 I artikel 4 i nämnda direktiv föreskrivs följande:

”I detta direktiv används följande beteckningar med de betydelser som här anges:

a) godkänd lagerhavare: fysisk eller juridisk person som av en medlemsstats behöriga myndigheter fått tillstånd att tillverka, bearbeta, förvara, ta emot och avsända punktskattebelagda varor inom ramen för sin affärsverksamhet, varvid punktskatten är vilande enligt uppskovsreglerna för skatteupplag.

b) skatteupplag: en plats där varor som är belagda med punktskatt tillverkas, bearbetas, förvaras, mottas eller avsänds enligt uppskovsreglerna av en godkänd lagerhavare inom ramen för hans affärsverksamhet, under de särskilda villkor som fastställts av de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där skatteupplaget är beläget.

c) uppskovsregler: en skatteordning som tillämpas på tillverkning, bearbetning, förvaring och flyttning av varor, varvid punktskatten är vilande.

…”

13 I artikel 5.1 i direktivet föreskrivs följande:

”De varor som avses i artikel 3.1 skall beläggas med punktskatt vid den tidpunkt då de tillverkas inom gemenskapens territorium enligt definitionen i artikel 2 eller när de importeras dit.”

14 I artikel 6.1 och 6.2 i direktiv 92/12 föreskrivs följande:

”1. Skattskyldighet för punktskatt inträder när varan släpps för konsumtion eller när sådana lagerbrister har registrerats som i enlighet med artikel 14.3 måste beläggas med punktskatt.

Frisläppande av punktskattebelagda varor för konsumtion skall utgöras av

a) varje avvikelse, inklusive otillåten avvikelse, från uppskovsreglerna,

b) all tillverkning, inklusive otillåten tillverkning, av sådana varor utom ramen för uppskovsreglerna,

c) all införsel, inklusive otillåten införsel, av sådana varor om de inte omfattas av uppskovsregler.

2. De villkor för skatteuttag och punktskattesats som skall tillämpas skall vara de som är i kraft den dag då skatten skall tas ut i den medlemsstat där varan släpps för konsumtion eller lagerbrister registreras. …”

15 I artikel 15.1 första stycket i detta direktiv föreskrivs att ”flyttningen av punktskattebelagda varor med punktskatteuppskov [ska] ske från ett skatteupplag till ett annat”.

16 Artikel 15.3 och 15.4 har följande lydelse:

”3. De risker som är förknippade med transporter inom [unionen] skall täckas av den säkerhet den avsändande godkända lagerhavaren skall lämna enligt artikel 13 eller, om så behövs, av en garantiförbindelse som avsändaren och transportören är solidariskt ansvariga för. …

4. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 20, får den avsändande godkända lagerhavaren och, i förekommande fall, transportören befrias från ansvar endast om han företer bevis på att mottagaren har tagit emot varorna, t.ex. genom det ledsagardokument som avses i artikel 18 på de villkor som fastställs i artikel 19.”

17 I artikel 18.1 i samma direktiv föreskrivs följande:

”… alla punktskattepliktiga varor som flyttas mellan medlemsstater under skatteuppskov, inbegripet dem som flyttas till sjöss eller med flyg direkt från en hamn eller flygplats i [unionen] till en annan, [ska] åtföljas av ett dokument som upprättas av avsändaren. Detta dokument kan vara antingen en officiell handling eller ett handelsdokument. …”

18 I artikel 19.1 första och tredje stycket i direktiv 92/12 föreskrivs följande:

”Medlemsstaternas skattemyndigheter skall av näringsidkarna underrättas om avsända eller mottagna leveranser genom det dokument som anges i artikel 18 eller en hänvisning till detta. Detta dokument skall upprättas i fyra exemplar

– ett som avsändaren behåller,

– ett till mottagaren,

– ett att återsändas till avsändaren för slutavräkning,

– ett till destinationsmedlemsstatens behöriga myndigheter.

…

Destinationsmedlemsstaterna får föreskriva att det exemplar som skall återsändas till avsändaren skall förses med intyg av eller bekräftas av deras nationella myndigheter. …”

19 I artikel 19.2 och 19.3 i direktivet föreskrivs följande:

”2. När punktskattebelagda varor under uppskovsregler flyttas till en godkänd lagerhavare eller till en näringsidkare med eller utan punktskatteregistrering skall ett exemplar av det administrativa ledsagardokumentet eller handelsdokumentet, vederbörligen påtecknat, återsändas av mottagaren till avsändaren att användas för friskrivning från betalningsansvaret, senast inom 15 dygn efter den månad då mottagaren mottog försändelsen.

…

3. Det uppskovsförfarande som definieras i artikel 4 c avslutas genom att man låter de punktskattebelagda varorna omfattas av något av de förfaranden som avses i artikel 5.2 och underkastas de villkor som där anges, efter det att avsändaren har mottagit returexemplaret av ledsagardokumentet, vederbörligen påtecknat, där det skall antecknas att varorna har omfattats av sådant förfarande.”

20 Artikel 20 i direktivet har följande lydelse:

”1. Då en oegentlighet eller överträdelse har begåtts i samband med en varuflyttning som berör punktskattepliktens inträde, skall punktskatten betalas i den medlemsstat där överträdelsen eller oegentligheten begicks och erläggas av den fysiska eller juridiska person som garanterade betalningen av punktskatterna i överensstämmelse med artikel 15.3, utan att det påverkar frågan om brottsutredning.

När punktskatten uppbärs i någon annan medlemsstat än avsändarmedlemsstaten, skall den medlemsstaten underrätta behöriga myndigheter i avsändarlandet.

2. Då en överträdelse eller en oegentlighet har begåtts i samband med en varuflyttning utan att det går att avgöra var detta skedde, skall det anses ha skett i den medlemsstat där upptäckten gjordes.

3. När punktskattebelagda varor inte når sin destination och det inte går att fastställa var överträdelsen eller oegentligheten har begåtts, skall överträdelsen eller oegentligheten utan att det påverkar tillämpningen av bestämmelsen i artikel 6.2 anses ha begåtts i avsändarmedlemsstaten, som skall uppbära punktskatterna enligt de skattesatser som gällde den dag då varorna avsändes, om inte de behöriga myndigheterna inom fyra månader funnit styrkt att transaktionen gått rätt till eller underrättats om var överträdelsen eller oegentligheten i själva verket begicks. Medlemsstaterna skall vidta de åtgärder som är nödvändiga för att bekämpa överträdelser eller oegentligheter och för att införa verksamma påföljder.

4. Om det före utgången av en treårsperiod från den dag då ledsagardokumentet upprättades kan fastställas i vilken medlemsstat överträdelsen eller oegentligheten i själva verket begicks, skall denna medlemsstat uppbära punktskatten enligt den skattesats som gällde den dag då varorna avsändes. I detta fall ska, så snart som utredning om betalning har tillhandahållits, den punktskatt som ursprungligen påförts återbetalas.”

### *Italiensk rätt*

21 Frågor som rör ömsesidigt bistånd för indrivning av punktskatter regleras i Italien bland annat genom decreto legislativo n. 69 – Attuazione della direttiva 2001/44/CE relativa all'assistenza reciproca in materia di recupero di crediti connessi al sistema di finanziamento del FEOGA, nonché ai prelievi agricoli, ai dazi doganali, all'IVA ed a talune accise (lagstiftningsdekret nr 69 om genomförande av direktiv 2001/44/EG om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar uppkomna till följd av verksamhet som utgör en del av finansieringssystemet för EUGFJ och av jordbruksavgifter och tullar samt med avseende på mervärdesskatt och vissa punktskatter) av den 9 april 2003 (ordinarie tillägg till GURI nr 87 av den 14 april 2003) (nedan kallat lagstiftningsdekret nr 69/2003).

22 I artikel 5 i lagstiftningsdekret nr 69/2003, med rubriken ”Bistånd för indrivning av fordringar”, föreskrivs följande:

”1. På begäran av den sökande myndigheten ska Ministero dell'economia e delle finanze (Ekonomi- och finansministeriet, Italien) på grundval av mottagna dokument som medger verkställighet, i enlighet med de bestämmelser som gäller för indrivning av liknande fordringar som uppstår inom det nationella territoriet, driva in sådana fordringar som avses i artikel 1, vilka har uppstått i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte. Dessa dokument, som är direkt och omedelbart verkställbara, har samma funktion som de som anges i decreto del Presidente della Repubblica [n. 602 – Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito (presidentdekret nr 602 om uppbörd av inkomstskatt) av den 29 september 1973 (ordinarie tillägg till GURI nr 268 av den 16 oktober 1976)].

2. Den sökande myndigheten får endast begära indrivning

a) om fordringsanspråken och/eller det dokument som medger verkställighet inte bestrids i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte, utom vid uttrycklig begäran om att fullfölja indrivningen trots bestridande,

b) om den har inlett ett indrivningsförfarande i den medlemsstat där den har sitt säte och de vidtagna åtgärderna inte kommer att leda till full betalning av fordran.

…”

23 I artikel 6 i lagstiftningsdekretet, som har rubriken ”Bestridande av fordran”, föreskrivs följande:

”1. Berörd part som vill bestrida en fordran eller ett dokument som medger verkställighet utfärdat i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte ska vända sig till det behöriga organet i den medlemsstaten i enlighet med där gällande lagstiftning. I detta fall ska Ekonomi- och finansministeriet efter att ha mottagit invändningen från antingen den sökande myndigheten eller berörd part vilandeförklara verkställighetsförfarandet till dess att organet har fattat ett beslut i ärendet, såvida inte den sökande myndigheten begär annat. När förfarandet för indrivning av den bestridda fordran ändå har inletts på den sökande myndighetens begäran och ärendet om bestridande avgörs till gäldenärens fördel, ska den sökande myndigheten återbetala det indrivna beloppet samt varje annat ytterligare belopp som den är skyldig att återgälda enligt italiensk rätt. Om en domstol har avgjort tvisten och beslutet är till den sökande myndighetens fördel och möjliggör en indrivning av fordran i samma medlemsstat, ska indrivningsförfarandet fullföljas på grundval av detta beslut.

2. Berörd part som vill invända mot verkställighetsförfarandet ska vända sig till det behöriga organet i enlighet med bestämmelserna i nationell rätt.

3. Den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte förblir betalningsskyldig gentemot den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte för alla kostnader eller förluster som uppstår på grund av åtgärder som fastställts vara ogrundade med hänsyn till fordrans riktighet eller giltigheten av det dokument som medger verkställighet, vilket den sökande myndigheten utfärdat.”

## Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

24 Under åren 1995 och 1996 sålde Silcompa etylalkohol under punktskatteuppskov med destination Grekland.

25 Till följd av en kontroll utförd av Ufficio Tecnico di Finanza di Reggio Emilia (Finanskontoret i provinsen Emilia-Romagna, Italien) fastställdes, inom ramen för det förfarande för administrativt samarbete som föreskrivs i artikel 19 i direktiv 92/12, i januari 2000, att ledsagardokumenten för de alkoholpartier som Silcompa hade avsänt aldrig hade inkommit till de grekiska tullmyndigheterna för upprättande av officiella intyg och att stämplarna från tullkontoret i Korinth (Grekland) på de ledsagardokument som hittades hos Silcompa var förfalskade. Den italienska tullmyndigheten utfärdade därför tre betalningskrav avseende obetalda punktskatter med ett totalbelopp på 6 296 495,47 euro.

26 Silcompa överklagade betalningskraven till Tribunale di Bologna (Domstolen i Bologna, Italien), som dömde till Silcompas fördel. Den italienska tullmyndigheten överklagade detta avgörande till Corte d’Appello di Bologna (Appellationsdomstolen i Bologna, Italien). Enligt den hänskjutande domstolen var målet om överklagande fortfarande pågående vid tidpunkten för begäran om förhandsavgörande.

27 Till följd av en begäran om upplysningar som grekiska tullmyndigheter hade riktat till Silcompa i april 2001, för att erhålla klargöranden om transaktionerna avseende de berörda alkoholpartierna, och Silcompas svar på denna begäran, underrättade nämnda myndigheter, i februari 2004, den italienska tullmyndigheten om att Silcompas varuleveranser till ett grekiskt företag skulle betraktas som oegentliga.

28 Den 27 mars 2004 utfärdade Ufficio delle Dogane di Reggio Emilia (tullkontoret i provinsen Emilia-Romagna) ett beslut om efterbeskattning nr 6/2004, vilket omfattade såväl de italienska skattefordringarna till följd av de i januari 2000 utfärdade betalningskraven, vilka nämns i punkt 25 ovan, som ytterligare efterbeskattning på 473 410,66 euro, till följd av ovannämnda meddelande från de grekiska tullmyndigheterna daterat februari 2004. Silcompa överklagade beslutet om efterbeskattning nr 6/2004 till Commissione tributaria Provinciale di Reggio Emilia (Provinsskattedomstolen i Emilia-Romagna, Italien). Detta förfarande resulterade i ett förlikningsavtal mellan den italienska tullmyndigheten och Silcompa som ingicks i september 2017, enligt vilket Silcompa skulle betala ett totalt belopp på 1 554 181,23 euro för den fordran som den italienska skattemyndigheten hade framställt.

29 I januari 2005 utfärdade tullkontoret i Aten (Grekland) dessutom två ”betalningskrav avseende punktskatt” för samma unionsinterna exporttransaktioner. Tullkontoret ansåg det nämligen vara fastställt att den etylalkohol som Silcompa hade levererat till ”brevlådeföretag” olagligen hade frisläppts för konsumtion i Grekland. Tullkontorets bedömning grundande sig, enligt parterna, på brottsundersökningar som lett till den dom i vilken det i första instans bekräftades att Silcompas varor hade mottagits av grekiska operatörer och olagligen frisläppts för konsumtion.

30 Den 31 januari 2005 begärde den grekiska skattemyndigheten, med stöd av artikel 6.1 i direktiv 76/308, att den italienska tullmyndigheten skulle bistå den med indrivning av de aktuella fordringarna avseende punktskatt.

31 Den 13 september 2005 delgav den italienska tullmyndigheten, i egenskap av behörig anmodad myndighet, Silcompa, med tillämpning av artikel 5 i lagstiftningsdekret nr 69/2003, två betalningskrav på 10 280 291,66 euro (krav RP 05/14) respektive 64 218,25 euro (krav RP 05/12). Dessa betalningskrav är föremål för tvisten i det nationella målet.

32 Silcompas överklagande av dessa betalningskrav avvisades i första instans av Commissione tributaria Provinciale di Roma (Provinsskattedomstolen i Rom, Italien). Commissione tributaria regionale del Lazio (Regionala skattedomstolen i Lazio, Italien) biföll därefter Silcompas överklagande av detta avvisningsbeslut med hänvisning till att de grekiska myndigheterna inte hade uppgett vilka ”rättsakter beslutet grundade sig på” och att betalningskraven var otillräckligt motiverade, eftersom de saknade uppgift om de förfaranden som parallellt hade inletts i Italien angående indrivning av punktskatter på samma exporttransaktioner.

33 Den italienska tullmyndigheten överklagade då detta avgörande till Corte suprema di cassazione (Högsta domstolen, Italien).

34 Den hänskjutande domstolen vill bland annat få klarhet i huruvida en ”eventuell dubbel skattefordran” är tänkbar inom ramen för ett överklagande som rör ett verkställighetsförfarande som inletts i samband med ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar avseende punktskatter, när ansökningar som grundar sig på samma beskattningsgrundande händelser har framställts både i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte och i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte.

35 Den hänskjutande domstolen har medgett att det följer av artikel 12 i direktiv 76/308 att det – när bestridandet avser verkställighetsåtgärder i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte – är den behöriga instansen i denna medlemsstat som ska handlägga ärendet medan det – när bestridandet avser fordran eller exekutionstiteln som medger dess verkställighet – är det behöriga organet i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte som ska handlägga ärendet. Samtidigt har den hänskjutande domstolen påpekat att det följer av artikel 20.4 i direktiv 92/12 att den punktskatt som ursprungligen uppburits i en medlemsstat återbetalas om det har fastställts i vilken medlemsstat överträdelsen eller oegentligheten i själva verket begicks. Enligt den bestämmelsen ska det fastställas i vilken medlemsstat överträdelsen eller oegentligheten i själva verket begicks före utgången av en treårsperiod från den dag då ledsagardokumentet upprättades. Denna frist har i förevarande fall löpt ut sedan länge.

36 Den hänskjutande domstolen vill i synnerhet få klarhet i huruvida de villkor som avses i artikel 20 i direktiv 92/12, såsom den plats där överträdelsen eller oegentligheten begicks, också ska prövas – åtminstone mot bakgrund av de särskilda omständigheter som är utmärkande i det nationella målet – i det indrivningsförfarande som föreskrivs i artikel 12.3 i direktiv 76/308, som syftar till att genomföra en begäran om bistånd som ingetts med stöd av artikel 6.1 i samma direktiv. Enligt den hänskjutande domstolen rör det sig nämligen om en prövning som inte avser fordran eller den utländska exekutionstiteln, i den mening som avses i artikel 12.1 i direktiv 76/308, utan avser i stället lagenligheten av begäran om bistånd och följaktligen av samtliga verkställighetsåtgärder avseende denna fordran.

37 Under dessa omständigheter beslutade Corte suprema di cassazione (Högsta domstolen) att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till EU-domstolen:

”Ska artikel 12.3 i direktiv [76/308], jämförd med artikel 20 i direktiv [92/12] tolkas så, att kriteriet avseende den plats (där varan rent faktiskt har övergått till fri konsumtion och) där överträdelsen eller oegentligheten faktiskt har begåtts, kan prövas, och i så fall inom vilka gränser, i samband med en talan mot indrivningsåtgärderna, när, såsom i det nationella målet, såväl den sökande [myndigheten] som den anmodade [myndigheten], oberoende av varandra, har riktat samma krav grundat på samma exporttransaktioner mot den skattskyldiga, samtidigt som tvister pågår i den anmodade

medlemsstaten angående [såväl] den nationella fordran [som] indrivningen för den andra statens räkning, eftersom en sådan bedömning kan vara till hinder för begäran om bistånd och därmed även samtliga verkställighetsåtgärder?”

## Förfarandet vid domstolen

38 Den 22 oktober 2019 sände EU-domstolen en begäran om upplysningar till den hänskjutande domstolen rörande de faktiska och rättsliga omständigheterna i det nationella målet.

39 Den 31 december 2019 besvarade den hänskjutande domstolen denna begäran om upplysningar.

40 Den muntliga förhandlingen, som hade fastställts till den 26 mars 2020, ställdes in på grund av hälsokrisen och den osäkerhet som rådde med avseende på när domstolen skulle kunna återuppta sin dömande verksamhet under normala förhållanden, och de frågor som hade ställts för att besvaras muntligen omvandlades till frågor att besvaras skriftligen. Den italienska, den spanska och den svenska regeringen samt kommissionen svarade på frågorna inom den frist som domstolen fastställt.

## Prövning av tolkningsfrågan

41 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artikel 12.3 i direktiv 76/308, jämförd med artikel 20 i direktiv 92/12, ska tolkas så, att när en talan förs mot indrivningsåtgärder vidtagna i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte får det behöriga organet i denna medlemsstat vägra att efterkomma den begäran om uppbörd av punktskatt som framställts av behöriga myndigheter i en annan medlemsstat, avseende varor som olagligen har avvikit från förfarandet för punktskatteuppskov, i den mening som avses i artikel 6.1 i direktiv 92/12, på grundval av samma exporttransaktioner som redan har varit föremål för uppbörd av punktskatt i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte.

42 Myndigheterna i två medlemsstater, det vill säga Republiken Italien och Republiken Grekland, anser sig i förevarande fall, med stöd av de oegentligheter som begåtts inom ramen för samma serie av exporttransaktioner under punktskatteuppskov från åren 1995 och 1996, vara behöriga enligt artikel 20 i direktiv 92/12 att uppbära punktskatterna på dessa transaktioner.

43 Det ska i detta sammanhang inledningsvis påpekas att direktiv 76/308 upphävdes och kodifierades genom rådets direktiv 2008/55/EG av den 26 maj 2008 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som har avseende på vissa avgifter, tullar, skatter och andra åtgärder (EUT L 150, 2008, s. 28), som i sin tur upphävdes och ersattes av rådets direktiv 2010/24/EU av den 16 mars 2010 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder (EUT L 84, 2010, s. 1). Direktiv 92/12 upphävdes och ersattes av rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG (EUT L 9, 2009, s. 12). Med beaktande av tidpunkten för de faktiska omständigheterna i det nationella målet ska förevarande begäran om förhandsavgörande emellertid prövas mot bakgrund av bestämmelserna i direktiven 76/308 och 92/12.

44 Vad för det första avser direktiv 92/12 syftar detta till att fastställa ett visst antal regler vad gäller innehav, flyttning och övervakning av punktskattepliktiga varor, såsom alkohol och alkoholdrycker, i den mening som avses i artikel 3.1 i direktivet, och såsom framgår av fjärde skälet däri, görs detta för att garantera att reglerna för punktskattens inträde är identiska i alla medlemsstater. Denna harmonisering gör det i princip möjligt att undvika dubbelbeskattning i relationerna mellan medlemsstaterna (se, för ett liknande resonemang, dom av den 5 mars 2015, Prankl, C-175/14, EU:C:2015:142, punkt 20 och där angiven rättspraxis).

45 I detta avseende syftar artikel 20 i direktiv 92/12 bland annat till att fastställa vilken medlemsstat som är den enda som får uppbära punktskatter på de berörda varorna när en överträdelse eller oegentlighet har begåtts i samband med en varuflyttning (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 december 2002, Cipriani, C-395/00, EU:C:2002:751, punkt 46, och dom av den 13 december 2007, BATIG, C-374/06, EU:C:2007:788, punkt 44).

46 Den skattegrundande händelsen, i den mening som avses i direktiv 92/12, består enligt artikel 5.1 i direktivet av att punktskattebelagda varor tillverkas inom eller importeras till unionens territorium (dom av den 5 april 2001, Van de Water, C-325/99, EU:C:2001:201, punkt 29).

47 Enligt artikel 6.1 i direktiv 92/12 inträder skattskyldighet för punktskatt däremot bland annat när punktskattebelagda varor släpps för konsumtion. Enligt artikel 6.1 andra stycket a i direktivet omfattar detta begrepp även varje avvikelse, inklusive otillåten avvikelse, från uppskovsreglerna, som definieras i artikel 4 c i direktivet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 5 april 2001, Van de Water, C-325/99, EU:C:2001:201, punkterna 30, 31 och 34–36, dom av den 12 december 2002, Cipriani, C-395/00, EU:C:2002:751, punkterna 42 och 43, och dom av den 13 december 2007, BATIG, C-374/06, EU:C:2007:788, punkt 29).

48 Enligt artikel 4 c i direktiv 92/12 är uppskovsreglerna en skatteordning som tillämpas på tillverkning, bearbetning, förvaring och flyttning av varor, varvid punktskatten är vilande.

49 Dessa uppskovsregler kännetecknas av att den punktskatt som belöper på varor som omfattas av bestämmelserna i fråga ännu inte kan utkrävas, trots att den transaktion som medför att skattskyldighet inträder redan har ägt rum. Vad gäller punktskattepliktiga varor medför dessa regler således att utkrävandet av punktskatten skjuts upp till dess att ett villkor för skatteuttag, såsom det som beskrivs i punkt 47 ovan, är uppfyllt (se, analogt, dom av den 28 januari 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, punkt 22 och där angiven rättspraxis).

50 Enligt artikel 15.1 i direktiv 92/12 ska flyttning av punktskattepliktiga varor under punktskatteuppskov i princip ske mellan skatteupplag, vilka definieras i artikel 4 b i direktivet och används av auktoriserade lagerhållare i den mening som avses i artikel 4 a i direktivet.

51 Enligt artikel 15.4 i nämnda direktiv och utan att det påverkar tillämpningen av artikel 20 däri, får den avsändande godkända lagerhavaren och, i förekommande fall, transportören befrias från ansvar endast om han företer bevis på att mottagaren har tagit emot varorna, t.ex. genom det ledsagardokument som avses i artikel 18 i samma direktiv på de villkor som fastställs i artikel 19 däri.

52 Unionslagstiftaren har således gett den godkända lagerhavaren en central roll inom ramen för flyttningsförfarandet av punktskattepliktiga varor som omfattas av uppskovsreglerna, vilket tar sig uttryck i bestämmelser om ansvar för samtliga risker som är förenade med denna flyttning. Lagerhavaren anses således vara skyldig att betala punktskatt då en oegentlighet eller överträdelse har begåtts i samband med flyttning av sådana varor. Ansvaret är dessutom strikt och grundar sig inte på att det finns bevis eller en presumtion för att lagerhavaren har gjort sig skyldig till oaktsamhet, utan på lagerhavares deltagande i en ekonomisk verksamhet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 2 juni 2016, Kapnoviomichania Karelia, C-81/15, EU:C:2016:398, punkterna 31 och 32).

53 För det fall en oegentlighet eller överträdelse har begåtts i samband med en varuflyttning som berör punktskattepliktens inträde, ges i artikel 20.1 i direktiv 92/12 i första hand rätten att uppbära punktskatter till den medlemsstat där oegentligheten eller överträdelsen begicks.

54 När det inte går att avgöra var överträdelsen eller oegentligheten begicks föreskrivs i artikel 20.2 och 20.3 i direktivet presumtioner för fastställandet av denna plats till förmån för den medlemsstat där överträdelsen eller oegentligheten upptäcktes eller, när de punktskattepliktiga varorna inte når sin destination och det inte går att fastställa var överträdelsen eller oegentligheten begicks, till förmån för ”avsändarmedlemsstaten”.

55 Såsom kommissionen har påpekat, och såsom generaladvokaten angett i punkt 54 i sitt förslag till avgörande, föreskrivs vidare i artikel 20.4 i direktiv 92/12 en så kallad korrigerande mekanism som gör det möjligt att avgöra i vilken medlemsstat överträdelsen eller oegentligheten egentligen begicks, före utgången av en treårsperiod från den dag då ledsagardokumentet upprättades, i enlighet med artikel 18.1 och artikel 19.1 i detta direktiv. I ett sådant fall återbetalas den punktskatt som ursprungligen påförts av en annan medlemsstat med stöd av artikel 20.2 och 20.3 i direktivet, så snart bevis om denna uppbörd har lämnats.

56 Denna korrigerande mekanism som föreskrivs i artikel 20.4 i direktiv 92/12 avser således inte en eventuell behörighetskonflikt mellan, å ena sidan, en medlemsstat där den överträdelse eller oegentlighet som begåtts i samband med flyttning av punktskattepliktiga varor medfört att punktskatt uppbars, och, å andra sidan, en medlemsstat där dessa varor därefter frisläppts för konsumtion, utan, såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 63 i sitt förslag till avgörande, en situation där det står klart att överträdelsen eller oegentligheten i själva verket begicks i en annan medlemsstat än den där den ursprungligen fastställdes.

57 Det framgår i förevarande fall av beslutet om hänskjutande att den italienska tullmyndigheten konstaterade, i januari 2000, att förfarandet för punktskatteuppskov inte hade avslutats i den mening som avses i artikel 19.3 i direktiv 92/12, eftersom de ledsagardokument som Silcompa hade erhållit, i fråga om avsända varuleveranser, var oegentliga i den mån tullmärkena från tullkontoret i Korinth (Grekland) som anbringats på varorna var förfalskade.

58 I beslutet om hänskjutande anges emellertid inte huruvida tullmyndigheten i fråga, vid uppbörden av punktskatten, faktiskt kunde visa att oegentligheten, som bestod i anbringandet av förfalskade tullmärken, hade begåtts i Italien för att kunna stödja sig på artikel 20.1 i direktiv 92/12 eller om de var tvungna att tillämpa någon av de presumtioner som föreskrivs i artikel 20.2 och 20.3 i direktivet.

59 Såsom generaladvokaten har anfört i punkt 62 i sitt förslag till avgörande har inga konkreta uppgifter inkommit till domstolen som gör det möjligt att bedöma huruvida en överträdelse eller oegentlighet eventuellt har begåtts i en annan medlemsstat än Republiken Italien. Den olagliga saluföringen i Grekland av etylalkohol som levererats av Silcompa måste visserligen anses utgöra en överträdelse eller oegentlighet med avseende på varorna i fråga, men kan också betraktas som enbart en följd av den överträdelse eller oegentlighet som tidigare begåtts i Italien, något som det ankommer på den hänskjutande domstolen att avgöra.

60 Beroende på nämnda avgörande är två hypoteser möjliga.

61 Enligt den första hypotesen har flera överträdelser eller oegentligheter begåtts.

62 I ett sådant fall, när flera överträdelser eller oegentligheter har begåtts efter varandra i flera medlemsstater, anser sig två eller till och med flera medlemsstater vara behöriga, på grundval av direktiv 92/12, att uppbära punktskatter på grund av en överträdelse eller en oegentlighet som begåtts inom deras respektive territorier.

63 Domstolen har emellertid slagit fast att det inte är sannolikt att unionslagstiftaren hade för avsikt att främja förebyggandet av missbruk och bedrägeri genom att, vid otillåten transport av punktskattepliktiga varor, generellt tillåta samtliga transitmedlemsstater att uppbära punktskatt (se, för ett liknande resonemang, dom av den 5 mars 2015, Prankl, C-175/14, EU:C:2015:142, punkt 27).

64 I en situation som innebär en otillåten avvikelse från uppskovsreglerna, som äger rum i en medlemsstat och som i enlighet med artikel 6.1 a i direktiv 92/12 medför att punktskattebelagda varor frisläpps för konsumtion, och senare rent faktiskt frisläpps för konsumtion i en annan medlemsstat, kan det, på samma sätt, inte godtas att även sistnämnda medlemsstat kan uppbära punktskatter på samma exporttransaktioner.

65 Såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 56 i sitt förslag till avgörande kan punktskattebelagda varor, enligt den allmänna systematiken i direktiv 92/12, inte frisläppas för konsumtion mer än en gång. Härav följer att, även om flera på varandra följande överträdelser eller oegentligheter i praktiken kan begås i olika medlemsstater i samband med flyttningen av en och samma punktskattepliktiga vara, ska endast den första av dessa – det vill säga den som ledde till att varorna i samband med flyttningen avvek från uppskovsförfarandet – beaktas enligt artikel 20 i direktivet, eftersom en sådan överträdelse eller oegentlighet sannolikt har resulterat i att varorna frisläppts för konsumtion i den mening som avses i artikel 6 i nämnda direktiv.

66 Enligt den andra hypotesen har myndigheterna i en medlemsstat grundat sig på en av presumtionerna i artikel 20.2 och 20.3 i direktiv 92/12 samtidigt som myndigheterna i en annan medlemsstat har konstaterat att överträdelsen eller oegentligheten i själva verket har begåtts i den sistnämnda medlemsstaten. I ett sådant fall tillämpar myndigheterna i dessa medlemsstater den korrigerande mekanism som avses i artikel 20.4 i direktivet, med iakttagande av de villkor som föreskrivs för detta ändamål inom en treårsperiod från den dag då ledsagardokumentet upprättades, i enlighet med artikel 18.1 och artikel 19.1 i nämnda direktiv.

67 När denna treårsperiod väl har löpt ut kan ingen annan medlemsstat än den som har grundat sig på någon av dessa presumtioner i artikel 20.2 och 20.3 i direktiv 92/12 göra gällande den behörighet som föreskrivs i artikel 20.4 i direktivet.

68 Vad för det andra avser direktiv 76/308 påpekar domstolen att detta direktiv innehåller gemensamma bestämmelser om ömsesidigt bistånd i syfte att säkerställa indrivning av vissa avgifter, tullar och skatter (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 oktober 2012, X, C-498/10, EU:C:2012:635, punkt 44 och där angiven rättspraxis).

69 Detta direktiv gäller, enligt artikel 2 f däri, punktskatter på bland annat alkohol och alkoholhaltiga drycker.

70 När det gäller reglerna om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar avseende bland annat punktskatter, ska det erinras om att det i artikel 12.1 och 12.3 i direktiv 76/308 föreskrivs en behörighetsfördelning mellan organen i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte och organen i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte, när det gäller att pröva invändningar avseende fordran, exekutionstiteln som medger dess verkställighet eller verkställighetsåtgärder (se, för ett liknande resonemang, dom av den 14 januari 2010, Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, punkt 37).

71 Denna behörighetsfördelning är en naturlig följd av att fordran och exekutionstiteln upprättas enligt gällande rätt i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte, medan, med avseende på verkställighetsåtgärder i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte, den sistnämnda med stöd av artiklarna 5 och 6 i direktiv 76/308 ska tillämpa de bestämmelser som enligt rättsordningen i den staten gäller för motsvarande rättsakter. Den sistnämnda myndigheten är nämligen bäst placerad för att bedöma huruvida en rättsakt är lagenlig enligt rättsordningen i den stat där den är belägen (dom av den 14 januari 2010, Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, punkt 40).

72 Därför ska, i enlighet med artikel 8.1 i direktiv 76/308, den exekutionstitel som medger verkställighet av fordran direkt erkännas och automatiskt behandlas som ett dokument som medger verkställighet av fordran i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte (se, för ett liknande resonemang, dom av den 14 januari 2010, Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, punkt 36).

73 Nämnda behörighetsfördelning är även ett uttryck för principen om ömsesidigt förtroende mellan de berörda nationella myndigheterna (se, analogt, vad avser direktiv 2010/24, dom av den 26 april 2018, Donnellan, C-34/17, EU:C:2018:282, punkterna 40–46).

74 Av detta följer, såsom generaladvokaten har påpekat i punkterna 76 och 77 i sitt förslag till avgörande, att myndigheterna i den anmodade medlemsstaten inte kan ifrågasätta den bedömning som myndigheterna i den sökande medlemsstaten har gjort avseende var oegentligheten eller överträdelsen begicks. Denna bedömning ingår nämligen som ett led i prövningen av den fordran som den sökande medlemsstaten har begärt indrivning av och omfattas sålunda av den sökande medlemsstatens exklusiva behörighet.

75 Direktiv 76/308 och därtill hörande rättspraxis rör emellertid inte en sådan situation som den som är aktuell i det nationella målet, där två konkurrerande fordringar görs gällande som i allt väsentligt grundar sig på samma exporttransaktioner, den ena fastställd av ett organ i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte och den andra av ett organ i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte, och som i den förstnämnda medlemsstaten åtnjuter nationell behandling. Reglerna om behörighetsfördelningen i en sådan situation finns nämligen i direktiv 92/12.

76 Vidare ska det påpekas att domstolen har slagit fast att organen i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte undantagsvis är behöriga att pröva huruvida ett verkställande av en exekutionstitel kan strida mot den allmänna ordningen i den sistnämnda medlemsstaten och, eventuellt, att vägra att bevilja bistånd helt eller delvis eller underställa det vissa villkor (se, för ett liknande resonemang, dom av den 14 januari 2010, Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, punkt 42, och dom av den 26 april 2018, Donnellan, C-34/17, EU:C:2018:282, punkt 47).

77 Till följd av den nationella behandling som, enligt artiklarna 6 och 8 i direktiv 76/308, ska tillämpas på den fordran som avses i begäran om indrivning samt på den exekutionstitel som medger verkställighet av fordran är det knappast tänkbart att en sådan exekutionstitel verkställs av den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte om ett sådant verkställande äventyrar den allmänna ordningen i den staten (se, för ett liknande resonemang, dom av den 14 januari 2010, Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, punkt 43, och, avseende direktiv 2010/24, dom av den 26 april 2018, Donnellan, C-34/17, EU:C:2018:282, punkt 48).

78 På samma sätt är det, trots denna nationella behandling, svårt att tänka sig att den exekutionstitel som medger verkställighet av fordran verkställs i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte, om verkställigheten kan leda till en situation där det, i strid med direktiv 92/12, sker en dubbel uppbörd av punktskatter som väsentligen belastar samma transaktioner avseende samma varor.

79 För att undvika att en sådan situation uppstår måste den behöriga myndigheten i nämnda medlemsstat kunna vägra verkställighet av denna exekutionstitel.

80 En motsatt lösning skulle vara detsamma som att medge att det, inom ramen för ett och samma nationella system, kan finnas två parallella slutgiltiga beslut avseende beskattning av samma punktskattepliktiga varor, varav det ena grundar sig på att varorna olagligen har avvikit från uppskovsreglerna och det andra på att de i ett senare skede har frisläppts för konsumtion.

81 Eftersom det framgår av beslutet om hänskjutande att förfarandet avseende avvikelsen från uppskovsreglerna och förfarandet avseende begäran om bistånd fortfarande pågår, bör den hänskjutande domstolen, i princip, först vilandeförklara målet vad gäller begäran om bistånd till dess

att förfarandet avseende den oegentliga avvikelsen från uppskovsreglerna har avgjorts varefter den, under förutsättning att det i den anmodade medlemsstaten finns ett lagakraftvunnet beslut om att uppbära skatt på samma punktskattebelagda varor som dem som avses med den sökande medlemsstatens exekutionstitel, kan vägra att bevilja bistånd.

82 Denna tolkning påverkas inte av den omständigheten att EU-domstolen, i punkt 55 i dom av den 13 december 2007, BATIG (C-374/06, EU:C:2007:788), slog fast att, även om syftet med direktiv 92/12 är att harmonisera förfarandena för uppbörd av punktskatt genom att eftersträva det dubbla målet med en effektiv uppbörd av punktskatt i endast en medlemsstat, som ska vara den stat i vilken varorna släpps för konsumtion, har unionslagstiftaren inte gjort undvikande av dubbelbeskattning till en absolut princip.

83 Denna bedömning föranleddes nämligen av de specifika faktiska omständigheterna i det mål som gav upphov till nämnda dom. Det målet rörde ett fall av olaglig avvikelse från uppskovsreglerna till följd av en stöld av varor som i ”avsändarmedlemsstaten” hade försetts med skattemärken som, såsom framgår av punkt 32 i nämnda dom, har ett inneboende värde som särskiljer dem från vanliga kvitton på betalning av ett visst belopp till skattemyndigheterna i den medlemsstat som utfärdat dessa märken (se, för ett liknande resonemang, dom av den 5 mars 2015, Prankl, C-175/14, EU:C:2015:142, punkterna 28 och 29).

84 Mot bakgrund av det anförda ska den ställda frågan besvaras enligt följande. Artikel 12.3 i direktiv 76/308, jämförd med artikel 20 i direktiv 92/12, ska tolkas så, att när en talan förs mot indrivningsåtgärder vidtagna i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte, får det behöriga organet i denna medlemsstat vägra att efterkomma en begäran om uppbörd av punktskatt som framställts av behöriga myndigheter i en annan medlemsstat, med avseende på varor som olagligen har avvikit från förfarandet för punktskatteuppskov, i den mening som avses i artikel 6.1 i direktiv 92/12, när denna anmodan grundar sig på samma exporttransaktioner som redan är föremål för uppbörd av punktskatt i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte.

## Rättegångskostnader

85 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (femte avdelningen) följande:

**Artikel 12.3 i rådets direktiv 76/308/EEG av den 15 mars 1976 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som har avseende på vissa avgifter, tullar, skatter och andra åtgärder, i dess lydelse enligt rådets direktiv 2001/44/EG av den 15 juni 2001, jämförd med artikel 20 i rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor, i dess lydelse enligt rådets direktiv 92/108/EEG av den 14 december 1992, ska tolkas så, att när en talan förs mot indrivningsåtgärder vidtagna i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte, får det behöriga organet i denna medlemsstat vägra att efterkomma en begäran om uppbörd av punktskatt som framställts av behöriga myndigheter i en annan medlemsstat, med avseende på varor som olagligen har avvikit från förfarandet för punktskatteuppskov, i den mening som avses i artikel 6.1 i direktiv 92/12, när denna anmodan grundar sig på samma exporttransaktioner som redan är föremål för uppbörd av punktskatt i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte.**

Underskrifter