

Υπόθεση C-391/22

Αίτηση προδικαστικής αποφάσεως

Ημερομηνία υποβολής:

14 Ιουνίου 2022

Αιτούν δικαστήριο:

Pécsi Törvényszék (δικαστήριο του Pécs, Ουγγαρία)

Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:

7 Ιουνίου 2022

Προσφεύγουσα:

Tüke Busz Közösségi Közlekedési Zrt.

Καθής:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Διεύθυνση πόρων της εθνικής φορολογικής και τελωνειακής αρχής, Ουγγαρία).

Pécsi Törvényszék (Δικαστήριο του Pécs, Ουγγαρία)

Απόφαση

[παραλειπόμενα]

Προσφεύγουσα: Tüke Busz Közösségi Közlekedési Zrt. ([παραλειπόμενα], Pécs [Ουγγαρία])

[παραλειπόμενα]

Καθής: NAV Fellebbviteli Igazgatósága (Διεύθυνση πόρων της εθνικής φορολογικής και τελωνειακής αρχής, Ουγγαρία) ([παραλειπόμενα], Βουδαπέστη [Ουγγαρία])

[παραλειπόμενα]

Αντικείμενο της διαφοράς:

Διοικητική προσφυγή σε υπόθεση φορολογικού δικαίου [παραλειπόμενα]

[στοιχεία εθνικού δικονομικού δικαίου]

Διατακτικό

Το δικαστήριο του Pécs, σύμφωνα με το άρθρο 267 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, υποβάλλει στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

Είναι συμβατές με τις διατάξεις της οδηγίας 2003/96/ΕΚ του Συμβουλίου, της 27ης Οκτωβρίου 2003, για την αναδιάρθρωση του κοινοτικού πλαισίου φορολογίας των ενεργειακών προϊόντων και της ηλεκτρικής ενέργειας, η απόφαση που εξέδωσε στην υπό κρίση υπόθεση η Nemzeti Adó- és Vámhivatal (εθνική φορολογική και τελωνειακή αρχή) και η πρακτική που ακολουθεί η ως άνω αρχή, σύμφωνα με τις οποίες «δεν εμπίπτει στο πεδίο της τακτικής μεταφοράς επιβατών η χιλιομετρική απόσταση η οποία πρέπει να διανυθεί για τη συντήρηση των μέσων τακτικής μεταφοράς επιβατών ή τον ανεφοδιασμό τους με καύσιμα»;

[παραλειπόμενα] [στοιχεία εθνικού δικονομικού δικαίου].

Σκεπτικό

I. Σύνοψη των πραγματικών περιστατικών

Κατά την εξεταζόμενη περίοδο (οικονομικό έτος 2017), η προσφεύγουσα άσκησε δραστηριότητα μεταφοράς επιβατών στο πλαίσιο συμβάσεως παροχής δημόσιας υπηρεσίας. Στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής, υπέβαλε αίτηση επιστροφής του ειδικού φόρου καταναλώσεως εμπορικού πετρελαίου εσωτερικής καύσεως. Η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα άσκησε το δικαίωμά της για επιστροφή του ειδικού φόρου καταναλώσεως όχι μόνον αναφορικά με το πετρέλαιο που κατανάλωσε στο πλαίσιο της δραστηριότητάς της για τη μεταφορά επιβατών, αλλά και αναφορικά με το πετρέλαιο που κατανάλωσε προς τον σκοπό διασφάλισης της λειτουργίας των οχημάτων (επισκευή, συντήρηση, ανεφοδιασμός). Κατόπιν τούτου, η φορολογική αρχή αύξησε το ποσό του ειδικού φόρου καταναλώσεως ενεργειακών προϊόντων για τους μήνες από Ιανουάριο έως Δεκέμβριο του 2017 κατά το ποσό του ειδικού φόρου καταναλώσεως που ανακτήθηκε σε σχέση με τα καύσιμα που αναγράφονταν στα ημερολόγια ταξιδιού και αφορούσαν τις περιόδους επισκευής και συντηρήσεως.

Η καθής αναφέρθηκε εν προκειμένω σε προηγούμενες δικαστικές αποφάσεις, όπως παρατίθεται κατωτέρω.

Στο πλαίσιο της μεταφορικής δραστηριότητας, η προσφεύγουσα ήταν πάροχος υπηρεσιών και αποδέκτες της υπηρεσίας ήταν οι επιβάτες.

Η έννοια της παροχής υπηρεσιών ορίζεται στο αστικό δίκαιο ως η δραστηριότητα την εκτέλεση της οποίας ο λήπτης μπορεί να αξιώσει από τον προμηθευτή ή την οποία ο προμηθευτής υποχρεούται να εκτελέσει βάσει συμβάσεως.

Η παροχή υπηρεσιών αποτελεί έννομη σχέση μεταξύ προμηθευτή και αποδέκτη. Ο προμηθευτής εκτελεί μια δραστηριότητα προς όφελος του αποδέκτη έναντι ανταλλάγματος, το οποίο συνδέεται με την εκτέλεση της δραστηριότητας. Η προσφεύγουσα ήταν υποχρεωμένη να παρέχει την υπηρεσία μεταφοράς επιβατών και αποδέκτες ήταν οι επιβάτες που έκαναν χρήση αυτής, με αποτέλεσμα η παροχή της υπηρεσίας, καθώς και των συναφών παρεπόμενων υπηρεσιών, να μπορεί να ερμηνευθεί μόνον σε σχέση με τα πρόσωπα αυτά. Μόνον οι δραστηριότητες που καλύπτονται από την κύρια υποχρέωση, όπως ο κλιματισμός ή η θέρμανση, μπορούν να θεωρηθούν παρεπόμενες υπηρεσίες. Περιλαμβάνονται επίσης, για παράδειγμα, η μεταφορά αποσκευών, σκύλων ή ποδηλάτων. Όλες έχουν κοινό χαρακτηριστικό ότι η πηγή προελεύσεως είναι ο πάροχος της υπηρεσίας, εν προκειμένω η προσφεύγουσα, ότι το πρόσωπο στο οποίο απευθύνεται η υπηρεσία είναι ο αποδέκτης, δηλαδή οι επιβάτες, και ότι η παρεπόμενη υπηρεσία μπορεί να παρέχεται έναντι ανταλλάγματος (π.χ. η μεταφορά σκύλων, ποδηλάτων, αποσκευών πρέπει να καταβάλλεται χωριστά).

Ωστόσο, η επισκευή και συντήρηση των λεωφορείων δεν μπορεί να συμπεριληφθεί στα ανωτέρω. Ο επιβάτης, αποδέκτης της υπηρεσίας, δεν αποτελεί αντικείμενο της τελευταίας αυτής έννομης σχέσης, δεδομένου ότι η εν λόγω δραστηριότητα δεν ασκείται μεταξύ αυτού και του παρόχου, δηλαδή της προσφεύγουσας. Μέσω της δραστηριότητας αυτή (επισκευή και συντήρηση), η προσφεύγουσα εξασφαλίζει μία από τις βασικές προϋποθέσεις για τη λειτουργία της και δεν είναι ο πάροχος της υπηρεσίας αυτής, αλλά ο αποδέκτης της. Οι επιβάτες δεν συμμετέχουν σε καμία περίπτωση στην υποχρέωση αυτή, και ακόμη λιγότερο μπορεί να υποστηριχθεί ότι υπάρχει αντιπαροχή, δηλαδή ότι οι επιβάτες πρέπει να καταβάλλουν στην προσφεύγουσα το κόστος επισκευής και συντηρήσεως, υπό την έννοια ότι η προσφεύγουσα, ως πάροχος της υπηρεσίας, μπορεί με τη σειρά της να επιρρίψει ρητά το κόστος αυτό στους επιβάτες.

Επομένως, υπό το πρίσμα των ανωτέρω, η άποψη της φορολογικής αρχής είναι ότι ο πάροχος υπηρεσιών έχει δικαίωμα εκπτώσεως του ειδικού φόρου καταναλώσεως για ορισμένα είδη μεταφορών, αλλά όχι για τις διαδρομές που εκτελούνται για τη συντήρηση των λεωφορείων, την αποκατάσταση τεχνικών προβλημάτων ή τον ανεφοδιασμό τους.

Για τους προαναφερθέντες λόγους, η καθής έκρινε με την απόφασή της ότι η αξίωση της προσφεύγουσας για επιστροφή του ειδικού φόρου καταναλώσεως αναφορικά με τις διαδρομές που πραγματοποίησε για λόγους επισκευής και συντηρήσεως ήταν παράνομη.

II. Εφαρμοστέες εθνικές διατάξεις

O a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. Törvény (νόμος CXXVII του 2003 περί ειδικών φόρων καταναλώσεως και ειδικών κανόνων για τη διανομή των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους καταναλώσεως· στο εξής «πρώην νόμος περί ειδικών φόρων καταναλώσεως») προβλέπει στο άρθρο 7 ότι, για τους σκοπούς του εν λόγω νόμου, ισχύουν οι ακόλουθοι ορισμοί:

51. Εμπορικό πετρέλαιο εσωτερικής καύσεως: το πετρέλαιο που εμπίπτει στο άρθρο 52, παράγραφος 1, στοιχείο d, και χρησιμοποιείται για τους ακόλουθους σκοπούς:

- a) τη μεταφορά εμπορευμάτων για λογαριασμό τρίτου, ή για ίδιο λογαριασμό, με μηχανοκίνητα οχήματα, ή συνδυασμούς συζευγμένων οχημάτων (οδικός ελκυστήρας) που προορίζονται αποκλειστικά για την οδική μεταφορά εμπορευμάτων και με μέγιστο επιτρεπόμενο μικτό βάρος ίσο ή ανώτερο των 7,5 τόνων· ή
- b) τη μεταφορά επιβατών, τακτική ή περιστασιακή, με μηχανοκίνητο όχημα κατηγορίας M2 ή M3, όπως ορίζεται στο υπουργικό διάταγμα για τον τεχνικό έλεγχο των οδικών οχημάτων.

O a jövedéki adóról szóló 2016. évi LXVIII. törvény (νόμος LXVIII του 2016 περί ειδικών φόρων καταναλώσεως· στο εξής «νέος νόμος περί ειδικών φόρων καταναλώσεως») προβλέπει στο άρθρο 3, παράγραφος 2, ότι, όσον αφορά τη φορολόγηση των ενεργειακών προϊόντων, για τους σκοπούς του εν λόγω νόμου, ισχύουν οι ακόλουθοι ορισμοί:

21. Εμπορικό πετρέλαιο εσωτερικής καύσεως: το πετρέλαιο που χρησιμοποιείται για τους ακόλουθους σκοπούς:

- a) τη μεταφορά εμπορευμάτων για λογαριασμό τρίτου, ή για ίδιο λογαριασμό, με μηχανοκίνητα οχήματα, ή συνδυασμούς συζευγμένων οχημάτων (οδικός ελκυστήρας) που προορίζονται αποκλειστικά για την οδική μεταφορά εμπορευμάτων και με μέγιστο επιτρεπόμενο μικτό βάρος ίσο ή ανώτερο των 7,5 τόνων· ή
- b) τη μεταφορά επιβατών, τακτική ή περιστασιακή, με μηχανοκίνητο όχημα κατηγορίας M2 ή M3, όπως ορίζεται στο υπουργικό διάταγμα για τον τεχνικό έλεγχο των οδικών οχημάτων.

Σύμφωνα με το άρθρο 113, παράγραφος 3, του νέου νόμου περί ειδικών φόρων καταναλώσεως, τα πρόσωπα που εκμεταλλεύονται, για αστικές και υπεραστικές μεταφορές, πούλμαν και λεωφορεία των κατηγοριών M2 και M3, όπως ορίζονται στην υπουργική απόφαση για τον τεχνικό έλεγχο των οδικών οχημάτων, δικαιούνται επιστροφή του φόρου επί του φυσικού αερίου που χρησιμοποιείται για τη δραστηριότητα αυτή.

Στο άρθρο 2, σημείο 29, του νόμου a személyszállítási szolgáltatásokról szóló 2012. évi XLI. törvény (νόμος XLI του 2012 σχετικά με τις υπηρεσίες επιβατικών μεταφορών· στο εξής «νόμος περί υπηρεσιών επιβατικών μεταφορών») ορίζεται η δημόσια υπηρεσία επιβατικών μεταφορών ως υπηρεσία επιβατικών μεταφορών που παρέχεται δυνάμει συμβάσεως παροχής δημόσιας υπηρεσίας, κατά την έννοια του άρθρου 2, στοιχείο α΄, του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1370/2007.

Σύμφωνα με το άρθρο 2, σημείο 30, του νόμου για τις υπηρεσίες επιβατικών μεταφορών, ως υπηρεσία επιβατικών μεταφορών νοείται η μεταφορά επιβατών με όχημα που ορίζεται στον εν λόγω νόμο, βάσει συμβάσεως και έναντι ανταλλάγματος, καθώς και οι παρεπόμενες υπηρεσίες.

Σύμφωνα με το άρθρο 152, στοιχείο h, του νέου νόμου περί ειδικών φόρων καταναλώσεως, σκοπός του νέου νόμου είναι η μεταφορά στο εθνικό δίκαιο της ακόλουθης πράξης της Ένωσης: Εκτελεστική απόφαση 2012/209/ΕΕ της Επιτροπής, της 20ης Απριλίου 2012, σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων περί ελέγχου και κυκλοφορίας της οδηγίας 2008/118/ΕΚ του Συμβουλίου σε ορισμένες πρόσθετες ύλες, σύμφωνα με το άρθρο 20, παράγραφος 2, της οδηγίας 2003/96/ΕΚ του Συμβουλίου.

III. Σχετική νομοθεσία της ΕΕ

Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 1370/2007 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 23ης Οκτωβρίου 2007, για τις δημόσιες επιβατικές σιδηροδρομικές και οδικές μεταφορές και την κατάργηση των κανονισμών του Συμβουλίου (ΕΟΚ) αριθ. 1191/69 και (ΕΟΚ) αριθ. 1107/70 του Συμβουλίου [όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΕ) 2016/2338 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 14ης Δεκεμβρίου 2016], άρθρο 2, στοιχεία α΄ και ε΄:

«Για τους σκοπούς του παρόντος κανονισμού, νοούνται ως:

- α) "δημόσιες επιβατικές μεταφορές": οι υπηρεσίες επιβατικών μεταφορών γενικού οικονομικού συμφέροντος που προσφέρονται στο κοινό χωρίς διακρίσεις και σε συνεχή βάση·
- ε) "υποχρέωση παροχής δημόσιας υπηρεσίας": η απαίτηση που προσδιορίζεται ή καθορίζεται από μια αρμόδια αρχή, προκειμένου να εξασφαλίζονται δημόσιες υπηρεσίες επιβατικών μεταφορών προς το κοινό συμφέρον, τις οποίες δεν θα αναλάμβανε ένας φορέας που μεριμνά περί των ιδίων εμπορικών συμφερόντων ή τουλάχιστον δεν θα τις αναλάμβανε στην ίδια έκταση ή υπό τις αυτές προϋποθέσεις χωρίς αμοιβή».

Σύμφωνα με το άρθρο 4, παράγραφος 1, στοιχείο α΄, του ίδιου κανονισμού, οι συμβάσεις παροχής δημόσιας υπηρεσίας και οι γενικοί κανόνες πρέπει να καθορίζουν με σαφήνεια τις υποχρεώσεις παροχής δημόσιας υπηρεσίας που πρέπει να εκπληρώνει ο φορέας δημόσιας υπηρεσίας, όπως αυτές ορίζονται στον

παρόντα κανονισμό και εξειδικεύονται σύμφωνα με το άρθρο 2α του παρόντος κανονισμού, καθώς και τις καλυπτόμενες γεωγραφικές περιοχές.

Το άρθρο 7 της οδηγίας 2003/96 ορίζει την έννοια του εμπορικού πετρελαίου εσωτερικής καύσεως:

«3. Ως "εμπορικό πετρέλαιο εσωτερικής καύσεως το οποίο χρησιμοποιείται ως προωθητικό" νοείται το πετρέλαιο εσωτερικής καύσεως που χρησιμοποιείται ως προωθητικό για τους εξής σκοπούς:

[...]

β) την, τακτική ή περιστασιακή, μεταφορά επιβατών με μηχανοκίνητο όχημα των κατηγοριών M2 ή M3, όπως ορίζονται στην οδηγία 70/156/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 6ης Φεβρουαρίου 1970, περί προσεγγίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών που αφορούν στην έγκριση των οχημάτων με κινητήρα και των ρυμουλκούμενων τους.

IV. Περιστάσεις και λόγοι που δικαιολογούν την κίνηση διαδικασίας προδικαστικής παραπομπής

Η προσφεύγουσα ζήτησε την κίνηση διαδικασίας προδικαστικής παραπομπής, επισημαίνοντας ότι δεν κατέστη δυνατή η εύρεση αποφάσεως του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης που θα διευκόλυνε τη νομική ερμηνεία. Ως εκ τούτου, πρότεινε στο εθνικό δικαστήριο να κινήσει την εν λόγω διαδικασία προκειμένου να τερματισθεί η νομική αβεβαιότητα ως προς την ερμηνεία των όρων του νόμου. Κατά την άποψή της, ένας άλλος λόγος για την κίνηση της εν λόγω διαδικασίας είναι ότι, εξ όσων γνωρίζει, όλες ανεξαιρέτως οι ουγγρικές επιχειρήσεις οδικών επιβατικών μεταφορών ενεργούν με τον ίδιο τρόπο που ενεργεί και η ίδια κατά την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων (συμπεριλαμβανομένων των επιχειρήσεων που ανήκουν στο κράτος), γεγονός που προκαλεί αβεβαιότητα σε ολόκληρο τον κλάδο σχετικά με το θέμα αυτό. Επικαλούμενη το άρθρο 113, παράγραφος 3, του νέου νόμου περί ειδικών φόρων καταναλώσεως, ισχυρίζεται ότι η διάταξη αυτή επιτρέπει την επιστροφή του ειδικού φόρου καταναλώσεως για το αέριο που χρησιμοποιούν τα λεωφορεία φυσικού αερίου κατά τη διάρκεια της λειτουργίας τους (δηλαδή όχι μόνο κατά τη διάρκεια των δρομολογίων μεταφοράς επιβατών) και ότι, ως εκ τούτου, δεν θα ήταν δικαιολογημένη η θέσπιση διαφορετικού κανόνα για την επιστροφή του ειδικού φόρου καταναλώσεως αναφορικά με το εμπορικό πετρέλαιο εσωτερικής καύσεως.

[παραλειπόμενα] [στοιχεία εθνικού δικονομικού δικαίου].

Pécs, 7 Ιουνίου 2022.

[παραλειπόμενα]

[υπογραφή]