

Asunto C-657/22

Petición de decisión prejudicial

Fecha de presentación:

18 de octubre de 2022

Órgano jurisdiccional remitente:

Tribunalul Prahova (Tribunal de Distrito de Prahova, Rumanía)

Fecha de la resolución de remisión:

29 de marzo de 2022

Parte demandante:

SC Bitulpetroleum Serv SRL

Parte demandada:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Prahova
(Administración Provincial de Hacienda de Prahova, Rumanía)

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești
(Dirección General Regional de Hacienda de Ploiești, Rumanía)

RUMANÍA

TRIBUNALUL PRAHOVA

SECȚIA A II-A CIVILĂ DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

(Tribunal de Distrito de Prahova, Rumanía, Sección Segunda de lo Civil y de lo Contencioso-Administrativo)

[*omissis*]

AUTO

Audiencia pública de 29 de marzo de 2022

[*omissis*]

En trámite el pronunciamiento sobre la solicitud de remisión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea formulada por SC BITULPETROLIUM SERV SRL [omissis], demandante, siendo parte demandada la ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE PRAHOVA[-]DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI [omissis] (Administración Provincial de Hacienda de Prahova [-] Dirección General Regional de Hacienda de Ploiești, Rumanía).

EL TRIBUNAL,

Sobre la remisión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, una vez examinados los documentos obrantes en autos, aprecia lo siguiente:

1. Circunstancias del asunto. Marco procesal. Situación de hecho

El Tribunalul conoce de una demanda mediante la cual la demandante, SC BITULPETROLIUM SERV SRL, cuyo objeto de actividad es el comercio al por mayor de combustibles sólidos, líquidos y gaseosos [y] de sus productos derivados, así como la producción de estos, [omissis], impugna la obligación de pago de la cantidad de 310 309 RON en concepto de impuesto especial sobre el gasóleo y el biodiesel, liquidada con carácter adicional, y de la cantidad de 65 901 RON en concepto de impuesto sobre el valor añadido, también liquidada con carácter adicional, y solicita la anulación de la liquidación tributaria [de] [omissis] 07/08/2020, siendo parte demandada la Administración Provincial de Hacienda de Prahova [-] Dirección General Regional de Hacienda de Ploiești.

A raíz de la inspección tributaria a la que SC BITULPETROLIUM SERV SRL fue sometida, fueron emitidas un acta de inspección tributaria [omissis] de 28/04/2018 y una liquidación tributaria [de] [omissis] 07/08/2020 y se estableció, a cargo de la demandante y con carácter adicional, la obligación de pago de la cantidad de 310 309 RON en concepto de impuesto especial sobre el gasóleo y el biodiesel y [de la cantidad de] 65 901 RON en concepto de impuesto sobre el valor añadido [omissis].

De conformidad con el acta de inspección tributaria y con la liquidación tributaria, la demandante posee [un] certificado de operador registrado para la distribución y comercialización al por mayor de productos energéticos sin almacenamiento [omissis], emitido por el Biroul Vamal Prahova (Oficina Aduanera de Prahova) el 5/12/2016.

Además, en virtud de la autorización de depósito fiscal [omissis] de 30/9/2013, emitida por la Comisia pentru autorizarea operatorilor de produse suspuse accizelor armonizate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice (Comisión del Ministerio de Hacienda Pública para la autorización de los operadores de productos sujetos a impuestos especiales armonizados) y con validez hasta el 01/10/2018, el establecimiento sometido a inspección opera como depósito de fabricación de productos energéticos sujetos a impuestos especiales armonizados.

A raíz de la verificación aleatoria de los documentos justificantes de las entregas y de los documentos contables presentados por la sociedad sometida a inspección, se comprobó que SC BITULPETROLIUM SERV SRL [omissis] había registrado entradas y diferencias [y] había emitido facturas de rectificación mediante las cuales había reintroducido en el depósito fiscal la cantidad total de 238 382 kg de combustible industrial y de combustible líquido térmico de tipo BP, sin haberlo notificado por escrito a la autoridad aduanera territorial.

Los órganos tributarios también subrayaron que, durante el período comprendido entre enero 2014 y diciembre 2017, por una cantidad total de 238 383 kg, SC BITULPETROLIUM SERV SRL [omissis] había registrado entradas y diferencias [y] había emitido facturas de rectificación en las que había omitido la mención sobre el marcado y el color de los productos energéticos que habían sido devueltos, así como la finalidad. Además, para dichos productos energéticos reintroducidos [omissis] en el depósito fiscal de producción, la sociedad sometida a inspección no había comunicado por escrito al Biroul Vamal de Interior Prahova (Oficina Aduanera Territorial de Prahova) la intención de devolver los productos energéticos, tal como establecen el artículo 206, apartado 2, de la Ley n.º 571/2003, sobre el Código Tributario, con las modificaciones y complementos posteriores, en vigor hasta el 31 de diciembre de 2015, y el artículo 400, apartado 4, de la Ley n.º 227/2015, sobre el Código Tributario, en vigor a partir del 1 de enero de 2016.

En lo esencial, la demandante alegó en su demanda que, en el curso de [su] actividad [omissis] había sufrido la devolución de algunos de los productos vendidos, bien por motivos de calidad de los productos, bien como consecuencia del hecho de que los productos energéticos comercializados no eran adecuados para las centrales térmicas de los clientes. Por consiguiente, de la totalidad de productos energéticos vendidos, por los que había abonado el impuesto especial en el momento de su despacho al consumo, [omissis] menos del 1,5 % fue devuelto por los clientes destinatarios iniciales, siendo posteriormente vendido a otros clientes.

En cuanto al procedimiento de trabajo, los productos energéticos se transportaban a los clientes en cisternas bajo sigilo acompañados del justificante del marcado y coloración, del justificante de pago del impuesto especial, [del] informe de la inspección, [de] las declaraciones de conformidad, [de] la etiqueta de pesado, etc. Una vez en destino, el cliente tomaba una muestra del producto energético entregado, lo testaba para comprobar si se podía utilizar en su central térmica y, si este no presentaba las características necesarias, solicitaba la devolución del producto y la rectificación de la factura[;] la cisterna que contenía el producto energético cuyo pago se había rechazado volvía al depósito, junto con todos los documentos anteriormente mencionados, y permanecía allí hasta que se identificaba a otro cliente al que se entregaba esa mercancía.

A continuación, la demandante subrayó que para ninguna de las cantidades devueltas había solicitado la devolución de los impuestos especiales en el

momento de la reintroducción en el depósito [y] que no había notificado a la autoridad aduanera la devolución de los productos energéticos, puesto que no se encontraba en el supuesto previsto en el Código Tributario y [en] el Reglamento para estar sometida a dicha obligación, a saber: cuando se presenta una solicitud de devolución [de] impuestos especiales y cuando la devolución se realiza con vistas al reciclado, reacondicionamiento o destrucción.

Los órganos de inspección equiparan la falta de notificación de la reintroducción en el depósito de los productos energéticos inicialmente entregados a los clientes [a] la tenencia, transporte y comercialización de dichos productos sin marcado y coloración y sin haber abonado los impuestos especiales, sosteniendo que se incumplió lo dispuesto en el artículo 400, apartado 4, de la Ley [n.º] 227/2015, sobre el Código Tributario, que establece [que] «[p]ara los productos sujetos a impuestos especiales que sean reintroducidos en el depósito fiscal se podrán devolver los impuestos especiales pagados».

En su contestación a la demanda, la Administración Provincial de Hacienda de [Prahova] [-] Dirección General [Regional] de Hacienda de Ploiești, demandada, alegó que la demandante había introducido en el depósito fiscal la cantidad de 143 622 kg de productos energéticos procedentes de devoluciones de mercancía por parte de varios clientes, sobre la base de 10 facturas de rectificación en las que los productos energéticos devueltos se identificaban como combustible líquido industrial.

La demandad[a] también sostuvo que los productos energéticos devueltos introducidos en el depósito fiscal habían sido objeto de ulterior comercialización sin haber sido sometidos a las operaciones de marcado y coloración, aunque la normativa tributaria establece que está prohibido comercializar productos energéticos cuando estos no están marcados y coloreados o lo están indebidamente, estando obligado el contribuyente en tales casos, incluso cuando se incumplan las obligaciones sobre normas y procedimientos de control fiscal, [falta texto en el original].

2. Marco jurídico

Desde el punto de vista tributario, es de aplicación el artículo 206⁶⁹, apartado 14, de la Ley [n.º] 571/2003, sobre el Código Tributario, con las modificaciones y complementos posteriores, en vigor hasta el 31/12/2015, que establece:

«Artículo 206⁶⁹

[...]

14. Los productos energéticos a que se refiere el artículo 206¹⁶, apartado 3, letra g), o los asimilados a ellos en cuanto al tipo de los impuestos especiales, solo podrán ser despachados al consumo, almacenados fuera de un depósito fiscal, transportados, incluso en régimen suspensivo de impuestos especiales, utilizados,

puestos a la venta o vendidos en el territorio de Rumanía cuando estén marcados y coloreados de conformidad con lo previsto en los apartados 16 a 19.

[...]

23. Sin perjuicio de las excepciones previstas por la Ley, queda prohibido despachar al consumo, almacenar fuera de un depósito fiscal, transportar, incluso en régimen suspensivo de impuestos especiales, utilizar, poner a la venta o vender en el territorio de Rumanía los productos energéticos a que se refiere el artículo 206¹⁶, apartado 3, letra g), o [los asimilados a ellos] en cuanto al tipo de los impuestos especiales, cuando tales productos no estén marcados y coloreados o cuando lo estén indebidamente de conformidad con el presente título.

[...]

26. En relación con los productos energéticos a que se refiere el artículo 206¹⁶, apartado 3, letra g), o con los asimilados a ellos en cuanto al tipo de los impuestos especiales, despachados al consumo, almacenados fuera de un depósito fiscal, transportados, incluso en régimen suspensivo de impuestos especiales, utilizados, puestos a la venta o vendidos en el territorio de Rumanía, cuando no estén marcados y coloreados o lo estén indebidamente, así como en caso de incumplimiento por parte de los agentes económicos de las obligaciones sobre normas y procedimientos de control fiscal establecidas por la Orden n.º 207/2012 del Presidente de la Agencia Tributaria, relativa a las normas y a los procedimientos de control fiscal de la producción, depósito, circulación e importación de los productos sujetos a impuestos especiales, se devengarán impuestos especiales al tipo de impositivo fijado para el gasóleo».

Código Tributario (Ley n.º 227/2015, sobre el Código Tributario)

«Artículo 425 — 1. Los productos energéticos a que se refiere el artículo 355, apartado 3, letra g), o los asimilados a ellos en cuanto al tipo de los impuestos especiales, solo podrán ser despachados al consumo, almacenados fuera de un depósito fiscal, transportados, incluso en régimen suspensivo de impuestos especiales, utilizados, puestos a la venta o vendidos en el territorio de Rumanía cuando estén marcados y coloreados de conformidad con lo previsto en los artículos 425 y 427.

2. Estarán exentos de lo dispuesto en el apartado 1, los productos energéticos a que se refiere el artículo 355, apartado 3, letra g), o los asimilados a ellos en cuanto al tipo de los impuestos especiales [...]

d) respecto de los que su poseedor pueda acreditar el pago de los impuestos especiales al tipo impositivo establecido para el gasóleo.

[...]

Artículo 427 [...] 4. Sin perjuicio de las excepciones previstas por la Ley, queda prohibido despachar al consumo, almacenar fuera de un depósito fiscal, transportar, incluso en régimen suspensivo de impuestos especiales, utilizar, poner a la venta o vender en el territorio de Rumanía los productos energéticos a que se refiere el artículo 355, apartado 3, letra g), o los asimilados a ellos en cuanto al tipo de los impuestos especiales cuando no estén marcados y coloreados o cuando lo estén indebidamente de conformidad con el presente título. [...]

7. En relación con los productos energéticos a que se refiere el artículo 355, apartado 3, letra g), o con los asimilados a ellos en cuanto al tipo de los impuestos especiales, despachados al consumo, almacenados fuera de un depósito fiscal, transportados, incluso en régimen suspensivo de impuestos especiales, utilizados, puestos a la venta o vendidos en el territorio de Rumanía, cuando no estén marcados y coloreados o lo estén indebidamente, así como en caso de incumplimiento por parte de los agentes económicos de las obligaciones sobre normas y procedimientos de control fiscal establecidas reglamentariamente, se devengarán impuestos especiales al tipo fijado para el gasóleo».

De conformidad con el artículo 2, [apartado] 2, el artículo 5 y el artículo 21, [apartado]1, de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003:

«Artículo 2

[...]

2. La presente Directiva se aplicará también a: la electricidad incluida en el código NC 2716.

3. Cuando estén destinados a ser utilizados, puestos a la venta o utilizados como carburante de automoción o combustible para calefacción, los productos energéticos para los que la presente Directiva no especifique ningún nivel de imposición se gravarán, en función de su utilización, con el mismo tipo impositivo aplicable al combustible para calefacción o al carburante de locomoción equivalente.

[...]

Artículo 5

En los siguientes casos, los Estados miembros podrán aplicar tipos impositivos diferenciados, bajo control fiscal, a condición de que cumplan los niveles mínimos de imposición prescritos en la presente Directiva y sean compatibles con el derecho comunitario:

- cuando los tipos impositivos diferenciados estén directamente vinculados a la calidad del producto,

- cuando los tipos impositivos diferenciados dependan de los niveles cuantitativos de consumo de electricidad y de productos energéticos utilizados para calefacción,
- para los siguientes usos: el transporte público local de viajeros (incluido el taxi), la recogida de residuos, las fuerzas armadas y la administración pública, las personas minusválidas y las ambulancias,
- la utilización entre profesional y no profesional de los productos energéticos y de la electricidad contemplados en los artículos 9 y 10.

[...]

Artículo 21

1. Además de las disposiciones generales que definen el hecho imponible y las disposiciones relativas al pago contenidas en la Directiva 92/12/CEE, el impuesto sobre productos energéticos también se devengará cuando se dé alguno de los hechos imposables mencionados en el apartado 3 del artículo 2 de la presente Directiva».

De conformidad con el artículo 273 de la Directiva 2006[412]/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, «los Estados miembros podrán establecer otras obligaciones que estimen necesarias para garantizar la correcta recaudación del IVA y prevenir el fraude, siempre que respete el principio de igualdad de trato de las operaciones interiores y de las operaciones efectuadas entre Estados miembros por sujetos pasivos, a condición que dichas obligaciones no den lugar, en los intercambios entre Estados miembros, a formalidades relacionadas con el paso de una frontera.

No podrá utilizarse la facultad prevista en el párrafo primero para imponer obligaciones suplementarias de facturación respecto de las fijadas en el capítulo 3».

El Tribunalul considera que las cuestiones de Derecho sometidas al examen del órgano jurisdiccional contencioso-administrativo son:

[*omissis*] [se reproducen las cuestiones prejudiciales, reiteradas en la parte dispositiva]

Con carácter previo al pronunciamiento de la sentencia en el presente asunto, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 267 TFUE debe solicitarse un pronunciamiento prejudicial al TJUE en relación con las cuestiones prejudiciales planteadas en la parte dispositiva.

Se consideran pertinentes en el asunto las siguientes disposiciones:

Disposiciones pertinentes de Derecho nacional

Artículo 425, apartados 1 y 2, [y] artículo 427 [de la Ley n.º 227/2015, sobre el Código Tributario], y artículo 206 de la Orden n.º 207/2012 del Presidente de la Agencia Tributaria.

Disposiciones pertinentes del Derecho comunitario

Artículo 2, [apartados 2 y 3], artículo 5 y artículo 21, apartado 1, de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de [27 de octubre] de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, [y] la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, [relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido].

[omissis]

POR ESTAS RAZONES,

EN NOMBRE DE LA LEY

RESUELVE:

Estimar la petición de la demandante, SC BITULPETROLIUM SERV SRL, de remisión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

En virtud del artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, plantear al Tribunal de Justicia de la Unión Europea las siguientes cuestiones prejudiciales:

1. ¿Son contrarias al principio de proporcionalidad y a los [artículos] 2, apartado 3, 5 y 21, apartado 1, de la Directiva 2003/96/CE, normas y prácticas nacionales como las controvertidas en el presente asunto, según las cuales la reintroducción en el depósito fiscal de combustible para calefacción (fuelóleo) sin control aduanero [constituye] una presunta vulneración del régimen de depósito [que] justifica la aplicación de un impuesto especial al tipo fijado para el gasóleo — carburante cuyo valor es más de 21 veces superior al impuesto especial sobre el fuelóleo [?]

2. ¿Son contrarias a los principios de proporcionalidad y de neutralidad del IVA y a los [artículos] 2, 250 y 273 de la Directiva 2006/112/CE, normas y prácticas nacionales como las controvertidas en el presente asunto, según las cuales se devenga el IVA sobre las cantidades liquidadas con carácter adicional por los órganos tributarios en concepto de impuesto especial sobre el gasóleo, como sanción por el incumplimiento del régimen de control aduanero del contribuyente, por razón de haber reintroducido en el depósito, hasta la identificación de un nuevo comprador, productos energéticos de tipo fuelóleo devueltos por los clientes, no contaminados y por los que ya se había pagado el impuesto especial?

[omissis] [suspensión del procedimiento, firmas]