

C-657/22. sz. ügy**Előzetes döntéshozatal iránti kérelem****A benyújtás napja:**

2022. október 18.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Tribunalul Prahova (Románia)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte

2022. március 29.

Felperes:

SC Bitulpetroleum Serv SRL

Alperes:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Prahova

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești

ROMÁNIA

TRIBUNALUL PRAHOVA (Prahova megyei törvényszék, Románia)

KÖZIGAZGATÁSI ÉS ADÓÜGYI PEREK BEN ELJÁRÓ MÁSODIK TANÁCS

[omissis]

VÉGZÉS

2022. március 29-én tartott nyilvános tárgyalás

[omissis]

Az SC BITULPETROLIUM SERV SRL [omissis] felperes által az ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE PRAHOVA [-] DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI (Prahova megyei adóhivatal – ploiești regionális adóügyi főigazgatóság, Románia) [omissis] alperessel szemben indított eljárásban az Európai Unió Bírósága elé

terjesztendő előzetes döntéshozatal iránti kérelem előterjesztése tárgyában benyújtott kérelemről határozva

A TRIBUNALUL (törvényszék)

az Európai Unió Bírósága elé terjesztendő előzetes döntéshozatal iránti kérelemmel kapcsolatban, a dokumentumok és az ügy iratainak vizsgálata után megállapítja az alábbiakat:

1) Az ügy körülményei. Eljárási keret. Tényállás

Az SC BITULPETROLIUM SERV SRL, szilárd, folyékony és gáznemű tüzelőanyagok [és] más energiahordozók nagykereskedelmével, valamint gyártásával [omissis] foglalkozó társaság keresetet nyújtott be a jelen Tribunalulhoz (törvényszék) az ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE PRAHOVA [-] DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI alperessel (a továbbiakban: adóhivatal) szemben, amelyben a gázolaj és biodízel után megfizetendő, 310 309 román lej (RON) összegű kiegészítő jövedéki adó és a 65 901 RON összegű kiegészítő hozzáadottérték-adó megfizetésére irányuló kötelezettséget vitatta, és a 2020. augusztus 7-i [omissis] adómegállapítási határozat megsemmisítését kérte.

Az SC BITULPETROLIUM SERV SRL-nél végzett adóellenőrzés eredményeként elkészült a 2018. április 28-án kelt [omissis] adóellenőrzési jegyzőkönyv és a 2020. augusztus 7-én [kelt] [omissis] adómegállapítási határozat, és a felperest a gázolaj és a biodízel után megfizetendő, 310 309 RON összegű kiegészítő jövedéki adó, valamint 65 901 RON összegű kiegészítő hozzáadottérték-adó megfizetésére hívták fel.

Az adóellenőrzési jegyzőkönyv és az adómegállapítási határozat szerint a felperes energiatermékek raktározás nélküli [omissis] forgalmazására és nagykereskedelmi értékesítésére vonatkozóan regisztrációs igazolással rendelkezik, amelyet a prahovai Biroul Vamal (vámhivatal, Románia) állított ki 2016. december 5-én.

Emellett az ellenőrzés alá vont létesítmény a Comisia pentru autorizarea operatorilor de produse suspuse accizelor armonizate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice (a román pénzügyminisztériumon belül működő, a harmonizált jövedéki adó alá tartozó termékek forgalmazói működésének engedélyezésével foglalkozó bizottság, Románia) által kiadott, 2013. szeptember 30-án kelt és 2018. október 1-jéig érvényes adóraktári engedély alapján harmonizált jövedéki adó hatálya alá tartozó energiatermékek gyártására szolgáló raktárként működik.

Az adóellenőrzés alá vont társaság által benyújtott szállítólevelek és számviteli bejegyzések szúrópróbaszerű ellenőrzése során kiderült, hogy az SC BITULPETROLIUM SERV SRL [omissis] átvételi és módosító elismervényeket, [valamint] sztornószámlákat állított ki, amelyekkel összesen 238 382 kg, ipari

égéstermék-elvezető berendezésekhez való tüzelőanyagot és BP típusú folyékony tüzelőanyagot juttatott vissza az adóraktárba anélkül, hogy erről az illetékes vámhivatalt írásban értesítette volna.

Az adóhatóság arra is rámutatott, hogy 2014 júniusa és 2017 decembere között az SC BITULPETROLIUM SERV SRL [omissis] összesen 238 383 kg mennyiségről állított ki átvételi és módosító elismervényeket, valamint sztornószámlákat, amelyekben nem tett említést sem a visszaszolgáltatott energiatermékek jelöléséről és színezéséről, sem a célról. Emellett a gyártás céljára szolgáló adóraktárba visszajuttatott [omissis] energiatermékek esetében az ellenőrzés alá vont társaság nem értesítette írásban a prahovai Biroul Vamal de Interiort (belső vámhivatal, Románia) az energiatermékek átvételének megtagadására vonatkozó döntésről a 2015. december 31-ig hatályos, módosított és kiegészített, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (az adójogi törvénykönyv létrehozásáról szóló 571/2003. sz. törvény) 206. cikkének (2) bekezdése, valamint a 2016. január 1-jétől hatályos Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (az adójogi törvénykönyv létrehozásáról szóló 227/2015. sz. törvény) 400. cikkének (4) bekezdése értelmében.

A felperes a keresetében lényegében azzal érvelt, hogy tevékenysége [omissis] során szembesült azzal, hogy a termékek minőségével kapcsolatos kifogások miatt, illetve azért nem fogadják el az értékesített termékeket, mert azok nem voltak megfelelőek a vevők fűtési rendszereihez. Ennek következtében az értékesített energiatermékek teljes mennyiségén belül, amely után a jövedéki adót a szabad forgalomba bocsátáskor fizették meg, [omissis] kevesebb mint 1,5%-ot juttatnak vissza azok a vevők, akiknek a termékeket eredetileg szánták, hogy azután azokat más vevők részére értékesítsék.

Az energiatermékeket általában lezárt tartálykocsikban szállították a vevők részére, amely kocsik jelöléssel és színezéssel voltak ellátva, illetve a jövedéki adó megfizetésére vonatkozó igazolással, ellenőrzési jegyzőkönyvvel, megfelelőségi nyilatkozattal, mérési bizonylattal stb. rendelkeztek. A célállomáson a vevő mintát vett a leszállított energiatermékből, megvizsgálta, hogy felhasználható-e a saját hőerőművében, és ha a termék nem rendelkezett a szükséges jellemzőkkel, a vevő annak visszavételét és a számla sztornóját kérte[;] az azon energiaterméket tartalmazó tartálykocsi, amelynek kifizetését megtagadták, a fent említett igazoló dokumentumokkal ellátva visszatért a raktárba, és ott maradt mindaddig, amíg nem találtak egy másik vevőt, akinek az árut el lehetett szállítani.

A felperes ezután kiemelte, hogy a visszaszállított mennyiségek egyikének vonatkozásában sem kérték a jövedéki adó visszatérítését a raktárba való visszaszállításakor, [és] azért nem értesítette a vámhivatalt az energiatermékek visszaszállításáról, mivel nem álltak fenn az adótörvénykönyvben és az eljárási szabályokban foglalt azon esetek, amelyekben ezen értesítést előírták, nevezetesen: a jövedéki adó visszatérítése iránti kérelem kitöltésének esete,

valamint az újrahasznosítás, újracsomagolás vagy ártalmatlanítás céljából történő visszaküldés esete.

Az ellenőrző hatóságok az eredetileg a vevőknek elszállított energiatermékek újbóli raktárba vétele bejelentésének elmulasztását a jelöletlen, színezetlen termékek jövedéki adó megfizetése nélküli tartásával, szállításával és értékesítésével tekintik egyenértékűnek, azzal érvelve, hogy sérültek az adójogi törvénykönyv létrehozásáról szóló 227/2015. sz. törvény 400. cikke (4) bekezdésének rendelkezései, amelyek szerint „a jövedéki adó hatálya alá tartozó, újból adóraktárba visszajuttatott termékek esetében a megfizetett jövedéki adó visszatéríthető”.

Az alperes adóhivatal a védekezésében azzal érvelt, hogy a felperes tíz darab sztornószámla alapján 143 622 kg energiaterméket juttatott vissza az adóraktárba a különböző vevők által visszaküldött árukból, amely számlákon a visszaküldött energiatermékeket ipari égéstermék-elvezető berendezésekhez való folyékony tüzelőanyagként tüntették fel.

Az alperes továbbá azzal érvelt, hogy a visszaküldött és az adóraktárba visszajuttatott energiatermékeket később jelölés és színezés nélkül értékesítették, annak ellenére, hogy az adójogszabályok előírják a nem vagy helytelenül megjelölt vagy színezett energiatermékek értékesítésének tilalmát, és ilyen esetekben az adóalany felelősségét állapítják meg, az adóellenőrzésre vonatkozó részletes szabályokkal és eljárásokkal kapcsolatos kötelezettségek elmulasztását is beleértve [hiányzó szöveg].

2. Jogi háttér

Adózási szempontból az adótörvénykönyv létrehozásáról szóló, módosított és kiegészített, 2015. december 31-ig hatályos 571/2003. sz. törvény 206⁶⁹. cikkének (14) bekezdése alkalmazandó, amely a következőket írja elő:

„206⁶⁹. cikk:

[...]

(14) A 206¹⁶. cikk (3) bekezdésének g) pontjában említett energiatermékek vagy a jövedéki adó mértéke szempontjából azokhoz hasonló termékek csak akkor hozhatók forgalomba, tarthatók adóraktáron kívül, szállíthatók jövedéki adó felfüggesztése mellett is, használhatók fel, kínálhatók eladásra vagy értékesíthetők Románia területén, ha azokat a (16)–(19) bekezdésben foglalt rendelkezéseknek megfelelően jelölték meg és színezték.

[...]

(26) A törvényben meghatározott kivételektől eltekintve tilos a 206¹⁶. cikk (3) bekezdésének g) pontjában említett energiatermékeket Románia területén

forgalomba hozni, adóraktáron kívül tartani, jövedéki adó felfüggesztése mellett is szállítani, felhasználni, eladásra kínálni vagy értékesíteni, illetve a jövedéki adó mértéke szempontjából megfeleltetni, ha azokat nem vagy nem a jelen címben foglaltaknak megfelelő módon jelölték meg és színezték.

[...]

(26) A Románia területén forgalomba hozott, adóraktáron kívül tartott, jövedéki adó felfüggesztése mellett is szállított, felhasznált, eladásra kínált vagy értékesített, nem vagy nem megfelelően megjelölt vagy színezett, a 206¹⁶. cikk (3) bekezdésének g) pontjában említett energiatermékek vagy a jövedéki adó mértéke szempontjából azokhoz hasonló termékek esetében, és ha a gazdasági szereplők nem teljesítik az Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 207/2012 privind modalitățile și procedurile pentru realizarea supravegherii fiscale a producției depozitării, circulației și importului produselor accizabile (a nemzeti adóhivatal elnökének a jövedéki adó hatálya alá tartozó termékek gyártására, tárolására, forgalomba hozatalára és behozatalára vonatkozó adóellenőrzés részletes szabályairól és eljárásairól szóló 207/2012. sz. rendelete) által az adóellenőrzés részletes szabályaival és eljárásaival kapcsolatosan előírt kötelezettségeket, a gázolaj esetében előírt mértéknek megfelelő mértékben kell a jövedéki adót megfizetni.”

Az adójogi törvénykönyv (az adójogi törvénykönyv létrehozásáról szóló 227/2015. sz. törvény)

„425. cikk – (1) A 355. cikk (3) bekezdésének g) pontjában említett energiatermékek vagy a jövedéki adó mértéke szempontjából azokhoz hasonló termékek csak akkor hozhatók forgalomba, tarthatók adóraktáron kívül, szállíthatók jövedéki adó felfüggesztése mellett is, használhatók fel, kínálhatók eladásra vagy értékesíthetők Románia területén, ha azokat a 425. és 427. cikkben foglalt rendelkezéseknek megfelelően megjelölték és színezték.

(2) Az (1) bekezdés rendelkezései nem vonatkoznak a 355. cikk (3) bekezdésének g) pontjában említett vagy a jövedéki adó mértéke szempontjából azokhoz hasonló energiatermékekre: [...]

d) amelyek esetében azok birtokosa igazolni tudja, hogy a jövedéki adót a gázolajra vonatkozóan megállapított jövedéki adó mértékének megfelelő mértékben megfizették az államkincstár részére.

[...]

427. cikk [...] (4) A törvényben meghatározott kivételektől eltekintve tilos Románia területén forgalomba hozni, adóraktáron kívül tartani, jövedéki adó felfüggesztése mellett is szállítani, felhasználni, eladásra kínálni vagy értékesíteni a 355. cikk (3) bekezdésének g) pontjában említett energiatermékeket és a jövedéki adó mértéke szempontjából azokhoz hasonló termékeket, ha azokat nem vagy a jelen cím értelmében helytelenül jelölték meg és színezték. [...]

(7) A Románia területén forgalomba hozott, adóraktáron kívül tartott, jövedéki adó felfüggesztése mellett is szállított, felhasznált, eladásra kínált vagy értékesített, nem vagy helytelenül megjelölt vagy színezett, a 355. cikk (3) bekezdésének g) pontjában említett energiatermékek vagy a jövedéki adó mértéke szempontjából azokhoz hasonló termékek esetében, és ha a gazdasági szereplők nem teljesítik az eljárási szabályok által az adóellenőrzés részletes szabályaival és eljárásaival kapcsolatban előírt kötelezettségeket, a gázolaj esetében megállapított mértéknek megfelelő mértékben kell a jövedéki adót megfizetni.”

A 2003. október 27-i 2003/96/EK tanácsi irányelv 2. cikkének (2) bekezdésével, 5. cikkével és 21. cikkének (1) bekezdésével összhangban:

„2. cikk

[...]

(2) Ezen irányelvet kell alkalmazni a következő termékre is:

A 2716 KN-kód alá tartozó villamos energia

Ha az energiatermékeket üzemanyagként vagy tüzelő-, [illetve] fűtőanyagként kínálják, értékesítik vagy használják fel, akkor azok kivételével, amelyekre ezen irányelv adómértéket határoz meg, a felhasználásnak megfelelően kell adóztatni [öket], s az adómérték a hozzá[juk] legközelebb álló [helyesen: az azokkal egyenértékű] tüzelő-, fűtőanyag vagy üzemanyag adómértéke.

[...]

5. cikk

A tagállamok adóügyi felügyelet mellett alkalmazhatnak eltérő adómértékeket, feltéve hogy tisztelőben tartják az ezen irányelvben előírt minimum [helyesen: minimális] adómértékeket, és hogy azok összeegyeztethetők a közösségi joggal, mégpedig a következő esetekben:

- közvetlen kapcsolat áll fenn az eltérő adómértékek és a termékminőség között,
- az eltérő adómértékek a tüzelési, fűtési célra használt villamos energia és energiatermékek fogyasztásához igazodnak,
- a következő felhasználásoknál: helyi tömegközlekedés (beleértve a taxit is), hulladékgyűjtés, fegyveres erők és közigazgatás, fogyatékkal élő személyek, betegszállító járművek,
- a 9. és 10. cikkben említett energiatermékek és villamos energia esetén az üzleti és nem üzleti felhasználások között különbséget tesznek.

[...]

21. cikk

(1) A 92/12/EGK irányelvben előírt adóköteles eseményt meghatározó általános rendelkezéseken és a fizetésre vonatkozó rendelkezéseken kívül az energiatermékek adójának összege a 2. cikk (3) bekezdésében említett adóköteles események egyikének bekövetkeztekor is esedékessé válik.”

A 2006. november 28-i 2006/[112]/EK irányelv 273. cikkével összhangban: „A tagállamok megállapíthatnak más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnék a HÉA pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében, arra a követelményre is figyelemmel, hogy az adóalanyok által teljesített belföldi és tagállamok közötti ügyleteket egyenlő bánásmódban kell részesíteni, és feltéve, hogy az ilyen kötelezettségek nem támasztanak a tagállamok közötti kereskedelemben a határátlépéssel összefüggő alaki követelményeket.

Az első albekezdésben [helyesen: bekezdésben] említett lehetőséget nem lehet a 3. fejezetben meghatározott kötelezettségeket meghaladó további számlázási kötelezettségek előírására felhasználni.”

A jelen Tribunalul (törvényszék) úgy véli, hogy a közigazgatási bíróság elé terjesztett jogi kérdések a következők:

[omissis] [A rendelkező részben szereplő, előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések megisméltése]

Az ügyben való döntéshozatalt megelőzően az EUMSZ 267. cikk értelmében a rendelkező részben felvetett kérdéseket előzetes döntéshozatal céljából a Bíróság elé kell terjeszteni.

A következő jogszabályi rendelkezések bírnak jelentőséggel:

A releváns nemzeti jogi rendelkezések

Az [adóügyi törvénykönyv létrehozásáról szóló 227/2015. sz. törvény] 425. cikkének (1) és (2) bekezdése, [valamint] 427. cikke, a nemzeti adóhivatal elnöke 207/2012. sz. rendeletének 206. cikke.

A releváns közösségi jogi rendelkezések

Az energiatermékek és a villamos energia közösségi adóztatási keretének átszervezéséről szóló, 2003. [október 27-i] 2003/96/EK tanácsi irányelv 2. cikkének [(2) és (3) bekezdése], 5. cikke és 21. cikkének (1) bekezdése, [valamint] a [közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló,] 2006. november 28-i 2006/112/EK irányelv.

[omissis]

A FENTI INDOKOK ALAPJÁN

A TÖRVÉNY NEVÉBEN

A KÖVETKEZŐKÉPPEN RENDELKEZIK:

Helyt ad a felperes SC BITULPETROLIUM SERV SRL arra vonatkozó kérelmének, hogy terjesszenek előzetes döntéshozatal iránti kérelmet az Európai Unió Bírósága elé:

Az Európai Unió működéséről szóló szerződés 267. cikke értelmében a következő kérdéseket terjeszti az Európai Unió Bírósága elé előzetes döntéshozatal céljából:

1) Ellentétesek-e az arányosság elvével, valamint a 2003/96/EK irányelv 2. [cikkének] (3) bekezdésével, 5. [cikkével] és 21. [cikkének] (1) bekezdésével a jelen ügyben szóban forgóhoz hasonló olyan nemzeti rendelkezések és gyakorlatok, amelyek értelmében a fűtőanyagok (fűtőolajnak) az adóraktárba vámvizsgálat nélkül történő visszajuttatása a raktározási szabályozás állítólagos megsértésének [minősül], [ami] a gázolajra megállapított mértéknek megfelelő mértékű jövedéki adó alkalmazását indokolja – amely gázolaj olyan üzemanyag, amelynek [jövedéki adója] értéke több mint 21-szer magasabb, mint a fűtőolaj jövedéki adója?

2) Ellentétesek-e az arányosság elvével, a héasemlegesség elvével, valamint a 2006/112/EK irányelv 2., 250. és 273. [cikkével] a jelen ügyben szóban forgóhoz hasonló olyan nemzeti rendelkezések és gyakorlatok, amelyek értelmében az adóhatóság a gázolaj jövedéki adójának jogcímén kiegészítő jelleggel megállapított összegek után a vámfelügyeleti szabályozásnak az adóalany által oly módon történő megsértése miatti szankcióként héát vet ki, hogy azokat a fűtőolaj típusú energiatermékeket, amelyek után már megfizették a jövedéki adót és amelyeket a vevők nem vettek át, visszajuttatja a raktárba, és amelyek sértetlenek maradnak, és az [új] vevő azonosításáig [raktározásra kerülnek]?

[omissis] [az eljárás felfüggesztése, aláírások]