

Υπόθεση C-820/21

Αίτηση προδικαστικής αποφάσεως

Ημερομηνία καταθέσεως:

28 Δεκεμβρίου 2021

Αιτούν δικαστήριο:

Administrativen sad Sofia-grad (Βουλγαρία)

Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:

9 Δεκεμβρίου 2021

Προσφεύγουσα:

«Vinal» AD

Καθού:

Direktor na Agentsia «Mitnitsi»

Δ Ι Α Τ Α Ξ Η

**[...] [παραλειπόμενα] TO ADMINISTRATIVEN SAD SOFIA-GRAD
(διοικητικό πρωτοδικείο Σόφιας, Βουλγαρία), πρώτο τμήμα 64**

[...] [παραλειπόμενα] κατά τη συζήτηση της υποθέσεως **2001** [...] [παραλειπόμενα] [...] [παραλειπόμενα] και προκειμένου να αποφανθεί, έλαβε υπόψη τα εξής:

Η διαδικασία κινήθηκε κατόπιν προσφυγής που άσκησε η «Vinal» AD [...] [παραλειπόμενα] στρεφόμενης κατά της υπ' αριθ. P-142/32-45441/11.2.2020 αποφάσεως του Direktor na Agentsia «Mitnitsi» (διευθυντή της τελωνειακής αρχής), με την οποία ανακλήθηκε η υπ' αριθ. 128 άδεια για τη λειτουργία φορολογικής αποθήκης για την παραγωγή και αποθήκευση προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης με αριθμό φορολογικού μητρώου του εγκεκριμένου αποθηκευτή BGNCA00046000, με

αριθμό φορολογικού μητρώου της φορολογικής αποθήκης BGNCA00046001 και με διεύθυνση της αποθήκης στο Lovech [...] [παραλειπόμενα].

Με αίτημα που υπέβαλε κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση στις 23 Φεβρουαρίου 2021, η «Vinal» AD ζητεί να υποβληθεί αίτηση για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως αναφορικά με την ερμηνεία του άρθρου 7, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/118/EK σχετικά με το γενικό καθεστώς των ειδικών φόρων κατανάλωσης και με την ερμηνεία, σύμφωνα με το άρθρο 16, παράγραφος 1, της οδηγίας 2008/118/EK, του άρθρου 53, παράγραφος 3, σε συνδυασμό με την παράγραφο 2, σημείο 1, και με την παράγραφο 1, σημείο 3, του άρθρου 47, παράγραφος 1, σημείο 5, και του άρθρου 112 του *Zakon za aktsizite i danachnite skladove* (βουλγαρικού νόμου για τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης και τις φορολογικές αποθήκες, στο εξής: ZADS).

Η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι για την επίλυση της διαφοράς είναι αναγκαίο να ερμηνευθεί το κοινοτικό δίκαιο, ιδίως το άρθρο 7, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/118/EK σχετικά με το γενικό καθεστώς των ειδικών φόρων κατανάλωσης καθώς και το άρθρο 16, παράγραφος 1, παράγραφος 2, στοιχεία β' και ε', της οδηγίας και [να διευκρινισθεί] εάν το άρθρο 53, παράγραφος 3, σε συνδυασμό με την παράγραφο 2, σημείο 1, και με την παράγραφο 1, σημείο 3, καθώς και το άρθρο 47, παράγραφος 1, σημείο 5, και το άρθρο 112 του ZADS συνάδουν προς το κοινοτικό δίκαιο.

Ο καθού, διευθυντής της τελωνειακής αρχής, αντιτίθεται στο αίτημα αυτό. Υποστηρίζει ότι δεν είναι αναγκαία η υποβολή αίτησης ερμηνείας. Κατά τον καθού, τα άρθρα 7 και 16 της οδηγίας είναι σαφή και χωρίς διαφορούμενα· δεν έρχονται σε αντίθεση με τις εθνικές διατάξεις. Κατά το άρθρο 15, παράγραφος 1, της οδηγίας 2008/118/EK, κάθε κράτος μέλος θεσπίζει τους δικούς του κανόνες σχετικά με την παραγωγή, τη μεταποίηση και την κατοχή υποκειμένων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης προϊόντων, μεταξύ άλλων όσον αφορά την πρόληψη οιασδήποτε τυχόν φοροδιαφυγής ή κατάχρησης. Στο πλαίσιο άσκησης της αρμοδιότητας αυτής, θεσπίστηκαν λεπτομερείς κανόνες.

Το τμήμα του *Administrativen sad Sofia-grad* (διοικητικού πρωτοδικείου Σόφιας) που έχει επιληφθεί της υπό κρίση υποθέσεως φρονεί ότι το αίτημα για την υποβολή αίτησης προδικαστικής αποφάσεως είναι βάσιμο εν μέρει. Ως εκ τούτου, κρίνει ότι πρέπει να υποβάλει στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης αίτηση προδικαστικής αποφάσεως σχετικά με την ερμηνεία των διατάξεων του δικαίου της Ένωσης που είναι κρίσιμες για την επίλυση της διαφοράς.

Ορισμένα από τα ζητήματα που έθεσε η προσφεύγουσα (σκέψεις 6-9) δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο της παρούσας διαδικασίας, δεδομένου ότι η διαδικασία για την ακύρωση της πράξης επιβολής διοικητικού προστίμου και η διαδικασία, στο πλαίσιο της οποίας εκδόθηκε διορθωτική πράξη επιβολής φόρου σε βάρος της προσφεύγουσας με την οποία βεβαιώθηκε ειδικός φόρος κατανάλωσης, έχουν ήδη περατωθεί.

Ταυτόχρονα, ωστόσο, το αιτούν δικαστήριο φρονεί ότι τα λοιπά ζητήματα πρέπει να υποβληθούν στην κρίση του Δικαστηρίου, θεωρεί δε αναγκαία την αναδιατύπωσή τους. Πρόκειται για ζητήματα σχετικά με τις προϋποθέσεις

χορήγησης και, αντίστοιχα, ανάκλησης της άδειας: ισχύουν οι προϋποθέσεις αυτές για απεριόριστο χρονικό διάστημα; Ανταποκρίνονται στους σκοπούς της οδηγίας, ιδίως δε στον σκοπό διασφάλισης της καταβολής και της είσπραξης του ειδικού φόρου κατανάλωσης; Πρόκειται κατ' ουσίαν για ζητήματα σχετικά με την απαγόρευση των διακρίσεων.

Το δικαστήριο συνοψίζει το περιεχόμενο της αίτησης προδικαστικής αποφάσεως ως ακολούθως:

Πώς πρέπει να ερμηνευθεί το άρθρο 16, παράγραφος 1, της οδηγίας 2008/118/EK, κατά το μέρος που προβλέπει ότι η άδεια για τη σύσταση και λειτουργία μιας φορολογικής αποθήκης υπόκειται σε προϋποθέσεις τις οποίες έχουν την εξουσία να καθορίζουν οι αρχές προκειμένου να προλαμβάνεται οποιαδήποτε φοροδιαφυγή ή κατάχρηση [και] ποιο πρέπει να είναι το περιεχόμενο των προϋποθέσεων αυτών προκειμένου να μπορούν να επιτευχθούν οι σκοποί της πρόληψης οιασδήποτε τυχόν φοροδιαφυγής ή κατάχρησης;

Πώς πρέπει να ερμηνευθεί η αρχή της απαγόρευσης των διακρίσεων κατά την έννοια της δέκατης αιτιολογικής σκέψης της οδηγίας 2008/118/EK;

Πώς πρέπει να ερμηνευθούν οι προαναφερθείσες διατάξεις και, συγκεκριμένα, έχουν οι διατάξεις αυτές την έννοια ότι δεν αντιτίθενται σε εθνική ρύθμιση, όπως αυτή του άρθρου 53, παράγραφος 1, σημείο 3, σε συνδυασμό με το άρθρο 47, παράγραφος 1, σημείο 5, του ZADS, όταν η ρύθμιση αυτή προβλέπει την υποχρεωτική ανάκληση της άδειας για το μέλλον, χωρίς προειδοποίηση και για απεριόριστο χρονικό διάστημα, πέραν της κύρωσης που έχει ήδη επιβληθεί για την ίδια παράβαση;

I. Διάδικοι:

1. Προσφεύγουσα: «Vinal» AD [...] [παραλειπόμενα], με έδρα και διεύθυνση στη Σόφια [...] [παραλειπόμενα]
2. Καθού: Direktor na Agentsia «Mitnitsi» (διευθυντής της τελωνειακής αρχής)

II. Αντικείμενο της κύριας δίκης:

Η διαδικασία κινήθηκε κατόπιν προσφυγής που άσκησε η «Vinal» AD [...] [παραλειπόμενα] στρεφόμενης κατά της υπ' αριθ. P-142/32-45441/11.2.2020 αποφάσεως του Direktor na Agentsia «Mitnitsi» (διευθυντή της τελωνειακής αρχής), με την οποία ανακλήθηκε η υπ' αριθ. 128 άδεια για τη λειτουργία φορολογικής αποθήκης για την παραγωγή και αποθήκευση προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, με αριθμό φορολογικού μητρώου του εγκεκριμένου αποθηκευτή BGNCA00046000 και αριθμό φορολογικού μητρώου

της φορολογικής αποθήκης BGNCA00046001, με διεύθυνση της αποθήκης στο Lovech [...] [παραλειπόμενα].

III. Πραγματικά περιστατικά και επιχειρήματα των διαδίκων της κύριας

δίκης:

Η AD «Vinal» ήταν εγκεκριμένος αποθηκευτής κατά την έννοια του άρθρου 4, σημείο 2, του ZADS: πρόσωπο το οποίο, κατά τις διατάξεις του ZADS, έχει λάβει άδεια να παράγει ή/και να κατέχει, να παραλαμβάνει ή να αποστέλλει υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης προϊόντα τα οποία τελούν υπό καθεστώς αναστολής του φόρου σε φορολογική αποθήκη.

Σύμφωνα με τη χορηγηθείσα άδεια, στη φορολογική αποθήκη επιτρέπονταν οι ακόλουθες δραστηριότητες: Ζύμωση, ανάμειξη και ωρίμαση οίνων από σταφύλια και φρούτα, απόσταξη γλεύκους σταφυλιών, κρασιού και πολτού φρούτων, παραγωγή, ωρίμαση και ανάμειξη προϊόντων απόσταξης από σταφύλια και φρούτα, παραγωγή βότκας και τζιν, παραγωγή αποσταγμάτων και ενδιάμεσων προϊόντων από κρασί και φρούτα, παραγωγή αποσταγμάτων οίνου, βερμούτ και λικέρ, σύνθεση μειγμάτων αρωματικών ουσιών και εκχυλισμάτων φρούτων και βοτάνων για την παραγωγή αρωματισμένων οίνων: λευκών, ερυθρών και ερυθρωπών οίνων.

Με την υπ' αριθ. P-142/32-45441/11.2.2020 απόφαση του διευθυντή της τελωνειακής αρχής, ανακλήθηκε η υπ' αριθ. 128 άδεια για τη λειτουργία φορολογικής αποθήκης για την παραγωγή και αποθήκευση προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, με αριθμό φορολογικού μητρώου του εγκεκριμένου αποθηκευτή BGNCA00046000 και αριθμό φορολογικού μητρώου της φορολογικής αποθήκης BGNCA00046001, με διεύθυνση της αποθήκης στο Lovech [...] [παραλειπόμενα], με το αιτιολογικό ότι είχε εκδοθεί η απόφαση 37/16.1.2020 του Administrativen sad Pleven (διοικητικού πρωτοδικείου Pleven, Βουλγαρία) η οποία είχε αποκτήσει ισχύ δεδικασμένου.

Η απόφαση 37/16.1.2020 του Administrativen sad Pleven (διοικητικού πρωτοδικείου Pleven) επικύρωσε την υπ' αριθ. 318/24.1.2018 πράξη επιβολής προστίμου του διευθυντή του Mitnitsa Svishtov (τελωνείου Svishtov), με την οποία είχε επιβληθεί διοικητικό πρόστιμο ύψους 248 978 βουλγαρικών λέβα (στο εξής: BGN) σε βάρος της εταιρίας «Vinal» AD [...] [παραλειπόμενα]. Η δικαστική απόφαση είναι οριστική και έχει αποκτήσει ισχύ δεδικασμένου.

Διαπιστώθηκε ότι, με την υπ' αριθ. BG005800-PK24-P1/18.04.2017 απόφαση του διευθυντή του Mitnitsa Stolichna (τελωνείου Σόφιας) διατάχθηκε η διενέργεια φορολογικού ελέγχου στη «Vinal» AD. Στο πλαίσιο της εν λόγω διαδικασίας, διενεργήθηκε έλεγχος των φυσικών αποθεμάτων των υποκείμενων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης προϊόντων στη φορολογική αποθήκη της «VINAL» AD κατά το χρονικό διάστημα από τις 3 έως τις 10 Μαΐου 2017. Τα αποτελέσματα των διενεργηθέντων ελέγχων καταχωρίστηκαν στα υπ' αριθ. 492/03.05.2017,

503/04.05.2017, 510/05.05.2017, 516/09.05.2017 και 523/10.05.2017 πρακτικά. Μετρήθηκαν οι ποσότητες υγρών που βρίσκονταν εκεί και ο αντίστοιχος αλκοολικός τίτλος τους, καθώς και η πραγματική θερμοκρασία. Ο αντίστοιχος αλκοολικός τίτλος υπολογίστηκε σε θερμοκρασία 20°C.

Στις 24 Νοεμβρίου 2017 εκδόθηκε η υπ' αριθ. BG005800-RK24-RD/8 έκθεση φορολογικού ελέγχου. Στις 22 Δεκεμβρίου 2017 εκδόθηκε η υπ' αριθ. BG 005800RK-24- RA[/]8 διορθωτική πράξη επιβολής φόρου, κατά της οποίας δεν ασκήθηκε προσφυγή και στις 5 Ιανουαρίου 2018 κατέστη απρόσβλητη.

Με την υπ' αριθ. BG 005800RK-24[-] RA/8 διορθωτική πράξη επιβολής φόρου βεβαιώθηκαν οφειλές ειδικού φόρου κατανάλωσης ύψους 4 261,89 BGN για την περίοδο από την 1η Ιανουαρίου 2012 έως τις 3 Μαΐου 2017. Ο έλεγχος, συνεπεία του οποίου διαπιστώθηκαν οι ελλείψεις και εκδόθηκαν η πράξη βεβαίωσης διοικητικής παράβασης καθώς και η επίμαχη πράξη επιβολής διοικητικού προστίμου, αφορά το χρονικό διάστημα που ακολούθησε, δηλαδή το χρονικό διάστημα από τις 3 έως τις 10 Μαΐου 2017. Τούτο σημαίνει ότι η διαδικασία φορολογικού ελέγχου που διενεργήθηκε αποτέλεσε τη βάση για τον έλεγχο, στο πλαίσιο του οποίου διαπιστώθηκαν οι ελλείψεις που καταχωρίστηκαν στα προαναφερθέντα πρακτικά.

Κατά της εταιρείας «Vinal» εκδόθηκε η υπ' αριθ. 88/26.07.2017 πράξη βεβαίωσης διοικητικής παράβασης (AUAN) λόγω μη τήρησης των υποχρεώσεων που απορρέουν από το άρθρο 43, παράγραφος 1, σημείο 1, σε συνδυασμό με το άρθρο 84, παράγραφος 7, και το άρθρο 20, παράγραφος 2, σημείο 8, του ZADS, και συγκεκριμένα για παράβαση της υποχρέωσης καταβολής του οφειλόμενου ειδικού φόρου κατανάλωσης με την έκδοση τιμολογίου σχετικά με τον ειδικό φόρο κατανάλωσης στις 30 Ιουνίου 2017. Διαπιστώθηκε ότι, μέχρι την έκδοση της πράξης, ο εγκεκριμένος αποθηκευτής δεν είχε εκπληρώσει την υποχρέωσή του, βάσει του άρθρου 84, παράγραφος 1, σημείο 1, του ZADS, να εκδίδει τιμολόγια σχετικά με τον ειδικό φόρο κατανάλωσης προς συμμόρφωση με την απαίτηση του άρθρου 43, παράγραφος 1, σημείο 1, του ZADS.

Στις 24 Ιανουαρίου 2018, η αρμόδια για την επιβολή κυρώσεων τελωνειακή αρχή εξέδωσε την υπ' αριθ. 318/201[8] πράξη επιβολής προστίμου. Με την πράξη αυτή, η εν λόγω αρχή υιοθέτησε τα πραγματικά περιστατικά που διαπιστώθηκαν με την υπ' αριθ. 88/26.07.2017 πράξη βεβαίωσης διοικητικής παράβασης (AUAN), έκρινε, βάσει των αποδεικτικών στοιχείων που προέκυψαν από τον διενεργηθέντα έλεγχο, ότι η «Vinal» AD, υπό την ιδιότητά της ως εγκεκριμένου αποθηκευτή, παρέβη τις υποχρεώσεις της που απορρέουν από το άρθρο 43, παράγραφος 1, σημείο 1, σε συνδυασμό με το άρθρο 84, παράγραφος 7, και το άρθρο 20, παράγραφος 2, σημείο 8, του ZADS, ήτοι: να καταβάλλει τον οφειλόμενο ειδικό φόρο κατανάλωσης με την έκδοση τιμολογίου σχετικά με τον ειδικό φόρο κατανάλωσης στις 30 Ιουνίου 2017, και διαπίστωσε ότι αυτό αποτελεί διοικητική παράβαση σύμφωνα με το άρθρο 112, παράγραφος 1, του ZADS. Η αρχή αυτή επέβαλε στην εταιρία διοικητική κύρωση υπό τη μορφή «προστίμου» που ανέρχεται στο ελάχιστο ποσό το οποίο προβλέπεται για την

παράβαση αυτή, ήτοι στο διπλάσιο του ποσού του ειδικού φόρου κατανάλωσης που δεν καταβλήθηκε, εν προκειμένω σε 248 978 BGN.

Με την υπ' αριθ. [P]-142/32-45441/11.2.2020 απόφαση του διευθυντή της τελωνειακής αρχής (προσβαλλόμενη πράξη στην κύρια δίκη) ανακλήθηκε η άδεια του αποθηκευτή που είχε χορηγηθεί στη «Vinal» AD, με αποτέλεσμα να απαγορευθεί σε αυτή η λειτουργία φορολογικής αποθήκης.

Η εν λόγω εταιρία άσκησε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου προσφυγή κατά της αποφάσεως του διευθυντή της τελωνειακής αρχής ζητώντας την ακύρωσή της. Στην προσφυγή της υποστηρίζει ότι, προκειμένου να κριθεί εάν ο ZADS συνάδει [προς το δίκαιο της Ένωσης], πρέπει να ληφθεί υπόψη η «μη ορθή» μεταφορά της οδηγίας 2008/118/EK, διευκρινίζοντας ότι το κράτος και η διοίκηση παρεμβαίνουν σε εξαιρετικά υπερβολικό βαθμό στη δραστηριότητα των εγκεκριμένων αποθηκευτών. Κατά την προσφεύγουσα, θα πρέπει να ληφθεί υπόψη η σύσταση της Επιτροπής, της 29ης Νοεμβρίου 2000, για τις κατευθυντήριες γραμμές σχετικά με τις άδειες που χορηγούνται σε αποθηκευτές, δυνάμει της οδηγίας 92/12/EOK, η οποία καταργήθηκε με την οδηγία 2008/118/EK. Το άρθρο 7 της σύστασης ορίζει ότι η άδεια μπορεί να περιοριστεί χρονικά ή να ανακληθεί σε συγκεκριμένες περιπτώσεις: μη εκπλήρωσης των υποχρεώσεων που συνεπάγεται η άδεια, ανεπαρκούς αποθέματος για την απαιτούμενη εγγύηση, επανειλημμένης μη τήρησης των ισχυουσών διατάξεων, συμμετοχής σε εγκληματικές δραστηριότητες, φοροδιαφυγής ή φοροαποφυγής.

Ο καθού διευθυντής της τελωνειακής αρχής ζητεί την απόρριψη της προσφυγής. Επί των προαναφερόμενων ισχυρισμών της προσφεύγουσας, ο τελευταίος δεν προβάλλει συγκεκριμένα επιχειρήματα.

IV. Το δίκαιο της Ένωσης

ΟΔΗΓΙΑ 2008/118/EK ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ, της 16ης Δεκεμβρίου 2008, σχετικά με το γενικό καθεστώς των ειδικών φόρων κατανάλωσης και για την κατάργηση της οδηγίας 92/12/EOK.

V. Η νομοθεσία της Δημοκρατίας της Βουλγαρίας

Zakon za aktsizite i danachnite skladove (βουλγαρικός νόμος για τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης και τις φορολογικές αποθήκες, στο εξής: ZADS):

Άρθρο 4. Για τους σκοπούς του παρόντος νόμου, νοείται ως:

2. [όπως τροποποιήθηκε: DV (εφημερίδα της κυβερνήσεως της Βουλγαρίας) αριθ. φύλλου 92, του 2015, σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2016] «εγκεκριμένος αποθηκευτής» το πρόσωπο το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου, έχει λάβει άδεια να παράγει ή/και να κατέχει, να παραλαμβάνει ή να

αποστέλλει υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης προϊόντα τα οποία τελούν υπό καθεστώς αναστολής του φόρου σε φορολογική αποθήκη.

3. «φορολογική αποθήκη» ο τόπος όπου υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης προϊόντα παράγονται, κατέχονται, παραλαμβάνονται ή αποστέλλονται υπό καθεστώς αναστολής από εγκεκριμένο αποθηκευτή, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

4. «καθεστώς αναστολής» το φορολογικό καθεστώς που εφαρμόζεται στην παραγωγή, την κατοχή ή τη διακίνηση προϊόντων τα οποία τελούν σε αναστολή του ειδικού φόρου κατανάλωσης.

17. «επανειλημμένη» η παράβαση που διαπράττεται εντός έτους από την ημερομηνία κατά την οποία έχει καταστεί απρόσβλητη η πράξη επιβολής διοικητικού προστίμου με την οποία έχει επιβληθεί κύρωση σε βάρος προσώπου για παράβαση του ίδιου είδους.

18. (όπως τροποποιήθηκε: DV αριθ. φύλλου 63, του 2006, σε ισχύ από τις 4 Αυγούστου 2006) «σοβαρή» η παράβαση για την οποία έχει εκδοθεί πράξη επιβολής προστίμου που έχει καταστεί απρόσβλητη, με την οποία επιβάλλεται πρόστιμο ανώτερο των 15 000 BGN.

Άρθρο 20. (1) Ο ειδικός φόρος κατανάλωσης καθίσταται απαιτητός κατά τον χρόνο στον οποίο τα υποκείμενα σε αυτόν προϊόντα τίθενται σε ανάλωση.

(2) Ως «θέση σε ανάλωση» νοείται:

[...]

8. (όπως συμπληρώθηκε: DV αριθ. φύλλου 105, του 2006, σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2007, όπως τροποποιήθηκε: DV αριθ. φύλλου 54, του 2012, σε ισχύ από τις 17 Ιουλίου 2012, όπως τροποποιήθηκε: DV αριθ. φύλλου 92, του 2015, σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2016) η διαπίστωση της απουσίας προϊόντων υποκείμενων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης [...].

Άρθρο 43. (1) (όπως τροποποιήθηκε: DV αριθ. φύλλου 105, του 2006, σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2007) Πλην των περιπτώσεων που αναφέρονται στο άρθρο 42, ο ειδικός φόρος κατανάλωσης καταβάλλεται από:

1. (όπως τροποποιήθηκε: DV αριθ. φύλλου 109, του 2007, σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2008, όπως τροποποιήθηκε: DV αριθ. φύλλου 95, του 2009, σε ισχύ από την 1η Απριλίου 2010, όπως τροποποιήθηκε: DV αριθ. φύλλου 54, του 2012, σε ισχύ από τις 17 Ιουλίου 2012, όπως τροποποιήθηκε: DV αριθ. φύλλου 92, του 2015, σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2016) τον εγκεκριμένο αποθηκευτή, από τα πρόσωπα που αναφέρονται στο άρθρο 3, παράγραφος 1, σημεία 4 και 6, καθώς και από τα πρόσωπα που είναι εγγεγραμμένα σύμφωνα με τα άρθρα 57, 57b, παράγραφος 4, 57c και 58c, την ημερομηνία κατά την οποία γεννάται η οφειλή

του ειδικού φόρου κατανάλωσης –με την έκδοση τιμολογίου ειδικού φόρου κατανάλωσης σύμφωνα με το άρθρο 84, παράγραφος 1·

Άρθρο 47. (1) (όπως το άρθρο 47 έχει δημοσιευθεί στη DV αριθ. φύλλου 105, του 2006, σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2007) Εγκεκριμένοι αποθηκευτές δύναται να είναι πρόσωπα τα οποία:

[...]

4. (όπως τροποποιήθηκε: DV αριθ. φύλλου 54, του 2012, σε ισχύ από τις 17 Ιουλίου 2012, όπως τροποποιήθηκε: DV αριθ. φύλλου 101, του 2013, σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2014, όπως συμπληρώθηκε: DV αριθ. φύλλου 97, του 2016, σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2017) δεν έχουν οφειλές δημοσίου δικαίου προς τις τελωνειακές αρχές, φορολογικές οφειλές ή υποχρεώσεις από υποχρεωτικές εισφορές κοινωνικής ασφάλισης, με εξαίρεση οφειλές από αποφάσεις που δεν έχουν καταστεί απρόσβλητες καθώς και οφειλές που έχουν αναβληθεί, ανασταλεί ή οφειλές για τις οποίες έχει συσταθεί ασφάλεια·

5. (όπως τροποποιήθηκε: DV αριθ. φύλλου 63, του 2006, σε ισχύ από τις 4 Αυγούστου 2006, όπως συμπληρώθηκε: DV αριθ. φύλλου 95, του 2009, σε ισχύ από την 1η Δεκεμβρίου 2009) δεν έχουν διαπράξει σοβαρή ή επανειλημμένη παράβαση κατά την έννοια του παρόντος νόμου, εκτός από τις περιπτώσεις κατά τις οποίες η διοικητική διαδικασία επιβολής κυρώσεων έχει περατωθεί με διακανονισμό·

Άρθρο 53. (1) Η άδεια λειτουργίας φορολογικής αποθήκης παύει να ισχύει:

[...]

3. σε περίπτωση ανάκλησης της άδειας·

[...]

(2) Η άδεια για τη λειτουργία φορολογικής αποθήκης ανακαλείται εάν:

1. ο εγκεκριμένος φορολογικός αποθηκευτής δεν πληροί πλέον τις προϋποθέσεις του άρθρου 47 [...]

[...]

(3) (όπως τροποποιήθηκε: DV αριθ. φύλλου 30, του 2006, σε ισχύ από τις 12 Ιουλίου 2006, όπως τροποποιήθηκε: DV αριθ. φύλλου 95, του 2009, σε ισχύ από την 1η Δεκεμβρίου 2009, όπως συμπληρώθηκε: DV αριθ. φύλλου 98, του 2018, σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2019)

d) Η άδεια ανακαλείται με απόφαση του Direktor na Agentsia «Mitnitsi» (διευθυντή της τελωνειακής αρχής), η οποία είναι προσωρινά εκτελεστή από την ημερομηνία εκδόσεώς της, εκτός εάν το δικαστήριο ορίσει διαφορετικά.

(4) (όπως προστέθηκε: DV αριθ. φύλλου 95, του 2009, σε ισχύ από την 1η Δεκεμβρίου 2009) Κατά της αποφάσεως της παραγράφου 3 μπορεί να ασκηθεί προσφυγή σύμφωνα με τις διατάξεις του Administrativnoprotsesualen kodeks (βουλγαρικού κώδικα διοικητικής δικονομίας, στο εξής: APK).

Άρθρο 84, παράγραφος 7 (όπως συμπληρώθηκε: DV αριθ. φύλλου 92, του 2015, σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2015, όπως τροποποιήθηκε: DV αριθ. φύλλου 98, του 2018, σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2019) Το τιμολόγιο σχετικά με τον ειδικό φόρο κατανάλωσης εκδίδεται την ημερομηνία κατά την οποία:

1. τα υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης προϊόντα τίθενται σε ανάλωση σύμφωνα με το άρθρο 20, παράγραφος 2, για κάθε παραλήπτη και για κάθε μεταφορικό μέσο, εκτός από τις περιπτώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 20, παράγραφος 2, σημεία 5 και 15 έως 18·

2. διαπιστώνεται η απουσία επισημάτων ειδικού φόρου κατανάλωσης στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο 64, παράγραφος 18·

[...]

Άρθρο 112. (1) Όποιος, καίτοι υπέχει φορολογική υποχρέωση, δεν καταβάλλει τον ειδικό φόρο κατανάλωσης, τιμωρείται με πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο ποσό του οφειλόμενου φόρου, και πάντως όχι μικρότερο από 500 λέβα (BGN).

[...]

Zakon za administrativnite narushenia i nakazania (βουλγαρικός νόμος για τις διοικητικές παραβάσεις και τις διοικητικές κυρώσεις, στο εξής: ZANN)

Άρθρο 83. (1) (όπως συμπληρώθηκε: DV αριθ. φύλλου 15, του 1998, όπως τροποποιήθηκε: DV αριθ. φύλλου 69, του 2006) Στις περιπτώσεις που προβλέπονται από τον σχετικό νόμο, με απόφαση του υπουργικού συμβουλίου ή με διάταξη του δημοτικού συμβουλίου, στα νομικά πρόσωπα ή στις ατομικές επιχειρήσεις μπορεί να επιβληθεί διοικητικό πρόστιμο λόγω παράβασης των υποχρεώσεων που υπέχουν έναντι του Δημοσίου ή του δήμου κατά την άσκηση της δραστηριότητάς τους.

(2) Η κύρωση της προηγούμενης παραγράφου επιβάλλεται δυνάμει του παρόντος νόμου, εκτός αν η οικεία κανονιστική πράξη ορίζει άλλως.

VI. Σκεπτικό της διατάξεως περί παραπομπής:

Η διάταξη του άρθρου 16, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας 2008/118 ΕΚ προβλέπει ότι η άδεια για τη σύσταση και λειτουργία μιας φορολογικής αποθήκης από εγκεκριμένο αποθηκευτή υπόκειται σε προϋποθέσεις που δικαιούνται να ορίζουν οι αρχές προκειμένου να προλαμβάνεται οποιαδήποτε φοροδιαφυγή ή κατάχρηση.

Το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι είναι αναγκαία η ερμηνεία του πεδίου εφαρμογής της διατάξεως αυτής, ιδίως όσον αφορά την έννοια της «φοροδιαφυγής ή κατάχρησης».

Εν προκειμένω, στο άρθρο 53, παράγραφος 3, σε συνδυασμό με την παράγραφο 2, σημείο 1, και με την παράγραφο 1, σημείο 3, καθώς και στο άρθρο 47, παράγραφος 1, σημείο 5, του ZADS προβλέπεται η ανάκληση της άδειας εάν έχει εκδοθεί πράξη που έχει καταστεί απρόσβλητη με την οποία επιβλήθηκε ήδη σε πρόσωπο κύρωση για τη μη καταβολή του ειδικού φόρου κατανάλωσης παρά την υποχρέωση που υπέχει, η δε κύρωση ανέρχεται στο διπλάσιο του οφειλόμενου ειδικού φόρου κατανάλωσης.

Στην περίπτωση αυτή, τίθεται το ζήτημα πώς θα μπορούσαν να επιτευχθούν οι σκοποί της πρόληψης της φοροδιαφυγής ή της κατάχρησης με την υποχρεωτική και χωρίς προειδοποίηση ανάκληση της άδειας.

Ερωτάται εάν οι σκοποί αυτοί θα μπορούσαν να επιτευχθούν εν προκειμένω με την προβλεπόμενη και ήδη επιβληθείσα κύρωση που ανέρχεται στο διπλάσιο του μη καταβληθέντος ειδικού φόρου κατανάλωσης. Τίθεται το ζήτημα εάν η ανάκληση της άδειας μπορεί να θεωρηθεί, βάσει του εθνικού δικαίου, ως δυσανάλογο μέτρο, λαμβανομένων υπόψη των σκοπών του άρθρου 16, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, [της οδηγίας 2008/118 ΕΚ], καθώς και του γεγονότος ότι δεν επιτρέπεται να υποβληθεί αίτηση για επαναχορήγηση της άδειας, ακόμη και στην περίπτωση που πληρούνται ορισμένες προϋποθέσεις για την πρόληψη της φοροδιαφυγής ή της κατάχρησης.

Συναφώς, πρέπει επίσης να ληφθεί υπόψη το γεγονός ότι η ανάκληση της άδειας προβλέπεται πάντοτε και υποχρεωτικά ως έννομη συνέπεια της πράξης επιβολής διοικητικού προστίμου που έχει καταστεί απρόσβλητη, χωρίς να υπάρχει, από νομικής απόψεως, η δυνατότητα να πραγματοποιείται στάθμιση κατά περίπτωση ως προς το κατά πόσον θα μπορούσαν να επιτευχθούν οι σκοποί του άρθρου 16, παράγραφος 1, της οδηγίας 2008/118/ΕΚ και, μόνο κατόπιν της στάθμισης αυτής, η αρμόδια αρχή να προβαίνει ενδεχομένως σε ανάκληση της άδειας.

Αντιθέτως, η προαναφερόμενη σύσταση της Επιτροπής, της 29ης Νοεμβρίου 2000, για τις κατευθυντήριες γραμμές σχετικά με τις άδειες που χορηγούνται σε αποθηκευτές, δυνάμει της οδηγίας 92/12/ΕΟΚ, η οποία καταργήθηκε με την οδηγία 2008/118/ΕΚ, προβλέπει στο άρθρο 7 ότι η άδεια μπορεί να περιοριστεί χρονικά ή να ανακληθεί σε συγκεκριμένες περιπτώσεις: μη εκπλήρωσης των υποχρεώσεων που συνεπάγεται η άδεια, ανεπαρκούς αποθέματος για την απαιτούμενη εγγύηση, επανειλημμένης μη τήρησης των ισχυουσών διατάξεων, συμμετοχής σε εγκληματικές δραστηριότητες, φοροδιαφυγής ή φοροαποφυγής.

Στην προκειμένη περίπτωση, τίθεται το ζήτημα κατά πόσον η έννομη συνέπεια της ανάκλησης της άδειας, η οποία συνδέεται με συγκεκριμένη παράβαση για μη καταβολή ειδικού φόρου κατανάλωσης που υπερβαίνει ορισμένο ποσό, θα μπορούσε να εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής των προαναφερθέντων κριτηρίων της

σύστασης της Επιτροπής. Ερωτάται εάν η έννομη αυτή συνέπεια μπορεί να καλύπτεται από τους σκοπούς του άρθρου 16, παράγραφος 1, της οδηγίας 2008/118/EK, ήτοι της πρόληψης οιασδήποτε τυχόν φοροδιαφυγής ή κατάχρησης.

Η δέκατη αιτιολογική σκέψη της οδηγίας 2008/118/EK έχει ως εξής: Τα καθεστώτα είσπραξης και επιστροφής του φόρου έχουν επίπτωση στην ορθή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς και, επομένως, θα πρέπει να ακολουθούν κριτήρια που δεν δημιουργούν διακρίσεις. Ερωτάται εάν η διάταξη του άρθρου 53, παράγραφος 1, σημείο 3, σε συνδυασμό με το άρθρο 47, παράγραφος 1, σημείο 5, του ZADS, είναι σύμφωνη, υπό την έννοια αυτή, με την αρχή της απαγόρευσης των διακρίσεων που προβλέπεται στη δέκατη αιτιολογική σκέψη καθώς και με τις αρχές που εκτίθενται ανωτέρω στις αιτιολογικές σκέψεις της οδηγίας, όταν το εθνικό δίκαιο προβλέπει την ανάκληση της άδειας για το μέλλον, χωρίς προειδοποίηση και για απεριόριστο χρονικό διάστημα, πέραν της κύρωσης που έχει ήδη επιβληθεί για την ίδια παράβαση. Τίθεται το ζήτημα εάν η διάταξη αυτή προβλέπει τόσο σοβαρές συνέπειες οι οποίες συνεπάγονται ακριβώς δυσμενή διάκριση σε βάρος της βουλγαρικής εταιρίας έναντι άλλων εταιριών υπό τις ίδιες, κατά τα λοιπά, συνθήκες.

Για τους λόγους αυτούς και βάσει του άρθρου 267, πρώτο εδάφιο, στοιχείο β', της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, σε συνδυασμό με το άρθρο 628 του *Grazhdanski protsesualen kodeks* (βουλγαρικού κώδικα πολιτικής δικονομίας, στο εξής: GPK) και με το άρθρο 144 του APK, καθώς και σύμφωνα με το άρθρο 631 του GPK, σε συνδυασμό με το άρθρο 144 του APK, το *Administrativen sad Sofia-Grad* (διοικητικό πρωτοδικείο Σόφιας) εκδίδει την ακόλουθη

ΔΙΑΤΑΞΗ:

ΥΠΟΒΑΛΛΕΙ στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

Πώς πρέπει να ερμηνευθεί το άρθρο 16, παράγραφος 1, της οδηγίας 2008/118/EK, κατά το μέρος που προβλέπει ότι η άδεια για τη σύσταση και λειτουργία μιας φορολογικής αποθήκης υπόκειται σε προϋποθέσεις τις οποίες έχουν την εξουσία να καθορίζουν οι αρχές προκειμένου να προλαμβάνεται οποιαδήποτε φοροδιαφυγή ή κατάχρηση [και] ποιο πρέπει να είναι το περιεχόμενο των προϋποθέσεων αυτών προκειμένου να μπορούν να επιτευχθούν οι σκοποί της πρόληψης οιασδήποτε τυχόν φοροδιαφυγής ή κατάχρησης;

Πώς πρέπει να ερμηνευθεί η αρχή της απαγόρευσης των διακρίσεων κατά την έννοια της δέκατης αιτιολογικής σκέψης της οδηγίας 2008/118/EK;

Πώς πρέπει να ερμηνευθούν οι προαναφερθείσες διατάξεις και, συγκεκριμένα, έχουν οι διατάξεις αυτές την έννοια ότι δεν αντιτίθενται σε εθνική ρύθμιση όπως αυτή του άρθρου 53, παράγραφος 1, σημείο 3, σε συνδυασμό με το άρθρο 47, παράγραφος 1, σημείο 5, του ZADS, όταν η ρύθμιση αυτή προβλέπει την υποχρεωτική ανάκληση της άδειας για το μέλλον, χωρίς προειδοποίηση και για

απεριόριστο χρονικό διάστημα, πέραν της κύρωσης που έχει ήδη επιβληθεί για την ίδια παράβαση;

[...] [παραλειπόμενα]

ΕΓΓΡΑΦΟ ΕΡΓΑΣΙΑΣ