

Věc C-657/22

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce

Datum doručení:

18. října 2022

Předkládající soud:

Tribunalul Prahova (Rumunsko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

29. března 2022

Žalobkyně:

SC Bitulpetroleum Serv SRL

Žalovaní:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Prahova

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești

RUMUNSKO

TRIBUNALUL PRAHOVA (soud v Prahova, Rumunsko)

DRUHÝ OBČANSKOPRÁVNÍ SENÁT PRO SPRÁVNÍ A DAŇOVÉ SPORY

[*omissis*]

USNESENÍ

Veřejné jednání dne 29. března 2022

[*omissis*]

Při rozhodování o návrhu na podání žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce k Soudnímu dvoru Evropské unie podaném žalobkyní, SC BITULPETROLIUM SERV SRL [*omissis*], v rámci sporu s žalovanou ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE PRAHOVA (župní správa veřejných financí v Prahova, Rumunsko) [-] DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI (generální regionální finanční ředitelství v Plojești, Rumunsko) [*omissis*],

TRIBUNALUL (soud),

ve vztahu k žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podané Soudnímu dvoru Evropské unie, po prostudování spisu a dokumentů, uvádí následující:

1. Okolnosti věci. Procesní rámec. Skutkový stav

SC BITULPETROLIUM SERV SRL, společnost, jejímž předmětem činnosti je velkoobchod s pevnými, kapalnými a plynnými palivy a získanými produkty, jakož i jejich výroba [omissis], podala u tohoto Tribunalul (soud) žalobu proti žalované ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE PRAHOVA[-]DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI (župní správa veřejných financí v Prahova – generální regionální finanční ředitelství v Plojești) (dále jen „daňová správa“), kterou napadla povinnost zaplatit částky 310 309 rumunských lei (RON) z titulu dodatečné spotřební daně z nafty a bionafty a 65 901 RON z titulu dodatečné daně z přidané hodnoty, přičemž se domáhala zrušení platebního výměru [omissis] ze dne 7. srpna 2020.

Na základě daňové kontroly u společnosti SC BITULPETROLIUM SERV SRL byla vyhotovena zpráva o daňové kontrole [omissis] ze dne 28. dubna 2018 a vydán platební výměr [omissis] ze dne 7. srpna 2020, přičemž žalobkyně byla vyzvána k zaplacení částek 310 309 RON z titulu dodatečné spotřební daně z nafty a bionafty a 65 901 RON z titulu dodatečné daně z přidané hodnoty.

Podle zprávy o daňové kontrole a platebního výměru je žalobkyně držitelkou osvědčení o registraci pro distribuci a velkoobchodní prodej energetických produktů bez skladování [omissis], které vydal Biroul Vamal Prahova (celní úřad v Prahova, Rumunsko) dne 5. prosince 2016.

Kromě toho kontrolovaný podnik slouží jako sklad pro výrobu energetických produktů podléhajících harmonizované spotřební dani na základě povolení k provozování daňového skladu [omissis] ze dne 30. září 2013, které vydala Comisia pentru autorizarea operatorilor de produse suspuse accizelor armonizate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice (Komise ministerstva veřejných financí pro schvalování hospodářských subjektů, které prodávají výrobky podléhající harmonizované spotřební dani), platné do 1. října 2018.

Z namátkové kontroly dodacích dokladů a účetních záznamů předložených společností, u níž byla provedena daňová kontrola, vyplynulo, že společnost SC BITULPETROLIUM SERV SRL [omissis] vystavila příjmové a změnové doklady a storno faktury, kterými opětovně uvedla do daňového skladu celkem 238 382 kg paliva do průmyslových komínů a kapalného paliva typu BP, aniž by o tom písemně informovala místně příslušný celní orgán.

Daňová správa rovněž zdůraznila, že společnost SC BITULPETROLIUM SERV SRL [omissis] v období od června 2014 do prosince 2017 vystavila příjmové a

změnové doklady a storno faktury na celkové množství 238 383 kg [sic], v nichž nevedla žádné označení a obarvení vrácených energetických produktů, ani jejich účel. Kromě toho u těchto energetických produktů znovu umístěných [omissis] do výrobního daňového skladu kontrolovaná společnost písemně neoznámila Biroul Vamal de Interior Prahova (vnitřní celní úřad v Prahova) rozhodnutí o nepřijetí energetických produktů, jak stanoví článek 206 odst. 2 Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zákon č. 571/2003, kterým se zavádí daňový zákoník), ve znění pozdějších změn a doplňků, platný do 31. prosince 2015, a čl. 400 odst. 4 Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (zákon č. 227/2015, kterým se zavádí daňový zákoník), který je platný od 1. ledna 2016.

Žalobkyně v žalobě v podstatě tvrdila, že během [své] činnosti [omissis] zjistila, že prodávané produkty nebyly přijaty z důvodu kritiky kvality výrobků nebo proto, že prodávané energetické produkty nebyly vhodné pro topná zařízení zákazníků. V důsledku toho byla v rámci celkového množství prodaných energetických produktů, z nichž byla v okamžiku propuštění ke spotřebě zaplacená spotřební daň, [omissis] část menší než 1,5 % vrácena zákazníky, pro něž byly produkty původně určeny, aby byla následně prodána jiným zákazníkům.

Energetické produkty byly obvykle přepravovány k zákazníkům v zapečetěných cisternách s dokladem o označení a obarvení, dokladem o zaplacení spotřební daně, kontrolní zprávou, prohlášením o shodě, dokladem o vážení atd. Po příjezdu na místo určení zákazník odebral vzorek dodaného energetického produktu, zkontroloval, zda jej lze použít v jeho vlastní tepelné elektrárně, a pokud neměl potřebné vlastnosti, požádal zákazník o vrácení produktu a storno faktury[;] cisterna s energetickým produktem, za který byla odmítnuta platba, se vrátila do skladu se všemi výše uvedenými doklady a zůstala tam, dokud se nenašel jiný zákazník, kterému by bylo možné toto zboží dodat.

Žalobkyně poté zdůraznila, že u žádného z vrácených množství nepožádala o vrácení spotřební daně při jejich vrácení do skladu, a že vrácení energetických produktů neoznámila celnímu orgánu, neboť se nejednalo o případy stanovené daňovým zákoníkem a procesními předpisy, které takové oznámení vyžadují, tedy: v případě vyplnění žádosti o vrácení spotřební daně a v případě vrácení k recyklaci, přebalení nebo likvidaci.

Kontrolní orgány ztotožňují neoznámení opětovného uskladnění energetických produktů původně dodaných zákazníkům s držením, přepravou a prodejem těchto neoznačených a neobarvených produktů bez zaplacení spotřební daně a tvrdí, že bylo porušeno ustanovení čl. 400 odst. 4 zákona č. 227/2015 daňového zákoníku, které stanoví, že „u výrobků podléhajících spotřební dani, které byly opětovně uvedeny do daňových skladů, může být zaplacená spotřební daň vrácena“.

Žalovaná daňová správa v žalobní odpovědi uvedla, že žalobkyně přijala do daňového skladu 143 622 kg energetických produktů ze zboží vráceného různými zákazníky na základě 10 storno faktur, v nichž byly vrácené energetické produkty označeny jako kapalné palivo do průmyslových komínů.

Žalovaná dále uvedla, že vrácené a v daňovém skladu umístěné energetické produkty byly následně prodány, aniž by byly označeny a obarveny, přestože daňové předpisy stanoví zákaz prodeje neoznačených a neobarvených nebo nesprávně označených a obarvených energetických produktů a že plátce daně v takových případech nese odpovědnost, a to i v případě nedodržení povinností týkajících se způsobů a postupů při výkonu daňové kontroly [chybějící text].

2. Právní stav

Z daňového hlediska se uplatní ustanovení čl. 206⁶⁹ odst. 14 zákona č. 571/2003, kterým se zavádí daňový zákoník, ve znění pozdějších změn a doplňků, platný do 31. prosince 2015, který stanoví následující:

„Článek 206⁶⁹:

[...]

(14) Energetické produkty uvedené v čl. 206¹⁶ odst. 3 písm. g) nebo produkty jim na roveň postavené z hlediska výše spotřební daně mohou být propuštěny ke spotřebě, drženy mimo daňový sklad, přepravovány, a to i v režimu podmíněného osvobození od daně, používány, nabízeny k prodeji nebo prodávány na území Rumunska, pouze pokud jsou označeny a obarveny v souladu s ustanoveními odstavců 16 až 19.

[...]

(23) S výhradou výjimek stanovených zákonem je zakázáno propouštět ke spotřebě, skladovat mimo daňový sklad, přepravovat, a to i v režimu podmíněného osvobození od daně, používat, nabízet k prodeji nebo prodávat na území Rumunska energetické produkty uvedené v čl. 206¹⁶ odst. 3 písm. g) nebo je z hlediska výše spotřební daně postavit na roveň, pokud nejsou označeny a obarveny nebo jsou takto označeny či obarveny způsobem, který není v souladu s touto hlavou.

[...]

(26) Pro energetické produkty uvedené v čl. 206¹⁶ odst. 3 písm. g) nebo produkty jim na roveň postavené z hlediska výše spotřební daně, propuštěné ke spotřebě, držené mimo daňový sklad, přepravované, a to i v režimu podmíněného osvobození od daně, používané, nabízené k prodeji nebo prodávané na území Rumunska, neoznačené a neobarvené nebo nesprávně označené a obarvené, a v případě, že hospodářské subjekty nedodrží povinnosti týkající se způsobů a postupů daňové kontroly stanovené v 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 (nařízení předsedy Národní agentury pro správu daní č. 207/2012 o způsobech a postupech provádění daňové kontroly výroby,

skladování, přepravy a dovozu výrobků podléhajících spotřební dani), je spotřební daň splatná ve stejné výši, jaká je stanovena pro naftu“.

Daňový zákoník (zákon č. 227/2015, kterým se zavádí daňový zákoník)

„Článek 425 – (1) Energetické produkty uvedené v čl. 355 odst. 3 písm. g) nebo produkty jim na roveň postavené z hlediska výše spotřební daně mohou být propuštěny ke spotřebě, drženy mimo daňový sklad, přepravovány, a to i v režimu podmíněného osvobození od daně, používány, nabízeny k prodeji nebo prodávány na území Rumunska, pouze pokud jsou označeny a obarveny v souladu s ustanoveními článků 425 a 427.

(2) Ustanovení uvedená v odstavci 1 se nevztahují na energetické produkty uvedené v čl. 355 odst. 3 písm. g) nebo produkty jim na roveň postavené z hlediska výše spotřební daně: [...]

d) u nichž může jejich držitel prokázat zaplacení spotřební daně do státního rozpočtu ve výši stanovené pro naftu.

[...]

Článek 427 [...] (4) S výhradou výjimek stanovených zákonem je zakázáno propouštět ke spotřebě, skladovat mimo daňový sklad, přepravovat, a to i v režimu podmíněného osvobození od daně, používat, nabízet k prodeji nebo prodávat na území Rumunska energetické produkty uvedené v čl. 355 odst. 3 písm. g) nebo produkty jim na roveň postavené z hlediska výše spotřební daně, které jsou neoznačené a neobarvené nebo nesprávně označené a obarvené s ohledem na výši spotřební daně, neoznačené a neobarvené nebo označené a obarvené v rozporu s touto hlavou. [...]

(7) V případě energetických produktů uvedených v čl. 355 odst. 3 písm. g) nebo produktů jim na roveň postavených z hlediska výše spotřební daně, propuštěných ke spotřebě, držných mimo daňový sklad, přepravovaných, a to i v režimu podmíněného osvobození od daně, používaných, nabízených k prodeji nebo prodáváných na území Rumunska, neoznačených a neobarvených nebo nesprávně označených a obarvených, a v případě, že hospodářské subjekty nedodrží povinnosti týkající se způsobů a postupů daňové kontroly stanovené v procesních předpisech, je spotřební daň splatná ve stejné výši, jaká je stanovena pro naftu“.

V souladu s čl. 2 odst. 2, článkem 5 a čl. 21 odst. 1 směrnice Rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003 platí, že:

„Článek 2

[...]

(2) Tato směrnice se rovněž vztahuje:

na elektřinu kódu KN 2716.

(3) Pokud jsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány jako pohonná hmota nebo palivo, zdaňují se energetické produkty jiné než produkty, pro které je úroveň zdanění stanovena v této směrnici, podle účelu použití sazbou v téže výši jako sazba pro obdobné palivo nebo pohonnou hmotu.

[...]

Článek 5

Členské státy mohou pod finanční kontrolou uplatňovat rozlišené sazby, pokud tyto sazby nejsou nižší než minimální úrovně zdanění předepsané touto směrnicí a pokud jsou slučitelné s právními předpisy Společenství, a to v následujících případech:

- pokud jsou rozlišené sazby přímo vázané na jakost výrobku,
- pokud rozlišené sazby závisí na množstevních úrovních spotřeby elektřiny a energetických produktů používaných k topení,
- pro následující použití: místní veřejná osobní doprava (včetně taxislužby), odvoz odpadů, ozbrojené síly a veřejná správa, zdravotně postižené osoby, vozidla záchranné služby,
- rozlišuje-li se používání energetických produktů a elektřiny obchodní a neobchodní povahy podle článků 9 a 10.

[...]

Článek 21

(1) Kromě obecných ustanovení, která vymezují zdanitelná plnění, a kromě ustanovení o úhradě daně obsažených ve směrnici 92/12/EHS je částka zdanění z energetických produktů rovněž splatná při jednom ze zdanitelných plnění uvedených v čl. 2 odst. 3 této směrnice.“

V souladu s článkem 273 směrnice Rady 2006[112]/ES ze dne 28. listopadu 2006 platí, že: „Členské státy mohou uložit další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výběru daně a k předcházení daňovým únikům, dostojí-li požadavku rovného zacházení s domácími plněními i plněními mezi členskými státy uskutečňovanými osobami povinnými k dani, a za podmínky, že tyto povinnosti nevedou při obchodu mezi členskými státy k formalitám spojeným s překračováním hranic.

Možnost stanovená v prvním pododstavci nemůže být využita k ukládání dodatečných fakturačních povinností nad povinnosti stanovené v kapitole 3.“

Tento soud se domnívá, že právní otázky předložené k analýze správnímu soudu jsou následující:

[omissis] [Reprodukce předběžných otázek uvedených ve výroku]

Před rozhodnutím v projednávané věci je třeba podle článku 267 SFEU položit Soudnímu dvoru předběžné otázky ohledně otázek uvedených ve výroku.

Upozorňuje se na relevanci následujících legislativních ustanovení:

Příslušná ustanovení vnitrostátního práva

Článek 425 odst. 1 a 2 [a] článek 427 [zákona č. 227/2015, kterým se zavádí daňový zákoník], článek 206 nařízení předsedy Národní agentury pro správu daní č. 207/2012.

Příslušná ustanovení unijního práva

Článek 2 [odst. 2 a 3], článek 5 a čl. 21 odst. 1 směrnice Rady 2003/96/ES ze dne [27. října] 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny, [a] směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 [o společném systému daně z přidané hodnoty].

[omissis]

**Z TĚCHTO DŮVODŮ,
JMÉNEM ZÁKONA
STANOVÍ NÁSLEDUJÍCÍ:**

Vyhovuje se návrhu žalobkyně SC BITULPETROLIUM SERV SRL na podání žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce k Soudnímu dvoru Evropské unie.

Ve smyslu článku 267 Smlouvy o fungování Evropské unie se Soudnímu dvoru Evropské unie předkládají následující předběžné otázky:

- 1) Jsou taková vnitrostátní ustanovení a praxe, jako jsou ustanovení a praxe, o které se jedná v projednávané věci, podle nichž opětovné uvedení paliva (topného oleje) do daňového skladu bez celního ověření [zakládá] domněnku porušení režimu uskladnění, [která] odůvodňuje uplatnění spotřební daně ve výši stanovené pro naftu - palivo, jehož [spotřební daň je] více než 21krát vyšší než spotřební daň z topného oleje, v rozporu se zásadou proporcionality a čl. 2 odst. 3, článkem 5 a čl. 21 odst. 1 směrnice 2003/96/ES?
- 2) Jsou taková vnitrostátní ustanovení a praxe, jako jsou ustanovení a praxe, o které se jedná v projednávané věci, podle nichž je uvalena DPH na částky dodatečně stanovené daňovými orgány z titulu spotřební daně z nafty jako sankce za nedodržení režimu celního dohledu osobou povinnou k dani, a to v důsledku

toho, že osoba povinná k dani znovu uskladnila energetické produkty typu topný olej, z nichž již byla zaplácena spotřební daň, které byly zákazníky odmítnuty, zůstávají nedotčeny a [jsou skladovány] do doby, než se najde [nový] kupující, v rozporu se zásadou proporcionality, zásadou neutrality DPH a články 2, 250 a 273 směrnice 2006/112/ES?

[*omissis*] [přerušeni řízení, podpisy]

PRACOVNÍ DOKUMENT