

**Predmet C-657/22**

**Zahtjev za prethodnu odluku**

**Datum podnošenja:**

18. listopada 2022.

**Sud koji je uputio zahtjev:**

Tribunalul Prahova (Rumunjska)

**Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:**

29. ožujka 2022.

**Tužitelj:**

SC Bitulpetroleum Serv SRL

**Tuženik:**

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Prahova

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești

**RUMUNJSKA**

TRIBUNALUL PRAHOVA (Viši sud u Prahovi, Rumunjska)

DRUGO GRAĐANSKO VIJEĆE ZA UPRAVNE I POREZNE SPOROVE

[*omissis*]

**RJEŠENJE**

Javna rasprava održana 29. ožujka 2022.

[*omissis*]

Odlučujući o prijedlogu tužitelja, društva SC BITULPETROLIUM SERV SRL [*omissis*], za upućivanje zahtjeva za prethodnu odluku Sudu Europske unije u sporu protiv tuženika ADMINISTRAȚIE JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE PRAHOVA [-] DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI (Okružna uprava za javne financije u Prahovi - Glavna regionalna uprava za javne financije u Ploieștiju, Rumunjska) [*omissis*],

**VIŠI SUD,**

odlučujući o prijedlogu za upućivanje zahtjeva za prethodnu odluku Sudu Europske unije, nakon što je ispitao dokumentaciju i spis predmeta, utvrđuje kako slijedi.

## 1. Okolnosti slučaja. Postupovni okvir. Činjenice

Društvo SC BITULPETROLIUM SERV SRL, koje obavlja djelatnost trgovine na veliko krutim, tekućim i plinovitim gorivima [i] proizvodima koji se dobivaju od njih te njihove proizvodnje [omissis], podnijelo je ovom Tribunalulu (Viši sud) tužbu protiv tuženika, ADMINISTRAȚIE JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE PRAHOVA [-] DIREȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI (Okružna uprava za javne financije u Prahovi - Glavna regionalna uprava za javne financije u Ploieștiju, u daljnjem tekstu: porezna uprava), osporavajući obvezu plaćanja dodatne trošarine na plinsko ulje i biodizel u iznosu od 310 309 rumunjskih leja (RON) kao i dodatnog poreza na dodanu vrijednost u iznosu od 65 901 RON te zahtijevajući poništenje poreznog rješenja [od] [omissis] 7. kolovoza 2020.

Nakon poreznog nadzora nad društvom SC BITULPETROLIUM SERV SRL sastavljeno je izvješće o poreznom nadzoru [omissis] od 28. travnja 2018. i doneseno porezno rješenje [od] [omissis] 7. kolovoza 2020 te su tužitelju naplaćeni dodatne trošarine na plinsko ulje i biodizel u iznosu od 310 309 RON kao i dodatni porez na dodanu vrijednost u iznosu od 65 901 RON.

Prema izvješću o poreznom nadzoru i poreznom rješenju, tužitelj ima potvrdu o registraciji za distribuciju i prodaju na veliko energenata bez skladištenja [omissis], koju je 5. prosinca 2016. izdao Biroul Vamal Prahova (Carinski ured u Prahovi, Rumunjska).

Osim toga, poslovni prostor poduzeća pod nadzorom upotrebljava se kao skladište za proizvodnju energenata koji podliježu usklađenoj trošarini na temelju odobrenja za trošarinsko skladište [omissis] od 30. rujna 2013., valjanog do 1. listopada 2018., koje je izdala Comisia pentru autorizarea operatorilor de produse suspuse accizelor armonizate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice (Komisija Ministarstva financija za izdavanje odobrenja trgovcima proizvodima koji podliježu usklađenoj trošarini, Rumunjska).

Na temelju provjere dokumentacije o opskrbi i računovodstvenih zapisa koje je podnijelo društvo pod poreznim nadzorom utvrđeno je da je društvo SC BITULPETROLIUM SERV SRL [omissis] izdalo potvrde o primitku i [o] izmjeni [te] stornirane račune, kojima je u trošarinsko skladište ponovno unijelo ukupno 238 382 kg goriva za industrijske peći i tekućih goriva vrste BP, a da o tome nije u pisanom obliku obavijestilo mjesno nadležno carinsko tijelo.

Porezna uprava također je utvrdila da je od lipnja 2014. do prosinca 2017. društvo SC BITULPETROLIUM SERV SRL [omissis] izdalo potvrde o primitku i izmjeni te stornirane račune koji su se odnosili na ukupno 238 383 kg [kako je

bilo navedeno] goriva, a u kojima nije navelo nikakvu oznaku, boju ni namjenu energenata koji su predmet povrata. Osim toga, društvo pod nadzorom nije u skladu s člankom 206. stavkom 2. Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Zakon br. 571/2003 o Poreznom zakoniku), kako je kasnije izmijenjen i dopunjen te je bio na snazi do 31. prosinca 2015., i člankom 400. stavkom 4. Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Zakon br. 227/2015 o Poreznom zakoniku), koji je stupio na snagu 1. siječnja 2016., u pisanom obliku obavijestilo Biroul Vamal de Interior Prahova (Unutarnji carinski ured u Prahovi, Rumunjska) o odluci da ne prihvati energente koji su ponovno uneseni u trošarinsko skladište za proizvodnju.

Tužitelj je u tužbi u biti naveo da je u okviru [svojeg] poslovanja [omissis] utvrdio da prodani proizvodi nisu prihvaćeni zbog prigovora u vezi s njihovom kvalitetom ili zato što prodani energenti nisu bili prilagođeni sustavima grijanja kod kupaca. Pojasnio je da su, posljedično, kupci kojima su proizvodi bili prvotno namijenjeni radi naknadne prodaje drugim kupcima vratili [omissis] udio manji od 1,5 % ukupne količine prodanih energenata za koje je trošarina plaćena prilikom puštanja u slobodnu potrošnju.

Tvrdio je da su se energenti uobičajeno prevozili kupcima u zapečaćenim cisternama, zajedno s dokazom o označivanju i o boji, dokazom o plaćanju trošarine, zapisnikom o pregledu, izjavom o sukladnosti, potvrdom o vaganju itd. Napomenuo je da bi nakon isporuke kupac uzeo uzorak dostavljenog energenta, ispitao ga kako bi provjerio može li se upotrijebiti u njegovoj termoelektrani te, ako proizvod ne bi imao potrebne značajke, kupac bi zatražio povrat proizvoda i storniranje računa[;] cisterna s energentom čije je plaćanje odbijeno vratila bi se u skladište, zajedno sa svim prethodno navedenim popratnim dokumentima, gdje bi ostala do pronalaska drugog kupca, kojem bi se isporučila navedena roba.

Tužitelj je također istaknuo da ni za jedan vraćeni proizvod nije zatražen povrat trošarina nakon povratka u skladište, [te] da nije obavijestio carinsko tijelo o povratu energenata jer nije riječ o slučajevima predviđenima Poreznim zakonikom i postupovnim pravilima kojima se propisuje takva obavijest, odnosno, u slučaju ispunjavanja zahtjeva za povrat trošarina i povrata radi recikliranja, prepakiranja ili uklanjanja.

Nadzorna tijela izjednačavaju neobavješćivanje o ponovnom unošenju u skladište energenata prvotno dostavljenih kupcima s držanjem, prijevozom i prodajom tih neoznačenih i neobojenih proizvoda bez plaćanja trošarine, ističući da su povrijeđene odredbe članka 400. stavka 4. Zakona br. 227/2015 o Poreznom zakoniku, kojim se predviđa da se „trošarina plaćena za trošarinsku robu koja je ponovno unesena u trošarinsko skladište može vratiti”.

U svojem odgovoru na tužbu tužena porezna uprava tvrdila je da je tužitelj u trošarinsko skladište unio 143 622 kg energenta koji potječu od robe koju su vratili različiti kupci na temelju 10 storniranih računa, u kojima su vraćeni energenti kvalificirani kao tekuće gorivo za industrijske peći.

Tuženik je također naveo da su se energenti koji su vraćeni i uneseni u trošarinsko skladište naknadno prodavali, a da nisu bili označeni ni obojeni iako se poreznim zakonodavstvom predviđa zabrana prodaje neoznačenih i neobojenih ili nepropisno označenih i obojenih energenata te se propisuje odgovornost poreznog obveznika u tim slučajevima, uključujući neispunjavanja obveza u vezi s načinima i postupcima poreznog nadzora [*omissis*].

## 2. Pravni okvir

S poreznog stajališta primjenjuju se odredbe članka 206.<sup>69</sup> stavka 14. Zakona br. 571/2003 o Poreznom zakoniku, kako je kasnije izmijenjen i dopunjen te je bio na snazi do 31. prosinca 2015., kojim se propisuje kako slijedi:

„Članak 206.<sup>69</sup>:

[...]

(14) Energenti iz članka 206.<sup>16</sup> stavka 3. točke (g) ili slični proizvodi u pogledu razine trošarine mogu se pustiti u potrošnju, držati izvan trošarinskog skladišta, prevoziti čak i unutar sustava odgode plaćanja trošarine, upotrebljavati, nuditi na prodaju ili prodavati na području Rumunjske isključivo ako su označeni i obojeni u skladu sa stavcima 16. do 19.

[...]

(26) Zabranjeno je, osim u slučaju iznimki predviđenih zakonom, pustiti u potrošnju, držati izvan trošarinskog skladišta, prevoziti čak i unutar sustava odgode plaćanja trošarine, upotrebljavati, nuditi na prodaju ili prodavati na području Rumunjske energente iz članka 206.<sup>16</sup> stavka 3. točke (g) ili slične proizvode u pogledu razine trošarine ako nisu označeni i obojeni ili ako su označeni i obojeni na način koji nije u skladu s odredbama ove glave.

[...]

(26) Za energente iz članka 206.<sup>16</sup> stavka 3. točke (g) ili slične proizvode u pogledu razine trošarine koji su pušteni u potrošnju, koji se drže izvan trošarinskog skladišta, prevoze čak i unutar sustava odgode plaćanja trošarine, upotrebljavaju, nude na prodaju ili prodaju na području Rumunjske, a nisu označeni i obojeni ili su nepropisno označeni i obojeni te u slučaju da gospodarski subjekti ne ispunjavaju obveze u vezi s načinima i postupcima poreznog nadzora koje su predviđene Ordinulom președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 207/2012 privind modalitățile și procedurile pentru realizarea supravegherii fiscale a producției depozitarii, circulației și importului produselor accizabile (Odluka predsjednika Državne agencije za poreznu upravu br. 207/2012 o načinima i postupcima provedbe poreznog nadzora proizvodnje, skladištenja, prometa i uvoza proizvoda koji podliježu trošarinama) plaća se trošarina jednaka onoj na plinsko ulje.”

Porezni zakonik (Zakon br. 227/2015 o Poreznom zakoniku)

„Članak 425. – (1) Energenti iz članka 355. stavka 3. točke (g) ili slični proizvodi u pogledu razine trošarine mogu se pustiti u potrošnju, držati izvan trošarinskog skladišta, prevoziti čak i unutar sustava odgode plaćanja trošarine, upotrebljavati, nuditi na prodaju ili prodavati na području Rumunjske isključivo ako su označeni i obojeni u skladu s člancima 425. i 427.

(2) Odredbe stavka 1. ne primjenjuju se na energente iz članka 355. stavka 3. točke (g) ili slične proizvode u pogledu razine trošarine: [...]

d) u pogledu kojih njihov posjednik može dokazati da je za njih u državni proračun uplaćena trošarina jednaka onoj na plinsko ulje.

[...]

Članak 427. [...] (4) Zabranjeno je, osim u slučaju iznimki predviđenih zakonom, pustiti u potrošnju, držati izvan trošarinskog skladišta, prevoziti čak i unutar sustava odgode plaćanja trošarine, upotrebljavati, nuditi na prodaju ili prodavati na području Rumunjske energente iz članka 355. stavka 3. točke (g) ili slične proizvode u pogledu razine trošarine ako nisu označeni i obojeni ili ako su označeni i obojeni na način koji nije u skladu s odredbama ove glave. [...]

(7) Za energente iz članka 355. stavka 3. točke (g) ili slične proizvode u pogledu razine trošarine koji su pušteni u potrošnju, koji se drže izvan trošarinskog skladišta, prevoze čak i unutar sustava odgode plaćanja trošarine, upotrebljavaju, nude na prodaju ili prodaju na području Rumunjske, a nisu označeni i obojeni ili su nepropisno označeni i obojeni te u slučaju da gospodarski subjekti ne ispunjavaju obveze u vezi s načinima i postupcima poreznog nadzora koje su utvrđene postupovnim pravilima plaća se trošarina jednaka onoj na plinsko ulje.”

U skladu s člankom 2. stavkom 2., člankom 5. i člankom 21. stavkom 1. Direktive Vijeća 2003/96/EZ od 27. listopada 2003.:

„Članak 2.

[...]

2. Ova se Direktiva primjenjuje i na:

električnu energiju obuhvaćenu oznakom KN 2716.

(3) Kad su namijenjeni za uporabu, ponuđeni na prodaju ili se koriste kao pogonsko gorivo ili gorivo za ogrjev, energenti, osim onih za koje je razina poreza određena u ovoj [d]irektivi, oporezivati će se prema načinu korištenja, po istoj stopi poreza kao gorivo za ogrjev ili pogonsko gorivo.

[...]

## Članak 5.

Pod uvjetom da poštuju najniže razine oporezivanja koje su propisane ovom Direktivom i ako su usklađene s pravom Zajednice, države članice mogu uz poreznu kontrolu primjenjivati diferencirane stope poreza u sljedećim slučajevima:

- kad su diferencirane stope izravno povezane s kvalitetom proizvoda,
- kad diferencirane stope izravno ovise o količinskim razinama potrošnje električne energije ili energenta koji se koriste za grijanje,
- za sljedeće uporabe: lokalni javni putnički prijevoz (uključujući taksije), skupljanje otpada, oružane snage i javnu upravu, invalide, sanitetska vozila,
- između korištenja u poslovne i neposlovne svrhe, za energente i električnu energiju, kako je navedeno u člancima 9. i 10.

[...]

## Članak 21.

(1) Osim općih odredaba kojima se utvrđuje činjenično stanje oporezivosti i odredbe o naplati, predviđene u Direktivi 92/12/EEZ, iznos poreza na energente postaje plativ kad dođe do jednog od činjeničnih stanja oporezivosti, koja su navedena u članku 2. stavku 3.”

U skladu s člankom 273. Direktive Vijeća 2006 [112]/EZ od 28. studenoga 2006.: „Države članice mogu propisati i druge obveze koje smatraju potrebnima da bi osigurale pravilnu naplatu PDV-a, te da bi spriječile utaju, uz poštivanje jednakog postupanja s domaćim transakcijama i transakcijama koje obavljaju porezni obveznici između država članica, te pod uvjetom da te obveze u trgovini između država članica ne uzrokuju formalnosti povezane s prelaskom preko granice.

Mogućnost predviđena prvim stavkom ne može se upotrebljavati za određivanje dodatnih obveza izdavanja računa, koje su veće od onih propisanih u poglavlju 3.”

Ovaj Tribunal smatra da su sljedeća pravna pitanja upućena upravnom sudu radi njihova razmatranja:

[*omissis*] [navođenje prethodnih pitanja iz izreke]

Prije donošenja odluke u ovom predmetu potrebno je na temelju članka 267. UFEU-a zatražiti od Suda da u prethodnom postupku odluči o pitanjima postavljenima u izreci.

Upućuje se na važnost sljedećih zakonskih odredbi:

### **Relevantne odredbe nacionalnog prava**

Članak 425. stavci 1. i 2. [i] članak 427. [Zakona br. 227/2015 o Poreznom zakoniku], članak 206. Odluke predsjednika Državne agencije za poreznu upravu br. 207/2012

### **Relevantne odredbe prava Zajednice**

Članak 2. [stavci 2. i 3.], članak 5. te članak 21. stavak 1. Direktive Vijeća 2003/96/EZ od 27. listopada 2003. o restrukturiranju sustava Zajednice za oporezivanje energenata i električne energije [kao i] Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. [o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost]

[omissis]

### **SLIJEDOM NAVEDENOG,**

### **U IME ZAKONA**

### **ODREĐUJE:**

Prihvaća se prijedlog tužitelja SC BITULPETROLIUM SERV SRL za upućivanje zahtjeva za prethodnu odluku Sudu Europske unije.

U skladu s člankom 267. Ugovora o funkcioniranju Europske unije, Sudu Europske unije upućuju se sljedeća prethodna pitanja:

1. Jesu li u suprotnosti s načelom proporcionalnosti te [člankom] 2. stavkom 3., [člankom] 5. i [člankom] 21. stavkom 1. Direktive 2003/96/EZ nacionalne odredbe i praksa, poput onih o kojima je riječ u predmetnom slučaju, na temelju kojih ponovno unošenje goriva za ogrjev (loživo ulje) u skladište, bez carinske provjere, [predstavlja] pretpostavljenu povredu postupka carinskog skladištenja [koja] opravdava primjenu trošarine po stopi utvrđenoj za plinsko ulje, odnosno gorivo čija je vrijednost [trošarine] više nego 21 puta veća u usporedbi s trošarinom na loživo ulje?

2. Jesu li u suprotnosti s načelom proporcionalnosti, načelom neutralnosti PDV-a te člancima 2., 250. i 273. Direktive 2006/112/EZ nacionalne odredbe i praksa, poput onih o kojima je riječ u predmetnom slučaju, u skladu s kojima se PDV-om oporezuju iznosi koje je porezna uprava dodatno utvrdila na temelju trošarina na plinsko ulje kao sankciju za povredu postupka carinskog nadzora koju je porezni obveznik počinio ponovnim unošenjem u skladište energenata, i to loživog ulja, za koje je već plaćena trošarina, koje su kupci odbili i koji su nepromijenjenom stanju [skladišteni] do pronalaska [novog] kupca?

[omissis] [prekid postupka, potpisi]