

Byla C-657/22

Prašymas priimti prejudicinį sprendimą

Gavimo data:

2022 m. spalio 18 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Tribunalul Prahova (Rumunija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2022 m. kovo 29 d.

Pareiškėja:

SC Bitulpetroleum Serv SRL

Atsakovai:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Prahova

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești

RUMUNIJA

TRIBUNALUL PRAHOVA (PRAHOVOS TEISMAS)

**ANTRASIS CIVILINIŲ BYLŲ SKYRIUS, NAGRINĖJANTIS
ADMINISTRACINES IR MOKESTINES BYLAS**

<...>

NUTARTIS

2022 m. kovo 29 d. viešas teismo posėdis

<...>

Priimdamas sprendimą dėl pareiškėjos SC BITULPETROLIUM SERV SRL <...> prašymo pateikti Europos Sąjungos Teisingumo Teismui prašymą priimti prejudicinį sprendimą pagal rungimosi principą iškeltoje byloje atsakovui ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE PRAHOVA [-] DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI

(Prahovos apskrities viešųjų finansų administracijos Ploješčio regiono viešųjų finansų generalinis direktoratas) <...>,

TEISMAS,

dėl prašymo Europos Sąjungos Teisingumo Teismui priimti prejudicinį sprendimą, išnagrinėjęs dokumentus ir bylos medžiagą, nurodo:

1) Bylos aplinkybės. Procedūra. Faktinės aplinkybės

SC BITULPETROLIUM SERV SRL, bendrovė, kurios veiklos objektas – didmeninė prekyba kietuoju, skystuoju ir dujiniu kuru [ir] jo produktais bei jų gamyba <...>, pareiškė ieškinį šiame *Tribunalul* (Apygardos teismas) prieš atsakovę ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE PRAHOVA [-] DIREȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI (Prahovos apskrities viešųjų finansų administracijos Ploješčio regiono viešųjų finansų generalinis direktoratas, toliau – mokesčių administratorius), ginčydama prievolę sumokėti papildomo 310 309 Rumunijos lėjų (RON) dyzelino ir biodyzelino akcizo sumą ir 65 901 RON papildomą pridėtinės vertės mokesčio sumą, bei prašydama panaikinti 2020 m. rugpjūčio 7 d. <...> pranešimą apie mokėtiną mokestį.

Atlikus SC BITULPETROLIUM SERV SRL mokestinį patikrinimą, buvo surašytas 2018 m. balandžio 28 d. mokesčio patikrinimo protokolas <...> ir 2020 m. rugpjūčio 7 d. pranešimas apie mokėtiną mokestį, o iš pareiškėjos buvo pareikalauta sumokėti 310 309 RON papildomo dyzelino ir biodyzelino akcizo sumą ir 65 901 RON papildomo pridėtinės vertės mokesčio sumą.

Remiantis mokesčio patikrinimo ataskaita ir pranešimu apie mokėtiną mokestį, pareiškėja turi energetikos produktų platinimo ir didmeninės prekybos be sandėlio <...> registracijos pažymėjimą, 2016 m. gruodžio 5 d. išduotą Prahovos *Biroul Vamal* (muitinės įstaiga).

Be to, remdamasis 2013 m. rugsėjo 30 d. leidimu dėl akcizais apmokestinamų prekių sandėlio <...>, išduotu *Comisia pentru autorizarea operatorilor de produse suspuse accizelor armonizate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice* (Leidimų prekiauti suderintu akcizu apmokestinamais produktais išdavimo komisija prie Rumunijos finansų ministerijos) ir galiojančiu iki 2018 m. spalio 1 d., tikrinama bendrovė veikia kaip energetikos produktų, kurie apmokestinami suderintu akcizu, sandėlis.

Patikrinus atrinktus bendrovės, kurios atžvilgiu atliekamas mokesčio patikrinimas, pateiktus tiekimo ir apskaitos dokumentus, paaiškėjo, kad SC BITULPETROLIUM SERV SRL <...> išrašė pranešimus apie prekių gavimą ir apie atsargų pokyčius [bei] debetines sąskaitas faktūras, pagal kuriuos, raštu nepranešusi kompetentingai teritorinei muitinei, iš viso grąžino į akcizais

apmokestinamų prekių sandėlį 238 382 kg pramoninėms krosnims skirto kuro ir BP tipo skystojo kuro.

Mokesčių administratorius taip pat nurodė, kad nuo 2014 m. birželio mėn. iki 2017 m. gruodžio mėn. SC BITULPETROLIUM SERV SRL <...> išrašė su 238 383 kg bendru kuro kiekiu susijusius pranešimus apie prekių gavimą ir atsargų pokyčius [bei] debetines sąskaitas faktūras, kuriuose ji neužsiminė nei apie gražinamų energetikos produktų ženklimą ir nudažymą, nei apie atliktų veiksmų tikslą. Be to, tikrinama bendrovė raštu nepranešė Prahovos *Biroul Vamal de Interior* (vidaus muitinės įstaiga) apie tai, kad buvo priimtas sprendimas nepriimti šių į akcizais apmokestinamų prekių gamybos sandėlių pakartotinai įvežtų energetikos produktų, nors tai yra numatyta *Legea Nr. 571/2003 privind Codul fiscal* (Įstatymas Nr. 571/2003, kuriuo nustatomas Mokesčių kodeksas), su pakeitimais ir papildymais galiojusio iki 2015 m. gruodžio 31 d., 206 straipsnio 2 dalyje ir *Legea Nr. 571/2003 privind Codul fiscal* (Įstatymas Nr. 227/2015, kuriuo nustatomas Mokesčių kodeksas), galiojančio nuo 2016 m. sausio 1 d., 400 straipsnio 4 dalyje.

Pareiškėja ieškinyje iš esmės teigė, kad vykdydama veiklą <...> nustatė, jog parduodami produktai nebuvo priimti sukritikavus produktų kokybę arba dėl to, kad parduoti energetikos produktai buvo netinkami klientų šildymo sistemoms. Todėl iš viso parduoto energetikos produktų kiekio, už kurį akcizas buvo sumokėtas išleidžiant juos vartoti, <...> mažiau nei 1,5 % esą buvo gražinta klientų, kuriems šie produktai iš pradžių buvo skirti, ir vėliau parduota kitiems klientams.

Paprastai energetikos produktai klientams būdavo gabenami užplombuotose automobilinese cisternose, pateikiant paženklinimo ir nudažymo įrodymus, akcizo sumokėjimo įrodymus, patikrinimo protokolą, atitikties deklaraciją, svėrimo kvitą ir kt. Atgabenus produktą į paskirties vietą, klientas paėmė pristatyto energetikos produkto mėginį, kad patikrintų ar jis gali būti naudojamas jo šildymo įrenginyje, o jei tas produktas neturėdavo reikiamų savybių, paprašydavo leisti gražinti produktą bei atšaukti sąskaitą faktūrą[;] automobilinė cisterna su energetikos produktu, už kurį atsisakyta sumokėti, būdavo gražinama į sandėlį su visais pirmiau minėtais patvirtinamaisiais dokumentais ir likdavo ten, kol būdavo randamas kitas klientas, kuriam būdavo galima pristatyti minėtą prekę.

Pareiškėja taip pat pabrėžė, kad gražinant kurą į sandėlį nebuvo paprašyta sugražinti akcizo mokesčių už nei vieną į sandėlį gražinto kuro partiją [ir] kad ji nepranešė muitinės įstaigai apie energetikos produktų gražinimą, nes nei vienu atveju nesusiklostė Mokesčių kodekse ir procedūrinėse taisyklėse, pagal kurias reikalaujama tokio pranešimo, numatyta situacija, kai reikia užpildyti prašymą sugražinti akcizus, t. y., kai prekės gražinamos perdirbimo, perpakavimo arba šalinimo tikslais.

Priežiūros institucijos nepranešimą apie iš pradžių vartotojams pristatytų energetikos produktų sugražinimą į sandėlį prilygina atvejui, kai tokie produktai

laikomi, gabenami ir parduodami nepaženklinti, nenudažyti ir nesumokėjus už juos akcizų, teigdamos, kad buvo pažeistos Įstatymo Nr. 227/2015, kuriuo nustatomas Mokesčių kodeksas, 400 straipsnio 4 dalies nuostatos, pagal kurias „už akcizu apmokestinamus produktus, pakartotinai įvežtus į akcizu apmokestinamų prekių sandėlius, sumokėtas akcizas gali būti sugrąžintas“.

Savo atsiliepime į ieškinį mokesčių administratorius, kuris yra atsakovas, teigė, kad pareiškėja įvežė į akcizu apmokestinamų prekių sandėlį 143 622 kg energetikos produktų, t. y. įvairių klientų grąžintų prekių, pagal 10 debetinių sąskaitų faktūrų, kuriose grąžinti energetikos produktai buvo nurodyti kaip skystas kuras pramoninėms krosnims.

Atsakovas taip pat teigė, kad grąžinti ir į mokesčių sandėlį įvežti energetikos produktai vėliau buvo parduoti nepaženklinti ir nenudažyti, nors mokesčių teisės aktuose yra nustatytas draudimas parduoti nepaženklintus ir nenudažytus arba neteisėtai paženklintus ir nudažytus energetikos produktus, tokiais atvejais numatant mokesčių mokėtojo atsakomybę, įskaitant ir atsakomybę už pareigų, susijusių su mokesčio patikrinimo metodais ir procedūromis, nevykdymą.

2 Dėl teisės

Mokesčių požiūriu taikomos Įstatymo Nr. 571/2003, kuriuo nustatomas Mokesčių kodeksas, su pakeitimais ir papildymais galiojusio iki 2015 m. gruodžio 31 d., 206⁶⁹ straipsnio 14 dalies nuostatos; šiame straipsnyje numatyta:

„206 straipsnis

<...>

(14) 206¹⁶ straipsnio 3 dalies g punkte nurodyti arba pagal akcizų dydį jiems prilyginami energetikos produktai gali būti išleidžiami vartoti, laikomi ne akcizais apmokestinamų prekių sandėlyje, taip pat gabenami taikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą, naudojami, siūlomi parduoti arba parduodami Rumunijos teritorijoje tik tuo atveju, jei yra paženklinti ir nudažyti pagal 16–19 dalių nuostatas.

<...>

(26) Draudžiama, išskyrus teisės aktuose numatytas išimtis, išleisti vartoti, laikyti ne akcizais apmokestinamų prekių sandėlyje, gabenti, net ir taikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą, naudoti, siūlyti parduoti ar parduoti Rumunijos teritorijoje 206¹⁶ straipsnio 3 dalies g punkte nurodytus energetikos produktus arba pagal akcizų dydį jiems prilyginamus produktus, jei jie nėra paženklinti ir nudažyti arba jei tai padaryta nesilaikant šios antraštinės dalies nuostatų.

<...>

(26) Už energetikos produktus, nurodytus 206¹⁶ straipsnio 3 dalies g punkte, arba pagal akcizo dydį jiems prilyginamus produktus, išleistus vartoti, laikomus ne akcizais apmokestinamų prekių sandėlyje, gabenamus taip pat taikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą, naudojamus, siūlomus parduoti arba parduodamus Rumunijos teritorijoje, nepaženklintus ir nenudažytus arba neteisingai paženklintus ir nudažytus, ir jeigu ekonominės veiklos vykdytojais nevykdo prieveolių, susijusių su mokestinio patikrinimo tvarka ir procedūromis, numatytomis *Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 207/2012 privind modalitățile și procedurile pentru realizarea supravegherii fiscale a producției de depozitarii, circulației și importului produselor accizabile* (Nacionalinės mokesčių administravimo agentūros vadovo įsakymas Nr. 207/2012 dėl akcizais apmokestinamų produktų gamybos, sandėliavimo, gabenimo ir importo mokestinio patikrinimo tvarkos ir procedūrų), akcizas mokamas tokiu pačiu tarifu kaip už dyzeliną“.

Mokesčių kodeksas (Įstatymas Nr. 227/2015, kuriuo nustatomas Mokesčių kodeksas)

„425 straipsnis – (1) 355 straipsnio 3 dalies g punkte nurodyti energetikos produktai arba pagal akcizo dydį jiems prilyginami produktai gali būti išleidžiami vartoti, laikomi ne akcizais apmokestinamų prekių sandėlyje, gabenami, taip pat taikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą, naudojami, siūloami parduoti arba parduodami Rumunijos teritorijoje tik tuo atveju, jei yra paženklinti ir nudažyti pagal 425 ir 427 straipsnių nuostatas.

(2) 1 dalies nuostatos netaikomos 355 straipsnio 3 dalies g punkte nurodytiems energetikos produktams arba pagal akcizo dydį jiems prilyginamiems produktams: <...>

d) kurių turėtojas gali pateikti įrodymą, kad sumokėjo į valstybės išdą akcizo mokestį, lygų dyzelino akcizui.

<...>

427 straipsnis <...> (4) Draudžiama, išskyrus įstatyme numatytas išimtis, išleisti vartoti, laikyti ne akcizais apmokestinamų prekių sandėlyje, gabenti, taip pat taikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą, naudoti, siūlyti parduoti arba parduoti Rumunijos teritorijoje 355 straipsnio 3 dalies g punkte nurodytus arba pagal akcizo dydį jiems prilyginamus energetikos produktus, kurie yra nepaženklinti ir nenudažyti arba netinkamai paženklinti ir nudažyti pagal akcizo dydį, nepaženklinti ir nenudažyti arba netinkamai paženklinti ir nudažyti pagal šią dalį. <...>

(7) Jeigu 355 straipsnio 3 dalies g punkte nurodyti energetikos produktai arba pagal akcizo dydį jiems prilyginami produktai išleidžiami vartoti, laikomi ne akcizais apmokestinamų prekių sandėlyje, gabenami, taip pat taikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą, naudojami, siūloami parduoti arba parduodami Rumunijos teritorijoje nepaženklinti ir nenudažyti arba paženklinti ir nudažyti

netinkamai, taip pat tuo atveju, jei ekonominės veiklos vykdytojai nesilaiko procedūrinėse taisyklėse nustatytos mokestinio patikrinimo tvarkos ir procedūrų, akcizas mokamas tokiu pačiu tarifu kaip už dyzeliną“.

2003 m. spalio 27 d. Tarybos direktyvos 2003/96/EB 2 straipsnio 2 dalyje, 5 straipsnyje ir 21 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„2 straipsnis

<...>

2. Ši direktyva taip pat taikoma:

elektros energijai, atitinkančiai KN kodą 2716.

3. Energetikos produktams, kuriems apmokestinimo lygis šioje direktyvoje nenustatytas, mokestis taikomas, jeigu jie skirti naudoti, parduodami ar naudojami kaip krosnių kuras ar variklių degalai. Mokesčio suma nustatoma atsižvelgiant atitinkamai į ekvivalentišką krosnių kurą ar variklių degalus.

<...>

5 straipsnis

Jei valstybės narės laikosi šioje direktyvoje nustatytų minimalių apmokestinimo lygių ir jie atitinka Bendrijos teisės aktus, jos gali taikyti diferencijuotas apmokestinimo normas, taikant fiskalinės kontrolės priemones, šiais atvejais:

- kai diferencijuotos normos tiesiogiai susiję su produkto kokybe,
- kai diferencijuotos normos priklauso nuo elektros energijos ir energetikos produktų, naudojamų šildymui, kiekybinio suvartojimo,
- šiems reikmėms: vietiniam viešajam keleiviniam transportui (įskaitant taksi), atliekų surinkimui, ginkluotosioms pajėgoms ir viešajam administravimui, neįgaliesiems, greitosios pagalbos automobiliams,
- 9 ir 10 straipsniuose nurodytiems energetikos produktams ir elektros energijai, atsižvelgiant į tai, ar jie naudojami verslui, ar skiriami ne verslo reikmėms.

<...>

21 straipsnis

1. Be bendrųjų nuostatų, apibrėžiančių apmokestinamą įvykį, ir Direktyvoje 92/12/EEB nustatytų mokėjimo nuostatų, mokestis už energetikos produktus taip pat turi būti mokamas atsitikus vienam iš 2 straipsnio 3 dalyje nurodytų apmokestinamų įvykių.“

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB 273 straipsnyje nustatyta: „[v]alstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtinomis siekiant užtikrinti, kad būtų tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias sukčiavimui, atsižvelgdamos į reikalavimą vienodai traktuoti apmokestinamųjų asmenų vykdomus nacionalinius sandorius ir sandorius tarp valstybių narių, tačiau dėl šių prievolių prekyboje tarp valstybių narių neturi atsirasti su sienų kirtimu susijusių formalumų.

Pirmoje pastraipoje nustatyta galimybė negali būti naudojama nustatant papildomas su sąskaitų faktūrų išrašymu susijusias prievoles be tų, kurios nustatytos 3 skyriuje.“

Šis *Tribunalul* laikosi nuomonės, kad administracinis teismas turi išnagrinėti šiuos teisės klausimus:

<...> [Rezoliucinėje dalyje išdėstytų prejudicinių klausimų pakartojimas]

Prieš priimant sprendimą šioje byloje reikia pagal SESV 267 straipsnį kreiptis į ESTT su prašymu priimti prejudicinį sprendimą dėl rezoliucinėje dalyje pateiktų klausimų.

Atkreiptinas dėmesys į šių teisės aktų nuostatų poveikį:

Nurodomos nacionalinės teisės nuostatos

[Įstatymo Nr. 227/2015, kuriuo nustatomas Mokesčių kodeksas], 425 straipsnio 1 ir 2 dalys [ir] 427 straipsnis; Nacionalinės mokesčių administravimo agentūros vadovo įsakymo Nr. 207/2012 206 straipsnis.

Nurodomos Sąjungos teisės nuostatos

2003 m. spalio 27 d. Tarybos direktyvos 2003/96/EB, pakeičiančios Bendrijos energetikos produktų ir elektros energijos mokesčių struktūrą, 2 straipsnio 2 ir 3 dalys, 5 straipsnis ir 21 straipsnio 1 dalis bei 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB [dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos].

<...>

TUO REMDAMASIS

ĮSTATYMO VARDU

NUTARIA:

Patenkinti pareiškėjos SC BITULPETROLIUM SERV SRL prašymą kreiptis į Europos Sąjungos Teisingumo Teismą su prašymu priimti prejudicinį sprendimą.

Pagal Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 267 straipsnį pateikti Europos Sąjungos Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

1. Ar proporcingumo principui ir Direktyvos 2003/96/EB 2 straipsnio 3 daliai, 5 straipsniui ir 21 straipsnio 1 daliai prieštarauja tokios nacionalinės teisės nuostatos ir praktika, kaip antai nagrinėjamos šioje byloje, pagal kurias šildymo kuro (mazuto) pakartotinis įvežimas į akcizais apmokestinamų prekių sandėlį be muitinio patikrinimo yra tariamas sandėliavimo procedūros pažeidimas, kuriuo galima pagrįsti akcizo mokesčio taikymą tarifu, taikomu dyzelinui – kurui, kuriam nustatytas akcizo tarifas yra daugiau kaip 21 kartą didesnis už mazutui taikomą akcizo tarifą?

2. Ar proporcingumo principui, PVM neutralumo principui ir Direktyvos 2006/112/EB 2, 250 ir 273 straipsniams prieštarauja tokios nacionalinės teisės nuostatos ir praktika, kaip antai nagrinėjamos šioje byloje, pagal kurias PVM apmokestinamos mokesčių administratoriaus papildomai nustatomos sumos – dyzelinui taikomas akcizo mokestis, kaip bauda už tai, kad apmokestinamasis asmuo nesilaikė muitinės priežiūros tvarkos, jam skiriama sugražinus į sandėlį mazuto rūšies energetikos produktus, už kuriuos jau buvo sumokėtas akcizas, kurių pirkėjai atsisakė, kurie liko nepažeisti ir kurie yra sandėliuojami tol, kol surandamas naujas pirkėjas?

<...> [bylos nagrinėjimo sustabdymas, parašai]