

Lieta C-657/22

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu

Iesniegšanas datums:

2022. gada 18. oktobris

Iesniedzējtiesa:

Tribunalul Prahova (Prahovas apgabaltiesa, Rumānija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2022. gada 29. marts

Prasītāja:

SC Bitulpetroleum Serv SRL

Atbildētājas:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Prahova

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești

RUMĀNIJA

TRIBUNALUL PRAHOVA (Prahovas apgabaltiesa, Rumānija)

Otrā civillietu palāta administratīvajās un nodokļu lietās

[..]

RĪKOJUMS

2022. gada 29. marta tiesas sēdē

[..]

Par lūgumu iesniegt Eiropas Savienības Tiesā lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu, kuru ir izteikusi prasītāja *SC BITULPETROLIUM SERV SRL* [..], strīdā ar atbildētāju *ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE PRAHOVA [-] DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI* (Prahovas apgabala Valsts finanšu administrācija – Ploještu Reģionālā valsts finanšu ģenerāldirekcija, Rumānija) [..],

TRIBUNALUL,

Saistībā ar lūgumu iesniegt Eiropas Savienības Tiesā lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu, izskatot dokumentus un lietas materiālus, konstatē:

1) Lietas faktiskie apstākļi. Procesa norise

SC BITULPETROLIUM SERV SRL, uzņēmums, kas nodarbojas ar cietā, šķidrā un gāzveida kurināmā [un] atvasināto produktu vairumtirdzniecību, kā arī ar to ražošanu [...], vērsās šajā *Tribunalul* (apgabaltiesā) ar prasības pieteikumu pret atbildētāju *ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE PRAHOVA [-] DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI* (Prahovas apgabala Valsts finanšu administrācija – Plojeștu Reģionālā valsts finanšu ģenerāldirekcija, turpmāk tekstā – “nodokļu iestāde”), apstrīdot pienākumu maksāt summas 310 309 RON (Rumānijas lejas) apmērā par papildu akcīzes nodokli dīzeļdegvielai un biodīzeļdegvielai un 65 901 RON apmērā par papildu pievienotās vērtības nodokli, kā arī lūdzot atcelt 2020. gada 7. augusta paziņojumu par nodokļa uzlikšanu [...].

Pēc *SC BITULPETROLIUM SERV SRL* nodokļu revīzijas tika sagatavoti 2018. gada 28. aprīļa nodokļu revīzijas protokols [...] un 2020. gada 7. augusta paziņojums par nodokļa uzlikšanu [...], un prasītājam tika pieprasīts samaksāt summas 310 309 RON apmērā par papildu akcīzes nodokli dīzeļdegvielai un biodīzeļdegvielai un 65 901 RON apmērā par papildu pievienotās vērtības nodokli.

Saskaņā ar nodokļu revīzijas protokolu un paziņojumu par nodokļa uzlikšanu prasītājam ir reģistrācijas apliecība energoproduktu izplatīšanai un vairumtirdzniecībai bez glabāšanas [...], ko 2016. gada 5. decembrī ir izdevis Prahovas *Biroul Vamal* (muitas birojs).

Turklāt ražojot energoproduktus, kas ir apliekami ar saskaņoto akcīzes nodokli, pārbaudāmais uzņēmums darbojas kā noliktava atbilstoši akcīzes preču noliktavas atļaujai [...], ko 2013. gada 30. septembrī ir izdevusi *Comisia pentru autorizarea operatorilor de produse suspuse accizelor armonizate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice* (Rumānijas Finanšu ministrijas komisija atļauju izsniegšanai ar saskaņoto akcīzes nodokli apliekamo preču tirgotājiem) un kas bija spēkā līdz 2018. gada 1. oktobrim.

Veicot pārbaudāmā uzņēmuma iesniegto piegāžu dokumentu un grāmatvedības uzskaišu pārbaudi izlases veidā tika konstatēts, ka *SC BITULPETROLIUM SERV SRL* [...] bija izsniegusi saņemšanas un labojumu kvītis un atcelšanas rēķinus, ar kuriem atkārtoti ievada akcīzes preču noliktavā kopumā 238 382 kg rūpniecisko kurtuvju kurināmā un šķidrā BP tipa kurināmā, rakstiski nebrīdinot teritoriāli kompetento muitas iestādi.

Turklāt nodokļu iestāde uzsvēra, ka laikā no 2014. gada jūnija līdz 2017. gada decembrim *SC BITULPETROLIUM SERV SRL* [...] bija izsniegusi saņemšanas un labojumu kvītis un atcelšanas rēķinus kopumā uz 238 383 kg, kuros nav minēts ne atgriezto energoproduktu marķējums un iekrāsojums, ne mērķis. Turklāt par šiem energoproduktiem, kas tika atkārtoti ievesti ražošanas objekta [...] akcīzes preču noliktavā, pārbaudāmais uzņēmums nebija rakstveidā informējis Prahovas *Biroul Vamal de Interior* (muitas biroju) par lēmumu nepieņemt energoproduktus, kā ir paredzēts *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal* (Likuma Nr. 571/2003 par Nodokļu kodeksu) ar vēlākiem grozījumiem un papildinājumiem, spēkā līdz 2015. gada 31. decembrim, 206. panta 2. punktā un *Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal* (Likuma Nr. 227/2015 par Nodokļu kodeksu), spēkā no 2016. gada 1. janvāra, 400. panta 4. punktā.

Prasības pieteikumā prasītāja būtībā apgalvo, ka savas darbības laikā [...] tā bija saskārusies ar pārdotās produkcijas nepieņemšanu sakarā ar iebildumiem par produktu kvalitāti vai tāpēc, ka pārdotie energoprodukti nebija piemēroti klientu apkures sistēmām. Tādējādi no kopējā pārdoto energoproduktu daudzuma, par kuriem, nododot patēriņam, tika samaksāts akcīzes nodoklis, [...] daļa, kuru bija atgriezuši klienti, kuriem produkti sākotnēji bija paredzēti, un kura bija paredzēta pārdošanai citiem klientiem, bija mazāka par 1,5 %.

Energoprodukti klientiem parasti tika transportēti aizzīmogatās autocisternās, ar marķēšanas un iekrāsojuma apliecinājumiem, akcīzes nodokļa samaksas apliecinājumu, pārbaudes protokolu, atbilstības deklarācijām, svēršanas kvītiem utt. Galamērķī klients ņēma piegādātā energoprodukta paraugu, pārbaudīja, vai tas var tikt izmantots klienta apkures sistēmā, un, ja minētajam produktam nebija vajadzīgo īpašību, klients atgriezta produktu un pieprasīja anulēt rēķinu; autocisterna ar energoproduktu, par kuru maksājums tika atteikts, tika atvesta atpakaļ uz noliktavu, kopā ar visiem iepriekš minētajiem apliecinājošiem dokumentiem, un palika tur līdz tika identificēts cits klients, kuram varētu tikt piegādāta minētā prece.

Prasītāja turklāt uzsver, ka par atgrieztajiem apjomiem netika pieprasīta akcīzes nodokļa atmaksa pēc atgriešanas noliktavā un ka tā nav paziņojusi muitas iestādei par energoproduktu atgriešanu, jo nebija iestājušies Nodokļu kodeksā un procesuālajās tiesību normās paredzētie gadījumi, kad šāda paziņošana ir obligāta, proti, akcīzes nodokļa atmaksas pieteikuma aizpildīšanas gadījums un atgriešanas otrreizējai pārstrādei, pārsaiņošanai vai iznīcināšanai gadījums.

Nepaziņošanu par klientiem sākotnēji piegādāto energoproduktu atkārtotu ieviešanu noliktavā glabāšanai kontroles iestādes pielīdzina šādu produktu glabāšanai, transportēšanai un pārdošanai bez marķējuma, bez iekrāsojuma, bez akcīzes nodokļa samaksas, apgalvojot, ka esot pārkāptas *Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal* (Likuma Nr. 227/2015 par Nodokļu kodeksu) 400. panta 4. punkta tiesību normas, saskaņā ar kurām “par akcīzes precēm, kas atkārtoti ievestas akcīzes preču noliktavā, samaksātais akcīzes nodoklis var tikt atmaksāts”.

Savā aizstāvībā nodokļu iestāde atbildētāja apgalvo, ka prasītāja ir ievedusi akcīzes preču noliktavā kopumā 143 622 kg energoproduktu no dažādiem klientu atgrieztajiem pasūtījumiem, pamatojoties uz 10 atceltiem rēķiniem, kuros atgrieztie energoprodukti ir kvalificēti kā šķidrās rūpniecisko kurtuvju kurināmais.

Atbildētāja turklāt apgalvo, ka energoprodukti, kas tika atgriezti un ievesti akcīzes preču noliktavā, vēlāk tika pārdoti bez marķējuma un iekrāsojuma, neskatoties uz nodokļu tiesību aktos paredzēto aizliegumu pārdot energoproduktus bez marķējuma un iekrāsojuma vai energoproduktus ar nepareizu marķējumu un iekrāsojumu, šādos gadījumos paredzot nodokļu maksātāja atbildību, tostarp par pienākumu neievērošanu saistībā ar nodokļu pārbaudes metodēm un procedūrām. [teksta iztrūkums oriģinālā].

2 Atbilstošās tiesību normas

Nodokļu ziņā ir piemērojamas Likuma Nr. 571/2003 par Nodokļu kodeksu (*Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal*) ar vēlākiem grozījumiem un papildinājumiem, spēkā līdz 2015. gada 31. decembrim, 206.⁶⁹ panta 14. punkta tiesību normas, kurās ir paredzēts:

“206.⁶⁹ pants:

[..]

(14) 206.¹⁶ panta 3. punkta g) apakšpunktā minētos energoproduktus vai akcīzes nodokļa apmēra ziņā tiem pielīdzināmos produktus Rumānijas teritorijā var laist patēriņam, glabāt ārpus akcīzes preču noliktavas, pārvadāt, tostarp atliktās nodokļa maksāšanas režīmā, lietot, piedāvāt pārdošanai vai pārdot tikai tad, ja tie ir marķēti un iekrāsoti saskaņā ar šī panta 16.–19. punkta noteikumiem.

[..]

(26) Izņemot likumā noteiktos izņēmumus ir aizliegts 206.¹⁶ panta 3. punkta g) apakšpunktā minētos energoproduktus vai akcīzes nodokļa apmēra ziņā tiem pielīdzināmos produktus Rumānijas teritorijā laist patēriņam, glabāt ārpus akcīzes preču noliktavas, pārvadāt, tostarp atliktās nodokļa maksāšanas režīmā, lietot, piedāvāt pārdošanai vai pārdot, ja tie nav marķēti un iekrāsoti, vai ja tie ir marķēti un iekrāsoti neatbilstoši šīs sadaļas tiesību normām.

[..]

(26) Par 206.¹⁶ panta 3. punkta g) apakšpunktā minēto energoproduktu vai akcīzes nodokļa apmēra ziņā tiem pielīdzināmo produktu laišanu patēriņam, glabāšanu ārpus akcīzes preču noliktavas, pārvadāšanu, tostarp atliktās nodokļa maksāšanas režīmā, lietošanu, piedāvāšanu pārdošanai vai pārdošanu Rumānijas teritorijā, ja tie nav marķēti un iekrāsoti, vai ja tie ir nepareizi marķēti un iekrāsoti, kā arī

gadījumā, ja nodokļu maksātāji neievēro pienākumus saistībā ar nodokļu pārbaudes metodēm un procedūrām, kas paredzēti *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* (Valsts nodokļu dienesta priekšsēdētāja rīkojums Nr. 207/2012 par akcīzes preču ražošanas, glabāšanas, aprites un ieviešanas nodokļu pārbaūžu veikšanas metodēm un procedūrām), akcīzes nodoklis ir jāmaksā dīzeļdegvielai paredzētajā apmērā”.

Nodokļu kodekss (*Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal*)

“425. pants (1) 355. panta 3. punkta g) apakšpunktā minētos energoproduktus vai akcīzes nodokļa apmēra ziņā tiem pielīdzināmos produktus Rumānijas teritorijā var laist patēriņam, glabāt ārpus akcīzes preču noliktavas, pārvadāt, tostarp atliktās nodokļa maksāšanas režīmā, lietot, piedāvāt pārdošanai vai pārdot tikai tad, ja tie ir marķēti un iekrāsoti saskaņā ar 425. un 427. panta noteikumiem.

(2) Šī panta 1. punkta tiesību normas nav piemērojamas 355. panta 3. punkta g) apakšpunktā minētiem energoproduktiem vai akcīzes nodokļa apmēra ziņā tiem pielīdzināmiem produktiem: [..]

d) par kuriem to turētājs var iesniegt Valsts kasei apliecinājumu par akcīzes nodokļa samaksu dīzeļdegvielai paredzētajā apmērā.

[..]

427. pants [..] (4) Izņemot likumā noteiktos izņēmumus ir aizliegts 355. panta 3. punkta g) apakšpunktā minētos energoproduktus vai akcīzes nodokļa apmēra ziņā tiem pielīdzināmos produktus Rumānijas teritorijā laist patēriņam, glabāt ārpus akcīzes preču noliktavas, pārvadāt, tostarp atliktās nodokļa maksāšanas režīmā, lietot, piedāvāt pārdošanai vai pārdot, ja tie nav marķēti un iekrāsoti, vai ja tie ir marķēti un iekrāsoti neatbilstoši akcīzes nodokļa apmēram, ja tie nav marķēti un iekrāsoti, vai ja tie ir marķēti un iekrāsoti neatbilstoši šīs sadaļas tiesību normām. [..]

(7) Par 355. panta 3. punkta g) apakšpunktā minēto energoproduktu vai akcīzes nodokļa apmēra ziņā tiem pielīdzināmo produktu laišanu patēriņam, glabāšanu ārpus akcīzes preču noliktavas, pārvadāšanu, tostarp atliktās nodokļa maksāšanas režīmā, lietošanu, piedāvāšanu pārdošanai vai pārdošanu Rumānijas teritorijā, ja tie nav marķēti un iekrāsoti, vai ja tie ir nepareizi marķēti un iekrāsoti, kā arī gadījumā, ja nodokļu maksātāji neievēro procesuālajās tiesību normās paredzētos pienākumus saistībā ar nodokļu pārbaudes metodēm un procedūrām, akcīzes nodoklis ir jāmaksā dīzeļdegvielai paredzētajā apmērā”.

Saskaņā ar Padomes Direktīvas 2003/96/EK (2003. gada 27. oktobris) 2. panta 2. punktu, 5. pantu un 21. panta 1. punktu:

“2. pants

[..]

2. Šī direktīva attiecas arī uz:

elektroenerģiju, kas atbilst KN kodam 2716.

3. Ja energoprodukti tiek paredzēti izmantošanai, piedāvāti tirdzniecībā vai izmantoti par motordegvielu vai kurināmo, tiem energoproduktiem, kuriem nodokļa līmenis nav noteikts šajā direktīvā, nodokli uzliek atbilstoši to izmantošanai pēc ekvivalenta kurināmā vai motordegvielas likmes.

[..]

5. pants

Ja tiek ievēroti šajā direktīvā noteiktie minimālie nodokļu līmeņi un tie atbilst Kopienas tiesībām, dalībvalstis var piemērot diferencētās nodokļu likmes, veicot fiskālo kontroli, šādos gadījumos:

- ja diferencētās likmes ir tieši saistītas ar produktu kvalitāti,
- ja diferencētās likmes ir atkarīgas no kurināšanai izmantotās elektroenerģijas un energoproduktu kvantitatīviem patēriņa līmeņiem,
- izmantošanai šādos nolūkos: vietējam sabiedriskajam transportam (ieskaitot taksometrus), atkritumu savākšanā, bruņotajiem spēkiem un valsts pārvaldei, invalīdiem, sanitārajiem transportlīdzekļiem,
- izmantošanai uzņēmuma un ārpusuzņēmuma vajadzībām, 9. un 10. pantā minētajiem energoproduktiem un elektroenerģijai.

[..]

21. pants

1. Papildus Direktīvā 92/12/EEK noteiktajiem vispārējiem noteikumiem, kas definē nodokļa uzliedzamības gadījumu, un maksājumu kārtībai energoproduktu nodokļu summa arī jāmaksā, ja rodas 2. panta 3. punktā minētie nodokļa uzliedzamības gadījumi”.

Saskaņā ar Padomes Direktīvas 2006[112]/EK (2006. gada 28. novembris) 273. pantu: “Dalībvalstis var uzlikt citus pienākumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi iekasētu PVN un novērstu krāpšanu, saskaņā ar prasību par vienādu režīmu iekšzemes darījumiem un darījumiem starp dalībvalstīm, ko veic nodokļa maksātāji, ar noteikumu, ka šādi pienākumi tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada formalitātes, šķērsojot robežas.

Pirmajā daļā paredzēto izvēles iespēju nevar izmantot tam, lai noteiktu citus ar rēķinu sagatavošanu saistītus pienākumus papildus tiem, kas noteikti 3. nodaļā”.

Šī *Tribunalul* uzskata, ka tiesību jautājumi, kuri ir jāanalizē administratīvai tiesai, ir:

[*omissis*: rezolutīvajā daļā izklāstīto prejudiciālo jautājumu izklāsts]

Pirms lēmuma pieņemšanas šajā lietā saskaņā ar LESD 267. pantu ir jāiesniedz lūgums sniegt prejudiciālo nolēmumu Tiesā par rezolutīvajā daļā izklāstītajiem jautājumiem.

Šajā saistībā ir būtiskas šādas tiesību normas:

Atbilstošās valsts tiesību normas

[Nodokļu kodeksa (*Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal*)] 425. panta 1. un 2. punkts un 427. pants; Valsts nodokļu dienesta priekšsēdētāja rīkojuma Nr. 207/2012 206. pants.

Atbilstošās Savienības tiesību normas

Padomes Direktīvas 2003/96/EK (2003. gada [27. oktobris]), kas pārkārto Kopienas noteikumus par nodokļu uzlikšanu energoproduktiem un elektroenerģijai, 2. panta [2. un 3. punkts], 5. pants un 21. panta 1. punkts un Padomes Direktīva 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) [par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu].

[..]

AR ŠĀDU PAMATOJUMU

SASKAŅĀ AR LIKUMU

NOLEMJ:

Apmierināt prasītājas *SC BITULPETROLIUM SERV SRL* lūgumu iesniegt Eiropas Savienības Tiesā lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu.

Saskaņā ar Līguma par Eiropas Savienības darbību 267. pantu Eiropas Savienības Tiesai tiek uzdoti šādi prejudiciālie jautājumi:

1) Vai samērīguma principam un Direktīvas 2003/96/EK 2. panta 3. punktam, 5. pantam un 21. panta 1. punktam ir pretrunā tādas valsts tiesību normas un prakse kā aplūkojamajā gadījumā, saskaņā ar kurām kurināmā (kurtuvju mazuts) atkārtota ieviešana akcīzes preču noliktavā bez muitas pārbaudes ir uzskatāma par noliktavas režīma pārkāpumu, kas pamato akcīzes nodokļa uzlikšanu pēc dīzeļdegvielai paredzētās likmes, kas vairāk nekā 21 reizi pārsniedz akcīzes nodokli kurtuvju mazutam?

2) Vai samērīguma principam, PVN neitralitātes principam un Direktīvas 2006/112/EK 2., 250. un 273. pantam ir pretrunā tādas valsts tiesību

normas un prakse kā aplūkojamajā gadījumā, saskaņā ar kurām nodokļu iestāde nosaka papildus summas un apliek tās ar PVN kā akcīzes nodokli dīzeļdegvielai, lai sodītu nodokļu maksātāju par to, ka tas nav ievērojis muitas uzraudzības režīmu, atkārtoti ievedot noliktavā kurtuvju mazuta tipa energoproduktus, par kuriem akcīzes nodoklis jau tika samaksāts un kurus klienti bija atteikuši, kuri paliek neskarti [un tiek glabāti] līdz jauna pircēja identificēšanai?

[*omissis*: tiesvedības apturēšana, paraksti]

DARBA VERSIJA