

Zadeva C-657/22

Predlog za sprejetje predhodne odločbe

Datum vložitve:

18. oktober 2022

Predložitveno sodišče:

Tribunalul Prahova (Romunija)

Datum predložitvene odločbe:

29. marec 2022

Tožeča stranka:

SC Bitulpetroleum Serv SRL

Tožena stranka:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Prahova

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești

ROMUNIJA

TRIBUNALUL PRAHOVA (okrožno sodišče v Prahovi, Romunija)

SECȚIA A II-A CIVILĂ DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
(drugi civilni senat za upravne in davčne spore)

[...] (ni prevedeno)

SKLEP

Javna obravnava z dne 29. marca 2022

[...] (ni prevedeno)

V zvezi s predlogom za sprejetje predhodne odločbe, ki ga na Sodišče Evropske unije naslavlja tožeča stranka, SC BITULPETROLIUM SERV SRL [...] (ni prevedeno), v kontradiktornem postopku s toženo stranko, ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE PRAHOVA [-] DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI (Uprava za

javne finance okrožja Prahova – Regionalni generalni direktorat za javne finance Ploiești) [...] (ni prevedeno),

Predložitveno sodišče

v zvezi s predlogom za sprejetje predhodne odločbe, naslovljenim na Sodišče Evropske unije, po pregledu dokumentacije in spisa v zadevi, ugotavlja:

1) Dejansko stanje v obravnavani zadevi Postopkovni okvir Dejansko stanje

Družba SC BITULPETROLIUM SERV SRL, katere predmet je trgovina na debelo s trdimi in tekočimi gorivi ter plinom [in] derivati ter njihova proizvodnja [...] (ni prevedeno), je pri tem Tribunalul (okrožno sodišče v Prahovi) vložila tožbo zoper toženo stranko, ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE PRAHOVA [-] DIREȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI (uprava za javne finance okrožja Prahova – regionalni generalni direktorat za javne finance Ploiești; v nadaljevanju: davčna uprava), s katero ugovarja obveznosti plačila 310.309 romunskih levov (RON) iz naslova dodatne trošarine na dizelsko gorivo in biodizel in 65.901 RON iz naslova dodatnega davka na dodano vrednost ter predlaga razglasitev ničnosti odločbe o odmeri davka [z dne] [...] (ni prevedeno) 7. avgusta 2020.

Po opravljenem davčnem inšpekcijskem nadzoru pri družbi SC BITULPETROLIUM SERV SRL sta bila pripravljena zapisnik o davčnem inšpekcijskem nadzoru [...] (ni prevedeno) z dne 28. aprila 2018 in odločba o odmeri davka [...] (ni prevedeno) [z dne] 7. avgusta 2020, tožeči stranki pa je bilo naloženo plačilo 310.309 RON iz naslova dodatne trošarine za dizelsko gorivo in biodizel ter 65.901 RON iz naslova dodatnega davka na dodano vrednost.

V poročilu o davčnem pregledu in odločbi o odmeri davka je navedeno, da ima tožeča stranka potrdilo o registraciji za distribucijo in prodajo na debelo energentov brez skladiščenja [...] (ni prevedeno), ki ga je 5. decembra 2016 izdal carinski urad v Prahovi.

Poleg tega je obrat, ki je bil predmet nadzora, skladišče za proizvodnjo energentov, za katere se zahteva usklajena trošarina na podlagi dovoljenja za trošarinsko skladišče [...] (ni prevedeno) z dne 30. septembra 2013, ki ga je izdala Comisia pentru autorizarea operatorilor de produse suspuse accizelor armonizate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice (komisija romunskega Ministrstva za javne finance za izdajo dovoljenj izvajalcem dejavnosti za izdelke, za katere veljajo usklajene trošarine), veljavnega do 1. oktobra 2018.

Pri kontroli, po naključnem izboru, dobavnic in knjigovodske dokumentacije, ki jih je predložila družba, v kateri se je izvajal davčni inšpekcijski nadzor, se je pokazalo, da je družba SC BITULPETROLIUM SERV SRL [...] (ni prevedeno) izdajala potrdila o prejemu in [o] spremembi ter stornirane račune, s katerimi je v

trošarinsko skladišče vrnila skupno količino 238.382 kg goriva za industrijske peči in tekočega goriva tipa BP, ne da bi o tem pisno obvestila krajevno pristojni carinski organ.

Davčni urad je tudi poudaril, da je družba SC BITULPETROLIUM SERV SRL [...] (ni prevedeno) med junijem 2014 in decembrom 2017 izdala potrdila o prejemu in spremembi ter stornirane račune za skupno količino 238.383 kg [tako je bilo napisano], v katerih ni bilo navedeno označevanje in barvanje energentov, ki so bili predmet vračila, niti njihov namen. Poleg tega družba, v kateri je bil izveden nadzor, v zvezi s temi energenti, vrnjenimi [...] (ni prevedeno) v trošarinsko skladišče, ni pisno obvestila Biroul Vamal de Interior (interni carinski urad) Prahova o nameri vračila energentov, kot je določeno v členu 206(2) Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zakon št. 571/2003 o davčnem zakoniku) s poznejšimi spremembami in dopolnitvami, ki velja do 31. decembra 2015, in členu 400(4) Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zakon št. 227/2015 o davčnem zakoniku), ki velja od 1. januarja 2016.

Tožeča stranka je v tožbi v bistvu trdila, da so bili v okviru njene dejavnosti [...] (ni prevedeno) prodani proizvodi zavrnjeni bodisi zaradi očitkov v zvezi s kakovostjo proizvodov bodisi zato, ker prodani energenti niso bili primerni za ogrevalne naprave strank. Zato so od celotne količine prodanih energentov, za katere je bila ob sprostitvi v porabo plačana trošarina, [...] (ni prevedeno) stranke, katerim so bili proizvodi sprva namenjeni, vrnile delež, manjši od 1,5 %, ki je bil pozneje prodan drugim strankam.

Običajno so se energenti do strank prevažali v zapečatenih cisternah z dokazilom o označevanju in barvanju, dokazilom o plačilu trošarine, inšpekcijskim poročilom, izjavo o skladnosti, potrdilom o tehtanju itd. Na cilju je stranka vzela vzorec dobavljenega energenta, ga pregledala, da bi ugotovila, ali ga lahko uporabi v svojem ogrevalnem sistemu, in če ni imel potrebnih lastnosti, je zahtevala vračilo proizvoda in storniranje računa[;] cisterna z energentom, za katerega je bilo plačilo zavrnjeno, se je skupaj z vsemi zgoraj navedenimi dokazili vrnila v skladišče in tam ostala, dokler se ni našla druga stranka, ki ji je bilo mogoče dostaviti navedeno blago.

Tožeča stranka je tudi poudarila, da za nobeno od vrnjenih količin ni vložila zahtevka za vračilo trošarine ob njihovi vrnitvi v skladišče, niti ni obvestila carinskega organa o vrnitvi energentov, ker ni bila v okoliščinah, določenih v davčnem zakoniku in postopkovnih pravilih, ki zahtevajo tako obvestilo, in sicer: v primeru vložitve zahtevka za vračilo [trošarin] in v primeru vračila zaradi recikliranja, prepakiranja ali uničenja.

Nadzorni organi enačijo opustitev prijave ponovnega vnosa energentov, ki so bili prvotno dobavljeni strankam, v skladišče s skladiščenjem, prevozom in prodajo takšnih neoznačenih in neobarvanih proizvodov, za katere ni bila plačana trošarina ter se sklicujejo na kršitev določbe člena 400(4) zakona št. 227/2015 o davčnem

zakoniku, ki določa, da se „za trošarinske izdelke, ki se vrnejo v trošarinsko skladišče, lahko vrne plačana trošarina“.

Toženi davčni organ je v odgovoru na tožbo trdil, da je tožeča stranka v trošarinsko skladišče vnesla 143.622 kilogramov energentov iz blaga, ki so ga vrnile različne stranke na podlagi desetih storniranih računov, v katerih so bili vrnjeni energenti opredeljeni kot tekoče gorivo za industrijske peči.

Poleg tega je tožena stranka trdila, da so bili energenti, vrnjeni v trošarinsko skladišče, nato prodani, ne da bi bili označeni in obarvani, čeprav davčna zakonodaja določa prepoved prodaje neoznačenih in neobarvanih ali nepravilno označenih in obarvanih energentov ter določa, da je v takih primerih odgovoren davčni zavezanec, tudi takrat, kadar so kršene obveznosti glede načinov in postopkov davčnega nadzora [manjkajoče besedilo].

2. Pravni okvir

Z davčnega vidika se uporabljajo določbe člena 206⁶⁹(14) zakona št. 571/2003 o davčnem zakoniku s poznejšimi spremembami in dopolnitvami, ki je veljal do 31. decembra 2015, ki določa:

„Člen 206⁶⁹:

[...]

(14) Energenti iz člena 206¹⁶(3)(g) ali podobni proizvodi glede stopnje trošarine se lahko dajo v porabo, hranijo zunaj trošarinskega skladišča, prevažajo tudi pod režimom odloga plačila trošarine, uporabljajo, ponudijo naprodaj ali prodajajo na ozemlju Romunije le, če so označeni in obarvani v skladu z določbami odstavkov od 16 do 19.

[...]

(23) Razen z zakonom določene izjeme, je na ozemlju Romunije prepovedano dati v porabo, skladiščiti zunaj trošarinskega skladišča, prevažati tudi v režimu odloga plačila trošarine, uporabljati, dati v prodajo ali prodajati energente iz člena 206¹⁶(3)(g) ali jih izenačiti z njimi z vidika stopnje trošarine, če niso označeni in obarvani ali če so označeni ali obarvani na način, ki ni skladen s to določbo.

[...]

(26) Za energente iz člena 206¹⁶(3)(g) ali podobne energente z vidika stopnje trošarine, dane v porabo, skladiščene zunaj trošarinskega skladišča, v prevozu tudi pod režimom odloga plačila trošarine, uporabljene, ponujene naprodaj ali prodane na ozemlju Romunije, ki niso označeni in obarvani ali so nepravilno označeni in obarvani, ter v primeru, da gospodarski subjekti ne izpolnjujejo obveznosti v zvezi z načini in postopki davčnega inšpekcijskega nadzora, določenih 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 (sklep predsednika nacionalne agencije za davčno upravo št. 207/2012 o načinih in postopkih za izvajanje davčnega inšpekcijskega nadzora proizvodnje, skladiščenja, pretoka in uvoza trošarinskih izdelkov), se trošarina plača po enaki stopnji, kot je določena za dizelsko gorivo“.

Davčni zakonik (zakon št. 227/2015 o davčnem zakoniku)

„Člen 425 (1) Energenti iz člena 355(3)(g) ali podobni proizvodi glede stopnje trošarine se lahko dajo v porabo, hranijo zunaj trošarinskega skladišča, prevažajo tudi pod režimom odloga plačila trošarine, uporabljajo, ponudijo naprodaj ali prodajajo na ozemlju Romunije le, če so označeni in obarvani v skladu z določbami odstavkov od 425 do 427.

(2) Določbe iz odstavka 1 se ne uporabljajo za energente iz člena 355(3)(g) ali podobne proizvode glede stopnje trošarine: [...]

d) za katere lahko imetnik predloži dokazilo o plačilu trošarine v državno blagajno v enakem znesku kot za dizelsko gorivo.

[...]

Člen 427 [...] (4) Razen z zakonom določene izjeme, je na ozemlju Romunije prepovedano dati v porabo, skladiščiti zunaj trošarinskega skladišča, prevažati tudi v režimu odloga plačila trošarine, uporabljati, dati v prodajo ali prodajati energente iz člena 355(3)(g) ali podobne izdelke z vidika stopnje trošarine, če niso označeni in obarvani ali če so označeni ali obarvani napačno glede na stopnjo trošarine, če niso označeni in obarvani ali če so označeni in obarvani na način, ki ni skladen s tem naslovom. [...]

(7) Za energente iz člena 355(3)(g) ali podobne energente z vidika stopnje trošarine, dane v porabo, skladiščene zunaj trošarinskega skladišča, v prevozu tudi pod režimom odloga plačila trošarine, uporabljene, ponujene na prodaj ali prodane na ozemlju Romunije, ki niso označeni in obarvani ali so nepravilno označeni in obarvani, ter v primeru, da gospodarski subjekti ne izpolnjujejo obveznosti v zvezi z načini in postopki davčnega inšpekcijskega nadzora, določenih s postopkovnimi pravili, se trošarina plača po enaki stopnji, kot je določena za plinsko olje“.

Členom 2(2), člen 5 in člen 21(1) Direktive Sveta 2003/96/ES z dne 27. oktobra 2003 določajo:

„Člen 2

[...]

2. Ta direktiva se uporablja tudi za:

Električno energijo iz oznake KN 2716.

3. Kadar so namenjeni za uporabo, ponujeni naprodaj ali uporabljeni kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje, se energenti, razen tistih, za katere je raven obdavčitve določena s to direktivo, obdavčijo glede na uporabo, po stopnji, ki se uporablja za enakovredno gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo.

[...]

Člen 5

Pod pogojem, da upoštevajo najnižje ravni obdavčitve, ki so določene s to direktivo in da so združljive s pravom Skupnosti, države članice lahko, pod davčnim nadzorom, uveljavijo diferencirane davčne stopnje v naslednjih primerih:

- kadar so diferencirane davčne stopnje neposredno povezane s kakovostjo izdelka;
- kadar so diferencirane davčne stopnje odvisne od količinskih ravni porabe električne energije in energentov, uporabljenih kot gorivo za ogrevanje;
- za naslednje uporabe: lokalni potniški promet (vključno s taksiji), zbiranje odpadkov, oborožene sile in javna uprava, invalidi, reševalna vozila;
- med poslovno in neposlovno uporabo energentov in električne energije iz členov 9 in 10.

[...]

Člen 21

1. Razen splošnih določb, ki opredeljujejo obdavčljiv dogodek, in določb o plačilu, ki jih opredeljuje Direktiva 92/12/EGS, znesek davka od energentov prav tako zapade v plačilo ob nastopu enega od obdavčljivih dogodkov iz člena 2(3).“

Člen 273 Direktive Sveta 2006[112]/ES z dne 28. novembra 2006 določa: „Države članice lahko določijo še druge obveznosti, za katere menijo, da so potrebne za pravilno pobiranje DDV in za preprečevanje utaj, ob upoštevanju zahteve po enakem obravnavanju domačih transakcij in transakcij, ki jih opravljajo davčni zavezanci med državami članicami, pod pogojem, da takšne obveznosti v trgovini med državami članicami ne zahtevajo formalnosti pri prehodu meja.

Možnost, ki je predvidena v prvem pododstavku, se ne more uporabljati za nalaganje dodatnih obveznosti v zvezi z izdajanjem računov, ki jih je več, kot je določeno v poglavju 3.“

Predložitveno sodišče meni, da so pravna vprašanja, predložena v presojo upravnemu sodišču:

[...] (ni prevedeno) [vprašanja za predhodno odločanje, ki so navedena v izreku]

Pred izrekom v obravnavani zadevi je treba v skladu s členom 267 PDEU Sodišču Evropske unije predložiti vprašanja za predhodno odločanje, navedena v izreku.

Opozoriti je treba na vpliv naslednjih zakonodajnih določb:

Upoštevne nacionalne določbe

Člen 425(1) in (2) [ter] člen 427 [zakona št. 227/2015 o davčnem zakoniku], člen 206 sklepa predsednika Nacionalne agencije za davčno upravo št. 207/2012.

Upoštevne določbe prava Unije

Člen 2[(2) in (3)], člen 5 in člen 21(1) Direktive Sveta 2003/96/ES z dne 27. oktobra 2003 o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov in električne energije, [in] Direktiva Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 [o skupnem sistemu davka na dodano vrednost].

[...] (ni prevedeno)

IZ TEH RAZLOGOV

JE V IMENU ZAKONA

SKLENILO:

Ugodi predlogu tožeče stranke SC BITULPETROLIUM SERV SRL in na Sodišče Evropske unije naslovi predlog za sprejetje predhodne odločbe.

Sodišču Evropske unije se v skladu s členom 267 Pogodbe o delovanju Evropske unije v predhodno odločanje predložita ti vprašnji:

1) Ali so nacionalne določbe in prakse, kakršne so te v obravnavani zadevi, v skladu s katerimi vračanje goriva za ogrevanje (kurilnega olja) v trošarinsko skladišče brez carinskega nadzora [pomeni] domnevno kršitev postopka skladiščenja, [ki] naj bi upravičevala uporabo trošarine po stopnji, določeni za dizelsko gorivo – gorivo, katerega [trošarinska] vrednost je več kot 21-krat višja od trošarine za kurilno olje – v nasprotju z načelom sorazmernosti ter členi 2(3), 5 in 21(1) Direktive 2003/96/ES?

2) Ali so nacionalne določbe in prakse, kakršne so te v obravnavani zadevi, v skladu s katerimi se DDV obračuna od zneskov, ki jih davčni organ dodatno določi iz naslova trošarine na dizelsko gorivo kot kazen za davčnega zavezanca, ki ni upošteval postopka carinskega nadzora, ker je v carinsko skladišče vrnil energente vrste kurilno olje, za katere je bila trošarina že plačana in ki so jih kupci zavrnil, so ostali nedotaknjeni in [ostanejo v skladišču], dokler se ne najde [nov] kupec, v nasprotju z načelom sorazmernosti, načelom nevtralnosti DDV ter členi 2, 250 in 273 Direktive 2006/112/ES?

[...] (ni prevedeno) [prekinitev postopka, podpisi]

DELOVNI DOKUMENT