

Mål C-657/22

Begäran om förhandsavgörande

Datum för ingivande:

18 oktober 2022

Domstol som begär förhandsavgörande:

Tribunalul Prahova (Rumänien)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

29 mars 2022

Klagande:

SC Bitulpetroleum Serv SRL

Motpart:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Prahova

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești

RUMÄNIEN

TRIBUNALUL PRAHOVA

ANDRA AVDELNINGEN FÖR FÖRVALTNINGS- OCH
SKATTERÄTTSLIGA MÅL

[utelämnas]

BESLUT

Offentlig förhandling den 29 mars 2022

[utelämnas]

Denna domstol ska ta ställning till begäran om inhämtande av förhandsavgörande från Europeiska unionens domstol som har framställts av klaganden SC BITULPETROLIUM SERV SRL [utelämnas] i en tvist mot motparten ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE PRAHOVA [-] DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI

(distriktsförvaltningen för offentliga finanser i Prahova – regionala generaldirektoratet för offentliga finanser i Ploiești) [utelämnas].

Den hänskjutande domstolen,

som ska pröva frågan om att begära förhandsavgörande från Europeiska unionens domstol, noterar följande utifrån dokumentationen och handlingarna i målet:

1) Bakgrund, förfarande och faktiska omständigheter

Bolaget SC BITULPETROLIUM SERV SRL, som bedriver grossisthandel med och framställning av fast, flytande och gasformigt bränsle samt biprodukter [utelämnas], har ingett överklagande till denna domstol (i första instans) i ett mål mot ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE PRAHOVA [-] DIRECTȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI (nedan kallad skattemyndigheten). Bolaget har bestritt skyldigheten att betala dels 310 309 rumänska lei (RON) i extra punktskatt på dieselolja och biodiesel, dels 65 901 RON i extra mervärdesskatt och har följaktligen yrkat att beskattningsbeslutet av [utelämnas] den 7 augusti 2020 ska upphävas.

Till följd av den skatterevision som genomfördes hos SC BITULPETROLIUM SERV SRL upprättades revisionspromemorian av [utelämnas] den 28 april 2018 och beskattningsbeslutet av [utelämnas] den 7 augusti 2020. Klaganden ålades att betala dels 310 309 RON i extra punktskatt på dieselolja och biodiesel, dels 65 901 RON i extra mervärdesskatt.

Enligt revisionspromemorian och beskattningsbeslutet innehar bolaget ett registreringsbevis för distribution och grossistförsäljning av energiprodukter utan skatteupplag [utelämnas] utfärdat av Biroul Vamal Prahova (tullkontoret i Prahova) den 5 december 2016.

Vidare fungerar den anläggning som var föremål för skatterevision som skatteupplag för framställning av harmoniserade punktskattepliktiga energiprodukter på grundval av ett godkännande av skatteupplag [utelämnas] av den 30 september 2013 meddelat av Comisia pentru autorizarea operatorilor de produse suspuse accizelor armonizate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice (nämnden för godkännande av näringsidkare som hanterar varor som omfattas av den harmoniserade punktskatten vid ministeriet för offentliga finanser) och giltigt till och med den 1 oktober 2018.

Stickprovsundersökningen av de leveranshandlingar och räkenskaper som SC BITULPETROLIUM SERV SRL redovisade i samband med skatterevisionen [utelämnas] visade att bolaget hade utfärdat mottagnings- och ändringsnotor samt kreditfakturer genom vilka bolaget hade återfört en sammanlagd mängd på 238 382 kg bränsle för industriugnar och flytande bränsle av typen BP till skatteupplaget utan att anmäla detta skriftligen till den territoriellt behöriga tullmyndigheten.

Skattemyndigheten konstaterade dessutom att SC BITULPETROLIUM SERV SRL [utelämnas] mellan juni 2014 och december 2017 hade utfärdat mottagnings- och ändringsnotor samt kreditfakturer för en sammanlagd mängd på 238 383 kg [sic], där bolaget inte hade angett någon märkning och färgning på de återlämnade energiprodukterna eller syftet med återföringen. SC BITULPETROLIUM SERV SRL hade med avseende på dessa energiprodukter, som hade återförts [utelämnas] till framställningsanläggningens skatteupplag, inte heller skriftligen till Biroul Vamal de Interior Prahova (det lokala tullkontoret i Prahova) anmält att kunderna hade beslutat att inte godta energiprodukterna, vilket däremot krävs enligt artikel 206.2 i Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (lag nr 571/2003 om skatter), i dess ändrade och kompletterade lydelse, som var i kraft till och med den 31 december 2015, och artikel 400.4 i Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (lag nr 227/2015 om skatter), som gäller från och med den 1 januari 2016.

I sitt överklagande har bolaget i allt väsentligt gjort gällande att det inom ramen för bolagets verksamhet [utelämnas] har hänt att sålda produkter inte har godtagits till följd av klagomål angående produkternas kvalitet eller på grund av att de sålda energiprodukterna inte har varit lämpade för kundernas värmeanläggningar. De kunder som de sålda energiprodukterna ursprungligen var avsedda för har till följd av detta återlämnat en andel på under 1,5 procent av den sammanlagda mängden av dessa produkter, på vilken punktskatt har betalats i samband med att de har frisläppts för förbrukning [utelämnas]. Denna andel har sedermera sålts till andra kunder.

Normalt transporteras energiprodukterna till kunderna i plomberade tankbilar tillsammans med intyg på märkning och färgning, intyg på betalning av punktskatt, inspektionsrapport, försäkran om överensstämmelse, vägningskvitto och så vidare. På bestämmelseorten tar kunden ett prov av den levererade energiprodukten och undersöker det för att fastställa om produkten går att använda i dennes värmeanläggning. Om produkten inte har de nödvändiga egenskaperna begär kunden att få återlämna produkten och att fakturan ska makuleras. Tankbilen med den energiprodukt som kunden inte vill betala för återvänder då till skatteupplaget, med alla ovannämnda styrkande handlingar, och är kvar där tills bolaget hittar en annan kund som produkten kan levereras till.

Bolaget har även påpekat att det inte för någon av de återlämnade mängderna ingav begäran om återbetalning av punktskatt i samband med återföring till skatteupplaget. Vidare anmälde bolaget inte återlämnandet av energiprodukterna eftersom det inte rörde sig om en av de situationer som anges i lagen om skatter och i tillämpningsföreskrifterna där nämnda anmälan till tullmyndigheten är obligatorisk, det vill säga vid ifyllnad av begäran om återbetalning av punktskatt och vid återföring i syfte att återvinna, emballera om eller bortskaffa produkterna.

Skatteinspektörerna är av den uppfattningen att utebliven anmälan om återföring till skatteupplaget av de energiprodukter som ursprungligen har levererats till kunderna likställs med innehav, transport och försäljning av dessa produkter utan märkning, utan färgning och utan betalning av punktskatt. Det rör sig således om

överträdelse av artikel 400.4 i lag nr 227/2015 om skatter, enligt vilken ”den betalda punktskatten får återbetalas för punktskattepliktiga varor som återförs till skatteupplaget”.

I sin svarsskrivelse har skattemyndigheten gjort gällande att bolaget återförde en mängd på 143 622 kg energiprodukter till skatteupplaget, vilka återlämnades av flera kunder på grundval av tio kreditfakturor, där de återlämnade energiprodukterna kvalificerades som flytande bränsle för industriugnar.

Skattemyndigheten har även anfört att de återlämnade energiprodukter som återfördes till skatteupplaget senare såldes utan märkning och färgning trots att det enligt skattelagstiftningen är förbjudet att sälja energiprodukter som inte är märkta och färgade eller som är felaktigt märkta och färgade. Den beskattningsbara personen bär ansvaret för sådana överträdelser, däribland bristande uppfyllelse av skyldigheterna enligt reglerna och förfarandena för skatterevision [texten saknas].

2 Rättsliga omständigheter

På det skatterättsliga planet är artikel 206⁶⁹.14 i lag nr 571/2003 om skatter, i dess ändrade och kompletterade lydelse, som var i kraft till och med den 31 december 2015, tillämplig. Denna artikel har följande lydelse:

”Artikel 206⁶⁹:

...

14) De energiprodukter som anges i artikel 206¹⁶.3 g eller de i punktskattemässigt hänseende därmed likställda varorna får endast frisläppas för förbrukning, innehas utanför ett skatteupplag, transporteras, även under ett uppskovsförfarande, användas, utbjudas till försäljning eller säljas på Rumäniens territorium om de är märkta och färgade enligt punkterna 16–19.

...

23) Härmed föreskrivs, bortsett från de undantagsfall som fastställs i lagen, ett förbud mot att de energiprodukter som anges i artikel 206¹⁶.3 g frisläpps för förbrukning, innehas utanför ett skatteupplag, transporteras, även under ett uppskovsförfarande, används, utbjuds till försäljning eller säljs på Rumäniens territorium, eller att andra varor får omfattas av samma punktskattesats, om de inte är märkta och färgade eller om märkningen och färgningen inte är i överensstämmelse med detta avsnitt.

...

26) För de energiprodukter som anges i artikel 206¹⁶.3 g eller de i punktskattemässigt hänseende därmed likställda varor som frisläpps för förbrukning, innehas utanför ett skatteupplag, transporteras, även under ett

uppskovsförfarande, används, utbjuds till försäljning eller säljs på Rumäniens territorium men som inte är märkta och färgade eller som är felaktigt märkta och färgade, samt för det fall de ekonomiska aktörerna inte uppfyller skyldigheterna enligt reglerna och förfarandena för skatterevision i Ordinul preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 207/2012 privind modalităţile şi procedurile pentru realizarea supravegherii fiscale a producţiei depozitării, circulaţiei şi importului produselor accizabile (beslut nr 207/2012 av ordföranden för nationella skattemyndigheten om reglerna och förfarandena för skatterevision av framställning, skatteupplag, flyttning och import av punktskattepliktiga varor), ska punktskatt betalas med samma sats som för dieselolja.”

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (lag nr 227/2015 om skatter)

”Artikel 425 – 1) De energiprodukter som anges i artikel 355.3 g eller de i punktskattemässigt hänseende därmed likställda varorna får endast frisläppas för förbrukning, innehas utanför ett skatteupplag, transporteras, även under ett uppskovsförfarande, användas, utbjudas till försäljning eller säljas på Rumäniens territorium om de är märkta och färgade enligt artiklarna 425 och 427.

2) Punkt 1 är inte tillämplig på de energiprodukter som anges i artikel 355.3 g eller de i punktskattemässigt hänseende därmed likställda varorna ...

d) om innehavaren av dem kan inge bevis för att det har betalats punktskatt till statskassan för dem med samma sats som för dieselolja.

...

Artikel 427 ... 4) Härmed föreskrivs, bortsett från de undantagsfall som fastställs i lagen, ett förbud mot att de energiprodukter som anges i artikel 355.3 g eller de i punktskattemässigt hänseende därmed likställda varorna frisläpps för förbrukning, innehas utanför ett skatteupplag, transporteras, även under ett uppskovsförfarande, används, utbjuds till försäljning eller säljs på Rumäniens territorium om de inte är märkta och färgade eller om de är felaktigt märkta och färgade vad gäller punktskattesatsen. Om de inte är märkta och färgade eller om märkningen och färgningen inte är i överensstämmelse med detta avsnitt. ...

7) För de energiprodukter som anges i artikel 355.3 g eller de i punktskattemässigt hänseende därmed likställda varor som frisläpps för förbrukning, innehas utanför ett skatteupplag, transporteras, även under ett uppskovsförfarande, används, utbjuds till försäljning eller säljs på Rumäniens territorium men som inte är märkta och färgade eller som är felaktigt märkta och färgade, samt för det fall de ekonomiska aktörerna inte uppfyller skyldigheterna enligt reglerna och förfarandena för skatterevision i tillämpningsföreskrifterna, betalas punktskatt med samma sats som för dieselolja.”

I artiklarna 2.2, 5 och 21.1 i rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 stadgas följande:

”Artikel 2

...

2. Detta direktiv skall även tillämpas på:

Elektricitet enligt KN-nummer 2716.

3. När de är avsedda för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle eller bränsle för uppvärmning skall andra energiprodukter än de för vilka en skattenivå fastställs i detta direktiv beskattas i enlighet med användningen, i nivå med skattesatsen för likvärdigt bränsle för uppvärmning eller motorbränsle.

...

Artikel 5

Under förutsättning att medlemsstaterna iakttar de minimiskattenivåer som föreskrivs i detta direktiv och att dessa är förenliga med gemenskapslagstiftning får de tillämpa differentierade skattesatser under skattemyndigheternas tillsyn i följande fall:

- När de differentierade skattesatserna är direkt kopplade till produktens kvalitet.
- När de differentierade skattesatserna är baserade på kvantitativa förbrukningsnivåer av elektricitet och energiprodukter som används för uppvärmningsändamål.
- För följande användningsområden: lokal kollektivtrafik (inklusive taxibilar), avfallshantering, försvaret och den offentliga förvaltningen, personer med funktionshinder och ambulanstransporter.
- Mellan yrkesmässig och icke-yrkesmässig användning av energiprodukter och elektricitet enligt artiklarna 9 och 10.

...

Artikel 21

1. Förutom de allmänna bestämmelser i vilka det fastställs när skattskyldigheten inträder och de betalningsbestämmelser som anges i direktiv 92/12/EEG, skall skatt på energiprodukter också tas ut när någon av de händelser inträffar som enligt artikel 2.3 medför skattskyldighet.”

I artikel 273 i rådets direktiv 2006/[112]/EG av den 28 november 2006 stadgas följande: ”Medlemsstaterna får införa andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppbörd av mervärdesskatten och för förebyggande av bedrägeri med förbehåll för kravet på likabehandling av inhemska transaktioner

och transaktioner som utförs mellan medlemsstater av beskattningsbara personer och på villkor att dessa skyldigheter inte i handeln mellan medlemsstaterna leder till formaliteter i samband med en gränspassage.

Möjligheten i första stycket får inte användas för att införa ytterligare krav avseende fakturering utöver dem som anges i kapitel 3.”

Denna domstol ska således ta ställning till följande förvaltningsrättsliga frågor:

[utelämnas] [de ställda tolkningsfrågorna, som återges i själva beslutsdelen]

Innan det kan meddelas beslut i förevarande mål finner denna domstol det vara nödvändigt att begära förhandsavgörande från Europeiska unionens domstol med stöd av artikel 267 FEUF beträffande de i beslutsdelen angivna tolkningsfrågorna.

Det ska noteras att följande lagbestämmelser har relevans:

Anförda nationella bestämmelser

Artiklarna 425.1, 425.2 och 427 [i lag nr 227/2015 om skatter], artikel 206 i beslut nr 207/2012 av ordföranden för nationella skattemyndigheten.

Anförda unionsrättsliga bestämmelser

Artiklarna 2[.2, 2.3], 5 och 21.1 i rådets direktiv 2003/96/EG av den [27 oktober] 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet samt rådets direktiv 2006/112/EG den 28 november 2006 [om ett gemensamt system för mervärdesskatt]

[utelämnas]

AV DESSA SKÄL

MEDDELAS I LAGENS NAMN

FÖLJANDE BESLUT:

SC BITULPETROLIUM SERV SRL:s yrkande att det ska inhämtas förhandsavgörande från Europeiska unionens domstol bifalls.

Följande tolkningsfrågor hänskjuts till Europeiska unionens domstol genom begäran om förhandsavgörande med stöd av artikel 267 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt:

1) Är en nationell lagstiftning och en nationell praxis såsom de som är för handen i det nationella målet, enligt vilka återföring av bränsle för uppvärmning (eldningsolja) till ett skatteupplag utan tullkontroll utgör en förmodad överträdelse av regelverket för skatteupplag som resulterar i att det ska betalas punktskatt med samma sats som för dieselolja – ett bränsle [vars punktskattesats] är 21 gånger

högre än satsen för eldningsolja – i strid med proportionalitetsprincipen samt artiklarna 2.3, 5 och 21.1 i direktiv 2003/96/EG?

2) Är en nationell lagstiftning och en nationell praxis såsom de som är för handen i det nationella målet, enligt vilka mervärdesskatt påförs på belopp som skattemyndigheten har fastställt i extra punktskatt på dieselolja som en påföljd för bristande uppfyllelse av regelverket för tullkontroll, sedan den beskattningsbara personen har återfört energiprodukter såsom eldningsolja till skatteupplaget för vilka punktskatt redan har betalats, där produkterna inte har godtagits av kunderna, förblir oförändrade och är kvar [i skatteupplaget] tills det hittas en [ny] köpare, i strid med principerna om proportionalitet och mervärdesskattens neutralitet samt artiklarna 2, 250 och 273 i direktiv 2006/112/EG?

[utelämnas] [vilandeförklaring av målet och underskrifter]

ARBETS-DOKUMENT