



Datum van  
inontvangstneming

:

25/11/2022

**Zaak C-657/22**

**Verzoek om een prejudiciële beslissing**

**Datum van indiening:**

18 oktober 2022

**Verwijzende rechter:**

Tribunalul Prahova (Roemenië)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

29 maart 2022

**Verzoekende partij:**

SC Bitulpetroleum Serv SRL

**Verwerende partij:**

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Prahova –  
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești

---

**ROEMENIË**

TRIBUNALUL PRAHOVA  
SECȚIA A II-A CIVILĂ DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

[OMISSIS]

**BESCHIKKING**

Terechtzitting van 29 maart 2022  
[OMISSIS]

Naar aanleiding van het verzoek van verzoekster, SC Bitulpetroleum Serv SRL [OMISSIS], om in de zaak tegen verweerder, Administrația județeană a finanțelor publice Prahova – Direcția generală regională a Finanțelor Publice Ploiești [OMISSIS] (Belastingkantoor Prahova – Regionaal directoraat-generaal Belastingen Ploiești) het Hof van Justitie van de Europese Unie te verzoeken om een prejudiciële beslissing, overweegt

**DE TRIBUNAL,**

aangaande het verzoek om het Hof van Justitie van de Europese Unie te verzoeken om een prejudiciële beslissing, na onderzoek van de stukken, als volgt:

## **1. Omstandigheden van de zaak. Context van de procedure. Feiten**

Verzoekster, SC Bitulpetroleum Serv SRL, een producent van en groothandel in vaste, vloeibare en gasvormige brandstoffen en daarvan afgeleide producten [OMISSIS] heeft bij de Tribunal Prahova (rechter in eerste aanleg Prahova, Roemenië) beroep ingesteld tegen de door verweerster, Administrația județeană a Finanțelor Publice Prahova – Direcția generală regională a finanțelor publice Ploiești, opgelegde verplichting tot betaling van een bijkomende accijns over dieselolie en biodiesel ten belope van 310 309 Roemeense leu (RON) en bijkomende btw van 65 901 RON, strekkende tot nietigverklaring van de belastingaanslag van [OMISSIS] 7 augustus 2020.

Na een belastingcontrole bij SC Bitulpetroleum Serv SRL heeft de belastinginspectie het belastingcontroleverslag [OMISSIS] van 28 april 2018 opgesteld en de belastingaanslag van [OMISSIS] 7 augustus 2020 vastgesteld. Verzoekster is aangeslagen voor 310 309 RON bijkomende accijns op dieselolie en biodiesel en 65 901 RON bijkomende btw [OMISSIS].

Volgens het belastingcontroleverslag en de belastingaanslag beschikt verzoekster over een registratiebewijs betreffende de distributie en groothandelsverkoop van energieproducten zonder opslag [OMISSIS] van de Birou Vamal Prahova (douanekantoor Prahova, Roemenië) van 5 december 2016.

Tevens fungeert de gecontroleerde onderneming als entrepot voor de productie van energieproducten waarover geharmoniseerde accijnzen worden geheven, krachtens de belastingentrepotvergunning [OMISSIS] van 30 september 2013, geldig tot 1 oktober 2018, van de Comisia pentru autorizarea operatorilor de produse suspuse accizelor armonizate (Commissie voor de vergunningverlening aan ondernemingen die zich bezighouden met producten waarover geharmoniseerde accijnzen worden geheven van het ministerie van Financiën).

Blijkens de steekproefsgewijze verificatie van de door de gecontroleerde onderneming overgelegde leverings- en financieel-boekhoudkundige documenten heeft SC Bitulpetroleum Serv SRL [OMISSIS] nota's van ontvangst en constatering van verschillen alsook stornofacturen opgesteld, waarbij zij een totale hoeveelheid van 238 382 kg industriële brandstof en vloeibare verwarmingsbrandstof van het type BP opnieuw heeft ingevoerd in het belastingentrepot zonder het plaatselijke douanekantoor daarover schriftelijk te informeren.

De belastingautoriteiten hebben verder benadrukt dat SC Bitulpetroleum Serv SRL tussen juni 2014 en december 2017 nota's van ontvangst en constatering van verschillen alsook stornofacturen heeft opgesteld voor een totale hoeveelheid van 238 383 kg, zonder daarop de markering en kleur van de geretourneerde

energieproducten of het doel van de retournering te vermelden. Bovendien heeft de gecontroleerde onderneming voor die energieproducten die opnieuw in het belastingentrepot voor productie zijn ingeslagen [OMISSIS], nagelaten het Birou Vamal de Interior Prahova (binnenlands douanekantoor Prahova) schriftelijk mee te delen dat zij voornemens was de betreffende energieproducten te retourneren, zoals bepaald in artikel 206, lid 2, van Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (wet nr. 571/2003 houdende het belastingwetboek), zoals later gewijzigd en aangevuld, van kracht tot en met 31 december 2015, en in artikel 400, lid 4, van Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (wet nr. 227/2015 houdende het belastingwetboek), van kracht vanaf 1 januari 2016.

In het verzoekschrift heeft verzoekster in wezen aangevoerd dat bepaalde in haar bedrijfsuitoefening [OMISSIS] verkochte producten werden geweigerd, omdat de kwaliteit ervan onvoldoende werd geacht of omdat de verkochte energieproducten niet geschikt waren voor de verwarmingsinstallaties van de klanten. Bijgevolg is van de totale hoeveelheid verkochte energieproducten waarvoor bij de uitslag tot verbruik accijns is betaald, [OMISSIS] minder dan 1,5 % teruggestuurd door de klanten voor wie de producten oorspronkelijk bestemd waren, en later aan andere klanten verkocht.

Volgens de procedure werden de energieproducten naar de klant vervoerd in verzegelde tanks met bewijs van markering en kleur, een bewijs dat de accijns was voldaan, het inspectieverslag, de conformiteitsverklaringen, de weegbon, etc. Bij aankomst op de plaats van bestemming nam de klant een staal van het geleverde energieproduct, testte deze om na te gaan of het kon worden gebruikt in zijn verwarmingsinstallatie, en indien de staal niet de vereiste kenmerken had, verzocht hij om terugzending van het product en om stornering van de factuur. De tankwagen met het energieproduct dat voor betaling was geweigerd keerde terug naar het entrepot met alle voornoemde bewijsstukken, waar deze bleef totdat een andere klant was gevonden om het product aan te leveren.

Vervolgens heeft verzoekster benadrukt dat zij bij de terugzending naar het entrepot voor geen van de teruggezonden hoeveelheden om teruggave van accijns had verzocht en de douaneautoriteit niet in kennis had gesteld van de retournering van de energieproducten, omdat zij zich niet bevond in een van de situaties waarin het belastingwetboek en de uitvoeringsbepalingen die kennisgeving verplicht stellen, namelijk wanneer wordt verzocht om terugbetaling van accijns of wanneer het doel van de retournering hergebruik, herstel of vernietiging is.

De belastinginspectie stelt het niet melden van het opnieuw inslaan van oorspronkelijk aan klanten geleverde energieproducten gelijk aan het voorhanden hebben, vervoeren en verkopen van die goederen zonder deze te markeren of te kleuren of de accijns erover te voldoen, en neemt het standpunt in dat artikel 400, lid 4, van wet nr. 227/2015 houdende het belastingwetboek is geschonden, dat bepaalt dat „voor accijnsgoederen die opnieuw in het belastingentrepot worden ingeslagen, de betaalde accijns kan worden teruggegeven”.

De verwerende belastingdienst heeft in zijn verweerschrift betoogd dat verzoekster in het belastingentrepot 143 622 kg energieproducten heeft ingeslagen die waren geretourneerd door verschillende klanten op grond van 10 stornofacturen, waarop de geretourneerde energieproducten waren aangemerkt als vloeibare industriële brandstof.

Verweerster heeft tevens aangevoerd dat de in het belastingentrepot ingeslagen geretourneerde energieproducten vervolgens zonder markering en kleuring zijn verkocht, hoewel het op grond van de belastingwetgeving verboden is om niet- of verkeerd gemerkte en gekleurde energieproducten te verhandelen en dat de belastingplichtige in dergelijke gevallen verplicht is, ook wanneer de verplichtingen inzake de wijze en de procedures van fiscaal toezicht niet zijn nageleefd, [oorspronkelijke tekst ontbreekt].

## 2. In rechte

Uit fiscaal oogpunt geldt artikel 206<sup>69</sup>, lid 14, van wet nr. 571/2003 houdende het belastingwetboek, zoals gewijzigd en aangevuld, dat van kracht was tot en met 31 december 2015. Deze bepaling luidt:

„Artikel 206<sup>69</sup>

[...]

(14) De in artikel 206<sup>16</sup>, lid 3, onder g), bedoelde of uit accijnsoogpunt daarmee gelijkgestelde energieproducten mogen op Roemeens grondgebied enkel tot verbruik uitgeslagen, buiten een belastingentrepot voorhanden gehouden, vervoerd (ook bij accijnsschorsing), gebruikt, te koop aangeboden of verkocht worden indien zij overeenkomstig de leden 16 tot en met 19 zijn gemerkt en gekleurd.

[...]

(23) Behoudens de wettelijk bepaalde uitzonderingen is het verboden om de in artikel 206<sup>16</sup>, lid 3, onder g), bedoelde of uit accijnsoogpunt daarmee gelijkgestelde energieproducten op Roemeens grondgebied tot verbruik uit te slaan, buiten een belastingentrepot voorhanden te houden, te vervoeren (ook bij accijnsschorsing), te gebruiken, te koop aan te bieden of te verkopen wanneer zij niet of niet overeenkomstig deze titel zijn gemerkt en gekleurd.

[...]

(26) Over de in artikel 206<sup>16</sup>, lid 3, onder g), bedoelde of uit accijnsoogpunt daarmee gelijkgestelde energieproducten die niet of niet naar behoren zijn gemarkeerd en gekleurd en op Roemeens grondgebied zijn uitgeslagen tot verbruik, buiten een belastingentrepot voorhanden gehouden, vervoerd (ook bij accijnsschorsing), gebruikt, te koop aangeboden of verkocht, alsook indien de

marktdeelnemers niet hebben voldaan aan hun verplichtingen inzake de bij de Ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 207/2012 (besluit nr. 207/2012 van de president van de nationale belastingdienst) vastgestelde wijzen en procedures van belastingtoezicht op de productie, opslag, verkoop en invoer van accijnsgoederen, is accijns verschuldigd tegen het voor dieselolie vastgestelde tarief.”

Belastingwetboek (wet nr. 227/2015 houdende het belastingwetboek)

„Artikel 425 - (1) De in artikel 355, lid 3, onder g), bedoelde of uit accijnsoogpunt daarmee gelijkgestelde energieproducten mogen op Roemeens grondgebied enkel tot verbruik uitgeslagen, buiten een belastingentrepot voorhanden gehouden, vervoerd (ook bij accijnsschorsing), gebruikt, te koop aangeboden of verkocht worden indien zij overeenkomstig de artikelen 425 en 427 zijn gemerkt en gekleurd.

(2) De in artikel 355, lid 3, onder g), bedoelde of uit accijnsoogpunt daarmee gelijkgestelde energieproducten zijn uitgezonderd van de voorschriften in lid 1 [...].

d) indien de houder kan bewijzen dat hij de accijns tegen het voor dieselolie vastgestelde tarief ten gunste van de rijksbegroting heeft voldaan.

[...]

Artikel 427 [...] (4) Behoudens de wettelijk bepaalde uitzonderingen is het verboden om de in artikel 355, lid 3, onder g), bedoelde of uit accijnsoogpunt daarmee gelijkgestelde energieproducten op Roemeens grondgebied tot verbruik uit te slaan, buiten een belastingentrepot voorhanden te houden, te vervoeren (ook bij accijnsschorsing), te gebruiken, te koop aan te bieden of te verkopen wanneer zij niet, niet overeenkomstig de accijnsregels of niet overeenkomstig deze titel zijn gemerkt en gekleurd. [...]

(7) Over de in artikel 355, lid 3, onder g), bedoelde of uit accijnsoogpunt daarmee gelijkgestelde energieproducten die niet of niet naar behoren zijn gemarkeerd en gekleurd en op Roemeens grondgebied zijn uitgeslagen tot verbruik, buiten een belastingentrepot voorhanden gehouden, vervoerd (ook bij accijnsschorsing), gebruikt, te koop aangeboden of verkocht, alsook indien de marktdeelnemers niet hebben voldaan aan hun verplichtingen inzake de bij de uitvoeringsbepalingen vastgestelde wijzen en procedures van belastingtoezicht, is accijns verschuldigd tegen het voor dieselolie vastgestelde tarief.”

Overeenkomstig artikel 2, lid 2, artikel 5 en artikel 21, lid 1, van richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003:

„Artikel 2

[...]

(2) Deze richtlijn is eveneens van toepassing op: Elektriciteit van GN-code 2716.

(3) De energieproducten waarvoor in deze richtlijn geen belastingniveau is vastgesteld en die bestemd zijn voor gebruik, worden aangeboden voor verkoop of worden gebruikt als motor- of verwarmingsbrandstof, worden belast tegen het belastingniveau van de gelijkwaardige motor- of verwarmingsbrandstof, naargelang van het gebruik dat ervan gemaakt wordt.

[...]

#### Artikel 5

De lidstaten kunnen, onder fiscaal toezicht, gedifferentieerde belastingniveaus toepassen in de volgende gevallen, op voorwaarde dat deze belastingniveaus niet onder de bij deze richtlijn voorgeschreven minimumbelastingniveaus liggen en verenigbaar zijn met het Gemeenschapsrecht:

- wanneer de gedifferentieerde belastingniveaus rechtstreeks gekoppeld zijn aan de kwaliteit van het product;
- wanneer de gedifferentieerde belastingniveaus afhangen van kwantitatieve consumptieniveaus voor elektriciteit en energieproducten die voor verwarming worden gebruikt;
- voor de volgende vormen van gebruik: plaatselijk openbaar personenvervoer (taxi's inbegrepen), afvalinzameling, strijdkrachten en overheidsadministraties, gehandicapten, ziekenauto's;
- om onderscheid te maken tussen zakelijk en niet-zakelijk gebruik voor energieproducten en elektriciteit als bedoeld in de artikelen 9 en 10.

[...]

#### Artikel 21

1. Naast de algemene bepalingen tot omschrijving van het belastbare feit en de bepalingen van richtlijn 92/12/EEG die betrekking hebben op de betaling, wordt op energieproducten eveneens belasting verschuldigd wanneer één van de in artikel 2, lid 3, van deze richtlijn genoemde belastbare feiten zich voordoet.

Volgens artikel 273 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 kunnen de lidstaten, „onder voorbehoud van gelijke behandeling van door belastingplichtigen verrichte binnenlandse handelingen en handelingen tussen de lidstaten, andere verplichtingen voorschrijven die zij noodzakelijk achten ter waarborging van de juiste inning van de btw en ter voorkoming van fraude, mits deze verplichtingen in het handelsverkeer tussen de lidstaten geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met een grensoverschrijding. De in de eerste

alinea geboden mogelijkheid mag niet worden benut voor het opleggen van extra verplichtingen naast de in hoofdstuk 3 vastgestelde verplichtingen inzake facturering.”

De Tribunal is van oordeel dat de volgende rechtsvragen aan het onderzoek van de bestuursrechter zijn onderworpen:

[OMISSIS] [weergave van de prejudiciële vragen, herhaald in het dictum]

Alvorens in de onderhavige zaak uitspraak te doen, moet het Hof krachtens artikel 267 VWEU worden verzocht om een prejudiciële beslissing over de in het dictum gestelde vragen.

In casu zijn de volgende wettelijke bepalingen relevant:

### **Relevante bepalingen van nationaal recht**

Artikel 425, leden 1 en 2, en artikel 427 van wet nr. 227/2015 houdende het belastingwetboek en artikel 206 van besluit nr. 207/2012 van de president van de belastingdienst.

### **Relevante bepalingen van Unierecht**

Artikel 2, leden 2 en 3, artikel 5 en artikel 21, lid 1, van richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit en richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde.

[OMISSIS]

## **OM DEZE REDENEN, IN DE NAAM DER WET, BESLIST DE TRIBUNAL ALS VOLGT:**

Het verzoek van verzoekster SC Bitulpetroleum Serv SRL om het Hof van Justitie van de Europese Unie te verzoeken om een prejudiciële beslissing, wordt toegewezen.

Krachtens artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie worden het Hof van Justitie van de Europese Unie de volgende prejudiciële vragen gesteld:

1. Zijn nationale bepalingen en praktijken als die welke in casu aan de orde zijn, volgens welke de entrepotregeling vermeend wordt geschonden indien verwarmingsbrandstof (stookolie) buiten douanetoezicht om opnieuw wordt ingeslagen in een belastingentrepot, zodat een accijns tegen het tarief voor brandstofdieselolie kan worden toegepast die 21 keer hoger is dan de accijns voor



stookolie, in strijd met het evenredigheidsbeginsel en met artikel 2, lid 3, artikel 5, en artikel 21, lid 1, van richtlijn 2003/96/EG?

2. Zijn nationale bepalingen en praktijken als die welke in casu aan de orde zijn, volgens welke btw moet worden geheven over de bijkomende dieselolieaccijnzen die de belastingdienst heeft vastgesteld als straf omdat de belastingplichtige de douanetoezichtregeling niet heeft nageleefd doordat deze niet-verontreinigde energieproducten van het type stookolie waarover reeds accijns was betaald en die waren geweigerd door klanten, opnieuw heeft ingeslagen in het entrepot totdat er een koper was gevonden, in strijd met het evenredigheidsbeginsel, het beginsel van btw-neutraliteit en de artikelen 2, 250 en 273 van richtlijn 2006/112/EG?

[OMISSIS] [schorsing van de procedure, ondertekeningen]