



## Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (осми състав)

25 април 2024 година \*

„Преюдициално запитване — Данъчно облагане на енергийните продукти и електроенергията — Директива 2003/96/ЕО — Облагане в съответствие с принципа на действителната употреба на тези продукти — Приложение I — Предвидени в тази директива минимални данъчни ставки, приложими за енергийните продукти — Обща система на данъка върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Член 2, параграф 1, буква а) — Данъчно събитие — Член 63 — Изискуемост на ДДС — Член 78, параграф 1, буква а) — Данъчна основа — Връщане на енергийни продукти в данъчния склад — Условия съгласно националното право — Допълнителен акциз и допълнителен ДДС, начислени като санкция за неспазване на тези условия — Принцип на пропорционалност“

По дело C-657/22

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Tribunalul Prahova (Окръжен съд Прахова, Румъния) с акт от 29 март 2022 г., постъпил в Съда на 18 октомври 2022 г., в рамките на производство по дело

**SC Bitulpetroleum Serv SRL**

срещу

**Administrația Județeană a Finanțelor Publice Prahova — Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești,**

СЪДЪТ (осми състав),

състоящ се от: N. Piçarra (докладчик), председател на състава, N. Jääskinen и M. Gavales, съдии,

генерален адвокат: J. Richard de la Tour,

секретар: R. Şereş, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 9 ноември 2023 г.,

\* Език на производството: румънски.

като има предвид становищата, представени:

- за румънското правителство, от E. Gane и A. Rotăreanu, в качеството на представители,
- за Европейската комисия, от A. Armenia и F. Mogo, в качеството на представители,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

постанови настоящото

## Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 2, параграф 3, член 5 и член 21, параграф 1 от Директива 2003/96/ЕО на Съвета от 27 октомври 2003 година относно реструктурирането на правната рамка на Общността за данъчно облагане на енергийните продукти и електроенергията (ОВ L 283, 2003 г., стр. 51; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 2, стр. 98), на членове 2, 250 и 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7), както и на принципите на пропорционалност и на неутралност на данъка върху добавената стойност (ДДС).
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между SC Bitulpetroleum Serv SRL (наричано по-нататък „Bitulpetroleum“) и Administrația Județeană a Finanțelor Publice Prahova — Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești (Районна дирекция „Публични финанси“ Прахова — Генерална регионална дирекция „Публични финанси“ Плоещ, Румъния) относно допълнителния акциз и допълнителния ДДС, които този орган начислява на Bitulpetroleum като санкция за неспазване на условията, приложими в случай на връщане в данъчния склад на продаван от него енергиен продукт.

## Правна уредба

### *Правото на Съюза*

#### *Директива 2003/96*

- 3 Съображения 3, 9, 17 и 18 от Директива 2003/96 гласят:

„(3) Правилното функциониране на вътрешния пазар и постигането на целите на други политики на Общността изискват установяване на минимални данъчни ставки на общностно равнище за повечето енергийни продукти, включително електроенергията, природния газ и въглищата.

[...]

(9) На държавите членки следва да бъде позволена гъвкавост при определянето и осъществяването на политики, съответстващи на националните им условия.

[...]

(17) Необходимо е установяване на различни минимални нива на облагане с данъци в Общността, в зависимост от използването на енергийните продукти и електроенергията.

(18) Енергийните продукти, използвани като моторно гориво за някои промишлени и търговски цели, и тези, които се използват за отопление, обикновено се облагат с по-малък данък от енергийните продукти, използвани като гориво за задвижване.

[...]“.

4 Член 4, параграф 2 от тази директива предвижда, че за целите на последната „ниво на облагане с данъци“ представлява общо наложените задължения, обхващащи всички косвени данъци (с изключение на ДДС), изчислени пряко или косвено върху количеството енергийни продукти и електроенергия при пускането им за потребление“.

5 В таблици А, Б и В от приложение I към посочената директива се определят минималните данъчни ставки, приложими съответно за „моторните горива“, „горивата с приложение, предвидено в член 8, параграф 2“ от същата директива, и „горивата за отопление и електроенергията“. За газьола, предназначен за употреба като гориво, се прилага минимална данъчна ставка от 330 евро на 1 000 l, а когато той се използва като гориво за определени промишлени и търговски цели — от 21 евро на 1 000 l. Когато газьолът се използва като гориво за отопление, за него се прилага минимална данъчна ставка от 21 евро за 1 000 l. Минималната данъчна ставка, приложима за „мазута“, предназначен за употреба като гориво за отопление, е 15 евро за 1 000 kg.

#### *Директива 2006/112*

6 Съгласно член 2, параграф 1 от Директива 2006/112:

„Следните сделки подлежат на облагане с ДДС:

а) възмездната доставка на стоки на територията на дадена държава членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество;

[...]“.

7 Член 63 от тази директива предвижда:

„Данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем, когато стоките или услугите са доставени“.

8 Член 78 от посочената директива гласи:

„Данъчната основа включва следните елементи:

а) данъци, мита, налози и такси с изключение на самия данък върху добавената стойност;

[...]“.

### ***Румънското право***

9 Член 425 от Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Закон № 227/2015 за приемане на Данъчен кодекс) от 8 септември 2015 г. (Monitorul Oficial al României, част I, бр. 688 от 10 септември 2015 г.) (наричан по-нататък „Данъчният кодекс“) предвижда:

„1. Енергийните продукти по член 355, параграф 3, буква г) [мазут] или приравнените на тях от гледна точка на ставката на акциза могат да бъдат освободени за потребление, държани извън данъчен склад, превозвани, включително под режим на отложено плащане на акциз, използвани, предлагани за продажба или продавани на територията на страната само ако са маркирани и оцветени [...].

2. Разпоредбите на параграф 1 не се прилагат за енергийните продукти по член 355, параграф 3, буква г) [мазут] или приравнените на тях от гледна точка на ставката на акциза:

[...]

д) за които държателят може да представи доказателство за плащането на акциза в държавния бюджет по определената за дизеловото гориво ставка [...]“.

10 Член 427, параграф 7 от този кодекс гласи:

„В случай че енергийните продукти по член 355, параграф 3, буква г) [мазут] или приравнените на тях от гледна точка на ставката на акциза, които са освободени за потребление, държани извън данъчен склад, превозвани, включително под режим на отложено плащане на акциз, използвани, предлагани за продажба или продавани на територията на страната, не са маркирани и оцветени или са неправилно маркирани и оцветени, както и в случай на неизпълнение от страна на икономическите оператори на задълженията, свързани с условията и реда за данъчен надзор, установени в процедурните правила, се дължи акциз по определената за дизеловото гориво ставка“.

### **Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси**

11 Bitulpetrolium е дружество с ограничена отговорност по румънското право, чийто предмет на дейност е производството и търговията на едро с твърди, течни и газообразни горива и производни продукти. То притежава разрешение за данъчен склад, валидно до 1 октомври 2018 г.

12 При извършена въз основа на случайна извадка данъчна ревизия, отнасяща се по-специално до периода между юни 2014 г. и декември 2017 г., Inspectia fiscală (Данъчен инспекторат, Румъния) установява, че Bitulpetrolium е издало разписки за получаване и протоколи за

анулиране на фактури във връзка с предназначен за използване като гориво за отопление енергиен продукт, който е върнат в данъчния склад от клиенти, в общо количество от 238 382 kg, без да упомене маркировката и оцветяването на този продукт. Данъчният инспекторат отбелязва също, че в нарушение на приложимия режим за митнически контрол Bitulpetrolium не е уведомило писмено Autoritatea vamală (Митническа администрация, Румъния) за връщането на посочения продукт в данъчния склад, където той остава до продажбата си на други клиенти.

13. Вследствие на тази данъчна ревизия, на 7 август 2020 г. Данъчният инспекторат издава ревизионен акт, с който иска от Bitulpetrolium да заплати сумата от 310 309 румънски леи (RON) (63 146 евро) като допълнителен акциз и сумата от 65 901 RON (13 410 евро) като допълнителен ДДС.
14. Bitulpetrolium сезира запитващата юрисдикция, Tribunalul Prahova (Окръжен съд Прахова, Румъния), с жалба за отмяна на този ревизионен акт, като твърди, от една страна, че въпросният енергиен продукт е доставен на клиентите заедно с доказателство за своите маркировка и оцветяване, както и за плащането на акциза, и от друга страна, че продуктът е върнат в данъчния склад или поради проблеми с качеството, или поради несъвместимост с отоплителните инсталации на клиентите.
15. Освен това Bitulpetrolium твърди, че не е поискало възстановяване на акциза при връщането на разглеждания енергиен продукт в данъчния склад, тъй като това връщане не е имало за цел рециклиране, обновяване или унищожаване на този продукт, а последващата му продажба. Следователно то не се намирало в някоя от хипотезите, при които съгласно Данъчния кодекс се изисква митническата администрация да бъде уведомена за връщането на енергийните продукти. Данъчният инспекторат, от една страна, неправилно приравнил липсата на такова уведомление на държането, превоза и продажбата на енергийни продукти без маркировка, без оцветяване и без да е платен акциз и от друга страна, неправилно начислил за разглеждания енергиен продукт по-високата акцизна ставка, предвидена за газьола, предназначен за употреба като моторно гориво.
16. При тези обстоятелства Tribunalul Prahova (Окръжен съд Прахова) решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:
  - „1) Противоречат ли на принципа на пропорционалност и на [член] 2, параграф 3, [член] 5 и [член] 21, параграф 1 от Директива [2003/96] национални разпоредби и практики като разглежданите в настоящия случай, съгласно които връщането на гориво за отопление (мазут) в данъчен склад без митнически надзор [представлява] предполагаемо нарушение на режима на складиране, [което] обосновава облагането с акциз по ставката, определена за дизеловото гориво — гориво, чийто [акциз] е над 21 пъти по-висок от акциза върху мазута?
  - 2) Противоречат ли на принципа на пропорционалност, на принципа на неутралност на ДДС и на [членове] 2, 250 и 273 от Директива [2006/112] национални разпоредби и практики като разглежданите в настоящия случай, съгласно които се начислява ДДС върху суми, допълнително установени от данъчната администрация като акциз върху дизеловото гориво в качеството на санкция за неспазване от страна на данъчнозадълженото лице на режима на митнически надзор след връщането в склад от

това лице на енергийни продукти от вида на мазута, за които вече е бил платен акциз, които са били отказани от клиентите и са останали незамърсени и [се складира] до намирането на [нов] купувач?“.

## По преюдициалните въпроси

### *По допустимостта*

- 17 Румънското правителство оспорва допустимостта на преюдициалното запитване на основание, че в нарушение на член 94 от Процедурния правилник на Съда запитващата юрисдикция не посочва нито причините, поради които поставя преюдициалните въпроси, нито тези, поради които смята, че посочените от нея разпоредби на правото на Съюза са приложими за спора в главното производство. Що се отнася по-специално до втория въпрос, това правителство счита, че посочените от запитващата юрисдикция разпоредби на Директива 2006/112 не са релевантни за отговора на този въпрос.
- 18 Съгласно член 94 от Процедурния правилник всяко преюдициално запитване „съдържа кратко изложение на предмета на спора и на релевантните факти, така както са установени от запитващата юрисдикция, или поне изложение на фактите, на които се основават въпросите“, „възпроизвежда съдържанието на приложимите в случая национални разпоредби и ако е необходимо — релевантната национална съдебна практика“ и „излага причините, поради които запитващата юрисдикция има въпроси относно тълкуването или валидността на някои разпоредби на правото на Съюза, както и установената от нея връзка между тези разпоредби и националното законодателство, приложимо в главното производство“.
- 19 В това отношение следва да се констатира, че в акта за преюдициално запитване е изложена фактическата обстановка по спора в главното производство, както е установена от запитващата юрисдикция, и се посочват националните разпоредби, които могат да се приложат към този спор. Същото се отнася и до връзката, която тази юрисдикция установява между отправените до Съда въпроси и предмета на посочения спор. Макар тази връзка да не е посочена изрично в акта за преюдициално запитване, тя следва от него като цяло.
- 20 Освен това предвид презумпцията за релевантност на въпросите относно правото на Съюза фактът, че не всички разпоредби от правото на Съюза, посочени в акта за преюдициално запитване във връзка с втория въпрос, евентуално са приложими за спора в главното производство, или че в този акт не се посочват някои разпоредби от това право, които се оказват необходими, за да бъде Съдът полезен с отговора си на запитващата юрисдикция, не засяга допустимостта на преюдициалното запитване, а се отнася до съществуването на поставените преюдициални въпроси (вж. в този смисъл решение от 7 март 2024 г., Roheline Kogukond и др., C-234/22, EU:C:2024:211, т. 27 и цитираната съдебна практика).
- 21 С оглед на изложените по-горе съображения следва да се приеме, че преюдициалното запитване отговаря на изискванията на член 94 от Процедурния правилник. Следователно преюдициалните въпроси са допустими.

## *По същество*

### *По първия въпрос*

- 22 С първия въпрос запитващата юрисдикция иска по същество да се установи дали Директива 2003/96 и принципът на пропорционалност трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национални разпоредби или практики, съгласно които в случай на връщане в данъчния склад на енергийни продукти, предназначени за употреба като гориво за отопление, с оглед на последващата им продажба, липсата на уведомяване на компетентния орган за това връщане, както и липсата в разписките за получаване и протоколите за анулиране на фактури във връзка с тези продукти на данни за маркировката и оцветяването им водят, като санкция за неспазването на тези условия, до прилагането за същите продукти, независимо от реалната им употреба, на по-високата акцизна ставка, определена за газьола, предназначен за употреба като моторно гориво.
- 23 В това отношение е важно да се припомни, че както общият разум, така и целта на Директива 2003/96 почиват на принципа, че енергийните продукти се облагат според действителната си употреба, като се отчита по-специално ясното разграничение, посочено в съображения 17 и 18 от тази директива, между моторните горива и горивата за отопление, на което се основава същата директива. Освен това определянето на „нивото на облагане с данъци на енергийните продукти“ по смисъла на член 4, параграф 2 от посочената директива в зависимост от използването им като моторно гориво или гориво за отопление допринася за правилното функциониране на единния пазар — цел, посочена по-специално в съображение 3 от същата директива, като дава възможност да се предотвратят евентуални нарушения на конкуренцията между използваните за едни и същи цели енергийни продукти (вж. в този смисъл решения от 2 юни 2016 г., ROZ-ŠWIT, C-418/14, EU:C:2016:400, т. 31—33, и от 7 ноември 2019 г., Petrotel-Lukoil, C-68/18, EU:C:2019:933, т. 50 и цитираната съдебна практика).
- 24 Освен това, доколкото Директива 2003/96 не предвижда конкретен механизъм за контрол над действителната употреба на енергийните продукти, нито мерки за борба с данъчните измами във връзка с употребата на тези продукти, държавите членки трябва, както се припомня в съображение 9 от тази директива, да предвидят такива механизми и такива мерки — включително санкции за неспазване на поставените за тази цел условия — съответстващи на националните им условия, съгласно правото на Съюза и неговите общи принципи, включително принципа на пропорционалност. Въпреки това свободата на преценка, с която разполагат държавите членки, не може да постави под съмнение принципа, че енергийните продукти се облагат според действителната си употреба (вж. в този смисъл решение от 7 ноември 2019 г., Petrotel-Lukoil, C-68/18, EU:C:2019:933, т. 52 и цитираната съдебна практика).
- 25 В случая от акта за преюдициално запитване е видно, че поради липсата, от една страна, на уведомяване на компетентния митнически орган за връщането на енергиен продукт, предназначен за употреба като гориво за отопление (мазут), в данъчния склад и от друга страна, на данни в разписките за получаване и протоколите за анулиране на фактури във връзка с този продукт за неговото маркиране и оцветяване, данъчният орган е приравнил тези пропуски на държането, превоза и продажбата на енергиен продукт без маркировка и без оцветяване и съгласно националното право прилага за същия продукт като санкция акцизната ставка, определена за газьола, предназначен за употреба като моторно гориво.

- 26 В писменото си становище румънското правителство поддържа, че както задължението за уведомяване за връщането на енергийни продукти в данъчния склад, така и задължението за маркиране и оцветяване на тези продукти имат за цел да се предотвратят избягването на данъци и данъчните измами, за да се избегне употребата на такива продукти като моторни горива да бъде облагана с по-ниските акцизни ставки, определени за горивата за отопление, при положение че би трябвало да се прилагат по-високи ставки, когато същите енергийни продукти действително се използват като моторно гориво. В хода на съдебното заседание това правителство се позовава и на съображения, свързани с националната данъчна политика, за да обоснове по-високото данъчно облагане на газьола.
- 27 Съответно запитващата юрисдикция, която е длъжна, доколкото е възможно, да тълкува националното право в съответствие с правото на Съюза, трябва да установи дали приложимите в случая разпоредби от националното право могат, без това да доведе до тълкуването им *contra legem* (вж. в този смисъл решение от 12 май 2021 г., *technoRent International* и др., C-844/19, EU:C:2021:378, т. 54 и цитираната съдебна практика), да бъдат тълкувани в съответствие с общия разум и целта на Директива 2003/96 в смисъл, че липсата на уведомление за връщането на разглеждания в главното производство енергиен продукт в данъчния склад с оглед на последващата му продажба и липсата в разписките за получаване и протоколите за анулиране на фактури във връзка с този продукт на данни за маркировката и оцветяването му водят до прилагането за посочения продукт на акцизната ставка, определена за газьола, предназначен за употреба като моторно гориво, само когато разглежданият енергиен продукт действително е предназначен за употреба като моторно гориво. Всъщност посочените разпоредби не могат да предвиждат облагане на даден енергиен продукт, което не съответства на действителната му употреба (вж. в този смисъл решение от 7 ноември 2019 г., *Petrotel-Lukoil*, C-68/18, EU:C:2019:933, т. 53).
- 28 При всички положения, дори да се предположи, че съответните разпоредби от националното право могат да се тълкуват в съответствие с общия разум и целта на Директива 2003/96 в смисъл, че спазват принципа на облагане на енергийните продукти според действителната им употреба, следва да се прецени дали разглежданата санкция е в съответствие с принципа на пропорционалност. Този принцип, като общ принцип на правото на Съюза, задължава държавите членки да използват средства, които, като позволяват ефективно да се постигне целта, визирана от националната правна уредба, нахърняват в най-малка степен принципите, установени от съответното право на Съюза (решение от 22 декември 2022 г., *Shell Deutschland Oil*, C-553/21, EU:C:2022:1030, т. 32), и не допуска национални разпоредби или практики, които надхвърлят необходимото за предотвратяването на избягването на данъци и данъчните измами в областта на акцизите (вж. в този смисъл решение от 7 ноември 2019 г., *Petrotel-Lukoil*, C-68/18, EU:C:2019:933, т. 58).
- 29 Националните юрисдикции следва да вземат предвид в частност вида и тежестта на нарушението, което се наказва със санкцията, както и начина за определянето на размера ѝ (вж. в този смисъл решение от 2 юни 2016 г., *ROZ-SWIT*, C-418/14, EU:C:2016:400, т. 40).
- 30 В това отношение е важно да се отбележи, че прилагането за енергиен продукт като разглеждания в главното производство на по-високата акцизна ставка, с която се облага газьолът, предназначен за употреба като моторно гориво, като санкция за неспазване на формалните условия, припомнени в точка 25 от настоящото решение — и което според запитващата юрисдикция води до облагане на този енергиен продукт с акциз, който е 21



пъти по-висок — без да се позволява на съответния икономически оператор да докаже действителната употреба на този продукт, надхвърля необходимото за предотвратяване на избягването на данъци и данъчните измами.

- 31 С оглед на всички изложени по-горе съображения на първия въпрос следва да се отговори, че Директива 2003/96 и принципът на пропорционалност трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национални разпоредби или практики, съгласно които в случай на връщане в данъчния склад на енергийни продукти, предназначени за употреба като гориво за отопление, с оглед на последващата им продажба, липсата на уведомяване на компетентния орган за това връщане, както и липсата в разписките за получаване и протоколите за анулиране на фактури във връзка с тези продукти на данни за маркировката и оцветяването им водят, като санкция за неспазването на тези условия, до прилагането за същите продукти, независимо от действителната им употреба, на по-високата акцизна ставка, определена за газьола, предназначен за употреба като моторно гориво.

### *По втория въпрос*

- 32 С втория въпрос запитващата юрисдикция иска по същество да се установи дали член 2, параграф 1, буква а), член 63 и член 78, параграф 1, буква а) от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национални разпоредби или практики, съгласно които при връщане в данъчния склад на енергийни продукти, предназначени за употреба като гориво за отопление, се дължи ДДС върху сумата, установена от данъчния орган като допълнителен акциз поради прилагането за посочените продукти на акцизната ставка, определена за газьола, предназначен за употреба като моторно гориво.
- 33 Съгласно член 2, параграф 1, буква а) от Директива 2006/112 възмездната доставка на стоки на територията на държава членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество, подлежи на облагане с ДДС.
- 34 Съгласно член 63 от тази директива ДДС става изискуем, когато стоките или услугите са доставени, тоест при осъществяването на съответната сделка, независимо дали вече е била платена насрещната престация, дължима по тази сделка (решение от 28 октомври 2021 г., X-Beteiligungsgesellschaft (ДДС — Последователни плащания), C-324/20, EU:C:2021:880, т. 54 и цитираната съдебна практика).
- 35 Съгласно член 78, първа алинея, буква а) от посочената директива данъците, митата, налозите и таксите, с изключение на самия ДДС, следва да се включат в данъчната основа. За да може тези данъци, мита, налози и такси да бъдат включени в данъчната основа за начисляване на ДДС, въпреки че не представляват добавена стойност и не са насрещна икономическа престация при доставката на стоки, те трябва да са непосредствено свързани с тази доставка. Въпросът дали данъчното събитие на посочените данъци, мита, налози и такси съвпада с данъчното събитие на ДДС, е определящ елемент за установяване на наличието на такава връзка (вж. в този смисъл решения от 22 декември 2010 г., Комисия/Австрия, C-433/09, EU:C:2010:817, т. 34, и от 11 юни 2015 г., Lisboagás GDL, C-256/14, EU:C:2015:387, т. 29 и цитираната съдебна практика).
- 36 В случая, макар член 78, първа алинея, буква а) от Директива 2006/112 да изисква начисленият на Bitulpetrolium допълнителен акциз априори да бъде включен в данъчната основа за начисляване на ДДС, той може да бъде включен на практика само ако тази

допълнителна сума, както и акцизът, към който се добавя, съответства по-специално на принципа на облагане на енергийните продукти според действителната им употреба, произтичащ от общия разум и целта на Директива 2003/96. При това положение съгласно член 2, параграф 1, буква а) и член 63 от Директива 2006/112 допълнителният ДДС, изчислен върху този допълнителен акциз, се дължи и става изискуем само при облагаема сделка, състояща се в доставката на съответния енергиен продукт с оглед на употребата му като моторно гориво.

- 37 С оглед на всички изложени по-горе съображения на втория въпрос следва да се отговори, че член 2, параграф 1, буква а), член 63 и член 78, параграф 1, буква а) от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национални разпоредби или практики, съгласно които при връщане в данъчния склад на енергийни продукти, предназначени за употреба като гориво за отопление, се дължи ДДС върху сумата, установена от данъчния орган като допълнителен акциз поради прилагането за посочените продукти на акцизната ставка, определена за газьола, предназначен за употреба като моторно гориво, освен ако не бъде осъществена облагаема сделка, състояща се в доставката на съответния енергиен продукт с оглед на употребата му като моторно гориво.

### **По съдебните разноски**

- 38 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (осми състав) реши:

- 1) Директива 2003/96/ЕО на Съвета от 27 октомври 2003 година относно реструктурирането на правната рамка на Общността за данъчно облагане на енергийните продукти и електроенергията и принципа на пропорционалност**

**трябва да се тълкуват в смисъл, че**

**не допускат национални разпоредби или практики, съгласно които в случай на връщане в данъчния склад на енергийни продукти, предназначени за употреба като гориво за отопление, с оглед на последващата им продажба, липсата на уведомяване на компетентния орган за това връщане, както и липсата в разписките за получаване и протоколите за анулиране на фактури във връзка с тези продукти на данни за маркировката и оцветяването им водят, като санкция за неспазването на тези условия, до прилагането за същите продукти, независимо от действителната им употреба, на по-високата акцизна ставка, определена за газьола, предназначен за употреба като моторно гориво.**

- 2) Член 2, параграф 1, буква а), член 63 и член 78, параграф 1, буква а) от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност**

**трябва да се тълкуват в смисъл, че**

**не допускат национални разпоредби или практики, съгласно които при връщане в данъчния склад на енергийни продукти, предназначени за употреба като гориво за отопление, се дължи данък върху добавената стойност върху сумата, установена от данъчния орган като допълнителен акциз поради прилагането за посочените продукти на акцизната ставка, определена за газьола, предназначен за употреба като моторно гориво, освен ако не бъде осъществена облагаема сделка, състояща се в доставката на съответния енергиен продукт с оглед на употребата му като моторно гориво.**

Подписи