

# Anonimizirana verzija

Prijevod

C-279/19 - 1

**Predmet C-279/19**

**Zahtjev za prethodnu odluku**

**Datum podnošenja:**

3. travnja 2019.

**Sud koji je uputio zahtjev:**

Court of Appeal (Ujedinjena Kraljevina)

**Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:**

19. ožujka 2019.

**Žalitelj:**

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

**Druga strana u žalbenom postupku:**

Osoba WR

---

utorak, 19. ožujka 2019.

**U SPORU PRED COURT OF APPEAL (ŽALBENI SUD)**

[omissis]

**IZMEĐU**

THE COMMISSIONERS FOR HER MAJESTY'S REVENUE AND CUSTOMS

[omissis]

**ŽALITELJ**

[omissis] -i-

WR

DRUGA STRANA U ŽALBENOM POSTUPKU

**POVODOM** žaliteljeve žalbe,

**I NAKON** saslušanja žaliteljevog zastupnika i zastupnika druge strane u žalbenom postupku

**ODLUČENO JE:**

1. Odbija se žaliteljeva žalba protiv odluke Upper Tribunala (Viši sud, Ujedinjena Kraljevina) o novčanoj kazni izrečenoj drugoj strani u žalbenom postupku u skladu s prilogom 41. Finance Acta 2008 (Zakon o financijama iz 2008.).
2. Do donošenja odluke Suda Europske Unije o zahtjevu za prethodnu odluku priloženom ovom rješenju prekida se odlučivanje o žaliteljevoj žalbi protiv odluke Upper Tribunala (Viši sud) u odnosu na odluku o razrezivanju trošarine izdane žalitelju u skladu s člankom 13(1) i (2) Excise Goods (Holding, Movement and Duty Point) Regulations 2010 (Pravilnik iz 2010. o trošarinskoj robi (skladištenje, kretanje i nastanak obveze))
3. [omissis]

[omissis]

**SPOR PRED COURT OF APPEAL (ŽALBENI SUD)**

[omissis]

**GRAĐANSKI ODJEL**

**PVODOM ŽALBE PROTIV ODLUKE UPPER TRIBUNALA (VIŠI SUD)  
(ODJEL ZA POREZE I CHANCERY)**

**IZMEĐU:**

**THE COMMISSIONERS FOR HM REVENUE & CUSTOMS,**

**Žalitelj**

**i**

**osobe WR**

**druga strana u žalbenom postupku**

**ZAHTJEV ZA PRETHODNU ODLUKU**

**NA TEMELJU ČLANKA 267. UGOVORA O FUNKCIONIRANJU  
EUROPSKE UNIJE**

**Prethodna pitanja**

1. Je li osoba koja ima u fizičkom posjedu trošarinsku robu u trenutku nastanka obveze obračuna trošarine na tu robu u državi članici B, obveznik plaćanja te trošarine na temelju članka 33. stavka 3. Direktive 2008/118/EZ (u daljnjem tekstu: Direktiva) u okolnostima u kojima ta osoba:
  - a nije imala pravni ili stvarnopravni interes na trošarinskoj robi;
  - b prevozila je trošarinsku robu, uz naknadu te u ime drugih, između države članice A i države članice B; i
  - c znala je da ima u posjedu trošarinsku robu, ali nije znala i nije imala razloga sumnjati da je nastala obveza obračuna trošarine [**orig. str. 2.**] na tu robu u državi članici B, u tom trenutku ili prije nastanka te obveze?

2. Razlikuje li se odgovor na prvo pitanje ako osoba nije znala da je roba koju ima u posjedu trošarinska roba?

***Uvod***

3. Ovaj zahtjev za prethodnu odluku proizlazi iz žalbenog postupka u vezi s odlukom o razrezivanju trošarine koju je HMRC izdao osobi WR. Relevantne činjenice su sljedeće:
  4. Službenici UKBA-e (Agencija za granični nadzor, Ujedinjena Kraljevina) su 6. rujna 2013. kod Dover Easter Rocks zaustavili teško teretno vozilo (u daljnjem tekstu: TTV) koje je vozila osoba WB. TTV je bilo natovareno s 26 paleta piva. WR je službenicima UKBA-e pokazao tovarni list CMR na kojem je bilo navedeno da se na robu odnosi elektronički trošarinski dokument s navedenom jedinstvenom referentnom oznakom ARC. Na tovarnom listu CMR također je bilo navedeno da je pošiljatelj carinsko skladište u Njemačkoj te da je primatelj društvo Seabrook Warehousing Ltd, carinsko skladište u Ujedinjenoj Kraljevini. Dokumentacija se stoga odnosila na robu koja se kretala u sustavu odgode plaćanja trošarine.
  5. Međutim, pokazalo se da je oznaka ARC koja je bila navedena na tovarnom listu CMR već bila korištena u vezi s prethodnom pošiljkom piva društvu Seabrooks. Stoga teret nije bio u sustavu odgode plaćanja trošarine, što se razlikovalo od podataka navedenih u dokumentaciji. Stoga, kad je roba stigla u Ujedinjenu Kraljevinu, nastala je obveza plaćanja trošarine u Ujedinjenoj Kraljevini.
  6. HMRC je osobi WR izdao:
    - a Odluku o razrezivanju trošarine u iznosu od 22,779 GBP na temelju članka 13(1) i (2) Pravilnika iz 2010. o trošarinskoj robi (skladištenje, kretanje i nastanak obveze);
    - b Novčana kazna u iznosu od 4,897.48 GBP u skladu s prilogom 41. Zakona o financijama iz 2008. [**orig. str. 3.**]
  7. Osoba WR podnijela je žalbu protiv odluke o razrezivanju trošarine (i novčane kazne) First-tier Tribunalu (Tax chamber) (Prvostupanjski sud, Odjel za poreze) (u daljnjem tekstu: FTT).

**FTT**

8. FTT je utvrdio sljedeće činjenično stanje:
  - a WR je bio iskusni vozač kamiona, koji je pri prijevozničkom poduzeću bio zaposlen u razdoblju od 2009.-2013. te se od 2013. smatrao samozaposlenim (pri čemu se tek 2015. pri poreznim tijelima registrirao kao samozaposlena osoba). Bio je plaćen u gotovini bez

ikakvih odbitaka (točka 43.). Tijekom 2014. dogovorio se da će raditi za poduzeće za koje je mislio da se zove „Kells” za 250 GBP tjedno za dva-tri dana rada, odnosno za 350 do 360 GBP ako bi radio dulje. Nije bilo pisanog ugovora te je bio plaćen osobno u gotovini ili novcem skrivenim na parkiralištu za kamione gdje bi ga on preuzeo (točka 44.).

- b WR bi obično otišao na parkiralište za kamione i preuzeo praznu prikolicu koju bi odvezao do osiguranog parkirališta za prikolice u Calaisu te bi je zamijenio za prikolicu natovarenu robom koju bi potom prevezao u Ujedinjenu Kraljevinu. Dokumentaciju o teretu, koja se sastojala od tovarnog lista CMR i dostavnice, pronašao bi u cijevi na boku prikolice te bi je pregledao kako bi ustanovio o kojoj se vrsti robe radi te koje je njezino odredište (točka 45.). U svijetu u kojem je WR poslovao takvi se neformalni dogovori nisu smatrati neobičnima: za vozače kamiona koji su bili privremeno zaposleni (bez obzira na to jesu li okolnosti opravdale taj zaključak ili ne) te koji su bili plaćani u gotovini bez ikakve dokumentacije koja bi dokazala te dogovore te koje nije zanimao identitet onih koji su ih zapošljavali i koji su bili nepoznati HRMC-u (točka 63.).
- c Dana 6. rujna 2013. WR je preuzeo pošiljku piva namijenjenu trošarinskom skladištu Seabrook u Ujedinjenoj Kraljevini. WR je stoga znao da se pošiljka sastojala od trošarinske robe. Prilikom ulaska u Ujedinjenu Kraljevinu zaustavili su ga službenici UK and Border Force Officials (Granična policija, Ujedinjena Kraljevina). Tovarni list CMR koji je pokazao imao je jedinstvenu referentnu oznaku ARC (točke 45.-46.). Službenici Granične policije Ujedinjene Kraljevine provjerili su sustav kontrole kretanja trošarinskih proizvoda (EMCS) i utvrdili da se jedinstvena referentna oznaka (ARC) **[orig. str. 4.]** odnosi na raniju pošiljku piva istom skladištu (točka 47.). Službenici Granične policije zaplijenili su vozilo i trošarinsku robu. WR je obavijestio osobu koja mu je naložila da preuzme robu „Des” o tome što se dogodilo te ga je netko pokupio u Doveru. Dobio je plaću za taj tjedan te više nije imao kontakta s „Des”.
- d WR nije sudjelovao u pokušaju krijumčarenja. Nadzirali su ga oni koji su organizirali krijumčarenje robe te su te osobe imale *de facto* i *de iure* pravo nadzora nad robom u trenutku kad je ona zaplijenjena. WR nije imao nikakav osobni interes u robi, zanimalo su ga samo upute u vezi s preuzimanjem te robe i njezinom isporukom te da bude skromno plaćen za svoje usluge. Nije bio ni vlasnik vozila. Identitet onih koji sudjelovali u pokušaju krijumčarenja te su pri tome svjesno djelovali ne može se utvrditi (točka 58.).
- e Jedine informacije koje je WR imao nalazile su se u dokumentaciji koju je skupio kad je preuzeo robu te je na prvi pogled ta dokumentacija odgovarala kretanju robe koja se nalazila u važećem

sustavu odgode plaćanja trošarine. WR nije nikako mogao provjeriti je li jedinstvena referentna oznaka (ARC) navedena na tovarnom listu CMR već bila korištena ili ne (točka 61.). Na dokumentima na prvi pogled nije bilo ničega što bi ga navelo na sumnju te nije mogao imati pristup sustavu kontrole kretanja trošarinskih proizvoda (EMCS). (točka 62.).

- f U skladu s time, WR-a treba smatrati „nedužnim posrednikom” (točka 64.);
  - g HMRC nije zaista pokušao saznati tko je vlasnik vozila ili tko je sudjelovao u pokušaju krijumčarenja (točke 52. i 58.).
9. FTT je uzeo u obzir nacionalne izvore, uključujući presudu Court of Appeal (Žalbeni sud) u predmetu Taylor and Wood protiv R [2013] EWCA Crim 1151, te je utvrdio:
- a za „nedužnog posrednika” koji ima fizički posjed prokrijumčarene robe ne treba se smatrati da „drži” tu robu u smislu članka 13. Pravilnika (točka 38.); **[orig. str. 5.]**
  - b *„stvarno ili pretpostavljeno znanje da u fizičkom posjedu ima prokrijumčarenu robu može biti dostatno da bi se radilo o „držanju [...] i da se takvu osobu više ne smatra „nedužnim posrednikom”” (točka 38.);*
  - c WR je bio nedužni posrednik te se ne može smatrati da je „držao” robu ili „isporučivao robu” u smislu članka 13. (točke 60.-64.);
  - d *„U utvrđenim okolnostima bi nametanje obveze plaćanja WR-u dovelo do ozbiljnih pitanja usklađenosti s ciljevima zakonodavstva.” (točke 60.-64.);*
10. FTT je prihvatio WR-ovu žalbu i poništio odluku o razrezivanju trošarine (i novčanoj kazni).
11. HMRC je protiv FTT-ove odluke podnio žalbu Upper Tribunalu (Tax and Chancery Chamber) (Viši sud, odjel za poreze i *Chancery*). U žalbi se nije pobijalo činjenično stanje kako ga je utvrdio FTT.

### **The Upper Tribunal (Viši sud)**

12. Dana 8. prosinca 2017. Upper Tribunal je odbio žalbu HMRC-a te je u bitnome naveo:
- a *Žalbom se ne pobija činjenično stanje kako ga je utvrdio FTT. Ono se niti ne bi moglo pobijati. Posljedica je da se ova žalba temelji na tome*

da WR nije imao ni stvarno ni pretpostavljeno znanje o pokušaju krijumčarenja. (točka 16.);

- b Riječi „isporuka” i „držanje” kako se pojavljuju u članku 13. Pravilnika su riječi koje se pojavljuju u Direktivi (i Direktivi 92/12 koja joj je prethodila). One čine nezavisne koncepte prava Unije kojima se mora dodijeliti značenje u skladu s pravom Unije (točka 50.)
  - c „The Court of Appeal (Žalbeni sud) je [u predmetima Taylor & Wood i Tatham] potvrdio da osoba koja nema stvarno i pretpostavljeno znanje ne „drži” robu u smislu tog pravilnika. Tomu je tako kako bi se prepoznalo da se od široke [orig. str. 6.] formulacije može odstupiti u odnosu na one koji su „nedužni posrednici” (točka 51.).
  - d Iznimka nedužnog posrednika će zaštititi od obveze osobe koje nemaju stvarno ili pretpostavljeno znanje da se na robu koju prevoze trebala (ali nije) platiti trošarina (vidjeti točke 54.-55.).
  - e „Ne smatramo poštenim, proporcionalnim ili razumnim nametanje obveze plaćanja neplaćene trošarine vozačima TTV-a koji imaju robu u posjedu u trenutku kad se otkrije da trošarina nije plaćena, ali koji nisu ni na koji način sudjelovali u počinjenju kaznenog djela niti za njega znali; ne znaju da porez za robu koju prevoze nije plaćen niti se može uzeti da su za to trebali znati. Nije ni pošteno ni proporcionalno nametnuti navedenu obvezu tim vozačima samo zato što u trenutku kad je prijevara otkrivena imaju tu robu u posjedu, ali bez znanja o tome što se dogodilo ili što se namjeravalo postići.” (točka 57.);
  - f. Nametanje obveze potpuno nedužnim posrednicima protivilo bi se Direktivi i nacionalnom zakonodavstvu (točka 58.).
13. HMRC podnio je žalbu protiv odluke Upper Tribunala pred Court of Appeal (Žalbeni sud).

#### **Court of Appeal (Žalbeni sud)**

14. Court of Appeal (Žalbeni sud) zaključio je da pitanje o tome bi li vozač kamiona koji nije imao nikakav interes u robu te nije znao, niti je imao razloga vjerovati, da je za robu trebalo platiti trošarinu, trebao biti obavezan platiti trošarinu u skladu s Direktivom, nije *acte clair* te ga zato treba uputiti Sudu Europske unije na odlučivanje u prethodnom postupku. Stoga je prekinuto odlučivanje o žalbi HMRC-a protiv odluke Upper Tribunala (Viši sud) kojom se potvrđuje odluka FTT-a o poništenju odluke o razrezivanju trošarine.
15. Court of Appeal (Žalbeni sud) odbio je žalbu HMRC-a protiv odluke Upper Tribunala u odnosu na novčanu kaznu izrečenu u skladu s prilogom 14. Finance Acta 2008 (Zakon o financijama iz 2008.). [orig. str. 7.]



16. Obrazloženje odluke Court of Appeal (Žalbeni sud) navedeno je u njegovoj presudi od 19. ožujka 2019.

### **Nacionalno zakonodavstvo**

17. Članak 13. Pravilnika iz 2010. o trošarinskoj robi (skladištenje, kretanje i nastanak obveze) u bitnome određuje:

1. *Kad se trošarinska roba koja je već puštena u potrošnju u drugoj državi članici drži u komercijalne svrhe u Ujedinjenoj Kraljevini kako bi se isporučila ili u njoj koristila, obveza plaćanja trošarine nastaje u trenutku kad se roba prvi puta tako drži.*
2. *Ovisno o slučajevima iz stavka 1., obveznik plaćanja trošarine je osoba —*
  - (a) *koja isporučuje robu;*
  - (b) *koja drži robu za isporuku; ili*
  - (c) *kojoj se roba isporučuje.*

### **Relevantne odredbe prava Unije**

18. Članak 33. Direktive Vijeća 2008/118/EZ u bitnome određuje:

1. Ne dovodeći u pitanje članak 36. stavak 1., kada se trošarinska roba koja je već puštena u potrošnju u jednoj državi članici drži u komercijalne svrhe u drugoj državi članici kako bi se isporučila ili u njoj koristila, obveza obračunavanja trošarine nastaje u toj drugoj državi članici.

U smislu ovog članka, „držanje u komercijalne svrhe” znači držanje trošarinske robe od strane osobe koja nije fizička osoba ili od strane fizičke osobe koja ih ne drži za vlastitu uporabu niti je prevozi sama, u skladu s člankom 32.

2. Primjenjuju se oni uvjeti za obvezu obračuna i stope trošarine koji se primjenjuju na dan nastanka obveze obračunavanja trošarine u toj drugoj državi članici.
3. Obveznik plaćanja trošarine za koju je nastala obveza obračuna je, vezano uz slučajeve iz stavka 1., osoba koja isporučuje ili drži robu za isporuku, ili osoba kojoj se roba isporučuje u drugu državu članicu.



**Nacionalna sudska praksa**

19. U predmetu R protiv Tatham [2014] EWCA Crim 226, Court of Appeal (Žalbeni sud) je u točki 23. uzeo u obzir odluku tog suda u predmetu R protiv Taylor and Wood [2013] EWCA Crim 1151, i potvrdio da se u presudi Taylor and Wood zastupalo stajalište da se „kurira ili osobu koja ima robu u fizičkom posjedu te nema ni stvarno ni pretpostavljeno znanje o robi ili trošarini koju treba platiti na tu robu, ne može smatrati „osobom koja drži robu”” (naše isticanje).
20. U točki 39. presude Taylor and Wood, Court of Appeal (Žalbeni sud) naveo je:

*„Iz istih razloga koji su već navedeni prilikom tumačenja članka 13(1) Pravilnika [iz 2001.], kako jezik tako i svrha članka 7. stavka 3. [koji je prethodio članku 33. Direktive] snažno podupiru zaključak da je obveznik plaćanja trošarine osoba koja ima de facto i de iure nadzor nad robom u trenutku nastanka obveze plaćanja trošarine. Taj je zaključak utoliko uvjerljiviji u slučaju kad osoba koja ima stvarni fizički posjed robe ne zna niti ima razloga znati, za (skrivenu) narav robe koja se prevozi kao dio prijevarnog kaznenog djela u kojem ne sudjeluje. Kad bi se obveza plaćanja nametnula potpuno nedužnim posrednicima kao što su društvo Heijboer ili Yeardley, umjesto žaliteljima, time se više ne bi promicali ciljevi Direktive ni Pravilnika.”*

**Sažeti prikaz navoda stranaka****WR [orig. str. 9.]**

21. Druga strana u žalbenom postupku navodi da je [taj] pristup Upper Tribunala (Viši sud) (i pristup Court of Appeal (Žalbeni sud) u predmetima Tatham i Taylor & Wood) (odnosno da [oni] koji nemaju nikakav interes u robi koja se prevozila i koji ne znaju niti imaju razloga vjerovati da se na robu još nije platila trošarina ne bi trebali biti obveznici plaćanja trošarine na tu robu) u skladu sa strukturom i svrhom Direktive i širim načelima prava Unije (točnije proporcionalnošću i pravičnošću).
22. Cilj Direktive je osigurati postojanje sustava u čitavoj Uniji u okviru kojeg se trošarina pravilno obračunava i naplaćuje uključujući prilikom kretanja robe između država članica. Međutim, u Direktivi se ni na koji način ne upućuje na to da bi se porez trebao naplaćivati od onih koji nemaju interesa u robi koja se prevozi i koji ne znaju (niti imaju razloga vjerovati) da na robu nije bila plaćena trošarina. Takvo tumačenje ne bi bilo primjereno i nužno kako bi se osigurali ciljevi Direktive te bi stoga povrijedilo načelo proporcionalnosti (točka 13. predmeta C-331/88 Fedesa). Nadalje, moglo bi uzrokovati komercijalni kaos. To bi značilo da bi vozač dostavljač (koji primjerice radi za DHL) koji je preuzeo sanduk vina u točki A i dostavio ga u točku B (jednostavno zato što je znao ili trebao znati na temelju oznaka na paketu da sadržava vino) bio obavezan platiti

trošarinu (i novčanu kaznu) ako se uspostavi da na taj sanduk ona nije bila plaćena.

23. Nadalje, Direktiva sadržava konkretnu odredbu u pogledu „nepravilnosti tijekom kretanja” trošarinske robe. Konkretno, članak 38. nameće obvezu plaćanja trošarine „bilo koj[oj] osobi koja je sudjelovala u nepravilnosti”, a koja obveza nastaje uslijed nepravilnosti. Tvrdi se da se „sudjelovati” na ovom mjestu odnosi na nekoga tko je znao ili trebao znati za nepravilnost – pri čemu sudjelovanje upućuje na neku vrstu svjesnog postupanja u odnosu na „nepravilnost”. Takav pristup bio bi u skladu s pristupom Suda u predmetima ulaznog poreza – predmet C-439/04 Kittel protiv Belgije. Kao što je FTT utvrdio u predmetu Williams protiv HMRC [2015] UKFTT 0330 (TC) u točki 103., to bi značilo da u slučaju osoba koje nemaju interes u robi, obveznici plaćanja trošarina su samo oni koji imaju stvarno ili pretpostavljeno znanje da sudjeluju u nepravilnosti. **[orig. str. 10.]**

### **HMRC**

24. HMRC navodi da je tekst članka 8. i 33. Direktive jasan [i da] riječima „držanje” ili „isporučivanje” treba pripisati njihovo uobičajeno značenje.
25. Pripisivanjem uobičajenog značenja teksta članka 8. i 33., ispunjavaju se cilj i svrha Direktive koji se sastoje u tome da se osigura (a) da u čitavoj Uniji bude usklađena obveza plaćanja trošarine na robu za potrošnju u odnosu na koju je izbjegnuto plaćanje trošarine (b) da se trošarina na tu robu negdje plati.
26. U tom pogledu, HMRC navodi da kad bi nacionalno zakonodavstvo isključilo obvezu „nedužnih posrednika” u odnosu na robu koju drže ili isporučuju, odnosno, obvezu pojedinaca koji drže ili isporučuju trošarinsku robu za koje se ne može dokazati da su imali stvarno ili pretpostavljeno znanje da se roba krijumčari, olakšalo bi se izbjegavanje obveze plaćanja trošarine. To je stoga što je one koji su zaposleni kako bi prevozili robu moguće zaposliti bez da znaju ili bed da su u mogućnosti identificirati vlasnika robe ili osobe koje sudjeluju u krijumčarenju.
27. U skladu s navedenim, jedini način da se postignu cilj i svrha Direktive jest pripisati riječima „držanje” i „isporučivanje” njihovo uobičajeno značenje.