

## Anonimizuota versija

Vertimas

C-279/19 - 1

**Byla C-279/19**

### **Prašymas priimti prejudicinį sprendimą**

**Gavimo data:**

2019 m. balandžio 3 d.

**Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:**

*Court of Appeal* (Jungtinė Karalystė)

**Sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:**

2019 m. kovo 19 d.

**Apeliantė**

*The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs*

**Kita apeliacinio proceso šalis:**

WR

---

2019 M. KOVO 19 D., ANTRADIENIS

**COURT OF APPEAL (Apeliacinis teismas, Jungtinė Karalystė) NUTARTIS**

<...>

**TARP**

THE COMMISSIONERS FOR HER MAJESTY'S REVENUE AND CUSTOMS

<...>

**APELIANTĖS**

<...> ir

WR

KITOS APELIACINIO PROCESO ŠALIES

**REMDAMASIS** apeliančios apeliaciniu skundu

**IR IŠKLAUSEŲ** apeliančios ir kitos apeliacinio proceso šalies atstovus

**NUTARIA:**

1. Atmesti apeliančios apeliacinį skundą dėl *Upper Tribunal's* (Aukštesnysis teismas, Jungtinė Karalystė) sprendimo, kuriuo, remiantis *Finance Act 2008* (2008 m. Finansų aktas) 41 priedu, kitai apeliacinio proceso šaliai buvo skirta bauda.
2. Sustabdyti apeliančios apeliacinio skundo dėl *Upper Tribunal* sprendimo nagrinėjimą, kiek tai susiję su kitos apeliacinio proceso šalies apmokestinimu akcizu pagal *Excise Goods (Holding, Movement and Duty Point) Regulations 2010* (2010 m. akcizais apmokestinamų prekių (laikymo, gabenimo ir muitinės postų) taisyklės, toliau – 2010 m. taisyklės) 13 taisyklės 1 ir 2 dalis, kol Europos Sąjungos Teisingumo Teismas išnagrinės prie šios nutarties pridėtą prašymą.
3. <...>

<...>

**APELIACINIO TEISMO NUTARTIS**

<...>

**CIVILINIŲ BYLŲ SKYRIUS**

**DĖL IŠ AUKŠTESNIOJO TEISMO GAUTO APELIACINIO SKUNDO  
(MOKESČIŲ BYLŲ IR LORDO KANCLERIO SKYRIUS)**

**TARP:**

**THE COMMISSIONERS FOR HM REVENUE & CUSTOMS**

**Apeliantės**

**ir**

**WR**

**Kitos apeliacinio proceso šalies**

**PRAŠYMAS PRIIMTI PREJUDICINĮ SPRENDIMĄ PAGAL  
SUTARTIES DĖL EUROPOS SAJUNGOS VEIKIMO 267 STRAIPSNĮ**

**PREJUDICINIAI KLAUSIMAI**

1. Ar asmuo, kuris fiziškai turi akcizais apmokestinamas prekes tuo momentu, kai valstybėje narėje B atsiranda prievolė apskaičiuoti akcizus, yra atsakingas už akcizų sumokėjimą pagal Direktyvos 2008/118/EB (toliau – Direktyva) 33 straipsnio 3 dalį, kai jis:
  - a neturėjo jokio teisinio ar naudos intereso dėl tų akcizais apmokestinamų prekių;
  - b transportavo akcizais apmokestinamas prekes tarp valstybių narių A ir B kitų asmenų vardu už užmokestį; ir
  - c žinojo, kad jo turimos prekės yra akcizais apmokestinamos prekės, tačiau nežinojo ir neturėjo pagrindo įtarti, kad prekėms valstybėje narėje B atsirado (**orig. p. 2**) prievolė apskaičiuoti akcizą, tuo momentu ar prieš tai, kai atsirado tokia prievolė?
2. Ar atsakymas į pirmą klausimą būtų kitoks, jei asmuo nežinojo, jog jo turimos prekės buvo akcizais apmokestinamos prekės?

**Ivadas**

3. Čia pateikiama informacija iš apeliacinio proceso dėl WR apmokestinimo akcizu, kurį nustatė HMRC. Toliau pateikiamos faktinės aplinkybės.
4. 2013 m. rugsėjo 6 d. Doverio keltų terminale UKBA (Jungtinės Karalystės sienų apsaugos agentūra) pareigūnai sustabdė *Heavy Goods Vehicle* (sunkiasvorė krovininė transporto priemonė, toliau – HGV), vairuojamą WR. Į HGV buvo pakrauti 26 padėklai su alumi. WR pateikė UKBA pareigūnams CMR važtaraštį, kuriame buvo nurodyta, kad prekėms išduotas administracinis elektroninis dokumentas su nurodytu ARC numeriu. CMR važtaraštyje taip pat buvo nurodyta, kad siuntėjas buvo muitinės sandėlis Vokietijoje, o gavėjas Jungtinės Karalystės muitinės sandėlis *Seabrook Warehousing Ltd.* Taigi dokumentai atitiko gabenamas prekes, kurioms buvo taikomas akcizų mokėjimo laikinas atidėjimas.
5. Tačiau pasirodė, kad ARC numeris, nurodytas CMR važtaraštyje, jau buvo naudotas vežant ankstesnį alaus krovinį į *Seabrooks*. Todėl, priešingai, nei nurodyta dokumentuose, kroviniui nebuvo taikomas akcizų mokėjimo laikinas atidėjimas. Taigi prekes įvežus į Jungtinę Karalystę, atsirado prievolė mokėti mokesčius Jungtinėje Karalystėje.
6. HMRC nurodė WR sumokėti:
  - a 22 779 svarus akcizo, remiantis 2010 m. taisyklių 13 taisyklės 1 ir 2 dalimis;
  - b 4897,48 svarų baudą, remiantis 2008 m. Finansų akto 41 priedu. (orig. p. 3)
7. WR apskundė apmokestinimą akcizu (ir baudą) *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* (‘FTT’) (Pirmosios instancijos teismas (Mokesčių skyrius), toliau – FTT).

**FTT**

8. FTT išsiaiškino tokius faktus:
  - a WR buvo patyręs sunkvežimių vairuotojas, 2009–2013 m. jį samdė krovinių vežimo įmonė, o nuo 2013 m. jis dirbo laisvai samdomu vairuotoju (mokesčių institucijose tokiu buvo užsiregistravęs tik 2015 m.). Jam buvo mokama grynais be jokių atskaitymų (43 punktas). Kažkuriuo metu 2014 m. jis sutiko dirbti įmonėje, kuri, kaip jis suprato, vadinosi „Kells“, už 250 svarų per savaitę atlygį, dirbant nuo 2 iki 3 dienų per savaitę, arba už 350–360 svarų per savaitę, jei būtų dirbama ilgiau. Nebuvo sudaryta jokia rašytinė sutartis, jam buvo mokama grynais, pinigai būdavo perduodami asmeniškai arba paslepiami sunkvežimių aikštelėje, kur jis juos pasiimdavo (44 punktas).

- b WR nuvykdavo į sunkvežimių aikštelę ir pasiimdavo tuščią priekabą, kurią nuveždavo į saugomą sunkvežimių aikštelę Kalė, kur ją sukeisdavo su prekėmis pakrauta priekaba ir parveždavo į Jungtinę Karalystę. Krovinio dokumentus jis rasdavo priekabos šone pritvirtintame vamzdyje, juos peržiūrėjęs, rasdavo CMR važtaraštį ir pristatymo dokumentą, pagal kuriuos buvo nustatoma gabenamų prekių kilmė ir jų paskirties vieta (45 punktas). Tokioje srityje, kurioje dirbo WR, šie neoficialūs susitarimai nebuvo laikomi neįprastais: sunkvežimių vairuotojai laikas nuo laiko būdavo samdomi (nepriklausomai nuo to, ar tam tikromis aplinkybėmis buvo galima pagrįsti tokį susitarimą, ar ne) jiems sumokant grynais be jokių dokumentų, patvirtinančių tokius susitarimus, o HMRC nebuvo suinteresuota nustatyti juose dalyvaujančius asmenis ir tokia veikla likdavo nepastebėta (63 punktas).
- c 2013 m. rugsėjo 6 d. WR pasiėmė alaus krovinį, kurio paskirties vieta buvo akcizų sandėlis Seabrook, Jungtinėje Karalystėje. Taigi WR žinojo, kad krovinį sudaro akcizais apmokestinamos prekės. Kertant Jungtinės Karalystės sieną, WR sustabdė Jungtinės Karalystės [ir] pasienio pajėgų pareigūnai. Jo pateiktame CMR važtaraštyje buvo nurodytas ARC numeris (45–46 punktai). Jungtinės Karalystės pasienio pajėgų pareigūnai patikrino EMCS sistemą ir nustatė, kad ARC numeris (**orig. p. 4**) buvo susijęs su ankstesniu alaus krovinium, nuvežtu į tą patį sandėlį (47 punktas). Pasienio pajėgų pareigūnai konfiskavo transporto priemonę ir akcizais apmokestinamas prekes. Apie tai, kas įvyko, WR informavo asmenį (Des), iš kurio buvo gavęs nurodymą parvežti prekes ir kuris jį parvežė iš Doverio. Jam buvo sumokėti pinigai už savaitės darbą ir su Des jis daugiau nebendravo.
- d WR nebuvo pasikėsinimo įvežti prekes kontrabanda bendrininkas. Jį kontroliavo asmenys, kurie organizavo prekių kontrabandą ir būtent tie asmenys faktiškai ir teisiškai kontroliavo prekes jų konfiskavimo metu. WR asmeniškai nebuvo suinteresuotas tomis prekėmis, vienintelis jo interesas buvo laikytis nurodymų jas paimti ir pristatyti bei gauti už tai nedidelį atlygį. Jis taip pat nebuvo transporto priemonės savininkas. Neįmanoma patvirtinti kontrabandos organizatorių tapatybių ir to, kad jie joje sąmoningai dalyvavo (58 punktas);
- e WR turėjo tik tą informaciją, kuri buvo nurodyta dokumentuose, rastuose pasiimant prekes, ir, iš pirmo žvilgsnio, tie dokumentai atitiko prekių, kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, gabenimą. WR neturėjo galimybių patikrinti, ar ant CMR važtaraščio nurodytas ARC numeris jau buvo naudotas, ar ne (61 punktas). Iš pirmo žvilgsnio, dokumentuose nebuvo nieko, kas galėjo sukelti jo įtarimą, jis taip pat neturėjo prieigos prie EMCS sistemos (62 punktas).
- f Todėl WR turėjo būti laikomas „nekaltu tarpininku“ (64 punktas);

- g HMRC nesiėmė aktyvių veiksmų išsiaiškinti, kam priklauso transporto priemonė, ar kas organizavo kontrabandą (52 ir 58 punktai).
9. FTT atsižvelgė į nacionalinių institucijų [praktiką], įskaitant *Court of Appeal* sprendimą *Taylor and Wood / R* [2013] EWCA Crim 1151, ir priėjo prie išvadų:
- a „nekaltas tarpininkas“, fiziškai turintis kontrabandines prekes, negali būti traktuojamas kaip „laikantis“ tas prekes pagal 13 taisyklę (38 punktas); (**orig. p. 5**)
  - b „faktinis ar numanomas žinojimas apie kontrabandinių prekių turėjimą gali būti pakankamu konstatuoti „laikymą“ <...> ir asmuo nebegalėtų būti laikomas „nekalto tarpininku““ (38 punktas);
  - c WR buvo nekaltas tarpininkas, todėl pagal 13 taisyklę (60–64 punktai) negali būti traktuojamas kaip „laikęs“ prekes ar „prekes pristatęs“;
  - d „Jei šiomis aplinkybėmis atsakomybė būtų priskirta WR, tai keltų rimtų abejonių dėl atitikimo teisės akto tikslams.“ (60–64 punktai);
10. FTT patenkino WR apeliacinį skundą ir panaikino apmokestinimą akcizu (ir baudą).
11. HMRC apskundė FTT sprendimą *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* (Aukštesnysis teismas (Mokesčių bylų ir lordo kanclerio skyrius). Apeliaciniu skundu nebuvo siekiama ginčyti FTT nustatytų faktinių aplinkybių.

### Upper Tribunal

12. 2017 m. gruodžio 8 d. *Upper Tribunal* atmetė HMRC apeliacinį skundą, nurodydamas, kad:
- a „FTT nustatytos faktinės aplinkybės nebuvo ginčijamos. Ir negalėjo būti. Šis apeliacinis procesas pradėtas dėl to, kad WR neturėjo nei faktinių, nei numanomų žinių apie bandymą gabenti kontrabandą.“ (16 punktas)
  - b „13 taisyklėje nurodytos sąvokos „pristatymas“ ir „laikymas“ atitinka Direktyvos (ir ankstesnės Direktyvos 92/12) sąvokas. Šios sąvokos atspindi nepriklausomas ES teisės sąvokas ir turi būti aiškinamos, suteikiant joms ES teisę atitinkančias reikšmes“ (50 punktas)
  - c ‘*Court of Appeal* (byloje *Taylor & Wood, and Tatham*) patvirtino, kad asmuo, kuris neturi faktinių ar numanomų žinių, taisyklių tikslu negali būti traktuojamas kaip „laikantis“ prekes. Tai reiškia, kad „nekalte tarpininkams“ taikoma šių bendrųjų (**orig. p. 6**) sąvokų išimtis“ (51 punktas)

- d. Nekaltam tarpininkui taikoma išimtis yra skirta apsaugoti nuo atsakomybės asmenis, kurie neturi faktinių ar numanomų žinių apie tai, kad už jų vežamas prekes turi būti (bet nėra) sumokėti akcizai (žr. 54–55 punktus).
- e. „Nemanome esant teisinga, proporcinga ir protinga taikyti atsakomybę dėl akcizų vengimo HGV vairuotojams, kurie turi prekes tuo momentu, kai paaiškėja mokesčių vengimo faktas, tačiau nėra niekaip susiję ir neturi informacijos apie nusikalstamą sumanymą, nežino ir negalima daryti išvados, kad jie būtų turėję žinoti apie jų vežamoms prekėms taikomų mokesčių vengimą. Taikyti atsakomybę tokiems vairuotojams vien todėl, kad jie turi prekes sukčiavimo išaiškinimo momentu, tačiau nežino, kas buvo vykdoma ar planuojama, nėra nei teisinga, nei proporcinga.“ (57 punktas)
- f. Taikyti atsakomybę visiškai nekaltiems tarpininkams būtų nesuderinama nei su Direktyva, nei su nacionalinės teisės aktais (58 punktas).
13. HMRC apskundė *Upper Tribunal* sprendimą *Court of Appeal*

#### *Court of Appeal*

14. *Court of Appeal* nutarė, kad klausimas, ar sunkvežimio vairuotojas, kuris nebuvo suinteresuotas prekėmis bei nežinojo ir neturėjo pagrindo įtarti, kad prekės yra apmokestinamos akcizais, turėtų būti laikomas atsakingu dėl mokesčio sumokėjimo pagal Direktyvą, nėra *acte clair*, todėl ESTT turi būti pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą. Todėl HMRC apeliacinio skundo dėl *Upper Tribunal* sprendimo, kuriuo buvo paliktas galioti FTT sprendimas, nagrinėjimas buvo sustabdytas.
15. *Court of Appeal* atmetė HMRC apeliacinį skundą dėl *Upper Tribunal* sprendimo, kuriuo, remiantis 2008 m. Finansų akto 4 priedu, buvo paskirta bauda. (**orig. p. 7**)
16. *Court of Appeal* sprendimo argumentai pateikiami jo 2019 m. kovo 19 d. nutartyje.

#### **Nacionaliniai įstatymai**

17. 2010 m. akcizais apmokestinamų prekių (laikymo, gabenimo ir muitinės postų) taisyklių 13 taisyklėje numatyta:
- 1) *Kai akcizais apmokestinamos prekės, kurios jau išleistos vartoti kitoje valstybėje narėje, yra laikomos Jungtinėje Karalystėje komerciniais tikslais, siekiant jas pristatyti ar naudoti Jungtinėje Karalystėje, akcizo prievolės atsiradimo momentas yra kai tos prekės pirmą kartą tampa laikomomis.*

- 2) *Atsižvelgiant į 1 punkte numatytus atvejus, asmuo, atsakingas už mokesčio sumokėjimą yra asmuo:*
  - a) *pristatantis prekes;*
  - b) *laikantis pristatymui skirtas prekes; ar*
  - c) *kuriam prekės pristatomos.*

### **Aktualios ES teisės nuostatos**

18. Tarybos direktyvos 2008/118/EB 33 straipsnio atitinkamoje dalyje nustatyta:
  1. *Nedarant poveikio 36 straipsnio 1 dalies taikymui, jeigu akcizais apmokestinamos prekės, kurios jau išleistos vartoti vienoje valstybėje narėje, komerciniais tikslais laikomos kitoje valstybėje narėje, siekiant jas ten pristatyti ar naudoti, tai joms taikomi akcizai ir prievolė apskaičiuoti akcizą atsiranda toje kitoje valstybėje narėje.*

*Šio straipsnio tikslais, „laikymas komerciniais tikslais“ – akcizais apmokestinamų prekių laikymas, kai jas laiko kitas nei privatus fizinis asmuo ar kai jas laiko privatus fizinis asmuo kitiems nei asmeninio naudojimo tikslams ir jas gabena, kaip nurodyta 32 straipsnyje.*
  2. *Taikomos tokios prievolės apskaičiuoti akcizus atsiradimo sąlygos ir toks akcizų tarifas, kurie galioja tą dieną, kurią toje kitoje valstybėje narėje atsiranda prievolė apskaičiuoti akcizus.*
  3. *Asmuo, kuriam tenka prievolė mokėti akcizus, kuriuos apskaičiuoti prievolė atsirado, yra, atsižvelgiant į 1 dalyje nurodytus atvejus, asmuo, pristatantis (orig. p. 8) arba laikantis pristatymui skirtas prekes, ar asmuo, kuriam prekės pristatomos kitoje valstybėje narėje.*

### **Nacionalinių teismų praktika**

19. Byloje *R / Tatham* [2014] EWCA Crim 226 priimto sprendimo 23 punkte *Court of Appeal* nagrinėjo to paties teismo sprendimą byloje *R / Taylor and Wood* [2013] EWCA Crim 1151 ir patvirtino bylos *Taylor and Wood* teiginį, kad „kurjeris ar kitas prekes fiziškai turintis asmuo, kuris neturi nei faktinių, nei numanomų žinių apie prekes ar joms taikomus mokesčius, negali būti laikomas prekių „turėtoju“ (išskirta šio teismo).
20. Byloje *Taylor and Wood* priimto sprendimo 39 punkte *Court of Appeal* nurodė:

*„Remiantis argumentais, aptartais aiškinant [2001] taisyklių 13 taisyklės 1 dalį, tiek 7 straipsnio 3 dalies [Direktyvos 33 straipsnio pirmtako] tekstas,*



*ties tikslas pagrindžia išvadą, kad asmuo, kuris faktiškai ir teisiškai kontroliuoja prekes akcizo prievolės atsiradimo momentu, turėtų būti atsakingas už jo sumokėjimą. Ši išvada dar aktualesnė tais atvejais, kai asmuo, fiziškai turintis prekes, nežino ir neturi pagrindo žinoti (nuslėptos) gabenamų prekių prigimties, kai jis pats tame apgaulingame sumanyme nedalyvauja. Siekis taikyti atsakomybę visiškai nekaltiems tarpininkams, tokiems, kaip Heijboer ar Yeardley, o ne apeliantams, neprisidėtų nei prie Direktyvos, nei prie reglamentų tikslų pasiekimo.“*

## **Pagrindiniai šalių argumentai**

### **WR (orig. p. 9)**

21. Atsakovas nurodo, kad *Upper Tribunal* (taip pat *Court of Appeal* byloje *Tatham and Taylor & Wood*) pateikiamas požiūris (t. y. kad asmenys, kurie nėra suinteresuoti gabenamomis prekėmis ir kurie nežino bei neturi pagrindo įtarti, kad už prekes nėra sumokėti mokesčiai, neturėtų būti atsakingi už prekėms taikomų akcizų sumokėjimą) atitinka Direktyvos sistemą ir tikslą bei bendresnius, konkrečiai – proporcingumo ir teisingumo ES teisės principus.
22. Direktyvos tikslas yra užtikrinti, kad Bendrijos lygiu egzistuočių sistema, pagal kurią akcizai būtų tinkamai apskaičiuojami ir surenkami, įskaitant atvejus, kai prekės juda tarp valstybių narių. Tačiau Direktyvoje nėra nuostatų, kuriomis būtų nustatyta, kad mokestis turėtų būti renkamas iš asmenų kurie nėra suinteresuoti gabenamomis prekėmis ir kurie nežino (ar neturi pagrindo manyti), kad prekėms turi būti taikomas mokestis, kuris nėra sumokėtas. Toks aiškinimas nebūtų tinkamas ir būtinas Direktyvoje nustatytiems tikslams pasiekti ir pažeistų proporcingumo principą (žr. Bylos C-331/88 *Fedesa* 13 punktą). Be to, tai galėtų sukelti finansinį chaosą. Tai reikštų, kad išvežiotojas (pvz. dirbantis DHL), nugabenęs vyno dėžę iš taško A į tašką B (vien dėl to, kad žinojo arba iš pakuotės ženklavimo turėjo suprasti, kad joje yra vynas) būtų atsakingas už mokesčių sumokėjimą (ir turėtų sumokėti baudą), jei paaiškėtų, kad mokesčiai nebuvo sumokėti.
23. Nėgama to, Direktyvoje nustatyta konkreti nuostata, susijusi su akcizais apmokestinamų prekių „neteisetu gabenimu“. Konkrečiai, 38 straipsnyje nustatyta, kad atsakomybę už mokesčių mokėjimą pažeidimo atveju prisiima „bet kuris asmuo dalyvavęs pažeidime“. „Dalyvavęs“ šiuo atveju turėtų reikšti bet kurį asmenį, kuris žinojo ar turėjo žinoti apie pažeidimą, dalyvavimą laikant bet kokio sąmoningo veiksmo, susijusio su pažeidimu, atlikimu. Toks požiūris atitiktų ESTT išaiškinimus mokesčių bylose, pvz. Byloje C-439/04 *Kittel / Belgium*. Kaip FTT nustatė bylos *Williams / HMRC* [2015] UKFTT 0330 (TC) 103 punkte, tai lemia išvadą, kad, tais atvejais, kai asmenys nėra suinteresuoti prekėmis, atsakomybė turėtų būti taikoma tik tokiems asmenims, kurie žino ar numano, kad prisideda prie pažeidimo. (orig. p. 10)

**HMRC**

24. HMRC nurodo, kad Direktyvos 8 ir 33 straipsnių sąvokos yra aiškios ir kad sąvokos „laikymas“ ir „pristatymas“ turėtų būti aiškinamos pagal įprastas reikšmes.
25. 8 ir 33 straipsnių sąvokas aiškinant pagal įprastas reikšmes, pasiekiami direktyvos tikslai, t. y. a) atsakomybė už prekes, išleistas vartoti nesumokėjus akcizų, yra suderinta visoje ES, ir b) akcizai už tas prekes yra sumokami kažkur kitoje vietoje.
26. Šiuo klausimu HMRC nurodo, kad, tais atvejais, kai pagal nacionalinės teisės aktus nuo atsakomybės už prekių laikymą ir pristatymą atleidžiami „nekalti tarpininkai“, t. y. asmenys, laikantys ir pristatantys akcizais apmokestinamas prekes, kurie neturi faktinių ar numanomų žinių apie gabenamą kontrabandą, būtų skatinama vengti mokėti akcizus. Taip yra todėl, kad asmenys, kurie samdomi vežti krovinius, nežino arba negali nustatyti prekių savininko, ar kontrabandoje dalyvaujančių asmenų tapatybių.
27. Taigi vienintelis būdas pasiekti šios Direktyvos tikslą ir paskirtį – tai sąvokas „laikymas“ ir „pristatymas“ aiškinti pagal įprastas reikšmes.