

## Anonimizirana različica

Prevod

C-279/19 – 1

### Zadeva C-279/19

#### Predlog za sprejetje predhodne odločbe

**Datum vložitve:**

3. april 2019

**Predložitveno sodišče:**

Court of Appeal (Združeno kraljestvo)

**Datum predložitvene odločbe:**

19. marec 2019

**Pritožnik:**

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

**Nasprotna stranka v postopku s pritožbo:**

WR

---

TOREK, 19. MAREC 2019

**COURT OF APPEAL (PRITOŽBENO SODIŠČE)**

[...] (ni prevedeno)

**V SPORU MED**

COMMISSIONERS FOR HERMAJESTY'S REVENUE AND CUSTOMS  
(DAVČNA IN CARINSKA UPRAVA ZDRUŽENEGA KRALJESTVA)

[...] (NI PREVEDENO)

**PRITOŽNIK**

[...] (ni prevedeno) - in-

WR

## NASPROTNA STRANKA V POSTOPKU S PRITOŽBO

**OB UPOŠTEVANJU** pritožbe pritožnika,

**OB UPOŠTEVANJU** stališč, ki sta jih predstavila zagovornika pritožnika in nasprotne stranke,

### **SE SKLENE:**

1. Pritožba pritožnika zoper sodbo Upper Tribunal (višje sodišče) v zvezi z globo, ki je bila nasprotni stranki izrečena v skladu s členom 41 Finance Act 2008 (zakon o financah iz leta 2008), se zavrne.
  2. Odločanje o pritožbi pritožnika zoper sodbo Upper Tribunal (višje sodišče) v zvezi z odločbo o odmeri trošarine, ki jo je izdal pritožnik v skladu s členom 13(1) in (2) Excise Goods (Holding, Movement and Duty Point Regulations) 2010 (uredba o trošarinskem blagu (skladiščenje, gibanje in nastanek obveznosti) iz leta 2010), se odloži, dokler Sodišče Evropske unije ne odloči o predlogu za sprejetje predhodne odločbe, priloženem temu sklepu.
  3. [...] (ni prevedeno)
- [...] (ni prevedeno) prevedeno)

**COURT OF APPEAL (PRITOŽBENO SODIŠČE)**

[...] (ni prevedeno)

**ODDELEK ZA CIVILNE ZADEVE**

**V ZVEZI S PRITOŽBO ZOPER ODLOČBO UPPER TRIBUNAL**

**(TAX AND CHANCERY CHAMBER) (ODDELEK ZA DAVČNE IN  
GOSPODARSKE SPORE)**

**V SPORU MED**

**THE COMMISSIONERS FOR HER MAJESTY'S REVENUE &  
CUSTOMS,**

**pritožnik**

**in**

**WR,**

**nasprotna stranka v postopku s pritožbo**

**PREDLOG ZA SPREJETJE PREDHODNE ODLOČBE NA PODLAGI**

**ČLENA 267 POGODBE O DELOVANJU**

**EVROPSKE UNIJE**

**VPRAŠANJI ZA PREDHODNO ODLOČANJE**

1. Ali je oseba, ki ima trošarinsko blago v fizični posesti, ko nastane obveznost obračuna trošarine za to blago v državi članici B, zavezana za plačilo te trošarine v skladu s členom 33(3) Direktive 2008/118/ES (v nadaljevanju: Direktiva), če ta oseba:
  - (a) ni imela nobenega pravnega ali premoženjskega interesa na trošarinskem blagu;
  - (b) je trošarinsko blago za plačilo v imenu drugih prevažala med državo članico A in državo članico B in
  - (c) je vedela, da je blago, ki je bilo v njeni posesti, trošarinsko blago, vendar ni vedela in ni imela razloga za sum, da je za to blago nastala obveznost obračuna trošarine v državi članici B, ko ali preden je za to blago nastala taka obveznost?

2. Ali je odgovor na prvo vprašanje drugačen, če oseba ni vedela, da je blago, ki ga je imela v posesti, trošarinsko blago?

### **Uvod**

3. Ta predlog je bil podan v pritožbenem postopku v zvezi z odločbo o odmeri trošarine, ki jo je HMRC izdala osebi WR. Dejansko stanje je mogoče opisati tako:
  4. Uradniki UKBA so 6. septembra 2013 pri Dover Easter Docks ustavili težko tovorno vozilo (v nadaljevanju: TTV), ki ga je vozila oseba WR. TTV je bilo natovorjeno s 26 paletami piva. Oseba WR je uradnikom UKBA pokazala tovorni list CMR, na katerem je bilo navedeno, da blago spremlja elektronski administrativni dokument z navedeno administrativno referenčno oznako (ARO). Na tovornem listu CMR je bilo prav tako navedeno, da je pošiljatelj carinsko skladišče v Nemčiji, prejemnik pa je družba Seabrook Warehousing Ltd, carinsko skladišče v Združenem kraljestvu. Dokumentacija se je temu ustrezno nanašala na blago, ki se giblje pod režimom odloga plačila trošarine.
  5. Vendar se je izkazalo, da je bila ARO, navedena na tovornem listu CMR, že uporabljena v zvezi s predhodno pošiljko piva družbi Seabrooks. Tovor zato v nasprotju z navedbami v dokumentaciji ni bil pod režimom odloga plačila trošarine. Tako je, ko je blago prispelo v Združeno kraljestvo, nastala obveznost za obračun trošarine v Združenem kraljestvu.
6. HMRC je osebi WR izdala:
  - (a) odločbo o odmeri trošarine v višini 22.779 GBP v skladu s členom 13(1) in (2) uredbe o trošarinskem blagu (skladiščenje, gibanje in nastanek obveznosti) iz leta 2010; in
  - (b) izrekla globo v višini 4.897,48 GBP v skladu s členom 41 zakona o financah iz leta 2008.
7. Oseba WR je zoper odločbo o odmeri trošarine (in izrečeno globo) vložila tožbo pri First-tier Tribunal (Tax Chamber) (sodišče prve stopnje (oddelek za davčne spore)) (v nadaljevanju: FTT).

### **FTT**

8. FTT je ugotovilo naslednje dejansko stanje:
  - (a) Oseba WR je bila izkušen voznik tovornjaka, ki je bila zaposlena pri prevoznici od 2009 do 2013, od leta 2013 pa se je štela za samozaposlena (pri čemer se je šele leta 2015 registrirala pri davčnih organih kot samozaposlena oseba). Plačana je bila v gotovini brez odbitkov (točka 43). Enkrat leta 2014 se je dogovorila, da bo delala za

podjetje, za katerega je menila, da se imenuje „Kells“, za 250 GBP na teden za dva- do tridnevno delo oziroma za od 350 GBP do 360 GBP, če bi delala dlje. Pisne pogodbe ni bilo, plačana pa je bila osebno v gotovini ali z denarjem, ki je bil skrit na parkirišču za tovornjake, kjer ga je prevzela (točka 44).

- (b) Oseba WR je običajno šla na parkirišče za tovornjake in prevzela prazno prikolico, ki jo je odpeljala na varovano parkirišče za prikolice v Calaisu ter jo zamenjala za prikolico, natovorjeno z blagom, ki jo je nato prepeljala v Združeno kraljestvo. Dokumentacijo za tovor, ki sta jo sestavljala tovorni list CMR in dobavnica, je našla v cevi na boku prikolice in jo je pregledala, da bi se prepričala o vrsti blaga, ki ga je prevažala, in njegovem namembnem kraju (točka 45). V svetu, v katerem je oseba WR poslovala, se taki neformalni dogovori niso šteli za neobičajne za voznike tovornjakov, ki so bili zaposleni občasno (ne glede na to, ali so okoliščine upravičevale to ugotovitev ali ne), ki so bili plačani v gotovini brez vsakršne dokumentacije, ki bi dokazovala dogovore, ki jih ni zanimala identiteta tistih, ki so jih najeli, in za katere HRMC ni vedela (točka 63).
- (c) Oseba WR je 6. septembra 2013 prevzela pošiljko piva, ki je bila namenjena v trošarinsko skladišče: Seabrook, v Združenem kraljestvu. Oseba WR je torej vedela, da gre pri pošiljki za trošarinsko blago. Ob vstopu v Združeno kraljestvo so jo ustavili uradniki UK Border Force (obmejni organ Združenega kraljestva). Tovorni list CMR, ki ga je pokazala, je imel referenčno številko ARO (točki 45 in 46). Uradniki obmejnega organa Združenega kraljestva so pogledali v sistem EMCS in ugotovili, da se je številka ARO nanašala na predhodno pošiljko piva, namenjeno v isto skladišče (točka 47). Uradniki obmejne policije so zasegli vozilo in trošarinsko blago. Oseba WR je osebo, ki ji je naložila, naj prevzame blago, „Des“, obvestila, kaj se je zgodilo, potem pa jo je nekdo pobral v Dovru. Dobila je plačilo za tisti teden, potem pa z Des ni imela nobenega stika več.
- (d) Oseba WR ni sodelovala pri poskusu tihotapstva. Nadzirali so jo tisti, ki so organizirali tihotapljenje blaga, in te osebe so imele *de facto* in *de jure* pravico nadzora nad blagom, ko je bilo to zaseženo. Oseba WR ni imela nobenega interesa v zvezi z blagom, zanimala so jo samo navodila v zvezi s prevzemom in dostavo blaga ter da bo za to skromno plačana za svoje storitve. Niti ni bila lastnik vozila. Identitete tistih, ki so bili za poskusom tihotapljenja in so ki so pri tem zavestno sodelovali, ni mogoče ugotoviti (točka 58);
- (e) Edine informacije, ki jih je oseba WR imela, je bilo mogoče najti v dokumentaciji, ki jo je prevzela, ko je prevzela blago, in na prvi pogled je ta dokumentacija ustrezala gibanju blaga pod veljavnim režimom odloga trošarine. Oseba WR ni mogla nikakor preveriti, ali je bila

ARO na tovornem listu CMR uporabljena ali ne (točka 61). Na dokumentih na prvi pogled ni bilo ničesar, kar bi ji vzbudilo sum, da bi zadeve natančneje preverila, niti ne bi mogla vpogledati v sistem EMCS (točka 62).

- (f) Osebo WR je torej treba šteti za „nedolžnega posrednika“ (točka 64);
  - (g) HMRC ni zares poskušala ugotoviti, kdo je lastnik vozila in kdo je bil za poskusom tihotapstva (točki 52 in 58).
9. FTT je upoštevalo nacionalne vire, vključno s sodbo Court of Appeal (višje sodišče) v zadevi Taylor in Wood proti R [2013] EWCA Crim 1151, ter ugotovilo:
- (a) za „nedolžnega posrednika“, ki ima v fizični posesti tihotapljeno blago, se ne šteje, da „skladišči“ to blago v smislu člena 13 uredbe (točka 38);
  - (b) „to, da oseba dejansko ve ali da bi morala vedeti, da ima v posesti tihotapljeno blago, bi lahko zadostovalo, da gre za ‚skladiščenje‘ [...] in taka oseba ne bi več imela statusa ‚nedolžnega posrednika‘“ (točka 38);
  - (c) Oseba WR je bila nedolžni posrednik in zato ni mogoče trditi, da je „skladiščila“ blago niti da je „dobavljala blago“ za namene člena 13 uredbe (točke od 60 do 64);
  - (d) „V ugotovljenih okoliščinah bi uveljavljanje odgovornosti osebe WR sprožila resna vprašanja združljivosti s cilji zakonodaje.“ (točke od 60 do 64);
10. FTT je ugodilo tožbi osebe WR in odpravilo odločbo o odmeri trošarine (in globo).
11. HMRC je zoper odločbo FTT vložila pritožbo pri Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (višje sodišče (oddelek za davčne in gospodarske spore)). V pritožbi se ni izpodbijalo dejanskega stanja, kakor ga je ugotovilo FTT.

#### **Upper Tribunal (višje sodišče)**

12. Upper Tribunal (višje sodišče) je 8. decembra 2017 zavrnilo pritožbo HMRC in, kolikor je upošteveno, ugotovilo:
- (a) *S pritožbo se ne izpodbija dejanskega stanja, kakor ga je ugotovilo FTT. Niti se ne bi moglo izpodbijati. Ta pritožba zato izhaja iz tega, da oseba WR ni niti dejansko vedela niti ne bi morala vedeti za poskus tihotapstva“.* (točka 16)

- (b) „Pojma ‚dobava‘ in ‚skladiščenje‘, kakor se pojavita v členu 13 uredbe, sta pojma, ki se pojavita v Direktivi (in v prejšnji Direktivi 92/12). Gre za samostojna pojma prava Unije, ki jima je treba pripisati pomen, ki je v skladu s pravom Unije“ (točka 50).
  - (c) „The Court of Appeal je v [zadevah Taylor & Wood in Tatham] potrdilo, da oseba, ki ni niti dejansko vedela niti ne bi morala vedeti, za namene uredbe ne ‚skladišči‘ blaga. Priznati je treba torej, da je široka formulacija predmet izjeme za tiste, ki so ‚nedolžni posredniki‘“ (točka 51).
  - (d) Izjema nedolžnega posrednika pred trošarinsko obveznostjo ščiti osebe, ki dejansko ne vedo ali ki ne bi morale vedeti, da je blago, ki ga prevažajo, blago, za katerega bi bilo treba plačati trošarino (ki pa ni bila plačana) (glej točki 54 in 55).
  - (e) „Sodišče ne sprejme, da je pošteno, sorazmerno ali razumno obveznost za plačilo trošarine, ki se mu je izognilo, naložiti voznikom TTV, ki imajo blago v posesti, ko se odkrije, da trošarina ni bila plačana, ki pa nikakor niso vpleteni v kaznivo dejanje oziroma zanj ne vedo; ne zavedajo se, da se dajatve ni plačalo za blago, ki ga prevažajo, niti ni mogoče reči, da bi se tega morali zavedati. Ni niti pošteno niti sorazmerno naložiti obveznost tem voznikom samo zato, ker imajo blago v posesti, ko se odkrije goljufija, vendar ne vedo, kaj se je zgodilo oziroma kakšni so bili nameni.“ (točka 57)
  - (f) Naložitev obveznosti popolnoma nedolžnim posrednikom bi bila v nasprotju z Direktivo in nacionalno zakonodajo (točka 58).
13. HMRC je zoper odločbo Upper Tribunal (višje sodišče) vložil pritožbo pri Court of Appeal (pritožbeno sodišče).

#### **Court of Appeal (pritožbeno sodišče)**

14. Court of Appeal (pritožbeno sodišče) je ugotovilo, da vprašanje, ali bi moral voznik tovornjaka, ki ni imel nobenega interesa v zvezi zna blagu in ni vedel niti ni imel nobenega razloga, da bi menil, da bi bilo treba za blago plačati trošarino, v skladu z Direktivo plačati trošarino, ni *acte clair* in ga je zato treba predložiti Sodišču v predhodno odločanje. Odločanje o pritožbi HMRC zoper odločbo Upper Tribunal (višje sodišče), s katero je to potrdilo odločbo FTT, ki je odpravilo odločbo o odmeri trošarine, se je zato prekinilo.
15. Court of Appeal (pritožbeno sodišče) je zavrnilo pritožbo HMRC zoper odločbo Upper Tribunal (višje sodišče) v zvezi z globo, naloženo v skladu s členom 4 zakona o financah iz leta 2008.
16. Obrazložitev odločitve Court of Appeal (pritožbeno sodišče) je navedena v sodbi z dne 19. marca 2019.

### **Nacionalna zakonodaja**

17. Člen 13 uredbe o trošarinskem blagu (skladiščenje, gibanje in nastanek obveznosti) iz leta 2010 določa, kolikor je upoštevno:
1. *Če se trošarinsko blago, ki je že bilo dano v porabo v drugi državi članici, skladišči v komercialne namene v Združenem kraljestvu, da bi se dobavilo ali uporabilo v Združenem kraljestvu, obveznost plačila trošarine nastane, ko se to blago prvič tako skladišči.*
  2. *Ovisno od primerov iz odstavka 1, je oseba, ki postane zavezanec za plačilo trošarine, oseba –*
    - (a) *ki dobavi blago;*
    - (b) *ki skladišči blago, namenjeno dobavi; ali*
    - (c) *ki ji je blago dobavljeno.*

### **Upoštevne določbe prava Unije**

18. Člen 33 Direktive Sveta 2008/118/ES določa, kolikor je upoštevno:
1. *Brez poseganja v člen 36(1), kadar se trošarinsko blago, ki je že bilo dano v porabo v eni državi članici, skladišči v komercialne namene v drugi državi članici, da bi bilo tam dobavljeno ali uporabljeno, zanj velja obveznost plačila trošarine, ta pa se obračuna v tej drugi državi članici.*

*Za namene tega člena „skladiščenje v komercialne namene“ pomeni skladiščenje trošarinskega blaga s strani osebe, ki ni fizična oseba, ali s strani fizične osebe, ki ni namenjeno za lastno uporabo in ga ne prevaža sama, v skladu s členom 32.*
  2. *Sprejmejo se tisti pogoji za plačilo obveznosti in stopnje trošarine, ki veljajo na dan nastanka obveznosti za plačilo trošarine v tej drugi državi članici.*
  3. *Oseba, ki postane zavezanec za plačilo trošarine, je glede na primere iz odstavka 1 oseba, ki opravlja dobavo blaga ali ga skladišči za dobavo, ali oseba, ki se ji dobavi blago v drugo državo članico.*

### **Nacionalna sodna praksa**

19. V sodbi R proti Tatham [2014] EWCA Crim 226 je Court of Appeal (pritožbeno sodišče) v točki 23 upoštevalo sodbo sodišča v zadevi R proti Taylor in Wood [2013] EWCA Crim 1151 in potrdilo, da se je v sodbi Taylor in Wood zastopalo stališče, da „kurir ali oseba, ki ima blago v fizični posesti, pa niti dejansko ne ve

*niti ne bi morala vedeti za blago ali za trošarino, ki jo je treba plačati za to blago, ne more biti oseba, ki skladišči.* (poudarek dodan)

20. V točki 39 sodbe Taylor in Wood je Court of Appeal (pritožbeno sodišče) navedlo:

*„Iz istih razlogov, ki so že bili predstavljeni pri razlagi člena 13(1) uredbe iz [leta 2001], tako besedilo kot namen člena 7(3) [predhodnik člena 33 Direktive] močno podpirata ugotovitev, da mora biti oseba, ki ima de facto in de jure nadzor nad blagom ob nastanku obveznosti obračuna trošarine, zavezana za plačilo trošarine. Ta ugotovitev je še toliko bolj utemeljena, če oseba, ki ima blago v dejanski fizični posesti, ne ve in nima nobenega razloga, da bi vedela, za (skrito) naravo blaga, ki se prevaža kot del goljufivega ravnanja, pri katerem ne sodeluje. Če bi se odgovornost poskušala naložiti nedolžnim posrednikom, kot je Heijboer ali Yeardley, ne pa pritožnikom, to ne bi podpiralo ciljev Direktive niti ciljev uredbe.“*

### **Oris trditev strank**

#### **WR**

21. Nasprotna stranka trdi, da je [ta] pristop Upper Tribunal (višje sodišče) (in Court of Appeal (pritožbeno sodišče) v sodbah Tatham in Taylor & Wood) (in sicer da [tisti], ki niso imeli nobenega interesa v zvezi z blagom, ki se je prevažalo, in ki ne vedo – in nimajo nobenega razloga, da bi tako mislili – da se za blago še ni plačala trošarina, ne bi smeli biti zavezani za plačilo trošarine, ki se obračuna na to blago) v skladu s sistematiko in namenom Direktive in širšimi načeli prava Unije (konkretnije, načeloma sorazmernosti in poštenosti).
22. Cilj Direktive je zagotoviti, da obstaja sistem v celotni Skupnosti, v katerem se trošarina pravilno obračuna in pobira, tudi ko se blago giblje med državami članicami. Vendar nič v Direktivi ne kaže na to, da bi bilo treba dajatev pobrati od tistih, ki v zvezi z blagom, ki se prevaža, nimajo nobenega interesa in ki ne vedo (in nimajo nobenega razloga, da bi tako mislili), da se za blago še ni plačala trošarina. Taka razlaga ne bi bila primerna niti potrebna za zagotovitev ciljev, ki se uresničujejo z Direktivo, in bi se z njo torej kršilo načelo sorazmernosti (glej točko 13 zadeve C-331/88, Fedesa). Poleg tega bi lahko povzročila komercialni kaos. V skladu z njo bi bil namreč dostavljavec (ki na primer dela za DHL), ki je prevzel zaboj vina na točki A in ga dostavil na točko B (samo zato ker je vedel ali bi moral vedeti na podlagi oznak na paketu, da vsebuje vino) zavezan za plačilo trošarine (in za plačilo globe), če bi se izkazalo, da za ta zaboj ni bila plačana nobena trošarina.
23. Direktiva poleg tega vsebuje konkretno določilo v zvezi z „nepravilnostmi med gibanjem“ trošarinskega blaga. Natančneje, člen 38 nalaga obveznost plačila trošarine, ki nastane zaradi nepravilnosti, „kateri koli osebi, ki je sodelovala pri nepravilnosti“. Določeno je, da naj bi se beseda „sodelovala“ pri tem nanašala na

nekoga, ki je vedel ali bi moral vedeti za nepravilnost – sodelovanje pomeni določeno zavestno ravnanje v zvezi z „nepravilnostjo“. Tak pristop bi bil v skladu s pristopom Sodišča Evropske unije v primerih, ki se nanašajo na vstopni davek – glej zadevo C-439/04, Kittel/Belgija. Kot je FTT ugotovilo v točki 103 sodbe Williams proti HMRC [2015] UKFTT 0330 (TC), naj bi to pomenilo, da bi bilo treba v primeru oseb, ki v zvezi z blagom nimajo nobenega interesa, odgovornost naložiti le tistim, ki so dejansko vedeli ali bi morali vedeti, da sodelujejo pri nepravilnosti.

### HMRC

24. HMRC trdi, da je besedilo členov 8 in 33 Direktive jasno [in da] bi bilo treba „skladiščenju“ ali „opravljanju dobave“ pripisati njun običajni pomen.
25. S tem, ko bi se besedam členov 8 in 33 pripisal njihov običajni pomen, bi bila izpolnjena cilj in namen Direktive, in sicer zagotoviti, (a) da je trošarinska obveznost usklajena na ravni Unije v zvezi z blagom, ki je bilo sproščeno v porabo in v zvezi s katerim se je izognilo plačilu trošarine, in (b) da je trošarina za to blago nekje plačana.
26. V zvezi s tem HMRC trdi, da bi se, če bi nacionalna zakonodaja izključevala odgovornost v zvezi z blagom, ki ga skladiščijo ali dobavljajo „nedolžni posredniki“, in sicer posamezniki, ki skladiščijo ali dobavljajo trošarinsko blago, za katere ni mogoče dokazati, da so dejansko vedeli ali da bi morali vedeti, da se blago tihotapi, spodbujalo izogibanje trošarinam. To pa zato, ker se lahko tiste, ki so najeti za prevoz blaga, najame, ne da bi vedeli ali ne da bi lahko identificirali lastnika blaga ali tiste, ki sodelujejo pri tihotapstvu.
27. Zato se cilj in namen Direktive lahko uresničita edino tako, da se besedam „skladišči“ in „opravlja dobavo“ pripiše njihov običajni pomen.