



Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (treće vijeće)

19. listopada 2017. *

„Zahtjev za prethodnu odluku – Carinska unija i Zajednička carinska tarifa – Uredba (EEZ) br. 2913/92 – Članak 201. stavak 3. drugi podstavak i članak 221. stavci 3. i 4. – Uredba (EEZ) br. 2777/75 – Uredba (EZ) br. 1484/95 – Dodatne uvozne carine – Umjetna struktura namijenjena izbjegavanju dodatnih dugovanih carina – Neistinitost podataka na kojima se temelji carinska deklaracija – Osobe koje se mogu smatrati odgovornima za carinski dug – Rok zastare”

U predmetu C-522/16,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Hoge Raad der Nederlanden (Vrhovni sud Nizozemske), odlukom od 30. rujna 2016., koju je Sud zaprimio 7. listopada 2016., u postupku

A

protiv

Staatssecretaris van Financiën,

SUD (treće vijeće),

u sastavu: L. Bay Larsen, predsjednik vijeća, J. Malenovský, M. Safjan, D. Šváby i M. Vilaras (izvjestitelj) suci,

nezavisni odvjetnik: M. Campos Sánchez-Bordona,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za A, C. H. Bouwmeester, u svojstvu poreznog savjetnika,
- za nizozemsku vladu, M. Bulterman i H. Stergiou, u svojstvu agenata,
- za belgijsku vladu, M. Jacobs i J. Van Holm, *advocaten*,
- za Europsku komisiju, A. Caeiros i F. Wilman, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

* Jezik postupka: nizozemski

donosi sljedeću

Presudu

- 1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 62., članka 201. stavka 3. drugog podstavka te članka 221. stavaka 3. i 4. Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2913/92 od 12. listopada 1992. o Carinskom zakoniku Zajednice (SL 1992., L 302, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2. svezak 2., str. 110.), kako je izmijenjena Uredbom (EZ) br. 2700/2000 Europskog parlamenta i Vijeća od 16. studenoga 2000. (SL 2000., L 311, str. 17.) (u daljnjem tekstu: Carinski zakonik), u vezi, s jedne strane, s Uredbom Vijeća (EEZ) br. 2777/75 od 29. listopada 1975. o uspostavljanju zajedničke organizacije tržišta u sektoru mesa peradi (SL 1975., L 282 str. 77.), kako je izmijenjena Uredbom Vijeća (EZ) br. 806/2003 od 14. travnja 2003. (SL 2003., L 122, str. 1.) (u daljnjem tekstu: Uredba br. 2777/75), i, s druge strane, s Uredbom Komisije (EZ) br. 1484/95 od 28. lipnja 1995. o utvrđivanju detaljnih pravila za provedbu sustava dodatnih uvoznih carina i određivanju dodatnih uvoznih carina u sektorima mesa peradi i jaja i za albumin iz jaja te stavljanju izvan snage Uredbe br. 163/67/EEZ (SL 1995., L 145, str. 47.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 3., svezak 8., str. 145.), kako je izmijenjena Uredbom Komisije (EZ) br. 684/1999 od 29. ožujka 1999. (SL 1999., L 86, str. 6.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 3., svezak 8., str. 164.) (u daljnjem tekstu: Uredba br. 1484/95).
- 2 Taj je zahtjev podnesen u okviru spora između osobe A. i Staatssecretaris van Financiën (državni tajnik za financije, Nizozemska), povodom više naloga za plaćanje dodatnih uvoznih carina i poreza na promet.

Pravni okvir

Pravo Unije

Carinski zakonik

- 3 U članku 4. Carinskog zakonika predviđa se:

„Za potrebe ovog Zakonika, primjenjuju se sljedeće definicije:

[...]

- (9) ‚Carinski dug’ znači obveza određene osobe da za određenu robu plati iznos uvoznih carina (uvozni carinski dug) ili izvoznih carina (izvozni carinski dug), prema važećim propisima Zajednice.

- (10) ‚Uvozne carine’ znači:

- carine i davanja s istovrsnim učinkom kao i carine, a koja se plaćaju na uvoz robe,
- uvozna davanja uvedena u okviru zajedničke poljoprivredne politike ili u okviru posebnih mjera koje se primjenjuju na određenu robu dobivenu preradom poljoprivrednih proizvoda.

[...]

- (16) ‚Carinski postupak’ znači:

- (a) puštanje u slobodan promet;

[...]"

4 Na temelju članka 62. Carinskog zakonika:

„1. Pisane deklaracije podnose se na obrascu koji odgovara službenom primjerku propisanom za tu svrhu. Deklaracije moraju biti potpisane i sadržavati sve podatke koji su potrebni za primjenu propisa vezanih uz carinski postupak za koji je roba deklarirana.

2. Uz deklaraciju, prilažu se sve isprave koje su potrebne za primjenu propisa vezanih uz primjenu carinskog postupka za koji je roba deklarirana.”

5 Članak 79. Carinskog zakonika propisuje:

„Puštanjem u slobodni promet roba koja nije roba Zajednice stječe status robe Zajednice.

To ima za nužnu posljedicu primjenu mjera trgovinske politike, ispunjavanje drugih propisanih formalnosti u vezi s uvozom robe i plaćanjem zakonom propisanih carina.”

6 U članku 201. Carinskog zakonika predviđa se:

„1. Uvozni carinski dug nastaje:

(a) puštanjem u slobodni promet robe koja podliježe plaćanju uvoznih carina,

ili

(b) stavljanjem takve robe u postupak privremenog uvoza s djelomičnim oslobođenjem od uvoznih carina.

2. Carinski dug nastaje u trenutku prihvatanja odnosne carinske deklaracije.

3. Dužnik je deklarant. U slučaju neizravnog zastupanja, dužnik je i osoba za čiji je račun carinska deklaracija podnesena.

Ako je carinska deklaracija za jedan od postupaka iz stavka 1. sastavljena temeljem podataka koji su imali za posljedicu da propisana carina nije uopće ili nije u cijelosti naplaćena, dužnicima se, sukladno važećim nacionalnim odredbama, smatraju osobe koje su dale podatke potrebne za sastavljanje deklaracije, a znale su ili su opravdano trebale znati da podaci nisu istiniti.”

7 Članak 221. Carinskog zakonika određuje:

„1. Nakon što se iznos carine proknjiži, dužnika se obavještuje o iznosu carine u skladu s propisanim postupcima.

[...]"

„3. Obavještavanje dužnika ne provodi se nakon isteka roka od tri godine od dana kad je carinski dug nastao. Rok prestaje teći ulaganjem pravnog lijeka u skladu s člankom 243. za sve vrijeme trajanja tog postupka.

4. Ako carinski dug proizlazi iz radnje koja je u trenutku kada je poduzeta bila kažnjiva, obavještavanje dužnika može se, pod uvjetima predviđenima važećim propisima, obaviti i nakon isteka roka od tri godine predviđenog u stavku 3.” [neslužbeni prijevod]

Uredba br. 2777/75

8 Članak 1. stavak 1. Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2777/75 od 29. listopada 1975. o uspostavljanju zajedničke organizacije tržišta u sektoru mesa peradi.

9 Članak 5. te uredbe određuje:

„1. Kako bi se izbjeglo ili spriječilo štetne učinke na tržište unutar Zajednice koji mogu proizići iz uvoza određenih proizvoda iz članka 1. stavka 1., uvoz po carinskoj stopi predviđenoj Zajedničkom carinskom tarifom jednog ili više tih proizvoda podložan je plaćanju dodatne carine na uvoz, ako su ispunjeni uvjeti koji proizlaze iz članka 5. Sporazuma o poljoprivredi, sklopljenog u skladu s člankom 228. Ugovora u okviru Urugvajskog kruga trgovinskih pregovora, osim ako postoji opasnost da uvoz poremeti tržište Zajednice ili da učinci budu neproporcionalni u odnosu na željeni cilj.

2. Inicijalne cijene iznad kojih se može nametnuti dodatna uvozna carina su one koje Zajednica pošalje Svjetskoj trgovinskoj organizaciji.

Opseg za aktivaciju koji treba biti prekoračen kako bi se nametnula dodatna uvozna carina određen je osobito na temelju uvoza u Zajednicu u tri godine koje prethode onoj u kojoj su nastali ili postoji opasnost od nastanka štetnih učinaka iz stavka 1.

3. Cijene za uvoz koje treba uzeti u obzir za nametanje dodatne uvozne carine određene su na temelju uvoznih cijena CIF predmetne pošiljke.

Uvozna cijena CIF provjerava se u tu svrhu na temelju reprezentativne cijene za dotični proizvod na svjetskom tržištu ili na uvoznom tržištu Zajednice za taj proizvod.

4. Komisija će u skladu s postupkom iz članka 17. usvojiti pravila za primjenu ovog članka. Ta se pravila posebno odnose na:

- (a) proizvode na koje se primjenjuju dodatne uvozne carine na temelju članka 5. sporazuma o poljoprivredi;
- (b) druge kriterije potrebne kako bi se osigurala primjena stavka 1. u skladu s člankom 5. navedenog sporazuma.” [neslužbeni prijevod]

Uredba br. 1484/95

10 Uredba br. 1484/95 u svojoj prvotnoj verziji bila je donesena osobito na temelju članka 5. stavka 4. Uredbe br. 2777/75.

11 Članak 1. Uredbe br. 1484/95 propisuje:

„Dodatne uvozne carine iz članka 5. stavka 1. [Uredbe] [...] br. 2777/75 [...], u daljnjem tekstu ‘dodatne carine’, primjenjuju se na proizvode navedene u Prilogu I. koji potječu iz tamo navedenih zemalja.

Odgovarajuće inicijalne cijene iz članka 5. stavka 2. [Uredbe] [...] br. 2777/75 [...] prikazane su u Prilogu II.”

12 U članku 3. te uredbe propisano je:

„1. Dodatne carine utvrđuju se na temelju uvozne cijene CIF za odnosnu pošiljku u skladu s odredbama iz članka 4.

2. Kad je uvozna cijena CIF za 100 kg pošiljke veća od važeće reprezentativne cijene iz članka 2. stavka 1., uvoznik predložuje nadležnim tijelima države članice uvoznice barem sljedeće dokaze:

- ugovor o kupnji ili bilo koja druga istovrijedna isprava,
- ugovor o osiguranju,
- račun,
- potvrda o podrijetlu (gdje je primjenjivo),
- ugovor o prijevozu,
- i, u slučaju prijevoza morem, teretnice.

3. U slučaju iz stavka 2., uvoznik mora položiti sredstvo osiguranja iz članka 248. stavka 1. Uredbe (EEZ) br. 2454/93 [Komisije od 2. srpnja 1993. (SL 1993., L 253, str. 1.)], koje je jednako razlici između iznosa dodatne uvozne carine izračunane na temelju reprezentativne cijene koja se primjenjuje na dotični proizvod [...].

4. Uvoznik ima jedan mjesec za prodaju predmetnog proizvoda, podložno ograničenju od šest mjeseci od datuma prihvatanja deklaracije puštanja u slobodni promet, radi dokaza da je pošiljka poslana pod uvjetima koji potvrđuju ispravnost cijena iz stavka 2. Neudovoljavanje jednom ili drugom od ovih rokova podrazumijeva gubitak položenog sredstva osiguranja. Međutim, vremenski rok od šest mjeseci nadležna tijela mogu produžiti za maksimalno tri mjeseca na utemeljeni zahtjev uvoznika.

Položeno se sredstvo osiguranja oslobađa čim se predloži dokaz o uvjetima prodaje na prihvatljiv način za carinsko tijelo.

U suprotnom slučaju zadržava se sredstvo osiguranja plaćanjem dodatnih pristojbi.

5. Ako nadležna tijela provjerom utvrde da nisu ispunjeni zahtjevi ovog članka, ona osiguravaju povrat dospjele carine u skladu s člankom 220. [Carinskog zakonika]. Iznos carine za koju se osigurava povrat ili koji preostaje za osiguranje povrata, sadrži i kamate od datuma kada je roba puštena u slobodan promet do datuma osiguranja povrata. Kamatna stopa koja se primjenjuje treba biti na snazi za operacije naplaćivanja prema nacionalnom pravu.”

13 Člankom 4. Uredbe br. 1484/95 određuje se:

„1. Ako je razlika između inicijalne cijene o kojoj je riječ iz članka 1. stavka 2. i uvozne cijene CIF pošiljke o kojoj je riječ:

- (a) 10 % ili manje od inicijalne cijene, dodatna carina je jednaka nuli;
- (b) više od 10 %, ali manje ili jednako 40 % inicijalne cijene, dodatna carina iznosi 30 % iznosa koji premašuje 10 %;
- (c) više od 40 %, ali manje ili jednako 60 % inicijalne cijene, dodatna carina iznosi 50 % iznosa koji premašuje 40 %, kojemu se dodaje dodatna carina iz točke (b);
- (d) više od 60 %, ali manje ili jednako 75 % inicijalne cijene, dodatna carina iznosi 70 % iznosa koji premašuje 60 %, kojemu se dodaju dodatne carine iz točaka (b) i (c);

(e) više od 75 % inicijalne cijene, dodatna carina iznosi 90 % iznosa koji premašuje 75 %, kojemu se dodaju dodatne carina iz točaka (b), (c) i (d)."

- 14 Inicijalna i reprezentativna cijena za svaki proizvod obuhvaćen Uredbom br. 1484/95 bile su naznačene u Prilogu II. i Prilogu I. toj uredbi.

Nizozemsko pravo

AWR

- 15 Članak 22e Algemene wet inzake rijksbelastingen (Opći zakon o državnim porezima) od 2. srpnja 1959. (Stb. 1959., br. 301), u verziji primjenjivoj do 1. veljače 2008. (u daljnjem tekstu: AWR), iznosi:

„1. Kada točan iznos uvozne carine koji se zakonski potražuje nije mogao biti određen zbog djela koje može biti povod pokretanju sudskog kaznenog postupka, nalog za plaćanje može se izdati pet godina nakon datuma nastanka carinskog duga.

2. Stavak 1. nije primjenjiv u odnosu na osobe čijim se djelovanjem ili propustom ne želi izbjeći uvozna carina.”

Zakon o carini

- 16 Članak 48. stavak 1. Douaneweta (Zakon o carini) od 2. studenoga 1995. (Stb. 1995., br. 553), u verziji primjenjivoj do 1. kolovoza 2008., propisuje:

„1. Osobu koja:

a. podnese netočnu ili nepotpunu zakonom propisanu izjavu;

b. ima zakonsku obvezu:

1°. pružiti informacije, podatke ili naznake, a ne pruži ih ili pruži netočne ili nepotpune;

[...]

kaznit će se zatvorskom kaznom od najviše šest mjeseci ili novčanom kaznom treće kategorije.”

Dekret o carini

- 17 Članak 54. Douanebesluita (Dekret o carini) od 4. ožujka 1996. (Stb. 1996., br. 166), glasi:

„Ako je carinska deklaracija iz članka 201. stavka 3. podstavka 2. Carinskog zakonika [...] sastavljena temeljem podataka koji su imali za posljedicu da propisana uvozna carina nije u cijelosti naplaćena, dužnicima potraživanih uvoznih carina smatraju se osobe koje su dale podatke potrebne za sastavljanje deklaracije, a znale su ili su opravdano trebale znati da podaci nisu istiniti.”

Glavni postupak i prethodna pitanja

- 18 Tijekom 2005. i 2006. društvo F., čije je sjedište u Njemačkoj, dalo je sastaviti više deklaracija za puštanje u slobodan promet u Nizozemskoj serija sirovog smrznutog pilećeg mesa porijeklom osobito iz Brazila i Argentine.

- 19 U tom razdoblju svi udjeli društva F. pripadali su društvu D., također sa sjedištem u Njemačkoj. A., njegov sin B. i treća osoba X. bili su svi dioničari društva D. i bili su članovi upravnog vijeća tog društva. Do veljače 2005. A. je bio direktor društva F., a zatim ga je na toj funkciji zamijenio X.
- 20 Društvo F. kupilo je proizvode obuhvaćene deklaracijama za puštanje u slobodan promet navedenima u točki 18. ove presude od društva K. sa sjedištem u Urugvaju. Navedene deklaracije bile su popraćene računima koje je izdalo društvo K., a cijena naznačena na deklaracijama odgovarala je cijeni koju je društvo K. naplatilo društvu F. Cijena koju je platilo društvo F., preračunata u uvozu cijenu CIF sukladno članku 5. stavku 3. Uredbe br. 2777/75, bila je uvijek viša od inicijalne cijene, što je rezultiralo posljedicom da nije potraživana nijedna dodatna uvozna carina iz uredaba br. 2777/75 i 1484/95.
- 21 Društvo F. zatim je prodavalo sve te proizvode društvu G. sa sjedištem u Švicarskoj i, kako bi poštovalo obvezu koja proizlazi iz članka 3. stavka 4. Uredbe br. 1484/95, nizozemskim carinskim tijelima podnosilo je račune koji odgovaraju tim prodajama. Cijena koju je naplatilo društvo F. društvu G. bila je sustavno viša od cijene koju je društvo K. naplatilo društvu F. 99 % dionica društva G. pripadalo je B.-u, A.-ovu sinu, koji je također bio upravitelj društva G.
- 22 Nizozemska carinska tijela tražila su informacije o kasnijoj preprodaji proizvoda koje je uvezlo društvo F. U nedostatku zadovoljavajućih informacija, smatrala su da dokumenti koje je podnijelo društvo F. ne omogućuju odrediti je li uvozna cijena CIF naplaćena tom društvu bila viša od inicijalne cijene. U tim je okolnostima Minister van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit (ministar poljoprivrede, prirode i kvalitete hrane, u daljnjem tekstu: ministar), djelujući u svojstvu carinskog tijela, 10. rujna 2008. izdao seriju platnih naloga (u daljnjem tekstu: platni nalog I) upućenih osobito A.-u, kako bi na temelju članka 3. stavka 5. i članka 4. Uredbe br. 1484/95 potraživao plaćanje dodatne carine koja se odnosi na uvoz obuhvaćen predmetnim deklaracijama o puštanju u slobodan promet i za dio predmetnih proizvoda plaćanje poreza na promet.
- 23 Nakon dodatne provjere, nizozemska carinska tijela utvrdila su da su kupnja i prodaja proizvoda koje je uvezlo društvo F. uvijek bile provedene po određenoj shemi. Društvo G. kupovalo je predmetne proizvode od južnoameričkih opskrbljivača po cijenama nižima od inicijalnih i prodavalo ih društvu K. po cijenama znatno višima od inicijalnih. Društvo K. prodavalo je proizvode po malo višoj cijeni od one po kojoj ih je ono samo kupovalo od društva F., koje ih je zatim uvozilo kako bi ih stavilo u slobodan promet u Europskoj uniji. Društvo F. zatim ih je preprodavalo društvu G. po još višoj cijeni. Društvo G. dalje ih je prodavalo društvu D. po cijeni nižoj i od one po kojoj ih je kupilo i od inicijalne cijene. Konačno, društvo D. proizvode je prodavalo klijentu po cijeni višoj od one po kojoj ih je kupilo od društva G., ali nižoj kako od cijene koju je to društvo G. platilo društvu F., cijene koju je društvo F. platilo društvu K. prilikom uvoza proizvoda, tako i od inicijalne cijene.
- 24 U pogledu tih utvrđenja i uskih veza između društava D., F. i G., nizozemska carinska tijela smatrala su da je A. s drugim subjektima uspostavio seriju transakcija kojima je početna cijena proizvoda obuhvaćenih Uredbom br. 2777/75, kupljenih od neovisnih južnoameričkih opskrbljivača, bila umjetno podignuta prilikom sljedećih transakcija, tako da je uvozna cijena CIF predmetnih proizvoda bila viša od inicijalne cijene, kako bi se izbjeglo plaćanje dodatnih carina iz uredaba br. 2777/75 i 1484/95. Ministar je stoga smatrao da se kupoprodajni ugovori sklopljeni između društava G. i K. kao i između društava K. i F. te ugovori koje su sklopila povezana društva D., F. i G. odnose na fiktivne transakcije. Posljedično, smatrao je da cijena koju su prvotni neovisni južnoamerički opskrbljivači naplatili društvu G. treba poslužiti kao osnovica za izračun uvozne cijene CIF i dodatnih eventualno potraživanih carina.
- 25 Budući da su tako izračunane uvozne cijene CIF bile niže od reprezentativnih cijena uzetih u obzir prilikom izdavanja platnih naloga I, bio je potraživan viši iznos dodatnih carina od onoga koji je zahtijevan u navedenim nalogima, za svaku deklaraciju koju je podnijelo društvo F. Smatrajući da su predmetni carinski dugovi nastali nakon podnošenja netočne deklaracije u smislu članka 48. stavka 1.

Zakona o carini, ministar je smatrao da su se na temelju članka 221. stavka 4. Carinskog zakonika u vezi s člankom 22e stavkom 1. AWR-a mogle zahtijevati dodatne propisane carine od dužnika nakon isteka roka od tri godine iz članka 221. stavka 3. Carinskog zakonika.

- 26 Posljedično, 7. i 10. svibnja 2010. ministar je uputio platne naloge koji se odnose na propisane dodatne carine osobito A.-u (u daljnjem tekstu: platni nalozi II). Ti nalozi, kao i platni nalozi I, doneseni su na temelju članka 201. stavka 3. podstavka 2. Carinskog zakonika u vezi s člankom 54. Dekreta o carini, na temelju toga da su cijene naznačene u deklaracijama puštanja u slobodan promet koje je podnijelo društvo F. proizlazile iz računa izdanih na A.-ov poticaj dok je potonji znao ili je opravdano trebao znati da se navedeni računi temelje na umjetnim transakcijama.
- 27 A. je nadležnom nizozemskom carinskom tijelu 22. rujna 2008. podnio žalbu protiv platnih naloga I, a 19. svibnja 2010. protiv platnih naloga II. Te su žalbe odbijene odlukama od 16. siječnja 2012., koje je A. osporavao pred Rechtbankom Noord-Holland (Sud za Sjevernu Holandiju, Nizozemska). Budući da je A.-ova tužba pred tim sudom odbijena kao neosnovana, A. je podnio žalbu na odluku potonjeg suda pred Gerechtshofom Amsterdam (Žalbeni sud u Amsterdamu, Nizozemska), koji je žalbu odbio kao neosnovanu i potvrdio presudu prvostupanjskog suda. A. je protiv presude Gerechtshofa Amsterdam (Žalbeni sud u Amsterdamu) uložio žalbu u kasacijskom postupku sudu koji je uputio zahtjev.
- 28 Sud koji je uputio zahtjev slaže se s ocjenom Gerechtshofa Amsterdam da su lančane transakcije iz glavnog postupka zloruporaba u smislu presude od 21. veljače 2006., Halifax i dr. (C-255/02, EU:C:2006:121, t. 69. i navedena sudska praksa), odnosno operacije koje nisu bile ostvarene u okviru uobičajenih trgovinskih transakcija, već samo u cilju da se zloruporabom steknu koristi predviđene pravom Unije, posebno uredbama br. 2777/75 i 1484/95.
- 29 Uzimajući u obzir tu ocjenu, sud koji je uputio zahtjev smatra da je, kako bi se ispunila obveza koja proizlazi iz članka 3. stavka 2. druge alineje Uredbe br. 1484/95, društvo F. trebalo nizozemskim carinskim tijelima podnijeti račune koje su izdali južnoamerički opskrbljivači i poslali društvu G. Sud koji je uputio zahtjev, međutim, ima dvojbe oko toga je li činjenica da društvo F. nije podnijelo te račune jednaka pružanju „podataka potrebnih za sastavljanje deklaracije [koji] nisu istiniti” u smislu članka 201. stavka 3. podstavka 2. Carinskog zakonika.
- 30 Sud koji je uputio zahtjev također ima sumnje oko točnog dosega pojma „osobe koje su dale [neistinite] podatke” u smislu članka 201. stavka 3. podstavka 2. Carinskog zakonika. Osobito se pita primjenjuje li se taj pojam također na fizičku osobu kao što je A., koja nije sama dala podatke potrebne za sastavljanje carinske deklaracije i ne može se ni smatrati odgovornom za to davanje podataka kao tijelo ili djelatnik pravne osobe, ali je bila usko i svjesno uključena u osmišljavanje i umjetnu uspostavu strukture društava i trgovinskih transakcija u okviru koje su druge osobe davale takve podatke.
- 31 Osim toga, s obzirom na to da je pred nizozemskim sudovima A. istaknuo da je na taj način postupao tek nakon što je primio potvrdu od pravnih stručnjaka carinskog prava o sukladnosti te strukture s primjenjivim pravnim pravilima, osobito poreznima, sud koji je uputio zahtjev pita se o utjecaju te okolnosti na ocjenu zahtjeva iz članka 201. stavka 3. podstavka 2. Carinskog zakonika, prema kojem su osobe koje su dale podatke opravdano trebale znati da podaci nisu istiniti.
- 32 Sud koji je uputio zahtjev također se pita o tumačenju odredbi članka 221. stavka 4. Carinskog zakonika, osobito u pogledu pitanja je li ministar mogao izdati platne naloge II više od tri godine nakon uvoza predmetnih proizvoda. U tom pogledu ističe kako se čini da se članak 221. stavak 4. Carinskog zakonika primjenjuje samo na situacije u kojima je roba bila nelegalno uvezena na teritorij Unije, kao u slučaju krijumčarenja, a ne na situacije poput one u glavnom postupku. Prema njegovu mišljenju, iz potonje odredbe proizlazi da u situaciji poput one iz glavnog postupka carinski dug nastaje prilikom podnošenja carinske deklaracije, što nije djelo koje može biti povod pokretanju sudskog kaznenog postupka.

33 Konačno, sud koji je uputio zahtjev navodi da se, u slučaju da Sud tumači članak 221. stavak 4. Carinskog zakonika na način da se na produljenje roka zastare na temelju te odredbe ne može pozvati kada su carinski dugovi nastali na temelju članka 201. Carinskog zakonika, postavlja pitanje je li izdavanje platnih naloga II bilo zakonito, s obzirom na to da je rok od tri godine koji teče od datuma nastanka carinskog duga bio prekinut, na temelju stavka 3. tog članka, nakon A.-ova podnošenja tužbe protiv platnih naloga I. Međutim, smatra da valja odrediti dopušta li, sukladno toj odredbi, podnošenje žalbe, dok god je žalba u tijeku, carinskim tijelima da zahtijevaju dodatne iznose u odnosu na one koji se zahtijevaju platnim nalogom koji je predmet žalbe.

34 U tim je okolnostima Hoge Raad der Nederlanden (Vrhovni sud Nizozemske) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

- „1. Treba li članak 62. Uredbe br. 2913/92 u vezi s [...] odredbama uredaba br. 2777/75 i 1484/95 tumačiti na način da se podacima navedenima u članku 201. stavku 3. podstavku 2. Uredbe br. 2913/92, na temelju kojih je sastavljena carinska deklaracija, smatraju i podaci navedeni u članku 3. stavku 2. Uredbe br. 1484/95 koje treba podnijeti carinskim tijelima?
2. Treba li članak 201. stavak 3. drugi podstavak Carinskog zakonika tumačiti na način da se dužnikom smatra i fizička osoba koja nije sama stvarno poduzela radnju opisanu u toj odredbi („davanje podataka potrebnih za sastavljanje deklaracije”), niti se kao zakonski zastupnik može smatrati odgovornom za poduzimanje te radnje, ali je blisko i svjesno sudjelovala pri planiranju i kasnijem uspostavljanju strukture društava i trgovinskih tokova, u čijem je okviru kasnije (od strane drugih osoba) uslijedilo „davanje podataka potrebnih za sastavljanje deklaracije”?
3. Treba li pretpostavku navedenu u članku 201. stavku 3. podstavku 2. Uredbe br. 2913/92 prema kojoj su „znale ili su opravdano trebale znati da podaci [potrebni za sastavljanje deklaracije] nisu istiniti” tumačiti na način da pravne i fizičke osobe koje su iskusni sudionici na tržištu ne mogu biti odgovorne za dodatne carine zbog zlouporabe prava, ako su strukturu transakcija s ciljem izbjegavanja dodatnih carina uspostavile tek nakon što su priznati stručnjaci za carinsko pravo potvrdili da je takva struktura pravno i porezno dopuštena?
4. Treba li članak 221. stavak 4. Carinskog zakonika tumačiti na način da se trogodišnji rok ne produžava kada se nakon isteka roka iz članka 221. stavka 3. prve rečenice utvrdi da uvozna carina – koja se u skladu s člankom 201. Uredbe br. 2913/92 duguje zbog podnošenja carinske deklaracije za puštanje robe u slobodni promet – zbog netočnih ili nepotpunih podataka u carinskoj prijavi nije ranije ubrana?
5. Treba li članak 221. stavke 3. i 4. Carinskog zakonika tumačiti na način da, kada je carinski dužnik u vezi s uvoznom deklaracijom obaviješten o iznosu carinskog duga, te je on protiv tog obavještenja podnio žalbu u skladu s člankom 243. navedene uredbe, carinska tijela pored tog pobijanog obavještenja i bez obzira na članak 221. stavak 4. navedene uredbe mogu u vezi s istom carinskom deklaracijom zahtijevati i uvozne carine koje se duguju na temelju zakona?”

O prethodnim pitanjima

Prvo pitanje

- 35 Svojim prvim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li u okolnostima poput onih u glavnom postupku članak 201. stavak 3. drugi podstavak Carinskog zakonika tumačiti na način da su dokumenti čije se podnošenje zahtijeva člankom 3. stavkom 2. Uredbe br. 1484/95 podaci potrebni za sastavljanje carinske deklaracije u smislu te odredbe.

- 36 U tom pogledu valja istaknuti da članak 201. stavak 1. Carinskog zakonika predviđa da puštanje u slobodan promet robe koja podliježe plaćanju uvoznih carina dovodi do nastanka uvoznog carinskog duga.
- 37 Također treba podsjetiti da se, u skladu s člankom 62. stavkom 2. Carinskog zakonika, uz deklaraciju prilažu sve isprave koje su potrebne za primjenu propisa vezanih uz primjenu carinskog postupka za koji je roba deklarirana.
- 38 Iz odluke kojom se upućuje zahtjev za prethodnu odluku proizlazi da je carinski režim za koji je predmetna roba iz glavnog postupka bila deklarirana onaj puštanja u slobodan promet, koji implicira, sukladno članku 79. stavku 2. Carinskog zakonika, plaćanje zakonom propisanih carina. Iz članka 4. točke 10. Carinskog zakonika proizlazi da te carine uključuju, među ostalim, i uvozna davanja uvedena u okviru zajedničke poljoprivredne politike ili u okviru posebnih mjera koje se primjenjuju na određenu robu dobivenu preradom poljoprivrednih proizvoda.
- 39 Iz odluke o upućivanju zahtjeva za prethodnu odluku proizlazi također da je roba koja je predmet glavnog postupka pošiljka proizvoda iz članka 1. stavka 1. Uredbe br. 2777/75. Ta je uredba donesena na temelju članaka 42. i 43. UEEZ-a, koji su postali članci 42. i 43. UFEU-a, a koji se odnose na zajedničku poljoprivrednu politiku. Stoga se dodatne uvozne carine uvedene sukladno članku 5. te uredbe moraju smatrati „uvoznim davanjima uvedenim u okviru zajedničke poljoprivredne politike” u smislu članka 4. točke 10. Carinskog zakonika.
- 40 Nadalje, sud koji je uputio zahtjev pojasnio je da je u ovom slučaju uvozna cijena CIF za 100 kg pošiljke navedena u jedinstvenoj carinskoj deklaraciji bila viša od važeće reprezentativne cijene. U takvim okolnostima članak 3. stavak 2. Uredbe br. 1484/95 predviđa da uvoznik nadležnim tijelima države članice uvoznice mora predložiti kao dokaz barem različite dokumente nabrojene u toj odredbi.
- 41 Slijedi da u okolnostima poput onih u glavnom postupku podnošenje dokumenata iz članka 3. stavka 2. Uredbe br. 1484/95 treba smatrati potrebnim za omogućavanje sastavljanja carinske deklaracije u smislu članka 201. stavka 3. podstavka 2. Carinskog zakonika.
- 42 Stoga na prvo pitanje valja odgovoriti da u okolnostima poput onih u glavnom postupku članak 201. stavak 3. drugi podstavak Carinskog zakonika treba tumačiti na način da dokumenti čije se podnošenje zahtijeva člankom 3. stavkom 2. Uredbe br. 1484/95 jesu podaci potrebni za sastavljanje carinske deklaracije u smislu te odredbe.

Drugo i treće pitanje

- 43 Drugim i trećim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 201. stavak 3. drugi podstavak Carinskog zakonika tumačiti na način da fizička osoba koja je usko i svjesno uključena u osmišljavanje i umjetnu uspostavu strukture trgovinskih transakcija koje su imale za cilj umanjiti iznos zakonski određene uvozne carine ulazi u pojam „dužnik” carinskog duga u smislu te odredbe, iako, s jedne strane, nije sama dala podatke koji su bili temelj za sastavljanje carinske deklaracije i, s druge strane, te je transakcije osmislila i provela tek nakon što su je stručnjaci carinskog prava uvjerali u njihovu zakonitost.
- 44 U tom pogledu najprije valja podsjetiti da na temelju članka 201. stavka 3. podstavka 2. Carinskog zakonika, ako je carinska deklaracija za predmetne carinske postupke sastavljena na temelju podataka koji su imali za posljedicu da zakonski određena carina nije uopće ili nije u cijelosti naplaćena, dužnicima se, sukladno važećim nacionalnim odredbama, smatraju osobe koje su dale podatke potrebne za sastavljanje deklaracije, a znale su ili su opravdano trebale znati da podaci nisu istiniti.

- 45 Iz te odredbe slijedi da se mora smatrati da podaci koji su služili kao temelj za sastavljanje carinske deklaracije „nisu istiniti” u smislu te odredbe kada dovedu do toga da zakonski određene uvozne carine u cijelosti ili djelomično ne budu naplaćene.
- 46 Posljedično, kada se sastavi carinska deklaracija na temelju podataka koji se odnose na trgovinske transakcije ostvarene u cilju umjetnog smanjivanja iznosa uvoznih carina koje treba podmiriti, ti se podaci moraju smatrati kao da „nisu istiniti” u smislu članka 201. stavka 3. podstavka 2. Carinskog zakonika kada dovode do toga da dodatne uvozne carine ustanovljene Uredbom br. 2777/75 za predmetnu robu u cijelosti ili djelomično nisu naplaćene.
- 47 Kad je riječ o pitanju može li se osoba koja je usko i svjesno uključena u osmišljavanje i umjetnu uspostavu strukture društava i trgovinskih transakcija iz kojih potječu takvi podaci smatrati osobom koja pruža te podatke u svrhu primjene članka 201. stavka 3. podstavka 2. Carinskog zakonika, odmah valja istaknuti da na temelju stavka 3. tog članka dužnici carinskog duga mogu biti ne samo deklarant ili, u slučaju neizravnog zastupanja, osoba za čiji se račun podnosi carinska deklaracija nego i osobe koje su pružile podatke potrebne za sastavljanje deklaracije.
- 48 Slijedi da se člankom 201. stavkom 3. podstavkom 2. Carinskog zakonika želi olakšati naplata carinskog duga šireći krug osoba koje se mogu priznati kao njegovi dužnici.
- 49 U tu svrhu, ta odredba ima za cilj proširiti pojam „dužnik” u smislu tog članka na osobe različite od deklaranta čija je radnja dovela do toga da carinska tijela pogrešno utvrde iznos zakonski određenih carina na temelju neistinitih podataka.
- 50 Stoga, u okolnostima u kojima je utvrđeno da su osobe osmislile umjetnu uspostavu strukture društava i trgovinskih transakcija u cilju skrivanja stvarnog stanja dotičnih operacija od carinskih tijela, tumačiti članak 201. stavak 3. drugi podstavak Carinskog zakonika na način da se na temelju navedene odredbe mogu smatrati dužnicima carinskog duga samo osobe koje su priopćile podatke potrebne za sastavljanje deklaracije bilo bi protivno cilju te odredbe.
- 51 Posljedično, mora se smatrati da je osoba koja je bila usko i svjesno uključena u osmišljavanje i umjetnu uspostavu strukture društava i trgovinskih transakcija koja je omogućila sastavljanje carinske deklaracije na temelju podataka koji su doveli do toga da zakonom propisana carina za robu obuhvaćenu tom deklaracijom nije naplaćena bila uključena u radnje povezane s pružanjem navedenih podataka. Ona je, dakle, osoba koja je pružila takve podatke u svrhu primjene članka 201. stavka 3. podstavka 2. Carinskog zakonika.
- 52 Nadalje, čim je osoba bila svjesno uključena u osmišljavanje i umjetnu uspostavu strukture društava i trgovinskih transakcija, mora se smatrati da je opravdano trebala znati da podaci koji su proizašli iz te strukture, a koji su poslužili kao temelj carinske deklaracije, nisu istiniti. U tom pogledu nebitna je činjenica da je ta osoba osmislila i provela umjetnu uspostavu strukture društava i trgovinskih transakcija u pitanju tek nakon što su je stručnjaci carinskog prava uvjerali u njezinu zakonitost.
- 53 U tim okolnostima na drugo i treće pitanje valja odgovoriti da članak 201. stavak 3. drugi podstavak Carinskog zakonika treba tumačiti na način da u pojam „dužnika” carinskog duga u smislu te odredbe ulazi fizička osoba koja je bila usko i svjesno uključena u osmišljavanje i umjetnu uspostavu strukture trgovinskih transakcija poput one u glavnom postupku, koja je imala za posljedicu umanjenje zakonski određenog iznosa uvozne carine, iako nije sama priopćila neistinite podatke koji su poslužili kao temelj za sastavljanje carinske deklaracije, kada iz okolnosti proizlazi da je ta osoba znala ili je opravdano trebala znati da operacije obuhvaćene tom strukturom nisu bile ostvarene u okviru uobičajenih trgovinskih transakcija, nego samo u cilju da se zlouporabom stekne korist od prednosti predviđenih pravom Unije. Činjenica da je ta osoba osmislila i provela umjetnu uspostavu strukture društava i trgovinskih transakcija u pitanju tek nakon što su je stručnjaci carinskog prava uvjerali u njezinu zakonitost u tom je pogledu nebitna.

Četvrto pitanje

- 54 Četvrtim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 221. stavak 4. Carinskog zakonika tumačiti na način da u okolnostima poput onih u glavnom postupku činjenica da je carinski uvozni dug, u skladu s člankom 201. stavkom 1. tog zakonika, nastao iz puštanja u slobodan promet robe koja podliježe uveznoj carini takva da može isključiti mogućnost obavješćavanja dužnika o iznosu uvezne carine određene za takvu robu nakon isteka roka predviđenog člankom 221. stavkom 3. tog zakonika.
- 55 Najprije valja podsjetiti da primjenom članka 201. stavka 1. Carinskog zakonika uvozni carinski dug nastaje osobito puštanjem u slobodan promet robe koja podliježe plaćanju uveznih carina.
- 56 Člankom 221. stavkom 3. Carinskog zakonika propisuje se da se obavješćavanje dužnika ne provodi nakon isteka roka od tri godine od dana kad je carinski dug nastao. Ipak, stavak 4. istog članka predviđa mogućnost za carinska tijela da dužnik o zakonski određenom iznosu carine može biti obaviješten i nakon isteka roka od tri godine, ako carinski dug proizlazi iz djela koje može biti povod pokretanju sudskog kaznenog postupka.
- 57 Iz točke 40. ove presude proizlazi da u okolnostima poput onih u glavnom postupku dodatna carina uspostavljena u skladu s člankom 5. Uredbe br. 2777/75 ulazi u carinski dug. Posljedično, s obzirom na to da činjenica da pružanje neistinitih podataka dovodi do nenaplaćivanja takve dodatne carine u cijelosti ili djelomično, valja smatrati da takav carinski dug „proizlazi” iz pružanja tih podataka u smislu članka 221. stavka 4. Carinskog zakonika.
- 58 U tom pogledu, ako iz članka 201. stavka 1. Carinskog zakonika proizlazi da puštanje u slobodan promet predstavlja događaj koji uzrokuje uvozni carinski dug nabrojen u tom članku, to razmatranje ne može implicirati da takav dug ne „proizlazi” u smislu članka 221. stavka 4. Carinskog zakonika iz djela poput onih iz glavnog postupka.
- 59 Naime, ništa ne upućuje na to da je zakonodavac Unije namjeravao isključiti iz područja primjene članka 221. stavka 4. Carinskog zakonika djela koja mogu biti povod pokretanju sudskog kaznenog postupka koja su spriječila naplaćivanje, u cijelosti ili djelomično, carine u okviru puštanja u slobodan promet.
- 60 Suprotno tumačenje moglo bi oslabiti ostvarenje ciljeva te odredbe, odnosno povećanje mogućnosti naplate carinskog duga.
- 61 Posljedično, mora se utvrditi da se u situaciji u kojoj se primjenjuje članak 201. Carinskog zakonika od roka za obavješćavanje od tri godine, predviđenog člankom 221. stavkom 3. Carinskog zakonika, može odstupiti ako je predmetna roba bila puštena u slobodan promet nezakonito nakon sastavljanja carinske deklaracije utemeljene na neistinitim podacima i da ta okolnost može biti povod pokretanju sudskog kaznenog postupka.
- 62 S obzirom na prethodna razmatranja, na četvrto pitanje valja odgovoriti da članak 221. stavak 4. Carinskog zakonika treba tumačiti na način da u okolnostima poput onih iz glavnog postupka činjenica da je carinski uvozni dug, u skladu s člankom 201. stavkom 1. tog zakonika, nastao iz puštanja u slobodan promet robe koja podliježe uveznoj carini nije takva da sama po sebi može isključiti mogućnost obavješćavanja dužnika o iznosu uvezne carine određene za takvu robu nakon isteka roka predviđenog člankom 221. stavkom 3. tog zakonika.

Peto pitanje

- 63 Iz navoda suda koji je uputio zahtjev sažetih u točki 33. ove presude proizlazi da, ako Sud smatra da se može pozvati na članak 221. stavak 4. Carinskog zakonika u pogledu carinskih dugova nastalih na temelju članka 201. tog zakonika, nije potrebno odgovoriti na peto pitanje. Stoga, uzimajući u obzir odgovor na četvrto pitanje, na peto pitanje nije potrebno odgovoriti.

Troškovi

- 64 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenoga, Sud (treće vijeće) odlučuje:

1. U okolnostima poput onih iz glavnog postupka članak 201. stavak 3. drugi podstavak Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2913/92 od 12. listopada 1992. o Carinskom zakoniku Zajednice, kako je izmijenjena Uredbom br. (EZ) br. 2700/2000 Europskog parlamenta i Vijeća od 16. studenoga 2000., treba tumačiti na način da dokumenti čije se podnošenje zahtijeva člankom 3. stavkom 2. Uredbe Komisije (EZ) br. 1484/95 od 28. lipnja 1995. o utvrđivanju detaljnih pravila za provedbu sustava dodatnih uvoznih carina i određivanju dodatnih uvoznih carina u sektorima mesa peradi i jaja i za albumin iz jaja te stavljanju izvan snage Uredbe br. 163/67/EEZ, kako je izmijenjena Uredbom Komisije (EZ) br. 684/1999 od 29. ožujka 1999., jesu podaci potrebni za sastavljanje carinske deklaracije u smislu te odredbe.
2. Članak 201. stavak 3. drugi podstavak Uredbe br. 2913/92, kako je izmijenjena Uredbom br. 2700/2000, treba tumačiti na način da u pojam „dužnik” carinskog duga u smislu te odredbe ulazi fizička osoba koja je bila usko i svjesno uključena u osmišljavanje i umjetnu uspostavu strukture trgovinskih transakcija poput one u glavnom postupku, koja je imala za posljedicu umanjenje zakonski određenog iznosa uvozne carine, iako nije sama priopćila neistinite podatke koji su poslužili kao temelj za sastavljanje carinske deklaracije, kada iz okolnosti proizlazi da je ta osoba znala ili je opravdano trebala znati da operacije obuhvaćene tom strukturom nisu bile ostvarene u okviru uobičajenih trgovinskih transakcija, nego samo u cilju da se zlouporabom stekne korist od prednosti predviđenih pravom Unije. Činjenica da je ta osoba osmislila i provela umjetnu uspostavu te strukture tek nakon što su je stručnjaci carinskog prava uvjerali u njezinu zakonitost u tom je pogledu nebitna.
3. Članak 221. stavak 4. Uredbe br. 2913/92, kako je izmijenjena Uredbom br. 2700/2000, treba tumačiti na način da u okolnostima poput onih u glavnom postupku činjenica da je carinski uvozni dug, u skladu s člankom 201. stavkom 1. tog zakonika, nastao iz puštanja u slobodan promet robe koja podliježe uvoznoj carini nije takva da sama po sebi može isključiti mogućnost obavješćavanja dužnika o iznosu uvozne carine određenom za takvu robu nakon isteka roka predviđenog člankom 221. stavkom 3. tog zakonika, kako je izmijenjen.

Potpisi