

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (penktoji kolegija) SPRENDIMAS

2018 m. vasario 28 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Direktyva 2006/112/EB – Pridėtinės vertės mokestis (PVM) – 131 straipsnis – 146 straipsnio 1 dalies b punktas – 147 straipsnis – Eksporto neapmokestinimas – 273 straipsnis – Valstybės narės teisės nuostatos, pagal kurias siekiant pasinaudoti neapmokestinimu nustatytas reikalavimas pasiekti minimali apyvartos suma arba būti sudariusiam sutartį su šio subjekto, galiojanti grąžinti PVM keleiviams“

Byloje C-307/16

dėl *Naczelny Sąd Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas, Lenkija) 2016 m. sausio 27 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2016 m. gegužės 30 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Stanisław Piekowski

prieš

Dyrektor Izby Skarbowej w Lublinie

TEISINGUMO TEISMAS (penktoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas J. L. da Cruz Vilaça, teisėjai E. Levits, A. Borg Barthet (pranešėjai), M. Berger ir F. Biltgen,

generalinis advokatas Y. Bot,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos B. Majczyna,
- Europos Komisijos, atstovaujamos K. Herrmann ir M. Owsiany-Hornung,

susipažinęs su 2017 m. rugsėjo 7 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1; toliau – PVM direktyva) 131 straipsnio, 146 straipsnio 1 dalies b punkto, 147 ir 273 straipsnių išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant Stanisław Piekowsky ir *Dyrektor Izby Skarbowej w Lublinie* (Liublino mokesčių inspekcijos direktorius, Lenkija) ginčą dėl prekių, kurios išgabenamos asmeniniame keleivio bagaže už Europos Sąjungos ribų, tiekimo neapmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu (PVM).

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 PVM direktyvos 14 straipsnio 1 dalyje nurodyta:

„Prekių tiekimas – teisės, kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu, perdavimas.“

4 PVM direktyvos 131 straipsnyje nustatyta:

„[Direktyvos PVM IX antraštinės dalies] 2–9 skyriuose numatytais atvejais neapmokestinimas PVM taikomas nepažeidžiant kitų Bendrijos nuostatų ir tokiomis sąlygomis, kurias valstybės narės nustato siekdamos užtikrinti tinkamą ir sąžiningą neapmokestinimo atvejus reglamentuojančių nuostatų taikymą bei užkirsti kelią galimiems mokesčių vengimo, išsisukinėjimo ar piktnaudžiavimo atvejams.“

5 Minėtose direktyvos IX antraštinės dalies 6 skyriaus „Eksporto neapmokestinimas PVM“ 146 straipsnio 1 dalies b punkte nustatyta:

„Valstybės narės PVM neapmokestina šie sandorai, pagal kuriuos:

<...>

b) prekių tiekimas, kai jie atitinkamoje teritorijoje neįsisteigęs prekes įsigyjantis asmuo jas išsiuntė ar išgabeno į paskirties vietą už Bendrijos ribų arba tai atlikta jo vardu, išskyrus atvejus, kai įsigyjantis asmuo išgabena prekes, skirtas rengti, aprūpinti kuru pramogų laivus, privačius orlaivius ar kitas asmeniniams poreikiams tenkinti naudojamas transporto priemones arba papildyti jų atsargas.“

6 Minėtose direktyvos 147 straipsnyje numatyta:

„1. 146 straipsnio 1 dalies b punkte nurodytas prekių tiekimas, kai prekės išgabenamos asmeniniame keleivio bagaže, neapmokestinamas tik tuo atveju, jei tenkinamos šios sąlygos:

a) keleivis nėra įsisteigęs Bendrijoje;

b) prekės išgabenamos iš Bendrijos iki trečio mėnesio, einančio po mėnesio, kurį buvo patiektos prekės, pabaigos;

c) bendra tiekimo vertė, įskaitant PVM, yra didesnė nei 175 [EUR] lygiavertė suma nacionaline valiuta, kuri nustatoma kasmet pagal spalio mėn. pirmosios darbo dienos valiutos perskaičiavimo kursą ir įsigalioja kitą metų sausio mėn. 1 d.

Tačiau valstybės narės gali neapmokestinti ir tiekimo, kurio bendra vertė yra mažesnė už c punkto pirmoje pastraipoje nurodytą sumą.

2. Taikant 1 dalį, „keleivis, kuris nėra įsikūręs Bendrijoje“ – keleivis, kuris Bendrijoje neturi nuolatinės ar įprastinės gyvenamosios vietos. Tokiu atveju „nuolatinė gyvenamoji vieta ar įprastinė gyvenamoji vieta“ reiškia vietą, įrašytą pase, asmens tapatybės kortelėje ar kitame

dokumente, kurį valstybės narė, kurios teritorijoje vykdomas tiekimas, pripažįsta asmens tapatybę patvirtinančiu dokumentu.

Eksportavimas rodomas pateikiant sąskaitą faktūrą arba vietoj jos kitą dokumentą, kurį patvirtina muitinė, iš kurios prekės buvo išgabentos iš Bendrijos.

Kiekviena valstybės narė pateikia Komisijai antspaudą, kurie naudojami antroje pastraipoje nurodytam patvirtinimui, pavyzdžiui. Ši informaciją Komisija perduoda kitų valstybių narių mokesčių institucijoms.“

7 Tos pačios direktyvos 273 straipsnyje nustatyta:

„Valstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtinais siekiant užtikrinti, kad būtų tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias sukčiavimui, atsižvelgdamos į reikalavimų vienodai traktuoti apmokestinamųjų asmenų vykdomus nacionalinius sandorius ir sandorius tarp valstybių narių, tačiau dėl šių prievolių prekyboje tarp valstybių narių neturi atsirasti su sienų kirtimu susijusių formalumų.

Pirmoje pastraipoje nustatyta galimybė negali būti naudojama nustatant papildomas su sąskaitą faktūrą išrašymu susijusias prievoles be tų, kurios nustatytos 3 skyriuje.“

Lenkijos teisė

8 Pagrindinei bylai taikomos redakcijos 2004 m. kovo 11 d. *Ustawa o podatku od towarów i usług* (Prekių ir paslaugų mokestis įstatymas; Dz. U., Nr. 177, 2011, 1054 pozicija; toliau – PVM įstatymas) 126 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Fiziniai asmenys, neturintys nuolatinės gyvenamosios vietos Europos Sąjungos teritorijoje (toliau – keleiviai), turi teisę susigrąžinti mokestį, sumokėtą perkant šalies teritorijoje prekes, kurias jie nepažeistas išsivežė už Europos Sąjungos teritorijos ribų asmeniniame keleivio bagaže, pagal šio straipsnio 3 dalį ir 127–128 straipsnius.“

9 PVM įstatymo 127 straipsnyje nustatyta:

„1. 126 straipsnio 1 dalyje nurodytas mokestis grąžinimas taikomas perkant prekes iš apmokestinamųjų asmenų, toliau vadinamų pardavėjais, kurie:

- 1) yra registruoti kaip mokestis mokėtojai;
- 2) apyvartą ir mokėtiną mokestį sumas registruoja naudodami kasos aparatus ir
- 3) yra sudarę sutartis dėl mokestis grąžinimo su bent vienu iš 8 dalyje nurodytų subjektų.

<...>

5. Mokestį keleiviams [Lenkijos] zlotais (PLN) grąžina pardavėjas arba jį PVM grąžinimo punktuose grąžina subjektai, kurių veiklos objektas yra 126 straipsnio 1 dalyje nurodytas grąžinimas.

6. 5 dalyje nurodyti pardavėjai gali atlikti 126 straipsnio 1 dalyje nurodytą grąžinimą su sąlyga, kad jį praėjusį mokestinį mėnesį apyvarta viršijo 400 000 PLN ir kad jie grąžina mokestį tik už prekes, kurias keleivis įsigijo iš šio pardavėjo.

<...>

8. Šio straipsnio 5 dalyje nurodyti subjektai, kurie nėra pardavėjai, gali atlikti 126 straipsnio 1 dalyje nurodytą grąžinimą, jeigu jie:

- 1) bent 12 mėnesių iki prašymo išduoti 6 punkte nurodytą pažymą pateikimo dienos yra registruoti mokesčio mokėtojai;
- 2) raštu pranešė mokesčių institucijos vadovui apie ketinimą pradėti mokesčio grąžinimo keleiviams veiklą;
- 3) bent 12 mėnesių iki prašymo išduoti 6 punkte nurodytą pažymą pateikimo dienos neturi mokesčių, kurie sudaro valstybės biudžeto pajamas, mokesčių ir mokesčių socialinio draudimo institucijai;
- 4) yra sudarę sutartis su 1 dalyje nurodytais pardavėjais dėl mokesčio grąžinimo;
- 5) mokesčių institucijai kaip garantiją pateikė 5 mln. PLN užstatą:
 - a) kaip piniginių įnašų;
 - b) kaip banko garantijų;
 - c) kaip valstybės išduotą obligaciją, kurių išpirkimo terminas yra bent treji metai;
- 6) gavo viešąjį finansų reikalų ministro patvirtinimą, kad yra vykdytos visos 1–5 punktuose išvardytos sąlygos.“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

10 S. Piekowsky yra kaip PVM mokėtojas registruotas verslininkas, kuris vykdo prekybos veiklą, be kita ko, prekiaudamas telekomunikacijų ranga ir naudoja kasos aparatą, skirtą apyvartai ir mokėtino mokesčio sumai registruoti. Vykdydamas savo ekonominę veiklą S. Piekowsky parduoda prekes ir keleiviams, gyvenantiems už Sąjungos teritorijos ribų.

11 *Urząd Skarbowego w Białej Podlaskiej* (Palenkės Bialos mokesčių administratorius, Lenkija) pranešė S. Piekowsky, kad jis yra „pardavėjas“, kaip ši sąvoka suprantama pagal PVM įstatymo 127 straipsnio 1 dalį. Be to, ši institucija pagal PVM deklaracijas vertino, kad apmokestinamojo asmens grynoji apyvarta iš pardavimo sandorių 2009 mokestiniais metais buvo 283 695 PLN (maždaug 68 288 EUR), o 2010 mokestiniais metais – 238 429 PLN (maždaug 57 392 EUR). Jis taip pat nustatė, kad S. Piekowsky jam nepateikė jokios informacijos, susijusios su sutarties sudarymu su kuo nors subjektu, turinčiu teisę grąžinti PVM, bet grąžindavo šį mokestį keleiviams pats arba per darbuotoją.

12 Šiomis aplinkybėmis Palenkės Bialos mokesčių administratorius nusprendė, kad, atsižvelgiant į apyvartą, S. Piekowsky 2010 ir 2011 m. mokestiniais laikotarpiais neturėjo teisės grąžinti keleiviams PVM nei pats, nei per darbuotoją ir taikyti nulinio PVM tarifą.

13 S. Piekowsky apskundė šį sprendimą *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie* (Liublino vaivadijos administracinis teismas, Lenkija).

14 Remdamasis nuostatomis, kuriomis reglamentuojama mokesčių grąžinimo keleiviams tvarka, pateiktomis PVM įstatymo 126–129 straipsniuose ir PVM direktyvos 131 straipsnyje, 146 straipsnio 1 dalyje, 1, 147 ir 273 straipsniuose *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie* (Liublino vaivadijos administracinis teismas) pripažino, kad, kaip matyti iš šių nuostatų turinio, S.

Pie?kowski laikosi neteisingos pozicijos, jog PVM ?statymo nuostatos neatitinka PVM direktyvos tiek, kiek pagal jas pardav?jo galimybei gr?žinti mokest? keleiviams nustatytas reikalavimas, kad pardav?jo apyvarta pra?jusiais mokestiniais metais turi viršyti 400 000 PLN (maždaug 96 284 EUR).

15 Iš ties? min?tas teismas nusprend?, kad taip nustatyta minimali apyvartos suma nebuvo vien informacin? ir formali, bet buvo esmin? s?lyga, nuo kurios priklauso pats mokes?io gr?žinimo, kur? tiesiogiai atlieka pardav?jas, principas. Taigi tas pats teismas nusprend?, kad, atvirks?iai, nei teig? S. Pie?kowski, 400 000 PLN (maždaug 96 284 EUR) riba negal?jo b?ti laikoma „administracine kli?timi“ taikyti nulin? PVM tarif?.

16 S. Pie?kowski pateik? kasacin? skund? *Naczelny S?d Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas, Lenkija) ir v?l jame nurod?, be kita ko, argument? d?l PVM ?statymo nuostat? nesuderinamumo su PVM direktyvos nuostatomis ir proporcingumo ir mokes?i? neutralumo principais.

17 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas pažymi, kad, skirtingai nei PVM ?statymo 127 straipsnio 6 dalyje, PVM direktyvos nuostatose nenumatyta s?lyga, kad apmokestinamasis asmuo pra?jus? mokestin? laikotarp? tur?t? b?ti pasiek?s nustatytos sumos apyvart?, kad gal?t? asmeniniame keleivio bagaže vežam? prekį neapmokestinti PVM.

18 Anot jo, neatrodo, kad PVM direktyvos 131 straipsnis suteikia pagrind? nustatyti PVM ?statymo 127 straipsnio 6 dalyje numatyt? s?lyg?.

19 Jis pažymi, kad PVM direktyvos 146 ir 147 straipsniuose nustatytos neapmokestinimo s?lygos susijusios su pirk?ju, o ne su pardav?ju, kaip tai numatyta PVM ?statymo 127 straipsnio 6 dalyje.

20 Be to, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas mano, kad, priešingai nei *Wojewódzki S?d Administracyjny w Lublinie* (Liublino vaivadijos administracinis teismas) pozicija, atsižvelgiant ? PVM direktyvos nuostatas, s?lygos per pra?jus? mokestin? laikotarp? pasiekti konkre?i? apyvart? negalima laikyti esmine s?lyga neapmokestinti, nes PVM direktyvos 146 ir 147 straipsniuose n?ra teisinio pagrindo nustatyti toki? s?lyg?.

21 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas taip pat primena, kad pagal PVM direktyvos 273 straipsn? valstyb?s nar?s gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko b?tinomis siekiant užtikrinti, kad b?t? tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias suk?iavimui. Vis d?lto šis teismas siekia sužinoti, ar tai, kad valstyb? nar? nustat? reikalavim? pasiekti minimali? 400 000 PLN (maždaug 96 284 EUR) sumos apyvart?, atitinka šio straipsnio tikslus.

22 Šiomis aplinkyb?mis *Naczelny S?d Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas) nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui tok? prejudicin? klausim?:

„Ar PVM direktyvos 146 straipsnio 1 dalies b punkt?, 147 straipsn?, 131 straipsn? ir 273 straipsn? reikia aiškinti taip, kad jais draudžiami tokie nacionalin?s teis?s aktai, pagal kuriuos neapmokestinimo neleidžiama taikyti apmokestinamajam asmeniui, kuris netenkina minimalios apyvartos per pra?jusius mokestinius metus pasiekimo s?lygos ir n?ra sudar?s sutarties su subjektu, turin?iu teis? gr?žinti PVM keleiviams?“

D?l prejudicinio klausimo

23 Savo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s teiraujasi, ar PVM direktyvos 131 straipsn?, 146 straipsnio 1 dalies b punkt?, 147 ir 273 straipsnius reikia

aiškinti taip, kad jais draudžiamos nacionalinės teisės nuostatos, pagal kurias tiekdamas prekes, kurios skirtos eksportui išgabenant asmeniniuose keleivio bagažuose, apmokestinamasis pardavėjas turi būti pasiekęs minimali apyvartos sumą per praėjusį mokestinį laikotarpį arba jis turi būti sudaręs sutartį su tokio subjekto, galiojanti grąžinti PVM keleiviams, ir nevykdžius nors vienos iš šių sąlygų galutinai prarandama teisė neapmokestinti šio tiekimo.

24 Reikia pažymėti, kad pagal PVM direktyvos 146 straipsnio 1 dalies b punktą valstybės narės neapmokestina pirkėjo arba jo sąskaita išsiųstą arba išgabentą už Sąjungos ribų prekių tiekimo. Ši nuostata turi būti siejama su šios direktyvos 14 straipsnio 1 dalimi, pagal kurią „prekių tiekimas“ – tai teisės, kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu, perdavimas.

25 Iš šių nuostatų ir, be kita ko, iš minėto 146 straipsnio 1 dalies b punkte vartojamo žodžio „išsiųstą“ matyti, kad prekė eksportuojama ir tiekimas eksportui neapmokestinamas, tik kai pirkėjui perduodama teisė disponuoti prekėmis kaip savo, o tiekėjas nustato, kad šios prekės buvo išsiųstos ar išgabentos už Sąjungos ribų ir kad išsiuntus ar išgabenus ją fiziškai neliko Sąjungos teritorijoje (2013 m. gruodžio 19 d. Sprendimo *BDV Hungary Trading*, C/563/12, EU:C:2013:854, 24 punktas ir suformuota jurisprudencija).

26 Pagrindinėje byloje nagrinėjama, kad prekių tiekimas, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 14 straipsnį, vykdo ir kad atitinkamos prekės, dėl kurių sudaryti pagrindinėje byloje nagrinėjami sandoriai, buvo fiziškai išgabentos iš Sąjungos teritorijos asmeniniame keleivio bagaže.

27 Vis dėlto kai PVM direktyvos 146 straipsnio 1 dalies b punkte nurodytas prekių tiekimas yra susijęs su prekėmis, išgabenamomis asmeniniame keleivio bagaže, neapmokestinimas taikomas tik tuo atveju, jei tenkinamos papildomos minėtos direktyvos 147 straipsnyje numatytos sąlygos.

28 Šiuo klausimu iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad pagrindinėje byloje PVM direktyvos 146 straipsnio 1 dalies b punkte ir 147 straipsnyje tvirtintos sąlygos buvo vykdytos.

29 Taigi reikia konstatuoti, kad PVM direktyvos 146 straipsnio 1 dalies b punkto ir 147 straipsnio tekste nenumatyta sąlyga, pagal kurią apmokestinamasis asmuo turi būti pasiekęs minimali apyvartos sumą per praėjusį mokestinį laikotarpį arba, jeigu ši sąlyga nevykdyta, turi būti sudaręs sutartį su tokio subjekto, galiojanti grąžinti PVM, tam, jog minėto 146 straipsnio 1 dalies b punkte numatytas eksporto neapmokestinimas būtų taikomas.

30 Be to, PVM direktyvos 147 straipsnyje numatytos sąlygos yra susijusios tik su aptariamų prekių gijėjais ir jos nesusijusios su šių prekių pardavėjais.

31 Darytina išvada, kad PVM direktyvos 146 straipsnio 1 dalies b punkto ir 147 straipsnio taikymas neturi priklausyti nuo pagrindinėje byloje nagrinjamose teisės nuostatose tvirtintų sąlygų, kurių nevykdžius apmokestinamasis asmuo galutinai praranda teisę eksporto neapmokestinimui, gyvendinimo.

32 Savaime suprantama, kaip matyti iš PVM direktyvos 131 straipsnio, šios direktyvos IX antraštinės dalies 2–9 skyriuose, kurių dalį sudaro 146 ir 147 straipsniai, numatyti neapmokestinimo atvejai taikomi tokiomis sąlygomis, kokias valstybės narės nustato siekdamos užtikrinti tinkamą ir sąžiningą minėtų neapmokestinimo atvejų taikymą ir užkirsti kelią visiems galimiems mokesčių vengimo, išsisukinėjimo ar piktnaudžiavimo atvejams. Be to, PVM direktyvos 273 straipsnyje numatyta, kad valstybės narės suteikiama galimybė nustatyti kitas pareigas, kurias jos laiko būtinais tam, kad PVM būtų teisingai renkamas ir kad būtų užkirstas kelias sukčiavimui.

33 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas jau nusprendė, kad įgyvendindamos Direktyvos 2006/112/EB 131 ir 273 straipsniuose suteiktas galias valstybės narės turi laikytis bendrųjų principų, sudarančių Sąjungos teisinės sistemos dalį, tarp kurių yra, be kita ko, teisinio saugumo, proporcingumo ir teisėtumo. Įskaitant apsaugos principai (2013 m. gruodžio 19 d. Sprendimo *BDV Hungary Trading*, C-563/12, EU:C:2013:854, 29 punktas ir suformuota jurisprudencija).

34 Kalbant konkrečiai apie proporcingumo principą, reikia priminti, kad Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, jog pagal šį principą valstybės narės privalo turėti galimybę remtis priemonėmis, kurios leisdamos veiksmingai pasiekti vidaus teisės tikslus, kuo mažiau prieštarautų nagrinjamais Sąjungos teisės aktais nustatytiems tikslams ir principams (2013 m. gruodžio 19 d. Sprendimo *BDV Hungary Trading*, C-563/12, EU:C:2013:854, 30 punktas ir suformuota jurisprudencija).

35 Nagrinėjamo atveju, viena vertus, anot Lenkijos vyriausybės, pagrindinėje byloje nagrinjamomis nuostatomis iš esmės siekiama sumažinti mokesčių vengimo ir sukčiavimo mokesčių srityje, susijusi su neteisingu neapmokestinimo taikymu, numatyto PVM direktyvos 146 straipsnio 1 dalies b punkte, riziką.

36 Kita vertus, pagal prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo pateiktą informaciją slyga, susijusi su pareiga, kad apmokestinamasis asmuo būtų pasiekęs minimali apyvartos sumą per praėjusį mokestinį laikotarpį, nėra absoliuti, nes jeigu ši minimali suma yra nepasiekta, šis apmokestinamasis asmuo turi galimybę pasinaudoti neapmokestinimu sudarydamas sutartį su tokio subjekto, galiojanti grąžinti PVM keleiviams.

37 Vis dėlto šiuo klausimu pažymėtina, kad nesilaikius minėtos slygos atsisakoma neapmokestinti eksporto, nors PVM direktyvos 146 straipsnio 1 dalies b punkte ir 147 straipsnyje numatytos slygos juo pasinaudoti yra įgyvendintos.

38 Taigi Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad jei rodoma, jog tenkinamos PVM direktyvos 146 straipsnio 1 dalies b punkte numatytos eksporto neapmokestinimo slygos, t. y., be kita ko, kad atitinkamos prekės būtų išgabentos iš Sąjungos muitų teritorijos, toks tiekimas neturi būti apmokestinamas PVM. Tokiomis aplinkybėmis iš esmės nebelieka piktnaudžiavimo mokesčių srityje arba mokestinių plaukų praradimo pavojaus, kuriuo būtų galima pateisinti aptariamo sandorio apmokestinimą (2013 m. gruodžio 19 d. Sprendimo *BDV Hungary Trading*, C-563/12, EU:C:2013:854, 40 punktas).

39 Todėl reikia konstatuoti, kad teisės nuostatomis, kaip antai nagrinjamomis pagrindinėje byloje, viršijama tai, kas būtų tam, kad būtų pasiektas tikslas užkirsti kelią mokesčių vengimui ir piktnaudžiavimui mokesčių srityje.

40 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip: PVM direktyvos 131 straipsnis, 146 straipsnio 1 dalies b punktas, 147 ir 273 straipsnius reikia aiškinti taip, kad jais draudžiamos nacionalinės teisės nuostatos, pagal kurias tiekdamas prekes, kurios skirtos eksportui išgabenant asmeniniuose keleiviu bagažuose, apmokestinamasis pardavėjas turi būti pasiekęs minimali apyvartos sumą per praėjusį mokestinį laikotarpį arba turi būti sudaręs sutartį su tokio subjekto, galiojanti grąžinti PVM keleiviams, ir nevykdžius nors vienos iš šių slygų galutinai prarandama teisė neapmokestinti šio tiekimo.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

41 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas,

kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (penktoji kolegija) nusprendžia:

2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos 131 straipsn?, 146 straipsnio 1 dalies b punkt?, 147 ir 273 straipsnius reikia aiškinti taip, kad jais draudžiamos nacionalin?s teis?s nuostatos, pagal kurias tiekdamas prekes, kurios skirtos eksportui išgabenant asmeniniuose keleivi? bagažuose, apmokestinamasis pardav?jas turi b?ti pasiek?s minimali? apyvartos sum? per pra?jus? mokestin? laikotarp? arba turi b?ti sudar?s sutart? su ?kio subjektu, ?galiotu gr?žinti prid?tin?s vert?s mokest? keleiviams, ir ne?vykdyti nors vienos iš ši? s?lyg? galutinai prarandama teis? neapmokestinti šio tiekimo.

Parašai.

* Proceso kalba: lenk?.