

62019CC0656

GENERALINIO ADVOKATO

MANUEL CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA IŠVADA,

pateikta 2020 m. liepos 16 d. (1)

Byla C-656/19

BAKATI PLUS Kereskedelmi és Szolgáltató Kft.

prieš

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

(Szegedi Törvényszék (Segedo generalinis teismas, buv?s Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Segedo administracini? ir socialini? byl? teismas), Vengrija) pateiktas prašymas priimti prejudicin? sprendim?)

„Procesas d?l prejudicinio Sprendimo pri?mimo – Mokes?i? sistema – Prid?tin?s vert?s mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – Eksporto neapmokestinimas PVM – Prek?s, esan?ios asmeniniame S?jungoje ne?sisteigusi? keleivi? bagaže – Asmeninio bagažo s?voka – Mokes?i? vengimas – Atsisakymas suteikti teis? atskaityti PVM“

1.

Pagal Direktyv? 2006/112/EB (2) tam tikromis s?lygomis prid?tin?s vert?s mokes?iu (toliau – PVM) neapmokestinamas prek?, asmeniniame keleivi? bagaže gabenam? už Europos S?jungos rib?, tiekimas.

2.

Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas prašo Teisingumo Teismo išaiškinti s?vok? „asmeninis keleivi? bagažas“. Vis? pirma jis klausia, ar gali taikyti muit? teis?s aktus, kuriuose vartojamas šis ar panašus žodži? junginys (3), ar turi atsižvelgti tik ? „bendr? žodži? reikšm?“.

I. Teisinis pagrindas

A. Europos S?jungos teis?. Direktyva 2006/112

3.

146 straipsnio 1 dalyje nurodyta:

„Sandoriai, kuri? valstyb?s nar?s neapmokestina PVM:

<...>

b)

prek?, tiekimas, kai j? atitinkamoje teritorijoje ne?sisteig?s prekes ?sigyjantis asmuo jas išsiunt? ar

išgabeno ? paskirties viet? už Bendrijos rib? <...>;

<...>“

4.

147 straipsnyje numatyta:

„1. 146 straipsnio 1 dalies b punkte nurodytas prek? tiekimas, kai prek?s išgabenamos asmeniniame keleivio bagaže, neapmokestinamas tik tuo atveju, jei tenkinamos šios s?lygos:

a)

keleivis n?ra ?sisteig?s Bendrijoje;

b)

prek?s išgabenamos iš Bendrijos iki tre?io m?nesio, einan?io po m?nesio, kur? buvo patiekto prek?s, pabaigos;

c)

bendra tiekimo vert?, ?skaitant PVM, yra didesn? nei 175 EUR ar lygiavert? suma nacionaline valiuta, kuri nustatoma kasmet pagal spalio m?n. pirmosios darbo dienos valiutos perskai?iavimo kurs? ir ?sigalioja kit? met? sausio m?n. 1 d.

Ta?iau valstyb?s nar?s gali neapmokestinti ir tiekimo, kurio bendra vert? yra mažesn? už c punkto pirmoje pastraipoje nurodyt? sum?.

2. Taikant 1 dal?, „keleivis, kuris n?ra ?sik?r?s Bendrijoje“ – keleivis, kuris Bendrijoje neturi nuolatin?s ar ?prastin?s gyvenamosios vietos. Tokiu atveju „nuolatin? gyvenamoji vieta ar ?prastin? gyvenamoji vieta,“ reiškia viet?, ?rašyt? pase, asmens tapatyb?s kortel?je ar kitame dokumente, kur? valstyb? nar?, kurios teritorijoje vykdomas tiekimas, pripaž?sta asmens tapatyb? patvirtinan?iu dokumentu.

<...>“

B. Nacionalin? teis?. Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (4)

5.

98 straipsnyje nurodoma:

„1. Preki?, siun?iam? paštu arba iš šalies gabenam? ? šal? už Bendrijos rib?, tiekimas neapmokestinamas, jeigu siuntimas ar gabenimas:

<...>

b)

atliekamas paties pirk?jo arba jo vardu veikian?io tre?iojo asmens, jeigu ?vykdytos šio straipsnio 3 ir 4 dalyse arba šio ?statymo 99 ir 100 straipsniuose numatytos papildomos s?lygos.

<...>

3. Nepažeidžiant 99 ir 100 straipsnių nuostatų 1 dalies b punktas gali būti taikomas, jeigu šiomis aplinkybomis pirkėjas nėra sąsistemingai Vengrijoje arba, nesant buveinės, jis neturi nuolatinės ar įprastos gyvenamosios vietos.

<...>“

6.

99 straipsnyje nustatyta:

„1. Jei pirkėjas yra užsienio keleivis ir tiekiamos prekės <...> yra jo asmeninio ar kelioninio bagažo dalis, taikant 98 straipsnio 1 dalyje numatytą neapmokestinimą PVM reikia, kad:

a)

tiekimo vertė, įskaitant mokestį, viršytų 175 EUR;

b)

užsienio keleivis parodytų savo statusą, pagrįsdamas jį kelionės dokumentais ar kitais dokumentais, išduotais kompetentingų Vengrijos institucijų ir padedančiais nustatyti jo asmens tapatybę;

c)

prekių išvežimo iš Bendrijos vietoje institucija patvirtintą, kad jos buvo išgabentos iš šalies teritorijos, valstybės mokesčių administratoriaus <...> šiuo tikslu pateiktoje formoje klijuodama vizą ir uždedama antspaudas bei kartu pateikdama prekes ir originalią sąskaitą faktūrą, patvirtinančią prekių tiekimo vykdymą.

<...>“

7.

259 straipsnio 10 dalyje „užsienio keleivis“ apibrėžiamas taip:

„<...> fizinis asmuo, kuris nėra nei Bendrijos valstybės narės pilietis, nei turi teisę apsigyventi Bendrijos valstybėje narėje, taip pat asmuo, kuris yra Bendrijos valstybės narės pilietis, bet gyvena ne Bendrijos teritorijoje.“

II. Faktinės aplinkybės (nurodytos prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo) (5) ir prejudiciniai klausimai

8.

Bakati Plus Kereskedelmi és Szolgáltató Kft (toliau – Bakati Plus) yra bendrovė, besiveržianti didmenine prekyba dekoratyviniais augalais, taip pat mažmenine prekyba kitais produktais, vykdoma ne jos parduotuvėse. Nuo 2015 m. mėnų sėjinčių apyvarta padidėjo nuo 50 mln. Vengrijos forintų (toliau – HUF) iki 1000 mln. HUF.

9.

Pagrindinėje byloje nagrinėjamu 2016 m. laikotarpiu visą Bakati Plus veiklą sudarė stambiaus masto prekyba įvairiais maisto produktais ir kosmetikos bei valymo priemonėmis; ši produktų ir

priemoni? paskirties šalis buvo Serbija ir jie tiekti dvidešim?iai priva?i? asmen?, kurie buvo trijų šeim? nariai.

10.

Prekes Bakati Plus atstovas tiek? iš bendrov?s sand?lio ? kit? sand?l?, kur? Vengrijoje, netoli sienos su Serbija, buvo išsinuomoj? Serbijos pilietyb? turintys pirk?jai.

11.

Šioje vietoje prekes gaben?s vairuotojas pirk?jams perduodavo prekes, Bakati Plus atstovo išrašytas s?skaitas fakt?ras ir prašym? gr?žinti sumok?t? PVM formomis, o iš pirk?jų gaudavo grynaisiais pinigais sumok?t? sulygt? prekį kain?. Tada prek?s ? Serbij? buvo gabenamos keleivi? bagažuose.

12.

Neapmokestinimo PVM tvarka buvo taikoma taip: a) Bakati Plus užpildydavo prašymo gr?žinti PVM form?, ant kurios v?liau prekį išvežimo vietos muitin?s ?staiga ?klijuodavo viz? ir užd?davo antspaud?; b) antras šios formos egzempliorius b?davo gr?žinamas Bakati Plus; c) Bakati Plus pagal PVM ?statym? gr?žindavo pirk?jams sumok?t? PVM; ir d) pranešime d?l PVM sumok?jimo Bakati Plus paprašydavo atskaityti gr?žint? sum?.

13.

Bakati Plus žinojo, kad jos klientai prekes ?sigydavo, siekdami v?liau perparduoti jas Serbijos rinkose. Ji taip pat žinojo, kad tos pa?ios šeimos nariai buvo ?traukti ? sandorius tam, kad atskir? tiekim? vert? neviršyt? 1 mln. HUF. Taip pagal Vengrijos vidaus taisykles, reglamentuojan?ias muitin?s proced?ras, buvo sudaromos palankesn?s s?lygos gabenti prekes iš Vengrijos ? Serbij?.

14.

Atlikusi mokestin? patikrinim? Nemzeti Adó- és Vámhivatal Csongrád Megyei Adó- és Vámigazgatósága (?ongrado (Vengrija) apskrities mokes?i? ir muit? inspekcija, pavaldi nacionalinei mokes?i? ir muit? administracijai; toliau – pirmojo lygio mokes?i? administratorius) nustat?, kad min?tos trys serb? šeimos iš Bakati Plus prekes ?sigydavo ne asmeniniams poreikiams ir šeimai naudoti, o siekdamos jas perparduoti, tod?l j? nebuvo galima laikyti keleivi? bagažu. Administratorius taip pat konstatavo, kad min?ta bendrov? taip pat netur?jo teis?s atskaityti mokest? kitu pagrindu.

15.

Atlik?s patikrinim? pirmojo lygio mokes?i? administratorius 2018 m. birželio 27 d. pri?m? sprendim?, juo nurod? Bakati Plus sumok?ti PVM skirtum? su delspinigiais ir skyr? jai pinigų naud?.

16.

2018 m. spalio 31 d. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Nacionalin?s mokes?i? ir muit? administracijos skund? direkcija, Vengrija) patvirtino pirmojo lygio mokes?i? administratoriaus sprendim?, kur? šioje direkcijoje buvo užgin?ijusi Bakati Plus. Direkcija š? prieštaravim? atmet?, remdamasi Kúria (Aukš?iausiasis Teismas, Vengrija) sprendimu, pagal kur?:

—

aiškinant keleivio bagažo s?vok? svarb?s ir preki? kiekis, ir pirkimo dažnumas. Kadangi ši s?voka neapibr?žta nei PVM ?statyme, nei Direktyvoje 2006/112, pagal nacionalin? praktik? prek?mis, kurias keleivis ?sigyja savo asmeniniams poreikiams ar dovanoms, joki? b?du negali b?ti siekiama komercinio tikslo.

—

Bakati Plus taip pat netur?jo teis?s ? tai, kad jos eksportuoti tiekiamos prek?s b?t? neapmokestinamos, nes nebuvo pateikusi prašymo d?l eksporto, susijusio su šiais sandoriais, muitinio ?forminimo ir neprad?jo proced?ros d?l ši? eksporto sandori?: pirk?jai aiškiai praš? b?ti neapmokestinti kaip užsienio keleiviai.

17.

Bakati Plus užgin?ijo š? antrosios instancijos administracin? sprendim? Szegedi Törvényszék (Segedo generalinis teismas, buv?s Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság, Vengrija (6)), o šis Teisingumo Teismui pateik? tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar valstyb?s nar?s praktika, pagal kuri? „asmeninio bagažo“ s?voka, suprantama kaip prid?tin?s vert?s mokes?iu neapmokestinamas preki? tiekimas užsienio keleiviams, apibr?žiama kaip 1954 m. birželio 4 d. Niujorke priimtoje Konvencijoje d?l turizmui taikytin? muitin?s lengvat? ir jo Papildomame protokole vartojama s?voka „asmeninio naudojimo daiktai“ ir Komisijos deleguotojo reglamento (ES) 2015/2446, kuriuo Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 952/2013 papildomas išsamiais taisykl?mis, kuriomis patikslinamos kai kurios S?jungos muitin?s kodekso nuostatos, 1 straipsnio 5 punkte vartojama s?voka „bagažas“, suderinama su 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB <...> 147 straipsniu (7)?

2. Jei ? pirmesn? klausim? b?t? atsakyta neigiamai, kaip tur?t? b?ti suprantama PVM direktyvos 147 straipsnyje vartojama s?voka „asmeninis bagažas“, atsižvelgiant ? tai, kad PVM direktyvoje šios s?vokos apibr?žtis nepateikta? Ar suderinama su Bendrijos teis?s nuostatomis nacionalinio mokes?i? administratoriaus praktika, kai atsižvelgiama tik ? „bendr? žodži? reikšm?“?

3. Ar PVM direktyvos 146 ir 147 straipsniai turi b?ti aiškinami taip, kad tais atvejais, kai apmokestinamasis asmuo neturi teis?s b?ti neapmokestintas už užsienie?iams patiektas prekes pagal PVM direktyvos 147 straipsn?, reikia nagrin?ti, ar neapmokestinimas už pardavim? eksportuoti taikytinas pagal PVM direktyvos 146 straipsn?, nepaisant to, kad nebuvo atliktos formalios muitin?s proced?ros, nustatytos S?jungos muitin?s kodekse ir j? ?gyvendinan?iuose teis?s aktuose?

4. Jeigu ? ankstesn? klausim? b?t? atsakyta, kad kai užsienio keleiviui netaikomas atleidimas nuo mokes?io sandoriui gali b?ti taikomas neapmokestinimas PVM d?l eksporto, ar preki? tiekimo eksportui teisinis sandoris laikytinas neapmokestinamu PVM, priešingai pirk?jo pirkimo metu išreikštam ketinimui?

5. Jeigu ? 3 ir 4 klausimus b?t? atsakyta teigiamai, tokiomis, kokios šioje byloje nagrin?jamos, aplinkyb?mis, kai s?skait? fakt?r? išraš?s asmuo tiekiant prekes žinojo, kad jos ?gytos siekiant perparduoti, ta?iau pirk?jas, kaip užsienio keleivis, nor?jo išvežti jas iš teritorijos, taigi s?skait? fakt?r? išraš?s asmuo nes?žiningai pateik? prašym? d?l mokes?io gr?žinimo ir j? susigr?žino tuo pagrindu, kad užsienio keleiviai neapmokestinami, ar valstyb?s nar?s praktika, kai mokes?i? administratorius neleidžia susigr?žinti neteisingai deklaruoto ir sumok?to mokes?io už preki?

tiekim? užsienio keliautojui, toki? sandori? nepripaž?sta su eksportu susijusiu preki? tiekimu ir mokes?io neperskai?iuoja, nors negin?ijama, kad prek?s buvo išgabentos iš Vengrijos keleivio bagaže, yra suderinama su PVM direktyvos 146 ir 147 straipsniais, taip pat su S?jungos teis?s mokes?i? neutralumo ir proporcingumo principais?“

III. Procesas Teisingumo Teisme

18.

Teisingumo Teismo kanceliarija nutart? d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? gavo 2019 m. rugs?jo 4 d.

19.

Rašytines pastabas pateik? Bakati Plus, Vengrijos vyriausyb? ir Europos S?jungos Komisija.

IV. Vertinimas

20.

Kaip nurod? Teisingumo Teismas, šioje išvadoje bus nagrin?jami tik pirmasis ir antrasis prejudiciniai klausimai, susij? su Direktyvos 2006/112 147 straipsnyje vartojama s?voka „asmeninis keleivio bagažas“.

21.

Vis d?lto man atrodo, kad, neatsižvelgiant ? šios s?vokos, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2006/112 147 straipsn?, aiškinim?, gin?o Sprendimas gal?t? priklausyti nuo kit? veiksnio, jeigu (atrodo, kad taip teigia prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas) faktin?s aplinkyb?s b?t? laikomos susiklos?iusiomis d?l preki? pardav?jo ir j? pirk?j? – Serbijos pilie?i? – slapt? susitarim?, sudaryt? siekiant apeiti Vengrijos mokes?i? taisykles (8).

22.

Pirmiausia nagrin?siu antrojo prejudicinio klausimo antr? dal?, ? kuri?, manau, galima atsakyti remiantis Teisingumo Teismo jurisprudencija. Tada paaiškinsiu, kaip, mano nuomone, tur?t? b?ti aiškinama Direktyvos 2006/112 147 straipsnyje vartojama s?voka „asmeninis keleivi? bagažas“.

23.

Teisingumo Teismo jurisprudencijoje, susijusioje su neapmokestinimu PVM, pabr?žiama, kad tai yra savarankiškos S?jungos teis?s s?vokos (9), kuri? aiškinimas (kuris turi b?ti griežtas (10)) grindžiamas j? tekstu, kontekstu ir teis?s akto, kuriame jos ?tvirtintos, tikslu (11).

A. Pažodinis aiškinimas. Bendra žodži? „asmeninis keleivi? bagažas“ reikšm? kaip atskaitos taškas (antrojo prejudicinio klausimo antra dalis).

24.

D?l nuostat?, kuriomis pakartojami neapmokestinimo PVM atvejai, pažodinio aiškinimo Teisingumo Teismas konstatavo, kad termin?, kuri? apibr?žtys S?jungos teis?je nepateiktos, reikšm? ir apimtis nustatomos remiantis j? ?prasta reikšme bendrin?je kalboje. Vis d?lto jis iš karto patikslina, kad reikia ?vertinti „kontekst?, kuriame [šie terminai] pavartoti, ir atitinkamu teis?s aktu siekiamus tikslus“ (12).

25.

Taigi prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui reikia atsakyti, kad nacionalin? praktika, pagal kuri? Direktyvos 2006/112 147 straipsnyje vartojama s?voka „asmeninis bagažas“ aiškinama remiantis tik „bendra žodži? reikšme“, neatitinka min?tos jurisprudencijos. Šios „bendros reikšm?s“ negalima aiškinti neatsižvelgiant ? konkret? nuostatos kontekst? ir tiksl?.

26.

Kai nuostatos s?vokos neturi vienos „bendros reikšm?s“, j? b?tina aiškinti atsižvelgiant ? tos nuostatos kontekst? ir tiksl?. Taip yra šioje byloje nagrin?jamos s?vokos atveju.

27.

Iš pirmo žvilgsnio intuityviai galima teigti, kad keleivio „asmeninis bagažas“ apima daiktus, kuriuos jis apskritai perveža asmeniniam naudojimui, taip pat kitus nedideli? matmen? daiktus, skirtus dovanoti ar išsaugoti kaip suvenyrus.

28.

Pagal tok? aiškinim? ? Direktyvos 2006/112 147 straipsn? neb?t? ?trauktos komercin?s paskirties prek?s, kurias keleivis vežasi, išvykdamas iš Europos S?jungos teritorijos. Vis d?lto tai n?ra vienintelis galimas aiškinimas.

29.

B?t? galima teigti, kad žodži? junginys „asmeninis bagažas“ veikiausiai susij?s su keleivio turto gabenimo b?du. Laikantis tokio poži?rio „asmeninis keleivio bagažas“ yra bagažas, iš vienos vietos ? kit? gabenamas kartu su keliaujan?iu asmeniu, nepriklausomai nuo jo turinio (13). Jis apimt? ir „rankin? bagaž?“, ir „su keleiviu vežam? bagaž?“ (14), t. y. kitus lagaminus, vežamus toje pa?ioje transporto priemon?je kaip ir j? savininkas, ir laikomus tam skirtoje vietoje (l?ktuvo saugykloje ar bagažo skyriuje). Laikantis tokio poži?rio nesvarbu, ar eksportas yra komercinis.

30.

Taigi vadovaujantis pažodiniu hermeneutiniu kriterijumi negalima pateikti vienareikšmio atsakymo. Kaip jau nurodžiau, reikia remtis sisteminio ir teleologinio aiškinimo kriterijais.

B. Preki? eksportavimo asmeniniame keleivio bagaže neapmokestinimo PVM kontekstas ir tikslas

1. Kontekstu pagr?stas aiškinimas

31.

Direktyvos 2006/112 147 straipsnis yra antroji iš IX antraštin?s dalies („Neapmokestinimas PVM“) 6 skyriaus „Eksporto neapmokestinimas PVM“ poskyrio „Eksporto neapmokestinimas“ dali?. Iš tikr?j? 147 straipsnyje t?ra pl?tojamasi, be kita ko, 146 straipsnio 1 dalies b punkto nuostatos.

32.

Mano nuomone, Direktyva 2006/112, visų pirma jos IX antraštinis dalis, 6 skyrius, ypač 146 ir 147 straipsniai, yra pagrindas, pagal kurį aiškinama pastarojoje nuostatoje vartojama keleivio „asmeninio bagažo“ sąvoka. Šis pagrindas taip pat gali apimti kitas PVM sistemai taikomas taisykles.

33.

Vis dėlto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas ir iš dalies Komisija (15) pirmiausia atsižvelgia į muitų sritys taisykles. Pirmiausia nagrinėsiu jas ir į, kaip „konteksto“, svarbą.

a) PVM procedūra ir muitinės procedūra

34.

Nacionaliniuose praktikoje, kurios suderinamumas su Direktyva 2006/112 ginijamas byloje, nurodomos dvi muitų srityje vartojamos sąvokos:

—

1954 m. birželio 4 d. Niujorke sudarytos Konvencijos dėl muitų lengvatų turizmui ir jos papildomame protokole (16) vartojama sąvoka „asmeniniai tikslai“,

—

Deleguotajame reglamente, priimtame įgyvendinant Sąjungos muitinės kodeksą (17), vartojama „bagažo“ sąvoka.

35.

Pirmiausia reikia patikslinti, kad Europos Sąjunga nėra 1954 m. Niujorko konvencijos šalis ir ši konvencija šiuo metu nėra privaloma visoms valstybėms narėms.

36.

Vis dėlto 1993 m. kovo 15 d. Tarybos sprendimu (tuometinis) Bendrijos vardu buvo patvirtinta Konvencija dėl laikinojo importo, priimta 1990 m. liepos 26 d. Stambule, ir su tam tikromis išlygomis priimti jos priedai (18). Šioje konvencijoje pakartojama, nors ne visa, Niujorko konvencija.

37.

Taigi nebūtina nagrinėti, kokie šios konvencijos ir Deleguotojo reglamento aspektai gali būti reikšmingi šiai bylai.

38.

Neabejotina, kad muitų teisės aktai ir PVM teisės aktai glaudžiai susiję, o tai, be kitų kriterijų, palengvina suderinti mokesčių valdymą. Vis dėlto vien šio tarpusavio santykio nepakanka pritarti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo prielaidai, kuri Teisingumo Teismas atmetė kituose sprendimuose dėl to, kad „tokios [PVM] sistemos struktūra, dalykas ir tikslai labai skiriasi nuo Bendrijos muitų sistemos struktūros, dalyko ir tikslų (19)“.

39.

Vertinant keleivio asmeninį bagažą vienoje ir kitoje srityje paaiškėja tokie skirtumai:

–

multilateralioje asmeninio keleivio bagažas susijęs su visų prekių, neatsižvelgiant į jų pobūdį, tarpvalstybiniu vežimu. Visoms bagažo sudedamosioms dalims taikomi multilateralio teisės aktai. Jo paskirtis komerciniais arba nekomerciniais tikslais (bet taip pat kiti veiksniai, pavyzdžiui, prekių kiekis ar svoris) gali būti reikšminga vėliau, nustatant taikytiną multilateralio procedūrą (20).

–

Keleivis iš trečiojo šalies importuojamų prekių neapmokestinimas PVM, priešingai, iš karto ir aiškiai siejamas su tuo, kad toks importas nėra komercinis. Taip numatyta Direktyvos 2007/74/EB (21) 4 straipsnyje: „Valstybės narės, remdamosi piniginių ribomis arba kiekio apribojimais, neapmokestina PVM ir akcizais prekių, importuojamų keliaujančių asmenų asmeniniame bagaže, jei prekių importas yra nekomercinio pobūdžio (22)“.

40.

Šiuo atveju klausimas kyla dėl to, ar ankstesnėje pastraipoje nurodyta sąlyga (komercinio pobūdžio nebuvimas) taikytina ne tik tuomet, kai kalbama apie neapmokestinimą PVM, susijusį su importu, bet ir apie neapmokestinimą, susijusį su prekių, iš Europos Sąjungos eksportuojamų asmeniniame keleivio bagaže, tiekimu.

41.

Bendrijos taisyklės PVM srityje kilmės ir raidos analizė (iki Direktyvos 2006/112 147 straipsnio pirmojoje) bei į ją sąsaja su ankstesnėmis nei Direktyva 2007/74 nuostatomis leidžia teigti, kad būtina PVM procedūra, o ne multilateralio procedūra, suteikia tinkamą kontekstą aiškinimo sunkumams išspręsti (23).

42.

Tai, be kita ko, yra kriterijus, kuriuo grindžiama Teisingumo Teismo jurisprudencija šioje srityje: neapmokestinimo šiuo mokesčiu atvejai turi būti aiškinami „atsižvelgiant į bendrą <...> PVM sistemą“ (24).

b) Su teisės aktais susijusios aplinkybės. Direktyva 69/169/EEB (25)

1) Importo atleidimas nuo mokesčio

43.

Siekiant nustatyti Direktyvos 2006/112 147 straipsnio taikymo sritį, reikia atsižvelgti į tarptautinio keleivio vežimo atvejais renkamą apyvartos mokesčio suderinimo pradžių (Direktyva 69/169).

44.

Direktyvoje 69/169 kaip atskaitos taškas buvo numatytas tuometinis netiesioginis mokesčių derinimo status quo, primenant, kad valstybių narių tarpusavio prekyboje ir toliau būtų apmokestinami importas ir netaikyti mokesčių eksportui tiek, kiek šioje direktyvoje nebuvo nurodyta kitaip (26).

45.

Siekiant, kad būtų geriau „supra[ntama], kas iš tikrųjų yra bendroji rinka“ (27), Direktyvoje 69/169 buvo suderintos nuostatos dėl atleidimo nuo apyvartos mokesčių, kiek tai susiję su tam tikru keleiviu vykdomu importu. Prekės buvo įsigyjamos išvykimo šalyse, kurios apmokestinamos tam tikrais mokesčiais; atvykimo šaliai atsisakius taikyti atitinkamoms prekėms su apyvarta susijusius mokesčius būdavo išvengiama dvigubo apmokestinimo. Vis dėlto visiško apmokestinimo panaikinimo nebuvo numatyta (28).

46.

Nuo mokesčių atleidžiamas importas turėjo sudaryti keliaujančių asmenų asmeniniame bagaže esančių prekių, vežamos nekomerciniais tikslais ir kurių bendra vertė neviršijo konkretios sumos (29).

47.

Direktyvos 69/169 3 straipsnyje nekomercinis importas apibrėžtas kaip apimantis tik kartais vežamas prekes, skirtas tik keliaujančių asmenų asmeniniam ar šeimos naudojimui ar dovanojimui, išskyrus atvejus, kai dėl tokių prekių pobūdžio ir kiekio kyla abejonų, ar jos importuojamos komerciniais, ar nekomerciniais tikslais.

2) Eksporto neapmokestinimas. Eksporto nekomercinis pobūdis

48.

Mokesčių netaikymas importui vykdant tarpvalstybinę prekybą neturėjo lemti visiško neapmokestinimo. Dėl šios priežasties Direktyvos 69/169 pirminės redakcijos 6 straipsnyje valstybės narės buvo pareigos imtis reikiamų priemonių siekiant užtikrinti, kad būtų išvengta apmokestinimo lengvatų taikymo prekėms, pristatomoms keliaujantiems asmenims, kurių nuolatinė ar prastinė gyvenamoji vieta arba darbovietė buvo valstybėje narėje ir kurie turėjo teisę naudotis numatyta importo neapmokestinimo tvarka.

49.

Eksporto lengvatų draudimas buvo laipsniškai švelninamas dėl jo keliamų techninių sunkumų ir siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo (30). Kiek tai susiję su nagrinėjama byla, Direktyva 72/230/EEB (31) buvo iš dalies pakeistas Direktyvos 69/169 6 straipsnis, leidžiant valstybėms narėms tam tikromis sąlygomis, kiek tai susiję su pardavimu mažmeninės prekybos etapu, leisti neapmokestinami apyvartos mokesčiais iš valstybės narės išvykstančių keleiviu asmeniniame bagaže gabenamų prekių.

50.

Kitoje valstybėje narėje gyvenantiems keleiviams buvo galima netaikyti mokesčio prekėms nuo tam tikros vertės, visais atvejais didesnės nei Bendrijos viduje keliaujančių asmenų vykdomo importo atveju pagal tą pačią direktyvą nustatyta atleidimo nuo mokesčio suma. Ne Bendrijos gyventojams ši apatinė riba turėjo nustatyti valstybės narės.

51.

Nepaisant to, kad nebuvo konkrečiai paminėtas nekomercinis eksporto pobūdis, atsižvelgiant į Direktyvos 69/169 6 straipsnio kontekstą reikėjo pripažinti, kad nuostata taikytina tik nekomerciniam eksportui, kaip tai buvo apibrėžta tos pačios direktyvos 3 straipsnyje.

3) Direktyvos 69/169 6 straipsnio panaikinimas ir vėlesni pokyčiai

52.

1977 m. buvo priimta Šeštoji direktyva, pagal kurios X antraštinė dalis buvo reglamentuojamas atleidimas nuo mokesčio. Šios antraštinės dalies 15 straipsnio 2 dalyje buvo numatyti eksporto ir jam prilyginamų sandorių atleidimo nuo mokesčio atvejai. Jame nebuvo jokios konkrečios užuominos apie [prekių] gabenimą asmeniniame keleivių bagaže.

53.

Pagal Šeštosios direktyvos 14 straipsnio 1 dalies d punktą importo neapmokestinimas PVM buvo toliau reglamentuojamas pagal Direktyvą 69/169.

54.

Nuo 1993 m. sausio 1 d. Direktyvos 69/169 6 straipsnis buvo panaikintas pagal Direktyvos 92/111/EEB (32) 1 straipsnio 25 dalį.

55.

Direktyva 92/111 į Šeštosios direktyvos 15 straipsnį buvo įtraukta papildoma dalis, susijusi su keleivių sistema, pagal kurią Komisija buvo pareigota pateikti Tarybai pasiūlymus, patikslinančius mažmeniniame etape pristatomoms prekėms, kurias keleiviai gabena kaip asmeninį bagažą, taikomą neapmokestinimo tvarką.

56.

Vėliau priimto 15 straipsnio (pirmaus Direktyvą 95/7/EB (33)) 2 dalies tekstas iš principo tapo dabartinės Direktyvos 2006/112 147 straipsnio tekstu. Taigi nėra aiškios nuorodos į „nekomercinį pobūdį“, kaip buvo Direktyvoje 69/169 ir palikta dabartinėje Direktyvoje 2007/74 (kuri pakeitė Direktyvą 69/169, kiek tai susiję su importo iš trečiųjų valstybių neapmokestinimu).

57.

Nepaisant šio nutylėjimo, iš teisės akto, kuriuo remiantis buvo priimta Šeštosios direktyvos 15 straipsnio 2 dalis, 1995 m. formuluotės nematyti, kad buvo siekiama neapmokestinėti prekių, skirtų tiekti rinkai, tiekimo (ketinant jas gabenti asmeniniame keleivio bagaže). Mano nuomone, tokios svarbos pakeitimas turėjo būti buvęs paminėtas; negalima daryti išvados dėl jo buvimo remiantis vien minėtu praleidimu.

58.

Be to, ši nuostata ir toliau buvo susijusi su Direktyva 69/169:

—

pirma, dėl bendros eksporto vertės nacionaline valiuta apskaičiavimo joje buvo daroma nuoroda ? Direktyvos 69/169 7 straipsnio 2 dalį.

—

Antra, minimalios vertės riba, lūmusi Šeštosios direktyvos 15 straipsnio 2 dalyje numatytą neapmokestinimą, ir maksimali vertė tam, kad būtų galima pasinaudoti asmeniniame bagaže vežamų importuojamų prekių neapmokestinimu keliaujant ? Bendriją iš trečiosios šalies, kaip numatyta Direktyvoje 69/169, buvo nustatytos tokio paties dydžio (34).

59.

Apibendrinant galima daryti išvadą, kad Šeštosios direktyvos 15 straipsnio 2 dalis turėjo būti suprantama kaip taikoma tik asmeniniame keleivio bagaže gabenamų ir komercinų paskirties neturinčių prekių tiekimui. Taigi buvo išlaikyta paralelė su sąlygomis, kuriomis buvo galima neapmokestinti importuojamų prekių, gabenamų keleiviams iš trečiųjų šalių asmeniniame bagaže.

c) Nuo Šeštosios direktyvos iki Direktyvos 2006/112

60.

Direktyvos 2006/112 146 straipsnio 1 dalies b punkte ir 147 straipsnyje pakartojamas Šeštosios direktyvos 15 straipsnio 2 dalies tekstas (35). Nurodytos aplinkybės patvirtina, kad būtų galiojanti direktyva, o ne muitų teisės aktai leidžia nustatyti asmeniniame keleiviams bagaže gabenamų prekių tiekimo neapmokestinimo aprašą.

61.

Direktyvos 2006/112 147 straipsnis yra ne atskira nuostata, o kaip jau nurodžiau, konkretus „netiesioginio eksporto“ (36) neapmokestinimo atvejis, kuriam taikomas 146 straipsnio 1 dalies b punktas.

62.

Nors dėl šios priežasties iš pirmo žvilgsnio būtų galima teigti, kad abu minėti straipsniai reglamentuoja prekių tiekimą eksportui neatsižvelgiant ? tai, ar jis yra komercinis, manau, kad taip nėra.

63.

Pirma, Direktyvos 2006/112 parengiamieji dokumentai nesusiję su keleivio bagaže gabenamų prekių eksporto paskirties vieta. Todėl, taip pat turint omenyje, kad joje tiesiog pakartojamos ankstesnio teisės akto nuostatos, darau išvadą, kad šioje direktyvoje išlaikomos ir pastarojo prielaidos (37).

64.

Antra, Direktyvos 2006/112 147 straipsnyje išvardytomis sąlygomis apibūdinama situacija, kuriai būdingi asmeniniai elementai (susiję su keleiviu) ir objektyvūs elementai (susiję su kelione ir turtu), kurie neatitinka komercinio eksporto prielaidos:

—

kiek tai susiję su keleiviu, nuoroda į jo gyvenamąjį vietą už Europos Sąjungos ribų (asmens tapatybės ar panašus dokumentas) rodo, kad jis yra fizinis asmuo.

—

Reikalavimas, kad keleivis turėtų nuolatinį gyvenamąjį vietą arba paprastai gyventi už Sąjungos ribų, reiškia, kad apie jį kalbama ne kaip apie ekonominės veiklos vykdytoją (veikiausiai turistą, bet ne tik) (38).

—

Tokio pat požirio (kad keleivis yra atsitiktinis keliautojas) patvirtina prielaida, kad jis gali judėti Sąjungoje (39), ir nustatytas maksimalus trijų mėnesių terminas po prekių tiekimo, kuriam pasibaigus jis netenka teisės į neapmokestinimą (40).

—

Gabenami daiktai turi būti riboto tūrio ir skaičiaus, nes jei keleivis nori pasinaudoti atleidimu nuo mokesčio, keliaudamas Europos Sąjungos teritorijoje jis turi juos gabenti su savimi tol, kol iš jos išvyksta.

—

Reikalaujama, kad prekės, vertinamos kartu, viršytų tam tikrą vertę (nors valstybės narės galėtų šią vertę sumažinti). Maža Direktyvoje 2006/112 nustatyta suma ir pats faktas, kad ji nustatyta (41), patvirtina, jog aptariamas eksportas neturi komercinio tikslo.

65.

Tokio pat požirio patvirtina neapmokestinimo galiojimo trukmė ir būdas. Būtent dėl to, kad 147 straipsnyje numatytas tipinis atvejis susijęs su keleiviui būdingomis ir nekomerciniais tikslais naudojamomis prekėmis, negalima atmesti galimybių, kad jis pats jas naudoja, būdamas Sąjungoje, o tai lemia, kad šiuo atveju jis turi sumokėti PVM. Vadinasi, neapmokestinama ne tada, kai daiktas įsigytas, bet vėliau – grąžinant PVM, jei žinoma, kad prekė buvo išgabenta iš Sąjungos teritorijos.

2. Teleologinis aiškinimas

66.

147 straipsnis atitinka bendrą teorinį eksporto neapmokestinimo pagrindą: kadangi PVM yra mokestis, kuriuo apmokestinamas mokestinų jurisdikciją patenkantis vartojimas, o eksportuojami produktai bus vartojami už jos ribų, šis mokestis neturi būti taikomas tokių prekių tiekimui (42). Taip išvengiama dvigubo apmokestinimo.

67.

Galima pridurti, kad Direktyvos 2006/112 147 straipsniu, be kita ko, siekiama kito konkretaus

tikslo, susijusio su valstybės narės suteikta teisė neapmokestinėti prekių tiekimo, kurio bendra vertė yra mažesnė, nei numatyta šiame straipsnyje.

68.

Pasinaudodamos šia galimybe to pageidaujančios valstybės narės gali atsisakyti surinkti mokesčius, taikomus mažos vertės prekių įsigijimui, ir vietoj to skatinti įsigyti prekių, padidindamos prekių, kurioms taikomas PVM grąžinimas, įvairovę.

69.

Kadangi šis tikslas paprastai susijęs su turizmo skatinimu, jis sustiprina argumentą, kad „asmeninis keleivio bagažas“, kaip jis suprantamas pagal Direktyvos 2006/112 147 straipsnį, neapima prekybai skirtą eksporto.

70.

Kitoks aiškinimas, pagal kurį neapmokestinimo taisyklė, taikoma asmeniniame keleivio bagaže gabenamų prekių tiekimui, būtų taikoma ir šių prekių eksportui siekiant jas perparduoti, pažeistų pačią Direktyvos 2006/112 147 straipsnyje tvirtintos specialios sistemos priežastį.

71.

Tai, kad neapmokestinimas, taikomas asmeniniame keleivio bagaže gabenamų prekių tiekimui, reglamentuojamas atskirai, buvo sąmoningai pasirinkta Sąjungos teisės aktų leidėjo, kuris norėjo ne sulygtinti šio neapmokestinimo norminius elementus su tais, kurie taikomi įprastam, komerciniais paskirties eksportui, o juos atskirti. Abiem reglamentavimo tvarkomis siekiama skirtingų tikslų.

72.

Be to, aiškinant priešingai, Direktyvos 2006/112 146 straipsnio 1 dalies b punktas ir 147 straipsnis taptų taikytinais alternatyviai, o tai sukeltų pasekmių prekių išvežimo iš Sąjungos teritorijos patvirtinimui ir eksporto kontrolei.

73.

Galiausiai, neapmokestinimo tikslais siekiant nustatyti komercinio pobūdžio buvimą, siūlau remtis (mutatis mutandis) Direktyvos 2007/74 6 straipsnyje tvirtintu kriterijumi, kiek tai susiję su keleivio iš trečiųjų šalių importuojamų prekių neapmokestinimu. Pagal šį kriterijų atsitiktinis asmeniniam ar šeimos naudojimui skirtų prekių arba dovanų eksportas nėra komercinis. Prekių pobūdis ar kiekis neturi būti toks, kad kiltų pagrindas manyti, jog eksportuojama komerciniais tikslais.

V. Išvada

74.

Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, siūlau taip atsakyti Švedų Törvényszék (Segedo generalinis teismas, Vengrija) pateiktus pirmąjį ir antrąjį prejudicinius klausimus:

—

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 147 straipsnyje vartojama sąvoka „asmeninis keleivis bagažas“ turi būti aiškinama atsižvelgiant ne tik į bendrą žodžio reikšmę, bet ir į kontekstą, kuriame ji vartojama, ir į minėto mokesčio reglamentavimo tikslus.

—

1954 m. birželio 4 d. Niujorke sudaryta Konvencija dėl muitų lengvatų turizmui, jos papildomas protokolai ir Komisijos deleguotojo reglamento (ES) 2015/2446, kuriuo Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 952/2013 papildomas išsamiomis taisyklėmis, kuriomis patikslinamos kai kurios Sąjungos muitinės kodekso nuostatos, 1 straipsnio 5 punktas nėra kontekstas, kuriuo remiantis aiškinamas Direktyvos 2006/112 147 straipsnis.

—

Prekių, gabenamų už Europos Sąjungos ribų asmeniniame keleivis bagaže, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 147 straipsnį, neapmokestinimas pridėtinės vertės mokesčiu priklauso, be kita ko, nuo nekomercinio eksporto pobūdžio.

(1) Originalo kalba: ispanų.

(2) 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1).

(3) Šis klausimas kitais aspektais buvo nagrinėjamas ankstesnėse bylose: 1992 m. birželio 9 d. Sprendimas Komisija / Ispanija (C-96/91, EU:C:1992:253), 2008 m. vasario 21 d. Sprendimas Netto Supermarkt (C-271/06, EU:C:2008:105), ir 2018 m. vasario 28 d. Sprendimas Piekowsky (C-307/16, EU:C:2018:124).

(4) 2007 m. įstatymas Nr. CXXVII dėl pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM įstatymas).

(5) Savo pastabose Bakati Plus ginčija nurodytas aplinkybes ir pateikia papildomą rodymą. Vis dėlto, kaip Teisingumo Teismas pažymėjo savo 2020 m. balandžio 2 d. Sprendimo Coty Germany (C-567/18, EU:C:2020:267) 22 punkte, „[k]adangi tik prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas yra kompetentingas nustatyti ir vertinti nagrinėjamos bylos faktines aplinkybes, Teisingumo Teismas iš esmės turi nagrinėti tik tuos veiksmus, kuriuos prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nusprendė jam pateikti [ir] atsižvelgti į situaciją, kuri šis teismas laiko nustatyta“.

(6) Segedo administracinis ir socialinis bylų teismas, Vengrija.

(7) OL L 343, 2015, p. 1; toliau – Deleguotasis reglamentas.

(8) Pagal Direktyvos 2006/112 131 straipsnį „[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“. Kursyvu išskirta mano.

(9) 2007 m. spalio 18 d. Sprendimo Navicom (C-97/06, EU:C:2007:609) 20 punktas. Šiame sprendime nagrinėta 1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977, p. 1, EE 09/01, p. 54; toliau – Šeštoji direktyva),

galiojusi prieš dabartinę ir kurios aiškinimui reikia taikyti šioje byloje (su išimtimis, kurios šiuo atveju nereikšmingos). Dėl abiejų direktyvų ryšio apibendrintai žr. Direktyvos 2006/112 1 ir 3 konstatuojamąsias dalis.

(10) Ten pat, 22 punktą ir jame nurodoma jurisprudencija.

(11) 2016 m. gegužės 26 d. Sprendimo *Envirotec Denmark* (C-550/14, EU:C:2016:354) 27 punktą.

(12) Ten pat.

(13) Toks iš esmės yra Komisijos siūlomas aiškinimas, dėl kurio prašymui priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla abejonės.

(14) Dėl sąvokos „su keleiviu vežamas bagažas“ žr. tolesnį 22 išnašą.

(15) Jos pastabų 45 ir paskesni punktai. Vengrijos vyriausybė, nors ir su didesniais išlygomis, taip pat laikosi tokio požiūrio.

(16) Toliau – 1954 m. Niujorko konvencija. Ši konvencija yra privaloma Vengrijai. Pagal jos 2 straipsnį „asmeniniai daiktai“ reiškia „visus drabužius ir naujus arba panaudotus daiktus, kurių turistui gali pagrįstai reikėti asmeniniam naudojimui, atsižvelgiant į visas jo kelionės aplinkybes, išskyrus visus komerciniais tikslais importuojamus daiktus“.

(17) Pagal Deleguotojo reglamento 1 straipsnio 5 dalį „bagažas – visos bet kokiomis priemonėmis vežamos prekės, kurių vežimas susijęs su fizinio asmens kelione“.

(18) Sprendimas 93/329/EEB dėl Laikinojo vežimo konvencijos sudarymo ir jos priedų priėmimo (OL L 130, 1993, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 5 t., p. 3).

(19) 2008 m. vasario 21 d. Sprendimo *Netto Supermarkt* (C-271/06, EU:C:2008:105) 28 punktą. Šis tvarkos dvilypumas nurodžiau 2016 m. sausio 12 d. išvados sujungtose bylose *Eurogate Distribution* ir *DHL Hub Leipzig* (C-226/14 ir C-228/14 EU:C:2016:1) 91 punkte ir 2016 m. gruodžio 13 d. išvados byloje *Wallenborn Transports* (C-571/15, EU:C:2016:944) 66 punkte.

(20) Tai taikytina nustatant muitinės statusą (Deleguotojo reglamento 119 straipsnio 3 dalies f punktas) arba siekiant pritaikyti prekes tam tikrą muitinės deklaracijos procedūrą (Deleguotojo reglamento 135 straipsnio 1 dalies b punktas ir 137 straipsnio 1 dalies b punktas).

(21) 2007 m. gruodžio 20 d. Tarybos direktyva dėl keliaujančių iš trečiųjų šalių asmenų importuojamų prekių neapmokestinimo pridėtinės vertės mokesčių ir akcizais (OL L 346, 2007, p. 6; toliau – Direktyva 2007/74).

(22) Vis dėlto pagal šios direktyvos 5 straipsnį „asmeninis bagažas“ apibrėžiamas atsižvelgiant į paketus, kuriuos keleivis pateikia muitinei. Pagal šį straipsnį „asmeniniu bagažu laikomas visas bagažas, kurį keliaujantis asmuo gali pateikti muitinei atvykimo metu, taip pat bagažas, kurį jis pateikia tai pačiai muitinei vėliau, jeigu rodoma, kad keliaujančiam asmeniui išvykstant bendrovėje, atsakingoje už keliaujančio asmens vežimą, toks bagažas buvo registruotas kaip su juo vežamas bagažas“.

(23) Tai nereiškia, kad tam tikrais muitinės procedūros elementais negalima remtis siekiant patvirtinti PVM taisyklės aiškinimą, kuris atitinka muitinės nuostatų aiškinimą.

(24) 2007 m. spalio 18 d. Sprendimo Navicom (C-97/06, EU:C:2007:609) 20 punktas.

(25) 1969 m. gegužės 28 d. Tarybos direktyva dėl įstatymais ir kitais teisės aktais nustatytų nuostatų dėl tarptautiniais maršrutais keliaujančių asmenų importuojamų prekių atleidimo nuo apyvartos ir akcizų mokesčių suderinimo (OL L 133, 1969, p. 6; EE 09/01, p. 19; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 8).

(26) 1 konstatuojamoji dalis.

(27) 2 konstatuojamoji dalis.

(28) 4 konstatuojamoji dalis.

(29) 1 straipsnio 1 dalis, taikyta keleiviams iš trečiųjų šalių, ir 2 straipsnio 1 dalis, reglamentavusi keleivių maršrutus Bendrijoje.

(30) Taip paaiškinama 1992 m. birželio 9 d. Sprendimo Komisija / Ispanija (C-96/91, EU:C:1992:253) 5 punkte.

(31) 1972 m. birželio 12 d. tarybos direktyva; Antroji direktyva dėl įstatymais, taisyklėmis ar administraciniais veiksmais nustatytų nuostatų, susijusių su taisyklėmis, taikomomis apyvartos mokesčių ir akcizui tarptautinių kelionių metu, derinimo (OL L 139, 1972, p. 28; EE 09/01, p. 33; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 18).

(32) 1992 m. gruodžio 14 d. Tarybos direktyva, iš dalies keičianti Direktyvą 77/388/EEB ir nustatanti supaprastinimo priemones, susijusias su pridėtinės vertės mokesčiu (OL L 384, 1992, p. 47; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 224).

(33) 1995 m. balandžio 10 d. Tarybos direktyva, iš dalies keičianti Direktyvą 77/388/EEB ir vedanti naujas supaprastinimo priemones dėl pridėtinės vertės mokesčio (OL L 102, 1995, p. 18; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 274).

(34) Lygaus 175 ekiu. Šiuo metu ši atitiktis negalioja, nes pagal Direktyvos 2007/74 7 straipsnį maksimali importo neapmokestinimo riba yra 300 EUR (arba 430 EUR, atsižvelgiant į transporto priemonę), o apatinė bendros tiekimo, kuriam taikomas eksporto neapmokestinimas, vertės riba yra 175 eurų, kaip numatyta Direktyvos 2006/112 147 straipsnyje. Be to, šios sumos valstybės narės gali sumažinti.

(35) Žr. Direktyvos 2006/112 koreliacijos lentelę.

(36) Už prekių išsiuntimą ar gabenimą atsakingas tas signyjančias asmuo arba jo vardu vykiantis trečiasis asmuo, priešingai nei 146 straipsnio 1 dalies a punkte nurodyto tiesioginio eksporto atveju, kai prekes siunčia ar gabena pardavėjas arba jo vardu vykiantis trečiasis asmuo.

(37) Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, kiek tai susiję su ryšiu tarp galiojančios ir ankstesnės direktyvos, žr. šios išvados 9 pastabą.

(38) Kiti pavyzdžiai galėtų būti iš trečiųjų šalių atvykstantys orlaivio arba kruizo žgulos nariai, studentai ar migrantai, kiek tai susiję su prekėmis, gydomis per tris mėnesius iki išvykimo iš Sąjungos.

(39) Kaip jau pažymėjau, Direktyvos 2006/112 147 straipsnio 2 dalies paskutinį pastraipį lėmė Direktyvoje 95/7 tvirtintas Šeštosios direktyvos pakeitimas. 1992 m. kovo 2 d. dokumente

Komisija paaiškina šios dalies tikslą – palengvinti keleivius, kurie, įsigiję prekę vienoje valstybėje narėje, išvyko iš Bendrijos teritorijos per kitą, joje vykdydami nustatytus PVM grąžinimo formalumus, judėjimą per muitinę. Pasiūlyme, po savaitės paskelbtame Oficialiajame leidinyje (COM(94) 58 final, OL C 107, 1994, p. 7), šis paaiškinimas iš naujo nepateiktas.

(40) Minimalaus termino nenustatyta. Dėl importo neapmokestinimo Teisingumo Teismas nurodė, kad labai trumpa kelionės trukmė neturi reikšmės, kaip ir a priori „tikrųjų“ ir „apmokestinamųjų“ keliautojų atskyrimas neapmokestinimo tikslais (1980 m. birželio 12 d. Sprendimas Komisija / Airija, C-158/88, EU:C:1990:242). Mano manymu, tokį sprendimą galima pritaikyti ir nagrinėjamam atleidimo nuo mokesčio atvejui.

(41) Nebelikus siekio išvengti visiško neapmokestinimo ir sutapatinant maksimalią importo neapmokestinimo PVM sumą su minimalia, kurios reikia norint pritaikyti eksporto neapmokestinimą (žr. ankstesnį 34 pastabą), minimalios sumos nustatymas grindžiamas administraciniu supaprastinimu. Taip siekiama išvengti, kad mokesčio administravimo išlaidos nebūtų neproporcingos mokesčio sumai. Pagal analogiją žr. 2009 m. liepos 2 d. Sprendimo Har Vaessen Douane Service (C-7/08, EU:C:2009:417) 35 punktą.

(42) Be kita ko, žr. 2019 m. kovo 28 d. Sprendimo Vinš (C-275/18, EU:C:2019:265) 23 punktą ir 2019 m. spalio 17 d. Sprendimo Unitel (C-653/18, EU:C:2019:876) 20 punktą.