

GENERALINĖS ADVOKATĖS
JULIANE KOKOTT IŠVADA,
pateikta 2009 m. balandžio 23 d.¹

I — Įžanga

1. Šioje byloje prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo nutartimi Nyderlandų *Hoge Raad* Teisingumo Teismo klausia, kaip aiškinti 1983 m. kovo 28 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 918/83, nustatančio Bendrijos atleidimo nuo muitų sistemą², 27 straipsnį, kuriame numatytas menkaverčių prekių siuntų, išsiųstų iš trečiosios šalies į Bendriją, atleidimas nuo muitų. Iš esmės klausimas yra toks: ar ir kokiomis sąlygomis šio atleidimo nuo muitų sąlygos taip pat įvykdytos bendrai siunčiant ir deklaruojant muitinėje daug individualių suntučių, kurių kiekvieno atskirai vertė mažesnė nei aptariamose nuostatose nustatyta riba.

1 — Originalo kalba: vokiečių.

2 — OL L 105, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 1 t., p. 419, iš dalies pakeistas 1991 m. lapkričio 7 d. Tarybos reglamentu (EEB) Nr. 3357/91 (OL L 318, p. 3; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių kalba, 2 sk., 4 t., p. 236, toliau – Reglamentas Nr. 918/83 arba reglamentas).

II — Teisinis pagrindas

2. Pradinės versijos Reglamento Nr. 918/83³ 27 straipsnyje numatyta:

„Atsižvelgiant į 28 straipsnį, laišku ar pašto siuntiniu siunčiamas gavėjui siuntas, kurių bendra vertė neviršija 10 ekiu⁴, leidžiama įvežti be importo muitų.“

3. Reglamentu (EEB) Nr. 2287/83⁵ buvo nustatyta papildoma atleidimo nuo muitų,

3 — Reglamentas Nr. 918/83 (minėtas 2 išnašoje).

4 — 1997 m. birželio 17 d. Tarybos reglamento (EB) Nr. 1103/97, nustatančio nuostatas, susijusias su euro įvedimu (OL L 162, p. 1), 2 straipsnio 1 dalyje reikalaujama, kad visos nuorodos į ekiu būtų pakeistos nuorodomis į eurą, santykiu vienas euras prie vieno ekiu. Sąvoka „ekiu“ yra pakeista, išskyrus žodines citatas, sąvoka „euras“. Taip pat žr. 2005 m. kovo 17 d. Sprendimą *Komisija prieš AMI Semiconductor Belgium ir kt.* (C-294/02, Rink. P. I-2175, p. 32 punktą).

5 — 1983 m. liepos 29 d. Komisijos reglamentas, nustatantis Reglamento Nr. 918/83 127 straipsnio įgyvendinimo nuostatas (OL L 220, p. 12).

numatyto Reglamento Nr. 918/83 27 straipsnyje, taikymo sąlyga. Joje numatyta:

trečiosios šalies fiziniam ar juridiniam asmeniui Bendrijoje. “

„Reglamento (EEB) Nr. 918/83 27 straipsnyje nustatytas atleidimas nuo muitų taikomas tik pašto siuntoms, išsiųstoms laiškais ar siuntiniais tiesiai iš trečiosios šalies fiziniams ar juridiniam asmeniui Bendrijoje.“

5. Reglamentu Nr. 3357/91⁶ buvo panaikinti Reglamento Nr. 918/83 27 straipsnio apribojimai siunčiant paštu.

4. Šio pakeitimo motyvai matyti iš Reglamento Nr. 2287/83 trečios ir ketvirtos konstatuojamųjų dalių:

„kadangi, norint išvengti, kad prekybos įmonės negautų pelno iš šios nuostatos sukurdamos *ad hoc* veiklą ar dirbtinai pakeisdamos egzistuojančią veiklą taip iškreipdamos konkurenciją vidaus rinkoje; kadangi siekiant išvengti šio iškreipimo minėtoms siuntoms galima netaikyti atleidimo nuo importo muitų, jei prieš išleidžiant jas į laisvą apyvartą siuntoms taikoma kita muitinės procedūra; kadangi todėl atleidimas nuo muitų turi būti taikomas tik aptariamoms siuntoms, išsiųstoms tiesiogiai iš trečiosios šalies fiziniam ar juridiniam asmeniui Bendrijoje.

6. Reglamento Nr. 3357/91 pirmoje konstatuojamojoje dalyje taip paaiškintas šis pakeitimas:

„kadangi, norint, kad administracinis supaprastinimas, numatytas 1983 m. kovo 28 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 918/83, nustatančio Bendrijos atleidimo nuo muitų sistemą [1], su paskutiniais pakeitimais, padarytais Reglamentu (EEB) Nr. 4235/88 [2], 27 straipsnyje, būtų veiksmingas, jį būtina taikyti visoms importuojamoms menkaverčių prekių siuntoms.“

kadangi atleidimas nuo muitų turi būti taikomas tik siuntoms, išsiųstoms tiesiai iš

6 — Reglamentas Nr. 3357/91 (minėtas 2 išnašoje).

7. Reglamento Nr. 918/83, iš dalies pakeisto Reglamentu Nr. 3357/91, 27 straipsnyje numatyta:

Vaessen Douane Service B.V. (toliau – *Har Vaessen*), teisėtumu.

„Vadovaujantis 28 straipsniu, visas menkaverčių prekių siuntas, išsiųstas tiesiai iš trečiosios šalies gavėjui Bendrijoje, leidžiama įvežti be importo muitų.

10. Pagal nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą ir šalių pastabų nuorodas iš esmės procesas Nyderlanduose vyko taip.

„Menkavertės prekės“ – tai prekės, kurių savoji vertė kiekvienoje siuntoje neviršija 22 ekiu.“

8. Reglamento Nr. 918/83 28 straipsnyje numatyta, kad kai kurioms prekėms netaikomas atleidimas nuo muitų.

11. *Har Vaessen* Nyderlandų bendrovės *ECS Media BV*, kurios buveinė yra Nyderlanduose, (toliau – *ECS*) vardu teikė deklaracijas kompaktiniams diskams, kasetėms ir vaizduostėms išleisti į laisvą apyvartą nuo 1998 m. lapkričio 12 d. iki 1999 m. spalio 28 dienos. Šias prekes iš Nyderlandų *ECS* patrunuojančios bendrovės *ECI voor Boeken en Platen B.V.* (toliau – *ECI*) užsisakė individualūs klientai. Tarp *ECI* ir jos dukterinės bendrovės *ECS* buvo sudaryta sutartis, kad *ECI* perduoda savo užsakymus *ECS*, kuri savo ruožtu pristato klientams užsakytas prekes iš platinimo centro Šveicarijoje.

III — Bylos aplinkybės, prašymas priimti prejudicinį sprendimą ir procesas Teisingumo Teisme

9. Pagrindinė byla susijusi su pranešimo apie mokesčio dydį, skirto įmonei siuntėjai *Har*

12. *ECS* prekes paruošia išsiųsti Šveicarijoje. Ant kiekvieno įpakavimo nurodytas atitinkamo kliento adresas. Prie įpakavimo pridėtas *ECI* vardu išrašytas atsiskaitymo lapelis, leidžiantis klientui atsiskaityti gavus prekes. Atsiskaitymo lapelyje kartu su prekių kaina atskirai nurodytos siuntimo išlaidos.

13. Atskiras siuntas vėliau *Har Vaessen* gabeno į bendrovės *PTT Post B.V.* (toliau – *PTT*) paskirstymo centrą Nyderlanduose. *PTT* skirtingus siuntinius iš šio paskirstymo centro nugabendavo individualiems *ECI* klientams.

kėti iš viso 4 468 110,70 NLG pridėtinės vertės mokesčio.

14. Pateikdama deklaraciją *Har Vaessen* prašė taikyti atleidimą nuo muitų pagal Reglamento Nr. 918/83 27 straipsnį, pagal kurį prekių, kurių vertė neviršija 22 eurų, siuntos atleidžiamos nuo muitų. 8 deklaracijos⁷ langelyje kaip gavėjas buvo nurodytas *PTT*, 9 langelyje *ECS* nurodyta kaip finansiškai atsakingas asmuo, o 15 langelyje kaip išsiuntimo ir (arba) eksporto šalis nurodyta Šveicarija. Prie deklaracijos buvo pridėti asmenų, kuriems skirti įvairūs siuntiniai, ir jiems sąskaitose faktūrose išrašytų sumų sąrašai.

16. Atmetus *Har Vaessen* skundą, dėl šio sprendimo ji pateikė apeliacinį skundą. *Gerechtshof Amsterdam* panaikino nurodymą sumokėti pridėtinės vertės mokestį, bet atmetė skundą dėl muitų kaip nepagrįstą.

17. Dėl šio sprendimo *Har Vaessen* pateikė kasacinį skundą *Hoge Raad*. 2007 m. gruodžio 7 d. Nutartimi *Hoge Raad* sustabdė bylos nagrinėjimą ir Teisingumo Teismui pateikė šiuos du prejudicinius klausimus:

15. Nyderlandų institucijos atsisakė taikyti *Har Vaessen* prašomą atleidimą nuo muitų. 1999 m. gruodžio 29 d. pranešimu *Har Vaessen* buvo nurodyta už gabentas prekes sumokėti 436 907,60 NLG muitą. Pagal šį pranešimą *Har Vaessen* taip pat turėjo sumo-

„1. Ar 1983 m. kovo 28 d. Reglamento (EEB) Nr. 918/83, iš dalies pakeisto 1991 m. lapkričio 7 d. Reglamentu (EEB) Nr. 3357/91, 27 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad šiame straipsnyje numatytu atleidimu nuo muitų gali būti remiamasi prekių siuntų atveju, kai, bendrai paėmus, prekės yra menkavertės, tačiau jos pristatomos kaip rinktinė siunta, kurios bendra vertė yra didesnė nei nustatyta 27 straipsnyje?

⁷ — Reglamento Nr. 2454/93, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, 37 priedo II antraštinė dalis.

2. Ar norint taikyti minėto reglamento 27 straipsnį sąvoką „išsiųstos tiesiai iš trečiosios šalies gavėjui Bendrijoje“ reikia aiškinti taip, kad ji apima ir atvejį, kai nors prieš pristatant gavėjui prekės yra trečiojoje šalyje, gavėjo sutarties partneris įsteigtas Bendrijoje?“

18. Procese Teisingumo Teisme *Har Vaessen*, Nyderlandų vyriausybė bei Komisija pateikė pastabas raštu ir žodžiu.

20. Reglamento Nr. 918/83 27 straipsnyje numatyta, kad „visas menkaverčių prekių siuntas, išsiųstas tiesiai iš trečiosios šalies gavėjui Bendrijoje“, leidžiama atleisti nuo importo muitų.

21. Pagal 27 straipsnio tekstą jame numatyto atleidimo nuo muitų sąlygos suformuluotos plačiai. Jame pagal vietos kriterijų neapibrėžti nei siuntėjai, nei gavėjai. 27 straipsnio tekstas apima ir individualias siuntas, gabenamas ir deklaruojamas tuo pačiu metu kaip ir kitos individualios siuntos.

IV — Vertinimas

A. *Dėl pirmojo prejudicinio klausimo*

19. Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės nori žinoti, ar Reglamento Nr. 918/83 27 straipsnyje numatytas atleidimas nuo mokesčio taip pat gali būti taikomas rinktinėi siuntai ir bendram individualių siuntinių, kurių kiekvieno vertė neviršija 22 eurų, bet bendra vertė didesnė nei ši riba, deklaravimui muitinėje.

22. Taip pat prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas svarsto, ar toks siuntimas, koks aptariamas pagrindinėje byloje, atitinka atleidimo nuo muitų taikymo sąlygas. Šiuo klausimu proceso šalys per prejudicinį procesą Teisingumo Teisme ginčijosi dėl dviejų klausimų.

23. Pirma, kyla klausimas, kas yra rinktinės siuntos „gavėjas“, ar tai ant siuntinio nurodytas galutinis gavėjas, ar, atvirkščiai, kaip teigia Nyderlandų vyriausybė, *PTT*, kuri gavo visas siuntas, kad išsiųstų individualiems gavėjams.

24. Antra, reikia išnagrinėti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo prieštaravimą, kad dėl atleidimo nuo muitų suteikimo sąlygų esmės ir pobūdžio dėl teleologinių priežasčių reikia apriboti šio atleidimo nuo muitų taikymo sritį.

kaip antai aptariamas šioje byloje, patenka į atleidimo nuo muitų taikymo sritį.

1. Gavėjas

25. Nyderlandų vyriausybės nuomone, *PTT* yra siuntų gavėja. Siuntėjas nugabeno rinktinės siuntas prie pasienio punkto *PTT*, kuri turėjo jas pristatyti individualiems gavėjams. Ji tvirtina, kad *PTT* yra gavėja Bendrijoje 27 straipsnio prasme. Kadangi *PTT* gavo siuntą, kurios bendra vertė, sudaryta iš individualių siuntų verčių sumos, yra daug didesnė nei 27 straipsnyje nustatyta maksimali vertė, tai atleidimo nuo muitų taikymo sąlygos, Nyderlandų vyriausybės teigimu, šiuo atveju neįvykdytos.

26. Atvirkščiai, Komisijos nuomone, gavėjai 27 straipsnio prasme šioje byloje yra skirtingi individualių siuntinių gavėjai. Komisija aptariamą siuntimą laiko bendru skirtingų individualių siuntų gabenimu individualiems klientams, o ne siunta *PTT*, kuri viršija 27 straipsnyje nustatytą ribą. Jos nuomone, toks atvejis,

27. Reikia sutikti su Komisija, kad galutiniai siuntų gavėjai ir turi būti laikomi jų gavėjais Reglamento prasme. *PTT* yra tik tarpininkė logistikos grandinėje, kuri prasideda Šveicarijoje perduodant bendrovei siuntėjai siuntas ir baigiasi Nyderlanduose pas asmenis, kuriems siuntos yra adresuotos ir kurie yra gavėjai 27 straipsnio prasme.

28. Siuntinius *ECS* supakuoja Šveicarijoje siųsti paštu ir nurodo ant jų klientų adresus Nyderlanduose. Siuntiniai jau turėtų būti pristatyti į Šveicarijos paštą ir išsiųsti vienu kartu adresatams Nyderlanduose. Bet tikriausiai Nyderlanduose siuntinius klientams galutinai išsiųs šios valstybės narės paštas, įgyvendindamas papildomą grandį transporto grandinėje. Be abejo, panašiu atveju nebūtų manoma, kad Nyderlandų paštas yra galutinis siuntinių gavėjas, nes jis paskirsto Šveicarijos pašto siuntinius Nyderlanduose.

29. Tačiau ar Šveicarijos paštas gabenų siuntinius į Nyderlandus, iš kur juos vietinis paštas pristatytų gavėjams, ar pirmą siuntimo etapą atliktų siuntėjas, tai tikrai neturėtų

jokios įtakos atsakymui į klausimą, kas turi būti laikomas siuntinio gavėju 27 straipsnio prasme. Vienintelis gavėjas yra nurodytas ant kiekvieno siuntinio nuo pat siuntimo grandinės pradžios ir tai ne Nyderlandų bendrovė *PTT*, kuri yra tik tarpinė grandis siuntimo grandinės, sudarytos iš daugelio grandžių.

30. Tačiau Reglamento esmei ir tikslui prieštarauja, jei vieni gabenimo būdai vertinami palankiau nei kiti, nes tik vienintelis gabenimo būdas, apimantis vienintelę grandį, atitinka atleidimo nuo muitų sąlygas, o gabenimo grandinė, sudaryta iš kelių grandžių, jų neatitinka.

31. Nė viena iš dalyvaujančių gabenimo įmonių, gabenimo grandinės dalyvių, nėra prekių „gavėja“ savo vardu, jos yra gavėjos vien dėl (tolesnio) gabenimo.

32. Taip pat atleidimo nuo muitų sąlygų nustatymo istorija patvirtina tokį nuostatos aiškinimą. Iki įsigaliojant keičiančiam Reglamentui Nr. 3357/91 27 straipsnis buvo taikomas tik „paštu“ siunčiamoms siuntoms. Ši apribojimą panaikino Reglamentas Nr. 3357/91 dėl administracinio supaprasti-

nimo, susijusio su atleidimo nuo muitų sąlygomis. Jei atleidimo nuo muitų sąlygos įvykdomos neatsižvelgiant į gabenimo būdą, nereikia skirstyti pagal tai, ar gabena tik privati įmonė, ar gabenama derinant privatų transportą ir siuntimą paštu. Tokiu atveju, kai gabenimo grandinė apima keletą etapų, nereikia vežėjų laikyti gavėjais 27 straipsnio prasme.

33. Galiausiai šiuo ginčytinu atveju iš deklaravimo tvarkos matyti, kad skirtingi klientai, o ne *PTT*, turi būti laikomi individualių siuntų gavėjais.

34. Aišku, kad *PTT*, o ne, pavyzdžiui, „įvairūs“, buvo įrašyta į deklaracijos 8 langelį kaip gavėja. Tačiau, kaip teigia Komisija, tai nesvarbu⁸. Iš tiesų bendrai vertinant deklaravimo aplinkybes būtina prienama prie išvados, kad atitinkamas tiekimas buvo deklaruojamas kaip bendras individualių siuntų gabenimas skirtingiems klientams. Prie deklaracijos taip pat buvo pridėtas privačių asmenų, kuriems skirti skirtingi siuntiniai, sąrašas.

8 — Šiuo klausimu taip pat žr. generalinio advokato W. de Wit 2006 m. liepos 13 d. Išvados 4.3.18 punkte esančią analizę, kuri yra *Hoge Raad* prašymo priimti prejudicinį sprendimą sudedamoji dalis.

35. Be kita ko, pridėtame sąrašė buvo nurodyta kiekvieno siuntinio prekių vertė. Tačiau tokios informacijos nurodymas turi prasmę tik deklaruojant daug individualių siuntų, adresuotų skirtingiems gavėjams.

36. Galiausiai reikia atsakyti į galimą prieštaravimą, kurį, nors jo pagrindinės bylos šalys nepateikė, reikia trumpai peržvelgti. Jis susijęs su reikalavimu pagal 27 straipsnį siųsti prekes *tiesiai* iš trečiosios šalies gavėjui Bendrijoje. Tam šiuo atveju galima prieštarauti, kad prekės nebuvo išsiųstos tiesiai gavėjui, nes buvo pristatytos pirmiausia *PTT*. Kaip matyti toliau reglamentu šiam „tiesiai“ suteikiama kita prasmė.

37. Sąlygą, kad siunta turi būti „siunčiama tiesiai iš trečiosios šalies“, 27 straipsnyje buvo įtvirtinta jį keičiančiu Reglamentu Nr. 2287/83. Pagal šio reglamento trečią ir ketvirtą konstatuojamąsias dalis reikia vengti, kad prekybos įmonės gautų pelno iš šios nuostatos, sukurdamos *ad hoc* veiklą ar dirbtinai pakeisdamos egzistuojančiąją veiklą bei iškreipdamos konkurenciją bendrojoje rinkoje. Siekiant išvengti šio iškraipymo siuntoms, kurioms prieš išleidimą į laisvą apyvartą buvo taikoma kitokia muitinės procedūra, neturėtų būti taikomas Reglamento Nr. 918/83 27 straipsnis.

38. Su tiesioginio siuntimo kriterijumi, kaip teisingai nurodė Komisija, atleidimas nuo muitų neturėtų būti taikomas, tik jei prieš tai prekei buvo taikoma kita muitinės procedūra. Kaip teigia Komisija, taip yra, pavyzdžiui, tuo atveju, kai prekės buvo prieš tai laikomos muitinės sandėliuose. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi nustatyti, ar prekei prieš tai buvo taikoma kita muitinės procedūra. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nutartyje pateiktos nuorodos neleidžia daryti išvados, kad aptariamoms prekėms prieš tai buvo taikoma kita muitinės procedūra.

39. Bet net jei siuntimo „tiesiai“ kriterijus būtų aiškinamas kitaip, bet kuriuo atveju išvada nebūtų kitokia. Iš tiesų, jei *PTT* negali būti laikoma gavėja, nes yra tik neutrali transportavimo grandinės grandis, tai negali pertraukti tiesioginio siuntimo gavėjui.

40. Apibendrinant reikia konstatuoti, kad aptariamasis tiekimas yra bendras individualių siuntų gabenimas atitinkamiems klientams ir kad *PTT* nėra bendros siuntos, kuri viršija 27 straipsnyje nustatytą ribą, gavėja.

45. Todėl nereikia pritarti siūlymui dėl teleologinių priežasčių susiaurinti plačią 27 straipsnio apimtį.

išsiųstos. Šioje byloje pardavimo sutartis, kuri yra siuntos pagrindas, sudaryta ne tarp gavėjo ir Šveicarijoje įsteigto siuntėjo, bet tarp gavėjo ir įmonės Nyderlanduose. Ši siunčia prekes iš savo sandėlio Šveicarijoje gavėjui Nyderlanduose.

3. Tarpinė išvada

46. Į pirmąjį prejudicinį klausimą reikia atsakyti, kad Reglamento Nr. 918/83 27 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad šiame straipsnyje numatytas atleidimas nuo muitų gali būti taikomas bendram individualių siuntų, kurių kiekvienos vertė neviršija 22 eurų, siuntimui, jei skirtingos siuntos siunčiamos individualiems gavėjams Bendrijoje ir jei prieš tai prekėms nebuvo taikoma kita muitinės procedūra.

48. Iš Reglamento Nr. 918/83 27 straipsnio teksto nematyti, kad atleidimas nuo muitų taikomas, tik jei egzistuoja sutartinis ryšys tarp prekių siuntėjo ir gavėjo. Reglamento 27 straipsnis pagrįstas vien faktine aplinkybe, kad siunta išsiųsta ir, paprastai tariant, kad prekės išsiųstos *tiesiai* iš trečiosios šalies gavėjui Bendrijoje. Jis nepagrįstas nei vieta, kurioje įsteigtas prekių gavėjo sutarties partneris, nei aplinkybe, kad egzistuoja teisinis ryšys tarp siuntėjo ir gavėjo. Pasirinktos ne pardavėjo ir pirkėjo, bet siuntėjo ir gavėjo sąvokos.

B. Dėl antrojo prejudicinio klausimo

47. Antruoju prejudiciniu klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nori žinoti, ar atleidimo nuo muitų, numatyto Reglamento Nr. 918/83 27 straipsnyje, taikymo sąlygos taikomos, ir kai atitinkamos siuntos gavėjo sutarties partneris įsteigtas Bendrijoje, ar šios sąlygos taikomos, tik jei gavėjo sutarties partneris įsteigtas trečiojoje šalyje, iš kurios aptariamoms prekėms

49. Kaip jau minėta⁹, siuntimo „tiesiai“ kriterijus leidžia netaikyti atleidimo nuo muitų tik siuntoms, kurioms prieš tai buvo taikyta kita muitinės procedūra. Šis kriterijus nenurodo, kad turi egzistuoti sutartinis ryšys tarp siuntėjo ir gavėjo.

⁹ — Žr. šios išvados 38 ir paskesnius punktus.

50. Reikia daryti tarpinę išvadą, kad Reglamento Nr. 918/83 27 straipsnis neįsprendžia atleidimo nuo muitų aplinkybe, jog siuntėjas yra gavėjo sutarties partneris.

51. Galiausiai reikia išnagrinėti, ar kovos su piktnaudžiavimu motyvai paremia kitokį reglamento aiškinimą.

52. Nyderlandų vyriausybė teigia, kad *ECI* piktnaudžiauja, nes pradinis jos tiklas buvo nemokėti *pridėtinės vertės mokesčio* už aptariamą prekę. Pagal Nyderlandų muitinės kodekso (Douaneregeling) 101 straipsnį prekės, kurios atitinka Reglamento Nr.918/83 27 straipsnyje nustatyto atleidimo nuo muitų taikymo sąlygas, atleidžiamos nuo pridėtinės vertės mokesčio.

53. Nyderlandų vyriausybė nurodo, kad *ECI*, siekdama *atleidimo nuo pridėtinės vertės mokesčio*, pirmiausia išgabeno prekes iš Nyderlandų į Šveicariją, kad iš ten pristatytų savo klientams Nyderlanduose. Tai iškraipo konkurenciją, nes siuntėjai, kurie tiesiai siunčia prekes iš Nyderlandų klientams Nyderlanduose turi mokėti pridėtinės vertės mokesť. Tam, kad būtų sukliudyta tokiam piktnaudžiavimui, Reglamento Nr. 918/83 27 straipsnis turi būti aiškinamas pakankamai

siaurai, kad atleidimas nuo muitų nebūtų taikomas tokiu atveju, koks nagrinėjamas.

54. Nyderlandų vyriausybė *neteigia*, kad atitinkamos įmonės piktnaudžiauja *atleidimu nuo muitų*. Iš Nyderlandų vyriausybės pateiktų faktinių aplinkybių nematyti, kad įmonės pasirinko pardavimą paštu tam, kad piktnaudžiautų atleidimu nuo muitų. Tiesioginio siuntimo iš Nyderlandų atveju pagal apibrėžimą jos nebūtų apmokestinamos muitu, t. y. siuntimas iš Šveicarijos nesuteikia įmonėms jokio pranašumo muitų prasme parduodant paštu.

55. Tačiau Nyderlandų vyriausybė teigia, kad įmonės piktnaudžiauja atleidimu nuo *pridėtinės vertės mokesčio*.

56. 1983 m. kovo 28 d. Tarybos direktyvos 83/181/EEB dėl Direktyvos 77/388/EEB 14 straipsnio 1 dalies taikymo, atleidžiant galutinį tam tikrų prekių importą nuo pridėtinės vertės mokesčio¹⁰, 22 straipsnį valstybės narės gali atleisti nuo pridėtinės vertės

10 — OL L 105, p. 38; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 91, iš dalies pakeista 1988 m. birželio 13 d. Tarybos direktyva 88/331/EEB (OL L 151, p. 79; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 131)

mokesčio įvežamas prekes, jeigu jų bendra vertė yra ne didesnė kaip 22 eurai¹¹. Nyderlandai pasirėmė šia galimybe ir menkaverčių prekių importą atleido nuo pridėtinės vertės mokesčio. Nyderlandų teisė šiuo klausimu atleidimą nuo pridėtinės vertės mokesčio susiejo su atleidimu nuo muitų, nustatytu Reglamento Nr. 918/83 27 straipsnyje.

57. Negalima siaurai aiškinti atleidimo nuo muitų taikymo sąlygų tam, kad būtų išvengta piktnaudžiavimo pridėtinės vertės mokesčiu. Iš tiesų ryšys tarp atleidimo nuo muitų ir potencialaus piktnaudžiavimo pridėtinės vertės mokesčiu kyla tik dėl Nyderlandų teisėje numatyto sujungimo.

58. Tiek, kiek Direktyvos 83/181 22 straipsnio pirmosios pastraipos pirmame sakinyje numatytas privalomas prekių, kurių vertė mažesnė nei 10 eurų, atleidimas nuo pridėtinės vertės mokesčio, 22 straipsnio antroji pastraipa suteikia valstybėms narėms galimybę, kaip taip pat teigė Komisija, netaikyti šio atleidimo nuo mokesčio importuotoms paštu parduodamoms prekėms.

59. Potencialaus piktnaudžiavimo atleidimu nuo pridėtinės vertės mokesčio gali būti išvengta pridėtinės vertės mokesčio srityje. Dėl to neprivaloma atsižvelgiant į atleidimą nuo muitų siaurai aiškinti Reglamento Nr. 918/83 27 straipsnio.

60. Galiausiai Teisingumo Teismas pridėtinės vertės mokesčio srityje nusprendė, kad teisėta nesuteikti mokesstinio pranašumo, jei aptariamo ūkio subjekto gautas rezultatas prieštarautų šių nuostatų tiklams ir jei pagal visas objektyvias aplinkybes nagrinėjama sandoriais iš esmės siekiama įgyti mokesčių pranašumą¹². Teisingumo Teismas nustatė, kad teisėta drausti piktnaudžiauti mokesčiniu pranašumu.

61. Nagrinėjant atleidimą nuo pridėtinės vertės mokesčio reikia atsižvelgti į prieštaravimą dėl potencialaus piktnaudžiavimo atleidimu nuo pridėtinės vertės mokesčio, kuris sujungtas su nacionalinės teisės atleidimu nuo muitų, bet dėl jo negalima siaurai aiškinti plačiai apibrėžto Reglamento Nr. 918/83 27 straipsnio.

11 — Prekių, kurių vertė mažesnė nei 10 eurų, atveju šioje direktyvoje numatyta, kad atleidimas nuo pridėtinės vertės mokesčio yra privalomas.

12 — 2006 m. vasario 21 d. Sprendimas *Halifax ir kt.* (C-255/02, Rink. p. I-1609, 74 ir 75 punktai) ir 2008 m. vasario 21 d. Sprendimas *Part Service* (C-425/06, Rink. p. I-897, 42 punktas).

V — Išvada

62. Atsižvelgdama į minėtus svarstymus Teisingumo Teismui siūlau į Nyderlandų *Hoge Raad* pateiktus klausimus atsakyti taip:

- „1. 1983 m. kovo 28 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 918/83, nustatančio Bendrijos atleidimo nuo muitų sistemą, iš dalies pakeisto 1991 m. lapkričio 7 d. Tarybos reglamentu (EEB) Nr. 3357/91, 27 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad jame numatytas atleidimas nuo muitų gali būti taikomas bendram prekių, kurių kiekvienos vertė neviršija 22 eurų, siuntimui, kai skirtingos siuntos siunčiamos individualiems gavėjams Bendrijoje, o prekėms prieš tai nebuvo taikoma kita muitinės procedūra.

2. Taikant šio reglamento 27 straipsnį sąvoka „siuntos, išsiųstos tiesiai iš trečiosios šalies gavėjui Bendrijoje“ turi būti aiškinama kaip apimanti ir atvejį, kai prieš išsiunčiant gavėjui prekės yra trečiojoje šalyje, o gavėjo sutarties partneris įsteigtas Bendrijoje.“