Teismo praktikos rinkinys

GENERALINIO ADVOKATO
NIILO JÄÄSKINEN IŠVADA,
pateikta 2012 m. kovo 8 d.[1]

Byla C-28/11

Eurogate Distribution GmbH
prieš
Hauptzollamt Hamburg-Stadt

(Finanzgericht Hamburg (Vokietija) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Bendrijos muitinės kodeksas — Muitinis sandėliavimas — Reglamentas (EEB) Nr. 2913/92 — 204 straipsnis — Skolos muitinei atsiradimas dėl prievolės neįvykdymo — Pavėluotas įregistravimas į prekių apskaitą“

I – Įžanga

1. Pagal Muitinės kodekse numatytą muitinio sandėliavimo procedūrą[2] muitinės sandėlyje leidžiama laikyti ne Bendrijos prekes, neapmokestinant šių prekių importo muitais.

2. Valdyti privatųjį muitinės sandėlį galima tik įvykdžius tam tikras sąlygas ir tik gavus leidimą, nes tai ekonominį poveikį turinti muitinės procedūra[3]. Muitinės paskirtas asmuo turi tvarkyti visų prekių, kurioms įforminta muitinio sandėliavimo procedūra, apskaitą. Šioje apskaitoje visada turi būti nurodytos turimos prekių, kurioms įforminta muitinio sandėliavimo procedūra, atsargos.

3. Pagrindinėje byloje *Eurogate Distribution GmbH* (toliau – *Eurogate Distribution*) buvo gavusi leidimą valdyti privatųjį muitinės sandėlį. Akivaizdu, kad aptariamame muitinės sandėlyje laikytoms prekėms buvo įforminti nauji muitinės sankcionuoti veiksmai, nes jos buvo reeksportuotos, todėl muitinės procedūra buvo tinkamai užbaigta[4].

4. Tačiau paaiškėjo, kad *Eurogate Distribution* nesilaikė prievolės įregistruoti išgabenamas prekes į prekių apskaitą išgabenimo iš muitinės sandėlio momentu, bet tai atliko tik gerokai vėliau.

5. *Hauptzollamt Hamburg-Stadt* (toliau – *Hauptzollamt*), remdamasi šia išvada, pritaikė Muitinės kodekso 204 straipsnį ir pavėluotai į prekių apskaitą įregistruotoms prekėms nustatė muito mokesčius.

1 — Originalo kalba: prancūzų.

2 — 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamentas, nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą (OL L 302, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 4 t., p. 307), iš dalies pakeistas 2005 m. balandžio 13 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentu (EB) Nr. 648/2005 (OL L 117, p. 13; toliau – Muitinės kodeksas). Muitinės kodeksas buvo panaikintas 2008 m. balandžio 23 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentu (EB) Nr. 450/2008, nustatančiu Bendrijos muitinės kodeksą (Modernizuotas muitinės kodeksas) (OL L 145, p. 1, toliau – Modernizuotas muitinės kodeksas), kurio tam tikros nuostatos įsigaliojo nuo 2008 m. birželio 24 d. Atsižvelgiant į ginčo pagrindinėje byloje aplinkybių datą, šiam ginčui taikomos Muitinės kodekse išdėstytos taisyklės.

3 — Žr. Muitinės kodekso 84 straipsnio 1 dalį, 85 ir 87 straipsnius.

4 — Žr. Muitinės kodekso 89 straipsnio 1 dalį.

6. *Finanzgericht Hamburg* (Hamburgo finansų teismas) (Vokietija), gavęs *Eurogate Distribution* ieškinį dėl sprendimo apmokestinti, Teisingumo Teismui pateikė prejudicinį klausimą, ar dėl prievolės įregistruoti prekių išgabenimo iš muitinės sandėlių faktą tam skirtoje elektroninėje duomenų apdorojimo programoje, net jei užbaigiant muitinės procedūrą joms įformintas naujas muitinės sankcionuotas veiksmas, neįvykdymo atsiranda skola muitinei pagal Muitinės kodekso 204 straipsnio 1 dalies a punktą.

7. Kaip ir šiuo metu Teisingumo Teisme nagrinėjama byla *Döhler Neuenkirchen* (C-262/10) dėl pavėluoto muitinės formalumų užbaigimo dokumento pateikimo pagal laikinojo įvežimo perdirbti procedūrą, kurioje išvadą taip pat pateiksiu tą pačią dieną, ši byla suteiks Teisingumo Teismui galimybę patikslinti skolos muitinei atsiradimo sąlygas pagal Muitinės kodekso 204 straipsnį. Nors abiejose bylose faktinės aplinkybės ir prievolės neįvykdymas, dėl kurio gali atsirasti skola muitinei pagal tą straipsnį, yra skirtingi, reikia konstatuoti, kad jos susijusios su tos pačios teisės nuostatos aiškinimu ir kad abi jos susijusios su sąlyginio neapmokestinimo muitinės procedūromis, t. y. su laikinojo įvežimo perdirbti procedūra byloje C-262/10 ir muitinio sandėliavimo procedūra byloje C-28/11.

II – Teisinis pagrindas

A – *Muitinės kodeksas*

8. Muitinės kodekso 4 straipsnyje nustatyta, kad tame kodekse vartojama sąvoka „importo skola muitinei“ reiškia asmens prievolę sumokėti importo muitus, taikomus prekėms, apibrėžtoms remiantis galiojančiomis Bendrijos nuostatomis. Muitinės sankcionuoti veiksmai su prekėmis reiškia, be kita ko, muitinės procedūros įforminimą prekėms arba prekių reeksportą iš Bendrijos muitų teritorijos. Muitinės procedūra savo ruožtu reiškia muitinio sandėliavimo procedūrą.

9. Muitinio sandėliavimo procedūra yra sąlyginio neapmokestinimo procedūra, turinti ekonominį poveikį, kaip tai suprantama pagal Muitinės kodekso 84 straipsnio 1 dalies a ir b punktus.

10. Muitinės kodekso 98 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatyta, kad pagal muitinio sandėliavimo procedūrą leidžiama muitinės sandėlyje laikyti ne Bendrijos prekes, neapmokestinant šių prekių importo muitais. „Muitinės sandėlis“ – tai bet kuri muitinės patvirtinta ir prižiūrima vieta, kurioje šiame kodekse išdėstytomis sąlygomis gali būti laikomos prekės.

11. Pagal minėto kodekso 99 straipsnį privatusis sandėlis – tai muitinės sandėlis, kuriame sandėliuoti prekes gali tik sandėlio savininkas. Sandėlio savininkas – tai asmuo, kuriam leista turėti muitinės sandėlį. Saugotojas – tai asmuo, prisiėmęs įsipareigojimus pagal deklaraciją, kuria prekėms įforminta muitinio sandėliavimo procedūra, arba asmuo, kuriam buvo perduotos šio asmens teisės ir pareigos.

12. Muitinės kodekso 105 straipsnio pirmoje dalyje numatyta:

„Muitinės paskirtas asmuo turi tvarkyti visų prekių, kurioms įforminta muitinio sandėliavimo procedūra, prekių apskaitą, laikydamasis šios institucijos nustatytos tvarkos. <…>“

13. Muitinės kodekso 107 straipsnyje numatyta:

„Prekės, kurioms įforminta muitinio sandėliavimo procedūra, turi būti įtraukiamos į prekių apskaitą, numatytą 105 straipsnyje, tuojau pat, kai jos padedamos į muitinės sandėlį.“

14. Muitinės kodekso VII antraštinės dalies „Skola muitinei“ 2 skyriuje išdėstytos nuostatos, susijusios su skolos muitinei atsiradimu.

15. Muitinės kodekso 201 straipsnyje pagrindinis principas išdėstytas taip:

„1. Importo skola muitinei atsiranda:

a) išleidžiant į laisvą apyvartą importo muitais apmokestinamas prekes arba

b) įforminant tokioms prekėms laikinojo įvežimo procedūrą, kurią atliekant prekės iš dalies neapmokestinamos importo muitais.

2. Skola muitinei atsiranda tuo metu, kai priimama atitinkama muitinės deklaracija.

<…>“

16. Muitinės kodekso 204 straipsnyje taip nustatyta likutinė kategorija:

„1. Importo skola muitinei atsiranda:

a) neįvykdžius bent vienos iš prievolių, susijusių su importo muitais apmokestinamų prekių laikinuoju saugojimu arba su joms įformintos muitinės procedūros taikymu, arba

<…>

203 straipsnyje nenurodytais atvejais, išskyrus, kai nustatyta, kad minėti pažeidimai neturi esminės įtakos tinkamam laikinojo prekių saugojimo arba atitinkamos muitinės procedūros taikymui.

2. Skola muitinei atsiranda arba tuo momentu, kai nustojama vykdyti prievolę, kurios nevykdymas sąlygoja skolos muitinei atsiradimą, arba tuo momentu, kai prekėms įforminama atitinkama muitinės procedūra, jeigu po to nustatoma, kad faktiškai nebuvo laikytasi reikalavimų, kurių privaloma laikytis įforminant prekėms tokią procedūrą arba taikant joms sumažintą arba nulinę importo muito normą dėl prekių galutinio vartojimo.

<…>“

B – *Įgyvendinimo reglamentas*

17. Muitinės kodeksą papildo Įgyvendinimo reglamentas (EEB) Nr. 2454/93[5].

18. Įgyvendinimo reglamento 529 ir 530 straipsniuose išdėstytos nuostatos dėl prekių atsargų muitinės sandėlyje apskaitos vedimo.

19. Šio reglamento 529 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Prekių apskaita visuomet parodo turimas prekių atsargas, kurioms vis dar taikomos saugojimo muitinio sandėliavimo procedūros. Muitinių nustatytu laiku sandėlio savininkas prižiūrinčiai įstaigai pateikia minėtų atsargų sąrašą.“

5 — 1993 m. liepos 2 d. Komisijos reglamentas, išdėstantis Reglamento Nr. 2913/92 įgyvendinimo nuostatas (OL L 253, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k. 2 sk., 6 t., p. 3), iš dalies pakeistas 2001 m. gegužės 4 d. Komisijos reglamentu (EB) Nr. 993/2001 (OL L 141, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k. 2 sk., 11 t., p. 286; toliau – Įgyvendinimo reglamentas).

20. Pagal Įgyvendinimo reglamento 530 straipsnio 3 dalį:

„Į prekių apskaitos dokumentus, susijusius su procedūrų įforminimu, įrašoma vėliausiai tuo metu, kai prekės išvežamos iš muitinės sandėlio arba iš turėtojo sandėlio.“

21. Įgyvendinimo reglamento 859 straipsnyje nurodyti atvejai, kuriais dėl Muitinės kodekso 204 straipsnio 1 dalyje numatytos prievolės nevykdymo neatsiranda skolos muitinei dėl to, kad pažeidimai neturi esminės įtakos tinkamam laikinojo prekių saugojimo arba atitinkamos muitinės procedūros veikimui [6].

III – Pagrindinė byla, prejudicinis klausimas ir procesas Teisingumo Teisme

22. 2006 m. *Eurogate Distribution* buvo suteiktas leidimas turėti privatųjį muitinės sandėlį. Pagal leidimą šio muitinės sandėlio prekių apskaita tvarkoma kompiuterine programa.

23. *Eurogate Distribution*, kaip sandėlio savininkė, į savo privatų muitinės sandėlį įvežė klientų ne Bendrijos prekes, kad jas išgabentų iš Europos Sąjungos teritorijos. Atsiimant prekes iš muitinės sandėlio, buvo užpildytos prekių reeksporto deklaracijos, o minėtos prekės iš tiesų išgabentos iš muitų teritorijos.

24. Per muitinės patikrinimą vis dėlto buvo nustatyta, kad ginčijami prekių išvežimo atvejai į prekių apskaitą buvo įregistruoti tik praėjus 11–126 dienų laikotarpiui po jų realaus išvežimo, t. y. per vėlai pagal Muitinės kodekso 105 straipsnio pirmą pastraipą, skaitomą kartu su Įgyvendinimo reglamento 529 straipsnio 1 dalimi ir 530 straipsnio 3 dalimi.

25. 2008 m. liepos 1 d. sprendimu dėl mokėtinų importo muitų *Hauptzollamt* pavėluotai įregistruotas prekes apmokestino importo muito mokesčiu su atitinkamu pridėtinės vertės mokesčiu. *Eurogate Distribution* pateikė skundą.

26. 2009 m. rugpjūčio 11 d. sprendimu *Hauptzollamt* atleido pareiškėją nuo dalies mokesčių, o 2009 m. gruodžio 8 d. sprendimu likusią *Eurogate Distribution* skundo dalį ji atmetė kaip nepagrįstą, nes pavėluotas prekių apskaitos sutvarkymas turi būti laikomas *Eurogate Distribution* padarytu muitinio sandėliavimo procedūros pažeidimu, dėl kurio atsirado skola muitinei pagal Muitinės kodekso 204 straipsnio 1 dalies a punktą. Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad *Eurogate Distribution* akivaizdus aplaidumas nereiškia, jog minėtas pažeidimas neturėjo pasekmių tinkamam muitinės procedūros veikimui, todėl šioje byloje Įgyvendinimo reglamento 859 straipsnio sąlygos nebuvo įvykdytos.

27. Todėl *Eurogate Distribution* pareiškė ieškinį *Finanzgericht Hamburg* dėl 2008 m. liepos 1 d. sprendimo dėl mokėtinų importo muitų, iš dalies pakeisto 2009 m. rugpjūčio 11 d. sprendimu ir patvirtinto 2009 m. gruodžio 8 d. sprendimu, panaikinimo ir, be kita ko, nurodė, kad pavėluotas prekių išvežimo iš muitinės sandėlio įregistravimas į prekių apskaitą nėra jai nustatytos prievolės neįvykdymas pagal Muitinės kodekso 204 straipsnio 1 dalies a punktą, nes kartu skaitant Muitinės kodekso 105 straipsnio ir Įgyvendinimo reglamento 530 straipsnio 3 dalies nuostatas galima daryti išvadą, kad ši prievolė įregistruoti turi būti atlikta tik pasibaigus muitinio sandėliavimo procedūrai.

6 — Patikslinu, kad, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo teigimu, šioje byloje šios nuostatos taikymo sąlygos nebuvo įvykdytos.

28. *Hauptzollamt* ginčija šią analizę motyvuodama tuo, kad prekių apskaita nėra prievolė, taikoma pasibaigus aptariamai muitinio sandėliavimo procedūrai. Priešingai, minėtas įregistravimas į apskaitą privalo būti atliktas per muitinio sandėliavimo procedūrą arba iš karto užbaigus tą procedūrą. Kaip teigia *Hauptzollamt*, šioje byloje muitinio sandėliavimo procedūra buvo baigta tik išvežus ne Bendrijos kilmės prekes jų neapmokestinant muitų mokesčiais pagal naują muitinės sankcionuotą veiksmą su prekėmis – prekių tranzito procedūrą.

29. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad teiginys, jog skola muitinei atsiranda pažeidus prievolę į prekių apskaitą neatidėliotinai įregistruoti prekių išvežimą, kelia abejonių.

30. Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pabrėžia, kad remiantis vienos šalies pasiūlyta vokiečių teisės doktrinos analize dėl Muitinės kodekso 204 straipsnio 1 dalies a punkto formuluotės galima teigti, jog šioje byloje prievolė buvo pažeista „per“ muitinės procedūros taikymą, o ne „dėl to taikymo“, todėl jokia skola muitinei neatsirado. Be to, kadangi prekių išvežimo iš muitinės sandėlio momentu joms buvo įforminti nauji muitinės sankcionuoti veiksmai ir kadangi prievolės neįvykdymas nebedaro poveikio prekių statusui, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla klausimas, ar skola muitinei dar gali atsirasti ir ar už tam tikrus procedūros pažeidimus neturėtų būti skirta kitokia sankcija.

31. Manydamas, kad ginčui išspręsti reikia išaiškinti Sąjungos teisę, *Finanzgericht Hamburg* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokį klausimą:

„Ar [Muitinės kodekso] 204 straipsnio 1 dalies a punktas turi būti aiškinamas taip, kad, kiek tai susiję su ne Bendrijos kilmės prekėmis, kurioms taikoma muitinio sandėliavimo procedūra, kuriai pasibaigus joms įforminamas naujas muitinės sankcionuotas veiksmas, dėl prievolės įregistruoti šių prekių išgabenimo iš muitinės sandėlių faktą tam skirtoje elektroninėje duomenų apdorojimo programoje iškart pasibaigus muitinio sandėliavimo procedūrai, o ne gerokai vėliau neįvykdymo atsiranda skola muitinei?“

32. Rašytines pastabas pateikė *Eurogate Distribution*, Čekijos vyriausybė ir Europos Komisija.

33. *Eurogate Distribution*, Italijos vyriausybės ir Komisijos atstovai dalyvavo 2011 m. gruodžio 1 d. teismo posėdyje, kuris yra bendras su byla C-262/10.

IV – Analizė

34. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Muitinės kodekso 204 straipsnio 1 dalies a punktą reikia aiškinti taip, kad, neįvykdžius prievolės iš muitinės sandėlio išvežamas ne Bendrijos prekes ne vėliau kaip minėtų prekių išvežimo momentu įregistruoti į tam tikslui skirtą prekių apskaitą, už aptariamas prekes atsiranda skola muitinei.

35. Taigi Teisingumo Teismo prašoma patikslinti sąlygas, kurių reikia laikytis pagal muitinio sandėliavimo procedūrą ir kurias pažeidus atsiranda skola muitinei.

36. Byloje nekalbama apie visišką taikytinų nuostatų nesilaikymą ir juo labiau apie atsisakymą bendradarbiauti su muitine. Iš tiesų pagrindinėje byloje muitinės sandėliavimo procedūra vyko tvarkingai, išskyrus prievolę įregistruoti į prekių apskaitą kuo greičiau.

37. Kadangi ši byla susijusi su byla C-262/10, manau, kad, siekiant išvengti pasikartojimų, tikslinga remtis mano išvada toje byloje.

38. Dėl byloje *Döhler Neuenkirchen* nurodytų priežasčių (35–37 punktai) konstatuoju, kad skolos muitinei atsiradimas yra objektyvi Muitinės kodekse nurodytų atsiradimo momentų, t. y. teisėto išleidimo į laisvą apyvartą arba prievolių neįvykdymo, pasekmė.

39. Konkrečiau kalbant apie prekių apskaitą, Muitinės kodekso 105 straipsnyje numatyta prievolė tvarkyti prekių, kurioms įforminta privataus muitinio sandėliavimo procedūra, apskaitą turi būti laikoma pagrindine prievole. Iš tiesų, Įgyvendinimo reglamento 529 straipsnio 1 dalyje patikslinta, kad „prekių apskaita visuomet parodo turimas prekių atsargas, kurioms vis dar taikomos saugojimo muitinio sandėliavimo procedūros“.

40. Iš to matyti, kad jei nenurodyti duomenys, būtini tinkamam muitinės priežiūros procedūros taikymui, kaip nustatyta Įgyvendinimo reglamento 529 straipsnyje, pareiga tvarkyti prekių apskaitą negali būti laikoma įvykdyta. Tai reiškia, kad neįvykdyta pagrindinė muitinės priežiūros procedūros prievolė [7].

41. Neseniai Teisingumo Teismas minėtame Sprendime *Groupe Limagrain Holding* nusprendė dėl prekių apskaitos funkcijos, kai iš anksto mokama eksporto grąžinamoji išmoka. Pagal šį sprendimą tokią išmoką buvo galima gauti tik įrodžius, kad prekėms, už kurias buvo pateikta mokėjimo deklaracija, buvo įforminta ir iki jų eksportavimo taikoma muitinės priežiūros procedūra. Teisingumo Teismas pažymėjo, kad šioms prekėms taikoma muitinės priežiūros sistema siekiama užtikrinti, kad mokėjimo deklaracijoje nurodytos prekės ir realiai eksportuotos prekės yra tos pačios. Jeigu nebūtų reguliariai taikoma muitinio sandėliavimo procedūra, negalėtų būti tinkamai įrodyta, kad išankstinio mokėjimo deklaracijoje nurodytos prekės buvo iš tiesų eksportuotos. Atsiėmimui iš muitinės priežiūros Teisingumo Teismas prilygino atvejį, kai nesilaikoma Sąjungos muitų teisės aktuose nustatytos prievolės vesti prekių, kurioms taikoma tokia priežiūra, atsargų apskaitą. Abiem atvejais muitinė netenka galimybės prižiūrėti aptariamų produktų judėjimo, taigi ir patikrinti, ar laikomasi su eksporto grąžinamųjų išmokų išankstinio mokėjimo sistema susijusių sąlygų [8].

42. Priešingai nei byloje, kurioje priimtas minėtas Sprendimas *Groupe Limagrain Holding*, kur jokia prekių apskaita nebuvo vedama, šioje byloje tokia apskaita buvo vedama, nors ir vėluojant nuo vienuolikos iki daugiau nei 100 dienų. Be to, atrodo, kad muitinė vis dėlto gavo naujų muitinės sankcionuotų veiksmų įforminimo prekėms deklaracijas, kuriomis užbaigiama muitinio sandėliavimo procedūra. Tačiau remiantis taikytinais teisės aktais negalima daryti išvados, kad tokioje situacijoje, kaip aptariama pagrindinėje byloje, muitinės deklaracija galėtų atstoti tinkamą prievolės vesti prekių apskaitą pagal muitinio sandėliavimo procedūrą vykdymą.

43. Be to, pažymiu, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pagrindinės bylos faktines aplinkybes kvalifikavo ne kaip „neteisėtą paėmimą iš muitinės priežiūros“ pagal Muitinės kodekso 203 straipsnį, o kaip „pareigos neįvykdymą“ pagal minėto kodekso 204 straipsnį. Kadangi jokių klausimų dėl minėtų straipsnių atitinkamos taikymo srities negauta, reikia remtis pagrindine prielaida, kad reikia taikyti būtent Muitinės kodekso 204 straipsnį [9].

44. Be to, reikia pažymėti, kad pavėluotas įregistravimas į prekių apskaitą nėra nurodytas tarp veiksmų, kuriuos galima būtų laikyti „neturinčiais esminės įtakos“ tinkamam atitinkamos muitinės procedūros veikimui, nes toks veiksmas nėra nurodytas Įgyvendinimo reglamento 859 straipsnyje pateiktame išsamiame sąraše [10].

7 — Šiuo klausimu žr. 2011 m. spalio 27 d. Sprendimą *Groupe Limagrain Holding* (C-402/10, Rink. p. I-10827, 33–37 punktai).

8 — Minėtas Sprendimas *Groupe Limagrain Holding* (43–46 punktai).

9 — Dėl Muitinės kodekso 203 ir 204 straipsnių atitinkamų taikymo sričių žr. 2004 m. vasario 12 d. Sprendimą *Hamann International* (C-337/01, Rink. p. I-1791, 28 punktas).

10 — Šioje nuostatoje pateikto išvardijimo išsamumas buvo patvirtintas 1999 m. lapkričio 11 d. Teisingumo Teismo sprendimu *Söhl ir Söhlke* (C-48/98, Rink. p. I-7877, 43 punktas).

45. *Eurogate Distribution* taip pat teigia, kad pasekmė, susijusi su paprastu dėl nerūpestingumo padarytu pažeidimu, akivaizdžiai pernelyg sureikšminama, nes Vokietijos teisės aktuose skolos muitinei atsiradimas siejamas su importo pridėtinės vertės mokesčio surinkimu. Pažymiu, kad šiame prašyme priimti prejudicinį sprendimą nenagrinėjamas klausimas dėl Vokietijos teisės aktuose nustatyto muito mokesčių surinkimo siejimo su importo pridėtinės vertės mokesčio taikymu. Todėl šio klausimo plačiau aptarti nereikia, nors Komisijos iškelti klausimai dėl minėto siejimo suderinamumo su Sąjungos teise pridėtinės vertės mokesčio srityje neatrodo nereikšmingi.

46. Bet kuriuo atveju reikia paminėti dvi išvadoje byloje C-262/10 pateiktas pastabas.

47. Pirma, prievolė tokiu atveju mokėti muito mokesčius yra ne administracinė, mokestinė ar baudžiamoji sankcija, o paprasčiausiai reikiamų sąlygų, kad būtų suteiktas pranašumas pritaikius muitinio sandėliavimo procedūrą, neįvykdymo pasekmė, todėl sąlyginis neapmokestinimas tampa netaikytinas ir tuo pagrindžiamas muito mokesčio taikymas [11]. Šiuo klausimu remiuosi savo išvados byloje C-262/10 55–59 punktais.

48. Antra, pažymiu, kad Muitinės kodekse skola muitinei neatitinka „ekonominės“ skolos muitinei sąvokos, kuri reiškia, kad skola muitinei atsiranda tik dėl tų prekių, kurios išleidžiamos į laisvą apyvartą. Todėl klausimas, ar aptariamos prekės galiausiai buvo išleistos į laisvą apyvartą, yra nereikšmingas. Darytina išvada, kad muito mokesčiai gali būti taikomi ir prekėms, kurios realiai buvo išvežtos iš Sąjungos teritorijos [12].

V – Išvada

49. Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, siūlau Teisingumo Teismui taip atsakyti į *Finanzgericht Hamburg* pateiktą prejudicinį klausimą:

1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, iš dalies pakeisto 2005 m. balandžio 13 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentu (EB) Nr. 648/2005, 204 straipsnio 1 dalies a punktą reikia aiškinti taip, kad, kiek tai susiję su ne Bendrijos prekėmis, neįvykdžius prievolės iš muitinės sandėlio išvežamas prekes ne vėliau kaip tų prekių išvežimo iš muitinės sandėlio momentu įregistruoti į tam tikslui skirtą prekių apskaitą, už minėtas prekes atsiranda skola muitinei, net jei tos prekės buvo reeksportuotos.

11 — Šiuo klausimu žr. 2000 m. gruodžio 14 d. Sprendimą *Emsland-Stärke* (C-110/99, Rink. p. I-11569, 56 punktas) ir 2009 m. birželio 4 d. Sprendimą *Pometon* (C-158/08, Rink. p. I-4695, 28 punktas).

12 — Net jei muito mokesčiais siekiama, be kita ko, apsaugoti nacionalinę gamybą nuo išorės konkurencijos (vok. k. – *Wirtschaftszollgedanke*), tai nereiškia, kad taisyklės šioje srityje taikomos mechaniškai ir formaliai, nes dėl to gali susidaryti situacijų, kai muito mokesčiai taikomi, nors nereikia jokios apsaugos, kadangi aptariamos prekės nebuvo išleistos į laisvą apyvartą. Žr. C. Willemoes Jørgensen *Toldskuldens opståen og ophør*, Kopenhaga, Jurist- og Økonomforbundets Forlag, 2009 m., p. 148 ir 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimą *British American Tobacco* (C-222/01, Rink. p. I-4683, 55 punktas).