Downloaded via the EU tax law app / web

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)

den 19 december 2013 (*)

”Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 146 – Undantag för export – Artikel 131 – Villkor som fastställs av medlemsstaterna – Nationell lagstiftning som kräver att en vara avsedd för export måste ha lämnat Europeiska unionens tullområde inom en absolut tidsfrist om 90 dagar från leveransen”

I mål C?563/12,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Kúria (Ungern) genom beslut av den 18 oktober 2012, som inkom till domstolen den 5 december 2012, i målet

BDV Hungary Trading Kft., i likvidation,

mot

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó F?igazgatósága,

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden T. von Danwitz (referent) samt domarna E. Juhász, A. Rosas, D. Šváby och C. Vajda,

generaladvokat: N. Wahl,

justitiesekreterare: handläggaren C. Strömholm,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 24 oktober 2013,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– BDV Hungary Trading Kft., i likvidation, genom Á. Gerey och D. Sobor, ügyvédek,

– Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó F?igazgatósága, genom Zs. Szilveszter och Zs. Tamásné Kajati, jogtanácsos,

– Ungerns regering, genom K. Szíjjártó, M. Z Fehér och G. Koós, samtliga i egenskap av ombud,

– Greklands regering, genom I. Pouli och M. Tassopoulou, båda i egenskap av ombud,

– Europeiska kommissionen, genom L. Lozano Palacios, V. Bottka och A. Sipos, samtliga i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 15 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28), i dess lydelse enligt rådets direktiv 91/680/EEG av den 16 december 1991 (EGT L 376, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 33) (nedan kallat sjätte direktivet) och artiklarna 131, 146 och 273 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, s. 1).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan BDV Hungary Trading Kft. (nedan kallat BDV), som på egen begäran försatts i likvidation, och Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó F?igazgatósága (regionala skattemyndigheten i centrala Ungern, vilken är en del av det ungerska skatte- och tullverket). Målet rör undantaget från mervärdesskatteplikt för varor som försänds eller transporteras utanför Europeiska unionen.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 I artikel 15 led 1 och 2 i sjätte direktivet föreskrevs följande:

”Utan att det påverkar tillämpningen av övriga gemenskapsbestämmelser, skall medlemsstaterna undanta följande verksamheter från skatteplikt och fastställa de villkor som krävs för att säkerställa en riktig och enkel tillämpning och förhindra eventuell skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk:

1. Leverans av varor som av säljaren eller för hans räkning skickas eller transporteras till en destination utanför gemenskapen.

2. Leverans av varor som av en kund som inte är etablerad inom landet eller för hans räkning, skickas eller transporteras till en destination utanför gemenskapen såsom det definieras i artikel 3 med undantag av varor som transporteras av kunden själv för utrustning, bunkring och proviantering av nöjesbåtar och privatflygplan eller andra transportmedel för privat bruk.

…”

4 Direktiv 2006/112 har, enligt artiklarna 411 och 413 i direktivet, från och med den 1 januari 2007 upphävt och ersatt unionslagstiftningen på området för mervärdesskatt, däribland sjätte direktivet. Enligt skälen 1 och 3 i direktiv 2006/112 var omarbetningen av sjätte direktivet nödvändig för att återge samtliga tillämpliga bestämmelser på ett tydligt och rationellt sätt med en ändrad struktur och lydelse. Omarbetningen har dock i princip inte lett till några materiella ändringar. Bestämmelserna i direktiv 2006/112 är därför i huvudsak identiska med motsvarande bestämmelser i sjätte direktivet.

5 Artikel 14.1 i direktiv 2006/112 har följande lydelse:

”Med *leverans av varor* avses överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar.”

6 Artikel 131 i samma direktiv har följande lydelse:

”Undantagen från skatteplikt i kapitlen 2–9 [i avdelning IX i direktiv 2006/112] skall tillämpas utan att det påverkar tillämpningen av övriga gemenskapsbestämmelser och i enlighet med de villkor som medlemsstaterna fastställer för att säkerställa en korrekt och enkel tillämpning av dessa undantag och förhindra skatteundandragande, skatteflykt eller missbruk.”

7 Artikel 146 återfinns i kapitel 6 i avdelning IX i direktivet, som har rubriken ”Undantag för export”. Artikel 146.1 har följande lydelse:

”Medlemsstaterna skall undanta följande transaktioner från skatteplikt:

a) Leverans av varor som av säljaren eller för hans räkning försänds eller transporteras ut ur gemenskapen.

b) Leverans av varor som av en förvärvare som inte är etablerad inom deras respektive territorium eller för hans räkning försänds eller transporteras ut ur gemenskapen, med undantag av varor som transporteras av förvärvaren själv för utrustning, bunkring eller proviantering av fritidsbåtar och privatflygplan eller andra transportmedel för privat bruk.

…”

8 I artikel 273 i direktiv 2006/112 föreskrivs följande:

”Medlemsstaterna får införa andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppbörd av mervärdesskatten och för förebyggande av bedrägeri med förbehåll för kravet på likabehandling av inhemska transaktioner och transaktioner som utförs mellan medlemsstater av beskattningsbara personer och på villkor att dessa skyldigheter inte i handeln mellan medlemsstaterna leder till formaliteter i samband med en gränspassage.

Möjligheten i första stycket får inte användas för att införa ytterligare krav avseende fakturering utöver dem som anges i kapitel 3.”

Ungersk rätt

9 I artikel 11.1 i lag nr LXXIV från år 1992 om mervärdesskatt (*Magyar Közlöny* 1992/128) (nedan kallad den gamla mervärdesskattelagen) definieras begreppet ”export av varor”, enligt följande:

”Export av varor: varje leverans av varor som direkt lett till att tullmyndigheten, senast den sista dagen i tredje månaden efter den månad då leveransen genomfördes, klarerat varorna för export med ett annat lands territorium som slutdestination. Varorna får inte ha använts eller förädlats mellan leverans och utförsel från territoriet, med undantag från provning och provtillverkning.”

10 I 29 § i lagen föreskrevs följande:

”Från skatteplikt undantas

a) export av varor,

…”

11 Lag nr CXXVII från år 2007 om mervärdesskatt (*Magyar Közlöny* 2007/155) (nedan kallad den nya mervärdesskattelagen) trädde i kraft den 1 januari 2008. I 98 § i denna lag föreskrivs

följande:

”1. Från skatteplikt undantas leverans av varor per post eller genom transport från landet till ett land utanför gemenskapen, förutsatt att expedieringen eller transporten

a) genomförs av leverantören själv eller av tredjeman för hans räkning;

b) genomförs av förvärvaren själv eller av tredjeman för hans räkning, om de ytterligare villkor som föreskrivs i punkterna 3 och 4 [i förevarande artikel] eller i 99 och 100 §§ i förevarande lag är uppfyllda.

2. Punkt 1 är tillämplig om följande villkor är uppfyllda:

a) Den myndighet som klarerar varorna för export ut ur gemenskapens territorium måste ha intygat att varorna lämnat detta territorium vid leveransen eller senast inom 90 dagar därefter, och

b) de levererade varorna får inte, inom den tidsfrist som föreskrivs i punkt a, ha använts för sitt slutliga ändamål eller på annat sätt förädlats, med undantag från provning och överlämning för provtillverkning.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

12 BDV bedrev under åren 2007 och 2008 grossisthandel med konserver. BDV saluförde härvid ungersktillverkade produkter i tredjeland. Avtalen med köpare med hemvist utanför unionens tullområde innehöll en av de affärsklausuler för internationell handel som upprättats av Internationella handelskammaren (så kallade Incoterms 2000-klausuler), närmare bestämt ”Fritt säljarens magasin” (”ex-works” eller ”EXW”), vilket innebär att köparen hämtar varorna från säljarens magasins lastkaj.

13 När skattemyndigheten gjorde en skattekontroll hos BDV avseende perioden 1 januari 2007–31 december 2009, med undantag av perioden den 1 juli 2007–31 mars 2008, kunde den konstatera att detta företag i sin mervärdesskattebokföring och mervärdesskattedeklarationer för kontrollperioden hade betecknat vissa av dessa transaktioner som exportförsäljning, trots att de varor som var avsedda för export lämnat unionens tullområde efter utgången av den härvid föreskrivna tidsfristen i artikel 11.1 i den gamla mervärdesskattelagen och, sedan den 1 januari 2008, i artikel 98.1 i den nya mervärdesskattelagen.

14 I beslut av den 22 oktober 2010 fastställde Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó F?igazgatósága att BDV skulle betala kvarskatt samt en administrativ straffavgift och en dröjsmålsavgift, på grund av att varorna försänts till tredjeland efter det att den i nationell lagstiftning föreskrivna tidsfristen löpt ut.

15 BDV överklagade detta beslut och gjorde gällande att nämnda bestämmelser i den gamla och den nya mervärdesskattelagen strider mot både sjätte direktivet och direktiv 2006/112. BDV angav i överklagandet att samtliga leveranser som berörs av nämnda beslut försänts ut ur unionen. Enligt ”ex works”-klausulen är det dessutom köparna som ansvarar för transporten av varorna. BDV har genom att regelbundet påminna köparna, så att de ser till att transporten av varorna ut ur unionen äger rum inom föreskriven tidsfrist, uppfyllt omsorgskravet.

16 Budapest Környéki Törvényszék (distriktsdomstolen i Budapest) biföll BDV:s överklagande. Distriktsdomstolen ansåg att tidsfristen för utförsel i den ungerska lagstiftningen inte kan tillämpas när det konstaterats att varorna verkligen har exporterats. Enligt EU-domstolens praxis får nämligen de villkor som medlemsstaterna kan fastställa för tillämpning av undantaget för export inte gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå de mål som definieras i sjätte direktivet och

direktiv 2006/112 eller undergräva mervärdesskattens neutralitet.

17 Svaranden i det nationella målet överklagade domen till Kúria (högsta domstolen) och gjorde gällande att enligt den nationella lagstiftningen kan en försäljningstransaktion endast anses vara exportförsäljning som omfattas av undantaget om varan lämnar unionens territorium inom den tidsfrist som föreskrivs i denna lagstiftning.

18 Kúria har härvid påpekat att denna tidsfrist för utförsel inte är en processuell frist (”teknisk frist”) vars överskridande kan rättas till, utan en ”materiell preskriptionsfrist”. Om skattemyndigheten konstaterar att tidsfristen har gått ut, så kan de berörda ekonomiska transaktionerna inte betecknas som exportförsäljning som omfattas av undantaget, och de ska således beläggas med mervärdesskatt.

19 Under dessa omständigheter beslutade Kúria att förklara målet vilande och att ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:

”1) Kan artikel 15 i [sjätte direktivet] och artikel 146 i [direktiv 2006/112] tolkas så, att en transport ut ur gemenskapens territorium av varor avsedda för export måste ske inom en viss tid för att det ska anses vara en från skatteplikt undantagen leverans för export?

2) Har villkor som rör leverans, huruvida köparen eller transportören har varit i god eller ond tro, iakttagit vederbörlig omsorg eller eventuellt visat oaktsamhet, deklarationsperioden eller den omständigheten att transporten av varorna i själva verket inte har ägt rum inom den föreskrivna fristen, men inom preskriptionstiden för påförande av skatt, betydelse för svaret på den första frågan?

3) Är den omständigheten att det i en medlemsstats lagstiftning föreskrivs ytterligare villkor utöver dem som anges i [de ovannämnda] direktiven och att en export ska uppfylla vissa objektiva och kumulativa villkor som inte återfinns i [ovannämnda direktiv] för att den ska anses undantagen från skatteplikt, förenlig med principerna om skatteneutralitet, rättssäkerhet och proportionalitet?

4) Ska artikel 15 i [sjätte direktivet] och artiklarna 131 och 273 i [direktiv 2006/112] tolkas så, att en medlemsstat för att förhindra skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk och för att korrekt kunna fastställa och uppbära skatt får införa villkor som dem i artikel 11.1 i [den gamla mervärdesskattelagen] eller artikel 98.1 i [den nya mervärdesskattelagen]?

5) Är det förenligt med unionsrättens grundläggande principer och bestämmelserna i [sjätte direktivet och direktiv 2006/112] att skattemyndigheten ändrar sin bedömning att en export är undantagen från skatteplikt och i stället kräver att den beskattningsbara personen ska betala skatt på grund av att villkor som inte återfinns i [artikel 15 i sjätte direktivet och artikel 146 i direktiv 2006/112] inte är uppfyllda. Om frågan ska besvaras jakande, under vilka omständigheter är detta möjligt?”

Prövning av tolkningsfrågorna

20 Domstolen vill inledningsvis påpeka att tolkningsfrågorna hänvisar till både sjätte direktivet och direktiv 2006/112, trots att det nationella målet rör försäljningstransaktioner som genomförts efter den 1 januari 2007. Såsom framgår av punkt 4 ovan har direktiv 2006/112 upphävt och ersatt sjätte direktivet från och med detta datum. Tolkningsfrågorna ska därför endast prövas med utgångspunkt från bestämmelserna i direktiv 2006/112.

21 Den hänskjutande domstolen har ställt sina frågor, som ska prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida artiklarna 146.1, och 131 i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att de utgör hinder

mot en nationell lagstiftning som föreskriver att vid leverans för export måste varor avsedda för export ut ur unionen lämna unionens territorium inom en absolut tidsfrist på tre månader eller inom 90 dagar från leveransdagen, om den omständigheten att denna tidsfrist går ut ensam leder till att den beskattningsbara personen slutgiltigt förlorar rätten att utnyttja det undantag från skatteplikt som annars skulle gälla för leveransen.

22 Såsom framgår av beslutet om hänskjutande rör dessa frågor framförallt huruvida det i nationell lagstiftning får uppställas ett krav att, vid leverans av varor avsedda för export, måste exporten äga rum inom denna tidsfrist för att leveransen ska kunna anses som en leverans för export som omfattas av undantaget.

23 Det ska härvid erinras om att medlemsstaterna enligt artikel 146.1 b i direktiv 2006/112 ska undanta leverans av varor som av säljaren eller för hans räkning försänds eller transporteras ut ur unionen. Denna bestämmelse ska läsas tillsammans med artikel 14.1 i samma direktiv, i vilken det anges att med ”leverans av varor” avses överföring av rätten att såsom ägare förfoga över egendom.

24 Av dessa bestämmelser och särskilt den omständigheten att uttrycket ”försänds” används i nämnda artikel 146.1 b, framgår att en vara har exporterats och att undantaget för leverans för export är tillämpligt om rätten att såsom ägare förfoga över varan har överförts på förvärvaren och leverantören visar att denna vara har försänts eller transporterats ut ur unionen, och att varan genom denna försändelse eller transport fysiskt har lämnat unionens territorium (se, vad rör leveranser inom gemenskapen, dom av den 27 september 2007 i mål C-409/04, Teleos m.fl., REG 2007, s. I?7797, punkt 42, av den 7 december 2010 i mål C?285/09, R., REU 2010, s. I?12605, punkt 41, och av den 6 september 2012 i mål C?273/11, Mecsek-Gabona, punkterna 31 och 32 samt där angiven rättspraxis).

25 I det nationella målet är det utrett att leveranser av varor, i den mening som avses i artikel 14 i direktiv 2006/112, har ägt rum och att de varor som de aktuella transaktionerna avser fysiskt har lämnat unionens territorium.

26 Artikel 146.1 b i direktiv 2006/112 föreskriver – till skillnad från de av den ungerska regeringen åberopade bestämmelserna om rätt till avdrag, enligt vilka denna rätt i princip måste utnyttjas under samma mervärdesskatteperiod som avdragsrätten uppstår – inget villkor om att den vara som är avsedd att exporteras måste ha lämnat unionens territorium inom en viss tidsfrist, för att undantaget för export i förstnämnda artikel ska vara tillämpligt. En sådan tidsfrist föreskrivs endast som ett undantag i artikel 147.1 b i samma direktiv, vad gäller varor som medförs i resandes personliga bagage.

27 Av detta följer att frågan huruvida en transaktion ska kvalificeras som en leverans för export enligt artikel 146.1 b i direktiv 2006/112 inte kan vara beroende av huruvida en viss tidsfrist har följts vad gäller när den berörda varan måste ha lämnat unionens tullområde, vid äventyr av att den beskattningsbara personen annars slutgiltigt förlorar rätten att göra gällande exportundantaget.

28 Såsom framgår av artikel 131 i direktiv 2006/112 ska undantagen från skatteplikt i kapitlen 2–9 i avdelning IX i direktiv 2006/112, däribland i artikel 146 i samma direktiv, tillämpas i enlighet med de villkor som medlemsstaterna fastställer för att säkerställa en korrekt och enkel tillämpning av dessa undantag och förhindra skatteundandragande, skatteflykt eller missbruk.

29 Medlemsstaterna ska emellertid, vid utövandet av de befogenheter som de har tillerkänts genom nämnda artikel 131, iaktta de allmänna rättsprinciper som utgör en del av unionens rättsordning, däribland rättssäkerhetsprincipen, proportionalitetsprincipen och principen om skydd

för berättigade förväntningar (se, för ett liknande resonemang, dom av den 21 februari 2008 i mål C-271/06, Netto Supermarkt, REG 2008, s. I?771, punkt 18, och domen i det ovannämnda målet R., punkt 45 och där angiven rättspraxis).

30 Domstolen har, vad avser proportionalitetsprincipen, redan slagit fast att medlemsstaterna i överensstämmelse med denna princip ska använda medel som, samtidigt som de gör det möjligt att effektivt uppnå den målsättning som eftersträvas med den nationella rätten, i minsta möjliga mån åsidosätter den aktuella unionslagstiftningens målsättningar och principer (se, bland annat, dom av den 18 november 2010 i mål C?84/09, X., REU 2010, s. I ?11645, punkt 36 och där angiven rättspraxis).

31 Även om det således är legitimt att de åtgärder som medlemsstaterna har vidtagit är ägnade att så effektivt som möjligt tillgodose statskassans intressen, får de inte gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta ändamål (domen i det ovannämnda målet Netto Supermarkt, punkt 20).

32 Vad rör frågan vad som är målet med den tidsfrist som föreskrivs i den gamla mervärdesskattelagen och den nya mervärdesskattelagen avseende utförsel av varor avsedda för export ut ur unionens tullområde, har den ungerska regeringen angett att denna tidsfrist behövs för att det ska vara möjligt att kontrollera huruvida villkoret om utförsel är uppfyllt, vilket är en förutsättning för att undantaget för export ska vara tillämpligt, och för att skattemyndigheten ska kunna förhindra skatteundandragande, skatteflykt eller missbruk.

33 Domstolen vill härvid erinra om att bekämpande av skatteundandragande, skatteflykt och missbruk är en målsättning som både erkänns och främjas i direktiv 2006/112 (dom av den 6 december 2012 i mål C?285/11, Bonik, punkt 35 och där angiven rättspraxis). Domstolen har därför slagit fast att syftet att förhindra skatteflykt därför rättfärdigar att höga krav ibland ställs när det gäller leverantörens skyldigheter (se, för ett liknande resonemang, domarna i de ovannämnda målen Teleos m.fl., punkt 58, och Netto Supermarkt, punkt 22).

34 Det är således i princip tillåtet för medlemsstaterna att fastställa en rimlig tidsfrist för exporten, med utgångspunkt från branschpraxis vad rör export till tredjeland, för att kunna kontrollera huruvida en vara som är föremål för en leverans för export verkligen har lämnat unionen.

35 Domstolen delar kommissionens ståndpunkt att det i detta syfte är en lämplig åtgärd att ålägga den som säljer en vara avsedd för export att se till att varan har lämnat unionens tullområde inom en viss tidsfrist.

36 En sådan tidsfrist, efter vars utgång leveransen av en vara avsedd för export är mervärdesskattepliktig, får inte gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta mål.

37 Domstolen vill härvid erinra om att den omständigheten att leveransen av en vara som är avsedd för export blir mervärdesskattepliktig, i enlighet med en lagstiftning av det slag som är aktuell i det nationella målet, på grund av att varan inte har lämnat unionens territorium inom den i samma lagstiftning föreskrivna tidsfristen, inte i sig innebär att denna lagstiftning måste anses vara oproportionerlig. Den grundläggande principen i det gemensamma systemet för mervärdesskatt är nämligen att mervärdesskatt ska utgå vid alla transaktioner i tillverknings- och distributionsleden (se, bland annat, dom av den 27 september 2007 i mål C-146/05, Collée, REG 2007, s. I?7861, punkt 22, och domen i det ovannämnda målet Bonik, punkt 28). Av detta följer att en leverans av en vara avsedd för export i princip kan bli beskattningsbar när transaktionen i fråga ? inom en rimlig tidsfrist som föreskrivs i tillämplig nationell lagstiftning – inte uppfyller villkoren i artikel 146.1 b i direktiv 2006/112.

38 Enligt den hänskjutande domstolens upplysningar utgör den i det nationella målet aktuella tidsfristen för utförsel en materiell preskriptionsfrist, vars överskridande inte kan rättas till. Om en vara avsedd för export inte har lämnat unionens tullområde inom den tidsfrist som föreskrivs i den gamla mervärdesskattelagen och den nya mervärdesskattelagen, ska leveransen av denna vara slutgiltigt beläggas med mervärdesskatt, även om nämnda vara i själva verket har lämnat unionen, om detta har skett efter det att den tidsfrist som föreskrevs i denna lagstiftning har gått ut.

39 Domstolen vill härvid erinra om att en nationell lagstiftning av det slag som är i fråga i det nationella målet, vilken föreskriver en utförselfrist – vars syfte bland annat är att bekämpa skatteflykt och skatteundandragande – som villkor för att undantaget från skatteplikt för export ska tillämpas, utan att de beskattningsbara personerna ges möjlighet att visa att villkoret om utförsel blivit uppfyllt efter utförselfristens utgång, och utan att den beskattningsbara personen ges rätt till återbetalning av mervärdesskatt som redan har betalats med anledning av att utförselfristen inte har iakttagits, trots att den beskattningsbara personen har styrkt att varan har lämnat unionens tullområde, går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå denna målsättning.

40 När villkoren för undantaget för export i artikel 146.1 b i direktiv 2006/112, däribland att de berörda varorna har lämnat unionens tullområde, har konstaterats vara uppfyllda, ska nämligen ingen mervärdesskatt betalas för en sådan leverans (se, analogt, domen i det ovannämnda målet Collée, punkt 30 och där angiven rättspraxis). Under sådana omständigheter finns det i princip inte längre någon risk för skattebedrägeri eller skatteförluster som kan rättfärdiga att den aktuella transaktionen beläggs med skatt.

41 Domstolen konstaterar därför att en nationell lagstiftning av det slag som är i fråga i det nationella målet går utöver vad som är nödvändigt för att förhindra skatteflykt och skatteundandragande.

42 Tolkningsfrågorna ska således besvaras enligt följande. Artiklarna 146.1 och 131 i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att de utgör hinder mot en nationell lagstiftning som föreskriver att vid leverans för export måste varor avsedda för export ut ur unionen lämna unionens territorium inom en absolut tidsfrist på tre månader eller inom 90 dagar från leveransdagen, om den omständigheten att denna tidsfrist går ut ensam leder till att den beskattningsbara personen slutgiltigt förlorar rätten att utnyttja det undantag från skatteplikt som annars skulle gälla för leveransen.

Rättegångskostnader

43 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda

parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (femte avdelningen) följande:

Artiklarna 146.1 och 131 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ska tolkas så, att de utgör hinder mot en nationell lagstiftning som föreskriver att vid exportleverans måste varor avsedda för export ut ur Europeiska unionen lämna Europeiska unionens territorium inom en absolut tidsfrist på tre månader eller inom 90 dagar från leveransdagen, om den omständigheten att denna tidsfrist går ut ensam leder till att den beskattningsbara personen slutgiltigt förlorar rätten att utnyttja det undantag från skatteplikt som annars skulle gälla för leveransen.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: ungerska.