

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

19. december 2013 (*)

»Moms – direktiv 2006/112/EF – artikel 146 – fritagelse ved udførsel – artikel 131 – betingelser fastsat af medlemsstaterne – national lovgivning, der stiller krav om, at den vare, der er bestemt til udførsel, skal have forladt Den Europæiske Unions toldområde inden for en frist på 90 dage fra leveringen«

I sag C-563/12,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Kúria (Ungarn) ved afgørelse af 18. oktober 2012, indgået til Domstolen den 5. december 2012, i sagen:

BDV Hungary Trading Kft., i likvidation,

mod

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága,

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, T. von Danwitz (refererende dommer), og dommerne E. Juhász, A. Rosas, D. Šváby og C. Vajda,

generaladvokat: N. Wahl

justitssekretær: fuldmægtig C. Strömholm,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 24. oktober 2013,

efter at der er afgivet indlæg af:

- BDV Hungary Trading Kft., i likvidation, ved ügyvédek Á. Gerey og D. Sobor
- Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága ved jogtanácsos Zs. Szilveszter og Zs. Tamásné Kajati
- den ungarske regering ved K. Szíjjártó, M. Z. Fehér og G. Koós, som befuldmægtigede
- den græske regering ved I. Pouli og M. Tassopoulou, som befuldmægtigede
- Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios, V. Bottka og A. Sipos, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 15 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 91/680/EØF af 16. december 1991 (EFT L 376, s. 1, herefter »sjette direktiv«), og artikel 131, 146 og 273 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT L 347, s. 1).

2 Anmodningen er indgivet under en sag mellem BDV Hungary Trading Kft. (herefter »BDV«), i frivillig likvidation, og Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (skattegeneraldirektorat i regionen det centrale Ungarn, som henhører under det nationale skatte- og toldvæsen) vedrørende fritagelse for merværdiafgift (herefter »moms«) på levering af varer, der forsendes eller transporteres til steder uden for Den Europæiske Unions område.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Sjette direktivs artikel 15, nr. 1) og 2), bestemmer:

»Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser fritager medlemsstaterne på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af nedennævnte fritagelser, og med henblik på at forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug:

1) levering af goder, som af sælgeren eller for hans regning forsendes eller transporteres til steder uden for Fællesskabet

2) levering af goder, som af en køber, der ikke er etableret i indlandet, eller for hans regning forsendes eller transporteres til steder uden for Fællesskabet med undtagelse af goder, der transporteres af køberen selv, og som er bestemt som udstyr eller forsyninger, herunder proviant, til lystfartøjer og sportsfly eller til ethvert andet transportmiddel til privat brug

[...]«

4 Direktiv 2006/112 har i overensstemmelse med sine artikler 411 og 413 fra og med den 1. januar 2007 ophævet og erstattet EU-lovgivningen på momsområdet, herunder bl.a. sjette direktiv. I henhold til første og tredje betragtning til direktiv 2006/112 var det nødvendigt at omarbejde sjette direktiv med det formål, at bestemmelserne præsenteres på en klar og rationel måde i en omarbejdet struktur og ordlyd, uden at dette dog principielt medfører materielle ændringer. Bestemmelserne i direktiv 2006/112 er således i alt væsentligt identiske med de tilsvarende bestemmelser i sjette direktiv.

5 Artikel 14, stk. 1, i direktiv 2006/112 har følgende ordlyd:

»Ved »levering af varer« forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode.«

6 Det følger af direktivets artikel 131:

»De i kapitel 2-9 [i afsnit IX i direktiv 2006/112] omhandlede fritagelser finder anvendelse med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser og på betingelser, som medlemsstaterne fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af de pågældende fritagelser og hindre enhver form for

unddragelse, undgåelse og misbrug.«

7 I kapitel 6 med overskriften »Fritagelse ved udførsel« i direktivets afsnit IX bestemmer artikel 146, stk. 1, følgende:

»Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:

- a) levering af varer, som af sælgeren eller for hans regning forsendes eller transporteres til steder uden for Fællesskabet
- b) levering af varer, som af en kunde, der ikke er etableret på medlemsstaternes respektive område, eller for hans regning forsendes eller transporteres til steder uden for Fællesskabet, med undtagelse af varer, der transporteres af kunden selv, og som er bestemt som udstyr, brændstof eller forsyninger, herunder proviant, til lystfartøjer og sportsfly eller til ethvert andet transportmiddel til privat brug

[...]«

8 Artikel 273 i direktiv 2006/112 har følgende ordlyd:

»Medlemsstaterne kan fastsætte andre forpligtelser, som de skønner nødvendige for at sikre en korrekt opkrævning af momsen og for at undgå svig, forudsat at der sker ligebehandling af indenlandske transaktioner og transaktioner mellem medlemsstaterne foretaget af afgiftspligtige personer, og såfremt disse forpligtelser ikke i samhandelen mellem medlemsstaterne giver anledning til formaliteter ved grænsepassagen.

Muligheden i stk. 1 kan ikke anvendes til at pålægge faktureringsforpligtelser ud over dem, der er fastsat i kapitel 3.«

Ungarsk ret

9 Artikel 11, stk. 1, i lov nr. LXXIV af 1992 om merværdiafgift (*Magyar Közlöny* 1992/128, herefter »den tidligere momslov«) fastsætter begrebet »udførsel af varer« således:

»udførsel af varer: enhver levering af varer, i hvis direkte forbindelse toldmyndighederne senest sidste dag i tredje måned efter den måned, hvori leveringen fandt sted, lader varerne udføre til et tredjeland som endelig destination. Varerne kan ikke have været anvendt eller nyttiggjort mellem tidspunktet for leveringen og tidspunktet for udførslen fra territoriet med forbehold for afprøvning og forsøgsproduktion«.

10 Lovens artikel 29 har følgende ordlyd:

»Fritaget for afgift er:

- a) udførsel af varer

[...]«

11 Lov nr. CXXVII af 2007 vedrørende merværdiafgift (*Magyar Közlöny* 2007/155, herefter »den nye momslov«) trådte i kraft den 1. januar 2008. Denne lovs artikel 98 fastsætter:

»1. Levering af varer fremsendt med post eller transporteret fra landet med destination i et land uden for Fællesskabet er fritaget fra afgift på betingelse af, at forsendelsen eller transporten:

- a) foretages af leverandøren selv eller af en tredjemand, der handler for hans regning
- b) foretages af køberen selv eller af en tredjemand, der handler for hans regning, hvis de yderligere betingelser, der er fastsat i [denne bestemmelses] stk. 3 og 4 og denne lovs artikel 99 og 100, alle er opfyldt.

2. Stk. 1 finder anvendelse, hvis følgende betingelser er opfyldt:

- a) Den myndighed, der har ladet varerne forlade Fællesskabets område, skal have certificeret, at de har forladt det pågældende område på tidspunktet for leveringen eller senest inden for en frist på 90 dage efter det tidspunkt, hvor leveringen fandt sted.
- b) De leverede varer kan ikke inden for den i litra a) fastsatte frist have været anvendt i overensstemmelse med deres bestemmelse eller på anden måde have været nyttiggjort med forbehold for afprøvning og forsøgsproduktion.«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

12 BDV drev i 2007 og 2008 engrosvirksomhed med salg af konserver. Selskabet solgte varer i tredjelande, som det fremstillede i Ungarn. De kontrakter, der var indgået med købere etableret uden for Unionens toldområde indeholdt en af de internationale handelsklausuler, der er fastsat af Det Internationale Handelskammer (de såkaldte »Incoterms 2000«), dvs. at leveringen skete »ab fabrik« (»ex works« eller »EXW«), hvilket indebar, at køberen hentede varerne ved sælgerens dør.

13 Under en skattekontrol foretaget hos BDV vedrørende perioden fra den 1. januar 2007 til den 31. december 2009, med undtagelse af perioden fra den 1. juli 2007 til den 31. marts 2008, fastslog skattemyndigheden, at virksomheden i sit momsregnskab og i sine momsangivelser vedrørende kontrolperioden havde kvalificeret visse af disse transaktioner som salg til udførsel, skønt de varer, der var bestemt til udførsel, først forlod Unionens toldområde efter udløbet af den frist, der i denne sammenhæng var fastsat i den tidligere momslovs artikel 11, stk. 1, og efter den 1. januar 2008 i den nye momslovs artikel 98, stk. 1.

14 Ved afgørelse af 22. oktober 2010 fastslog Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága, at BDV havde en skattegæld som følge af en efteropkrævning samt en skattebøde og en forhøjelse som følge af forsinkelse, da afsendelsen af varerne til tredjelændene havde fundet sted efter udløbet af den i den nationale lovgivning fastsatte frist.

15 BDV anlagde sag til prøvelse af denne afgørelse og gjorde gældende, at de pågældende bestemmelser i den tidligere og den nye momslov var i strid med såvel sjette direktiv som direktiv 2006/112. I sit søgsmål anførte selskabet, at alle de leveringer, der var omfattet af afgørelsen, faktisk var blevet sendt ud af Unionen. I henhold til kontraktklausulen »ex works« tilfaldt ansvaret for transporten af varerne køberne. Ved regelmæssigt at have rykket køberne for at få gennemført transporten af varerne ud af Unionen inden for den fastsatte frist havde selskabet udvist den fornødne påpasselighed.

16 Budapest Környéki Törvényszék (førsteinstansret i Budapest) gav BDV medhold. Retten var af den opfattelse, at fristen for udførsel ikke skal finde anvendelse, når det er fastslået, at udførslen af varerne faktisk har fundet sted. De betingelser, som medlemsstaterne kan fastsætte for anvendelse af fritagelsen ved udførsel, må i henhold til Domstolens praksis hverken gå videre, end hvad der er nødvendigt for at nå de mål, der er fastsat i sjette direktiv og direktiv 2006/112, eller bringe momsneutraliteten i fare.

17 Sagsøgte i hovedsagen har appelleret denne dom til Kúria (højesteret). Myndigheden har gjort gældende, at en salgstransaktion i henhold til national ret kun kan kvalificeres som en fritaget udførsel, hvis varen forlader Unionen område inden for den i denne lovgivning fastsatte frist.

18 Kúria har i denne forbindelse anført, at denne frist for udførsel ikke udgør en processuel frist – en såkaldt »teknisk frist« – som kan være genstand for berigtigelse, men en »materielretlig præklusionsfrist«. Hvis skattemyndighederne konstaterer en overskridelse af denne frist, kan de pågældende økonomiske operationer således ikke kvalificeres som »fritaget salg til udførsel« og er derfor momspligtige.

19 Under disse omstændigheder har Kúria besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Kan [sjette direktivs] artikel 15 [...] og artikel 146 i [direktiv 2006/112] fortolkes således, at transport ud af Fællesskabets område af varer, som er bestemt til udførsel, skal foregå inden for en bestemt frist, for at den kan anses for en afgiftsfritaget levering med henblik på udførsel?

2) Har de internationale handelsklausuler, det forhold, at sælgeren, køberen eller transportøren har handlet i god eller ond tro, med den fornødne omhu eller eventuelt culpøst, angivelsesperioden eller det forhold, at transporten af varerne reelt finder sted efter fristens udløb, men inden udløbet af forældelsesfristen for beregning af afgiften, relevans i forbindelse med besvarelsen af det første spørgsmål?

3) Er det foreneligt med principperne om afgiftsneutralitet, retssikkerhed og proportionalitet, at der i en medlemsstats lovgivning er fastsat yderligere betingelser ud over de i [ovennævnte direktiver] fastsatte, hvorefter en udførsel kun kan anses for at være afgiftsfritaget, såfremt den opfylder visse objektive og kumulative betingelser, som ikke fremgår af direktiverne?

4) Kan [sjette direktivs] artikel 15 [...] og artikel 131 og 273 [i direktiv 2006/112] fortolkes således, at en medlemsstat for at forebygge afgiftsunddragelse og ?svig samt misbrug og for at sikre en korrekt beregning og inddrivelse af afgiften kan underlægge afgiftsfritagne udførsler sådanne betingelser, som er indeholdt i [den gamle momslovs] artikel 11, stk. 1, og [den nye momslovs] artikel 98, stk. 1?

5) Er det foreneligt med de grundlæggende principper i EU-retten og med [bestemmelserne i sjette direktiv og direktiv 2006/112], at afgiftsmyndigheden ved manglende opfyldelse af betingelser, der ikke er indeholdt i [sjette direktivs artikel 15 og artikel 146 i direktiv 2006/112], ændrer kvalifikationen af en afgiftsfritaget udførsel og pålægger den afgiftspligtige person at betale afgift? Såfremt spørgsmålet besvares bekræftende, under hvilke omstændigheder vil dette da være muligt?«

Om de præjudicielle spørgsmål

20 Indledningsvis bemærkes, at de forelagte spørgsmål er omfattet af såvel sjette direktiv som direktiv 2006/112, mens tvisten i hovedsagen vedrører salgstransaktioner, som er gennemført

efter den 1. januar 2007. Som anført i denne doms præmis 4 ophævede og erstattede direktiv 2006/112 sjette direktiv med virkning fra denne dato. Under disse omstændigheder skal de forelagte spørgsmål behandles alene på grundlag af bestemmelserne i direktiv 2006/112.

21 Med sine spørgsmål, som skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 146, stk. 1, og artikel 131 i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning, hvorefter de varer, der i forbindelse med en levering til udførsel er bestemt til at blive udført fra Unionen, skal have forladt Unionens område inden for en frist, der er fastsat til 3 måneder eller 90 dage efter leveringsdatoen, når en enkel overskridelse af denne frist medfører, at den afgiftspligtige endeligt mister retten til fritagelse for denne levering.

22 Som det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, vedrører disse spørgsmål særligt spørgsmålet, om en national lovgivning kan kræve, at udførslen – i forbindelse med levering af varer, der er bestemt til udførsel – skal finde sted inden for en sådan frist, for at leveringen betragtes som en fritaget levering til udførsel.

23 Det skal i denne forbindelse bemærkes, at medlemsstaterne i henhold til artikel 146, stk. 1, litra b), i direktiv 2006/112 skal fritage levering af varer, som af en kunde eller for hans regning forsendes eller transporteres til steder uden for Unionen. Denne bestemmelse skal sammenholdes med direktivets artikel 14, stk. 1, hvorefter der ved »levering af varer« forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode.

24 Det fremgår af disse bestemmelser og særligt begrebet »forsendes« i denne artikel 146, stk. 1, litra b), at der er sket udførsel af et gode, og at fritagelsen for levering til udførsel kan bringes i anvendelse, når retten til som ejer at råde over godet er overdraget køberen, leverandøren har godtgjort, at godet er blevet forsendt eller transporteret ud af Unionen, og varen efter denne forsendelse eller transport fysisk har forladt Unionens område (jf. vedrørende leveringer inden for Fællesskabet dom af 27.9.2007, sag C-409/04, Teleos m.fl., Sml. I, s. 7797, præmis 42, af 7.12.2010, sag C-285/09, R., Sml. I, s. 12605, præmis 41, og af 6.9.2012, sag C-273/11, Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, præmis 31 og 32 og den deri nævnte retspraksis).

25 I hovedsagen er det ubestridt, at levering af varer i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 14 i direktiv 2006/112, har fundet sted, og at de varer, der er berørt af de i hovedsagen omhandlede transaktioner, fysisk har forladt Unionens område.

26 I modsætning til bestemmelserne i direktiv 2006/112 vedrørende fradragsretten, som den ungarske regering har påberåbt sig, hvorefter denne ret i princippet udøves i løbet af samme periode, som den er opstået, fastsætter direktivets artikel 146, stk. 1, litra b), ikke en betingelse om, at en vare, der er bestemt til udførsel, skal have forladt Unionens område inden for en præcis frist, for at fritagelsen ved udførsel, der er fastsat i denne bestemmelse, kan finde anvendelse. En sådan frist er kun undtagelsesvist fastsat i det pågældende direktivs artikel 147, stk. 1, litra b), for varer, der medbringes i den rejsendes personlige bagage.

27 Det følger heraf, at kvalificeringen af en operation som levering til udførsel i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 146, stk. 1, litra b), i direktiv 2006/112, ikke kan afhænge af overholdelsen af en præcis frist, inden for hvilken den pågældende vare skal have forladt Unionens toldområde, hvis manglende overholdelse medfører, at den afgiftspligtige endeligt mister retten til momsfrigivelse for denne levering.

28 Som det fremgår af artikel 131 i direktiv 2006/112, finder de i kapitel 2-9 i afsnit IX i dette direktiv omhandlede fritagelser, herunder direktivets artikel 146, imidlertid anvendelse på de betingelser, som medlemsstaterne fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af de pågældende fritagelser og hindre enhver form for unddragelse, undgåelse og misbrug.

29 I forbindelse med udøvelsen af de beføjelser, denne artikel 131 tillægger dem, skal medlemsstaterne imidlertid overholde de generelle retsprincipper, der er en del af Unionens retsorden, som bl.a. omfatter retssikkerhedsprincippet, proportionalitetsprincippet og princippet om beskyttelse af den berettigede forventning (jf. i denne retning dom af 21.2.2008, sag C-271/06, Netto Supermarkt, Sml. I, s. 771, præmis 18, og R-dommen, præmis 45 og den deri nævnte retspraksis).

30 Hvad særligt angår proportionalitetsprincippet har Domstolen allerede fastslået, at medlemsstaterne i overensstemmelse med dette princip skal anvende midler, som – idet de gør det muligt effektivt at nå det mål, der forfølges med national ret – gør det mindst mulige indgreb i de af den pågældende EU-lovgivning opstillede formål og principper (jf. bl.a. dom af 18.11.2010, sag C-84/09, X, Sml. I, s. 11645, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis).

31 Mens det således er lovligt, at de foranstaltninger, som medlemsstaterne træffer, går ud på så effektivt som muligt at beskytte statskassens rettigheder, må disse foranstaltninger ikke gå ud over, hvad der er nødvendigt af hensyn til dette formål (Netto Supermarkt-dommen, præmis 20).

32 Hvad angår det mål, som forfølges med den frist, der er fastsat i den tidligere momslov og den nye momslov for udførsel af varer, der er bestemt til udførsel fra Unionens toldområde, har den ungarske regering anført, at denne frist er nødvendig for at kunne kontrollere den betingelse om udførsel, som fritagelsen ved udførsel indebærer, og at fristen sætter skattemyndighederne i stand til at hindre enhver form for unddragelse, undgåelse eller misbrug.

33 Det skal i denne forbindelse bemærkes, at bekæmpelse af svig, afgiftsunddragelse og muligt misbrug er et formål, som anerkendes og støttes i direktiv 2006/112 (dom af 6.12.2012, sag C-285/11, Bonik, EU:C:2012:774, præmis 35 og den deri nævnte retspraksis). Domstolen har således fastslået, at formålet om forebyggelse af afgiftsmæssig svig begrundes, at der undertiden stilles høje krav for så vidt angår leverandørernes forpligtelser (jf. i denne retning dommen i sagen Teleos m.fl., præmis 58, og Netto Supermarkt-dommen, præmis 22).

34 Det er således i princippet tilladt medlemsstaterne at fastsætte en rimelig frist for udførsel, som tager hensyn til handelspraksis på området for udførsel til tredjelande, for at sikre, at en vare, som er genstand for levering til udførsel, faktisk har forladt Unionen.

35 Som Kommissionen har anført i sine indlæg, udgør den omstændighed, at sælgeren af en vare, der er bestemt til udførsel, pålægges en præcis frist, inden for hvilken denne vare skal have forladt Unionens toldområde, et passende middel til at nå dette mål.

36 En sådan frist, hvis udløb gør det muligt at pålægge moms på levering af en vare, der er bestemt til udførsel, må imidlertid ikke gå videre, end hvad der er nødvendigt for at nå dette mål.

37 Det skal i denne forbindelse først bemærkes, at den omstændighed, at levering af en vare, der er bestemt til udførsel, pålægges moms i henhold til en lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, hvis den pågældende vare ikke har forladt Unionens område inden for den frist, der er fastsat heri, ikke i sig selv har til følge, at lovgivningen skal betragtes som uforholdsmæssig. I overensstemmelse med det fælles momssystem grundlæggende princip skal der pålægges moms i alle fremstillings- eller omsætningsled (jf. bl.a. dom af 27.9.2007, sag C-146/05, Collée,

Sml. I, s. 7861, præmis 22, og Bonik-dommen, præmis 28). Det følger heraf, at en levering af en vare, der er bestemt til udførsel, i princippet kan pålægges moms, når den omhandlede transaktion ikke inden for en rimelig frist, der er fastsat i den gældende nationale lovgivning, opfylder betingelserne i artikel 146, stk. 1, litra b), i direktiv 2006/112.

38 Ifølge den forelæggende rets bemærkninger udgør den i hovedsagen omhandlede frist for udførsel en materiel præklusionsfrist, hvis overskridelse ikke kan afhjælpes. Hvis en vare, der er bestemt til udførsel, ikke forlader Unionens toldområde inden for den i den tidligere momslov og den nye momslov fastsatte frist, er leveringen af denne vare således endeligt momspligtig, selv hvis den pågældende vare faktisk har forladt Unionen efter udløbet af den i denne lovgivning fastsatte frist.

39 Det bemærkes i denne forbindelse, at en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, som underlægger fritagelsen for udførsel en frist for udførsel med det formål bl.a. at bekæmpe skatteunddragelse og ?svig uden dog at give de afgiftspligtige mulighed for at godtgøre, at betingelsen om udførsel er opfyldt efter denne frists udløb, med henblik på at kunne drage fordel af fritagelsen og uden at give de afgiftspligtige ret til godtgørelse for den moms, som allerede er betalt på grund af den manglende overholdelse af den pågældende frist, når de har godtgjort, at varen har forladt Unionens toldområde, går videre, end hvad der er nødvendigt for at nå dette formål.

40 I en situation, hvor betingelserne for fritagelse for udførsel i artikel 146, stk. 1, litra b), i direktiv 2006/112, bl.a. de pågældende varers udførsel fra Unionens toldområde, er blevet godtgjort, skal der ikke betales moms af en sådan levering (jf. analogt Collée-dommen, præmis 30 og den deri nævnte retspraksis). Under sådanne omstændigheder foreligger der i princippet ikke længere nogen risiko for skattesvig eller skattetab, som kan berettige, at der opkræves moms af den pågældende transaktion.

41 Det skal således fastslås, at en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede går videre, end hvad der er nødvendigt for at nå formålet om at forhindre skatteunddragelser og ?svig.

42 Henset til alle ovenstående bemærkninger skal de forelagte spørgsmål besvares med, at artikel 146, stk. 1, og artikel 131 i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning, hvorefter de varer, der i forbindelse med en levering til udførsel er bestemt til at blive udført fra Unionen, skal have forladt Unionens område inden for en frist, der er fastsat til 3 måneder eller 90 dage efter leveringsdatoen, når en enkel overskridelse af denne frist medfører, at den afgiftspligtige endeligt mister retten til fritagelse for denne levering.

Sagens omkostninger

43 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Femte Afdeling) for ret:

Artikel 146, stk. 1, og artikel 131 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning, hvorefter de varer, der i forbindelse med en levering til udførsel er bestemt til at blive udført fra Den Europæiske Union, skal have forladt Den Europæiske Unions område inden for en frist, der er fastsat til 3 måneder eller 90 dage efter leveringsdatoen, når en enkel overskridelse af denne frist medfører, at den afgiftspligtige endeligt mister retten til fritagelse for denne levering.

Underskrifter

* Processprog: ungarsk.