

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (ötödik tanács)

2013. december 19.(*)

„Héa – 2006/112/EK irányelv – 146. cikk – Exportadómentességek – 131. cikk – Tagállamok által meghatározott feltételek – Nemzeti jogszabály, amely előírja, hogy az exportra szánt termék az értékesítés időpontját követő 90 napos meghatározott időtartamon belül hagyja el az Európai Unió vámterületét”

A C-563/12. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Kúria (Magyarország) a Bírósághoz 2012. december 5-én érkezett, 2012. október 18-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **BDV Hungary Trading Kft.**, végelszámolás alatt

és

a **Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (ötödik tanács),

tagjai: T. von Danwitz tanácselnök (előadó), Juhász E., A. Rosas, D. Šváby és C. Vajda bírák,

főtanácsnok: N. Wahl,

hivatalvezető: C. Strömholm tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2013. október 24-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a BDV Hungary Trading Kft., végelszámolás alatt képviseletében Gerey Á. és Sobor D. ügyvédek,
- a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága képviseletében Szilveszter Zs. és Tamásné Kajati Zs. jogtanácsosok,
- a magyar kormány képviseletében Szíjjártó K., Fehér M. Z. és Koós G., meghatalmazotti minőségben,
- a görög kormány képviseletében I. Pouli és M. Tassopoulou, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében L. Lozano Palacios, Bottka V. és Sipos A., meghatalmazotti minőségben,

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a főtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következ?

Ítéletet

1 Az elztes döntéshozatal iránti kérelem az 1991. december 16-i 91/680/EGK tanácsi irányelvvel (HL L 376., 1. o., magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 160. o.) módosított, a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadórendszer: egységes adóalap megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.; a továbbiakban: hatodik irányelv) 15. cikkének, valamint a közös hozzáadottértékadórendszerrel szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL L 347., 1. o.) 131., 146. és 273. cikkének értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a végelszámolás alatt álló BDV Hungary Trading Kft. (a továbbiakban: BDV) és a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága között, az Európai Unió területén kívülre feladott vagy elfuvarozott termékek értékesítése hozzáadottértékadó (a továbbiakban: héa) alóli mentességének tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették el.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A hatodik irányelv 15. cikkének 1. és 2. pontja kimondja:

„Az egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül, az általuk meghatározott feltételek mellett a tagállamok mentesítik az adó alól a következket, annak érdekében, hogy biztosítsák az ilyen mentességek megfelel és egyértelmű alkalmazását, valamint hogy megakadályozzák az adókijátszásokat, az adókikerüléseket és az esetleges visszaéléseket:

1. az olyan termékek értékesítése, amelyeket az eladó vagy annak megbízottja a Közösségen kívülre küld vagy szállít;
2. az olyan termékek értékesítése, amelyeket a nem belföldön letelepedett vevő vagy annak megbízottja a Közösségen kívülre küld vagy szállít; kivéve a szabadidős célú vízi járművek és a magántulajdonú légi járművek, valamint az egyéb, magán célra szolgáló járművek felszerelésére, üzemeltetésére és ellátására szolgáló termékeket, amelyeket a vevő maga szállított ki;

[...]

4 A 2006/112 irányelv a 411. és 413. cikkének megfelelően 2007. január 1-jétől hatályon kívül helyezte az uniós héajogszabályokat, többek között a hatodik irányelvet, és azok helyébe lépett. A 2006/112 irányelv (1) és (3) preambulumbekzdése értelmében a hatodik irányelv átdolgozására szükség volt annak biztosítása érdekében, hogy valamennyi alkalmazandó rendelkezés világos és ésszerű módon kerüljön bemutatásra átdolgozott szerkezetben és szövegezésben, bár ez főszabály szerint nem eredményez érdemi változásokat. A 2006/112 irányelv rendelkezései tehát lényegében azonosak a hatodik irányelv megfelelő rendelkezéseivel.

5 A 2006/112 irányelv 14. cikkének (1) bekezdése szerint:

„»Termékértékesítés« a birtokba vehető dolog átengedése, amely tulajdonosként való rendelkezésre jogosít fel.»

6 Ezen irányelv 131. cikke szerint:

„A [2006/112 irányelv IX. címének] 2–9. fejezet[é]ben említett adómentességeket az egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül, az említett adómentességek helyes és egyszer? alkalmazása, valamint az esetleges adócsalás, adókikerülés és visszaélés megelőzése céljából a tagállamok által meghatározott feltételekkel kell alkalmazni.”

7 Az említett irányelv IX. címe „Export adómentességek” cím? 6. fejezetének 146. cikke az (1) bekezdésében el?írja:

„A tagállamok mentesítik az adó alól a következ? ügyleteket:

- a) az eladó által vagy nevében a Közösségen kívülre feladott vagy fuvarozott termékek értékesítése;
- b) nem az érintett tagállam területén letelepedett megrendel? által vagy nevében a Közösségen kívülre feladott vagy fuvarozott termékek értékesítése, kivéve a kirándulóhajók és turista?repül?gépek, valamint az egyéb, magánhasználatra szánt közlekedési eszközök felszerelésére és ellátására szolgáló termékeket, amennyiben ezeket a megrendel? maga fuvarozta el;

[...]

8 A 2006/112 irányelv 273. cikke kimondja:

„A tagállamok megállapíthatnak más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnék a h?a pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében, arra a követelményre is figyelemmel, hogy az adóalanyok által teljesített belföldi és tagállamok közötti ügyleteket egyenl? bánásmódban kell részesíteni, és feltéve, hogy az ilyen kötelezettségek nem támasztanak a tagállamok közötti kereskedelemben a határátlépéssel összefügg? alaki követelményeket.

Az els? albekezdésben említett lehet?séget nem lehet a 3. fejezetben meghatározott kötelezettségeket meghaladó további számlázási kötelezettségek el?írására felhasználni.”

A magyar jog

9 Az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (*Magyar Közlöny* 1992/128. sz.; a továbbiakban: régi áfatörvény) 11. §-ának (1) bekezdése az alábbiak szerint határozza meg a „termékexport” fogalmát:

„Termékexport: az a termékértékesítés, amelynek közvetlen következményeként a terméket legkés?bb a teljesítés hónapját követ? harmadik hónap utolsó napjáig a vámhatóság – végleges rendeltetéssel – harmadik ország területére kilépteti. A termék használatára, hasznosítására – ide nem értve a kipróbálást és próbagyártást – az értékesítés és a kiléptetés közötti id?szak alatt nem kerülhet sor.”

10 E törvény 29. §-a értelmében:

„Mentes az adó alól:

- a) a termékexport;

[...].

11 Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (*Magyar Közlöny*, 2007/155. sz.; a továbbiakban: új áfatörvény) 2008. január 1-jén lépett hatályba. E törvény 98. §-a kimondja:

„(1) Mentés az adó alól a belföldön küldeményként feladott vagy belföldről fuvarozott termék értékesítése a Közösség területén kívülre, feltéve hogy a termék küldeménykénti feladását vagy fuvarozását:

a) az értékesítő maga vagy – javára – más végzi;

b) a [jelen §] (3) és (4) bekezdésében, illetőleg a 99. és 100. §-ban meghatározott további feltételek szerint a beszerző maga vagy – javára – más végzi.

(2) Az (1) bekezdés alkalmazásának feltétele, hogy

a) a termék Közösség területéről való elhagyásának tényét, amelynek az értékesítés teljesítésekor, de legfeljebb a teljesítés napját követő 90 napon belül kell megtörténnie, a terméket a Közösség területéről kiléptető hatóság igazolja, valamint

b) az a) pontban említett határidőn belül az értékesített terméket rendeltetésszerűen ne használják, egyéb módon ne hasznosítsák, ide nem értve a kipróbálást és a próbagyártást.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

12 A 2007. és 2008. években a BDV konzervek nagykereskedelmével foglalkozott. Tevékenysége keretében e vállalkozás a Magyarországon gyártott termékeit harmadik országokban értékesítette. Az Unió vámterületén kívül letelepedett vevőkkel kötött szerződések a Nemzetközi Kereskedelmi Kamara által kidolgozott nemzetközi kereskedelmi szokványok (az ún. Incoterms 2000 szokványok) egyikét, a „gyárból” („ex-works” vagy EXW) szokványt tartalmazták, amely azt jelenti, hogy a vevő a termékeket az eladó telephelyének kapujánál átveszi.

13 A BDV-nél 2007. január 1-jétől 2009. december 31-ig terjedő – kivéve a 2007. július 1-je és 2008. március 31. közötti – időszakot érintő adóellenőrzés során az adóhatóság megállapította, hogy az ellenőrzött időszakra vonatkozó áfaanalitikájában és áfabevallásaiban e vállalkozás ezen ügyletek közül egyes ügyleteket exportértékesítésnek tekintett, jóllehet az exportra szánt termékek a régi áfatörvény 11. §-ának (1) bekezdésében és 2008. január 1-je óta az új áfatörvény 98. §-ának (1) bekezdésében e tekintetben előírt határidő lejártát követően hagyták el az Unió vámterületét.

14 A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága 2010. október 22-i határozatával a BDV terhére adóhiánynak minősülő adókülönbözetet, valamint adóbírságot és késedelmi pótlékot írt elő, mivel az áruk harmadik államok felé történő feladására a nemzeti jogszabályokban meghatározott határidő lejártát követően került sor.

15 A BDV keresetet indított e határozattal szemben, úgy érvelve, hogy a régi és az új áfatörvény említett rendelkezései ellentétesek mind a hatodik irányelvvel, mind pedig a 2006/112 irányelvvel. Keresetében megállapította, hogy az említett határozattal érintett összes szállítmányt ténylegesen feladták az Unión kívülre. Egyébiránt az „ex-works” szokvány szerint az áruk szállításáért való felelősség a vevőket terheli. A BDV szerint így a vevők annak érdekében történő rendszeres felszólításával, hogy az áruk Unión kívülre történő szállítása az előírt határidőben megtörténjen, kellően gondosan járt el.

16 A Budapest Környéki Törvényszék helyt adott a BDV keresetének. E bíróság úgy ítélte meg, hogy a magyar jogszabályokban előírt kiléptetési határidő nem alkalmazható, ha megállapításra

kerül, hogy a termékek exportjára ténylegesen sor került. Ugyanis a tagállamok által az adómentes export alkalmazásához meghatározható feltételek a Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint nem léphetnek túl a hatodik irányelvben és a 2006/112 irányelvben meghatározott célok eléréséhez szükséges mértéken, és nem veszélyeztethetik a hía semlegességét.

17 Az alapügy alperese felülvizsgálatot kezdeményezett ezen ítélettel szemben a Kúria el?tt. Úgy érvelt, hogy a nemzeti jogszabályok szerint az értékesítési ügylet csak akkor min?sül adómentes exportértékesítésnek, ha a termék az e jogszabályokban meghatározott határid?n belül hagyja el az Unió területét.

18 A Kúria e tekintetben megállapítja, hogy e kiléptetési határid? nem eljárási határid?nek, ún. korrigálható „technikai határid?nek”, hanem „anyagi jogi jogveszt? határid?nek” min?sül. Így, ha az adóhatóság megállapítja az említett határid? túllépését, az érintett gazdasági ügyletek nem min?síthet?k „adómentes exportértékesítésnek”, ennél fogva adókötelesek.

19 Ilyen körülmények között a Kúria úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és a következ? kérdéseket terjeszti a Bíróság elé el?zetes döntéshozatalra:

„1) Értelmezhet?e [a hatodik irányelv] 15. cikke és a [2006/112 irányelv] 146. cikke akként, hogy az exportra szánt termék Közösség területén kívülre történ? kiszállításának meghatározott id?n belül meg kell történnie ahhoz, hogy az adómentes exportértékesítésnek min?sülhessen?

2) Befolyásolja?e, vagy sem az [els?] kérdésre adandó választ a fuvarparitás, az eladó, a vev?, a fuvarozó jó? avagy rosszhiszem?, kell?en gondos[,] esetleg felróható magatartása, a bevallási id?szak, vagy az, hogy a termék határid?n túl ugyan, de még az adó megállapítására nyitva álló elévülési id?n belül ténylegesen kiszállításra kerül?

3) Összeegyeztethet?e az adósemlegesség, a jogbiztonság, az arányosság elvével, ha tagállami szabályozás a [fent hivatkozott] irányelvi rendelkezésekhez képest többletfeltételeket támaszt, és több együttes, [azokban] nem szerepl? objektív feltételt?l teszi függ?vé az adómentes export megállapítását?

4) Értelmezhet?e a [hatodik irányelv] 15. cikke és [a 2006/112 irányelv] 131. és 273. cikke akként, hogy az adókikerülés, az adóvisszaélés, az adócsalás megakadályozása, az adó pontos megállapítása és beszedése érdekében a tagállam olyan feltételekhez is kötheti az adómentes termékexportot, mint amilyeneket a [régi áfatörvény] 11. § (1) bekezdése, illetve az [új áfatörvény] 98. § (1) bekezdése tartalmaz?

5) Összhangban áll?e az uniós jog alapelveivel, [ezen] irányelvi rendelkezésekkel az, hogy a [hatodik irányelv 15. cikkében és a 2006/112 irányelv 146. cikkében] nem szerepl? feltételek hiánya esetén az adóhatóság az adómentes termékexportot átmin?síti, és az adózó terhére adófizetési kötelezettséget ír el?[:]; ha igen, akkor erre milyen keretek között kerülhet sor?”

Az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdésekr?l

20 El?zetesen meg kell állapítani, hogy az el?terjesztett kérdések mind a hatodik irányelvre, mind pedig a 2006/112 irányelvre utalnak, jóllehet az alapeljárás 2007. január 1?je után megvalósult értékesítési ügyleteket érint. Amint az a jelen ítélet 4. pontjában megállapításra került, a 2006/112 irányelvet a hatodik irányelv ezen id?ponttól hatályon kívül helyezte, és annak helyébe lépett. E körülmények között az el?terjesztett kérdéseket csak a 2006/112 irányelv rendelkezései vonatkozásában kell vizsgálni.

21 Együttesen vizsgálandó kérdéseivel a kérdést el?terjeszt? bíróság lényegében arra vár

választ, hogy a 2006/112 irányelv 146. cikkének (1) bekezdését és 131. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely szerint az exportértékesítés keretében Unión kívülre történő exportra szánt termékeknek az értékesítés időpontját követő három hónapos vagy 90 napos meghatározott időtartamon belül el kell hagyniuk az Unió területét, mivel pusztán e határidő túllépése azzal a következménnyel jár, hogy véglegesen megfosztja az adóalanyt ezen értékesítés adómentességétől.

22 Amint az az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, e kérdések különösen arra vonatkoznak, hogy a nemzeti jogszabályok előírhatják-e, hogy az exportra szánt termékek értékesítése esetében az exportra ilyen határidőn belül kerüljön sor annak érdekében, hogy ezen értékesítés adómentes exportértékesítésnek minősüljön.

23 E tekintetben meg kell állapítani, hogy a 2006/112 irányelv 146. cikke (1) bekezdésének b) pontja szerint a tagállamok mentesítik az adó alól a megrendelő által vagy nevében az Unión kívülre feladott vagy fuvarozott termékek értékesítését. E rendelkezést az említett irányelv 14. cikkének (1) bekezdésével összefüggésben kell értelmezni, amely szerint „termékértékesítés” a birtokba vehető dolog átengedése, amely tulajdonosként való rendelkezésre jogosít fel.

24 E rendelkezésekből és különösen az említett 146. cikk (1) bekezdésének b) pontjában alkalmazott „feladott” kifejezésből következik, hogy akkor történik termékexport, és vonatkozik adómentesség az exportértékesítésre, ha az e termékkel való tulajdonosként történő rendelkezési jog átszáll a vevőre, és az értékesítő igazolja, hogy e terméket feladták vagy elszállították az Unión kívülre, és a termék e feladás vagy szállítás során ténylegesen elhagyta az Unió területét (lásd a Közösségen belüli értékesítéseket illetően a C-409/04. sz., Teleos és társai ügyben 2007. szeptember 27-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-7797. o.] 42. pontját, a C-285/09. sz. R. ügyben 2010. december 7-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-12605. o.] 41. pontját, valamint a C-273/11. sz. Mecsek-Gabona ügyben 2012. szeptember 6-án hozott ítélet 31. és 32. pontját, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

25 Az alapügyben nem vitatott, hogy a 2006/112 irányelv 14. cikke szerinti termékértékesítésre került sor, és hogy az alapügyben szóban forgó ügyletekben érintett termékek ténylegesen elhagyták az Unió területét.

26 A 2006/112 irányelv levonási jogra vonatkozó, a magyar kormány által hivatkozott rendelkezéseivel szemben, amelyek szerint e jogfőszabály szerint a keletkezésének időszakában gyakorolható, ezen irányelv 146. cikke (1) bekezdésének b) pontja nem ír elő olyan feltételt, amely szerint az exportra szánt terméknek meghatározott határidőn belül el kell hagynia az Unió területét az említett cikkben előírt exportadómentesség alkalmazásához. Ilyen határidőt csak kivételes jelleggel ír elő az említett irányelv 147. cikke (1) bekezdésének b) pontja az utasok személyi poggyászában szállítható termékek vonatkozásában.

27 Ebből következik, hogy egy ügylet 2006/112 irányelv 146. cikke (1) bekezdésének b) pontja szerinti exportértékesítésnek minősítése nem függhet valamely meghatározott határidő tiszteletben tartásától, amelyen belül az érintett terméknek el kell hagynia az Unió vámterületét, és amelynek figyelmen kívül hagyása azzal a következménnyel jár, hogy megfosztja az adóalanyt az export adómentességétől.

28 Mindazonáltal, amint az a 2006/112 irányelv 131. cikkéből következik, az ezen irányelv IX. címének 2–9. fejezetében – amelynek részét képezi a 146. cikk – előírt adómentességeket az említett adómentességek helyes és egyszerre alkalmazása, valamint az esetleges adócsalás, adókikerülés és visszaélés megelőzése céljából a tagállamok által meghatározott feltételekkel kell alkalmazni.

29 Az említett 131. cikk által rájuk ruházott hatáskörök gyakorlása során a tagállamoknak tiszteletben kell tartaniuk az uniós jogrend részét képező általános jogelveket, amelyek közé tartozik különösen a jogbiztonság és az arányosság, valamint a bizalomvédelem elve (lásd ebben az értelemben a C-271/06. sz. Netto Supermarkt ügyben 2008. február 21-én hozott ítélet [EBHT 2008., I-7771. o.] 18. pontját, valamint a fent hivatkozott R. ügyben hozott ítélet 45. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

30 Különösen az arányosság elvét illetően a Bíróság már kimondta, hogy ezen elvnek megfelelően a tagállamoknak olyan eszközöket kell igénybe venniük, amelyek lehetővé teszik a belső jog által követett cél hatékony elérését, ugyanakkor a legkevésbé sértik a szóban forgó uniós jogszabályok célkitűzéseit és elveit (lásd különösen a C-84/09. sz. X ügyben 2010. november 18-án hozott ítélet [EBHT 2010., I-11645. o.] 36. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

31 Így, noha a tagállamok által elfogadott intézkedések jogszerűen irányulnak az államkincstár érdekeinek lehető leghatékonyabb védelmére, nem terjedhetnek túl az e célhoz szükséges mértéken (a fent hivatkozott Netto Supermarkt ügyben hozott ítélet 20. pontja).

32 Ami a régi, valamint az új áfatörvény által az exportra szánt termékeknek az Unió vámterületéről történő kiléptetése vonatkozásában előírt határidő célját illeti, a magyar kormány állította, hogy e határidő az exportot az adó alól mentesítő kiléptetés feltételének ellenőrizhetőségéhez szükséges, és lehetővé teszi, hogy az adóhatóság megelőzze az esetleges adócsalást, adókikerülést és visszaélést.

33 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az adócsalás, az adóelkerülés, illetve más visszaélések elleni küzdelem olyan célkitűzés, amelyet a 2006/112 irányelv elismer és támogat (a C-285/11. sz. Bonik ügyben 2012. december 6-án hozott ítélet 35. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Valamint a Bíróság úgy ítélte meg, hogy az adókijátszás megelőzésének célja néha igazolja az értékesítőre háruló szigorúbb követelményeket (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Teleos és társai ügyben hozott ítélet 58. pontját, valamint a fent hivatkozott Netto Supermarkt ügyben hozott ítélet 22. pontját).

34 Így főszerint a tagállamok a harmadik országokba irányuló export terén érvényesülő kereskedelmi gyakorlat figyelembevételével ésszerű kiviteli határidőt határozhatnak meg annak ellenőrzése érdekében, hogy az exportértékesítés tárgyát képező termék ténylegesen elhagyta-e az Uniót.

35 Ugyanis, amint azt a Bizottság az észrevételeiben állította, e cél eléréséhez megfelelő eszköz, ha az exportra szánt termék eladójának olyan pontos határidőt írnak elő, amelyen belül e terméknek el kell hagynia az Unió vámterületét.

36 Ugyanakkor az ilyen határidő, amelynek lejártá lehetővé teszi az exportra szánt termék értékesítésének megadóztatását, nem léphet túl az e cél eléréséhez szükséges mértéken.

37 E tekintetben meg kell állapítani először is, hogy az a tény, hogy az exportra szánt termék értékesítése az alapügyben szereplőhöz hasonló szabályozás szerint adóköteles, amennyiben az érintett termék nem hagyta el az Unió területét az e szabályozásban előírt határidőn belül, önmagában nem jár azzal a következménnyel, hogy e szabályozás aránytalannak tekintendő. A közös héarendszerre jellemző alapvetően elvnek megfelelően ezen adó valamennyi termelési és forgalmazási tevékenységre alkalmazandó (lásd különösen a C-146/05. sz. Collée ügyben 2007. szeptember 27-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-7861. o.] 22. pontját és a fent hivatkozott Bonik ügyben hozott ítélet 28. pontját). Ebből következik, hogy az exportra szánt termék

értékesítése f?szabály szerint megadóztatható, ha a szóban forgó ügylet nem teljesíti az alkalmazandó nemzeti szabályozásban el?írt ésszer? határid?n belül a 2006/112 irányelv 146. cikke (1) bekezdésének b) pontja szerinti feltételeket.

38 Mindazonáltal a kérdést el?terjeszt? bíróság megállapításai alapján az alapügyben szóban forgó kiléptetési határid? anyagi jogi jogveszt? határid?, amelynek figyelmen kívül hagyása nem orvosolható. Így ha valamely exportra szánt termék nem hagyja el az Unió vámterületét a régi és az új áfatörvényben el?írt határid?n belül, e termék értékesítése véglegesen adóköteles akkor is, ha az említett termék ténylegesen elhagyta az Uniót az e jogszabályokban el?írt határid? lejártát követ?en.

39 E tekintetben meg kell állapítani, hogy az alapügyben szerepl?höz hasonló nemzeti szabályozás, amely az export adómentességét – többek között az adókikerülés és az adócsalás elleni küzdelem érdekében – anélkül rendeli alá kiléptetési határid?nek, hogy lehetővé tenné az adóalany számára, hogy az ezen adómentességben való részesülés érdekében bizonyítsa a kiléptetési feltételnek e határid? lejártát követ?en történ? teljesítését, és amely nem biztosít az adóalany számára az említett határid? figyelmen kívül hagyása okán már megfizetett h?a visszatérítéséhez való jogot, túllép az említett cél eléréséhez szükséges mértéken, ha az adóalany bizonyította, hogy az áru elhagyta az Unió vámterületét.

40 Ugyanis abban a helyzetben, amikor a 2006/112 irányelv 146. cikke (1) bekezdésének b) pontjában el?írt export?adómentességi feltételek – többek között az, hogy az érintett termék elhagyja az Unió vámterületét – teljesülnek, az ilyen termékértékesítésre nem vethet? ki h?a (lásd analógia útján a fent hivatkozott Collée?ügyben hozott ítélet 30. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot). Ilyen körülmények között f?szabály szerint nem áll fenn az adócsalásnak vagy az adóvesztésnek az érintett ügylet adóztatását igazoló veszélye.

41 Ennélfogva meg kell állapítani, hogy az alapügyben szerepl?höz hasonló nemzeti szabályozás túllép ezen, az adókikerülés és az adócsalás megelőzésére irányuló cél eléréséhez szükséges mértéken.

42 A fenti megfontolások összességére tekintettel azt kell válaszolni az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdésekre, hogy a 2006/112 irányelv 146. cikkének (1) bekezdését és 131. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely szerint az exportértékesítés keretében Unión kívülre történ? exportra szánt termékeknek az értékesítés időpontját követ? három hónapos vagy 90 napos meghatározott időtartamon belül el kell hagyniuk az Unió területét, amennyiben pusztán e határid? túllépése azzal a következménnyel jár, hogy véglegesen megfosztja az adóalanyt ezen értékesítés adómentességét?l.

A költségekr?l

43 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vev? felek számára a kérdést el?terjeszt? bíróság el?tt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekr?l. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthet?k meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (ötödik tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerrel szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 146. cikkének (1) bekezdését és 131. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely szerint az exportértékesítés keretében Unión kívülre történő exportra szánt termékeknek az értékesítés időpontját követő három hónapos vagy 90 napos meghatározott időtartamon belül el kell hagyniuk az Európai Unió területét, amennyiben pusztán e határidő túllépése azzal a következménnyel jár, hogy véglegesen megfosztja az adóalanyt ezen értékesítés adómentességétől.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: magyar.