Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (nionde avdelningen)

den 1 augusti 2025*

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Gemensamt system för mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Undantag för export – Artikel 146.1 b – Varor som försänts eller transporterats ut ur Europeiska unionen – Transport av varor ut ur unionen till följd av ett avtal mellan förvärvaren och leverantören enligt vilket varornas leverans ska äga rum i en annan medlemsstat – Varor som verkligen har lämnat unionen – Bevisning – Vägran att bevilja undantag för export – Principer om skatteneutralitet och proportionalitet”

I mål C-602/24,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Vojvodskapsförvaltningsdomstolen i Warszawa, Polen) genom beslut av den 12 juli 2024, som inkom till domstolen den 17 september 2024, i målet

W. sp. z o.o.

mot

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w.,

meddelar

DOMSTOLEN (nionde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden N. Jääskinen samt domarna A. Arabadjiev (referent) och M. Condinanzi,

generaladvokat: M. Campos Sánchez-Bordona,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– Polens regering, genom B. Majczyna, i egenskap av ombud,

– Europeiska kommissionen, genom P. Carlin och M. Rynkowski, båda i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: polska.

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

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 146.1 b i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan W. sp. z o.o (nedan kallat bolaget W) och Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w W (direktören vid skattemyndigheten i W., Polen). Målet rör ett beslut att inte medge undantag från mervärdesskatteplikt för export av varor utanför Europeiska unionen som genomförts under åren 2017 och 2018.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 I artikel 14.1 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

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

4 Avdelning IX i direktivet avser undantag från skatteplikt. Kapitel 1 i avdelning IX består endast av artikel 131. Där föreskrivs följande:

”Undantagen från skatteplikt i kapitlen 2–9 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.”

5 Kapitel 6 i denna avdelning IX har rubriken ”Undantag för export” och innehåller artiklarna 146 och 147. Artikel 146.1 a och b lyder enligt följande:

”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.”

Polsk rätt

6 I artikel 41.6 i ustawa o podatku od towarów i usług (lagen om skatt på varor och tjänster) av den 11 mars 2004 (Dz. U. 2017, pozycja 1221), i den lydelse som är tillämplig på omständigheterna i det nationella målet (nedan kallad lagen om mervärdesskatt), föreskrivs följande:

”Skattesatsen på 0 procent ska tillämpas vid export av varor som avses i punkterna 4 och 5, under förutsättning att den beskattningsbara personen, innan fristen för att inge en skattedeklaration för den aktuella räkenskapsperioden har löpt ut, har erhållit den handling som bekräftar exporten av varorna ut från unionens territorium.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

7 Bolaget W lämnade uppgifter om leveranser av äpplen i sina mervärdesskattedeklarationer för åren 2017 och 2018. Mottagaren var A.E. LP, ett bolag etablerat i Förenade kungariket och registrerat för mervärdesskatt i Lettland (nedan kallat A.E. eller förvärvaren). Leveranserna deklarerades som gemenskapsinterna leveranser av varor, för vilka skattesatsen är 0 procent.

8 Enligt de fraktsedlar som bolaget W innehade och som ingavs under skatteförfarandet var det meningen att varorna skulle transporteras från Polen och levereras till destinationer i Litauen, av transportörer etablerade i Belarus, Ryssland och Polen. A.E. skulle sköta organisationen av transporten.

9 Den polska skattemyndigheten konstaterade emellertid att A.E., förvärvaren av äpplena, hade exporterat dessa direkt från Polen till Belarus. Enligt den polska skattemyndigheten, liksom enligt de uppgifter som lämnats av bland annat den lettiska skattemyndigheten, var bolaget A.E. svårt att komma i kontakt med och opålitligt. Den lettiska skattemyndigheten bekräftade att A.E. hade deklarerat ett gemenskapsinternt förvärv av varor, vilka köpts av bolaget W, samt export till tredjeländer. För övrigt ska det noteras att den polska skattemyndigheten inte har gjort gällande att bolaget W skulle ha gjort sig skyldigt till något bedrägeri eller missbruk i leveranskedjan.

10 Enligt den polska skattemyndigheten var de berörda leveranserna inte att betrakta som gemenskapsinterna, eftersom varorna inte hade överförts till någon annan medlemsstat i unionen. Myndigheten fann även att bolaget W inte i vederbörlig ordning hade kontrollerat till vilken plats varorna skulle komma att levereras och att bolaget hade nöjt sig med att formellt bekräfta leveransen i Litauen baserat på underskriften från den förare som hade utfört transporten av varorna, åtföljd av transportföretagets stämpel. Myndigheten fann således att bolaget W:s försäljning till A.E. utgjorde en inhemsk leverans som omfattades av en skattesats på 5 procent. Den påförde även bolaget en sanktionsavgift på 30 procent.

11 Bolaget W överklagade detta beslut till Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Vojvodskapsförvaltningsdomstolen i Warszawa, Polen), som är den hänskjutande domstolen i förevarande mål, och gjorde gällande att eftersom den polska skattemyndigheten hade konstaterat att varorna hade exporterats till Belarus av en aktör som agerade i medkontrahentens namn och för dennes räkning, skulle transaktionen med stöd av mervärdesskattelagen omkvalificeras som indirekt export, med en skattesats på 0 procent.

12 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Vojvodskapsförvaltningsdomstolen i Warszawa) biföll överklagandet och upphävde den polska skattemyndighetens beslut. Förvaltningsdomstolen gjorde följande bedömning. Eftersom A.E. från bolaget W hade förvärvat rätten att såsom ägare

förfoga över varorna, och hade exporterat dem till Belarus, innebar principen om skatteneutralitet, då de juridiska villkoren i sak för ett indirekt exportförfarande var uppfyllda, att mervärdesskattesatsen på 0 procent skulle tillämpas, detta trots att den beskattningsbara personen inte hade uppfyllt sina formella skyldigheter avseende export.

13 Den polska skattemyndigheten överklagade domen till Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen, Polen), som upphävde den. Högsta förvaltningsdomstolen godtog invändningarna om att den överklagade domen var bristfälligt motiverad, och beslutade att återförvisa målet till Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Vojvodskapsförvaltningsdomstolen i Warszawa) för ny prövning.

14 Beslutet från Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen) innehöll emellertid ett rättsligt utlåtande om en eventuell omkvalificering, med hänsyn till omständigheterna i målet, av den gemenskapsinterna leveransen till ”indirekt export”.

15 Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen) framhöll att det inte räcker med att förvärvaren – efter att ha ingått handelsavtalet med leverantören av varorna (bolaget W), och oberoende av denne leverantör – beslutat sig för att exportera varorna utanför EU med stöd av en tulldeklaration som gjorts i dennes namn och för dennes räkning, för att leverantören utifrån detta ska kunna sluta sig till och förvänta sig att den inhemska leveransen omkvalificeras till export, eller indirekt export, eftersom transaktionsparterna vid tidpunkten för leveransen inte hade någon avsikt eller någon vilja att genomföra en ”leverans för export”.

16 Mot denna bakgrund beslutade Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Vojvodskapsförvaltningsdomstolen i Warszawa) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till EU-domstolen:

”1) Ska artikel 146.1 b i [mervärdesskattedirektivet] tolkas så, att en leverans av varor som en beskattningsbar person (leverantör) har deklarerat som en gemenskapsintern leverans av varor, ska anses vara en exportleverans när köparen inte har exporterat varorna till en annan medlemsstat utan till ett område utanför unionens territorium?

2) Har det i den situation som beskrivs i fråga 1 någon betydelse för tillämpningen av det undantag från skatteplikt som avses i artikel 146.1 b i [mervärdesskattedirektivet], att köparen av varorna, utan samråd med den beskattningsbara personen (leverantören) och utan en gemensam överenskommelse med denne, utan på grundval av ett självständigt beslut och utan den beskattningsbara personens (leverantörens) vetskap, har exporterat varorna utanför unionens territorium?

3) För att det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 146.1 b i [mervärdesskattedirektivet] ska kunna tillämpas i den situation som avses i fråga 1, är det då nödvändigt att ta hänsyn till den omständigheten att skattemyndigheterna har fastställt att varorna har exporterats från unionens territorium på grundval av tullhandlingar, men att innehållet i de fraktsedlar som den beskattningsbara personen (leverantören) innehade inte överensstämmer med dessa uppgifter?”

Prövning av tolkningsfrågorna

17 Den hänskjutande domstolen har ställt sina tre frågor, som ska prövas gemensamt, för att få klarhet i huruvida artikel 146.1 b i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att det undantag från skatteplikt som föreskrivs i denna bestämmelse omfattar en leverans av varor som inledningsvis har deklarerats av leverantören som en gemenskapsintern leverans men som, utan leverantörens vetskap, har genomförts av förvärvaren utanför EU, när skattemyndigheten har fastställt exporten på grundval av tullhandlingar.

18 EU-domstolen erinrar inledningsvis om att medlemsstaterna enligt artikel 146.1 a och b i mervärdesskattedirektivet från skatteplikt ska undanta leverans av varor som av säljaren eller för säljarens räkning, eller av förvärvaren eller för förvärvarens räkning, försänds eller transporteras ut ur unionen. Denna bestämmelse ska läsas tillsammans med artikel 14.1 i detta direktiv, i vilken det anges att med ”leverans av varor” avses överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar (se, för ett liknande resonemang, dom av den 17 oktober 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, punkt 19, och dom av den 17 december 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, punkt 55).

19 Undantaget från skatteplikt för leverans av varor som försänds eller transporteras ut ur unionen syftar till att säkerställa att leveranserna av de berörda varorna beskattas på varornas bestämmelseort, det vill säga på den ort där de exporterade varorna ska konsumeras (se, för ett liknande resonemang, dom av den 17 oktober 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, punkt 20 och där angiven rättspraxis).

20 Av de bestämmelser som anges i punkt 18 ovan, och bland annat av användningen av uttrycket ”försänds” i nämnda artikel 146.1 a och b i mervärdesskattedirektivet, framgår – såsom EU-domstolen redan har påpekat vid flera tillfällen – 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, leverantören visar att denna vara har försänts eller transporterats ut ur unionen och varan genom denna försändelse eller transport fysiskt har lämnat unionens territorium (se, för ett liknande resonemang, dom av den 17 oktober 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, punkt 21, och dom av den 17 december 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, punkt 56).

21 EU-domstolen har också redan slagit fast att begreppet ”leverans av varor” har en objektiv karaktär och att det är tillämpligt oavsett de berörda transaktionernas syfte och resultat och utan att skattemyndigheten behöver genomföra undersökningar för att utröna vilken avsikt som funnits hos den berörda beskattningsbara personen eller beakta avsikten hos en annan näringsidkare som har deltagit i samma leveranskedja (dom av den 17 oktober 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, punkt 22).

22 Härav följer att sådana transaktioner som de som är i fråga i det nationella målet utgör leverans av varor, i den mening som avses i artikel 146.1 a och b i mervärdesskattedirektivet, om de uppfyller de objektiva rekvisiten för detta begrepp, vilka det erinras ovan i punkt 20 i förevarande dom.

23 Det framgår av handlingarna i målet att det första rekvisitet för att det föreligger export av varor är uppfyllt i förevarande fall, eftersom det är utrett att leverantören, till förvärvaren, har överlåtit rätten att såsom ägare förfoga över äpplena i det nationella målet.

24 Enligt det andra kriteriet ska leverantören visa att varan har försänts eller transporterats ut ur unionen. Det framgår av begäran om förhandsavgörande att leverantören i det nationella målet, under skatteförfarandet, ingav handlingar som visade att varorna, från lastningsplatsen i Polen, skulle transporteras och levereras till destinationer i Litauen. Den polska skattemyndigheten fastställde dock att äpplena inte hade levererats till denna medlemsstat, utan utanför unionen.

25 Av detta drog den polska skattemyndigheten slutsatsen att den ursprungligen planerade gemenskapsinterna leveransen, som omfattades av en mervärdesskattesats på 0 procent, aldrig hade ägt rum. Myndigheten konstaterade att leverantören inte, såsom denne borde ha gjort, hade kontrollerat till vilken plats de varor som denne hade sålt skulle komma att levereras och att leverantören hade nöjt sig med att formellt bekräfta leveransen i Litauen baserat på underskriften från den förare som hade utfört transporten av varorna, åtföljd av transportföretagets stämpel.

26 EU-domstolen konstaterar emellertid att dessa omständigheter saknar betydelse för att avgöra om den transaktion som är aktuell i det nationella målet ska kvalificeras som en exporttransaktion i den mening som avses i artikel 146.1 a och b i mervärdesskattedirektivet.

27 Såsom har påpekats ovan i punkt 23 hade leverantören först, till förvärvaren, överfört rätten att såsom ägare förfoga över varorna, varvid förvärvaren förväntades leverera varorna i enlighet med villkoren i det avtal som dessa ingått med varandra. Det går under dessa omständigheter inte att klandra leverantören för att denne bekräftat leveransen baserat på underskriften från den förare som hade utfört transporten av varorna, åtföljd av transportföretagets stämpel på fraktsedlarna.

28 Vidare har det ovan i punkt 21 erinrats om att begreppet ”leverans av varor” har en objektiv karaktär och är tillämpligt oavsett de berörda transaktionernas syfte och resultat. Det viktiga är således att de objektiva villkoren för tillämpningen av undantaget i artikel 146.1 a och b i mervärdesskattedirektivet är uppfyllda. Den omständigheten att parterna ursprungligen kom överens om en gemenskapsintern leverans, som i slutändan inte ägde rum, och att leveransen utanför unionen skedde utan leverantörens vetskap utgör subjektiva omständigheter, som således i princip saknar relevans.

29 Det är i förevarande fall ostridigt att det har styrkts att äpplena levererades utanför unionen. Den omständigheten att beviset för leveransen erhölls av den polska skattemyndigheten och inte av leverantören saknar betydelse för om den transaktion som är aktuell i det nationella målet ska kvalificeras som en exporttransaktion i den mening som avses i artikel 146.1 a och b i mervärdesskattedirektivet.

30 Under dessa omständigheter ska det andra kriterium som nämns i punkt 20 ovan anses vara uppfyllt.

31 Vad gäller det tredje kriteriet, enligt vilket det krävs att varan efter en försändelse eller transport fysiskt har lämnat unionens territorium, är det utrett att äpplena i det nationella målet har transporterats ut ur unionen av köparen eller för dennes räkning.

32 Eftersom det även är utrett att äpplena inte har konsumerats inom unionen finner EU-domstolen att det inte kan anses att leverantören har utfört en leverans inom landet.

33 Undantaget från skatteplikt i artikel 146.1 i mervärdesskattedirektivet syftar nämligen till att säkerställa att leveranserna av de berörda varorna beskattas på varornas bestämmelseort, det vill säga på den ort där de exporterade varorna ska konsumeras (dom av den 28 mars 2019, Vinš, C-275/18, EU:C:2019:265, punkt 23 och där angiven rättspraxis).

34 När de materiella kraven är uppfyllda ska undantag från mervärdesskatteplikt, enligt principen om skatteneutralitet, således beviljas även om de beskattningsbara personerna har underlåtit att uppfylla vissa formkrav (dom av den 17 december 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, punkt 72 och där angiven rättspraxis).

35 Av det ovan anförda följer att kvalificeringen av en transaktion som ”leverans av varor” i den mening som avses i artikel 146.1 a och b i mervärdesskattedirektivet, inte kan nekas på grund av att försändelsen eller transporten ut ur unionen har utförts utan leverantörens vetskap och har konstaterats av skattemyndigheten och inte av leverantören själv.

36 Den polska regeringen har invänt att det villkor i mervärdesskattelagen som säger att den beskattningsbara leverantören måste skaffa sig en handling som bekräftar att varorna har exporterats utanför unionen, bland annat har föranletts av behovet av att förhindra skatteundandragande. Eftersom exporttransaktioner omfattas av förmånliga mervärdesskatteregler – de är undantagna från mervärdesskatteplikt samtidigt som avdragsrätten för ingående mervärdesskatt behålls varför de omfattas av en mervärdesskattesats på 0 procent enligt mervärdesskattelagen – finns det enligt den polska regeringen en stor risk för att näringsidkare försöker utnyttja denna fördel för transaktioner där varorna i själva verket inte har exporterats från unionen.

37 Det är riktigt att det ankommer på medlemsstaterna att i enlighet med artikel 131 i mervärdesskattedirektivet – i syfte att säkerställa en korrekt och enkel tillämpning av de undantag från skatteplikt som föreskrivs i direktivet och i syfte att förhindra skatteundandragande, skatteflykt eller annat missbruk – fastställa vilka villkor som ska vara uppfyllda för att medlemsstaterna ska undanta exporttransaktioner från skatteplikt. Dock måste medlemsstaterna, vid utövandet av sina befogenheter, iaktta de allmänna rättsprinciper som utgör en del av unionens rättsordning, bland annat proportionalitetsprincipen (dom av den 17 oktober 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, punkt 26).

38 När det gäller proportionalitetsprincipen går en nationell bestämmelse, genom vilken rätten till undantag från mervärdesskatteplikt i allt väsentligt villkoras av att vissa formkrav är uppfyllda utan att hänsyn tas till de materiella villkoren, och i synnerhet utan kontroll av huruvida dessa villkor var uppfyllda, utöver vad som är nödvändigt för en korrekt uppbörd av skatten. Transaktionerna ska nämligen beskattas med hänsyn till deras objektiva kännetecken (dom av den 17 december 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, punkt 71 och där angiven rättspraxis).

39 EU-domstolen framhåller, såsom även Europeiska kommissionen har påpekat, att när medlemsstaterna uppställer formella krav med stöd av artikel 131 i mervärdesskattedirektivet, får dessa krav inte ändra räckvidden för de undantag från skatteplikt som föreskrivs i direktivet. Det skulle inte vara proportionerligt att vägra att tillämpa undantaget från skatteplikt på en exporttransaktion enbart på grund av att den beskattningsbara personen inte innehar de rätta exporthandlingarna, om skattemyndigheten, såsom i förevarande fall, är säker på att varorna har exporterats. En sådan vägran skulle gå utöver vad som är nödvändigt för att säkerställa en korrekt

uppbörd av skatten, eftersom undantaget från mervärdesskatteplikt skulle villkoras av alltför stränga formkrav, utan någon kontroll av huruvida de materiella kriterierna för undantaget faktiskt är uppfyllda.

40 Enligt EU-domstolens praxis finns det endast två typfall då åsidosättande av ett formkrav kan medföra att rätten till undantag från mervärdesskatteplikt går förlorad (dom av den 17 oktober 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, punkt 29 och där angiven rättspraxis).

41 Det första fallet är att ett åsidosättande av ett formkrav kan leda till att undantag från mervärdesskatteplikt nekas om detta åsidosättande förhindrar att säker bevisning för att de materiella villkoren har uppfyllts läggs fram (dom av den 17 oktober 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, punkt 30 och där angiven rättspraxis).

42 Det är emellertid uppenbart att detta inte gäller i det nu aktuella nationella målet, där – såsom konstaterats i punkterna 23–31 ovan – samtliga materiella villkor för undantag från skatteplikt enligt artikel 146.1 b i mervärdesskattedirektivet är uppfyllda.

43 Det andra fallet innebär att principen om skatteneutralitet inte kan åberopas till stöd för ett undantag från mervärdesskatteplikt av en beskattningsbar person som uppsåtligen har medverkat till ett skatteundandragande och äventyrat det gemensamma mervärdesskattesystemets funktion. Enligt EU-domstolens praxis strider det inte mot unionsrätten att kräva att en aktör agerar i god tro och vidtar de åtgärder som rimligen kan krävas för att säkerställa att den transaktion som denne utför inte leder till att vederbörande blir inblandad i ett skatteundandragande. För det fall den beskattningsbara personen kände till eller borde ha känt till att den transaktion som denne utförde ingick i ett skatteundandragande från förvärvarens sida och den beskattningsbara personen inte vidtog alla åtgärder som rimligen kunde krävas av denne för att undvika att bli inblandad i detta skatteundandragande, ska den beskattningsbara personen nekas undantag från skatteplikt (dom av den 17 oktober 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, punkt 33 och där angiven rättspraxis).

44 I förevarande fall har den hänskjutande domstolen emellertid angett att skattemyndigheten inte hade påstått att leverantören skulle ha gjort sig skyldig till något skatteundandragande eller missbruk i leveranskedjan. Det finns inte heller något i handlingarna i målet vid EU-domstolen som tyder på ett bedrägligt beteende.

45 EU-domstolen har för övrigt redan slagit fast att i en situation där villkoren för undantaget för export i artikel 146.1 b i mervärdesskattedirektivet, bland annat att de berörda varorna har lämnat unionens tullområde, är uppfyllda, ska ingen mervärdesskatt betalas för en sådan leverans, och under sådana omständigheter föreligger det i princip inte längre någon risk för skatteundandragande eller skatteförlust som kan motivera att transaktionen i fråga beskattas (dom av den 17 december 2020, BAKATI Hungary Trading, C-656/19, EU:C:2020:1045, punkt 82 och där angiven rättspraxis).

46 Mot bakgrund av det ovan anförda ska tolkningsfrågorna besvaras enligt följande. Artikel 146.1 b i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att det undantag från skatteplikt som föreskrivs i denna bestämmelse omfattar en leverans av varor som inledningsvis har deklarerats av leverantören som en gemenskapsintern leverans men som, utan leverantörens vetskap, har genomförts av förvärvaren utanför unionen, när skattemyndigheten har fastställt exporten på grundval av tullhandlingar.

Rättegångskostnader

47 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande 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 (nionde avdelningen) följande:

Artikel 146.1 b i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt

ska tolkas så,

att det undantag från skatteplikt som föreskrivs i denna bestämmelse omfattar en leverans av varor som inledningsvis har deklarerats av leverantören som en gemenskapsintern leverans men som, utan leverantörens vetskap, har genomförts av förvärvaren utanför Europeiska unionen, när skattemyndigheten har fastställt exporten på grundval av tullhandlingar.

Underskrifter