Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 28. marca 2019*

„Predhodno odločanje – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Direktiva 2006/112/ES – Člen 131 in člen 146(1)(a) – Oprostitev dobave blaga, ki se odpošlje ali odpelje v namembni kraj zunaj Evropske unije – Pogoji za uveljavljanje oprostitve, določeni v nacionalnem pravu – Vnos blaga v določen carinski postopek – Dokaz o vnosu v izvozni postopek“

V zadevi C-275/18,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Nejvyšší správní soud (vrhovno upravno sodišče, Češka republika) z odločbo z dne 28. marca 2018, ki je na Sodišče prispela 23. aprila 2018, v postopku

Milan Vinš

proti

Odvolací finanční ředitelství,

SODIŠČE (tretji senat),

V sestavi A. Prechal (poročevalka), predsednica senata, F. Biltgen, J. Malenovský, C. G. Fernlund, sodniki, in L. S. Rossi, sodnica,

generalna pravobranilka: E. Sharpston,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za Odvolací finanční ředitelství T. Rozehnal in D. Jeroušek, agenta,

– za češko vlado M. Smolek, J. Vláčil in O. Serdula, agenti,

– za grško vlado M. Tassopoulou in A. Dimitrakopoulou, agentki,

– za Evropsko komisijo L. Lozano Palacios, J. Jokubauskaitė in M. Salyková, agentke,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalne pravobranilke, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

* Jezik postopka: češčina.

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago členov 131 in 146 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2 Predlog je bil vložen v okviru spora med Milanom Vinšem in Odvolací finanční ředitelství (davčni direktorat, pristojen za pritožbe, Češka republika), do katerega je prišlo, ker so davčni organi zavrnili oprostitev davka na dodano vrednost (DDV) za več dobav blaga, ki je bilo odposlano v namembni kraj zunaj Evropske unije.

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva o DDV

3 Člen 14(1) v poglavju 1, naslovljenem „Dobava blaga“, iz naslova IV, naslovljenega „Obdavčljive transakcije“, Direktive o DDV določa:

„‚Dobava blaga‘ pomeni prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik.“

4 Člen 131 v poglavju 1, naslovljenem „Splošne določbe“, iz naslova IX, naslovljenega „Oprostitve“, Direktive o DDV, določa:

„Oprostitve iz poglavij 2 do 9 se uporabljajo brez vpliva na druge določbe Skupnosti in pod pogoji, ki jih določijo države članice zaradi zagotavljanja pravilne in enostavne uporabe teh oprostitev in preprečevanja vsakršnih možnih davčnih utaj, izogibanja in zlorab.“

5 Člen 146(1) v poglavju 6, naslovljenem „Oprostitve pri izvozu“, iz naslova IX Direktive o DDV določa:

„Države članice oprostijo naslednje transakcije:

(a) dobavo blaga, ki ga prodajalec ali druga oseba za njegov račun odpošlje ali odpelje v namembni kraj zunaj Skupnosti;

[…]“

6 Člen 273 v poglavju 7, naslovljenem „Druge določbe“, iz naslova XI, naslovljenega „Obveznosti davčnih zavezancev in nekaterih oseb, ki niso davčni zavezanci“, Direktive o DDV določa:

„Države članice lahko določijo še druge obveznosti, za katere menijo, da so potrebne za pravilno pobiranje DDV in za preprečevanje utaj, ob upoštevanju zahteve po enakem obravnavanju domačih transakcij in transakcij, ki jih opravljajo davčni zavezanci med državami članicami, pod pogojem, da takšne obveznosti v trgovini med državami članicami ne zahtevajo formalnosti pri prehodu meja.

[…]“

Carinski zakonik

7 Člen 4, točke od 15 do 17, Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 4, str. 307), kakor je bila spremenjena z Uredbo Evropskega parlamenta in Sveta (ES) št. 648/2005 z dne 13. aprila 2005 (UL 2005, L 117, str. 13) (v nadaljevanju: carinski zakonik), določa:

„V tem zakoniku veljajo naslednje opredelitve:

[…]

15. ‚Carinsko dovoljena raba ali uporaba blaga' pomeni:
(a) vnos blaga v carinski postopek;

[…]

16. ‚Carinski postopek' pomeni:

[…]
(h) izvoz.

17. ‚Carinska deklaracija' pomeni dejanje, s katerim oseba v predpisani obliki in na predpisan način izrazi voljo dati blago v določen carinski postopek."

8 Člen 59 v oddelku 1 z naslovom „Vnos blaga v carinski postopek", v poglavju 2, naslovljenem „Carinski postopki", pod naslovom IV, naslovljenim „Carinsko dovoljene rabe ali uporabe blaga", carinskega zakonika določa:

„1. Za vsako blago, ki naj bi bilo dano v carinski postopek, je treba vložiti deklaracijo za ta carinski postopek.

2. Skupnostno blago, ki je bilo deklarirano za izvoz, pasivno oplemenitenje, tranzitni postopek ali za postopek carinskega skladiščenja, se nahaja pod carinskim nadzorom od trenutka sprejema carinske deklaracije do iznosa blaga s carinskega območja Skupnosti, uničenja ali razveljavitve carinske deklaracije."

9 Člen 61 tega zakonika določa:

„Carinska deklaracija se odda:

(a) pisno;

(b) ali z uporabo sistema računalniške izmenjave podatkov, če je ta uporaba predvidena v določbah, sprejetih skladno s postopkom odbora, ali če to dovolijo carinski organi;

(c) ali ustno ali z vsakim drugim dejanjem, s katerim ime[t]nik tega blaga izrazi pripravljenost, da se blago da v carinski postopek, če je takšna možnost predvidena v določbah, sprejetih skladno s postopkom odbora."

10 Člen 161(1) in (2) v oddelku 4, naslovljenem „Izvoz", iz zgoraj navedenega poglavja 2 carinskega zakonika določa:

„1. Izvozni postopek omogoča, da skupnostno blago zapusti carinsko območje Skupnosti.

Izvoz zajema uporabo izstopnih formalnosti vključno z ukrepi trgovinske politike, po potrebi pa tudi izvoznih dajatev.

2. Vsako skupnostno blago, ki je namenjeno za izvoz, […] se da v izvozni postopek.“

Uredba (EGS) št. 2454/93

11 Člen 795(1) Uredbe Komisije (EGS) št. 2454/93 z dne 2. julija 1993 o določbah za izvajanje Uredbe št. 2913/92 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 6, str. 3), kakor je bila spremenjena z Uredbo Komisije (ES) št. 1875/2006 z dne 18. decembra 2006 (UL 2006, L 360, str. 64), v poglavju 2, naslovljenem „Trajni izvoz“, iz naslova IV, naslovljenega „Izvedbene določbe v zvezi z izvozom“, dela II, naslovljenega „Carinsko dovoljena raba ali uporaba“, določa:

„Kadar je blago zapustilo carinsko območje Skupnosti brez izvozne deklaracije, to deklaracijo naknadno vloži izvoznik pri carinskem uradu, pristojnem v kraju, v katerem ima izvoznik sedež.

[…]

Carinski organi to deklaracijo sprejmejo, če izvoznik predloži eno od naslednjih:

[…]

(b) zadosten dokaz o vrsti in količini blaga ter okoliščine, v katerih je blago zapustilo carinsko območje Skupnosti.

[…]“

Češko pravo

12 Člen 33 zakona št. 235/2004 o davku na dodano vrednost, naslovljen „Davčni dokument o izvozu“, v različici, ki je veljala v času dejanskega stanja v postopku v glavni stvari, določa:

„Za namene izvoza blaga davčni dokument pomeni:

(a) odločbo carinskega urada o izvozu blaga v tretjo državo, ki vsebuje potrditev carinskega urada, da je blago izstopilo z ozemlja Unije […]“

13 Člen 66 tega zakona določa:

„1. Za namene tega zakona izvoz blaga pomeni izstop blaga z ozemlja Unije na ozemlje tretje države, če je bilo blago dano v izvozni carinski postopek, […]

2. Dobava blaga davčnega zavezanca, ki ga iz Češke republike v tretjo državo odpošlje ali odpelje:

(a) prodajalec ali oseba, ki jo prodajalec pooblasti,

[…]

4. Pri dobavi blaga v tretjo državo je datum, na katerega se šteje, da je bila transakcija izvedena, datum, ko je blago s potrditvijo carinskega urada izstopilo z ozemlja Unije. Davčni zavezanec dobavo blaga na ozemlje tretje države dokaže z davčnim dokumentom v skladu s členom 33a(a) tega zakona.

[…]

6. Če carinski urad izstop blaga z ozemlja Evropske unije ni potrdil z davčnim dokumentom, ga lahko davčni zavezanec dokaže z drugimi dokaznimi sredstvi.“

Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

14 M. Vinš je od leta 2012 do leta 2014 v namembne kraje zunaj Unije po pošti vsak mesec poslal od 400 do 500 vojaških zbirateljskih predmetov. Za to blago ni vložil obračuna DDV, ker je menil, da so zadevne dobave oproščene plačila DDV, saj se nanašajo na blago, ki je namenjeno za izvoz.

15 Davčni direktorat, pristojen za pritožbe, je z odločbo z dne 27. avgusta 2015 v bistvu potrdil odmerno odločbo, ki so jo izdali davčni organi in s katero je bilo M. Vinšu naloženo plačilo DDV, ki se nanaša na dobave zadevnega blaga, ker ta ni dokazal, da je dal to blago v izvozni carinski postopek, zaradi česar v skladu s členom 66(1) zakona št. 235/2004 v zvezi s temi dobavami ni mogoče uveljavljati oprostitve pri izvozu.

16 Krajský soud v Hradci Králové (okrožno sodišče v Hradcu Králové, Češka republika) je tožbo, ki jo je M. Vinš vložil proti tej odločbi, zavrnilo, ker je menilo, da je zahteva, da se blago, ki je namenjeno za izvoz, da v izvozni carinski postopek, kot pogoj za nastanek pravice do oprostitve pri izvozu sorazmerna, da omogoča učinkovit sodni nadzor izvoza in da je v celoti v skladu s pravom Unije. V zvezi s tem naj ne bi bilo dovolj, da je bilo zadevno blago dejansko dobavljeno v tretje države.

17 M. Vinš je pri predložitvenemu sodišču vložil kasacijsko pritožbo. V utemeljitev kasacijske pritožbe je navedel, da je za izpolnitev pogojev iz člena 66(1) zakona št. 235/2004 pomembno to, da je zadevno blago zapustilo ozemlje Unije in da je bilo, posledično, dejansko dobavljeno v tretjo državo. To dejstvo naj bi bilo mogoče dokazati s potrdilom carinske uprave ali z drugimi dokaznimi sredstvi, vključno z dokumenti, ki jih izdajo izvajalci poštnih storitev. M. Vinš se v zvezi s tem sklicuje na sodbo z dne 19. decembra 2013, BDV Hungary Trading (C-563/12, EU:C:2013:854), na podlagi katere sklepa, da pogoj, da je treba dati zadevno blago v carinski postopek, presega tisto, kar lahko države članice zahtevajo na podlagi člena 131 Direktive o DDV.

18 Davčni direktorat, pristojen za pritožbe, je ponovil svoje stališče, da v postopku v glavni stvari niso bili izpolnjeni vsi kumulativni pogoji za to, da bi bilo mogoče uveljavljati oprostitev dobave pri izvozu. Menil je, da je nacionalni zakonodajalec pogoj vnosa zadevnega blaga v carinski postopek postavil, da bi se preprečile davčne utaje, in da je ta pogoj v skladu z Direktivo o DDV. M. Vinš je po njegovem mnenju podal le navedbe, ki ne temeljijo na nobenem dokazu.

19 Predložitveno sodišče meni, da lahko države članice v nacionalni zakonodaji v skladu s členom 131 direktive o DDV sicer določijo pogoje za zagotavljanje pravilne in enostavne uporabe oprostitev, določenih s to direktivo, med drugim tistih, ki so določene v členu 146 te direktive, in za preprečevanje vsakršnih možnih davčnih utaj, izogibanja in zlorab, vendar morajo pri tem spoštovati splošna načela prava Unije. To sodišče dvomi, da češka zakonodaja s tem, da davčnim zavezancem nalaga obveznost, da morajo dokazati, da so dali blago, ki je namenjeno za izvoz, v izvozni carinski postopek, spoštuje ta načela, zlasti v primeru, v katerem lahko davčni zavezanec dokaže, da je to blago dejansko zapustilo ozemlje Unije.

20 V teh okoliščinah je Nejvyšší správní soud (vrhovno upravno sodišče, Češka republika) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali je dopustno, da se pravica do oprostitve davka na dodano vrednost pri izvozu blaga (člen 146 Direktive [o DDV]) pogojuje s tem, da je treba blago najprej dati v poseben carinski postopek (člen 66 [zakona št. 235/2004])?

2. Ali je mogoče tako nacionalno zakonodajo zadostno utemeljiti na podlagi člena 131 Direktive [o DDV], ker je z njo določen pogoj, namenjen preprečevanju davčnih utaj, izogibanja in zlorab?“

Vprašanji za predhodno odločanje

21 Predložitveno sodišče z vprašanjema, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 146(1)(a) Direktive o DDV v povezavi s členom 131 te direktive razlagati tako, da nasprotuje temu, da določba nacionalne zakonodaje oprostitev DDV, ki je določena za blago, ki je namenjeno za izvoz iz Unije, pogojuje s tem, da je bilo to blago dano v izvozni carinski postopek.

22 Na prvem mestu je treba spomniti, da v skladu s členom 146(1)(a) Direktive o DDV države članice oprostijo dobavo blaga, ki ga prodajalec ali druga oseba za njegov račun odpošlje ali odpelje v namembni kraj zunaj Unije. To določbo je treba razlagati v povezavi s členom 14(1) te direktive, ki določa, da „dobava blaga“ pomeni prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik (glej v tem smislu sodbo z dne 28. februarja 2018, Pieńkowski, C-307/16, EU:C:2018:124, točka 24).

23 Namen te oprostitve je zagotoviti obdavčitev dobave zadevnega blaga v njegovem namembnem kraju, torej kraju, kjer bodo izvoženi proizvodi porabljeni (glej v tem smislu sodbo z dne 8. novembra 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, točka 34).

24 Iz določb, navedenih v točki 22 te sodbe, in zlasti iz pojma „odpošlje“ iz navedenega člena 146(1)(a), izhaja, da je izvoz blaga opravljen in se oprostitev dobave za izvoz uporabi, če je bila pravica do razpolaganja s tem blagom kot lastnik prenesena na kupca, če je dobavitelj dokazal, da je bilo to blago odposlano ali odpeljano v namembni kraj zunaj Unije, in če je blago po tem pošiljanju ali prevozu fizično zapustilo ozemlje Unije (glej v tem smislu sodbo z dne 28. februarja 2018, Pieńkowski, C-307/16, EU:C:2018:124, točka 25).

25 Po eni strani predložitveno sodišče trdi, da v postopku v glavni stvari ni sporno, da je M. Vinš zadevno blago po pošti poslal izven ozemlja Unije, pri čemer slednji med drugim trdi, da lahko z dokumenti, ki so jih izdali izvajalci poštnih storitev, dokaže, da je to blago dejansko zapustilo to ozemlje.

26 Po drugi strani člen 146(1)(a) direktive o DDV ne določa pogoja, kakšen je določen v členu 66(1) zakona št. 235/2004, v skladu s katerim je treba za to, da bi se lahko uporabila oprostitev pri izvozu, ki je določena v prvonavedeni določbi, dati blago, ki je namenjeno za izvoz, v izvozni carinski postopek.

27 Zato opredelitev transakcije kot dobave za izvoz na podlagi člena 146(1)(a) Direktive o DDV ne sme biti odvisna od tega, ali je bilo zadevno blago dano v izvozni carinski postopek, pri čemer takrat, kadar blago ni bilo dano v tak postopek, davčni zavezanec izgubi pravico do oprostitve pri izvozu (glej po analogiji sodbo z dne 19. decembra 2013, BDV Hungary Trading, C-563/12, EU:C:2013:854, točka 27).

28 Vendar pa je treba na drugem mestu ugotoviti, da je naloga držav članic, da v skladu s členom 131 Direktive o DDV določijo pogoje za oprostitev transakcij izvoza, zaradi zagotavljanja pravilne in enostavne uporabe oprostitev, določenih s to direktivo, in preprečevanja vsakršnih mogočih goljufij, izogibanja in zlorab. Države članice pa morajo ob izvrševanju svojih pristojnosti vseeno spoštovati splošna pravna načela, ki so del pravnega reda Unije, med katerimi je tudi načelo sorazmernosti (glej v tem smislu sodbo z dne 8. novembra 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, točka 37).

29 V zvezi s tem načelom je treba spomniti, da nacionalni ukrep presega tisto, kar je nujno za zagotovitev pravilnega pobiranja davka, če pravico do oprostitve DDV v bistvenem pogojuje s spoštovanjem formalnih zahtev, ne da bi se upoštevale vsebinske zahteve in ne da bi se bilo treba vprašati, ali so bile te izpolnjene. Transakcije je treba namreč obdavčiti ob upoštevanju njihovih objektivnih značilnosti (sodba z dne 8. novembra 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, točka 38).

30 V zvezi s tem je treba ugotoviti, da zahteva, kakršna je določena v členu 66(1) zakona št. 235/2004, ki preprečuje dodelitev oprostitve DDV za dobavo blaga, ki ni bilo dano v izvozni carinski postopek, čeprav ni sporno, da je bilo to blago dejansko izvoženo v skladu z merili, navedenimi v točki 24 te sodbe, in da ta dobava torej glede na njene objektivne značilnosti izpolnjuje pogoje za oprostitev iz člena 146(1)(a) Direktive o DDV, ne spoštuje načela sorazmernosti.

31 Naložitev take zahteve bi namreč pomenila, da se pravica do oprostitve pogojuje s spoštovanjem formalnih zahtev v smislu iz točke 29 te sodbe, ne da bi se preučilo, ali so vsebinske zahteve, ki jih določa pravo Unije, dejansko izpolnjene. Samo okoliščina, da izvoznik zadevnega blaga ni dal v izvozni carinski postopek še ne pomeni, da takega izvoza dejansko ni bilo (glej po analogiji sodbo z dne 8. novembra 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, točka 50).

32 V skladu s sodno prakso Sodišča obstajata samo dva primera, v katerih lahko nespoštovanje formalne zahteve povzroči izgubo pravice do oprostitve plačila DDV (sodba z dne 8. novembra 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, točka 40).

33 Prvič, na načelo davčne nevtralnosti se z namenom oprostitve plačila DDV ne more sklicevati davčni zavezanec, ki je naklepno sodeloval pri davčni utaji, s katero je bilo ogroženo delovanje skupnega sistema DDV. V skladu s sodno prakso Sodišča ni v nasprotju s pravom Unije, da se od subjekta zahteva, da ravna v dobri veri in sprejme vse ukrepe, ki jih je mogoče razumno zahtevati, da se prepriča, da zaradi transakcije, ki jo opravi, ne bo sodeloval pri davčni utaji. Če je zadevni davčni zavezanec vedel ali bi moral vedeti, da je bila transakcija, ki jo je izvedel, del pridobiteljeve davčne utaje, in da ni sprejel vseh razumnih ukrepov, ki bi jih lahko, zato da bi to utajo preprečil, mu je treba zavrniti pravico do oprostitve DDV (sodba z dne 8. novembra 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, točka 41).

34 V tem primeru iz spisa, ki je na voljo Sodišču, nikjer ne izhaja, da bi bila oprostitev zavrnjena zaradi take utaje.

35 Drugič, zavrnitev oprostitve plačila DDV je lahko posledica kršitve formalne zahteve, če zaradi te kršitve ni mogoče predložiti trdnega dokaza, da so bile vsebinske zahteve izpolnjene (sodba z dne 8. novembra 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, točka 42).

36 Ker bi, kot v bistvu navaja češka vlada, če blago, ki je namenjeno izvozu, ne bi bilo dano v ta carinski postopek, to lahko davčnim organom pogosto otežilo ali onemogočilo preveritev dejanskega izstopa tega blaga iz ozemlja Unije, sicer drži, da je treba v zvezi s trdnim dokazom iz točke 35 te sodbe pristojnim davčnim organom zadovoljivo dokazati, da je do izvoza dejansko prišlo, saj se ta zahteva nanaša na vsebinske zahteve, ki morajo biti izpolnjene, da se oprostitev odobri (glej v tem smislu sodbo z dne 8. novembra 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, točka 48).

37 Vendar pa se v postopku v glavni stvari, kot izhaja iz točke 25 te sodbe, ni zatrjevalo, da zaradi tega, ker zadevno blago ni bilo dano v izvozni carinski postopek, ni bilo mogoče ugotoviti, ali so bile vsebinske zahteve – v tem primeru dejanski izstop tega blaga iz ozemlja Unije – izpolnjene.

38 Iz tega izhaja, da v okoliščinah, kakršne so v postopku v glavni stvari, nespoštovanje formalne zahteve vnosa blaga, namenjenega izvozu, v izvozni carinski postopek, ne sme povzročiti tega, da bi izvoznik izgubil pravico do oprostitve pri izvozu, če je bil dejanski izstop zadevnega blaga iz ozemlja Unije dokazan.

39 Te ugotovitve ni mogoče ovreči s trditvijo, ki jo navaja češka vlada, da bi moral izvoznik na podlagi, med drugim, člena 59(1) in člena 161(2) carinskega zakonika vsekakor dati zadevno blago v ta carinski postopek z oddajo ustrezne carinske deklaracije, kar bi lahko po potrebi opravil tudi za nazaj, tako da prvotno nespoštovanje te zahteve ne bi povzročilo dokončne izgube pravice do oprostitve pri izvozu. Kot namreč izhaja iz točk od 29 do 31 te sodbe, tak vnos v izvozni carinski postopek, ne glede na to,

ali pred ali po izvozu, pomeni formalno zahtevo, ki poleg tega ne izhaja iz skupnega sistema DDV, temveč iz carinske ureditve. Zato zgolj nespoštovanje te obveznosti še ne pomeni, da vsebinske zahteve za dodelitev oprostitve niso izpolnjene.

40 Glede na zgoraj navedeno je treba na postavljeni vprašanji za predhodno odločanje odgovoriti, da je treba člen 146(1)(a) Direktive o DDV v povezavi s členom 131 te direktive razlagati tako, da nasprotuje temu, da v položaju, v katerem je ugotovljeno, da so vsebinske zahteve za dodelitev oprostitve, med drugim zahteva, ki se nanaša na dejanski izstop zadevnega blaga iz ozemlja Unije, izpolnjene, določba nacionalne zakonodaje oprostitev DDV, ki je določena za blago, ki je namenjeno za izvoz izven Unije, pogojuje s tem, da je bilo to blago dano v izvozni carinski postopek.

Stroški

41 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (tretji senat) razsodilo:

Člen 146(1)(a) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost v povezavi s členom 131 te direktive je treba razlagati tako, da nasprotuje temu, da v položaju, v katerem je ugotovljeno, da so vsebinske zahteve za dodelitev oprostitve, med drugim zahteva, ki se nanaša na dejanski izstop zadevnega blaga iz ozemlja Unije, izpolnjene, določba nacionalne zakonodaje oprostitev davka na dodano vrednost, ki je določena za blago, ki je namenjeno za izvoz izven Evropske unije, pogojuje s tem, da je bilo to blago dano v izvozni carinski postopek.

Podpisi