

Ideiglenes változat

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (kilencedik tanács)

2018. február 21.(\*)

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – Hozzáadottértékadó (héta) – Ugyanazon termékre vonatkozó, egymást követő értékesítések – A második értékesítés helye – Az első értékesítéssel származó információ – Héaazonosító szám – Levonási jog – Az adóalany jogos bizalma a levonási jog feltételeinek fennállása tekintetében”

A C-628/16. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Bundesfinanzgericht (szövetségi pénzügyi bíróság, Ausztria) a Bírósághoz 2016. december 5-én érkezett, 2016. november 30-i határozatával terjesztett elő

a **Kreuzmayr GmbH**

és

a **Finanzamt Linz**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (kilencedik tanács),

tagjai: Juhász E., elnökként eljárva, K. Jürimäe (előadó) és C. Lycourgos bírák,

előtanácsnok: M. Wathelet,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Kreuzmayr GmbH képviseletében J. Hochleitner Rechtsanwalt,
- az osztrák kormány képviseletében G. Eberhard, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében L. Lozano Palacios és M. Wasmeier, meghatalmazotti minőségben,

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

meghozta a következő

## Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló,

2006. november 28-án 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 2. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o., HL 2015. L 323., 31. o.; a továbbiakban: héairányelv) 32. cikke első bekezdésének és 168. cikke a) pontjának értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Kreuzmayr GmbH és a Finanzamt Linz (linzi adóhatóság, Ausztria) között a 2008-ban teljesített ügyletek tekintetében elzetesen felszámított hozzáadottérték-adó (héta) levonásához való jog tárgyában folyamatban lévő jogvitában terjesztették elő.

## **Jogi háttér**

### **Az uniós jog**

3 A héairányelv 32. cikkének első bekezdése értelmében:

„Abban az esetben, ha a terméket akár az eladó, akár a megrendelő, akár harmadik személy adja fel, illetve fuvarozza el, a teljesítés helyének azt a helyet kell tekinteni, ahol a termék a megrendelő részére történő feladás vagy fuvarozás megkezdésének időpontjában található.”

4 Ezen irányelv 138. cikkének (1) bekezdése ekképp rendelkezik:

„A tagállamok mentesítik az adó alól a termékértékesítést, ha a termékeket az eladó vagy a beszerző, vagy megbízásukból más személy adta fel vagy fuvarozta el az érintett tagállam területén kívülre, de a Közösség területére, és ha a termékértékesítés megrendelője a termékek feladásának vagy elfuvarozásának indulási helye szerinti tagállamtól eltérő tagállamban adóalanyként eljáró személy vagy nem adóalany jogi személy.”

5 Az említett irányelv 167. cikke értelmében:

„Az adólevonás joga abban az időpontban keletkezik, amikor a levonható adó megfizetési kötelezettsége keletkezik.”

6 Ugyanezen irányelv 168. cikkének a) pontja a következőképpen rendelkezik:

„Az adóalany, amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat az adóköteles tevékenységének folytatása szerinti tagállamban adóköteles tevékenységéhez használja fel, jogosult az általa fizetendő adó összegéből levonni a következő összegeket:

a részére más adóalany által teljesített vagy teljesítendő termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás után az ebben a tagállamban fizetendő vagy megfizetett héát.”

### **Az osztrák jog**

7 Az Umsatzsteuergesetz 1994-nek (a forgalmi adóról szóló 1994. évi osztrák törvény) az alapügy tényállása megvalósulása idején hatályos változata (a továbbiakban: UStG 1994) 3. cikkének (7) bekezdése ekképp rendelkezik:

„A termékértékesítés azon a helyen teljesül, ahol a dolog a rendelkezési jog átengedésének időpontjában található.”

8 Az UStG 1994 3. cikke (8) bekezdésének első mondata értelmében:

„Ha a termékértékesítés tárgyát az értékesítő vagy az átvető adja fel vagy szállítja el, a termékértékesítés azon a helyen minősül teljesítettnek, ahol az átvető vagy annak megbízásából valamely harmadik személy részére a feladás vagy a szállítás megkezdődik.”

„A vállalkozó levonhatja azt az elzotesen megfizetett adóösszeget, amelyet más vállalkozók a vállalkozása számára belföldön végzett termékértékesítések és egyéb ügyletek után a részére kiállított számlán külön feltüntetnek.

[...]

Amennyiben az értékesítést vagy egyéb szolgáltatást olyan vállalkozó részére teljesítették, aki tudta, vagy akinek tudnia kellett volna, hogy az érintett ügylet forgalmiadó-kijátszással vagy más, a forgalmi adót érintő pénzügyi bñncselekménnyel áll összefüggésben, megszűnik az adólevonási jog. Ez különösen akkor is érvényes, amikor az ilyen pénzügyi bñncselekmény elz? vagy késbbi ügyletet érint.”

### **Az alapeljárás és az elzotes döntéshozatalra elterjesztett kérdések**

10 A Németországban székhellyel rendelkező és ott héanyilvántartásba vett BP Marketing GmbH k?olajtermékeket értékesített az Ausztriában héanyilvántartásba vett BIDI Ltd számára. Az elre történő fizetést követően a BP Marketing a átadta a BIDI-nek a szóban forgó k?olajtermékek elszállítására jogosító szállítási számokat és szállítási igazolásokat. A BIDI kötelezettséget vállalt a BP Marketinggel szemben, hogy gondoskodik e termékek Németországból Ausztriába történő szállításáról.

11 Anélkül, hogy a BP Marketinget tájékoztatta volna, a BIDI újraértékesítette az említett termékeket a Kreuzmayr számára, és továbbította részére a BP Marketingtől kapott szállítási számokat és szállítási igazolásokat, és megállapodtak abban, hogy a Kreuzmayr szállítja vagy szállíttatja el a k?olajtermékeket Németországból Ausztriába. A Kreuzmayr ténylegesen elszállította a szóban forgó termékeket munkatársaival, illetve az e tekintetben megbízott szállítókkal. Ezen ügyletekre 2007 áprilisa és októbere között került sor.

12 A BP Marketing úgy ítélte meg, hogy a BIDI javára teljesített értékesítések Közösségen belüli héamentes értékesítések voltak. A BIDI az osztrák héát számlázta ki a Kreuzmayr felé, amely héa megfizetésre került. A Kreuzmayr ezt követően az árukat adóköteles ügyleteihez használta fel, és utólagosan levonta a vonatkozó héát a 2008. év tekintetében.

13 A BP Marketing és a BIDI közötti polgári perben ezen elz? azt állította, hogy az utóbbi a Kreuzmayrt bízta meg a szóban forgó áruk szállításával. A BP Marketing közölte ezt az információt a német adóhatósággal, amely ezt követően a szóban forgó termékek szállítására vonatkozó héa megfizetését követelte.

14 Ausztriában a linzi adóhatóság elször elfogadta az utólagos héalevonást a Kreuzmayr tekintetében. Mindazonáltal egy adóellenőrzés során kiderült, hogy a BIDI nem vallotta be és nem fizette meg a héát, amiről a Kreuzmayr nem szerzett tudomást. A BIDI ezt arra való hivatkozással igazolta, hogy a Kreuzmayr számára történő szállításokat Németországban számlázták ki, azok tehát adómentesek voltak, következésképpen Ausztriában nem voltak adókötelesek.

15 Ezen ellenőrzést követően a BIDI héát nem tartalmazó helyesbített számlákat adott át a Kreuzmayrnak. Mindazonáltal a BIDI nem térítette meg a Kreuzmayr számára a szerinte pusztán egy tévedésből eredően tartozatlanul fizetett összegeket. Mivel a BIDI fizetéseképtelenné vált, a Kreuzmayr soha nem kapta vissza az általa megfizetett héaösszegeket.

16 Az azt feltüntető helyesbített számlák alapján, hogy a szóban forgó értékesítések Közösségen belüli héamentes ügyletek voltak, a linzi adóhatóság úgy ítélte meg, hogy a

Kreuzmayr nem volt jogosult a héalevonásra. Érvénytelenítette tehát a Kreuzmayr héalevonását, arra hivatkozva, hogy a BIDI és a Kreuzmayr közötti termékértékesítések helye nem Ausztriában volt. A Kreuzmayr ekkor kifogást nyújtott be e határozattal szemben.

17 2013. február 5-<sup>ei</sup> határozatában az Unabhängige Finanzsenat (független pénzügyi bíróság, Ausztria) helyt adott a Kreuzmayr által a héalevonás érvényesítésével szemben benyújtott kifogásnak.

18 A linzi adóhatóság fellebbezést nyújtott be e határozattal szemben a Verwaltungsgerichtshofhoz (közigazgatási felsőbíróság, Ausztria), amely 2016. június 29-én hozott ítéletében hatályon kívül helyezte az említett határozatot. E bíróság úgy ítélte meg, hogy az a pusztán tény, hogy a BP Marketing tévesen, de jóhiszeműen minősítette a BIDI javára teljesített termékértékesítéseket „Közösségen belüli értékesítéseknek” nem járhat azzal a következménnyel, hogy a Kreuzmayr jogosult legyen a szóban forgó értékesítésekre vonatkozó hálál levonására.

19 A Verwaltungsgerichtshof (közigazgatási felsőbíróság) azt is kimondta, hogy tévesek voltak az Unabhängige Finanzsenat (független pénzügyi bíróság), azon megállapításai, miszerint a Kreuzmayr rendelkezhetett hálál levonási joggal. E bíróság ugyanis úgy ítélte meg, hogy a bizalomvédelem nem következhet az első szállítások adómentességéből, amelyek objektíve nem Közösségen belüliek.

20 Mivel az Unabhängige Finanzsenat (független pénzügyi bíróság) 2013. február 5-<sup>ei</sup> határozatát hatályon kívül helyezték, a Bundesfinanzgericht (szövetségi pénzügyi bíróság, Ausztria), amely az elsőbbségi bíróság helyébe lépett, bírálja el az ügyet a Verwaltungsgerichtshof (közigazgatási felsőbíróság) ítéletét követően.

21 E körülmények között a Bundesfinanzgericht (szövetségi pénzügyi bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Az alapügyhöz hasonló olyan esetben,

– amikor X1 adóalany A tagállamban raktározott áruval rendelkezik, és X1 ezt az árut eladta X2 adóalanynak, X2 pedig arról tájékoztatta X1-et, hogy B tagállamba fuvarozza az árut, és X2 a B tagállamban kapott hálál azonosítószámát adta meg X1-nek,

– továbbá X2 ezt az árut újraértékesítette X3 adóalany részére, és X2 abban állapodott meg X3-mal, hogy X3 gondoskodik az áru A tagállamból B tagállamba való szállításáról, X3 pedig gondoskodott az áru A tagállamból B tagállamba való szállításáról, és X3 már A tagállamban tulajdonosként rendelkezhetett az áruval,

– X2 azonban nem tájékoztatta X1-et arról, hogy már az A tagállamból való elszállítást megelőzően újraértékesítette az árut,

– X1 pedig nem is tudhatott arról, hogy nem X2 gondoskodik az áru A tagállamból B tagállamba való szállításáról,

úgy kell-e értelmezni az uniós jogot, hogy a 2006/112/EK irányelv 32. cikkének első bekezdése határozza meg az X1 X2 felé történő teljesítésének helyét, és ezzel az X1 által X2 részére történt értékesítés minősül a Közösségen belüli (azaz úgynevezett »mozgó«) értékesítésnek?

2) Az első kérdésre adandó nemleges válasz esetén úgy kell-e értelmezni az uniós jogot, hogy X3 ennek ellenére levonhatja az X2 által vele szemben érvényesített, B tagállambeli hálálát, amennyiben X3 a B tagállamban adóköteles tevékenységeinek folytatásához használja fel az

érintett árut, és X3-nak nem róható fel az adólevonás visszaélés szer? igénybevétele?

3) Az els? kérdésre adandó igenl? válasz esetén, és ha X1 utólag tudomást szerez arról, hogy X3 gondoskodott a szállításról és már A tagállamban tulajdonosként rendelkezhetett az áruval, úgy kell?e értelmezni az uniós jogot, hogy az X1 által X2 részére teljesített értékesítés visszamen?leg elveszíti Közösségen belüli jellegét (azaz visszamen?leg »úgynevezett 'nyugvó' értékesítésnek« min?sül)?”

## **Az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdések?**

### **Az els? kérdés?**

#### *Az elfogadhatóságról*

22 Az osztrák kormány vitatja az els? kérdés elfogadhatóságát azon okból, hogy hipotetikus jelleg?, mivel a BP Marketing és a BIDI közötti termékértékesítésre vonatkozik, amely nem alkotja az alapügy tárgyát.

23 Meg kell állapítani, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a nemzeti bíróság által saját felel?sségére meghatározott jogszabályi és ténybeli háttér alapján – amelynek helytállóságát a Bíróság nem vizsgálhatja – az uniós jog értelmezésére vonatkozóan el?terjesztett kérdések releváns voltát vélelmezni kell. A Bíróság csak akkor utasíthatja el a nemzeti bíróság által el?terjesztett kérelmet, ha az uniós jog kért értelmezése nyilvánvalóan semmilyen összefüggésben nincs az alapügy tényállásával vagy tárgyával, ha a probléma hipotetikus jelleg?, vagy ha nem állnak a Bíróság rendelkezésére azok a ténybeli vagy jogi elemek, amelyek szükségesek ahhoz, hogy az elé terjesztett kérdésekre hasznos választ adhasson (2017. június 14-i Santogal M?Comércio e Reparação de Automóveis ítélet, C?26/16, EU:C:2017:453, 31. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

24 A jelen ügyben igaz, hogy az els? kérdés, tekintettel annak megfogalmazására, a BP Marketing és a BIDI közötti értékesítésekre vonatkozik.

25 Mindazonáltal az el?zetes döntéshozatal iránti kérelemb?l kit?nik, hogy a kérdést el?terjeszt? bíróság által el?terjesztett els? kérdés azon az el?feltevésen alapul, miszerint azon két egymást követ? termékértékesítés esetében, amelyek közül csak az egyik során történt Közösségen belüli szállítás, a héairányelv 32. cikkének els? bekezdése a két termékértékesítés közül csak arra alkalmazható, amelynek keretében a Közösségen belüli szállítás történt. E rendelkezésnek az els? termékértékesítésre való alkalmazhatóságából tehát kikövetkeztethet?, hogy az nem alkalmazható a második termékértékesítésre. megfordítva: ha az említett rendelkezés nem lenne alkalmazható az els? termékértékesítésre, alkalmazható lenne a másodikra.

26 Következésképpen e kérdés valamilyen módon kapcsolódik az alapügyhöz, tehát elfogadhatónak kell tekinteni.

#### *Az ügy érdemér?*

27 Els? kérdésével a kérdést el?terjeszt? bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy az alapügyben szerepl?khöz hasonló körülmények között úgy kell?e értelmezni a héairányelv 32. cikkének els? bekezdését, hogy az ugyanazon termékre vonatkozó két egymást követ? értékesítés közül, amelyek keretében csak egy Közösségen belüli szállításra kerül sor, az els?re, vagy a másodikra kell alkalmazni azt.

28 A héairányelv 32. cikkének els? bekezdése el?írja, hogy abban az esetben, ha a terméket

akár az eladó, akár a megrendelő, akár harmadik személy adja fel, illetve fuvarozza el, a teljesítés helyének azt a helyet kell tekinteni, ahol a termék a megrendelő részére történő feladás vagy fuvarozás megkezdésének időpontjában található.

29 E rendelkezés megfogalmazásából tehát az következik, hogy ez a rendelkezés csak azokra a termékértékesítésekre alkalmazható, amelyekhez szállítás vagy fuvarozás kapcsolódik.

30 Márpedig, először is, az állandó ítélkezési gyakorlatból az következik, hogy amennyiben az ugyanazon árura vonatkozó és adóalanyként eljáró személyek között ellenszolgáltatás fejében létrejött, két egymást követő termékértékesítés egyetlen Közösségen belüli szállítással jár, a szállítás e két termékértékesítés közül csak az egyikhez kapcsolódhat (lásd ebben az értelemben: 2010. december 16-ai Euro Tyre Holding ítélet, C-430/09, EU:C:2010:786, 21. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2017. július 26-ai Toridas ítélet, C-386/16, EU:C:2017:599, 34. pont).

31 Ebből következik, hogy az ilyen helyzetben a héairányelv 32. cikkének első bekezdése csak arra a termékértékesítésre alkalmazható, amelyikhez a Közösségen belüli szállítás kapcsolódik.

32 A Bíróság ítélkezési gyakorlata ezenfelül kimondja, hogy annak meghatározása érdekében, hogy a két termékértékesítés közül melyikhez kell a Közösségen belüli szállítást hozzárendelni, a jelen ügy valamennyi különös körülményének átfogó értékelését kell lefolytatni. Ezen értékelés során különösen azt kell meghatározni, hogy mely időpontban következett be a termékkel való tulajdonosként történő rendelkezés jogának a végső vevő javára való második átruházása (lásd ebben az értelemben: 2017. július 26-ai Toridas ítélet, C-386/16, EU:C:2017:599, 35. és 36. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

33 Abban az esetben, ha a tulajdonosként való rendelkezési jog második átruházására a Közösségen belüli szállítás megtörténte előtt kerül sor, azt nem lehet az első vevő javára történt első termékértékesítéshez rendelni (2017. július 26-ai Toridas ítélet, C-386/16, EU:C:2017:599, 36. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

34 Végül meg kell állapítani, hogy annak meghatározása érdekében, hogy egy termékértékesítés „Közösségen belüli értékesítésnek” minősíthető-e, figyelembe kell venni a vevőnek a szóban forgó termék beszerzése időpontjában fennálló szándékát, feltéve hogy azt objektív körülmények támasztják alá (lásd ebben az értelemben: 2010. december 16-ai Euro Tyre Holding ítélet, C-430/09, EU:C:2010:786, 34. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

35 A jelen ügyben az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból az tűnik ki, hogy a Kreuzmayr tulajdonosként rendelkezett a termékekkel a Közösségen belüli szállítás megtörténte előtt. Ebből következik, hogy az alapügyben szereplő hasonló körülmények között a Közösségen belüli szállítást a köztes gazdasági szereplő és a termék végső vevője közötti termékértékesítéshez kell kapcsolni, és a héairányelv 32. cikkének első bekezdése csak a második értékesítésre alkalmazható.

36 Ráadásul az előzetes döntéshozatalra utaló határozat alapján úgy tűnik, hogy a BIDI és a Kreuzmayr tudatában volt annak a ténynek, hogy a termék felett tulajdonosként való rendelkezés jogát a Kreuzmayrre ruházták át Németországban a Közösségen belüli szállítást megelőzően. E körülmények között az ügyleteknek az alapügyben szereplő hasonló láncolatán belüli második értékesítés helye nem határozható meg azon releváns objektív tényezők figyelembevételével nélkül, amelyek ismeretesek voltak a köztes gazdasági szereplő és a végső vevő között, és nem függhet kizárólag attól, hogy az első értékesítő miként minősíti az első értékesítés tekintetében egyedül azon információk alapján, amelyeket tévesen adott meg számára a köztes gazdasági szereplő.

37 E következtetést nem érinti az a tény, hogy – amint az alapügyben is – az első értékesítő nem tájékoztatták arról, hogy a termékeket a köztes gazdasági szereplő újraértékesítette a végső vevő számára bármely Közösségen belüli szállítás előtt, és hogy a köztes gazdasági szereplő a Közösségen belüli szállítás rendeltetési helye szerinti tagállamban kiadott héanyilvántartási számot adott át az első értékesítőnek.

38 A fenti megfontolásokra figyelemmel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy az alapügyben szereplőkhöz hasonló körülmények között a héairányelv 32. cikkének első bekezdését úgy kell értelmezni, hogy e rendelkezést a másodikra kell alkalmazni az ugyanazon termékre vonatkozó azon két egymást követő termékértékesítés esetében, amelyek közül csak az egyik során történt Közösségen belüli szállítás.

## **A második kérdésről**

39 Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy abban az esetben, ha egy két egymást követő, csak egy Közösségen belüli szállításhoz kapcsolódó értékesítésekben álló lánc keretében történő második értékesítés a Közösségen belüli értékesítés, úgy kell-e értelmezni a bizalomvédelem elvét, hogy a végső vevő, aki jogosulatlanul érvényesítette a héalevonáshoz való jogát, az előzetesen felszámított héa jogcímén levonhatja ugyanakkor az értékesítését tévesen „belső értékesítésnek” minősítő köztes gazdasági szereplő által átadott számlák alapján megfizetett héát.

40 Emlékeztetni kell arra, hogy a Közösségen belüli termékértékesítések a héairányelv 138. cikkének (1) bekezdésében rögzített feltételek mellett mentesülnek az adó alól (lásd ebben az értelemben 2017. február 9-ii Euro Tyre ítélet, C-21/16, EU:C:2017:106, 25. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

41 Azt is hangsúlyozni kell, hogy a héairányelv 167. és azt követő cikkeiben foglalt adólevonási jog a héamechanizmus szerves részét képezi, és főszabály szerint nem korlátozható. E vonatkozásban emlékeztetni kell arra, Az adólevonások e rendszerének az a célja, hogy a vállalkozót teljes egészében mentesítse valamennyi gazdasági tevékenysége keretében fizetendő vagy megfizetett héa terhe alól (lásd ebben az értelemben: 2016. szeptember 15-ii Senatex ítélet, C-518/14, EU:C:2016:691, 37. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

42 Ennélfogva a közös héarendszer valamennyi gazdasági tevékenység adóterhét illetően biztosítja a tökéletes semlegességet, függetlenül azok céljától és eredményétől, feltéve hogy az említett tevékenységek főszabály szerint maguk is héakötelesek (lásd ebben az értelemben: 2017. április 26-ii Farkas ítélet, C-564/15, EU:C:2017:302, 43. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

43 A héalevonási jog gyakorlása ugyanis a fizetendő adóra korlátozódik, és nem terjeszthető ki a tartozatlanul megfizetett, előzetesen felszámított héára (lásd analógia útján: 2017. június 14-ii Compass Contract Services ítélet, C-38/16, EU:C:2017:454, 35. és 36. pont). Ebből következik, hogy a joggyakorlás nem terjed ki arra a héára, amelyet kizárólag azért kell megfizetni, mert feltüntették a számlán (lásd ebben az értelemben: 1989. december 13-ii Genius ítélet, C-342/87, EU:C:1989:635, 19. pont; 2003. november 6-ii Karageorgou és társai ítélet, C-78/02–C-80/02, EU:C:2003:604, 51. pont).

44 Ily módon, abban az esetben, ha egy két egymást követő, csak egy Közösségen belüli szállításhoz kapcsolódó értékesítésekben álló lánc keretében történő második értékesítés a Közösségen belüli értékesítés, a végső vevő nem vonhatja le az általa fizetendő héából az azon termékek tekintetében tartozatlanul megfizetett héát, amelyeket számára egy olyan, Közösségen

belüli termékértékesítés keretében értékesítettek, amelynek adómentessége kizárólag az értékesítő által átadott hibás számlán alapul.

45 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemből mindazonáltal kitűnik, hogy a kérdést előterjesztő bíróság azt is meg kívánja határozni, hogy egy olyan gazdasági szereplő, mint a Kreuzmayr, a bizalomvédelem elve értelmében, és annak érdekében, hogy érvényesíthesse a hálózati levonáshoz való jogát, bízhat-e kizárólag az értékesítője által kiállított számlán feltüntetett elemekben, amelyek szerint az értékesítés belső értékesítés.

46 E tekintetben hangsúlyozni kell, hogy a bizalomvédelem elvére való hivatkozás joga minden olyan jogalanyt megillet, akiben valamely közigazgatási hatóság megalapozott várakozásokat keltett a részére tett pontos ígéretek folytán (2015. július 9-ii Salomie és Oltean ítélet, C-183/14, EU:C:2015:454, 44. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

47 Ebből következik, hogy az alapügyben szereplőhöz hasonló körülmények között egy gazdasági szereplő nem hivatkozhat a bizalomvédelem elvére értékesítőjével szemben annak érdekében, hogy a hálózati levonáshoz való jogát érvényesíthesse.

48 Ezzel szemben egy olyan helyzetben lévő gazdasági szereplő, mint az alapügyben a Kreuzmayr, a nemzeti jognak megfelelően kérheti a számlát tévesen kiállított gazdasági szereplőnek tartozatlanul megfizetett hálózati visszatérítését (lásd ebben az értelemben: 2017. április 26-ii Farkas ítélet, C-564/15, EU:C:2017:302, 49. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

49 A fenti megfontolásokra figyelemmel am második kérdésre azt a választ kell adni, hogy ha egy két egymást követő, csak egy Közösségen belüli szállításhoz kapcsolódó értékesítésekben álló lánc keretében történő második értékesítés a Közösségen belüli értékesítés, a bizalomvédelem elvét úgy kell értelmezni, hogy a végső vevő, aki jogosulatlanul érvényesítette a hálózati levonáshoz való jogát, az előzetesen felszámított hálózati jogcímén nem vonhatja le kizárólag az értékesítést tévesen minősítő köztes gazdasági szereplő által átadott számlák alapján az értékesítőnek megfizetett hálózati.

### **A harmadik kérdésről**

50 Harmadik kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy az első kérdésre adott nemleges válasz esetén az alapügyben szereplőkhöz hasonló ügyletek minősítései módosíthatók-e visszamenőleges hatállyal, amennyiben az első értékesítő tudomást szerez a szállításra és a második értékesítésre vonatkozó ténybeli körülményekről.

51 Az első kérdésre adott válasz ismeretében a harmadik kérdést nem kell megválaszolni.

### **A költségekről**

52 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

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

1) **Az alapügyben szereplőkhöz hasonló körülmények között a közös hozzáadottértékadó-rendszerrel szóló, 2006. november 28-ii 2006/112/EK tanácsi irányelv 32. cikkének első bekezdését úgy kell értelmezni, hogy e rendelkezést a másodikra kell alkalmazni az ugyanazon termékre vonatkozó azon két egymást követő termékértékesítés esetében,**

amelyek közül csak az egyik során történt Közösségen belüli szállítás.

2) Amennyiben egy két egymást követő, csak egy Közösségen belüli szállításhoz kapcsolódó értékesítésből álló lánc keretében történik második értékesítés a Közösségen belüli értékesítés, a bizalomvédelem elvét úgy kell értelmezni, hogy a végső vevő, aki jogosulatlanul érvényesítette a hozzáadottértékadóhoz való jogát, az elzetesen felszámított hozzáadottértékadó jogcímén nem vonhatja le kizárólag az értékesítését tévesen minősítő köztes gazdasági szereplő által átadott számlák alapján az értékesítőnek megfizetett hozzáadottértékadót.

Aláírások

\* Az eljárás nyelve: német.