

Voorlopige editie

ARREST VAN HET HOF (Negende kamer)

21 februari 2018 (*)

„Prejudiciële verwijzing – Fiscale bepalingen – Belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Opeenvolgende leveringen van dezelfde goederen – Plaats van de tweede levering – Informatieverstrekking aan de eerste leverancier – Btw-identificatienummer – Recht op aftrek – Gewettigd vertrouwen van de belastingplichtige in het vervuld zijn van de voorwaarden voor het recht op aftrek”

In zaak C-628/16,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Bundesfinanzgericht (federale belastingrechter in eerste aanleg, Oostenrijk) bij beslissing van 30 november 2016, ingekomen bij het Hof op 5 december 2016, in de procedure

Kreuzmayr GmbH

tegen

Finanzamt Linz,

wijst

HET HOF (Negende kamer),

samengesteld als volgt: E. Juhász, waarnemend voor de kamerpresident, K. Jürimäe (rapporteur) en C. Lycourgos, rechters,

advocaat-generaal: M. Wathelet,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- Kreuzmayr GmbH, vertegenwoordigd door J. Hochleitner, Rechtsanwalt,
- de Oostenrijkse regering, vertegenwoordigd door G. Eberhard als gemachtigde,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios en M. Wasmeier als gemachtigden,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten, het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 32, eerste alinea, en van artikel 168, onder a), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn”).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Kreuzmayr GmbH en het Finanzamt Linz (belastingdienst Linz, Oostenrijk) over het recht om de belasting over de toegevoegde waarde (btw) over in 2008 verrichte handelingen als voorbelasting af te trekken.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 32, eerste alinea, van de btw-richtlijn luidt:

„Ingeval het goed door de leverancier, door de afnemer of door een derde wordt verzonden of vervoerd, wordt als plaats van levering aangemerkt de plaats waar het goed zich op het tijdstip van vertrek van de verzending of het vervoer naar de afnemer bevindt.”

4 Artikel 138, lid 1, van deze richtlijn bepaalt:

„De lidstaten verlenen vrijstelling voor de levering van goederen, door of voor rekening van de verkoper of de afnemer verzonden of vervoerd naar een plaats buiten hun respectieve grondgebied, maar binnen de [Europese Unie], welke wordt verricht voor een andere belastingplichtige of voor een niet-belastingplichtige rechtspersoon die als zodanig handelt in een andere lidstaat dan de lidstaat van vertrek van de verzending of het vervoer van de goederen.”

5 In artikel 167 van deze richtlijn wordt bepaald:

„Het recht op aftrek ontstaat op het tijdstip waarop de aftrekbare belasting verschuldigd wordt.”

6 Artikel 168, onder a), van diezelfde richtlijn luidt:

„Voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor de belaste handelingen van een belastingplichtige, is deze gerechtigd in de lidstaat waar hij deze handelingen verricht, van het door hem verschuldigde belastingbedrag de volgende bedragen af te trekken:

a) de btw die in die lidstaat verschuldigd of voldaan is voor de goederenleveringen of de diensten die een andere belastingplichtige voor hem heeft verricht”.

Oostenrijks recht

7 § 3, lid 7, van de Umsatzsteuergesetz 1994 (btw-wet van 1994), zoals van toepassing van tijde van de feiten van het hoofdgeding (hierna: „UStG 1994”), bepaalt:

„De plaats van de levering is de plaats waar het goed zich bevindt op het ogenblik van de overdracht van de beschikkingsbevoegdheid.”

8 § 3, lid 8, eerste volzin, UStG 1994 luidt:

„Wanneer het te leveren goed door de leverancier of de afnemer wordt vervoerd of verzonden, wordt de levering geacht te zijn verricht op de plaats van vertrek van het vervoer of de verzending naar de afnemer of in diens opdracht naar een derde.”

9 § 12, lid 1, punt 1, UStG 1994 bepaalt:

„De ondernemer mag de belasting die hem door een andere ondernemer specifiek is gefactureerd voor leveringen of andere prestaties die in het binnenland voor zijn onderneming zijn verricht, als voorbelasting in aftrek brengen.

[...]

Indien de levering of een andere prestatie wordt verricht ten behoeve van een ondernemer die wist of behoorde te weten dat de betrokken handeling verband houdt met btw-fraude of andere financiële delicten inzake btw, vervalt het recht op aftrek. Dit geldt met name ook indien een dergelijk financieel delict betrekking heeft op een in een eerder of later stadium verrichte handeling.”

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

10 BP Marketing GmbH, die in Duitsland is gevestigd en daar voor btw-doeleinden is geregistreerd, heeft aardolieproducten verkocht aan BIDI Ltd, die in Oostenrijk voor btw-doeleinden is geregistreerd. Na aanbetaling heeft BP Marketing aan BIDI de afhaalnummers en documenten voor de betrokken aardolieproducten bezorgd. BIDI heeft zich jegens BP Marketing ertoe verbonden te zorgen voor het vervoer van deze producten van Duitsland naar Oostenrijk.

11 Zonder BP Marketing daarover in te lichten, heeft BIDI deze producten aan Kreuzmayr doorverkocht en deze vennootschap de van BP Marketing verkregen afhaalnummers en documenten doorgegeven, met de afspraak dat Kreuzmayr de aardolieproducten van Duitsland naar Oostenrijk zou (doen) vervoeren. Kreuzmayr heeft de betrokken goederen door haar medewerkers of door vervoerders in haar opdracht doen afhalen. Dit is gebeurd tussen april en oktober 2007.

12 BP Marketing heeft haar leveringen aan BIDI als vrijgestelde intracommunautaire leveringen beschouwd. BIDI heeft Kreuzmayr Oostenrijkse btw aangerekend en Kreuzmayr heeft die btw voldaan. Vervolgens heeft Kreuzmayr de betrokken goederen gebruikt voor haar belaste handelingen en de daarmee overeenstemmende voorbelasting over 2008 afgetrokken.

13 Naar aanleiding van een civielrechtelijk proces tussen BP Marketing en BIDI heeft BP Marketing vernomen dat BIDI Kreuzmayr had belast met het vervoer van de betrokken goederen. BP Marketing heeft deze informatie doorgegeven aan de Duitse belastingautoriteiten, die vervolgens van haar betaling van de btw over de betrokken goederenlevering hebben gevorderd.

14 In Oostenrijk heeft de belastingdienst Linz Kreuzmayr eerst aftrek van de voorbelasting toegestaan. Tijdens een belastingcontrole is echter aan het licht gekomen dat BIDI de in rekening gebrachte btw had aangegeven noch betaald, zonder dat Kreuzmayr hiervan op de hoogte was. BIDI heeft haar handelwijze gerechtvaardigd op grond dat de leveringen aan Kreuzmayr in Duitsland waren gefactureerd en dus vrijgesteld waren en dat zij bijgevolg niet in Oostenrijk belastbaar waren.

15 Naar aanleiding van deze controle heeft BIDI Kreuzmayr gecorrigeerde facturen zonder btw toegezonden. Toch heeft BIDI de ten onrechte geheven bedragen niet aan Kreuzmayr terugbetaald, naar eigen zeggen abusievelijk. Aangezien BIDI insolvent was geworden, heeft Kreuzmayr de betaalde btw-bedragen nooit gerecupereerd.

16 Op basis van de gecorrigeerde facturen waarin was vermeld dat de betrokken leveringen vrijgestelde intracommunautaire handelingen vormden, heeft de belastingdienst Linz geoordeeld

dat Kreuzmayr geen recht op aftrek van de voorbelasting had. Dus heeft deze dienst de aftrek van de voorbelasting die Kreuzmayr was toegestaan, ongedaan gemaakt op grond dat de plaats van de leveringen van BIDI aan Kreuzmayer niet in Oostenrijk was gelegen. Daarop heeft Kreuzmayer beroep tegen deze beslissing ingesteld.

17 Bij beslissing van 5 februari 2013 heeft de Unabhängige Finanzsenat (onafhankelijke rechterlijke instantie in belastingzaken, Oostenrijk) het beroep dat Kreuzmayr had ingesteld tegen de ongedaanmaking van de aftrek van voorbelasting, gegrond verklaard.

18 De belastingdienst Linz heeft hoger beroep tegen deze beslissing ingesteld bij het Verwaltungsgerichtshof (hogere bestuursrechter, Oostenrijk), dat bij arrest van 29 juni 2016 deze beslissing heeft vernietigd. Deze rechter was van oordeel dat het loutere feit dat BP Marketing haar leveringen aan BIDI te goeder trouw had gekwalificeerd als „intracommunautaire leveringen”, niet tot gevolg kon hebben dat Kreuzmayr gerechtigd was tot aftrek van de voorbelasting die in de facturen voor de betrokken leveringen was aangerekend.

19 Voorts, aldus het Verwaltungsgerichtshof, waren de overwegingen van de Unabhängige Finanzsenat dat Kreuzmayr recht op aftrek van de voorbelasting had, onjuist. Deze rechter heeft immers geoordeeld dat geen bescherming van het gewettigd vertrouwen kon voortvloeien uit de belastingvrijstelling voor de eerste leveringen, die objectief gezien geen intracommunautaire leveringen zijn.

20 Na vernietiging van de beslissing van 5 februari 2013 van de Unabhängige Finanzsenat, moet thans het Bundesfinanzgericht (federale belastingrechter in eerste aanleg, Oostenrijk), die in de plaats van deze rechter is gekomen, in deze zaak uitspraak doen na het arrest van het Verwaltungsgerichtshof.

21 In deze context heeft het Bundesfinanzgericht de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Moet in gevallen als in het hoofdgeding,

- waarin een belastingplichtige X1 over in lidstaat A opgeslagen goederen beschikt en deze goederen heeft verkocht aan een belastingplichtige X2, die ten aanzien van X1 het voornemen heeft geuit om de goederen naar lidstaat B te vervoeren en ten aanzien van hem zijn btw-identificatienummer van lidstaat B heeft gebruikt;

- X2 deze goederen heeft doorverkocht aan een belastingplichtige X3, waarbij X2 en X3 overeenkwamen dat X3 de goederen van lidstaat A naar lidstaat B zou vervoeren of doen vervoeren, X3 de goederen van lidstaat A naar lidstaat B heeft vervoerd of doen vervoeren en X3 reeds in lidstaat A over de goederen kon beschikken als een eigenaar;

- X2 echter niet aan X1 heeft meegedeeld dat hij de goederen reeds doorverkocht voordat zij lidstaat A verlieten,

- en X1 ook niet kon weten dat het niet X2 was die de goederen van lidstaat A naar lidstaat B zou vervoeren of doen vervoeren,

het Unierecht aldus worden uitgelegd dat de plaats van levering van X1 aan X2 wordt bepaald overeenkomstig artikel 32, eerste alinea, van de btw-richtlijn, zodat de levering van X1 aan X2 de intracommunautaire levering (met verplaatsing) („bewegte Lieferung”) is?

2) Indien de eerste vraag ontkennend moet worden beantwoord, moet het Unierecht dan aldus worden uitgelegd dat X3 de btw van lidstaat B die X2 hem heeft gefactureerd, toch mag aftrekken

als voorbelasting, voor zover hij de afgenomen goederen gebruikt voor zijn in lidstaat B belaste handelingen en hem geen misbruik van aftrek kan worden verweten?

3) Indien de eerste vraag bevestigend moet worden beantwoord en X1 later te weten komt dat X3 het vervoer heeft georganiseerd en reeds in lidstaat A als een eigenaar over de goederen kon beschikken, moet het Unierecht dan aldus worden uitgelegd dat de levering van X1 aan X2 met terugwerkende kracht haar aard van intracommunautaire levering verliest (dat zij met andere woorden met terugwerkende kracht als de zogenaamde levering zonder verplaatsing – ‚ruhende Lieferung‘ – moet worden beschouwd)?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste vraag

Ontvankelijkheid

22 De Oostenrijkse regering betwist de ontvankelijkheid van de eerste vraag op grond dat zij hypothetisch is, daar zij ziet op de levering van BP Marketing aan BIDI, die niet het voorwerp van de procedure in het hoofdgeding vormt.

23 Volgens vaste rechtspraak rust een vermoeden van relevantie op de vragen betreffende de uitlegging van het Unierecht die de nationale rechter heeft gesteld binnen het onder zijn eigen verantwoordelijkheid geschetste wettelijke en feitelijke kader, ten aanzien waarvan het niet aan het Hof is de juistheid te onderzoeken. Het Hof kan slechts weigeren uitspraak te doen op een verzoek van een nationale rechter wanneer duidelijk blijkt dat de gevraagde uitlegging van het Unierecht geen verband houdt met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding, wanneer het vraagstuk van hypothetische aard is of wanneer het Hof niet beschikt over de gegevens, feitelijk en rechtens, die noodzakelijk zijn om een zinvol antwoord te geven op de gestelde vragen (arrest van 14 juni 2017, *Santogal M?Comércio e Reparação de Automóveis*, C?26/16, EU:C:2017:453, punt 31 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

24 In casu is het inderdaad zo dat de eerste vraag aldus is geformuleerd dat zij ziet op de leveringen van BP Marketing aan BIDI.

25 Evenwel blijkt uit het verzoek om een prejudiciële beslissing dat de eerste vraag van de verwijzende rechter is gebaseerd op de premisse dat, in het geval van twee opeenvolgende leveringen waarvoor slechts één intracommunautair vervoer is verricht, artikel 32, eerste alinea, van de btw-richtlijn enkel van toepassing kan zijn op die ene van de twee leveringen waarvoor het intracommunautaire vervoer is verricht. Uit de mogelijkheid dat deze bepaling van toepassing is op de eerste levering, kan dus worden afgeleid dat zij niet van toepassing is op de tweede levering. Omgekeerd, wanneer deze bepaling niet van toepassing is op de eerste levering, is zij van toepassing op de tweede levering.

26 Bijgevolg is het niet zo dat deze vraag geen verband houdt met het hoofdgeding en dus moet deze vraag ontvankelijk worden verklaard.

Ten gronde

27 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of in omstandigheden als in het hoofdgeding, artikel 32, eerste alinea, van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het van toepassing is op de eerste dan wel de tweede van twee opeenvolgende leveringen van hetzelfde goed waarvoor slechts één intracommunautair vervoer is verricht.

28 Artikel 32, eerste alinea, van de btw-richtlijn bepaalt dat ingeval het goed door de leverancier, door de afnemer of door een derde wordt verzonden of vervoerd, als plaats van levering wordt aangemerkt de plaats waar het goed zich op het tijdstip van vertrek van de verzending of het vervoer naar de afnemer bevindt.

29 Uit de bewoordingen van deze bepaling volgt dus dat zij enkel van toepassing is op goederenleveringen waaraan een vervoer of verzending wordt toegerekend.

30 Allereerst volgt uit vaste rechtspraak dat, wanneer twee opeenvolgende leveringen van dezelfde goederen onder bezwarende titel tussen als zodanig handelende belastingplichtigen tot slechts één enkel intracommunautair vervoer leiden, dit vervoer aan slechts één van de twee leveringen kan worden toegerekend (zie in die zin arresten van 16 december 2010, Euro Tyre Holding, C-430/09, EU:C:2010:786, punt 21 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 26 juli 2017, Toridas, C-386/16, EU:C:2017:599, punt 34).

31 In een dergelijke situatie is artikel 32, eerste alinea, van de btw-richtlijn dus enkel van toepassing op de levering waaraan het intracommunautaire vervoer wordt toegerekend.

32 Vervolgens is in de rechtspraak van het Hof verduidelijkt dat, teneinde uit te maken aan welke van de twee leveringen het intracommunautaire vervoer moet worden toegerekend, een algehele beoordeling van alle bijzondere omstandigheden van de zaak moet worden verricht. Bij deze beoordeling dient met name te worden bepaald op welk tijdstip de tweede overgang van de macht om als een eigenaar over het goed te beschikken aan de eindafnemer heeft plaatsgevonden (zie in die zin arrest van 26 juli 2017, Toridas, C-386/16, EU:C:2017:599, punten 35 en 36 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

33 Indien de tweede overgang van de macht om als een eigenaar over het goed te beschikken heeft plaatsgevonden vóór het intracommunautaire vervoer, kan dit vervoer niet worden toegerekend aan de eerste levering aan de eerste afnemer (arrest van 26 juli 2017, Toridas, C-386/16, EU:C:2017:599, punt 36 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

34 Ten slotte zij hieraan toegevoegd dat, teneinde te bepalen of een levering kan worden gekwalificeerd als een „intracommunautaire levering”, rekening moet worden gehouden met het voornemen van de afnemer op het tijdstip van verwerving van de betrokken goederen, mits dit voornemen wordt ondersteund door objectieve gegevens (zie in die zin arrest van 16 december 2010, Euro Tyre Holding, C-430/09, EU:C:2010:786, punt 34 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

35 In casu blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat Kreuzmayer vóór het intracommunautaire vervoer als een eigenaar over de goederen beschikte. Bijgevolg moet het intracommunautaire vervoer, in omstandigheden als in het hoofdgeding, worden toegerekend aan de levering van de tussenpersoon aan de eindafnemer en is artikel 32, eerste alinea, van de btw-richtlijn enkel op de tweede levering van toepassing.

36 Bovendien waren BIDI en Kreuzmayr blijkens de verwijzingsbeslissing op de hoogte van het feit dat de macht om als een eigenaar over de goederen te beschikken aan Kreuzmayr in Duitsland was overgedragen vóór het intracommunautaire vervoer. In dergelijke omstandigheden

kan de plaats van de tweede levering van een keten van handelingen als die in het hoofdgeding niet worden bepaald zonder dat rekening wordt gehouden met de relevante objectieve gegevens waarvan de tussenpersoon en de eindafnemer op de hoogte waren, en niet uitsluitend afhangen van de kwalificatie die de eerste leverancier aan de eerste levering heeft gegeven uitsluitend op basis van de onjuiste informatie die de tussenpersoon hem had verstrekt.

37 Aan deze conclusie wordt niet afgedaan door de omstandigheid dat de eerste leverancier, zoals in het hoofdgeding, niet was ingelicht over het feit dat de goederen door de tussenpersoon aan de eindafnemer zouden worden doorverkocht vóórdat een intracommunautair vervoer plaatsvond, en dat de tussenpersoon zich bij de eerste leverancier had bekendgemaakt met een btw-identificatienummer dat was uitgereikt door de lidstaat van bestemming van het intracommunautaire vervoer.

38 Gelet op de voorgaande overwegingen dient op de eerste vraag te worden geantwoord dat, in omstandigheden als in het hoofdgeding, artikel 32, eerste alinea, van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het van toepassing is op de tweede van twee opeenvolgende leveringen van hetzelfde goed waarvoor slechts één intracommunautair vervoer is verricht.

Tweede vraag

39 Met zijn tweede vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of ingeval de tweede levering van een keten van twee opeenvolgende leveringen waarvoor één enkel intracommunautair vervoer is verricht, een intracommunautaire levering vormt, het beginsel van bescherming van het gewettigd vertrouwen aldus moet worden uitgelegd dat de eindafnemer, die ten onrechte aanspraak heeft gemaakt op het recht op aftrek van de voorbelasting, de btw die is betaald op basis van de facturen van de tussenpersoon waarin zijn levering ten onrechte is gekwalificeerd als een „binnenlandse levering”, niettemin als voorbelasting in aftrek kan brengen.

40 In herinnering zij gebracht dat de intracommunautaire leveringen van goederen zijn vrijgesteld onder de in artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn gestelde voorwaarden (zie in die zin arrest van 9 februari 2017, Euro Tyre, C?21/16, EU:C:2017:106, punt 25 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

41 Tevens zij benadrukt dat het recht op aftrek waarin de artikelen 167 en volgende van de btw-richtlijn voorzien, integrerend deel uitmaakt van het btw-stelsel en in beginsel niet kan worden beperkt. Deze aftrekregeling heeft tot doel, de ondernemer geheel te ontlasten van de in het kader van al zijn economische activiteiten verschuldigde of voldane btw (zie in die zin arrest van 15 september 2016, Senatex, C?518/14, EU:C:2016:691, punt 37 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

42 Bijgevolg waarborgt het gemeenschappelijke btw-stelsel een volstrekt neutrale fiscale belasting van alle economische activiteiten, ongeacht de doelstellingen of resultaten van deze activiteiten, mits deze activiteiten zelf aan de btw zijn onderworpen (zie in die zin arrest van 26 april 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 43 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

43 Het recht op aftrek van de btw kan immers alleen worden uitgeoefend voor belasting die verschuldigd is, en niet voor ten onrechte voldane voorbelasting (zie naar analogie arrest van 14 juni 2017, Compass Contract Services, C?38/16, EU:C:2017:454, punten 35 en 36). Bijgevolg kan dit recht niet worden uitgeoefend voor btw die enkel verschuldigd is omdat daarvan melding is gemaakt op de factuur (zie in die zin arresten van 13 december 1989, Genius, C?342/87, EU:C:1989:635, punt 19, en 6 november 2003, Karageorgou e.a., C?78/02–C?80/02, EU:C:2003:604, punt 51).

44 Ingeval de tweede levering van een keten van twee opeenvolgende leveringen waarvoor één enkel intracommunautair vervoer is verricht, een intracommunautaire levering vormt, kan de eindafnemer het bedrag aan btw dat hij ten onrechte heeft voldaan over goederen die hem zijn geleverd in het kader van een vrijgestelde intracommunautaire levering, dus niet louter op basis van de door de leverancier toegezonden onjuiste factuur in aftrek brengen van de door hem verschuldigde btw.

45 Blijkens de verwijzingsbeslissing wenst de verwijzende rechter echter ook uit te maken of een marktdeelnemer als Kreuzmayr, teneinde aanspraak te maken op het recht op btw-aftrek, zich krachtens het beginsel van bescherming van het gewettigd vertrouwen niettemin uitsluitend kan verlaten op de gegevens op de factuur van zijn leverancier, waarop is vermeld dat de levering een binnenlandse levering is.

46 Dienaangaande zij benadrukt dat iedere justitiabele bij wie een administratieve autoriteit met door haar gedane precieze toezeggingen gegronde verwachtingen heeft gewekt, zich op het beginsel van bescherming van het gewettigd vertrouwen kan beroepen (arrest van 9 juli 2015, Salomie en Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punt 44 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

47 Hieruit volgt dat, in omstandigheden als in het hoofdgeding, een marktdeelnemer zich jegens zijn leverancier niet kan beroepen op het beginsel van bescherming van het gewettigd vertrouwen teneinde aanspraak te maken op het recht op aftrek van de voorbelasting.

48 Een marktdeelnemer die zich in de situatie van Kreuzmayr in het hoofdgeding bevindt, kan daarentegen overeenkomstig het nationale recht verzoeken om teruggaaf van de btw die hij ten onrechte heeft betaald aan de marktdeelnemer die een onjuiste factuur heeft uitgereikt (zie in die zin arrest van 26 april 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, punt 49 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

49 Gelet op alle voorgaande overwegingen dient op de tweede vraag te worden geantwoord dat, ingeval de tweede levering van een keten van twee opeenvolgende leveringen waarvoor één enkel intracommunautair vervoer is verricht, een intracommunautaire levering vormt, het beginsel van bescherming van het gewettigd vertrouwen aldus moet worden uitgelegd dat de eindafnemer, die ten onrechte aanspraak heeft gemaakt op het recht op aftrek van de voorbelasting, de btw die aan de leverancier is betaald louter op basis van de door de tussenpersoon toegezonden facturen waarin zijn levering onjuist is gekwalificeerd, niet als voorbelasting in aftrek kan brengen.

Derde vraag

50 Met zijn derde vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen of, indien de eerste vraag ontkennend wordt beantwoord, de kwalificatie van handelingen als die in het hoofdgeding met terugwerkende kracht kan worden gewijzigd wanneer de eerste leverancier kennis krijgt van de feitelijke omstandigheden waarin het vervoer en de tweede levering hebben plaatsgevonden.

51 Gelet op het antwoord op de eerste vraag, hoeft de derde vraag niet te worden beantwoord.

Kosten

52 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Negende kamer) verklaart voor recht:

- 1) **In omstandigheden als in het hoofdgeding moet artikel 32, eerste alinea, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde aldus worden uitgelegd dat het van toepassing is op de tweede van twee opeenvolgende leveringen van hetzelfde goed waarvoor slechts één intracommunautair vervoer is verricht.**
- 2) **Ingeval de tweede levering van een keten van twee opeenvolgende leveringen waarvoor één enkel intracommunautair vervoer is verricht, een intracommunautaire levering vormt, moet het beginsel van bescherming van het gewettigd vertrouwen aldus worden uitgelegd dat de eindafnemer, die ten onrechte aanspraak heeft gemaakt op het recht op aftrek van de voorbelasting, de belasting over de toegevoegde waarde die aan de leverancier is betaald louter op basis van de door de tussenpersoon toegezonden facturen waarin zijn levering onjuist is gekwalificeerd, niet als voorbelasting in aftrek kan brengen.**

ondertekeningen

* Procestaal: Duits.