Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (nionde avdelningen)

den 21 februari 2018*

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Mervärdesskatt – På varandra följande leveranser av samma varor – Platsen för den andra leveransen – Information från den första leverantören – Registreringsnummer för mervärdesskatt – Avdragsrätt – Berättigad förväntan hos den beskattningsbara personen med avseende på att villkoren för rätt till avdrag är uppfyllda”

I mål C-628/16,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Bundesfinanzgericht (Federala skattedomstolen, Österrike) genom beslut av den 30 november 2016, som inkom till domstolen den 5 december 2016, i målet

Kreuzmayr GmbH

mot

Finanzamt Linz,

meddelar

DOMSTOLEN (nionde avdelningen)

sammansatt av tillförordnade ordföranden E. Juhász, samt domarna K. Jürimäe (referent) och C. Lycourgos,

generaladvokat: M. Wathelet,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– Kreuzmayr GmbH, genom J. Hochleitner, Rechtsanwalt,

– Österrikes regering, genom G. Eberhard, i egenskap av ombud,

– Europeiska kommissionen, genom L. Lozano Palacios och M. Wasmeier, båda i egenskap av ombud,

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

* Rättegångsspråk: tyska.

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 32 första stycket och artikel 168 a 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 Kreuzmayr GmbH och Finanzamt Linz (skattemyndigheten i Linz, Österrike). Målet rör rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt avseende transaktioner som genomfördes under år 2008.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 I artikel 32 första stycket i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”Om varan försänds eller transporteras av leverantören, förvärvaren eller en tredje person, skall platsen för leveransen anses vara den plats där varan befinner sig vid den tidpunkt då försändelsen eller transporten till förvärvaren avgår.”

4 I artikel 138.1 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”Medlemsstaterna skall tillämpa undantag från skatteplikt för leverans av varor som av säljaren eller förvärvaren eller för säljarens eller förvärvarens räkning försänds eller transporteras ut ur respektive medlemsstats territorium men inom [Europeiska unionen], om leveransen görs till en annan beskattningsbar person eller en icke beskattningsbar juridisk person som agerar i denna egenskap i en annan medlemsstat än den från vilken försändelsen eller transporten av varorna avgår.”

5 I artikel 167 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”Avdragsrätten skall inträda vid den tidpunkt då den avdragsgilla skatten blir utkrävbar.”

6 I artikel 168 a i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”I den mån varorna och tjänsterna används för den beskattningsbara personens beskattade transaktioner skall han ha rätt att, i den medlemsstat där han utför dessa transaktioner, från den mervärdesskatt som han är skyldig att betala dra av följande belopp:

Mervärdesskatt som skall betalas eller har betalats i medlemsstaten för varor som har levererats, eller kommer att levereras, till honom eller för tjänster som har tillhandahållits, eller kommer att tillhandahållas till honom av en annan beskattningsbar person.”

Österrikisk rätt

7 I 3 § punkt 7 i Umsatzsteuergesetz 1994 (1994 års lag om mervärdesskatt), i den version som var i kraft vid tidpunkten för omständigheterna i det nationella målet (nedan kallad UStG 1994) föreskrivs följande:

”Platsen för leverans av varor är den plats där varorna befinner sig när rätten att förfoga över dem förvärvas.”

8 I 3 § punkt 8 första meningen UStG 1994 föreskrivs följande:

”För det fall de levererade varorna transporteras eller försänds av leverantören eller förvärvaren, är platsen för leverans den plats där transporten eller försändningen till köparen eller, på dennes uppdrag, till tredje man, påbörjas.”

9 I 12 § punkt 1 led 1 UStG 1994 föreskrivs följande:

”En näringsidkare får dra av ingående mervärdesskatt för leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som angetts separat av andra näringsidkare i en faktura ställd till vederbörande och som levererats och tillhandahållits inom Österrike för vederbörandes rörelse.

…

Om leveransen eller tjänsten levereras till en näringsidkare som kände till eller borde ha känt till att transaktionen i fråga ingick i ett undandragande av mervärdesskatt eller andra ekonomiska brott avseende mervärdesskatt, går rätten att dra av ingående mervärdesskatt förlorad. Detta gäller särskilt när ett sådant ekonomiskt brott avser en transaktion i föregående eller efterföljande led.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

10 BP Marketing GmbH med säte i Tyskland är registrerat till mervärdesskatt i samma land. BP Marketing GmbH sålde oljeprodukter till BIDI Ltd som är registrerat till mervärdesskatt i Österrike. Efter förskottsbetalning gav BP Marketing BIDI avhämtningsnumren och tillstånden för avhämtning av de aktuella oljeprodukterna. BIDI åtog sig att gentemot BP Marketing ta hand om transporten av oljeprodukterna från Tyskland till Österrike.

11 Utan att informera BP Marketing sålde BIDI dessa produkter vidare till Kreuzmayr, och gav Kreuzmayr de avhämtningsnummer och tillstånd för avhämtning som BIDI erhållit från BP Marketing. BIDI och Kreuzmayr kom överens om att Kreuzmayr skulle låta transportera eller själv transportera oljeprodukterna från Tyskland till Österrike. Kreuzmayr avhämtade de aktuella varorna, genom sina egna anställda eller genom åkare som anlitats för detta ändamål. Dessa transaktioner ägde rum under perioden april–oktober 2007.

12 BP Marketing ansåg att leveranserna till BIDI var gemenskapsinterna leveranser, som var undantagna från skatteplikt. BIDI fakturerade Kreuzmayr för österrikisk mervärdesskatt, och Kreuzmayr betalade denna. Kreuzmayr använde därefter varorna i fråga för sina skattepliktiga transaktioner och gjorde avdrag för ingående mervärdesskatt avseende år 2008.

13 I samband med ett civilrättsligt mål mellan BP Marketing och BIDI fick det förstnämnda bolaget kännedom om att BIDI gett Kreuzmayr i uppdrag att transportera de aktuella varorna. BP Marketing lämnade dessa uppgifter till de tyska skattemyndigheterna. Dessa myndigheter begärde sedan att BP Marketing skulle betala mervärdesskatt på leveransen av de aktuella varorna.

14 I Österrike medgav skattemyndigheten i Linz inledningsvis Kreuzmayrs avdrag för ingående mervärdesskatt. Vid en skattekontroll konstaterades emellertid att BIDI varken hade deklarerat eller betalat in den mervärdesskatt som fakturerats, utan att Kreuzmayr hade informerats. BIDI motiverade detta med att leveranserna till Kreuzmayr hade fakturerats i Tyskland och att leveranserna därför var undantagna från skatteplikt, och således inte kunde beskattas i Österrike.

15 Efter denna kontroll utfärdade BIDI korrigerade fakturor utan mervärdesskatt till Kreuzmayr. BIDI återbetalade dock inte de felaktigt uppburna beloppen till Kreuzmayr, vilka enligt BIDI hade uppburits av misstag. Eftersom BIDO blivit insolvent har Kreuzmayr aldrig återfått de belopp bolaget betalat i mervärdesskatt.

16 Med hänvisning till de korrigerade fakturorna, i vilka angavs att leveranserna i fråga var gemenskapsinterna transaktioner som var undantagna från skatteplikt, ansåg skattemyndigheten i Linz att Kreuzmayr inte hade någon rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt. Skattemyndigheten beslutade således att inte medge Kreuzmayr detta avdrag för ingående mervärdesskatt och motiverade beslutet med att platsen för BIDI:s leveranser till Kreuzmayr inte var belägen i Österrike. Kreuzmayr överklagade detta beslut.

17 Genom ett avgörande av den 5 februari 2013 biföll Unabhängige Finanzsenat (Oberoende skattedomstolen, Österrike) Kreuzmayrs överklagande av beslutet att inte medge avdrag för ingående mervärdesskatt.

18 Skattemyndigheten i Linz överklagade detta avgörande till Verwaltungsgerichthof (Förvaltningsdomstolen, Österrike), som genom dom av den 29 juni 2016, upphävde nämnda avgörande. Nämnda domstol fann att enbart den omständigheten att BP Marketing, i god tro, felaktigt klassificerat sina leveranser till BIDI som ”gemenskapsinterna leveranser” inte kan få till följd att Kreuzmayr har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt som hänför sig till fakturor för leveranserna i fråga.

19 Verwaltungsgerichthof (Förvaltningsdomstolen) fann också att de slutsatser som Unabhängige Finanzsenat (Oberoende skattedomstolen) dragit med innebörden att Kreuzmayr hade rätt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt, var felaktiga. Förstnämnda domstol fann nämligen att skyddet för berättigade förväntningar inte kan följa av undantaget från skatteplikt för de första leveranserna vilka, objektivt sett, inte är gemenskapsinterna.

20 Efter det att Verwaltungsgerichthof (Förvaltningsdomstolen) upphävt det avgörande som Unabhängige Finanzsenat (Oberoende skattedomstolen) meddelade den 5 februari 2013 hade Bundesfinanzgericht (Federala skattedomstolen, Österrike), som har ersatt sistnämnda domstol, att pröva målet.

21 Mot denna bakgrund beslutade Bundesfinanzgericht (Federala skattedomstolen) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen:

”1. Ska unionsrätten i ett fall som det som är aktuellt i det nationella målet,

– där den beskattningsbara personen X1 förfogar över i medlemsstat A lagrade varor, X1 har sålt varorna till den beskattningsbara personen X2, X2 har till X1 tillkännagett sin avsikt att låta transportera varorna till medlemsstat B och X2 har gentemot X1 uppträtt med sitt av medlemsstat B tilldelade mervärdesskattenummer,

– X2 har sålt varorna vidare till den beskattningsbara personen X3, X2 har överenskommit med X3 om att X3 ska ordna eller genomföra transporten av varorna från medlemsstat A till medlemsstat B, X3 har ordnat eller utfört transporten av varorna från medlemsstat A till medlemsstat B, och X3 i medlemsstat A kunde redan förfoga över varorna såsom en ägare,

– X2 har dock inte, innan varorna lämnade medlemsstat A, upplyst X1 om att X2 redan sålt varorna vidare,

– och att X1 inte kunde känna till att X2 inte skulle låta transportera eller själv transportera varorna från medlemsstat A till medlemsstat B,

tolkas så, att platsen för X1:s leverans till X2 ska bestämmas enligt artikel 32 första stycket i mervärdesskattedirektivet och att leveransen från X1 till X2 utgör en gemenskapsintern leverans (en så kallad ’leverans med transport’)?

2. Om fråga 1 ska besvaras nekande, ska unionsrätten då tolkas så, att X3 ändå som ingående mervärdesskatt får dra av den mervärdesskatt i medlemsstat B som X2 angett på sin faktura, såvida X3 använder varorna för i medlemsstat B beskattade transaktioner och något missbruk av rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt inte kan tillskrivas X3?

3. Om fråga 1 ska besvaras jakande och X1 senare erfar att X3 har ordnat transporten och redan i medlemsstat A kunde förfoga över varorna såsom en ägare, ska unionsrätten då tolkas så, att leveransen från X1 till X2 förlorar sin gemenskapsinterna karaktär med retroaktiv verkan (och att denna leverans således med retroaktiv verkan ska kvalificeras som en så kallad ’leverans utan transport’)?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

Huruvida tolkningsfrågan kan tas upp till prövning

22 Den österrikiska regeringen har gjort gällande att den första frågan inte kan tas upp till sakprövning, på grund av att frågan är hypotetisk, eftersom den handlar om leveransen mellan BP Marketing och BIDI, vilken inte är föremål för det nationella målet.

23 Domstolen påpekar att enligt fast rättspraxis presumeras nationella domstolars frågor om tolkningen av unionsrätten vara relevanta. Dessa frågor ställs mot bakgrund av den beskrivning av omständigheterna i målet och tillämplig lagstiftning som den nationella domstolen på eget ansvar har lämnat och vars riktighet det inte ankommer på EU-domstolen att pröva. En begäran från en nationell domstol kan bara avvisas då det är uppenbart att den begärda tolkningen av unionsrätten inte har något samband med de verkliga omständigheterna eller saken i det nationella målet eller då frågorna är hypotetiska eller EU-domstolen inte har tillgång till sådana uppgifter om de faktiska eller rättsliga omständigheterna som är nödvändiga för att kunna ge ett användbart svar på de frågor som ställts till den (dom av den 14 juni 2017, Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis, C-26/16, EU:C:2017:453, punkt 31 och där angiven rättspraxis).

24 I förevarande fall är det visserligen riktigt att den första frågan, utifrån dess formulering, avser leveranser mellan BP Marketing och BIDI.

25 Det framgår emellertid av begäran om förhandsavgörande att den hänskjutande domstolens första fråga grundar sig på antagandet att när två på varandra följande leveranser endast leder till en enda gemenskapsintern transport, kan artikel 32 första stycket i mervärdesskattedirektivet endast tillämpas på den av dessa leveranser som gav upphov till den gemenskapsinterna transporten. Om denna bestämmelse är tillämplig på den första leveransen kan därför slutsatsen dras att denna bestämmelse inte är tillämplig på den andra leveransen. Omvänt gäller att om denna bestämmelse inte är tillämplig på den första leveransen så är den tillämplig på den andra leveransen.

26 Denna fråga saknar följaktligen inte helt samband med det nationella målet och ska därför prövas i sak.

Prövning i sak

27 Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida, under sådana omständigheter som dem i det nationella målet, artikel 32 första stycket i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att bestämmelsen är tillämplig på den första eller den andra av dessa på varandra följande leveranser av samma vara vilka endast har gett upphov till en enda gemenskapsintern transport.

28 I artikel 32 första stycket i mervärdesskattedirektivet föreskrivs att om varan försänds eller transporteras av leverantören, förvärvaren eller en tredje person, ska platsen för leveransen anses vara den plats där varan befinner sig vid den tidpunkt då försändelsen eller transporten till förvärvaren avgår.

29 Det framgår således av ordalydelsen i denna bestämmelse att den endast är tillämplig på leveranser av varor som kan hänföras till en transport eller en försändelse.

30 För det första framgår det av fast rättspraxis att när två på varandra följande leveranser av samma varor, som sker mot ersättning mellan beskattningsbara personer som agerar i denna egenskap, ger upphov till en enda gemenskapsintern transport av varorna, kan denna transport bara hänföras till den ena av dessa två leveranser (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 december 2010, Euro Tyre Holding, C-430/09, EU:C:2010:786, punkt 21 och där angiven rättspraxis, och dom av den 26 juli 2017, Toridas, C-386/16, EU:C:2017:599, punkt 34).

31 Härav följer att artikel 32 första stycket i mervärdesskattedirektivet i en sådan situation endast är tillämplig på den leverans till vilken den gemenskapsinterna transporten kan hänföras.

32 Av domstolens praxis framgår vidare att det för att avgöra till vilken av de båda leveranserna som den gemenskapsinterna transporten ska hänföras ska göras en helhetsbedömning av samtliga omständigheter i det enskilda fallet. I anslutning till denna bedömning ska i synnerhet fastställas den tidpunkt då den andra övergången av rätten att såsom ägare förfoga över varan till den slutliga förvärvaren ägde rum (se, för ett liknande resonemang, dom av den 26 juli 2017, Toridas, C-386/16, EU:C:2017:599, punkterna 35 och 36 och där angiven rättspraxis).

33 För det fall att den andra övergången av rätten att såsom ägare förfoga över varan ägde rum före den gemenskapsinterna transporten, kan denna transport inte hänföras till den första leveransen till den första förvärvaren (dom av den 26 juli 2017, Toridas, C-386/16, EU:C:2017:599, punkt 36 och där angiven rättspraxis).

34 Det ska slutligen tilläggas att, för att avgöra huruvida en leverans kan kvalificeras som gemenskapsintern leverans, ska köparens avsikter vid tidpunkten för förvärvet av varorna beaktas, förutsatt att dessa styrks av objektiva omständigheter (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 december 2010 i målet Euro Tyre Holding, C-430/09, EU:C:2010:786, punkt 34 och där angiven rättspraxis).

35 I förevarande fall framgår det av begäran om förhandsavgörande att Kreuzmayr förfogade över varorna såsom ägare innan den gemenskapsinterna transporten ägde rum. Härav följer att under sådana omständigheter som dem i det nationella målet ska den gemenskapsinterna transporten hänföras till leveransen mellan mellanhanden och den slutliga köparen, och att artikel 32 första stycket i mervärdesskattedirektivet endast är tillämplig på den andra leveransen.

36 Dessutom framgår det av beslutet om hänskjutande att BIDI och Kreuzmayr var medvetna om att rätten att såsom ägare förfoga över varan hade överförts till Kreuzmayr i Tyskland innan den gemenskapsinterna transporten ägde rum. Under dessa förhållanden kan platsen för den andra leveransen i en kedja av transaktioner såsom den som är i fråga i det nationella målet inte bestämmas utan att hänsyn tas till relevanta objektiva omständigheter som mellanhanden och den slutliga köparen kände till, och den kan inte enbart bero på den första leverantörens klassificering av den första leveransen som endast skett på grundval av information som mellanhanden felaktigt gett vederbörande.

37 Denna slutsats påverkas inte av den omständigheten att, såsom i det nationella målet, den första leverantören inte hade underrättats om att varorna skulle säljas vidare av mellanhanden till den slutliga köparen före en eventuell gemenskapsintern transport och att mellanhanden presenterat sig för den första leverantören med ett registreringsnummer för mervärdesskatt som tilldelats av destinationsmedlemsstaten för den gemenskapsinterna transporten.

38 Mot denna bakgrund ska den första frågan besvaras enligt följande: Under sådana omständigheter som dem i det nationella målet ska artikel 32 första stycket i mervärdesskattedirektivet tolkas så, att bestämmelsen är tillämplig på den andra av två på varandra följande leveranser av samma vara som endast har gett upphov till en enda gemenskapsintern transport.

Den andra frågan

39 Den hänskjutande domstolen har ställt den andra frågan för att få klarhet i huruvida, för det fall den andra leveransen i en kedja av två på varandra följande leveranser som inbegriper en enda gemenskapsintern transport är en gemenskapsintern leverans, principen om skydd för berättigade förväntningar ska tolkas så, att den slutliga köparen, som felaktigt gjort gällande en rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt, icke desto mindre kan, såsom ingående mervärdesskatt, dra av den mervärdesskatt som betalats på grundval av fakturor som överlämnats av mellanhanden vilken felaktigt kvalificerat sin leverans som en ”intern leverans”.

40 Det bör påpekas att gemenskapsinterna leveranser av varor ska undantas på de villkor som anges i artikel 138.1 i mervärdesskattedirektivet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 9 februari 2017, Euro Tyre, C-21/16, EU:C:2017:106, punkt 25 och där angiven rättspraxis).

41 Det ska även understrykas att avdragsrätten i artikel 167 och följande artiklar i mervärdesskattedirektivet utgör en oskiljaktig del av mervärdesskattesystemet och i princip inte får inskränkas. Syftet med avdragssystemet är att den mervärdesskatt som näringsidkaren ska betala eller har betalat inom ramen för sin ekonomiska verksamhet inte till någon del ska belasta honom själv (se, för ett liknande resonemang, dom av den 15 september 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punkt 37 och där angiven rättspraxis).

42 Det gemensamma systemet för mervärdesskatt garanterar följaktligen en fullständig neutralitet beträffande skattebördan för all ekonomisk verksamhet, oavsett syfte och resultat, under förutsättning att verksamheten i sig är mervärdesskattepliktig (se, för ett liknande resonemang, dom av den 26 april 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, punkt 43 och där angiven rättspraxis).

43 Utövandet av rätten till avdrag för mervärdesskatt är begränsat till att endast omfatta skatt som ska erläggas och kan inte utvidgas till att omfatta felaktigt betald ingående mervärdesskatt (se, analogt, dom av den 14 juni 2017, Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, punkterna 35 och 36). Härav följer att utövandet av denna avdragsrätt inte omfattar mervärdesskatt som ska betalas endast därför att den har angivits på fakturan (se, för ett liknande resonemang, dom av den 13 december 1989, Genius, C-342/87, EU:C:1989:635, punkt 19, och dom av den 6 november 2003, Karageorgou m.fl., C-78/02–C-80/02, EU:C:2003:604, punkt 51).

44 Om den andra leveransen i en kedja av två på varandra följande leveranser som inbegriper en enda gemenskapsintern transport är en gemenskapsintern leverans, kan således den slutliga köparen inte från den mervärdesskatt för vilken han är betalningsskyldig göra avdrag för mervärdesskatt som betalats felaktigt för varor som levererats till honom inom ramen för en från skatteplikt undantagen gemenskapsintern leverans av varor, endast på grundval av en felaktig faktura som tillhandahållits av leverantören.

45 Det framgår emellertid av begäran om förhandsavgörande att den hänskjutande domstolen även önskar få klarhet i huruvida en aktör som Kreuzmayr ändå, med stöd av principen om skydd för berättigade förväntningar, kan helt förlita sig på de uppgifter på fakturan som lämnats av dennes leverantör, enligt vilka leveransen är en intern leverans, för att göra gällande en avdragsrätt för mervärdesskatten.

46 I detta avseende bör det understrykas att rätten att åberopa principen om skydd för berättigade förväntningar tillkommer varje enskild person hos vilken en förvaltningsmyndighet har väckt grundade förhoppningar genom att ge vederbörande tydliga försäkringar (dom av den 9 juli 2015, Salomie och Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punkt 44 och där angiven rättspraxis).

47 Härav följer att, under sådana omständigheter som dem i det nationella målet kan en aktör inte åberopa principen om skydd för berättigade förväntningar gentemot sin leverantör för att göra gällande en rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt.

48 En aktör som befinner sig i Kreuzmayrs situation i det nationella målet, kan däremot, med stöd av nationell lagstiftning, kräva återbetalning av den skatt som felaktigt betalats till den aktör som upprättat en felaktig faktura (se, för ett liknande resonemang, dom av den 26 april 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, punkt 49 och där angiven rättspraxis).

49 Mot denna bakgrund ska den andra frågan besvaras enligt följande: För det fall den andra leveransen i en kedja av två på varandra följande leveranser som inbegriper en enda gemenskapsintern transport är en gemenskapsintern leverans ska principen om skydd för berättigade förväntningar tolkas så, att den slutliga köparen, som felaktigt gjort gällande en rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt, inte, såsom ingående mervärdesskatt, kan dra av den mervärdesskatt som betalats enbart på grundval av fakturor som överlämnats av mellanhanden, vilken gjort en felaktig kvalificering av sin leverans.

Den tredje frågan

50 Den hänskjutande domstolen har ställt den tredje frågan för att få klarhet i huruvida, för det fall den första frågan ska besvaras nekande, kvalificeringen av transaktionerna, såsom dem i det nationella målet, kan ändras i efterhand när den första leverantören blir medveten om de faktiska omständigheterna rörande transporten och den andra leveransen.

51 Med beaktande av svaret på den första frågan saknas anledning att besvara den tredje frågan.

Rättegångskostnader

52 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:

1) **Under sådana omständigheter som dem i det nationella målet ska artikel 32 första stycket i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt tolkas så, att bestämmelsen är tillämplig på den andra av två på varandra följande leveranser av samma vara som endast har gett upphov till en enda gemenskapsintern transport.**

2) **För det fall den andra leveransen i en kedja av två på varandra följande leveranser som inbegriper en enda gemenskapsintern transport är en gemenskapsintern leverans ska principen om skydd för berättigade förväntningar tolkas så, att den slutliga köparen, som felaktigt gjort gällande en rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt, inte, såsom ingående mervärdesskatt, kan dra av den mervärdesskatt som betalats enbart på grundval av fakturor som överlämnats av mellanhanden, vilken gjort en felaktig kvalificering av sin leverans.**

Underskrifter