

Asia C-427/23**Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 98 artiklan 1 kohdan mukainen
ennakkoratkaisupyynnön tiivistelmä****Jättämispäivä:**

11.7.2023

Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:

Szegedi Törvényszék (Szegedin alioikeus, Unkari)

Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:

3.7.2023

Kantaja:

Határ Diszkont Kft.

Vastaaja:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (valtion vero- ja tullihallinnon muutoksenhakuosasto, Unkari)

Pääasian kohde:

Kanne, joka on nostettu Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóságán (valtion vero- ja tullihallinnon muutoksenhakuosasto, Unkari) päätöksestä, jolla se vahvisti ensimmäisen asteen veroviranomaisen päätöksen, jolla kyseinen viranomainen luokitteli itsenäiseksi ja näin ollen arvonlisäveron alaiseksi liiketoimeksi kantajan suorittamiin tavaroiden luovutuksiin sisältyvän arvonlisäveron palauttamiseen liittyvän toiminnan.

Ennakkoratkaisupyynnön kohde ja oikeudellinen perusta

Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee SEUT 267 artiklan perusteella, voidaanko unionin oikeuden, erityisesti direktiivin 2006/112/EY, mukaisena pitää a) jäsenvaltion käytäntöä, jossa arvonlisäveron palauttamiseen ulkomaisille matkailijoille liittyvä toiminta katsotaan itsenäiseksi palvelusuorituksiksi, josta on kerättävä arvonlisävero yleisten sääntöjen mukaisesti, b) jäsenvaltion käytäntöä, jonka nojalla arvonlisäveron palauttamisesta

perittävää hallinnointipalkkiota ei pidetä verosta vapautettuna, c) jäsenvaltion käytäntöä, jonka mukaan hallinnointipalkkioon liittyvä arvonlisävero on maksettava myös jälkikäteen, ja d) jäsenvaltion käytäntöä, jossa arvonlisäveron perusteena käytetään hallinnointipalkkioista laadituissa laskuissa ilmoitettua verotonta määrää.

Ennakkoratkaisukysymykset

- 1) Onko yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (jäljempänä arvonlisäverodirektiivi) 1 artiklan 2 kohdan, 2 artiklan 1 kohdan c alakohdan, 78 artiklan ja 146 artiklan 1 kohdan e alakohdan mukainen sellainen jäsenvaltion käytäntö, jossa pidetään ulkomaisille matkailijoille palautettavan arvonlisäveron palautuksen hallinnointia, joka käsittää hallinnolliset muodollisuudet arvonlisäveron palautuksen hakemiseen käytettyjen vakiolomakkeiden antamisesta kyseisen veron palautukseen, itsenäisenä, verosta vapautetusta tavaroiden luovutuksesta erillisenä palvelusuorituksena, josta on kerättävä ja tilitettävä arvonlisävero yleisten sääntöjen mukaisesti, tilanteessa, jossa hallinnointipalkkion, joka on prosenttiosuus palautettavasta arvonlisäverosta, periminen ja laskuttaminen tapahtuu samanaikaisesti arvonlisäveron palautuksen kanssa, muuna ajankohtana kuin tavaroiden luovutuksen ja laskuttamisen yhteydessä ja sen jälkeen, kun ostaja on maksanut tavaroista vastikkeen ja ne on siirretty kolmenteen maahan?
- 2) Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi, onko arvonlisäverodirektiivin 135 artiklan 1 kohdan d alakohdan mukainen sellainen jäsenvaltion käytäntö, jonka perusteella palkkiota, joka peritään ulkomaisille matkustajille suoritettuun tavaroiden luovutukseen liittyvän arvonlisäveron palauttamisen hallinnoinnista, ei pidetä verosta vapautettuna ”maksuihin tai saataviin liittyvänä liiketoimena”?
- 3) Jos ensimmäiseen ja toiseen kysymykseen vastataan myöntävästi, onko yhteisen arvonlisäverojärjestelmän peruseriaatteisiin kuuluvan luottamuksensuojan periaatteen mukainen sellainen jäsenvaltion käytäntö, jonka mukaan hallinnointipalkkiota koskevien laskujen antajan on myös maksettava arvonlisävero jälkikäteen siitä huolimatta, että veroviranomainen oli jo selvittänyt asiaa useaan otteeseen tarkastusta edeltävinä vuosina ja oli tällaisissa selvityksissä tarkastellut jäsenvaltion noudattamaa käytäntöä, jonka mukaan hallinnointipalkkio on vapautettu arvonlisäverosta, esittämättä siitä kuitenkaan huomautuksia, eikä ollut ilmoittanut laskujen antajalle, että 31.12.2007 asti voimassa ollut jäsenvaltion lainsäädäntö, jossa mainittiin nimenomaisesti yhtenä verosta vapautettuna palveluna ”myyjän erityislainsäädännön nojalla suorittama veron palauttaminen ulkomaisille matkustajille”, oli muuttunut?

- 4) Jos kysymyksiin 1–3 vastataan myöntävästi, onko arvonlisäverodirektiivin 73 ja 78 artiklan mukainen sellainen jäsenvaltion veroviranomaisen käytäntö, jossa hallinnointipalkkiosta laadittujen laskujen mukaista verosta vapautettua vastiketta käytetään arvonlisäveron perusteena, josta laskujen antajan on veroviranomaisen päätöksen mukaisesti tilitettävä arvonlisävero yleisten sääntöjen mukaisesti, vaikka ulkomaisten matkustajien maksama vastike ei sisällä tällaista arvonlisäveron määrää?

Unionin oikeussäännöt, joihin viitataan

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annettu neuvoston direktiivi 2006/112/EY: 1 artiklan 2 kohta, 2 artiklan 1 kohta, 24 artiklan 1 kohta, 73 artikla, 78 artikla, 135 artiklan 1 kohta ja 146 artiklan 1 kohta

Unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntö, johon viitataan

Tuomio 6.10.2005, MyTravel (C-291/03, EU:C:2005:591), tuomio 14.9.2006, Elmeka (C-181/04–C-183/04, EU:C:2006:563), tuomio 2.12.2010, Everything Everywhere (C-276/09, EU:C:2010:730), tuomio 7.11.2013, Tulică ja Plavoşin (C-249/12 ja C-250/12, EU:C:2013:722), tuomio 15.5.2014, Almos Agrárkülkereskedelmi (C-337/13, EU:C:2014:328), tuomio 10.11.2016, Baštová (C-432/15, EU:C:2016:855) ja tuomio 8.11.2018, Cartrans Spedition (C-495/17, EU:C:2018:887)

Kansalliset oikeussäännöt, joihin viitataan

Arvonlisäverosta vuonna 2007 annettu laki nro CXXVII (Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII, jäljempänä arvonlisäverolaki)

Arvonlisäverolain 70 §:n 1 momentin mukaan tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten veron perusteessa otetaan huomioon seuraavaa:

”—

- b) sivukustannukset, jotka tavaroiden luovuttaja tai palvelujen suorittaja perii tavaroiden ostajalta tai palvelusuorituksen vastaanottajalta, ja erityisesti provisiot tai muut välityskulut —”.

Arvonlisäverolain 86 §:n 1 momentin mukaan verosta vapautetaan seuraavat:

”—

- d) maksuihin, pankkisiirtoihin, sekkeihin ja muihin rahamääräisiin saataviin ja rahoitusvälineisiin liittyvät palvelusuoritukset, mukaan lukien niiden välittäminen, lukuun ottamatta saamisten perimistä (velkasaatavat);

- e) unkarilaisiin ja ulkomaisiin laillisiin maksuvälineisiin liittyvät palvelusuoritukset, mukaan lukien niiden välittäminen – –”.

Arvonlisäverolain 98 §:n 1 momentin mukaan ”verosta vapautetaan sellaisten tavaroiden luovutukset, jotka on lähetetty tai kuljetettu Unkarista Euroopan yhteisön ulkopuoliseen maahan, edellyttäen, että lähetyksen tai kuljetuksen

- a) on suorittanut luovuttaja itse tai hänen lukuunsa toimiva kolmas
 b) on suorittanut ostaja itse tai hänen lukuunsa toimiva kolmas, mikäli 3 ja 4 momentissa tai 99 ja 100 §:ssä säädetty lisäedellytykset täyttyvät”.

Arvonlisäverolain 99 §:n 1 momentissa säädetään, että ”kun ostaja on ulkomainen matkustaja ja – – luovutetut tavarat kuuluvat henkilökohtaisiin tavarihin tai matkatavarihin, 98 §:n 1 momentissa tarkoitetun vapautuksen soveltamisen edellytyksenä on, että

--

- b) ulkomainen matkustaja osoittaa asemansa voimassa olevilla matkustusasiakirjoilla tai muilla – – virallisilla asiakirjoilla, joilla voidaan todeta henkilön henkilöllisyys – –;
 c) viranomaisen todistaa tavaroiden Euroopan yhteisöstä poistumisen paikassa, että ne ovat lähteneet Unkarista, tätä tarkoitusta varten toimitettuun lomakkeeseen – – laitetulla hyväksymismerkinnällä ja leimalla ja valvoo, että samaan aikaan on esitetty tavarat ja tavaroiden luovutuksen toteutumisen vahvistava alkuperäinen lasku.

(2) Vapautuksen saamiseksi tavaroiden myyjän on laskun antamisen lisäksi täytettävä arvonlisäveron palauttamishakemusta koskeva lomake ulkomaisten matkustajan pyynnöstä.

--

- (4) Verovapautuksen edellytyksenä on, että

--

- b) myyjä palauttaa myynnistä kerätyn veron ulkomaiselle matkustajalle 5–8 momentin mukaisesti, mikäli vero on kerätty tavaroiden luovutushetkellä.

(5) Ulkomainen matkustaja henkilökohtaisesti tai hänen nimissään ja lukuunsa toimiva valtuutettu henkilö voi hakea arvonlisäveron palauttamista tavaroiden myyjältä.

--

(8) Tavarán myyjällä on myös velvollisuus varmistaa, että tavaroiden luovutuksen toteutumisen osoittavan laskun perusteella ei voida tehdä uutta veron palautushakemusta. Tätä varten myyjän on ennen alkuperäiseen laskun palauttamista [matkustajalle] merkittävä siihen maininta 'Alv maksettu' ja otettava jäljennös laskusta, jossa on tämä maininta, ja se on velvollinen säilyttämään jäljennöksen kirjanpidossaan”.

Arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin mukaan ”verosta vapautetaan palvelusuoritukset – lukuun ottamatta 85 §:n 1 momentin ja 86 §:n 1 momentin nojalla vapautettuja palvelusuorituksia – kun ne liittyvät välittömästi tavaroihin

--

b) jotka vientijärjestelmään kuuluvina siirretään pois Euroopan yhteisön alueelta ja 98 §:n 2 momentin a kohdassa tarkoitettu viranomaisen todentaa tällaisen siirtämisen”.

Yhteenveto pääasian tosiseikoista ja menettelystä

- 1 Vuonna 2020 kantaja myi Unkarin ja Serbian rajan läheisyydessä sijaitsevilla liiketiloillaan Serbiassa asuville ulkomaisille matkustajille erilaisia tavaroita suurella kokonaissummalla ja palautti myyntiin liittyvän arvonlisäveron, jonka määrä oli 298 328 000 Unkarin forinttia (HUF). Arvonlisäveron palautuksen käsittelystä se veloitti ostot tehneiltä ulkomaisilta matkustajilta hallinnointipalkkion, jonka määrä oli 15 prosenttia palautetusta arvonlisäverosta. Kantaja sisällytti hallinnointipalkkiosta saadun liikevaihdon arvonlisäveroilmoituksiinsa arvonlisäverosta vapautettuna suorituksena sen yleisen edun mukaisen tai muun erityisluonteen vuoksi.
- 2 Leimattujen veron palautushakemuslomakkeiden mukaan ulkomaiset matkustajat veivät ostamansa tavarat pois Unkarin alueelta myyntipäivänä; laskuihin merkittiin maininta ”ALV maksettu”. Kantaja palautti viennin jälkeen ulkomaisille matkustajille laskuissa ilmoitetun, myynnistä kerättävän arvonlisäveron kokonaismäärän. Arvonlisäveron palautuspäivänä kantaja laati 15 prosentin hallinnointipalkkioita vastaavia käteislaskuja, joiden maksaminen osoitettiin kassakuiteilla. Käteislaskuissa liiketoimen nimeksi ilmoitettiin ”hallinnointipalkkio”.
- 3 Sellaisen tilikautta 2020 koskevan tarkastuksen yhteydessä, joka koski muun muassa arvonlisäveroa, ensimmäisen asteen veroviranomainen kehotti kantajaa useaan otteeseen ilmoittamaan hallinnointipalkkioista laadittujen laskujen todellisen sisällön. Ilmoituksissaan kantaja väitti koko ajan, että kyseinen palvelusuoritus oli vapautettu verosta, mutta muutti useaan otteeseen näkemystään verovapauden perusteesta.
- 4 Kantajan ilmoituksista ilmenee, että se luokitteli palvelun virheellisesti tilastolliselta kannalta.

- 5 Ennen tarkastusta kantaja oli tiedustellut kansallisen vero- ja tullihallinnon keskusviraston suhteista hallinnon asiakkaisiin ja viestinnästä vastaavalta pääosastolta (Nemzeti Adó- és Vámhivatal Központi Irányítás Ügyfélszolgálati és Tájékoztatási Főosztálya, Unkari), onko arvonlisäveronpalautukseen liittyvä hallinnointipalkkio vapautettu verosta, jos palkkiota ei peritä ostohetkellä. Vastauksessaan edellä mainittu pääosasto totesi, että hallinnointipalkkio on tavaroiden luovutuksen sivukustannus, joka on laskutettava ostot tekevältä ulkomaiselta matkustajalta verottomana edellyttäen, että verosta vapauttamisen edellytykset täyttyvät palkkion perusteena olevan liiketoimen osalta.
- 6 Kantaja kiisti sen, että arvonlisäveron määrä olisi määritettävä laskutetun nettomäärän perusteella, ja väitti, että hallinnointipalkkiona saatuihin tuloihin sisältyi myös arvonlisäveron määrä.
- 7 Ensimmäisen asteen veroviranomainen katsoi 22.7.2022 tekemässään päätöksessä, että kantajan oli maksettava arvonlisäveron erotus, josta 12 040 000 HUF:n määrän katsottiin johtuvan veronmaksun laiminlyönnistä. Kyseisen päätöksen mukaan kantajan toiminta oli kirjanpito- ja palvelun sijasta luonteeltaan puhtaasti hallinnollinen toimi, eikä kantaja ollut osoittanut, että hallinnointipalvelu oli vapautettu arvonlisäverosta. Ensimmäisen asteen veroviranomainen huomautti, että kantaja itse käsitteli hallinnointipalvelua itsenäisenä palvelusuorituksena, ei sisällyttänyt sitä tavaroiden luovutuksen veron perusteeseen eikä myöskään ilmoittanut tavaroiden luovutuspäivää mainitun palvelun suorittamispäiväksi.
- 8 Kantaja teki kyseisestä päätöksestä oikaisuvaatimuksen nyt käsiteltävässä asiassa vastaajana olevalle viranomaiselle, joka 27.10.2022 tekemällään päätöksellä vahvisti ensimmäisen asteen veroviranomaisen päätöksen. Vastaajan mukaan kantajan aiemmin pyytämät tiedot koskivat kantajan erittäin yleisin sanamuodoin esittämää kysymystä, jossa se ei maininnut sitä olennaista seikkaa, että sen omassa tapauksessa tavaroiden luovutus ja palvelun suorittaminen olivat täysin erillisiä toisistaan eivätkä tapahtuneet samalla hetkellä, että suoritettu palvelu ei ollut arvonlisäveron palautuksen hakemisen edellytys ja että ulkomaiset matkustajat eivät edes pyytäneet tällaista palvelua.
- 9 Kantaja on nostanut mainitusta päätöksestä kanteen ennakkoratkaisua pyytäneessä tuomioistuimessa.

Pääasian asianosaisten keskeiset lausumat

- 10 **Kantaja** väittää, että tässä riita-asiassa kyseessä oleva hallinnointipalkkio on vapautettu arvonlisäverosta arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin b kohdan nojalla palvelusuorituksena, joka liittyy välittömästi tavaroihin, joiden siirtämisen pois yhteisön alueelta veroviranomainen on vahvistanut. Hallinnointipalkkio, joka on arvonlisäverosta vapautettuun tavaroiden luovutukseen välittömästi liittyvä sivukustannus, on näin ollen vapautettu arvonlisäverosta.

- 11 Kantaja väittää, että myyjänä se myi tavarat ulkomaisille matkustajille (ostajille), että ostajat maksoivat näistä tavaroista vastikkeen ja että se sitoutui palauttamaan heille näistä tavaroista maksettua vastiketta vastaavan arvonlisäveron, jos ulkomaiset matkustajat todistivat arvonlisäveron palautushakemuslomakkeella, että tavarat oli siirretty pois yhteisön alueelta, edellyttäen, että he maksavat sille hallinnointipalkkiona 15 prosenttia palautetusta arvonlisäverosta, joten hallinnointipalkkiota koskeva lauseke oli olennainen osa kauppasopimusta.
- 12 Kantajan mukaan lopullista kauppahintaa määritettäessä oli lähtökohtaisesti otettu huomioon arvonlisäveron palautus, ja kyseinen palautus täytti täysin tässä riita-asiassa kyseessä olevien kauppasopimusten määräykset. Arvonlisäverolaissa ei mainita samanaikaisuutta koskevaa vaatimusta.
- 13 Kantaja vetoaa asiassa Baštová annettuun tuomioon C-432/15 sen ajatuksen tueksi, että tavaroiden luovutus muodostaa nyt käsiteltävässä asiassa pääasiallisen suorituksen ja että arvonlisäveron palautuksen yhteydessä tarjottua hallinnointipalvelua pidetään kyseisen suorituksen sivukustannuksena.
- 14 Kantajan mukaan unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä toistuvasti vahvistettua luottamuksensuojan periaatetta on loukattu, koska veroviranomainen oli tutkinut kantajan arvonlisäverotuksen neljästi tarkastusta edeltävinä vuosina ja vahvistanut, että hallinnointipalkkiota kohdeltiin arvonlisäverosta vapautettuna tulona ja että se myös laskutettiin sellaisena. Jos mitään niistä vapautusperusteista, joihin kantaja vetoaa, ei voida soveltaa, vastaajana oleva viranomainen ei myöskään voisi luottamuksensuojan periaatteen nojalla vaatia takautuvasti sen arvonlisäveron maksamista, jota kantaja ei ole aiemmin kerännyt.
- 15 Kantaja on ehdottanut ennakkoratkaisumenettelyn aloittamista saadakseen vastauksen neljään ennakkoratkaisukysymykseen.
- 16 **Vastaajana olevan viranomaisen** mukaan ainoastaan kantaja pitää ulkomaisille matkustajille myyvälle elinkeinonharjoittajalle kuuluvaa lakisääteistä velvollisuutta palauttaa arvonlisävero tavaroista, jotka siirretään pois alueelta tullirajan kautta, palvelusuorituksena, jos lakisääteiset edellytykset täyttyvät, ja kyseisen viranomaisen mukaan on niin, että koska tavaroiden luovutukset toteutuvat myös ilman tällaista suoritusta, kyse ei missään tapauksessa ole luovutuksiin liittyvästä palvelusuorituksesta. Sen mielestä nyt käsiteltävään asiaan ei liity aineellista oikeussääntöä, jonka mukaan kyseinen palvelusuoritus olisi vapautettu verosta.
- 17 Edeltävässä hallinnollisessa menettelyssä kantaja ei väittänyt tehneensä minkäänlaisia kauppasopimuksia asiakkainaan olleiden ulkomaisten matkustajien kanssa. Palvelusuoritus perustui kantajan yksipuoliseen päätökseen, eivätkä asiakkaat olleet sitä pyytäneet, ja kantaja suoritti palvelun lähinnä arvonlisäveron palauttamisen edellytyksenä.
- 18 Se, että tavaroista tosiasiallisesti maksettu vastike on myöhemmin muuttunut arvonlisäveron palauttamisen vuoksi, ei muuta sitä seikkaa, että ostajat maksoivat

vastikkeen ostohetkellä. Tavaroiden luovutus toteutui sen vuoksi, että asiakkaat maksoivat vastikkeen, ottivat tavarat haltuunsa ja siirsivät ne kolmanteen maahan, jolloin liiketoimi suoritettiin loppuun.

- 19 Vastaajana oleva viranomainen ei pidä ennakkoratkaisumenettelyä perusteltuna.

Yhteenveto ennakkoratkaisupyynnön perusteista

- 20 Nyt käsiteltävässä asiassa ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on ratkaistava unionin oikeuden tulkintaa edellyttävä kysymys, joka koskee sitä, onko hallinnointipalkkiota vastaan suoritettu arvonlisäveron palautus liitännäinen arvonlisäverosta vapautetulle tavaroiden luovutukselle ulkomaisille matkustajille ja onko sitä näin ollen pidettävä verosta vapautettuna palvelusuorituksena vai itsenäisenä ja sen vuoksi arvonlisäveron alaisena palvelusuorituksena.
- 21 Ensimmäisen ennakkoratkaisukysymyksen osalta ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo, että kyseessä oleva hallinnointitoimi on verosta vapautetulle tavaroiden luovutukselle liitännäinen palvelusuoritus, ja kun otetaan huomioon, että tavaroiden luovutus ulkomaiselle matkustajalle merkitsee tavaroiden vientiä, kyse on samalla kertaa tähän tavaroiden vientiin välittömästi liittyvästä palvelusuorituksesta, joten se on vapautettu arvonlisäverosta arvonlisäverodirektiivin 146 artiklan 1 kohdan e alakohdan nojalla.
- 22 Vapautuksen osoittamiseen liittyvien näkökohtien osalta ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo unionin tuomioistuimen jo todenneen tästä, että toiminnan luonne määrittää objektiivisesti tarkasteltuna, onko kyse vientiin liittyvästä vapautuksesta, jota sovelletaan myös tavaroiden vientiin välittömästi liittyviin palvelusuorituksiin.
- 23 Toisesta ennakkoratkaisukysymyksestä ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, että jos veroviranomainen on ollut oikeassa katsoessaan, että kyseessä oleva palvelusuoritus on itsenäinen palvelusuoritus, sen on ratkaistava, onko tämä palvelusuoritus jollakin perusteella vapautettu arvonlisäverosta.
- 24 Arvonlisäverolain 86 §:n 1 momentin d kohdassa, jolla arvonlisäverodirektiivin 135 artiklan 1 kohdan d alakohta saatetaan osaksi Unkarin oikeutta, luetellaan arvonlisäverosta vapautetut rahoituspalvelut, ja kysymyksellä pyritään selvittämään, voidaanko kantajan tarjoama palvelu, joka liittyy sen asiakkaina olevien ulkomaisten matkustajien tekemään arvonlisäveron palautushakemukseen, vapauttaa arvonlisäverosta tällä perusteella. Arvonlisäverodirektiivin säännöksen tulkinta on unionin tuomioistuimen tehtävä.
- 25 Kantaja vetoaa tuomioon Elmeka (C-181/04–C-183/04), joka koskee luottamuksensuojan periaatetta. Tästä tuomiosta ilmenee, että ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on määritettävä, saattoiko kantaja aikaisempien verotarkastusten päätelmien perusteella kohtuudella katsoa, että kyseessä oleva palvelusuoritus oli vapautettu arvonlisäverosta.

- 26 Kun otetaan huomioon verotarkastuksissa vahvistettu kanta, joka käy selvästi ilmi asiakirjoista ja on pysynyt muuttumattomana vuosien aikana ja jonka mukaan kantaja oli laillisesti laatinut hallinnointipalvelua koskevia arvonlisäverottomia laskuja, ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on epävarma siitä, onko unionin oikeuteen kuuluvan luottamuksensuojan periaatteen mukaista, että kantajan on maksettava arvonlisävero myös takautuvasti tästä samasta liiketoimesta ilman, että veroviranomainen on ilmoittanut sille etukäteen aikaisemman kantansa muuttumisesta.
- 27 Arvonlisäveron määrän laskentamenetelmän osalta ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin viittaa tuomioon MyTravel (C-291/03) ja tuomioon Almos Agrárkölkereskedelmi (C-337/13). Tämän oikeuskäytännön mukaan on arvonlisäverojärjestelmän peruseriaatteiden vastaista velvoittaa kantaja maksamaan arvonlisäveron määrä, jota se ei ole kerännyt kuluttajilta.
- 28 Koska on selvää, että kantajalla ei ole mahdollisuutta vyöryttää jälkikäteen asiakkailleen eli ulkomaisille matkustajille arvonlisäveroa, jonka veroviranomainen määrää sen maksamaan hallinnointipalkkiosta, ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pitää edellä mainitun unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön perusteella kyseenalaisena myös veroviranomaisen lähestymistapaa, jonka mukaan hallinnointipalkkiota on pidettävä nettomääräisenä sellaisen bruttomäärän sijasta, johon sisältyy myös arvonlisävero.
- 29 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan kantaja on näin ollen veroviranomaisen päätöksen seurauksena velvollinen maksamaan arvonlisäveron, jota se ei voi kerätä, mikä on vastoin peruseriaatetta, jonka mukaan arvonlisäveron maksaa kuluttaja.