

62017CJ0016

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)

den 7 augusti 2018 (*1)

”Begäran om förhandsavgörande – Mervärdesskatt – Avdrag för ingående mervärdesskatt – Avdragsrättens inträde och räckvidd”

I mål C-16/17,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Tribunal Arbitral Tributário – Centro de Arbitragem Administrativa – (Skiljedomstolen i skattemål (centrum för administrativa skiljeförfaranden) Portugal) genom beslut av den 29 juni 2016, som inkom till domstolen den 13 januari 2017, i målet

TGE Gas Engineering GmbH - Sucursal em Portugal

mot

Autoridade Tributária e Aduaneira,

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden J. L. da Cruz Vilaça samt domarna E. Levits, A. Borg Barthet (referent), M. Berger och F. Biltgen,

generaladvokat: J. Kokott,

justitiesekreterare: förste handläggaren M. Ferreira,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 19 mars 2018,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

–

TGE Gas Engineering GmbH – Sucursal em Portugal, genom A. Fernandes de Oliveira, advogado,

–

Portugals regering, genom L. Inez Fernandes, M. Figueiredo och R. Campos Laires, samtliga i egenskap av ombud,

–

Europeiska kommissionen, genom L. Lozano Palacios och B. Rechena, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 3 maj 2018 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1

Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 44, 45, 132.1 f, 167–169, 178, 179, 192a–194 och 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1), i dess lydelse enligt rådets direktiv 2010/45/EU av den 13 juli 2010 (EUT L 189, 2010, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet), artiklarna 10 och 11 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG (EUT L 77, 2011, s. 1) samt neutralitetsprincipen.

2

Denna begäran har framställts i ett mål mellan TGE Gas Engineering GmbH – Sucursal em Portugal (nedan kallat TGE Portugal) och Autoridade Tributária e Aduaneira (Skatte- och tullmyndigheten, Portugal) (nedan kallad ATA) angående att denna myndighet inte medgav avdrag för ingående mervärdesskatt hänförlig till vidarefaktureringskostnader från en ekonomisk intressegruppering.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

Mervärdesskattedirektivet

3

Artikel 44 i mervärdesskattedirektivet har följande lydelse:

”Platsen för tillhandahållande av tjänster till en beskattningsbar person, som agerar i denna egenskap, ska vara den plats där denna person har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet. Om dessa tjänster tillhandahålls den beskattningsbara personens fasta etableringsställe som är beläget på en annan plats än där han har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet ska dock platsen för tillhandahållande av dessa tjänster vara den plats där det fasta etableringsstället är beläget. I avsaknad av ett sådant säte eller ett sådant fast etableringsställe, ska platsen för tillhandahållande av tjänster vara den plats där den beskattningsbara person som tillhandahålls sådana tjänster är bosatt eller stadigvarande vistas.”

4

I artikel 45 i direktivet förskrivs följande:

”Platsen för tillhandahållande av tjänster till en icke beskattningsbar person ska vara den plats där tillhandahållaren har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet. Om dessa tjänster tillhandahålls från tillhandahållarens fasta etableringsställe som är beläget på en annan plats än där han har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet ska dock platsen för tillhandahållande av dessa tjänster vara den plats där det fasta etableringsstället är beläget. I avsaknad av ett sådant säte eller ett sådant fast etableringsställe, ska platsen för tillhandahållande av tjänster vara den plats där tillhandahållaren är bosatt eller stadigvarande vistas.”

Artikel 132.1 f i nämnda direktiv har följande lydelse:

”Medlemsstaterna skall undanta följande transaktioner från skatteplikt:

...

f)

Tillhandahållande av tjänster av fristående grupper av personer vilka bedriver en verksamhet som är undantagen från mervärdesskatt eller för vilken de inte är en beskattningsbar person, i syfte att tillhandahålla medlemmarna av dessa grupper tjänster som är direkt nödvändiga för att bedriva denna verksamhet, om grupperna endast begär ersättning av sina medlemmar för deras andel av gemensamma utgifter, förutsatt att undantaget inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen.”

I artikel 167 i direktivet anges följande:

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

I artikel 168 a i detta direktiv 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:

a)

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.”

Av artikel 169 a i nämnda direktiv framgår följande:

”Förutom det avdrag som avses i artikel 168 skall den beskattningsbara personen ha rätt till avdrag för eller återbetalning av den mervärdesskatt som avses i den artikeln i den mån varorna eller tjänsterna används för följande transaktioner:

a)

Transaktioner som avser de i artikel 9.1 andra stycket angivna verksamheterna, som utförs utanför den medlemsstat där skatten skall betalas eller har betalats och som skulle ha medfört rätt till avdrag för mervärdesskatt om de hade genomförts i medlemsstaten.”

Artikel 178 a och f i direktivet har följande lydelse:

"För att få utöva sin rätt till avdrag skall en beskattningsbar person uppfylla följande villkor:

a)

För avdrag enligt artikel 168 a, avseende leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, ska denne inneha en faktura som utfärdats i enlighet med avdelning XI kapitel 3 avsnitten 3–6.

...

f)

När han skall betala mervärdesskatt såsom förvärvare, vid tillämpning av artiklarna 194–197 och artikel 199, skall han iakttä de regler som har fastställts av varje medlemsstat."

10

I artikel 179 i direktivet föreskrivs följande:

"Den beskattningsbara personen skall göra avdraget genom att från det totala mervärdesskattebelopp som skall betalas för en given beskattningsperiod subtrahera det totala skattebelopp för vilket avdragsrätt har inträtt under samma period och utövas i enlighet med bestämmelserna i artikel 178.

Medlemsstaterna får dock, vad beträffar beskattningsbara personer som utför sådana tillfälliga transaktioner som avses i artikel 12, kräva att avdragsrätten endast utövas vid tidpunkten för leveransen."

11

I artikel 192a i nämnda direktiv föreskrivs följande:

"Vid tillämpningen av detta avsnitt ska en beskattningsbar person som har ett fast etableringsställe inom den medlemsstats territorium där skatten ska betalas, anses vara en beskattningsbar person som inte är etablerad inom den medlemsstaten om följande villkor är uppfyllda:

a)

Personen utför en beskattningsbar leverans av varor eller ett beskattningsbart tillhandahållande av tjänster i den medlemsstaten.

b)

Leverans av dessa varor eller tillhandahållande av dessa tjänster sker utan medverkan av leverantörens eller tillhandahållarens etableringsställe inom den medlemsstatens territorium."

12

I artikel 193 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

"Mervärdesskatt skall betalas av den beskattningsbara person som utför en beskattningsbar leverans av varor eller ett beskattningsbart tillhandahållande av tjänster, utom i de fall då skatten skall betalas av en annan person i enlighet med artiklarna 194–199 och artikel 202."

13

I artikel 194 i detta direktiv anges följande:

"1. När den beskattningsbara leveransen av varor eller det beskattningsbara tillhandahållandet av tjänster utförs av en beskattningsbar person som inte är etablerad i den medlemsstat där skatten skall betalas, får medlemsstaterna föreskriva att mottagaren av leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster skall vara betalningsskyldig.

2. Medlemsstaterna skall fastställa villkoren för tillämpningen av punkt 1."

14

Artikel 196 i nämnda direktiv har följande lydelse.

"Mervärdesskatt ska betalas av beskattningsbara personer eller icke beskattningsbara juridiska personer registrerade till mervärdesskatt som köper sådana tjänster som avses i artikel 44, om tjänsterna tillhandahålls av en beskattningsbar person som inte är etablerad i medlemsstaten."

Rådets genomförandeförordning nr 282/2011

15

Av artikel 10 i genomförandeförordning nr 282/2011 framgår följande:

"1. Vid tillämpningen av artiklarna 44 och 45 i [mervärdesskattedirektivet] ska den plats där en beskattningsbar person har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet vara den plats där företagets centrala administrativa funktioner utförs.

2. Vid fastställandet av den plats som avses i punkt 1 ska hänsyn tas till platsen där väsentliga beslut om företagets centrala ledning fattas, platsen för företagets stadgeenliga säte samt platsen där ledningen sammanträder.

Om dessa kriterier inte gör det möjligt att med säkerhet fastställa sätet för ett företags ekonomiska verksamhet ska platsen där väsentliga beslut om företagets centrala ledning fattas ha företräde.

3. Enbart en postadress kan inte anses vara den plats där en beskattningsbar person har sätet för sin ekonomiska verksamhet."

16

I artikel 11 i den nämnda genomförandeförordningen föreskrivs följande:

"1. Vid tillämpningen av artikel 44 i [mervärdesskattedirektivet] ska med begreppet fast etableringsställe avses varje annat etableringsställe, än det säte för den ekonomiska verksamheten som avses i artikel 10 i denna förordning, som har en tillräcklig grad av varaktighet och en lämplig struktur avseende personella och tekniska resurser för att kunna ta emot och använda de tillhandahållna tjänsterna för sitt eget behov.

2. Vid tillämpningen av följande artiklar ska med begreppet fast etableringsställe avses varje

annat etableringsställe än det säte för den ekonomiska verksamheten som avses i artikel 10 i denna förordning som har en tillräcklig grad av varaktighet och en lämplig struktur avseende personella och tekniska resurser för att kunna tillhandahålla de tjänster som det tillhandahåller:

a)

Artikel 45 i [mervärdesskattedirektivet],

b)

Från och med den 1 januari 2013, artikel 56.2 andra stycket i [mervärdesskattedirektivet],

c)

Till och med den 31 december 2014, artikel 58 i [mervärdesskattedirektivet],

d)

Artikel 192a i [mervärdesskattedirektivet].

3. Innehavet av ett registreringsnummer för mervärdesskatt ska inte i sig vara tillräckligt för att en beskattningsbar person ska anses ha ett fast etableringsställe.”

Portugisisk rätt

17

Regime do Registo Nacional de Pessoas Colet (lagen om det nationella registret över juridiska personer) godkänt genom lagdekret nr 129/98 av den 13 maj 1998 (Diário da República I, série I-A, nr 110, av den 13 maj 1998) reglerar registreringen av juridiska personer i det nationella registret över juridiska personer.

18

Enligt artikel 4.1 a och b i lagen om det nationella registret över juridiska personer innehåller registret uppgifter både om juridiska personer bildade enligt portugisisk eller utländsk rätt och om fasta etableringsställen för juridiska personer bildade enligt internationell eller utländsk rätt som normalt bedriver sin verksamhet i Portugal.

19

I artikel 13 i lagen om det nationella registret över juridiska personer föreskrivs att varje juridisk person som är inskriven i detta register erhåller ett skatteregistreringsnummer och i denna artikel regleras villkoren för tilldelning av ett sådant nummer.

20

Enligt artikel 6.2 i lagen om inkomstskatt för juridiska personer ska en ekonomisk intressegruppering vidarefakturera den vinst eller förlust som gjorts under räkenskapsåret till medlemmarna i proportion till vad som bestämts i avtalet om bildandet av intressegrupperingen. Dessa vinster eller förluster ska beaktas vid beräkningen av den beskattningsbara inkomsten för medlemmarna i den ekonomiska intressegrupperingen såvitt gäller skatten på inkomsten.

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

21

TGE Gas Engineering GmbH, etablerat i Bonn, (nedan kallat TGE Bonn) är ett bolag bildat enligt tysk rätt. Den 3 mars 2009 erhöll TGE Bonn, i egenskap av ett utländskt företag utan fast etableringsställe i landet, skatteregistreringsnumret 980410878 för genomförande av en enskild transaktion som avsåg förvärv av bolagsandelar.

22

Den 7 april 2009 registrerades TGE Portugal i Portugal, i egenskap av utländskt företag med ett fast etableringsställe, i form av en filial och tilldelades skatteregistreringsnumret 980412463.

23

TGE Bonn bildade därefter en ekonomisk intressegruppering tillsammans med Somague Engenharia SA med namnet "Projesines Expansão do Terminal de GNL de Sines, ACE" (nedan kallat intressegrupperingen Projesines). För bildandet av intressegrupperingen Projesines använde TGE Bonn sitt skatteregistreringsnummer och inte det som TGE Portugal hade erhållit. Intressegrupperingen Projesines erhöll ett eget skatteregistreringsnummer, vilket var 508917280.

24

Syftet med intressegrupperingen Projesines var att genomföra en utbyggnad av Sinesterminalen i Portugal, som är en terminal för flytande gas. Terminalen tillhör Redes Energéticas Nacionais SA som är ett portugisiskt elbolag.

25

Ekonomiska intressegrupperingar är i Portugal underkastade särskilda bestämmelser. Enligt artikel 6.2 i lagen om inkomstskatt för juridiska personer ska en ekonomisk intressegruppering vidarefakturera den vinst eller förlust som gjorts under räkenskapsåret till medlemmarna i proportion till vad som bestämts i avtalet om bildandet av intressegrupperingen. Dessa vinster eller förluster ska beaktas vid beräkningen av den beskattningsbara inkomsten för medlemmarna i den ekonomiska intressegrupperingen såvitt gäller skatten på inkomsten.

26

I avtalet om bildandet av intressegrupperingen Projesines föreskrivs att Somague Engenharia ska bidra med 85 procent av kostnaderna och att TGE Bonn ska bidra med 15 procent av dessa. Dessutom anges i avtalet och i en intern överenskommelse för intressegrupperingen Projesines att TGE Bonn ska bära 64,29 procent och Somague Engenharia återstående 35,71 procent av intressegrupperingens åtaganden.

27

Den 4 maj 2009 ingick TGE Portugal ett underentreprenadavtal med intressegrupperingen Projesines. Underentreprenadavtalet reglerar de ömsesidiga prestationerna mellan TGE Portugal och intressegrupperingen Projesines, varvid det föreskrivs att den sistnämnda ska vidarefakturera sina kostnader till TGE Portugal.

28

Intressegrupperingen Projesines sände samtliga fakturor hänförliga till underentreprenadavtalet

med TGE Portugal och samtliga fakturor hänförliga till Somague Engenharia till Redes Energéticas Nacionais i egenskap av byggherre, med iakttagande av den allmänna principen om strikt samband inskriven i underentreprenadavtalet med TGE Portugal (Full back-to-back general principle).

29

Vid fördelningen och vidarefaktureringen av kostnaderna använde intressegrupperingen Projesines det skatteregistreringsnummer som tillhörde TGE Portugal och inte det som tillhörde TGE Bonn. Intressegrupperingen Projesines skrev alltså på debetnoterna som sändes till TGE Portugal den sistnämndas skatteregistreringsnummer och fakturerade mervärdesskatten på denna grund. Intressegrupperingen Projesines fördelade 64,29 procent av sina kostnader på TGE Portugal.

30

TGE Portugal yrkade därefter avdrag för den mervärdesskatt som betalats för de debetnotor som utställts av intressegrupperingen Projesines.

31

En skatterevision utfördes för beskattningsåren 2009–2011 avseende TGE Portugal, varefter ATA upprättade en rapport i vilken det fastställdes att TGE Portugal och TGE Bonn är två olika enheter som var och en har ett eget skatteregistreringsnummer. Eftersom TGE Portugal inte var medlem i intressegrupperingen Projesines kunde denna, enligt ATA, inte överföra sina kostnader till TGE Portugal och som en konsekvens därav kunde TGE Portugal inte få avdrag för mervärdesskatten för dessa kostnader.

32

ATA beslutade därför att TGE Portugal skulle återbetala den oriktigt avdragna mervärdesskatten. TGE Portugal överklagade beslutet till Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Skiljedomstolen i skattemål (centrum för administrativa skiljeförfaranden) Portugal) och yrkade att ATA:s beslut om återbetalning skulle upphävas.

33

Vid den hänskjutande domstolen anförde ATA att TGE Portugal var ett fast etableringsställe som var ett eget skattesubjekt i förhållande till TGE Bonn. Eftersom det endast var TGE Bonn som utgjorde en del av intressegrupperingen Projesines, hade TGE Portugal inte rätt att åta sig intressegrupperingen Projesines kostnader och inte heller rätt till avdrag för mervärdesskatt för dessa kostnader. Den omständigheten att den vid bildandet av intressegrupperingen Projesines förutbestämda fördelningen beaktats i fakturorna från intressegrupperingen Projesines saknade betydelse i detta sammanhang.

34

Enligt ATA var de två enheterna var och en ett eget skattesubjekt och således två från varandra skilda enheter i mervärdesskatt hänseende. Om TGE Bonn hade önskat att resultatet från intressegrupperingen Projesines skulle fördelas på TGE Portugal i egenskap av ett utländskt företag med fast etableringsställe, kunde och borde bolaget ha använt TGE Portugals skatteregistreringsnummer vid bildandet av intressegrupperingen Projesines.

35

Dessutom ansåg ATA att det inte fanns något direkt och omedelbart samband mellan de debetnotor som påfördes TGE Portugal och TGE Portugals transaktioner. Det förelåg därför inte någon rätt till avdrag för mervärdesskatt.

36

Mot denna bakgrund beslutade Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Skiljedomstolen i skattemål (centrum för administrativa skiljeförfaranden) Portugal) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen:

”Ska artiklarna 44, 45, 132.1 f, 167–169, 178, 179, 192a–194 och 196 i mervärdesskattedirektivet ..., artiklarna 10 och 11 i genomförandeförordning nr 282/2011 samt neutralitetsprincipen tolkas så, att de utgör hinder mot att den portugisiska skatteförvaltningen inte medger en filial till ett tyskt bolag rätt till avdrag för mervärdesskatt under följande omständigheter:

—

Det tyska bolaget erhöll ett skatteregistreringsnummer i Portugal för att genomföra en enskild transaktion, nämligen ’förvärv av bolagsandelar’, vilket registreringsnummer avser ett utländskt företag utan fast etableringsställe i landet.

—

Därefter registrerades i Portugal en filial till det tyska bolaget, vilken tilldelades ett eget skatteregistreringsnummer i egenskap av fast etableringsställe för detta bolag.

—

Det tyska bolaget använde sig därefter av det förstnämnda registreringsnumret när det ingick ett avtal med ett annat bolag om bildande av en ekonomisk intressegruppering för att fullgöra ett entreprenadavtal i Portugal.

—

Filialen använde sig därefter av sitt eget registreringsnummer när den ingick ett underentreprenadavtal med den ekonomiska intressegrupperingen. I detta avtal reglerades parternas inbördes prestationer och angavs att den ekonomiska intressegrupperingen skulle debitera underentreprenörerna, i de proportioner som överenskommits, för intressegrupperingens kostnader.

—

Den ekonomiska intressegrupperingen angav filialens skatteregistreringsnummer i de debetnotor som den utfärdade för att debitera filialen för sina kostnader och debiterade mervärdesskatt på beloppet.

—

Filialen gjorde avdrag för den mervärdesskatt som den betalat avseende debetnotorna.

—

De transaktioner som utförts av den ekonomiska intressegrupperingen (via underentreprenad) utgörs av de transaktioner som utförts av filialen och det andra bolag som är medlem av

grupperingen, och de sistnämnda har fakturerat grupperingen för hela det belopp som denna fakturerat ägaren av den anläggning som entreprenaden avser?"

Tolkningsfrågan

37

Den hänskjutande domstolen har ställt frågan för att få klarhet i om bland annat artiklarna 167 och 168 i mervärdesskattedirektivet och neutralitetsprincipen ska tolkas så att de utgör hinder mot att skatteförvaltningen i en medlemsstat anser att ett bolag som har sitt säte i en annan medlemsstat och den filial som den äger i den förstnämnda staten utgör två olika beskattningsbara personer på grund av att de erhållit var sitt skatteregistreringsnummer och av denna anledning nekar filialen rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt på de fakturor som utfärdats av en ekonomisk intressegruppering i vilken det nämnda bolaget (och inte dess filial) är medlem.

38

Av handlingarna i målet hos domstolen framgår att tvisten i det nationella målet i huvudsak har sin bakgrund i de slutsatser som den behöriga skatteförvaltningen dragit av omständigheterna att TGE Bonn och TGE Portugal innehar var sitt skatteregistreringsnummer och att skatteregistreringsnumret för TGE Bonn har använts vid bildandet av intressegrupperingen Projesines medan skatteregistreringsnumret för TGE Portugal har använts när de fakturor som avsåg fördelningen av grupperingens kostnader utfärdades.

39

I detta sammanhang finns skäl att erinra om att en beskattningsbar person, i enlighet med artikel 168 a i mervärdesskattedirektivet, när varorna eller tjänsterna används för den beskattningsbara personens beskattade transaktioner ska ha rätt att, från den mervärdesskatt som denne är skyldig att betala dra av den mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats för varor som har levererats eller för tjänster som har tillhandahållits denne av en annan beskattningsbar person. Mottagaren av tjänsten måste alltså vara en beskattningsbar person i den mening som avses i detta direktiv.

40

Enligt artikel 9 i mervärdesskattedirektivet är definitionen av "beskattningsbar person" den som bedriver en ekonomisk verksamhet "självständigt". För en enhetlig tillämpning av mervärdesskattedirektivet krävs särskilt att begreppet "beskattningsbar person", sådant det definieras i avdelning III i nämnda direktiv, tolkas självständigt och enhetligt (dom av den 17 september 2014, Skandia America (USA), filial Sverige, C-7/13, EU:C:2014:2225, punkt 23).

41

När det gäller ett bolag som är etablerat i en medlemsstat och dess filial i en annan medlemsstat följer det av domstolens praxis att dessa två enheter utgör en och samma beskattningsbara person vad gäller mervärdesskatt (se för ett liknande resonemang, dom av den 23 mars 2006, FCE Bank, C-210/04, EU:C:2006:196, punkt 37, dom av den 16 juli 2009, kommissionen/Italien, C-244/08, ej publicerad, EU:C:2009:478, punkt 38, och dom av den 12 september 2013, Le Crédit Lyonnais, C-388/11, EU:C:2013:541, punkt 34), såvida det inte visas att filialen bedriver en självständig ekonomisk verksamhet. Det bör i detta avseende undersökas om en sådan filial kan bedömas som självständig, bland annat i så måtto att den bär de ekonomiska riskerna som följer av denna verksamhet (dom av den 23 mars 2006, FCE Bank, C-210/04, EU:C:2006:196, punkt

35).

42

I det nationella målet är omständigheterna sådana att TGE Bonn erhöll ett första skatteregistreringsnummer i Portugal för att genomföra en enskild transaktion som bestod i att bilda intressegrupperingen Projesines. TGE Bonn erhöll därefter ett andra skatteregistreringsnummer vid registreringen av TGE Portugal, vilket har använts i samband med all ekonomisk verksamhet som har bedrivits i Portugal av TGE Bonn och nämnda filial. Det är uppenbart att de två skatteregistreringsnumren som har tilldelats TGE Bonn och TGE Portugal är hänförliga till en och samma enhet, nämligen TGE Bonn.

43

Av detta följer att TGE Bonn och TGE Portugal utgör en enda beskattningsbar person i den mening som avses i mervärdesskattedirektivet.

44

Det är viktigt att påminna om att avdragsrätten enligt artiklarna 167 och 168 i mervärdesskattedirektivet enligt fast rättspraxis utgör en integrerad del av mervärdesskattesystemet och i princip inte får inskränkas (se, bland annat, dom av den 8 maj 2008, Ecotrade, C-95/07 och C-96/07, EU:C:2008:267, punkt 39 och där angiven rättspraxis, dom av den 12 juli 2012, EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, EU:C:2012:458, punkt 44, och dom av den 28 juli 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punkt 30).

45

I förevarande fall, eftersom TGE Bonn och TGE Portugal ska anses utgöra en och samma juridiska enhet och således en enda beskattningsbar person, medför neutralitetsprincipen att avdragsrätt för mervärdesskatt ska beviljas om de materiella kraven för rätt till avdrag är uppfyllda (se, analogt, dom av den 27 september 2007, Collée, C-146/05, EU:C:2007:549, punkt 31).

46

I konsekvens härmed gäller att så snart skatteförvaltningen har tillgång till nödvändig information för att fastställa att den beskattningsbara personen, i egenskap av mottagare av varorna eller tjänsterna, är betalningsskyldig för mervärdesskatt ska den inte vad gäller rätten till avdrag, föreskriva ytterligare villkor som kan leda till att denna rätt över huvud taget inte blir utnyttjad (dom av den 1 april 2004, Bockemühl, C-90/02, EU:C:2004:206, punkt 51 samt dom av den 8 maj 2008, Ecotrade, C-95/07 och C-96/07, EU:C:2008:267, punkt 64).

47

Det betyder att skatteförvaltningen i en medlemsstat i en situation som den i det nationella målet inte får vägra en beskattningsbar person avdrag för mervärdesskatt av den enda anledningen att den beskattningsbara personen har använt ett skatteregistreringsnummer i egenskap av ett utländskt företag utan fast etableringsställe i landet vid bildandet av en ekonomisk intressegruppering, men har använt det skatteregistreringsnummer som tillhör dess filial med fast driftställe i denna stat vid vidarefaktureringen av kostnader från denna ekonomiska intressegruppering.

48

Denna slutsats påverkas inte av den omständigheten att TGE Bonn är etablerat i Tyskland och att TGE Portugal är dess fasta etableringsställe i Portugal.

49

I detta sammanhang bör det påminnas om att det i artikel 44 första meningen i mervärdesskattedirektivet förekrivs att platsen för tillhandahållande av tjänster till en beskattningsbar person, som agerar i denna egenskap, ska vara den plats där denna person har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet. Unionslagstiftaren valde denna anknytningspunkt som den främsta eftersom den som ett objektivet, enkelt och praktiskt kriterium erbjuder en hög rättssäkerhet (dom av den 16 oktober 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, punkterna 53–55). Däremot är en anknytning till den beskattningsbara personens fasta etableringsställe i artikel 44 andra meningen i mervärdesskattedirektivet underordnad och utgör en undantagsbestämmelse till den allmänna regeln (dom av den 16 oktober 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, punkt 56).

50

Det ankommer på den nationella domstolen att bedöma huruvida de övriga villkor för rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt, som anges i artikel 168 a i mervärdesskattedirektivet, är uppfyllda i det nationella målet.

51

Mot bakgrund av det ovanstående ska den ställda frågan besvaras enligt följande. Artiklarna 167 och 168 i mervärdesskattedirektivet samt neutralitetsprincipen ska tolkas så att de utgör hinder mot att skatteförvaltningen i en medlemsstat anser att ett bolag som har sitt säte i en annan medlemsstat och bolagets filial i den förstnämnda staten utgör två olika beskattningsbara personer på den grunden att de två enheterna innehar var sitt skatteregistreringsnummer och av detta skäl inte medger filialen rätt till avdrag för mervärdesskatt på fakturor utfärdade av en ekonomisk intressegruppering, i vilken detta bolag (och inte filialen) är medlem.

Rättegångskostnader

52

Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella 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 (femte avdelningen) följande:

Artiklarna 167 och 168 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i dess lydelse enligt rådets direktiv 2010/45/EU av den 13 juli 2010, samt neutralitetsprincipen ska tolkas så att de utgör hinder mot att skatteförvaltningen i en medlemsstat anser att ett bolag som har sitt säte i en annan medlemsstat och bolagets filial i den förstnämnda staten utgör två olika beskattningsbara personer på den grunden att de två enheterna innehar var sitt skatteregistreringsnummer och av detta skäl inte medger filialen rätt till avdrag för mervärdesskatt på fakturor utfärdade av en ekonomisk intressegruppering, i vilken detta bolag (och inte filialen) är medlem.

Underskrifter

(*1) Rättegångsspråk: portugisiska.