

Preliminär utgåva

DOMSTOLENS DOM (tionde avdelningen)

den 16 juni 2022 (*)

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Gemensamt system för mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artiklarna 2, 24 och 43 – Platsen för tillhandahållande av tjänster – Tekniska stödtjänster som tillhandahålls ett bolag som är etablerat i en annan medlemsstat – Rättsmissbruk – Bedömning av de faktiska omständigheterna – Bristande behörighet”

I mål C-596/20,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Fővárosi Törvényszék (Överdomstolen för Budapests stad, Ungern) genom beslut av den 28 september 2020, som inkom till domstolen den 12 november 2020, i målet

DuoDecad Kft.

mot

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

meddelar

DOMSTOLEN (tionde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden I. Jarukaitis (referent) samt domarna M. Ilešić och D. Gratsias,

generaladvokat: J. Kokott,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- DuoDecad Kft., genom Z. Várszegi, ügyvéd,
- Ungerns regering, genom M.Z. Fehér och G. Koós, båda i egenskap av ombud,
- Portugals regering, inledningsvis genom L. Inez Fernandes, R. Campos Laires och P. Barros da Costa, därefter genom R. Campos Laires och P. Barros da Costa, samtliga i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom V. Uher och A. Tokár, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 10 februari 2022 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 2.1, 24.1 och 43 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan DuoDecad Kft. och Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (nationella skatte- och tullmyndighetens omprövningsnämnd, Ungern) (nedan kallad omprövningsnämnden) angående betalning av mervärdesskatt på tjänster som DuoDecad tillhandahållit under åren 2009 och 2011.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 Enligt artikel 2.1 c i direktiv 2006/112 ska tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap vara föremål för mervärdesskatt.

4 I artikel 24 i direktivet föreskrivs följande:

”1. Med tillhandahållande av tjänster avses varje transaktion som inte utgör leverans av varor.

2. Med *telekommunikationstjänster* avses tjänster för överföring, sändning eller mottagning av signaler, text, bilder och ljud eller information av vilket slag som helst via tråd, radio, optiska eller andra elektromagnetiska medel, inbegripet överlåtelse och upplåtelse i samband härmed av rätten att nyttja kapacitet för sådan överföring, sändning eller mottagning, inbegripet tillhandahållande av tillgång till globala informationsnät.”

5 I artikel 43 i direktivet, i den lydelse av direktivet som var i kraft från och med den 1 januari 2007 till och med den 31 december 2009, föreskrevs följande:

”Platsen för tillhandahållande av tjänster skall anses vara den plats där tillhandahållaren har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har ett fast etableringsställe från vilket tillhandahållandet av tjänsterna görs eller, i avsaknad av ett sådant säte eller fast etableringsställe, den plats där tillhandahållaren är bosatt eller stadigvarande vistas.”

6 Genom rådets direktiv 2008/8/EG av den 12 februari 2008 om ändring av direktiv 2006/112 (EUT L 44, 2008, s. 11) ersattes artiklarna 43–59 i direktiv 2006/112, med verkan från och med den 1 januari 2010. I artikel 44 i direktiv 2006/112, i dess lydelse enligt direktiv 2008/8, föreskrivs följande:

”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.”

7 I artikel 45 i denna version av direktiv 2006/112 föreskrivs 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.”

8 I artikel 56 i direktivet, i dess lydelse från och med den 1 januari 2007 till och med den 31 december 2009, föreskrevs följande:

”1. Platsen för följande tillhandahållanden av tjänster till köpare som är etablerade utanför [Europeiska] gemenskapen eller till beskattningsbara personer som är etablerade i gemenskapen men inte i samma land som tillhandahållaren, skall vara den plats där köparen har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har ett fast etableringsställe för vilket tillhandahållandet av tjänster görs eller, i avsaknad av ett sådant säte eller fast etableringsställe, den plats där han är bosatt eller stadigvarande vistas:

...

k) Tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg, bland annat de som avses i bilaga II.

...”

9 I denna version av direktiv 2006/112 angavs bland annat, i bilaga II, med rubriken ”Vägledande förteckning över tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg och som avses i artikel 56.1 k”, ”[t]illhandahållande av webbplatser, webbhotell samt distansunderhåll av programvara och utrustning” samt ”[t]illhandahållande av bilder, texter och upplysningar samt av databasåtkomst”.

10 I artikel 59 i direktiv 2006/112, i dess lydelse enligt direktiv 2008/8, föreskrivs följande:

”Platsen för tillhandahållande av följande tjänster till en icke beskattningsbar person som är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas utanför gemenskapen ska vara den plats där denna person är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas:

...

k) Tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg, särskilt sådana som avses i bilaga II.

...”

Ungersk rätt

11 I 37 § az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (2007 års lag nr CXXVII om mervärdesskatt (*Magyar Közlöny* 2007/155 (XI. 16.)), i den version som var tillämplig på omständigheterna i det nationella målet, föreskrevs följande:

”(1) När tjänster tillhandahålls en beskattningsbar person, ska platsen för tillhandahållandet av tjänsterna vara den plats där den person som erhåller tjänsten är etablerad för att utöva en ekonomisk verksamhet eller, i avsaknad av en sådan etablering i ekonomiskt syfte, platsen där personen är bosatt eller stadigvarande vistas.

(2) När tjänster tillhandahålls en icke beskattningsbar person, ska platsen för tillhandahållandet

av tjänsterna vara den plats där den person som tillhandahåller tjänsterna är etablerad för att utöva en ekonomisk verksamhet eller, i avsaknad av en sådan etablering i ekonomiskt syfte, platsen där personen är bosatt eller stadigvarande vistas.”

12 I sistnämnda version föreskrevs följande i 46 § i denna lag:

”(1) För tjänster som avses i denna artikel ska platsen för tillhandahållande av tjänsterna vara den plats där den icke beskattningsbara person som erhåller tjänsten, i detta sammanhang, är etablerad eller, i avsaknad av en etablering, platsen där denna person är bosatt eller stadigvarande vistas, förutsatt att denna plats ligger utanför gemenskapens territorium.

(2) Denna artikel avser följande tjänster:

...

k) tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg.

...”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

13 DuoDecad är ett bolag som är registrerat i Ungern och vars huvudsakliga verksamhet består i dataprogrammering. Bolaget tillhandahöll tekniska stödtjänster till Lalib – Gestão e Investimentos Lda. (nedan kallat Lalib), ett bolag etablerat på Madeira (Portugal), som tillhandahåller underhållningstjänster på elektronisk väg och som är DuoDecads främsta kund. I samband med detta utfärdade DuoDecad fakturor för perioden juli till december 2009 och för hela år 2011 på totalt 8 086 829,40 euro.

14 Skattemyndigheten i första instans genomförde en revision av DuoDecad avseende andra halvåret 2009 och hela år 2011 och ålade därefter bolaget, genom beslut av den 10 februari 2020, att betala en mervärdesskatteskuld på totalt 458 438 000 ungerska forint (HUF) (cirka 1 286 835 euro), ett skattetillägg på 343 823 000 HUF (cirka 964 767 euro) och dröjsmålsränta med 129 263 000 HUF (cirka 362 841 euro). I skälen till beslutet anförde myndigheten att den verkliga mottagaren av DuoDecads tjänster inte var Lalib, utan WebMindLicences Kft. (nedan kallat WML), ett bolag som är registrerat i Ungern och som har know-how för att tillhandahålla underhållningstjänster på elektronisk väg och som har ingått ett licensavtal med Lalib för att använda denna know-how.

15 DuoDecad begärde omprövning av beslutet. Omprövningsnämnden fann i omprövningsbeslut av den 6 april 2020 inte skäl att ändra beslutet. Bolaget överklagade omprövningsbeslutet till den hänskjutande domstolen, Fővárosi Törvényszék (Överdomstolen för Budapests stad, Ungern).

16 DuoDecad gjorde till stöd för överklagandet gällande att de aktuella tekniska stödtjänsterna skulle anses ha tillhandahållits Lalib i Portugal, eftersom samtliga villkor som EU-domstolen uppställt i detta avseende var uppfyllda. Enligt DuoDecad var omprövningsnämndens beslut felaktigt, eftersom innehållet i dessa tjänster inte hade identifierats på ett korrekt sätt i beslutet. Tjänsterna hade nämligen felaktigt likställts med att direkt säkerställa att de aktuella webbplatserna fungerar tekniskt, och omprövningsnämnden hade därmed bortsett från att Lalib förfogade över de personella och materiella resurser som krävdes för att bolaget skulle kunna tillhandahålla sina tjänster. DuoDecad gjorde gällande att det tillhandahöll sina stödtjänster direkt till Lalib och inte till WML och att det hade haft en aktiv roll i uppdrag som inte omfattades av det aktuella licensavtalet avseende know-how. För att göra detta kontrollerade och utövade Lalib

tillsyn över DuoDecad samt gav DuoDecad instruktioner, medan WML inte var en kund och därför inte kunde begära något av DuoDecad eller ge det några instruktioner.

17 DuoDecad gjorde även gällande att enligt de svar som den portugisiska skattemyndigheten hade lämnat med anledning av de ungerska myndigheternas ansökan om internationellt samarbete i samband med ett förfarande rörande WML, hade de portugisiska myndigheterna tydligt angett att Lalib var etablerat i Portugal, där det bedrev faktisk ekonomisk verksamhet på egen risk, och att det förfogade över alla tekniska och personella resurser som krävdes för att bolaget skulle kunna använda den know-how som det hade förvärvat. DuoDecad anförde vidare att platsen för tillhandahållandet av de aktuella underhållningstjänsterna inte kunde anses vara belägen i Ungern, eftersom det förelåg ett objektivet hinder, nämligen avsaknaden av finansinstitut som accepterar betalning med bankkort på webbplatser med innehåll avsett för vuxna. Härutöver anförde DuoDecad att Lalib, i förhållande till omvärlden, framstod som den som tillhandahöll dessa underhållningstjänster, att detta bolag ingick avtalen i eget namn, förfogade över en databas över de kunder som betalade ersättning för nämnda tjänster. Lalib förfogade också över intäkterna från tjänsterna, kontrollerade utvecklingen av den aktuella know-how och beslutade om utvecklingens implementering. Det var dessutom Lalibs säte som angavs vara den fysiska platsen för kundservice.

18 Omprövningsnämnden anförde för sin del att den hade genomfört en undersökning hos WML, under vilken det framkommit att de aktuella underhållningstjänsterna inte tillhandahölls av Lalib, utan av WML från Ungern. Detta var av detta skäl som omprövningsnämnden ansåg att licensavtalet mellan de båda bolagen var "fiktivt".

19 Den hänskjutande domstolen har konstaterat att EU-domstolen, särskilt i domen av den 17 december 2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832) (nedan kallad domen WebMindLicenses), har tolkat de relevanta bestämmelserna i direktiv 2006/112, men anser att en ytterligare tolkning är nödvändig i det nu aktuella nationella målet, eftersom den portugisiska skattemyndigheten och den ungerska skattemyndigheten, trots den domen, har behandlat en och samma transaktion olika i skattehänseende.

20 Enligt den hänskjutande domstolen uppkommer, mot bakgrund av anvisningarna i domen WebMindLicenses, frågan huruvida platsen för tillhandahållandet av de underhållningstjänster som är aktuella i det nationella målet kan vara belägen i Ungern, trots att Lalib stod i centrum för ett komplext nätverk av avtal och tjänster som var oundgängliga för att tillhandahålla dessa tjänster, att bolaget uppfyllde de nödvändiga villkoren för att tillhandahålla tjänsterna med hjälp av sina egna databaser, sin programvara och genom tredje man eller tillhandahållare som ingick i Lalib-koncernen och i den bolagskoncern som DuoDecad ingick i, och som därigenom med nödvändighet stod för de rättsliga och ekonomiska riskerna, även om de underleverantörer som ingick i samma bolagskoncern som den som är "innehavare" av den aktuella know-how bidrog till det tekniska genomförandet av denna know-how och även om nämnda "innehavare" hade inflytande över hur den skulle användas. Dessutom uppkommer frågan hur det ska bedömas huruvida Lalib i Portugal förfogade över de lokaler, den infrastruktur och den personal som krävdes.

21 Den hänskjutande domstolen anser sig, med hänvisning till punkt 51 i domen av den 18 juni 2020, KrakVet Marek Batko (C-276/18, EU:C:2020:485), vara skyldig att begära ett förhandsavgörande från EU-domstolen, huvudsakligen på grund av att de ungerska och de portugisiska skattemyndigheterna har gjort olika kvalificeringar i skattehänseende. Den hänskjutande domstolen har bett EU-domstolen att klargöra huruvida det är lagenligt att både den ungerska och den portugisiska skattemyndigheten konstaterar att det föreligger en skattskyldighet, huruvida den transaktion som är aktuell i det nationella målet kan beskattas av den förstnämnda

eller den sistnämnda myndigheten och vilken betydelse de olika berörda kriterierna kan tillmätas.

22 Mot denna bakgrund beslutade Fővárosi Törvényszék (Överdomstolen för Budapests stad) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till EU-domstolen:

”1) Ska artiklarna 2.1 c, 24.1 och 43 i rådets direktiv 2006/112 tolkas på så sätt att licenstagaren för en know-how-licens – som är ett bolag som är etablerat i en medlemsstat i unionen (i förevarande mål Portugal) – inte tillhandahåller de tjänster som finns tillgängliga på en webbplats till slutanvändarna, vilket innebär att licenstagaren inte kan betraktas som mottagare av en teknisk stödtjänst för nämnda know-how som tillhandahålls av en beskattningsbar person som är etablerad i en annan medlemsstat (i förevarande mål Ungern) i egenskap av underleverantör, varvid denne dock tillhandahåller tjänsten till licensgivaren som är etablerad i den sistnämnda medlemsstaten, om licenstagaren

a) hade kontor som hyrts i den förstnämnda medlemsstaten, it- och kontorsinfrastruktur, egen personal och stor erfarenhet inom området e-handel samt hade en ägare med omfattande internationella förbindelser och en företagsledare med kompetens inom området e-handel,

b) hade skaffat sig know-how som avspeglade webbplatsernas driftsprocesser och uppdateringarna av dem, yttrade sig över dem, föreslog ändringar av dessa processer och godkände sådana ändringar,

c) var mottagare av de tjänster som den beskattningsbara personen tillhandahöll på grundval av denna know-how,

d) regelbundet fick rapporter om de tjänster som underleverantörerna hade tillhandahållit (i synnerhet rörande trafiken på webbplatserna och de betalningar som gjorts från bankkontot),

e) i eget namn registrerade de internetdomäner som möjliggjorde tillgång till webbplatserna via internet,

f) angavs som tillhandahållare av tjänsten på webbplatserna,

g) själv vidtog åtgärder för att upprätthålla webbplatsernas popularitet,

h) själv i eget namn, ingick avtal med de medarbetare och underleverantörer som krävdes för att tillhandahålla tjänsten (i synnerhet med de banker som erbjöd betalning med bankkort på webbplatserna, med de som skapade det innehåll som var tillgängligt på webbplatserna och med de webbadministratörer som marknadsförde innehållet),

i) förfogade över ett komplett system för att ta emot intäkter från tillhandahållandet av den aktuella tjänsten till slutanvändarna, såsom bankkonton, och hade rätt att oinskränkt och med ensamrätt förfoga över dessa konton, en databas över slutanvändare som gjorde det möjligt att utfärda fakturor till dem för tillhandahållna tjänster, samt ett eget dataprogram för fakturering,

j) på webbplatserna angav sitt eget säte i den förstnämnda medlemsstaten som fysisk plats för kundtjänst, och

k) är ett bolag som är självständigt i förhållande till såväl licensgivaren som de ungerska underleverantörer som har till uppgift att utföra vissa tekniska processer som beskrivs i nämnda know-how,

samt mot bakgrund av att i) de ovan beskrivna omständigheterna bekräftades av den berörda myndigheten i den förstnämnda medlemsstaten, i dess egenskap av organ som är ägnat att

granska dessa objektiva omständigheter som kan kontrolleras av utomstående, ii) den omständigheten att bolaget i den andra medlemsstaten inte kunde få tillgång till en betaltjänstleverantör som kunde garantera mottagande av betalning med bankkort på webbplatsen utgjorde ett objektivt hinder för tillhandahållandet av tjänsten i den andra medlemsstaten via webbplatserna, vilket innebär att det bolag som var etablerat i den medlemsstaten aldrig tillhandahöll den tjänst som finns tillgänglig på webbplatserna, vare sig före eller efter den granskade perioden, och iii) det licenstagarbolaget och de företag som var knutna till det erhöll vinning till följd av driften av webbplatsen som totalt sett var större än den skatteskillnad som uppkommer till följd av den mervärdesskatt som gäller i den förstnämnda respektive den sistnämnda medlemsstaten?

2) Ska artiklarna 2.1 c, 24.1 och 43 i direktiv 2006/112 tolkas på så sätt att licensgivaren för en know-how-licens – ett bolag som är etablerat i en annan medlemsstat – tillhandahåller de tjänster som finns tillgängliga på en webbplats till slutanvändarna, vilket innebär att licensgivaren är mottagare av en teknisk stödtjänst för nämnda know-how som den beskattningsbara personen tillhandahåller i egenskap av underleverantör, varvid denne inte tillhandahåller tjänsten till licenstagaren, som är etablerad i den förstnämnda medlemsstaten, om licensgivaren

a) hade egna resurser som enbart utgjordes av ett hyrt kontor och en dator som användes av företagsledaren,

b) som enda anställda hade en företagsledare och en juridisk rådgivare som arbetade deltid under några timmar per vecka,

c) hade ett enda avtal, nämligen avtalet om know-how-utveckling,

d) såg till att de domännamn som licensgivaren ägde blev registrerade på licenstagaren i dennes eget namn, enligt avtalet med licenstagaren,

e) aldrig framställde sig som tillhandahållare av tjänsterna gentemot utomstående, i synnerhet slutanvändare, banker som erbjöd betalning med bankkort på webbplatserna, skapare av det innehåll som fanns tillgängligt på webbplatserna och webbadministratörer som marknadsförde innehållet,

f) aldrig har utfärdat skriftliga underlag rörande de tjänster som finns tillgängliga via webbplatserna, med undantag av fakturan för licensavgiften, och

g) inte förfogade över något system (som bankkonton och annan infrastruktur) som gjorde det möjligt att ta emot intäkter från tillhandahållandet av tjänster via webbplatserna, samt mot bakgrund av att det som följer av [domen WebMindLicenses], att det inte i sig är av avgörande betydelse att licensgivarens företagsledare och enda aktieägare är upphovsman till nämnda know-how, att samma person utövar inflytande eller kontroll över hur nämnda know-how utvecklas och används och över tillhandahållandet av tjänster som är baserade på denna know-how, vilket innebär att den fysiska person som är företagsledare i och ägare till licensgivarbolaget också är företagsledare i och/eller ägare till de underleverantörsbolag – och därmed till klaganden – som medverkar i tillhandahållandet av tjänsten som underleverantörer på uppdrag av licenstagarbolaget genom att utföra de uppgifter som åligger dem i samband med detta?"

Prövning av tolkningsfrågorna

23 Den hänskjutande domstolen har ställt sina frågor, vilka ska prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida artiklarna 2.1 c, 24.1 och 43 i direktiv 2006/112, mot bakgrund av en rad omständigheter som nämns i dessa frågor, ska tolkas på så sätt att det inte är det bolag som

innehär en know-how-licens som gör det möjligt att tillhandahålla underhållningstjänster på elektronisk väg som faktiskt tillhandahåller dessa underhållningstjänster, vilket innebär att bolaget inte kan anses vara mottagare av tekniska stödtjänster avseende denna know-how som tillhandahålls av en beskattningsbar person som är etablerad i en annan medlemsstat, utan att det i själva verket är det bolag som har gett denna know-how-licens, som också är etablerat i denna andra medlemsstat, som är den som faktiskt tillhandahåller nämnda underhållningstjänster, vilket innebär att det är det sistnämnda bolaget som är mottagare av dessa tekniska stödtjänster.

24 Det framgår av begäran om förhandsavgörande att den hänskjutande domstolen genom nämnda frågor vill få klarhet i huruvida det ska anses, till följd av domen WebMindLicenses, att det är Lalib som faktiskt tillhandahåller de underhållningstjänster som är aktuella i det nationella målet eller huruvida det ska anses – även om den know-how som gör det möjligt att tillhandahålla dessa underhållningstjänster omfattas av ett licensavtal mellan WML och Lalib – att det är WML som faktiskt tillhandahåller tjänsterna.

25 Det ska erinras om att EU-domstolen, i det mål som avgjordes genom domen WebMindLicenses, tillfrågades om relevansen av vissa faktiska omständigheter vid bedömningen av huruvida ett licensavtal, såsom det mellan WML och Lalib, utgjorde ett rättsmissbruk som syftade till att dra nytta av att den tillämpliga mervärdesskatten på de aktuella underhållningstjänsterna var lägre på Madeira än i Ungern, och att den då, i punkt 34 i domen, slog fast att det ankom på den hänskjutande domstolen att bedöma de uppgifter som hade åberopats och att pröva huruvida rekvisiten för missbruk var uppfyllda, varvid den erinrade om att EU-domstolen, när den meddelar ett förhandsavgörande, emellertid kan bidra med preciseringar för att vägleda den hänskjutande domstolen vid dennas tolkning.

26 I punkt 35 i domen WebMindLicenses erinrade EU-domstolen bland annat om att principen om förbud mot missbruk, som är tillämplig på mervärdesskatteområdet, innebär förbud mot rent konstlade upplägg som inte har någon ekonomisk verklighetsförankring och som endast genomförs i syfte att uppnå en skattefördel.

27 I punkt 43 i den domen konstaterade EU-domstolen att det framgick av handlingarna i målet att Lalib var ett annat bolag än WML, att Lalib varken utgjorde en filial, ett dotterbolag eller ett kontor som tillhörde WML, och att Lalib hade erlagt mervärdesskatt i Portugal. För att det under dessa omständigheter skulle kunna fastställas att det aktuella licensavtalet utgjorde ett missbruk som syftade till att dra nytta av Madeiras lägre mervärdesskattesats fann EU-domstolen, i punkt 44 i domen, att det måste visas att nämnda avtal utgjorde ett rent konstlat upplägg för att dölja det faktum att de aktuella tjänsterna i själva verket inte tillhandahölls av Lalib på Madeira, utan av WML i Ungern.

28 I punkt 45 i domen preciserade EU-domstolen att det, för att fastställa huruvida nämnda avtal utgjorde ett sådant upplägg, ankom på den hänskjutande domstolen att analysera samtliga faktiska omständigheter, och att bland annat undersöka huruvida etableringen av Lalibs säte för dess ekonomiska verksamhet eller dess fasta etableringsställe på Madeira var fiktiv eller huruvida detta bolag saknade lämplig struktur i form av lokaler samt personella och materiella resurser för att bedriva den aktuella ekonomiska verksamheten. Den hänskjutande domstolen skulle också undersöka huruvida det förhöll sig så, att nämnda bolag inte utövade denna ekonomiska verksamhet i eget namn eller för egen räkning, under eget ansvar och på egen risk.

29 Vidare angav EU-domstolen i punkt 46 i domen att det däremot inte var av avgörande betydelse i sig att det var WML:s företagsledare och enda aktieägare som var upphovsman till WML:s know-how, att samma person utövade inflytande eller kontroll över hur nämnda know-how utvecklades och användes och över tillhandahållandet av tjänster som var baserade på denna know-how, samt att det var underleverantörer som hade ansvaret för att sköta de ekonomiska

transaktioner, personalresurser och tekniska verktyg som behövdes för att tillhandahålla tjänsterna. Inte heller var de skäl som kan ha föranlett WML att hyra ut den aktuella know-how till Lalib, i stället för att själv utnyttja den, i sig av avgörande betydelse.

30 I punkt 54 i domen slog domstolen fast att unionsrätten ska tolkas på så sätt att om rättsmissbruk konstaterats som har lett till att tjänster har ansetts tillhandahållas i en annan medlemsstat än vad som skulle ha varit fallet om det inte varit fråga om rättsmissbruk, så utgör det faktum att mervärdesskatten har betalats i denna andra medlemsstat i enlighet med den statens lagstiftning inte hinder för att genom efterbeskattning uppbära skatten i den medlemsstat där tjänsterna faktiskt har tillhandahållits.

31 I punkt 59 i domen slog domstolen emellertid fast att rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri (EUT L 268, 2010, s. 1) ska tolkas på så sätt att den skattemyndighet i en medlemsstat som prövar huruvida mervärdesskatt kan utkrävas för tjänster som redan har påförts mervärdesskatt i andra medlemsstater är skyldig att skicka en begäran om information till skattemyndigheterna i dessa andra medlemsstater, när en sådan begäran kan vara till nytta – eller till och med kan vara oumbärlig – för att fastställa att mervärdesskatten är utkrävbar i den första medlemsstaten.

32 Den hänskjutande domstolen har påpekat att den ungerska skattemyndigheten och den portugisiska skattemyndigheten, till följd av domen WebMindLicenses, och trots de upplysningar som den portugisiska skattemyndigheten lämnat till den ungerska skattemyndigheten som svar på en ansökan om internationellt samarbete, har behandlat samma transaktion olika, vilket leder till att tillämplig mervärdesskatt på denna transaktion tas ut både i Ungern och i Portugal. Den har mot bakgrund av detta angett att en ”ytterligare tolkning” behövs och att den anser sig vara skyldig att begära ett förhandsavgörande från EU-domstolen, huvudsakligen på grund av att nämnda skattemyndigheter har kvalificerat de faktiska omständigheterna olika.

33 EU-domstolen finner emellertid för det första att den hänskjutande domstolen inte har redogjort för skälen till att de preciseringar som lämnades i domen WebMindLicenses inte skulle vara tillräckliga för att fastställa huruvida det är WML eller Lalib som ska anses vara den som faktiskt tillhandahåller de underhållningstjänster som är aktuella i det nationella målet. Begäran om förhandsavgörande innehåller inte heller någon analys av de faktiska omständigheter som den ungerska skattemyndigheten inhämtat från den portugisiska skattemyndigheten eller av samtliga faktiska omständigheter som angetts i omprövningsnämndens beslut av den 6 april 2020, vilket överklagats till den hänskjutande domstolen, eller av andra uppgifter som den domstolen har tillgång till.

34 Den hänskjutande domstolen har således nöjt sig med att anföra ett stort antal omständigheter, utan att ange på vilket sätt dessa ger upphov till en svårighet att tolka de bestämmelser i direktiv 2006/112 som den har hänvisat till i sina frågor. Detta innebär att den i själva verket inte har begärt att EU-domstolen ska tolka direktivet, utan att EU-domstolen själv, med beaktande av dessa omständigheter, ska avgöra huruvida det ska anses att det är WML och inte Lalib som faktiskt tillhandahåller de underhållningstjänster som är aktuella i det nationella målet, av vilket det skulle följa att det mellan dessa bolag ingångna licensavtalet utgör ett rent konstlat upplägg.

35 För det andra har EU-domstolen i punkt 51 i domen av den 18 juni 2020, KrakVet Marek Batko (C-276/18, EU:C:2020:485), slagit fast att om domstolarna i en medlemsstat, i ett mål där det uppkommer frågor om tolkningen av unionsbestämmelser som de måste avgöra, finner att en och samma transaktion behandlas olika i mervärdesskattelhänseende i en annan medlemsstat, har de möjlighet eller till och med skyldighet – beroende på om deras avgöranden får överklagas eller inte enligt nationell rätt – att begära ett förhandsavgörande från EU-domstolen.

36 Det följer emellertid inte av denna dom att de nationella domstolarna, om de finner att en och samma transaktion behandlas olika i mervärdesskattelhänseende i en annan medlemsstat, har möjlighet eller skyldighet att begära ett förhandsavgörande från EU-domstolen som inte syftar till att EU-domstolen ska tolka unionsrätten, utan till att den ska bedöma de faktiska omständigheterna och tillämpa unionsrätten i det nationella målet.

37 I ett förfarande enligt artikel 267 FEUF, som grundar sig på en tydlig funktionsfördelning mellan de nationella domstolarna och EU-domstolen, är den nationella domstolen nämligen ensam behörig att fastställa och bedöma de faktiska omständigheterna i det nationella målet. EU-domstolen är inte behörig att tillämpa rättsregler på ett visst fall, eftersom den enligt artikel 267 FEUF endast är behörig att uttala sig om tolkningen av fördragen och de rättsakter som beslutats av unionsinstitutionerna (se, för ett liknande resonemang, dom av den 21 juni 2007, Omni Metal Service, C-259/05, EU:C:2007:363, punkt 17, och dom av den 6 oktober 2021, W.?, (Högsta domstolens avdelning för extraordinär kontroll och offentliga angelägenheter – Tillsättning), C-487/19, EU:C:2021:798, punkterna 78 och 132).

38 I punkterna 8 och 11 i EU-domstolens rekommendationer till nationella domstolar om begäran om förhandsavgörande (EUT C 380, 2019, s. 1) erinras om att en begäran om förhandsavgörande inte får avse frågor som rör de faktiska omständigheterna i det nationella målet och att EU-domstolen själv inte tillämpar unionsrätten i nämnda mål.

39 Av detta följer att EU-domstolen i förevarande fall saknar behörighet att besvara de frågor som ställts.

40 Domstolen konstaterar för övrigt att dessa frågor grundar sig på förutsättningen att mottagaren av de tekniska stödtjänster som är aktuella i det nationella målet, det vill säga Lalib, inte kan anses vara mottagare av dessa tjänster om det inte är detta bolag, utan WML, som i själva verket tillhandahöll de aktuella underhållningstjänsterna, vilket skulle innebära att licensavtalet mellan WML och Lalib utgör ett konstlat upplägg som är resultatet av ett rättsmissbruk och att det sistnämnda avtalet med nödvändighet inverkar på avtalsförhållandet mellan DuoDecad och Lalib samt, därmed, på deras skyldigheter och rättigheter enligt direktiv 2006/112. Såsom generaladvokaten har påpekat i punkterna 63 och 65 i sitt förslag till avgörande ankommer det på den hänskjutande domstolen att bedöma huruvida avtalet mellan DuoDecad och Lalib i sig innebär rättsmissbruk i mervärdesskattelhänseende, vilket bland annat skulle kunna vara fallet om det konstateras att det föreligger ett rent konstlat upplägg som inte har någon ekonomisk verklighetsförankring, som bland annat inbegriper WML, Lalib och DuoDecad, och som endast utarbetats i syfte att uppnå en fördel i mervärdesskattelhänseende.

41 Såsom har påpekats i punkt 36 i domen WebMindLicenses, fordras det härvidlag för att konstatera att missbruk föreligger på mervärdesskatteområdet dels att de ifrågavarande transaktionerna – trots att villkoren i relevanta bestämmelser i mervärdesskattedirektivet och i den nationella lagstiftningen om införlivande av direktivet har uppfyllts rent formellt – får till följd att en skattefördel uppnås som strider mot syftet med dessa bestämmelser, dels att det framgår av de objektiva omständigheterna att de ifrågavarande transaktionernas huvudsakliga syfte endast varit att uppnå denna skattefördel.

Rättegångskostnader

42 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 (tionde avdelningen) följande:

Europeiska unionens domstol saknar behörighet att besvara de tolkningsfrågor som ställts av Fővárosi Törvényszék (Överdomstolen för Budapests stad, Ungern) genom beslut av den 28 september 2020.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: ungerska.