

62017CC0016

FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT

JULIANE KOKOTT

av den 3 maj 2018 (1)

Mål C-16/17

TGE Gas Engineering GmbH – Sucursal em Portugal

mot

Autoridade Tributária e Aduaneira

(begäran om förhandsavgörande från Tribunal Arbitral Tributário – Centro de Arbitragem Administrativa – (Skiljedomstolen i skattemål (centrumet för administrativa skiljeförfaranden, Portugal))

”Begäran om förhandsavgörande – Mervärdesskattelagstiftning – Avdrag för ingående mervärdesskatt – Begreppet tjänst – Fördelning på delägarna av ett bolags allmänna omkostnader för dess näringsverksamhet”

I. Inledning

1.

Det är ett känt fenomen att tjänster mellan ett bolag och dess delägare kan utbytas inte bara inom ramen för ett bolagsförhållande, utan också på grundval av ett av detta oberoende, eget rättsförhållande.

2.

Domstolen har tidigare vid några tillfällen behandlat effekterna på mervärdesskattesystemet av detta fenomen. (2)

3.

Denna begäran om förhandsavgörande ger domstolen tillfälle att klarlägga konsekvenserna för rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt när en sammanslutning av företag fördelar sina allmänna omkostnader på sina medlemmar.

II. Tillämpliga bestämmelser

A. Unionsrätt

4.

Uttag av mervärdesskatt i unionen regleras av rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (3) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet). Artikel 167 i nämnda direktiv har följande lydelse:

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

5.

Artikel 168 i mervärdesskattedirektivet anger 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.

..."

6.

I artikel 44 första meningen i mervärdesskattedirektivet i dess lydelse sedan den 1 januari 2010 föreskrivs att platsen för tillhandahållande av en tjänst till en beskattningsbar person ska anses vara den plats där denna person har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet. Om tjänsten däremot har tillhandahållits till den beskattningsbara personens fasta etableringsställe ska enligt artikel 44 andra meningen i mervärdesskattedirektivet platsen för det fasta etableringsstället anses vara den plats där tjänsten tillhandahålls.

7.

Rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, som gäller från den 1 juli 2011, innehåller regler för genomförandet av denna bestämmelse. (4) I artikel 10 i förordningen definieras begreppet sätet för den ekonomiska verksamheten och i artikel 11 begreppet fast etableringsställe.

B. Nationell rätt

8.

Den portugisiska lagstiftaren har införlivat de ovannämnda bestämmelserna.

9.

I Regime do Registo Nacional de Pessoas Coletivas (lagen om registret över juridiska personer, nedan kallad RNPC?lagen) regleras registreringen av juridiska personer i Registo Nacional de Pessoas Coletivas (registret över juridiska personer, nedan kallat RNPC).

10.

Enligt artikel 4.1 a och b i RNPC?lagen ska registret innehålla uppgifter både om juridiska personer bildade enligt portugisisk eller utländsk rätt och om företrädare för juridiska personer bildade enligt internationell eller utländsk rätt som normalt bedriver sin verksamhet i Portugal.

11.

Artikel 13 i RNPC-lagen föreskriver att varje juridisk person som är registrerad i RNPC ska tilldelas ett Número de Identificação de Pessoa Coletiva (registreringsnummer för juridiska personer, nedan kallat NIPC), och den innehåller närmare uppgifter om hur numren ska tilldelas.

III. Bakgrund och förfarandet i målet vid den nationella domstolen

12.

TGE Gas Engineering GmbH (nedan kallat TGE Bonn) är ett bolag bildat enligt tysk rätt med säte i Bonn. Den 3 mars 2009 tilldelades TGE Bonn i Portugal NIPC 980410878 för genomförande av en enskild transaktion (förvärv av bolagsandelar) i egenskap av ett utländskt företag utan fast etableringsställe i landet.

13.

Sökande i det nationella målet är den portugisiska filialen till TGE Bonn med namnet "TGE Gas Engineering GmbH – Sucursal em Portugal" (nedan kallat TGE Portugal). Den 7 april 2009 tilldelades TGE Portugal NIPC 980412463 i egenskap av ett utländskt företag med ett fast etableringsställe i Portugal.

14.

Den 17 april 2009 bildade TGE Bonn en ekonomisk intressegruppering tillsammans med Somague Engenharia SA (nedan kallat Somague) (Agrupamento Complementar de Empresas) med namnet Projesines Expansão do Terminal de GNL de Sines, ACE (nedan kallad intressegrupperingen).

15.

I bolagsordningen anges delägarnas bidrag till intressegrupperingen till 85 procent för Somague och 15 procent för TGE Bonn. Med avvikelse från detta anges i en intern överenskommelse om intressegrupperingen att TGE Bonn ska bära 64,29 procent och Somague 35,71 procent av intressegrupperingens resultat och kostnader.

16.

När intressegrupperingen bildades använde TGE Bonn NIPC 980410878, som det hade tilldelats i egenskap av utländskt företag utan fast etableringsställe, det vill säga inte det NIPC som hade tilldelats TGE Portugal.

17.

Intressegrupperingen som sådan är avtalspart till Redes Engéticas Nacionais (nedan kallat REN), som är ett portugisiskt elbolag. Den genomför för detta bolag projektet för utbyggnad av Sinesterminalen, som är en terminal för flytande gas.

18.

Intressegrupperingen ingick den 4 maj 2009 ett underentreprenadavtal med TGE Portugal. Det fanns också ett liknande avtal med Somague.

19.

På grundval av dessa avtal tillhandahöll TGE Portugal och Somague leveranser och tjänster i egenskap av intressegrupperingens underleverantörer. Enligt underentreprenadavtalet mellan intressegrupperingen och TGE Portugal (Full back-to-back general principle) fakturerade intressegrupperingen byggherren REN för samtliga leveranser och andra tjänster som TGE Portugal tillhandahöll REN.

20.

Intressegrupperingen fakturerade TGE Portugal för 64,29 procent av omkostnaderna för sin egen ekonomiska verksamhet och använde därvid det NIPC som TGE Portugal hade tilldelats. Intressegrupperingen fakturerade Somague för 35,71 procent av omkostnaderna. Faktureringen gjordes enbart för att fördela intressegrupperingens omkostnader på dess delägare. Omkostnaderna delades följaktligen upp i enlighet med delägarnas interna överenskommelse om intressegrupperingens skyldigheter. Ändå redovisade intressegrupperingen mervärdesskatten på fakturorna och betalade in den till den portugisiska skattemyndigheten, vilket denna aldrig har ifrågasatt.

21.

TGE Portugal begärde därefter avdrag för ingående mervärdesskatt för den mervärdesskatt som hade redovisats på fakturorna.

22.

I samband med en skatterevision vid TGE Portugal för beskattningsåren 2009, 2010 och 2011, vilken genomfördes av Autoridade Tributária e Aduaneira (skatte- och tullmyndigheten, nedan kallad ATA) upprättades en revisionsrapport. I denna fastställde ATA att TGE Portugal och TGE Bonn skulle behandlas som olika rättssubjekt eftersom de hade olika NIPC. Eftersom TGE Bonn är delägare i intressegrupperingen, men inte TGE Portugal, fakturerade intressegrupperingen enligt ATA otillbörligt TGE Portugal för sina omkostnader. TGE Portugal hade inte rätt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt för dessa omkostnader.

23.

På grundval av det som konstaterades utfärdade ATA beslut om fastställande av mervärdesskatt jämte dröjsmålsränta för TGE Portugal. Den 28 mars 2014 begärde TGE Portugal omprövning av besluten avseende beskattningsåren 2010 och 2011, men ATA fann inte skäl att ändra besluten.

24.

TGE Portugal överklagade den 19 september 2014 det ovannämnda omprövningsbeslutet. Överklagandet avslogs genom beslut som delgavs TGE Portugal den 25 september 2015.

25.

Den 22 december 2015 ansökte TGE Portugal om skiljeförfarande avseende detta vid den hänskjutande domstolen.

IV. Begäran om förhandsavgörande och förfarandet vid domstolen

26.

Genom beslut av den 29 juni 2016 inom ramen för skiljeförfarandet, som inkom till domstolen den 16 januari 2017, ställde Tribunal Arbitral Tributário (Skiljedomstolen i skattemål, Portugal) följande fråga till domstolen i enlighet med artikel 267 FEUF för förhandsavgörande:

Ska artiklarna 44, 45, 132.1 f, 167, 168, 169, 178, 179, 192a, 193, 194 och 196 i mervärdesskattedirektivet (direktiv 2006/112) och artiklarna 10 och 11 i genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 samt neutralitetsprincipen tolkas så, att de utgör hinder för att den portugisiska skatteförvaltningen inte medger en filial till ett bolag bildat enligt tysk rätt avdrag för mervärdesskatt under följande omständigheter:

–

Det tyska bolaget erhöll ett registreringsnummer för mervärdesskatt i Portugal för genomförande av 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 registreringsnummer 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 företag om bildande av en ekonomisk intressegruppering (Agrupamento Complementar de Empresas – ACE) för att fullgöra ett entreprenadavtal i Portugal.

–

Filialen använde sig därefter av ett eget registreringsnummer för att ingå ett underentreprenadavtal med intressegrupperingen. I detta avtal reglerades parternas inbördes prestationer och angavs att intressegrupperingen skulle debitera underentreprenörerna, i överenskommen utsträckning, för intressegrupperingens kostnader.

–

Intressegrupperingen angav sitt registreringsnummer för mervärdesskatt i de debetnotor som den utfärdade för att debitera filialen för sina kostnader, och tog ut mervärdesskatt på beloppet.

–

Filialen gjorde avdrag för den mervärdesskatt som tagits ut i debetnotorna.

–

De transaktioner som utförts av intressegrupperingen (via underentreprenad) utgörs av de transaktioner som utförts av filialen och det andra företag som är medlem av grupperingen, och de sistnämnda har fakturerat intressegrupperingen för hela det belopp som denna fakturerat ägaren av den anläggning som entreprenaden avser.

27.

Som svar på EU-domstolens begäran om upplysningar har den hänskjutande domstolen – liksom sökanden i det nationella målet – dessutom förklarat att syftet med intressegrupperingens fakturor enbart var att fördela de allmänna omkostnaderna för dess ekonomiska verksamhet på delägarna.

28.

I förfarandet vid domstolen har TGE Portugal, Republiken Portugal och Europeiska kommissionen inkommit med skriftliga yttranden, och de deltog också i den muntliga förhandlingen den 19 mars 2018.

V. Bedömning

A. Huruvida den hänskjutande domstolen har rätt att begära ett förhandsavgörande

29.

Såsom EU-domstolen tidigare har slagit fast ska Tribunal Arbitral Tributário (Skiljedomstolen i skattemål) anses utgöra en domstol i en medlemsstat i den mening som avses i artikel 267 FEUF och har därför rätt att begära ett förhandsavgörande från domstolen. (5)

B. Tolkning av frågan

30.

I frågan tog den hänskjutande domstolen upp de olika NIPC som tilldelades TGE Bonn och TGE Portugal och som användes i samband med intressegrupperingen, nämligen NIPC för TGE Bonn när avtalet om bildande av intressegrupperingen ingicks, och NIPC för TGE Portugal när underentreprenadavtalet med intressegrupperingen ingicks.

31.

Med frågan vill den hänskjutande domstolen dock huvudsakligen få klarhet i huruvida TGE Bonn eller TGE Portugal har rätt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt om intressegrupperingen fakturerar TGE Portugal för sina allmänna omkostnader med angivelse av mervärdesskatt. Den hänskjutande domstolen vill i detta avseende få klarhet i huruvida villkoren för avdrag för ingående mervärdesskatt är uppfyllda i ett fall som detta.

C. Rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt

32.

Villkoren för rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt anges i artikel 168 a i mervärdesskattedirektivet: rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats i ett tidigare led i leveranskedjan har den som själv är en beskattningsbar person och från en annan beskattningsbar person har mottagit en leverans eller en tjänst som vederbörande använder för sin egen ekonomiska verksamhet.

33.

Det är ostridigt att intressegrupperingen i det aktuella fallet betalade in den mervärdesskatt som den hade fakturerat TGE Portugal för. Det är också ostridigt att intressegrupperingen i princip är en beskattningsbar person i den mening som avses i mervärdesskattedirektivet.

34.

Jag ska dock klargöra huruvida TGE Portugal är mottagare av en tjänst som ersätts genom betalning av omkostnaderna.

1. En beskattningsbar person som mottagare av tjänsten

35.

Enligt artikel 168 i mervärdesskattedirektivet har endast en beskattningsbar person rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt. Mottagaren av tjänsten måste därför vara en beskattningsbar person i den mening som avses i direktivet.

36.

I artikel 9.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet anges att med beskattningsbar person avses den som självständigt bedriver ekonomisk verksamhet.

37.

När det gäller förhållandet mellan ett bolag och dess filial i en annan medlemsstat har EU-domstolen tidigare slagit fast att filialen inte bedriver självständig ekonomisk verksamhet, eftersom den inte själv bär den ekonomiska risken för sin ekonomiska verksamhet, särskilt som den inte har något tillskjutet kapital. (6) Det är i stället endast det bolag till vilket filialen hör som bär den ekonomiska risken.

38.

Även om det unionsrättsliga begreppet beskattningsbar person ska tolkas självständigt och enhetligt (7) och därför omfattar inte bara fysiska och juridiska personer, utan också enheter som inte är juridiska personer, (8) utgör ett bolag och dess filial i en annan medlemsstat en och samma rättsliga enhet inom vilken det inte finns två självständiga beskattningsbara personer. (9)

39.

Enligt detta kriterium utgör TGE Bonn och TGE Portugal en beskattningsbar person (nedan kallad TGE) i den mening som avses i mervärdesskattedirektivet.

40.

Denna slutsats påverkas inte av att TGE Bonn och TGE Portugal har olika NIPC och TGE Bonns NIPC användes när intressegrupperingen bildades, medan TGE Portugals NIPC användes för faktureringen för att fördela omkostnaderna.

2. Huruvida en tjänst föreligger

41.

Enligt artikel 168 a i mervärdesskattedirektivet krävs det att en prestation (en leverans i den mening som avses i artikel 14 eller en tjänst i den mening som avses i artikel 24.1 i mervärdesskattedirektivet) tillhandahålls den beskattningsbara personen som har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt.

42.

Enligt domstolens fasta praxis är ett tillhandahållande av en tjänst endast beskattningsbart om det mellan den som tillhandahåller tjänsten och den som köper den föreligger ett rättsförhållande som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer, varvid den betalning som leverantören uppbär utgör det faktiska motvärdet av den tjänst som tillhandahållits mottagaren. (10)

43.

Beskattningsunderlaget för ett tillhandahållande av en tjänst utgörs nämligen av allt det som har erhållits som vederlag för tjänsten. Ett tillhandahållande av tjänster är således endast skattepliktigt om det föreligger ett direkt samband mellan den tjänst som utförts och det vederlag som erhållits. (11)

44.

I det aktuella fallet måste intressegrupperingen alltså ha tillhandahållit en konkret tjänst som TGE var mottagare av. Bara då kan de belopp som intressegrupperingen fakturerade TGE och som TGE betalade utgöra vederlag för en tjänst på vilken mervärdesskatt faktiskt ska betalas.

45.

Såsom den hänskjutande domstolen och sökanden i det nationella målet har förklarat i sina svar på begäran om upplysningar utgör beloppen i fråga emellertid de allmänna omkostnaderna för intressegrupperingens ekonomiska verksamhet. Syftet med fakturorna var enbart att fördela omkostnaderna på TGE som delägare. Beloppen betalades inte in för någon motprestation från intressegrupperingens sida till TGE och hade därför inte karaktär av vederlag.

46.

Man kan följaktligen utgå från att ingen konkret tjänst tillhandahölls den beskattningsbara personen i det aktuella fallet. Genom de belopp som fakturerades TGE och som nämnda företag betalade fördelades i stället intressegrupperingens allmänna omkostnader på dess delägare, vilket skedde på grund av deras skyldighet att bära vinst och förlust, men de utgjorde inte något vederlag för en konkret prestation.

47.

Denna slutsats stöds av domstolens avgörande i målet Cibo Participations. I det målet slog domstolen fast att betalning av utdelning inte utgör vederlag för en tjänst, utan endast är följden av innehavet av andelen och därmed ställningen som delägare. Det står särskilt klart att utdelningar normalt förutsätter att det finns en utdelningsbar vinst och att utdelningar således är beroende av bolagets resultat för räkenskapsåret. (12) I det aktuella fallet delade intressegrupperingen inte ut någon utdelning, alltså vinstandelar, till delägarna. De betalade i stället ett belopp till intressegrupperingen. Såsom skattemyndigheten redan har förklarat i det nationella målet, rör det sig om de allmänna omkostnaderna för intressegrupperingens ekonomiska verksamhet. Denna fördelning av omkostnaderna är när allt kommer omkring en spegelbild av utdelningen i målet Cibo Participations. Det belopp som intressegrupperingen fakturerade är nämligen beroende av dess vinstsituation på samma sätt som utdelningen var beroende av vinstsituationen i de bolag där Cibo Participations var delägare. En delägare har genom sin ställning som delägare inte bara rätt till en del av vinsten, utan är i det aktuella fallet också skyldig att täcka kostnaderna. Medan målet Cibo Participations avsåg delaktighet i vinsten, avser förevarande mål täckande av kostnader. I båda fallen är betalningarna en följd av ställningen som delägare och utgör därför inte vederlag för en

tjänst.

48.

Den omständigheten att det inte finns något vederlag skiljer förevarande mål från den situation som låg till grund för målet Heerma. I det målet hade delägaren i ett enskilt bolag hyrt ut fast egendom till bolaget, och för detta betalade bolaget en hyra som inte var beroende av dess delaktighet i bolagets vinst och förlust. Domstolen slog i det fallet fast att uthyrningen av den fasta egendomen utgjorde en mervärdesskattepliktig tjänst, eftersom vederlaget bestod av en konkret ersättning. (13)

49.

Slutligen kan situationen i förevarande fall inte jämföras med en föreningsmedlems medlemsavgift. I målet Kennemer Golf slog domstolen visserligen fast att medlemsavgiften utgör beskattningsunderlag för mervärdesskatten när den utgör vederlag för möjligheten att använda föreningens tillgångar. (14) För det första är skyldigheten att betala medlemsavgift inte en direkt följd av att föreningen har fått en vinst eller förlust, utan den är baserad på föreningens frihet att upprätta sin egen stadga. Dessutom avsåg avgiften i det avgjorda målet en konkret rätt för medlemmarna att använda föreningens sportanläggningar. I förevarande mål är storleken på de belopp som fakturerades TGE och som TGE betalade däremot enbart beroende intressegrupperingens resultat. För det andra ger intressegrupperingen inte TGE möjlighet att använda dess tillgångar, men fakturerar ett vederlag för detta. Det belopp som faktureras är i stället en följd av TGE:s ställning som delägare och skyldigheten på grund av denna att bära vinst och förlust.

50.

Till skillnad från vad kommissionen anförde vid den muntliga förhandlingen är det inte fråga om tjänstekommission i den mening som avses i artikel 28 i mervärdesskattedirektivet. Föremålet för det nationella målet är endast faktureringen av intressegrupperingens kostnader för att få leveranser och tjänster från tredje part. Dessa prestationer som tredje part tillhandahöll tillhandahölls dock själva intressegrupperingen. De var avsedda för intressegrupperingens ekonomiska verksamhet och vidarebefordrades inte till dess delägare. Såsom den hänskjutande domstolen uttryckligen har förklarat har intressegrupperingen nämligen inte tillhandahållit sina delägare någon prestation. Villkoren i artikel 28 i mervärdesskattedirektivet ("deltar i ett tillhandahållande av tjänster") är därmed inte uppfyllda.

51.

Något annat framgår inte av neutralitetsprincipen.

52.

Enligt domstolens fasta praxis utgör rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt en grundläggande princip i det gemensamma systemet för mervärdesskatt och har till syfte att säkerställa att den mervärdesskatt som näringsidkaren ska betala eller har betalat inom ramen för all sin ekonomiska verksamhet inte till någon del belastar honom själv. (15)

53.

Det gemensamma systemet för mervärdesskatt garanterar därför neutralitet beträffande skattebördan för all ekonomisk verksamhet. Ett villkor för detta är dock i princip att den i sig är underkastad mervärdesskatt. (16)

54.

Eftersom det, såsom nämnts, inte föreligger någon tjänst i den mening som avses i artikel 24.1 i mervärdesskattedirektivet, var intressegrupperingen inte skyldig att betala mervärdesskatt på "vidarefaktureringen" av de allmänna omkostnaderna för dess näringsverksamhet som den fördelade på delägarna. Mervärdesskatten betalades alltså in felaktigt. Eftersom mervärdesskatten inte skulle ha betalats enligt unionsrätten finns det inte utrymme för att tillämpa neutralitetsprincipen. Enligt denna princip ska TGE i det aktuella fallet inte befrias från mervärdesskatten på de belopp som betalades till intressegrupperingen, eftersom mervärdesskatten över huvud taget inte ska betalas enligt unionsrätten.

55.

Det kan därför konstateras att intressegrupperingen inte tillhandahåller TGE någon tjänst som motiverar att TGE skulle ha rätt att begära avdrag för ingående mervärdesskatt.

3. Platsen för tillhandahållande av tjänsten

56.

Den hänskjutande domstolen har också bett domstolen tolka artiklarna 44 och 45 i mervärdesskattedirektivet, i vilka platsen för tillhandahållande av tjänster definieras.

57.

Enligt artikel 44 första meningen i mervärdesskattedirektivet ska platsen för tillhandahållande av tjänster till en beskattningsbar person anses vara den plats där mottagaren av tjänsten 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. (17)

58.

Däremot är en anknytning till den ort där mottagaren av tjänsten har ett fast etableringsställe i artikel 44 andra meningen i mervärdesskattedirektivet underordnad och utgör en undantagsbestämmelse till den allmänna regeln. (18)

59.

Även om domstolen i målet Welmory klargjorde förhållandet mellan dessa båda anknytningspunkter kommer det både enligt artikel 44 första meningen och artikel 44 andra meningen i mervärdesskattedirektivet an på den beskattningsbara personens mottagande av tjänsten.

60.

Såsom har konstaterats ovan föreligger det dock inte någon tjänst i det aktuella fallet. Eftersom det inte finns någon tjänst är det därför inte möjligt att bestämma platsen för tillhandahållande av tjänsten.

61.

Den hänskjutande domstolens fråga kan därför inte besvaras i detta avseende.

VI. Förslag till avgörande

62.

Mot bakgrund av det ovan anförda föreslår jag att domstolen besvarar begäran om förhandsavgörande från Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Skiljedomstolen i skattemål (centrumet för administrativa skiljeförfaranden)) på följande sätt:

Artikel 168 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas på så sätt att det inte föreligger någon rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt, eftersom det inte finns någon mervärdesskattepliktig leverans eller tjänst, när en Agrupamento Complementar de Empresas (en ekonomisk intressegruppering) låter ett bolag bildat enligt utländsk rätt, som är delägare, bära de allmänna omkostnaderna för intressegrupperingens näringsverksamhet, även om mervärdesskatten felaktigt har betalats in för beloppet och detta belopp har fakturerats delägarers inhemska filial.

(1) Originalspråk: tyska.

(2) Dom av den 27 januari 2000, Heerma (C-23/98, EU:C:2000:46), och dom av den 27 september 2001, Cibo Participations (C-16/00, EU:C:2001:495).

(3) EUT L 347, 2006, s. 1.

(4) EUT L 77, 2011, s. 1.

(5) Dom av den 12 juni 2014, Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta (C-377/13, EU:C:2014:1754, punkterna 23–34).

(6) Dom av den 23 mars 2006, FCE Bank (C-210/04, EU:C:2006:196, punkterna 33–37), och dom av den 17 september 2014, Skandia America Corp. (USA), filial Sverige (C-7/13, EU:C:2014:2225, punkterna 25 och 26).

(7) Dom av den 17 september 2014, Skandia America Corp. (USA), filial Sverige (C-7/13, EU:C:2014:2225, punkt 23).

(8) Dom av den 27 januari 2000, Heerma (C-23/98, EU:C:2000:46, punkt 8).

(9) Förslag till avgörande av generaladvokaten Léger i målet FCE Bank (C-210/04, EU:C:2005:582, punkt 38).

(10) Dom av den 3 mars 1994, Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80, punkt 14), dom av den 21 mars 2002, Kennemer Golf (C-174/00, EU:C:2002:200, punkt 39), dom av den 23 mars 2006, FCE Bank (C-210/04, EU:C:2006:196, punkt 34), och dom av den 17 september 2014, Skandia America Corp. (USA), filial Sverige (C-7/13, EU:C:2014:2225, punkt 24).

(11) Dom av den 3 mars 1994, Tolsma (C?16/93, EU:C:1994:80, punkt 13), och dom av den 21 mars 2002, Kennemer Golf (C?174/00, EU:C:2002:200, punkt 39).

(12) Dom av den 27 september 2001, Cibo Participations (C?16/00, EU:C:2001:495, punkterna 42 och 43); det som avses är utdelningens beroende av bolagets resultat.

(13) Dom av den 27 januari 2000, Heerma (C?23/98, EU:C:2000:46, punkterna 13 och 19).

(14) Dom av den 21 mars 2002, Kennemer Golf (C?174/00, EU:C:2002:200, punkt 40).

(15) Dom av den 27 september 2001, Cibo Participations (C?16/00, EU:C:2001:495, punkt 27), dom av den 12 september 2013, Le Crédit Lyonnais (C?388/11, EU:C:2013:541, punkterna 26 och 27), och dom av den 15 september 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos (C?516/14, EU:C:2016:690, punkterna 37–39).

(16) Dom av den 27 september 2001, Cibo Participations (C?16/00, EU:C:2001:495, punkt 27), dom av den 12 september 2013, Le Crédit Lyonnais (C?388/11, EU:C:2013:541, punkt 27), och dom av den 15 september 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos (C?516/14, EU:C:2016:690, punkt 39).

(17) Dom av den 16 oktober 2014, Welmory (C?605/12, EU:C:2014:2298, punkterna 53–55).

(18) Dom av den 16 oktober 2014, Welmory (C?605/12, EU:C:2014:2298, punkt 56).