



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Ottende Afdeling)

25. oktober 2012*

»Det fælles merværdiafgiftssystem — direktiv 2006/112/EF — artikel 170 og 171 — ottende momsdirektiv — artikel 1 — direktiv 2008/9/EF — artikel 3, litra a) — foranstaltninger til tilbagebetaling af merværdiafgift til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i indlandet — afgiftspligtig person, som er etableret i en medlemsstat, og som i en anden medlemsstat alene har aktiviteter i form af teknisk testvirksomhed eller forskning«

I de forenede sager C-318/11 og C-319/11,

angående to anmodninger om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Förvaltningsrätten i Falun (Sverige) ved afgørelser af 21. juni 2011, indgået til Domstolen den 27. juni 2011, i sagerne

Daimler AG (sag C-318/11),

Widex A/S (sag C-319/11)

mod

Skatteverket,

har

DOMSTOLEN (Ottende Afdeling)

sammensat af dommerne L. Bay Larsen (refererende dommer), som fungerende formand for Ottende Afdeling, A. Prechal og E. Jarašiūnas,

generaladvokat: V. Trstenjak

justitssekretær: fuldmægtig C. Strömholm,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 3. maj 2012,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Daimler AG ved advokat M. Punkki
- Widex A/S ved jur.kand. M. Selin
- Skatteverket ved K. Alvesson, som befuldmægtiget

* Processprog: svensk.

— den svenske regering ved C. Meyer-Seitz, som befuldmægtiget

— Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios og J. Enegren, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningerne om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 1 i Rådets ottende direktiv 79/1072/EØF af 6. december 1979 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – foranstaltninger til tilbagebetaling af merværdiafgift til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i indlandet (EFT L 331, s. 11), som ændret ved Rådets direktiv 2006/98/EF af 20. november 2006 (EUT L 363, s. 129, herefter »ottende direktiv«), samt artikel 3, litra a), i Rådets direktiv 2008/9/EF af 12. februar 2008 om detaljerede regler for tilbagebetaling af moms i henhold til direktiv 2006/112/EF til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, men i en anden medlemsstat (EUT L 44, s. 23).
- 2 Disse anmodninger er indgivet under to sager, der føres af henholdsvis Daimler AG (herefter »Daimler«), der har hjemsted i Tyskland, og Widex A/S (herefter »Widex«), der har hjemsted i Danmark, mod Skatteverket, den svenske skattemyndighed, vedrørende lovligheden af sidstnævntes afgørelser om at afslå Daimlers og Widex' anmodninger om tilbagebetaling af den merværdiafgift (herefter »moms«), der er betalt i Sverige i anledning af erhvervelser af varer eller ydelser.

Retsforskrifter

EU-retten

- 3 Artikel 170 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT L 347, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 2007/75/EF af 20. december 2007 (EUT L 346, s. 13, herefter »momsdirektivet«), har følgende ordlyd:

»Enhver afgiftspligtig person, der ifølge artikel 1 i [ottende direktiv], [...] og artikel 171 i nærværende direktiv ikke er etableret i den medlemsstat, hvor han køber varer og ydelser eller indfører momspligtige varer, har ret til at få denne moms tilbagebetalt, såfremt varerne og ydelserne anvendes til [nærmere angivne transaktioner].«

- 4 Momsdirektivets artikel 171, stk. 1, er affattet således:

»Tilbagebetaling af momsen til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i den medlemsstat, hvor de køber varer og ydelser eller indfører momspligtige varer, men i en anden medlemsstat, foretages i henhold til de gennemførelsesbestemmelser, der er fastsat i [ottende direktiv].

[...]«

- 5 Ottende direktivs artikel 1 bestemmer følgende:

»Som afgiftspligtig person, der ikke er etableret i indlandet, anses ved anvendelsen af dette direktiv enhver [...] afgiftspligtig, som [...] i det pågældende land hverken har haft hjemsted for sin økonomiske virksomhed eller et fast forretningssted, hvorfra virksomheden er blevet udøvet, eller, i

mangel af et sådant hjemsted eller fast forretningssted, sin bopæl eller sit sædvanlige opholdssted, og som [...] ikke har leveret goder eller præsteret sådanne tjenesteydelser, der må betragtes som foregået i det pågældende land [med undtagelse af visse transportydelser og visse andre tjenesteydelser].«

6 Artikel 1 i direktiv 2008/9 bestemmer:

»Dette direktiv fastsætter detaljerede regler for tilbagebetaling af [moms], jf. [momsdirektivets] artikel 170, til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, og som opfylder betingelserne i artikel 3.«

7 Direktivets artikel 3 er affattet således:

»Dette direktiv finder anvendelse på enhver afgiftspligtig person, der ikke er etableret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, og som opfylder følgende betingelser:

- a) [...] han har [...] hverken haft hjemsted for sin økonomiske virksomhed eller et fast forretningssted, hvorfra virksomheden er blevet udøvet, eller, hvis han ikke har haft et sådant hjemsted eller fast forretningssted, sin bopæl eller sit sædvanlige opholdssted i tilbagebetalingsmedlemsstaten
- b) [...] han har [...] ikke leveret varer eller ydelser, der betragtes som leveret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, med undtagelse [af visse transportydelser og visse andre tjenesteydelser].«

8 Direktivets artikel 28 præciserer, at:

»1. Dette direktiv finder anvendelse på tilbagebetalingsanmodninger indgivet efter den 31. december 2009.

2. [Ottende direktiv] ophæves med virkning fra den 1. januar 2010. Dets bestemmelser finder dog fortsat anvendelse på tilbagebetalingsanmodninger indgivet før den 1. januar 2010.

Henvisninger til det ophævede direktiv skal forstås som henvisninger til dette direktiv med undtagelse af tilbagebetalingsanmodninger indgivet inden den 1. januar 2010.«

Svensk ret

9 Det følger af § 1, stk. 1, i kapitel 10 i lov (1994:200) om merværdiafgift [merværdeskattelagen (1994:200)] af 30. marts 1994 (SFS 1994, nr. 200), at en udenlandsk erhvervsdrivende efter anmodning har ret til tilbagebetaling af indgående afgift på den betingelse, at

- 1) den indgående afgift knytter sig til erhvervelse eller indførsel til brug for omsætning i virksomhed, der udføres i udlandet
- 2) omsætningen, såfremt den foretages inden for EU, er afgiftspligtig eller medfører tilbagebetalingsret i den stat, hvor omsætningen sker, svarende til, hvad der gælder efter svensk ret, og
- 3) omsætningen ville have været afgiftspligtig eller givet en ret til tilbagebetaling svarende til, hvad der gælder efter svensk ret, såfremt omsætningen havde fundet sted i Sverige.

- 10 I samme lovs kapitel 1, § 15, er det bestemt, at der ved en udenlandsk erhvervsdrivende skal forstås en næringsdrivende, der ikke har hjemsted for sin økonomiske virksomhed eller et fast forretningssted i Sverige og heller ikke er bosat eller har haft længerevarende ophold dér.

Tvisterne i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

Sag C-318/11

- 11 Daimler, som har hjemsted for sin økonomiske virksomhed i Tyskland, gennemfører vintertester af biler ved testanlæg i det nordlige Sverige. Selskabet har ikke eget personale udstationeret i Sverige. Testpersonalet flyves ind til de enkelte tester. Det samme gælder det anvendte tekniske udstyr.
- 12 Daimler har et helejet datterselskab i Sverige, som stiller lokaler, testbaner og ydelser i tilknytning til udførelsen af tester til rådighed for virksomheden. Personalet ved det svenske datterselskab består af fire sæsonarbejdere og en administrerende direktør.
- 13 Daimler udøver ikke nogen momspligtig virksomhed ved testanlæggene i Sverige. De aktiviteter, der udføres i denne medlemsstat, består i testvirksomhed, som er nødvendig for den bilsalgsvirksomhed, som Daimler udøver i Tyskland.
- 14 I forbindelse med biltesterne har Daimler foretaget erhvervelser, som ikke er anvendt til nogen form for momspligtig virksomhed i Sverige.
- 15 På grundlag af reglerne om tilbagebetaling til udenlandske virksomheder ansøgte Daimler Skatteverket om tilbagebetaling af den indgående moms i anledning af sine erhvervelser.
- 16 Daimlers ansøgninger omfatter perioden fra den 1. januar 2008 til den 31. december 2008 samt perioden fra den 1. oktober 2009 til den 31. december 2009. De ansøgte beløb beløber sig til sammenlagt 73 597 119 SEK. Ansøgningerne for perioden fra den 1. januar 2008 til den 31. december 2008 er indgivet til Skatteverket før den 1. januar 2010, mens ansøgningerne for perioden fra den 1. oktober 2009 til den 31. december 2009 er indgivet efter den 31. december 2009.
- 17 Skatteverket besluttede ikke at give den ansøgte tilbagebetaling med den begrundelse, at Daimler råder over et fast forretningssted i Sverige. Skatteverket henviste ikke til, at Daimler har foretaget vareleverancer eller tjenesteydelser i Sverige.
- 18 Daimler har anlagt sag til prøvelse af Skatteverkets afgørelser ved Förvaltningsrätten i Falun. Selskabet har gjort gældende, at det ikke råder over noget fast forretningssted i Sverige.
- 19 Skatteverket har nedlagt påstand om frifindelse.
- 20 Förvaltningsrätten i Falun har på denne baggrund besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende spørgsmål til præjudiciel afgørelse:
- »1) Hvorledes skal begrebet »fast forretningssted, hvorfra virksomheden er blevet udøvet«, fortolkes ved en prøvelse på grundlag af de EU-retlige bestemmelser, der nu er gældende?
 - 2) Skal en afgiftspligtig person, der har hjemsted for sin økonomiske virksomhed i en anden medlemsstat, og hvis virksomhed i det væsentlige består i fremstilling og salg af biler, og som har udført vintertester af bilmodeller ved anlæg i Sverige, anses for at have haft et fast forretningssted, hvorfra virksomheden er blevet udøvet, når den pågældende person har erhvervet og anvendt

varer og ydelser ved testanlæg i Sverige, uden at have eget personale, der er permanent udstationeret i Sverige, og når testvirksomheden er nødvendig for at gennemføre personens økonomiske virksomhed i en anden medlemsstat?

- 3) Har det betydning for besvarelsen af spørgsmål 2), at den afgiftspligtige person har et helejet svensk datterselskab, hvis formål næsten udelukkende er at levere forskellige ydelser til den pågældende person til brug for den omhandlede testvirksomhed?«

Sag C-319/11

- 21 Widex, som har hjemsted for sin økonomiske virksomhed i Danmark, råder over en forskningsafdeling i Stockholm.
- 22 Widex foretager erhvervelser af varer og ydelser til brug for det forskningsarbejde, der udføres i denne afdeling.
- 23 På grundlag af reglerne om tilbagebetaling til udenlandske virksomheder ansøgte Widex Skatteverket om tilbagebetaling af den indgående moms i tilknytning til de nævnte erhvervelser. Selskabets ansøgning, som omfatter perioden fra den 1. januar til den 31. december 2008, blev indgivet til Skatteverket den 9. juni 2009. Det ansøgte beløb beløber sig til 109 023 SEK. Det modsvarer moms af bl.a. udgifter til leje, uddannelse og teknisk udstyr.
- 24 Skatteverket besluttede ikke at give den ansøgte tilbagebetaling med den begrundelse, at Widex råder over et fast forretningssted i Sverige. Skatteverket henviste ikke til, at Widex har foretaget vareleverancer eller tjenesteydelser i Sverige.
- 25 Widex har anlagt sag til prøvelse af Skatteverkets afgørelse ved Förvaltningsrätten i Falun.
- 26 Til støtte for søgsmålet har selskabet i det væsentlige gjort gældende, at det fremstiller høreapparater, og at det råder over et center i Sverige, som har til opgave at udføre forskning inden for området for audiologi. Dette center udgør en afdeling inden for Widex. Der sker intet salg og ingen markedsføring, og der ydes ingen service fra lokalerne i Stockholm, hvor der alene udføres ren forskning. Centrets indtægter består af de økonomiske bidrag, som det modtager fra Widex' hovedsæde i Danmark. Widex leverer midlerne til lønnen til de fire ansatte i forskningsafdelingen, og de sociale bidrag betales direkte fra hovedsædet i Danmark. Widex har desuden bemærket, at selskabet er lejer af lokalerne i Stockholm, og at det desuden har et svensk datterselskab i Malmø, der sælger og distribuerer selskabets produkter i Sverige. Forskningscentret henhører dog ikke under dette datterselskab.
- 27 Skatteverket har nedlagt påstand om frifindelse.
- 28 Skatteverket er af den opfattelse, at tre betingelser skal være opfyldt, for at der foreligger et fast forretningssted. Ifølge Skatteverket skal der findes personalemæssige såvel som tekniske ressourcer, og etableringen skal være af så varig karakter, at den kan levere eller aftage varer eller ydelser. Det er dog ikke nogen betingelse, at der faktisk leveres varer eller ydelser.
- 29 Skatteverket har gjort gældende, at Widex indgav en ansøgning om at blive registreret som arbejdsgiver fra og med september 2006, at virksomheden udøves fra lokaler i Stockholm og at de indkøb, der foretages til brug for virksomheden, synes at ske derfra, eftersom en stor del af fakturaerne er adresseret til disse lokaler. Skatteverket har heraf udledt, at Widex råder over et fast forretningssted i Stockholm, da virksomheden gennem flere år har været drevet fra samme sted, og der i de nævnte lokaler findes personalemæssige og tekniske ressourcer.

- 30 Förvaltningsrätten i Falun har på denne baggrund besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende spørgsmål til præjudiciel afgørelse:
- »1) Hvorledes skal begrebet »fast forretningssted, hvorfra virksomheden er blevet udøvet«, fortolkes ved en prøvelse på grundlag af de EU-retlige bestemmelser, der nu er gældende?
 - 2) Skal en afgiftspligtig person, der har hjemsted for sin økonomiske virksomhed i en anden medlemsstat, og hvis virksomhed i det væsentlige består i fremstilling og salg af høreapparater, ved at udføre forskning i audiologi fra en forskningsafdeling i Sverige anses for at have et fast forretningssted i Sverige, hvorfra erhvervmæssige transaktioner er gennemført, når den pågældende person har erhvervet varer og ydelser, der er modtaget og anvendt i den pågældende forskningsafdeling i Sverige?»

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første og det andet spørgsmål i sagerne C-318/11 og C-319/11

- 31 Med de to første spørgsmål i hver af de to sager C-318/11 og C-319/11 ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om en momspligtig person, som er etableret i en medlemsstat, og som i en anden medlemsstat alene udfører teknisk testvirksomhed eller forskningsarbejder, men ikke afgiftspligtige transaktioner, kan anses for, i denne anden medlemsstat, at råde over et »fast forretningssted, hvorfra virksomheden er blevet udøvet«, som omhandlet i ottende direktivs artikel 1 og artikel 3, litra a), i direktiv 2008/9.
- 32 Et sådant kriterium rummer to kumulative betingelser, dels om tilstedeværelsen af et »fast forretningssted«, dels om, at der gennemføres »transaktioner« derfra.
- 33 Skatteverket er af den opfattelse, at retten til tilbagebetaling af moms er udelukket, når ansøgeren råder over et fast forretningssted i tilbagebetalingsmedlemsstaten, som repræsenterer en vis stadighed. Skatteverket har i det væsentlige anført, at ottende direktivs artikel 1 og artikel 3, litra a), i direktiv 2008/9 desuden ikke kræver, at dette forretningssted har gennemført udgående, afgiftspligtige transaktioner i tilbagebetalingsmedlemsstaten for at udelukke en ret til tilbagebetaling af den indgående moms, der er erlagt i nævnte stat for erhvervelser af varer eller ydelser, der er gennemført i denne stat.
- 34 Ifølge Skatteverket følger det af Domstolens praksis (dom af 4.7.1985, sag 168/84, Berkholz, Sml. s. 2251, af 2.5.1996, sag C-231/94, Faaborg-Gelting Linien, Sml. I, s. 2395, af 17.7.1997, sag C-190/95, ARO Lease, Sml. I, s. 4383, af 20.2.1997, sag C-260/95, DFDS, Sml. I, s. 1005, af 7.5.1998, sag C-390/96, Lease Plan, Sml. I, s. 2553, og af 28.6.2007, sag C-73/06, Planzer Luxembourg, Sml. I, s. 5655), at det faste forretningssted skal have en sådan grad af selvstændighed, at der derfra kan ske markedsføring af varer eller ydelser. Det kræves derimod ikke, at det faste forretningssted faktisk leverer varer eller ydelser.
- 35 Det skal i denne forbindelse bemærkes, at Domstolen i samtlige de af Skatteverket påberåbte domme, som der er henvist til i foregående præmis i denne dom, har fortolket begrebet »fast forretningssted« eller »hjemsted for den økonomiske virksomhed« i forhold til faktisk gennemførte afgiftspligtige transaktioner, med henblik på at bestemme afgiftsstedet for disse transaktioner. Domstolen har ikke herved på nogen måde truffet afgørelse om det særskilte spørgsmål om, hvorvidt der skal have fundet en faktisk gennemførelse af afgiftspligtige transaktioner sted i tilbagebetalingsmedlemsstaten for at udelukke en ret til tilbagebetaling af momsen, eller om den blotte egnethed til at gennemføre sådanne transaktioner er tilstrækkelig.

- 36 For så vidt angår sidstnævnte spørgsmål bemærkes derimod, at Domstolen i dom af 16. juli 2009, Kommissionen mod Italien (sag C-244/08, præmis 31 og 32), har udtalt, at udtrykket »fast forretningssted, hvorfra virksomheden er blevet udøvet«, som er indeholdt i ottende direktivs artikel 1 og, for nærværende, i artikel 3, litra a), i direktiv 2008/9, skal fortolkes således, at der ved en ikke-hjemmehørende afgiftspligtig person forstås en person, som ikke råder over noget fast forretningssted, der generelt gennemfører afgiftspligtige transaktioner. Forekomsten af aktive transaktioner i den berørte medlemsstat udgør således den afgørende faktor for at kunne udelukke anvendelsen af ottende direktiv. Domstolen har ligeledes udtalt, at udtrykket »virksomheden«, som anvendes i indskuddet »hvorfra virksomheden er blevet udøvet«, alene kan angå udgående transaktioner.
- 37 Heraf følger, at en udelukkelse af en ret til tilbagebetaling kræver, at det konstateres, at det faste forretningssted har foretaget en faktisk gennemførelse af afgiftspligtige transaktioner i den stat, hvor tilbagebetalingsanmodningen er blevet indgivet, og ikke at forretningsstedet blot er egnet til at gennemføre sådanne transaktioner.
- 38 I tvisterne i hovedsagen er det imidlertid ikke bestridt, at de omhandlede selskaber ikke gennemfører afgiftspligtige udgående transaktioner i den pågældende tilbagebetalingsmedlemsstat ved deres ydelser i form af teknisk testvirksomhed og forskning.
- 39 Under sådanne omstændigheder må der følgelig anerkendes en ret til tilbagebetaling af den erlagte indgående moms, uden at der i øvrigt er anledning til at undersøge, om hvert af de omhandlede selskaber faktisk råder over et »fast forretningssted« som omhandlet i de bestemmelser, der skal fortolkes, eftersom de to betingelser, som udgør kriteriet »fast forretningssted, hvorfra virksomheden er blevet udøvet«, er kumulative.
- 40 Som Kommissionen har understreget, stemmer en sådan fortolkning overens med formålet med de direktiver, der finder anvendelse, som er at gøre det muligt for den afgiftspligtige person at opnå tilbagebetaling af den erlagte indgående moms, når han, i mangel af aktive, afgiftspligtige transaktioner i tilbagebetalingsmedlemsstaten, ikke kan fradrage denne erlagte indgående moms i nogen udgående moms.
- 41 Retten for en afgiftspligtig person, som er etableret i en medlemsstat, til at opnå tilbagebetaling af den moms, der er betalt i en anden medlemsstat i medfør af ottende direktiv, modsvarer nemlig det forhold, at den afgiftspligtige person i henhold til momsdirektivet har ret til at fradrage den indgående moms, der er betalt i vedkommendes egen medlemsstat (Planzer Luxembourg-dommen, præmis 35).
- 42 Endelig bemærkes, at ottende direktivs artikel 1 og artikel 3, litra b), i direktiv 2008/9 udtrykkeligt betinger retten til tilbagebetaling af moms af, at der ikke er sket levering af varer eller ydelser, der betragtes som leveret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, når den afgiftspligtige hverken har hjemsted for sin økonomiske virksomhed eller et fast forretningssted, hvorfra virksomheden er blevet udøvet, eller, i mangel heraf, sin bopæl eller sit sædvanlige opholdssted i denne stat.
- 43 Den faktiske gennemførelse af afgiftspligtige transaktioner i tilbagebetalingsmedlemsstaten udgør således den fælles betingelse for at kunne udelukke en ret til refusion, uanset om den anmodende afgiftspligtige person har eller ikke har et fast forretningssted i denne stat.
- 44 De to første spørgsmål i hver af sagerne skal herefter besvares med, at en momspligtig person, som er etableret i en medlemsstat, og som i en anden medlemsstat alene udfører teknisk testvirksomhed eller forskningsarbejder, men ikke afgiftspligtige transaktioner, ikke kan anses for, i denne anden medlemsstat, at råde over et »fast forretningssted, hvorfra virksomheden er blevet udøvet«, som omhandlet i ottende direktivs artikel 1 og artikel 3, litra a), i direktiv 2008/9.

Det tredje spørgsmål i sag C-318/11

- 45 Med det tredje spørgsmål i sag C-318/11 ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om fortolkningen af begrebet »fast forretningssted, hvorfra virksomheden er blevet udøvet«, i en situation som den, der foreligger i tvisten i hovedsagen, berøres af den omstændighed, at den afgiftspligtige person i tilbagebetalingsmedlemsstaten råder over et helejet datterselskab, hvis formål næsten udelukkende er at levere forskellige ydelser til den pågældende person til brug for den udførte tekniske testvirksomhed.
- 46 Skatteværket har anført, at den afgiftspligtige person i tvisten i hovedsagen, gennem sit helejede datterselskab, råder over et fast forretningssted i den medlemsstat, hvor han har indgivet sin tilbagebetalingsanmodning.
- 47 Skatteværket har gjort gældende, at Domstolen i præmis 26-29 i DFDS-dommen har udtalt, at et datterselskab, som råder over tekniske og personalemæssige midler, og som blot optræder som en hjælpenhed for sit moderselskab, udgør et fast forretningssted for dette moderselskab i den medlemsstat, hvor dette datterselskab er beliggende.
- 48 I denne henseende er det tilstrækkeligt at fastslå, at et helejet datterselskab som det, den forelæggende ret henviser til, er en selvstændig afgiftspligtig juridisk person, og at de i hovedsagen omhandlede erhvervelser af varer ikke er blevet gennemført af datterselskabet.
- 49 Det skal i øvrigt bemærkes, at i den sag, der gav anledning til DFDS-dommen, blev der alene set bort fra datterselskabets selvstændige status til fordel for den kommercielle realitet for at kunne fastslå, om det var moderselskabet eller datterselskabet, der havde foretaget den faktiske gennemførelse af de aktive, afgiftspligtige transaktioner i form af levering af de pågældende tjenesteydelser, og i hvilken medlemsstat der følgelig skulle betales afgift af disse transaktioner.
- 50 I sag C-318/11 er selve betingelsen om, at der skal være gennemført aktive, udgående, afgiftspligtige transaktioner ved de tekniske testydelser, imidlertid ikke opfyldt, hvilken betingelse er kumulativt forbundet med begrebet »fast forretningssted« og dermed i sig selv nødvendig for at kunne udelukke en ret til tilbagebetaling.
- 51 Det tredje spørgsmål i sag C-318/11 skal derfor besvares med, at fortolkning af begrebet »fast forretningssted, hvorfra virksomheden er blevet udøvet«, i en situation som den, der foreligger i tvisten i hovedsagen, ikke berøres af den omstændighed, at den afgiftspligtige person i tilbagebetalingsmedlemsstaten råder over et helejet datterselskab, hvis formål næsten udelukkende er at levere forskellige ydelser til den pågældende person til brug for den udførte tekniske testvirksomhed.

Sagsomkostningerne

- 52 Da sagens behandling i forhold til hovedsagernes parter udgør et led i de sager, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parter udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Ottende Afdeling) for ret:

- 1) **En merværdiafgiftspligtig person, som er etableret i en medlemsstat, og som i en anden medlemsstat alene udfører teknisk testvirksomhed eller forskningsarbejder, men ikke afgiftspligtige transaktioner, kan ikke anses for, i denne anden medlemsstat, at råde over et »fast forretningssted, hvorfra virksomheden er blevet udøvet«, som omhandlet i artikel 1 i**

Rådets ottende direktiv 79/1072/EØF af 6. december 1979 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – foranstaltninger til tilbagebetaling af merværdiafgift til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i indlandet, som ændret ved Rådets direktiv 2006/98/EF af 20. november 2006, og artikel 3, litra a), i Rådets direktiv 2008/9/EF af 12. februar 2008 om detaljerede regler for tilbagebetaling af moms i henhold til direktiv 2006/112/EF til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, men i en anden medlemsstat.

- 2) Denne fortolkning berøres ikke, i en situation som den, der foreligger i tvisten i hovedsagen i sag C-318/11, af den omstændighed, at den afgiftspligtige person i tilbagebetalingsmedlemsstaten råder over et helejet datterselskab, hvis formål næsten udelukkende er at levere forskellige ydelser til den pågældende person til brug for den udførte tekniske testvirksomhed.

Underskrifter