

Mål C-547/18

Begäran om förhandsavgörande

Datum för ingivande:

23 augusti 2018

Domstol som begär förhandsavgörande:

Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Polen)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

6 juni 2018

Klagande:

Dong Yang Electronics Sp. z o.o.

Motpart:

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu

[utelämnas]

BESLUT

6 juni 2018

Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Regionala förvaltningsdomstolen i Wrocław) har

[utelämnas]

... [utelämnas]

efter den muntliga förhandlingen den 20 december 2017 ... [utelämnas]

angående ett överklagande ingett av Dong Yang Electronics sp. z o.o. med säte i Biskupice Podgórne mot beslutet från Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu (direktören för skattemyndigheten i Wrocław)

... [utelämnas]

rörande mervärdesskatt för månaderna januari--december 2012

beslutat följande:

I. På grundval av artikel 267 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt hänskjuts följande frågor till Europeiska unionens domstol för förhandsavgörande i enlighet med tolkningen av bestämmelserna i unionsrätten:

1. Kan man av endast det förhållandet att ett bolag med säte utanför Europeiska unionen har ett underställt bolag med säte i Polen sluta sig till att bolaget har ett fast etableringsställe i Polen i den mening som avses i artikel 44 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ... [utelämnas] och artikel 11.1 i rådets ändrade 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 (... [utelämnas])?

[Orig. s. 2] 2. Är, om den första frågan besvaras nekande, ett tredje företag skyldigt att undersöka de avtalsmässiga förhållandena mellan bolaget med etablerat säte utanför Europeiska unionen och det underställda bolaget i syfte att bestämma om det förstnämnda bolaget har ett fast etableringsställe i Polen?

II. På grundval av artikel 124 § 1 punkt 5 i rättegångsreglerna för förvaltningsdomstolar (Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi) av den 30 augusti 2002 ... [utelämnas] vilandeförklaras målet i avvaktan på avgörande i de frågor som läggs fram för förhandsavgörande.

[utelämnas]

[Orig. s. 3] SKÄL

1. Tillämpliga bestämmelser år 2012

1.1. Inom polsk lagstiftning tillämpas på skatteområdet samt för förfarande inför förvaltningsdomstol i förevarande mål följande bestämmelser i nedanstående från den 21 augusti 2011 till den 1 januari 2013 gällande ordalydelse:

- Artikel 28b.1 i lagen om skatt på varor och tjänster (Ustawa o podatku od towarów i usług) av den 11 mars 2004 (... [utelämnas] nedan kallad *lagen om mervärdesskatt*), enligt vilken platsen för tillhandahållandet av tjänster, i händelse tjänsterna tillhandahålls en beskattningsbar person, ska vara den plats där den beskattningsbara köparen har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet, med förbehåll för punkterna 2-4 samt artiklarna 28e, 28f.1 och 1a, 28g.1, 28i, 28j.1- 2 och 28n.

- Artikel 28b.2 i lagen om mervärdesskatt, enligt vilken i fall där tjänsterna tillhandahålls en beskattningsbar persons fasta etableringsställe, vilket befinner sig

på annan plats än dennes etablerade säte eller bostad, ska platsen för tillhandahållande av tjänsterna vara detta fasta etableringsställe.

- Artikel 19.1 i lagen om mervärdesskatt, enligt vilken skattskyldigheten inträder vid tidpunkten för överlämnandet av vara eller tillhandahållandet av tjänster, med förbehåll för punkterna 2-21 samt artiklarna 14.6, 20 och 21.1.

- Artikel 19.4 i lagen om mervärdesskatt, enligt vilken skattskyldigheten i fall där tillhandahållandet av varan eller tjänsten måste bekräftas genom en faktura inträder vid utfärdandet av fakturan, dock inte senare än sju dagar räknat från dagen för tillhandahållandet av varan eller tjänsten.

- Artikel 13.3 i lagen om fri näringsverksamhet (Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej) av den 2 juli 2004 ... [utelämnas], enligt vilken andra än de i punkterna 1-2a angivna utländska personerna endast får uppta och bedriva ekonomisk verksamhet i någon av bolagsformerna kommanditbolag, handelsbolag och aktiebolag samt senare ingå i sådana bolag eller överta eller förvärva andelar eller aktier i sådana bolag, såvida inte annat föreskrivs i ett internationellt avtal.

1.2. Tillämpliga unionsrättsliga bestämmelser:

[Orig. s. 4] - I artikel 44 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (... [utelämnas] [i dess lydelse enligt rådets direktiv 2008/8/EG av den 12 februari 2008], nedan kallat *direktiv 2006/112/EG*) fastställs 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.”

- I artikel 10.1 i rådets ändrade 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 (... [utelämnas], nedan kallad *EU-förordningen*) fastställs följande: ”Vid tillämpningen av artiklarna 44 och 45 i direktiv 2006/112/EG ska den plats där en beskattningsbar person har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet vara den plats där företagets centrala administrativa funktioner utförs.”

- I artikel 11.1 i EU-förordningen fastställs följande: ”Vid tillämpningen av artikel 44 i direktiv 2006/112/EG 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.”

- I artikel 22.1 i EU-förordningen fastställs följande: ”För att bestämma köparens fasta etableringsställe till vilket tjänsten tillhandahålls, ska tillhandahållaren undersöka den tillhandahållna tjänstens art och användning.”

Om den som tillhandahåller tjänsterna varken utifrån arten av de tillhandahållna tjänsterna eller från nyttjandet av dessa kan bestämma det fasta etableringsställe där tjänsterna tillhandahålls, ska denne vid bestämmandet av detta fasta etableringsställe särskilt undersöka om detta anges såsom köpare i avtalet, på ordersedeln och genom det av köparens medlemsstat tilldelade registreringsnumret för mervärdesskatt, vilket köparen meddelat tillhandahållaren, [**Orig. s. 5**] och om det är det fasta etableringsstället som betalar tillhandahållandet av tjänsterna.

Om köparens fasta etableringsställe, där tjänsterna tillhandahålls, inte kan fastställas i enlighet med första och andra stycket i denna punkt eller om tjänsterna tillhandahålls en beskattningsbar person i enlighet med artikel 44 i direktiv 2006/112/EG inom ramen för ett avtal som omfattar en eller flera tjänster, vilka inte kan nyttjas på fastställbart eller kvantifierbart sätt, kan den som tillhandahåller tjänsterna med fog utgå från att dessa tjänster tillhandahålls på den plats där köparen har det etablerade sätet för sin ekonomiska verksamhet.

1.3. Det internationella avtalet

- I enlighet med artikel 7.9 a i i frihandelsavtal mellan Europeiska unionen och dess medlemsstater, å ena sidan, och Republiken Korea, å andra sidan (EUT L 127, 2011, s. 6, nedan kallat *avtalet*) avses med etablering:

- i) bildande, förvärv eller upprätthållande av en juridisk person, eller
- ii) skapande eller upprätthållande av en filial eller ett representationskontor.

- I artikel 7.11.1 i avtalet fastställs följande: ”I fråga om marknadsstillträde genom etablering ska parterna medge etableringar och investerare från den andra parten en behandling som inte är mindre förmånlig än den som fastställs i de överenskomna villkoren och begränsningarna i de särskilda åtagandena i bilaga 7-A.”

- I bilaga 7-A-2 till avtalet, tredje sidan i förteckningen, fastställs följande: ”PL: Med undantag för finansiella tjänster, obundet för filialer. Koreanska investerare kan bedriva ekonomisk verksamhet endast genom kommanditbolag, handelsbolag och aktiebolag (för juridiska tjänster endast handelsbolag och kommanditbolag).”

2. Bakgrund

2.1. Förfarandet vid skattemyndigheten

2.1.1. I det angripna beslutet fastställde skattemyndigheten i högre instans den lägre skattemyndighetens beslut rörande mervärdesskatt som ska betalas av Dong Yang Electronics sp. z o.o. i Biskupice Podgórne för var och en av månaderna under år 2012.

2.1.2. Skattemyndigheten konstaterade att Dong Yang Electronics sp. z o.o. tillhandahållit LG Display Co. Ltd. (Korea) med säte i Seoul tjänster i form av tillverkning av mönsterkort [**Orig. s. 6**] utifrån material (ingående delar, komponenter) som ägdes av LG Display Co. Ltd. (Korea). Detta material tillhandahölls Dong Yang Electronics sp. z o.o. av LG Display Polska sp. z o.o. till vilket Dong Yang Electronics sp. z o.o. även levererade de färdiga mönsterkorterna.

Dong Yang Electronics sp. z o.o. har tillhandahållit LG Display Co. Ltd. (Korea) tjänster på grundval av ett avtal av den 27 oktober 2010. LG Display Co. Ltd. (Korea) försäkrade Dong Yang Electronics sp. z o.o. att företaget inte upprätthöll något fast etableringsställe i Polen, inte hade några anställda där och varken ägde fastigheter eller förfogade över tekniska resurser. Dong Yang Electronics sp. z o.o. utställde moms fakturor till LG Display Co. Ltd. (Korea) och behandlade tjänsterna såsom tjänster som inte omfattades av beskattning med mervärdesskatt i Polen, genom noteringen ”Skatteunderlag artikel 28b.2 i lagen om mervärdesskatt”. På fakturorna står LG Display Co. Ltd. (Korea) som köpare.

Skattemyndigheten ansåg att de av Dong Yang Electronics sp. z o.o. utförda tjänsterna egentligen inte tillhandahållits sätet för LG Display Co. Ltd. i Sydkorea, utan detta företags fasta etableringsställe i Polen. Som plats för detta etableringsställe fastställde skattemyndigheten sätet för företags understödda bolag LG Display Polska sp. z o.o. i Biskupice Podgórne. Skattemyndigheten granskade de avtal på grundval av vilka LG Display Polska sp. z o.o. tillhandahöll LG Display Co. Ltd. (Korea) produktionstjänster i form av montering av färdiga TFT-LCD-moduler utifrån komponenter som ägdes av LG Display Co. Ltd. samt lagerhållning och logistik beträffande de färdiga produkterna. Både komponenterna och de färdiga modulerna tillhörde LG Display Co. Ltd. (Korea) och avyttras av detta företag till ett annat närstående bolag. På grundval av detta fastställde skattemyndigheten följande:

- LG Display Co. Ltd. (Korea) har – genom den avtalsgrundade utformningen av den här aktuella företagsmodellen – grundat ett fast etableringsställe i Polen genom att ”utnyttja den ekonomiska potentialen” inom sitt understödda bolag, nämligen LG Display Polska, och detta fasta etableringsställe har varit tillgängligt för LG Display Co. Ltd. (Korea) såsom egen filial. Genom utformningen av den ekonomiska kopplingen har LG Display Co. Ltd. (Korea) varken måst besitta personella eller tekniska resurser i Polen, det vill säga företaget har inte behövt hyra lagerlokaler och heller inte måst anställa personal, vilket dock inte utgör

hinder för förekomsten av ett fast etableringsställe i Polen för LG Display Co. Ltd. (Korea). [**Orig. s. 7**]

- Dong Yang Electronics sp. z o.o. hade måst undersöka nyttjandet av de tjänster som tillhandahölls detta företag, såsom det enligt artikel 22 i EU-förordningen var skyldigt att göra. Om företaget hade utfört en sådan undersökning skulle det dragit slutsatsen att den faktiska mottagaren av de tjänster som bolaget tillhandahållit var företaget i Biskupice Podgórne, där LG Display Polska har sitt säte. Tvärtemot detta har Dong Yang Electronics sp. z o.o. endast förlitat sig på den förklaring som gavs av LG Display Co. Ltd. (Korea), nämligen att detta bolag inte hade något fast etableringsställe i Polen.

Som resultat av detta konstaterade skattemyndigheten att Dong Yang Electronics sp. z o.o. tillhandahållit tjänster på polskt territorium, varför dessa måste beskattas enligt grundläggande skattesats.

2.2. Förfarandet vid förvaltningsdomstolen

2.2.1. Genom det överklagande som Dong Yang Electronics sp. z o.o. gett in till Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (regionala förvaltningsdomstolen i Wrocław) begärde företaget att det angripna beslutet skulle upphävas och hävdade bl.a. att följande bestämmelser hade åsidosatts:

- Artikel 11.1 i EU-förordningen, jämförd med artikel 13.3 i lagen om näringsfrihet, närmare bestämt genom ett beslut av vilket det framgår att den enligt polsk lagstiftning tillåtna närvaron av ett bolag enligt koreansk rätt i Polen (det vill säga av ett företag med etablerat säte utanför Europeiska unionen) i en enligt lagen om näringsfrihet tillåten bolagsform (det vill säga innehav av andelar i det polska bolaget LG Display Polska sp. z o.o.) tolkas så, att det på grundval av bestämmelser rörande mervärdesskatt drogs konsekvenser av förhållanden som enligt lagen om näringsfrihet inte får förekomma, det vill säga att LG Display Co. Ltd. skulle ha bedrivit en ekonomisk verksamhet via ett som det hävdas fast etableringsställe i form av LG Display Polska;

- Artikel 11.1 i EU-förordningen, närmare bestämt genom det felaktiga konstaterandet att LG Display Polska skulle vara ett fast etableringsställe för LG Display Co. Ltd. (Korea) (köparen), trots att förutsättningarna för upprättandet av ett fast etableringsställe inte var uppfyllda ens för tillämpning av begreppet fast etableringsställe på det koreanska företaget. Det saknades nämligen en grund för konstaterandet att LG Display Co. Ltd. (Korea) förfogade över varaktiga personella och tekniska resurser i Polen, och det kan heller inte fastställas att LG Display Polska för egna ändamål köper och nyttjar tjänster av Dong Yang Electronics sp. z o.o.; [**Orig. s. 8**]

- Artikel 28b.1 och 2 i lagen om mervärdesskatt samt artikel 44 i direktiv 2006/112/EG, närmare bestämt genom den felaktiga utgångspunkten att Dong Yang Electronics sp. z o.o. inte på rätt sätt skulle ha angett platsen för tillhandahållandet av tjänster åt LG Display Co. Ltd. (Korea), då detta företag

nämligen antagit att platsen för detta inte var i Polen och således utställt fakturorna till LG Display Co. Ltd. (Korea) utan att lägga på den mervärdesskatt på 23 % som skulle betalas samtidigt som partens tjänster tillhandahållits en beskattningsbar person, som varken hade sitt säte eller ett fast etableringsställe i Polen, varför platsen för tillhandahållandet av tjänster ska anses vara i den stat i vilken köparen har sitt säte, nämligen Sydkorea;

- Artiklarna 21 och 22 i EU-förordningen, nämligen genom att man utgick från att dessa bestämmelser är tillämpliga på bolaget medan de egentligen hänför sig till fall där det utländska företaget upprätthåller flera fasta etableringsställen, varvid LG Display Co. Ltd. (Korea) emellertid endast har ett sådant, nämligen i Sydkorea.

2.2.2. I sitt svaromål yrkade skattemyndigheten att överklagandet ska ogillas och vidhöll sin ståndpunkt i det angripna beslutet.

2.2.3. Den hänskjutande domstolen har beslutat att hänskjuta de angivna tolkningsfrågorna till Europeiska unionens domstol (nedan kallad *EU-domstolen*) för förhandsavgörande och att vilandeförklara målet.

3. Precisering av tolkningsfrågorna

... [När ett överklagande kan tas upp till prövning, utelämnas]

3.2. Motivering av tolkningsfrågorna

3.2.1. För att rätten ska kunna avgöra detta mål behövs ett klagande av den rätta tolkningen av artikel 44 i direktiv 2006/112/EG i fråga om hur man under de föreliggande förhållandena ska fastställa platsen för tillhandahållandet av tjänster av Dong Yang Electronics sp. z o.o., med etablerat säte i Biskupice Podgórne, åt LG Display Co. Ltd., med etablerat säte i Sydkorea.

3.2.2. Den hänskjutande domstolen anser att det i EU-domstolens hittillsvarande praxis i fråga om tolkningen av begreppet fast etableringsställe saknas ett tydligt svar på de frågor som ställs. I EU-domstolens dom av den 2 maj 1996, *Faaborg-Gelting Linien* (C-231/94, [**Orig. s. 9**] EU:C:1996:184), fastslogs att ett fartyg på vilket det bedrivs restaurangverksamhet inte utgör ett fast etableringsställe. Den berörda verksamheten måste kunna uppvisa en konkret insats av personella och materiella resurser. För att en viss plats för den ekonomiska verksamheten ska anses vara av fast beskaffenhet krävs det med andra ord att det där finns en teknisk infrastruktur (om sådan krävs för tillhandahållandet av tjänsterna) och personal. I EU-domstolens praxis har det ansetts att en sådan personell och materiell infrastruktur på platsen för det fasta etableringsstället ska ha fast beskaffenhet, det vill säga vara återkommande och ha varaktighet. EU-domstolen har därför i dom av den [4 juli 1985], *Berkholz* (168/84, EU:C:1985:299) fastslagit att ett fartyg där man installerat spelautomater ”för självbetjäning”, vilka under sjöresan inte sköts av personal, inte utgör ett fast etableringsställe.

Ytterligare angivelser rörande definitionen av fast etableringsställe återfinns i EU-domstolens dom av den 17 juli 1997, ARO Lease ([C-190/95], EU:C:1997:374). I detta avgörande angavs att det inte finns något fast etableringsställe på den plats där tjänsterna faktiskt tillhandahålls, såvida det inte finns teknisk struktur (om så bara ett kontor) och inte finns personal för tillhandahållandet av tjänster. Det fastslogs vidare att det förhållande att ett leasingföretag hyr ut bilar i Belgien inte är relevant för huruvida detta har ett fast etableringsställe i Belgien, när det där varken förfogar över kontor eller uppställningsplats för bilar, utan att företagets säte befinner sig i Nederländerna och att också leasingavtalen undertecknas där.

Den hänskjutande domstolen anser att det av EU-domstolens ovan angivna avgöranden framgår att ett fast etableringsställe bl.a. måste kännetecknas av lämplig struktur i fråga om personella och tekniska resurser. På platsen för det fasta etableringsstället måste den juridiska enheten således förfoga över personella och tekniska resurser. Dessa måste vara lämpade för att möjliggöra köpet och nyttjandet av tjänsterna för att fylla egna behov eller på lämpligt sätt själva tillhandahållandet av tjänsterna. För att en plats ska erkännas som fast etableringsställe måste följande två villkor vara uppfyllda: att det där finns både personal och tekniska resurser. Denna syn på begreppet fast etableringsställe framgår också av innehållet i artikel 11.1 i EU-förordningen.

Även i dom av den 16 oktober 2014 i målet Welmory (C-605/12, EU:C:2014:2298) har EU-domstolen fastställt att en första beskattningsbar person som etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet [**Orig. s. 10**] i en medlemsstat och som tar emot tjänster som tillhandahålls av en andra beskattningsbar person som är etablerad i en annan medlemsstat, ska, med avseende på fastställandet av platsen för beskattning av dessa tjänster, anses ha ett ”fast etableringsställe” i denna andra medlemsstat i den mening som avses i artikel 44 i direktiv 2006/112/EG, om etableringen kännetecknas av en tillräcklig varaktighet och en struktur, vilken ur personell och teknisk synvinkel är lämpad för att den beskattningsbara personen ska kunna köpa tjänster och använda dem i sin ekonomiska verksamhet.

En likartad ståndpunkt intas också i polsk praxis och litteratur.

Exempelvis har Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie (regionala förvaltningsdomstolen i Olsztyn) i dom av den 30 september 2009 ... [utelämnas] slagit fast att ett företag har ett fast etableringsställe i landet om det – varvid det använder sig av infrastruktur och personal i Polen – på ett organiserat och varaktigt sätt bedriver en ekonomisk verksamhet inom vars ram det utför mervärdesskattepliktiga transaktioner. Den tekniska infrastrukturen och insatsen av personal måste stå i nära förbindelse med den mervärdesskattepliktiga verksamheten.

I konkreta enskilda fall måste det i samband med de konkreta tjänsterna undersökas om de personella och materiella resurserna på en viss plats är tillräckliga. De personella och materiella resurserna måste vara lämpade för att

möjliggöra antingen köpet och nyttjandet av de köpta tjänsterna eller själva tillhandahållandet av tjänsterna. ... [källhänvisning, utelämnas].

3.2.3. Samtidigt har EU-domstolen i dom av den 16 oktober 2014, *Welmory* (EU:C:2014:2298), framhållit att ”den mest användbara, och således den främsta, anknytningspunkten för att ur skattesynpunkt avgöra platsen för tillhandahållande av tjänster, är den plats där den beskattningsbara personen har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet. ... Trots sin särskilda beskaffenhet kräver en sådan ekonomisk verksamhet åtminstone en lämplig struktur avseende bland annat personella och tekniska resurser, såsom datorutrustning, servrar och anpassad mjukvara.

Hänsyn till ett ytterligare etableringsställe ska endast tas om den platsen inte leder till någon rationell lösning eller skapar en konflikt med en annan medlemsstat.”
[Orig. s. 11]

3.2.4. Emellertid skiljer sig sakförhållandena i förevarande mål i betydande utsträckning från de faktiska förhållanden som låg till grund för nämnda domar. *LG Display Co. Ltd. (Korea)* åtnjuter som företag med etablerat säte utanför Europeiska unionen inte de i fördraget stadgade friheterna och kan på en medlemsstats territorium, bland annat i Polen, inte verka ekonomiskt på vilket sätt som helst. Många av de i nämnda domar framförda övervägandena kan således inte göra sig gällande i fråga om ett företag som *LG Display Co. Ltd. (Korea)*.

De grundläggande friheterna enligt unionsrätten, i synnerhet friheten att tillhandahålla tjänster och etableringsfriheten (enligt vilka företag i en medlemsstat kan bedriva en ekonomisk verksamhet i en annan medlemsstat utan att behöva registrera sig) har medfört att åtskillnaden av platsen för beskattning av tjänsterna från företagets etablerade säte och beskattning av tjänster på platser som till sin beskaffenhet har likhet med sätet (om köparen där bedriver en ekonomisk verksamhet) blir av betydelse. I många fall leder dock friheten att bedriva en verksamhet i Europeiska unionen till att begrepp som den beskattningsbara personens säte eller platsen för dennes närvaro i en annan medlemsstat suddas ut. I undantagsfall kan det till och med bli svårt att skilja en direkt närvaro för en beskattningsbar person på en viss marknad från närvaro av ett sådant företag via ett annat företag (vilket innebär en separat beskattningsbar person).

Vad som ovan anges medför inte någon modifiering av den allmänna principen om beskattning av en tjänst på den plats där köparen befinner sig. I EU-förordningen framhölls det således att man måste tillämpa förordningens bestämmelser med försiktighet vad gäller fast etableringsställe, och man begränsar tillämpningen till fall där tillämpningen av förordningen krävs för att garantera enhetlig och rättvis beskattning, varvid man anger att tillämpningsföreskrifterna ... ”alltså inte (kan) överföras på andra fall och ska, med hänsyn till ordalydelsen, tillämpas restriktivt”.

Vid konstruktioner såsom upprättande av ett fast etableringsställe via sätet för ett närstående företag gäller det att säkra en balanserad konkurrenskraft mellan företag (såsom i EU-domstolens dom av den 16 september 2004, DFDS, C-[396/02], EU:C:[2004:536]) eller att (i fråga om tillhandahållande av tjänster) förhindra i mervärdesskatt hänseende olämpliga lösningar (se bl.a. EU-domstolens domar i målen Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, Berkholz, [168/84], EU:C:1985:299, Faaborg-Gelting Linien, C-231/94, EU:C:1996:184.).

[Orig. s. 12]

Ett företag som inte åtnjuter friheterna i fördraget kan i princip bedriva ekonomisk verksamhet på en medlemsstats territorium endast via ett underställt bolag. Det är härvid uppenbart att företaget i fråga – i viss utsträckning – tack vare sin ställning som ägare alltid har möjlighet att utöva inflytande över det underställda bolagets agerande. I viss mån förfogar företaget således över det underställda bolagets personella och materiella resurser. Det underställda bolaget är i regel förbundet med moderföretaget även genom ett stort antal avtal och tjänar – vilket är meningen med dess upprättande – till att uppnå detta företags ekonomiska mål. Samtidigt kan företaget inte uppnå sina ekonomiska mål på en medlemsstats territorium i någon annan form.

3.2.5. Med tanke på vad som framförts frågar sig domstolen i första instans om inte definitionen av fast etableringsställe i mervärdesskatterättslig hänseende samtidigt kan ses som försök att kringgå förbudet mot att direkt bedriva en ekonomisk verksamhet via ett företag med etablerat säte utanför gemenskapen.

På samma gång kan man – i syfte att säkerställa samstämmigheten mellan de inledningsvis angivna bestämmelserna – förfäktat att det underställda bolaget – med tanke på ovan nämnda sammanhang och målsättningar vid grundandet av underställda bolag – i fråga om mervärdesskatt alltid ska betraktas som fast etableringsställe.

3.2.6. Det bör sedan vid ett antagande av att ett underställt bolag kan (men inte måste) utgöra ett fast etableringsställe, i konkreta fall som detta, övervägas om tillhandahållaren av tjänster (part i det nationella målet) har faktisk möjlighet att undersöka om ett sådant fast etableringsställe har upprättats. I synnerhet bör det övervägas huruvida det förhållandet i sig att det underställda bolaget inom den tillhandahållna tjänstens ram levererar bearbetat material till tillhandahållaren av tjänster och köper sådant av denne, är avgörande för fastställandet av den tillhandahållna tjänstens beskaffenhet och klassificering.

Det framhålls att tillhandahållaren av tjänster (part i det nationella målet) är ett i juridisk mening fristående företag, som är förbundet med LG Display Co. Ltd. (Korea) endast genom ett avtal. Däremot har tillhandahållaren ingen koppling till det underställda bolaget i Polen. Härvid inställer sig tvivel rörande utifrån vilka – objektiva och tillgängliga – uppgifter som tillhandahållaren kan fastställa om det finns ett från företagets säte skilt fast etableringsställe tillhörigt köparen. Tillhandahållaren av tjänsterna (part i det nationella målet) var bunden till LG

Display Co. Ltd. (Korea) genom det ingångna avtalet och det var detta bolag som utförde betalningarna. Samtidigt är LG Display Co. Ltd. (Korea) anmält för momsregistrering i Polen och har [Orig. s. 13] ett bemyndigat ombud i skatteärenden, som inte är det underställda bolaget. Vilka materialvolymerna som behövs för att tillhandahålla tjänsten avstäms direkt med beställaren medan dagsbehovet av färdiga varor meddelas av det underställda bolaget efter det att detta stämts av med beställaren.

Det bör framhållas att skattemyndigheten har fastställt platsen för det fasta etableringsstället bl.a. utifrån en granskning av samarbetsavtalen mellan LG Display Co. Ltd. (Korea) och dess underställda bolag. Tillgång till dessa uppgifter fick man inom ramen för ett annat skatteärende och uppgifterna var vid tidpunkten för tillhandahållandet av tjänsterna (utfärdande av faktura) inte tillgängliga för Dong Yang Electronics sp. z o.o.. När det således var nödvändigt att inhämta sådana uppgifter för att kunna bedöma huruvida tjänsten tillhandahållits åt ett fast etableringsställe tycks det fall som anges i artikel 22.1 tredje stycket i EU-förordningen föreligga.

3.2.7. Den dömande sammansättning som behandlat ärendet anser att EU-domstolens hittillsvarande praxis rörande tolkningen av begreppet fast etableringsställe inte undanröjer det tvivel som ligger i tolkningsfrågan angående den rätta tolkningen. Det är avhängigt av EU-domstolens svar huruvida de av det sökande polska bolaget åt det koreanska bolaget tillhandahållna tjänsterna ska beskattas i Polen eller om dessa tjänster – med bibehållen avdragsrätt – är befriade från skatt.

... [Frågan huruvida tolkningsfrågorna är avgörande för utgången i målet, utelämnas]

... [Vilandeförklaring av målet, utelämnas]

... [utelämnas]