Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (tionde avdelningen)

den 11 december 2025 *

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Gemensamt system för mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 9.1 – Begreppet beskattningsbar person – Delägare i ett privaträttsligt bolag som inte är ett eget rättssubjekt – Artikel 193 – Fastställelse av den beskattningsbara person som är skyldig att betala skatten”

I mål C-796/23,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Nejvyšší správní soud (Högsta förvaltningsdomstolen, Tjeckien) genom beslut av den 29 november 2023, som inkom till domstolen den 21 december 2023, i målet

Česká síť s. r. o.

mot

Odvolací finanční ředitelství,

meddelar

DOMSTOLEN (tionde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden J. Passer samt domarna D. Gratsias och B. Smulders (referent),

generaladvokat: J. Kokott,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– Česká síť s. r. o., genom V. Křivánek, advokát,

– Tjeckiens regering, genom L. Březinová, M. Smolek och J. Vláčil, samtliga i egenskap av ombud,

– Europeiska kommissionen, genom M. Herold och J. Hradil, båda i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: tjeckiska.

och efter att den 3 juli 2025 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 9.1 och 193 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1), i dess lydelse enligt rådets direktiv 2013/43/EU av den 22 juli 2013 (EUT L 201, 2013, s. 4) (nedan kallat direktiv 2006/112).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Česká síť s. r. o., ett bolag bildat enligt tjeckisk rätt, och Odvolací finanční ředitelství (nämnden för omprövning och överklaganden i skatteärenden, Tjeckien). Målet rör ett föreläggande för Česká síť s. r. o. att betala mervärdesskatt och böter, med motiveringen att det är detta bolag, i egenskap av utsedd delägare, som är skyldigt att betala denna skatt för tjänster som tillhandahållits kunder etablerade i denna medlemsstat av företag med vilka bolaget samarbetat och vilka tillsammans med Česká síť s. r. o. ingår i ett och samma enkla bolag i den mening som avses i tjeckisk rätt.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 Artikel 9.1 i direktiv 2006/112 har följande lydelse:

”Med beskattningsbar person avses den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat.

Med ekonomisk verksamhet avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, …”

4 I artikel 11 i direktivet föreskrivs följande:

”Efter samråd med den rådgivande [mervärdesskattekommittén] får varje medlemsstat anse som en enda beskattningsbar person sådana personer som är etablerade i medlemsstaten och som, trots att de är rättsligt oberoende, är nära förbundna med varandra genom finansiella, ekonomiska och organisatoriska band.

En medlemsstat som utnyttjar den valmöjlighet som fastställs i första stycket får anta de åtgärder som är nödvändiga för att förhindra skatteundandragande eller skatteflykt genom användning av denna bestämmelse.”

5 I artikel 193 i direktivet föreskrivs följande:

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

6 I artikel 287 i direktiv 2006/112 föreskrivs följande:

”De medlemsstater som anslutit sig efter den 1 januari 1978 får tillämpa skattebefrielse från skatteplikt för beskattningsbara personer vars årsomsättning högst är lika med motvärdet i nationell valuta av följande belopp enligt den omräkningskurs som gällde på dagen för deras anslutning:

…

7. Tjeckien 35 000 [euro];

…”

Tjeckisk rätt

Mervärdesskattelagen

7 Vid tidpunkten för omständigheterna i det nationella målet föreskrevs i zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (lag nr 235/2004 om mervärdesskatt) (nedan kallad mervärdesskattelagen) en särskild ordning för delägare i ett sådant bolag som avses i 2716 § zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (lag nr 89/2012 om införande av civillagen) (nedan kallad civillagen).

8 I 4a § punkt 3 mervärdesskattelagen föreskrevs att omsättningen för en beskattningsbar person som är delägare i ett sådant bolag som avses i 2716 § civillagen (nedan kallat enkelt bolag) och som utför transaktioner som ger rätt till avdrag för mervärdesskatt, omfattar inte bara den omsättning som uppnåtts av denna beskattningsbara person självständigt utanför det enkla bolaget utan även hela det enkla bolagets omsättning.

9 I 73 § punkt 7 mervärdesskattelagen föreskrevs att det var den utsedda delägaren som hade rätt att utöva avdragsrätten med avseende på beskattningsbara transaktioner som utfördes i det enkla bolagets verksamhet.

10 I 100 § punkt 4 mervärdesskattelagen föreskrevs att beskattningsbara personer som är delägare i samma enkla bolag är skyldiga att för mervärdesskatteändamål separat redovisa den verksamhet som bedrivs inom ramen för deras enkla bolag. Dessa räkenskaper ska för det enkla bolaget föras av den utsedda delägaren, som för de övriga delägarnas räkning och å det enkla bolagets vägnar ska uppfylla alla skyldigheter och utöva alla rättigheter som följer av denna lag.

Civillagen

11 I 2716 § och följande §§ civillagen regleras den enhet som benämns enkelt bolag, det vill säga en sammanslutning av personer som inte är ett eget rättssubjekt.

12 I 2737 § civillagen föreskrivs att en delägare som ingår rättshandlingar med tredje man i en gemensam angelägenhet ska anses agera som ombud för samtliga delägare. Om delägarna har avtalat något annat kan detta inte göras gällande gentemot en tredje man som är i god tro. Om en delägare har ingått rättshandlingar med tredje man i en gemensam angelägenhet i eget namn

kan de övriga delägarna göra gällande de rättigheter som följer av detta, men tredje man är endast förpliktad gentemot den som har ingått rättshandlingen med vederbörande. Denna bestämmelse gäller inte om tredje man kände till att delägaren agerade för det enkla bolagets räkning.

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

13 År 2017 samarbetade Česká síť med tre bolag som var etablerade i Förenta staterna och verksamma i Tjeckien genom filialer (nedan kallade de berörda filialerna).

14 Česká síť och de berörda filialerna tillhandahöll tjänster som huvudsakligen bestod i att tillhandahålla internetanslutningar till slutkunder. Var och en av dessa filialer hade sina egna kunder och agerade i eget namn och redovisade år 2017 intäkter från dessa tjänster.

15 Den enda ägaren av Česká síť undertecknade avtalshandlingarna för de berörda filialernas räkning och angav bland annat vissa av Česká síťs kontaktuppgifter, särskilt Česká síťs webbplats och e-postadress. Under åren 2009 och 2010 hade detta bolag dessutom kostnadsfritt överfört över 170 av sina kunder till filialerna. Bolaget försåg dessa filialer med den nödvändiga infrastrukturen och köpte självt de internetanslutningar som slutkunderna behövde. Alla kunder var anslutna till internet via samma anslutningspunkt. De berörda filialerna redovisade inga materiella eller immateriella tillgångar eller lönekostnader i Tjeckien.

16 I november 2020 utfärdade Finanční úřad pro Plzeňský kraj (skattemyndigheten i Plzeň, Tjeckien) tolv beslut om efterbeskattning av Česká síť. Besluten avsåg den mervärdesskatt som skulle betalas för de månatliga beskattningsperioderna januari–december 2017. För var och en av dessa beskattningsperioder fastställde skattemyndigheten den mervärdesskatt som skulle betalas till 30 713 tjeckiska kronor (CZK), det vill säga totalt 368 556 CZK. Skattemyndigheten ålade även Česká síť att betala böter på totalt 73 704 CZK.

17 Besluten om efterbeskattning föranleddes av att skattemyndigheten ansåg att det förelåg ett enkelt bolag, i vilket Česká síť var utsedd delägare, på grund av de kopplingar som fanns mellan Česká síť och de berörda filialerna. Česká síť var därför skyldigt att betala mervärdesskatten för hela det enkla bolaget. Skattemyndigheten fastställde därför den mervärdesskatt som Česká síť var skyldigt att betala på så sätt att den i beskattningsunderlaget inkluderade såväl de beskattningsbara transaktioner som genomförts av Česká síť som de beskattningsbara transaktioner som genomförts av de berörda filialerna i egenskap av delägare i det enkla bolaget.

18 Česká síť begärde omprövning av besluten om efterbeskattning, men denna begäran föranledde ingen ändring av besluten. Česká síť överklagade därefter till Krajský soud v Plzni (Regiondomstolen i Plzeň, Tjeckien), som avslog överklagandet. Česká síť överklagade då regiondomstolens dom till Nejvyšší správní soud (Högsta förvaltningsdomstolen, Tjeckien), vilken är den hänskjutande domstolen.

19 Česká síť har vid den hänskjutande domstolen gjort gällande att den särskilda ordning för delägare i ett enkelt bolag som föreskrevs i mervärdesskattelagen vid tidpunkten för omständigheterna i det nationella målet stred mot direktiv 2006/112, eftersom denna ordning gjorde det möjligt för skattemyndigheten att anse att Česká síť var skyldigt att betala mervärdesskatten inte bara för sin egen beskattningsbara verksamhet, utan även för de berörda filialernas verksamhet, av det skälet att filialerna liksom Česká síť ingick i samma enkla bolag.

20 Den hänskjutande domstolen har angett att denna särskilda ordning inte syftade till att införliva de mervärdesskattebestämmelser som är tillämpliga på en sådan ”grupp av personer” som avses i artikel 11 i direktiv 2006/112. Den har vidare påpekat att det i 5 § punkt 1 mervärdesskattelagen, som syftade till att införliva dessa bestämmelser, föreskrevs att en medlem av en grupp inte samtidigt får vara delägare i ett enkelt bolag och slutligen att skattemyndigheten inte har hävdat att Česká síť ingick i en sådan grupp i den mening som avses i nämnda artikel 11.

21 Den hänskjutande domstolen har påpekat att den anser att samarbetet mellan Česká síť och de berörda filialerna uppfyllde de kriterier som krävs för att deras verksamhetsstruktur ska kunna betecknas som ett enkelt bolag, eftersom det inte är nödvändigt att det finns ett skriftligt avtal för att det ska föreligga ett sådant bolag.

22 Den hänskjutande domstolen har emellertid angett att den delar Česká síťs uppfattning att Česká síť inte borde ha ansetts vara skyldigt att betala mervärdesskatt för de beskattningsbara tjänster som de berörda filialerna tillhandahållit sina slutkunder, trots att Česká síť och filialerna enligt relevanta civilrättsliga bestämmelser utgjorde ett enda enkelt bolag.

23 Den hänskjutande domstolen anser att det även finns anledning att undersöka under vilka omständigheter den delägare i det enkla bolaget som ingick avtal med slutkunder inom ramen för de beskattningsbara transaktioner som är föremål för prövning vid den hänskjutande domstolen agerade, eftersom det finns situationer där en enda av delägarna i ett sådant enkelt bolag kan binda samtliga delägare.

24 Så är bland annat fallet när en sådan delägare följer det tillvägagångssätt som föreskrivs i 2737 § punkt 1 civillagen, det vill säga när delägaren agerar i en gemensam angelägenhet i egenskap av ombud för samtliga delägare och på grundval av en fullmakt från dem, vilket innebär att delägaren agerar i samtliga delägares namn och för deras räkning, varvid dennes handlingar medför att övriga delägare blir solidariskt ansvariga i enlighet med 2736 § i denna lag.

25 Vad i förevarande fall gäller det sätt på vilket de juridiska personer som är delägare i det enkla bolaget, och som bedriver verksamhet via de berörda filialerna, har interagerat med slutkunderna via dessa filialer, har den hänskjutande domstolen upplyst att filialerna agerade i eget namn och att avtalen om tillhandahållande av tjänster ingicks av dem och inte av Česká síť. Den omständigheten att avtalshandlingarna innehöll vissa kontaktuppgifter avseende Česká síť saknar betydelse för identifieringen av vem som ska betraktas som den beskattningsbara personen med avseende på de aktuella beskattningsbara transaktionerna.

26 Av handlingarna i målet framgår för övrigt inte att de berörda filialerna, i de avtal som ingicks med slutkunderna eller i deras kontakter med dessa, nämnt Česká síť på ett sätt som kan likställas med att Česká síť framställts som en delägare.

27 Mot denna bakgrund beslutade Nejvyšší správní soud (Högsta förvaltningsdomstolen) att vilandeförklara målet och ställa följande fråga till EU-domstolen:

”Är det förenligt med direktiv 2006/112, särskilt artiklarna 9.1 och 193, att en så kallad 'utsedd delägare', på grundval av den särskilda nationella ordningen inom mervärdesskatterätten för så kallade 'enkla bolag' (sammanslutningar av personer som inte är egna rättssubjekt), är betalningsansvarig för hela det enkla bolagets mervärdesskatt, trots att en annan delägare har avtalat med slutkunden om tillhandahållandet av tjänster?

Beror förenligheten med direktiv 2006/112 på huruvida denna andra delägare har avvikit från de tillämpliga reglerna om att ingå avtal i det enkla bolagets angelägenheter och har avtalat med slutkunden i eget namn?"

Prövning av tolkningsfrågan

28 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artiklarna 9.1 och 193 i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att de utgör hinder för en nationell lagstiftning enligt vilken en av delägarna i ett privaträttsligt bolag som inte är ett eget rättssubjekt skilt från sina medlemmar, som tillhandahåller beskattningsbara tjänster, kallad "den utsedda delägaren", ska anses vara betalningsskyldig för den mervärdesskatt som är hänförlig till de beskattningsbara tjänster som tillhandahållits av bolagets övriga delägare, trots att dessa har förhandlat och ingått avtal med sina slutkunder avseende tillhandahållandet av dessa tjänster, och huruvida det i detta hänseende har betydelse om de övriga delägarna i detta sammanhang har avvikit från de civilrättsliga bestämmelserna om företrädande av nämnda bolag i förhållande till tredje man genom att på detta sätt interagera med sina slutkunder i eget namn.

29 Enligt fast rättspraxis medför de formuleringar som används i artikel 9 i direktiv 2006/112, bland annat uttrycket "varje person", att begreppet beskattningsbar person ska ges en vid definition som fokuserar på självständigheten vid utövandet av en ekonomisk verksamhet. Detta innebär att samtliga fysiska och juridiska personer, både offentligrättsliga och privaträttsliga, och till och med enheter som inte är egna rättssubjekt, vilka objektivt sett uppfyller villkoren i denna bestämmelse, anses vara beskattningsbara personer med avseende på mervärdesskatt (dom av den 16 februari 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, punkt 69 och där angiven rättspraxis).

30 För att fastställa vem som ska anses vara beskattningsbar person med avseende på mervärdesskatt för de aktuella beskattningsbara transaktionerna, ska det kontrolleras vem som självständigt har bedrivit den aktuella ekonomiska verksamheten. Självständighetskriteriet rör nämligen frågan hur den aktuella transaktionen ska hänföras till en viss person eller enhet, samtidigt som det garanterar att förvärvaren på ett rättssäkert sätt kan utöva sin eventuella rätt till avdrag (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 februari 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, punkt 70 och där angiven rättspraxis).

31 Det framgår av fast rättspraxis att det i detta syfte ska kontrolleras om den berörda personen bedriver ekonomisk verksamhet i eget namn, för egen räkning och på eget ansvar samt själv står den ekonomiska risken för verksamheten (dom av den 16 februari 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, punkt 71 och där angiven rättspraxis).

32 Det följer även av domstolens praxis att när en person agerar ensam i förbindelserna med tredje man, agerar i eget namn och för egen räkning och ensam bär den ekonomiska risk som är förenad med de aktuella beskattningsbara transaktionerna, kan den omständigheten att personen i fråga har ingått ett avtal enligt vilket personen i fråga, i förbindelserna med tredje man, anges handla i samtliga avtalsparters namn eller i den enhets namn som bildats genom avtalet inte ha någon betydelse för personens egenskap av beskattningsbar person (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 september 2020, Valstybinė mokesčių inspekcija (Avtal om gemensam verksamhet), C-312/19, EU:C:2020:711, punkterna 43–47).

33 Att flera företag samarbetar, och till och med har ett nära samarbete, räcker dessutom inte för att ifrågasätta deras självständighet i den mening som avses i artikel 9.1 i direktiv 2006/112. Valet att samarbeta i någon form utgör nämligen ett val som rör dessa företags organisation och kan inte i sig leda till slutsatsen att dessa företag inte bedriver sina verksamheter självständigt eller att de inte själva står den ekonomiska risk som är förenad med deras ekonomiska verksamhet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 oktober 2016, Nigl m.fl., C-340/15, EU:C:2016:764, punkterna 31 och 32).

34 Det ankommer i förevarande fall på den hänskjutande domstolen, som ensam är behörig att bedöma de faktiska omständigheterna, att mot bakgrund av ovannämnda rättspraxis avgöra huruvida de aktuella enheterna, det vill säga de berörda filialerna, ska anses utöva den aktuella ekonomiska verksamheten ”självständigt”. EU-domstolen, som ska ge den hänskjutande domstolen användbara svar, är emellertid behörig att, mot bakgrund av handlingarna i det nationella målet och de skriftliga yttranden som ingetts till den, lämna anvisningar som gör det möjligt för den hänskjutande domstolen att avgöra det konkreta mål som anhängiggjorts vid den (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 februari 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, punkterna 72 och 73 samt där angiven rättspraxis).

35 Det framgår av de upplysningar som lämnats av den hänskjutande domstolen att den anser att Česká síť och de berörda filialerna vid tidpunkten för omständigheterna i det nationella målet, med tillämpning av relevanta civilrättsliga bestämmelser, skulle anses vara delägare i ett enda enkelt bolag, det vill säga ett privaträttsligt bolag som inte är något eget rättssubjekt, och att det inte var nödvändigt att det fanns ett skriftligt avtal för att kunna göra denna bedömning.

36 Enligt den hänskjutande domstolen hade Česká síť, i egenskap av ”utsedd delägare” i ett enkelt bolag, enligt de bestämmelser i mervärdesskattelagen som föreskrev en särskild ordning för sådana delägare, vilka var tillämpliga vid tidpunkten för omständigheterna i det nationella målet, ställning som beskattningsbar person i den mening som avses i artikel 9.1 i direktiv 2006/112, inte bara med avseende på bolagets egna beskattningsbara tillhandahållanden av tjänster, utan även med avseende på de tjänster som tillhandahölls av det enkla bolagets övriga delägare. Česká síť var därför betalningsskyldig för den mervärdesskatt som skulle betalas för samtliga dessa tillhandahållanden av tjänster i enlighet med artikel 193 i direktivet.

37 Den hänskjutande domstolen har dessutom påpekat att denna särskilda ordning, såsom den föreskrevs i mervärdesskattelagen vid tidpunkten för de faktiska omständigheterna i det nationella målet, inte syftade till att införliva artikel 11 i direktiv 2006/112 och att skattemyndigheten inte har åberopat att de nationella bestämmelser genom vilka denna artikel införlivades är tillämpliga i förevarande fall, trots att den har redogjort för ett antal faktiska omständigheter som förefaller tyda på att Česká síť och de berörda filialerna var nära förbundna med varandra genom finansiella, ekonomiska och organisatoriska band i den mening som avses i artikel 11.1.

38 Det förefaller således, i likhet med vad generaladvokaten har påpekat i punkterna 34–38 i sitt förslag till avgörande, inte kunna uteslutas att Česká síť och de berörda filialerna, mot bakgrund av dessa nära band, enligt de nationella bestämmelser som införlivar artikel 11 i direktiv 2006/112, i förevarande fall skulle kunna behandlas som en enda beskattningsbar person, trots att de är rättsligt oberoende. Detta skulle dock kräva att det visas att fördelningen av försäljningen mellan dessa fyra bolag, vilka alla förefaller stå under direkt eller indirekt kontroll av den enda ägaren av Česká síť, är resultatet av ett rent konstlat upplägg som utgör missbruk. Ett

sådant konstaterande skulle få till följd att den skattebefrielse som föreskrivs i artikel 287 led 7 i direktiv 2006/112 för Tjeckien inte är tillämplig, eftersom nämnda bolags sammanlagda omsättning överstiger det tröskelvärde som föreskrivs i denna bestämmelse.

39 Om detta konstaterande inte kan göras, ankommer det på den hänskjutande domstolen att, mot bakgrund av den rättspraxis som det erinrats om i punkterna 29–33 ovan, pröva vilken av Česká síť eller de berörda filialerna som är den beskattningsbara personen med avseende på mervärdesskatten, i den mening som avses i artikel 9.1 i direktiv 2006/112, vad gäller de beskattningsbara tjänster som dessa filialer har tillhandahållit. Denna egenskap tillkommer filialerna om det fastställs att de har tillhandahållit dessa tjänster självständigt i förhållande till Česká síť. Så är fallet om det visas att filialerna bedrev den aktuella ekonomiska verksamheten i eget namn, för egen räkning och på eget ansvar och om de står den ekonomiska risk som är förenad med utövandet av denna verksamhet.

40 Mot bakgrund av de upplysningar som lämnats av den hänskjutande domstolen och med förbehåll för den prövning som denna ska göra med beaktande av samtliga relevanta omständigheter i det nationella målet, konstaterar EU-domstolen att det, trots att Česká síť var inblandat i organisationen av de berörda filialernas tillhandahållande av tjänster till slutkunderna, förefaller vara dessa filialer som ska anses vara beskattningsbara personer med avseende på dessa tjänster.

41 Såsom den hänskjutande domstolen har påpekat tillhandahöll nämnda filialer nämligen beskattningsbara tjänster, vilka huvudsakligen bestod i att tillhandahålla internetanslutningar, till sina egna slutkunder. Var och en av filialerna utförde dessa tjänster i eget namn och redovisade intäkterna från dessa tjänster under det aktuella beskattningsåret.

42 I detta sammanhang är det, mot bakgrund av den rättspraxis som det erinrats om i punkt 33 ovan, av särskild betydelse att de berörda filialerna, i förbindelserna med tredje man, i huvudsak framställde sig själva som avtalspart, utan att direkt nämna det enkla bolaget eller någon av dess delägare, särskilt inte Česká síť, även om avtalshandlingarna innehöll vissa uppgifter som i princip gjorde det möjligt att indirekt identifiera Česká síť.

43 Denna omständighet är av betydelse, framför allt eftersom en tillämpning av de kriterier som gör det möjligt att identifiera den beskattningsbara personen när beskattningsbara tjänster tillhandahålls av olika aktörer som är rättsligt oberoende, men nära förbundna med varandra genom finansiella, ekonomiska och organisatoriska band, ska säkerställa att det relativt lätt kan förutses vem den beskattningsbara personen är och, i slutändan, rättssäkerheten för de berörda tredje parterna, särskilt för att de sistnämnda faktiskt ska kunna utöva sin eventuella avdragsrätt på ett rättsligt säkert sätt, såsom krävs enligt den princip som slagits fast i den rättspraxis som det erinrats om i punkt 30 ovan.

44 Frågan om det har någon betydelse för svaret på tolkningsfrågan att de berörda filialerna, när de genomförde de beskattningsbara transaktioner som är aktuella i det nationella målet, avvek från de nationella bestämmelserna om företrädande av det enkla bolaget i förhållande till tredje man, genom att de förhandlade och ingick avtal med slutkunden i eget namn, ska besvaras nekande.

45 Den omständigheten att dessa filialer inte agerade i förhållande till tredje man i enlighet med tillämpliga nationella civilrättsliga bestämmelser om företrädande av det enkla bolaget saknar nämligen relevans för svaret på frågan om vem av Česká síť eller filialerna som är betalningsskyldig för den mervärdesskatt som är hänförlig till de beskattningsbara tjänster som tillhandahållits av nämnda filialer. Den enda följden av denna omständighet är att det enkla

bolaget inte under några omständigheter kan anses ha tillhandahållit dessa tjänster självt och således inte kan anses vara en beskattningsbar person med avseende på dessa tjänster (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 september 2020, Valstybinė mokesčių inspekcija (Avtal om gemensam verksamhet), C-312/19, EU:C:2020:711, punkt 45).

46 Om inget av de undantag som föreskrivs i artikel 193 i direktiv 2006/112 var tillämpligt i förevarande fall, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera, följer det slutligen av denna bestämmelse att den beskattningsbara personen med avseende på de tjänster som tillhandahållits av de berörda filialerna även är den som är skyldig att betala denna skatt.

47 Av detta följer att om den hänskjutande domstolen, efter att ha utfört de olika kontroller som det ankommer på den att göra, skulle finna att de berörda filialerna, enligt artiklarna 9.1 och 193 i direktiv 2006/112, är betalningsskyldiga för mervärdesskatten med avseende på de beskattningsbara tjänster som filialerna har tillhandahållit, utgör sistnämnda bestämmelse hinder för att Česká síť, med tillämpning av en sådan nationell lagstiftning som den som är aktuell i det nationella målet, åläggs att betala denna skatt med motiveringen att Česká síť är utsedd delägare i ett enkelt bolag i vilket filialerna ingår som delägare.

48 Av dessa överväganden följer att tolkningsfrågan ska besvaras på följande sätt. Artiklarna 9.1 och 193 i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att de utgör hinder för en nationell lagstiftning enligt vilken en av delägarna i ett privaträttsligt bolag som inte är ett eget rättssubjekt skilt från sina medlemmar, som tillhandahåller beskattningsbara tjänster, kallad ”den utsedda delägaren”, ska anses vara betalningsskyldig för den mervärdesskatt som är hänförlig till de beskattningsbara tjänster som tillhandahållits av bolagets övriga delägare, trots att dessa har förhandlat och ingått avtal med sina slutkunder avseende tillhandahållandet av dessa tjänster. Det saknar i detta hänseende betydelse om de övriga delägarna i detta sammanhang har avvikit från de civilrättsliga bestämmelserna om företrädande av nämnda bolag i förhållande till tredje man genom att på detta sätt interagera med sina slutkunder i eget namn.

Rättegångskostnader

49 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:

Artiklarna 9.1 och 193 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i dess lydelse enligt rådets direktiv 2013/43/EU av den 22 juli 2013

ska tolkas så,

att de utgör hinder för en nationell lagstiftning enligt vilken en av delägarna i ett privaträttsligt bolag som inte är ett eget rättssubjekt skilt från sina medlemmar, som tillhandahåller beskattningsbara tjänster, kallad ”den utsedda delägaren”, ska anses vara betalningsskyldig för den mervärdesskatt som är hänförlig till de beskattningsbara tjänster som tillhandahållits av bolagets övriga delägare, trots att dessa har förhandlat och ingått

avtal med sina slutkunder avseende tillhandahållandet av dessa tjänster. Det saknar i detta hänseende betydelse om de övriga delägarna i detta sammanhang har avvikit från de civilrättsliga bestämmelserna om företrädande av nämnda bolag i förhållande till tredje man genom att på detta sätt interagera med sina slutkunder i eget namn.

UnderskrifterSV