

null

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (desátého senátu)

13. června 2024(*)

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Společný systém daní z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Článek 44 – Provádění nařízení (EU) č. 282/2011 – Článek 11 odst. 1 – Místo poskytnutí služby – Pojem ‚stálá provozovna‘ – Způsobilost z hlediska lidských a technických zdrojů přijímat a využívat služby pro svou vlastní potřebu – Služby poskytující ve výrobě potahů sedadel pro motorová vozidla, které jedna společnost poskytuje na účet jiné společnosti patřící do stejné skupiny a usazené v jiném členském státě“

Ve věci C-533/22,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná na základě článku 267 SFEU rozhodnutím Tribunalul Argeș (Soud prvního stupně v Argesu, Rumunsko) ze dne 10. června 2021, došlým Soudnímu dvoru dne 9. srpna 2022, v řízení

SC Adient Ltd & Co. KG

proti

Agenția Națională de Administrare Fiscală,

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Argeș,

SOUDNÍ DVŮR (desátý senát),

ve složení: M. Ilešič, vykonávající funkci předsedy desátého senátu, I. Jarukaitis (zpravodaj) a D. Gratsias, soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

za soudní kancelář: A. Calot Escobar, vedoucí,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření, která předložili:

- za SC Adient Ltd & Co. KG: M. Ezer a F. Nanu, avokáti,
- za rumunskou vládu: R. Antonie, E. Gane a A. Rotăreanu, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi: A. Armenia a E. A. Stamate, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 1. února 2024,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 44 a 192a směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daní z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1) ve znění směrnice Rady (EU) 2018/1695 ze dne 6. listopadu 2018 (Úř. věst. 2018, L 282, s. 5, a oprava Úř. věst. 2018, L 329, s. 53) (dále jen „směrnice o DPH“), jakož i článků 10, 11 a 53 prováděcího nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. března 2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES o společném systému daní z přidané hodnoty (Úř. věst. 2011, L 77, s. 1).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi SC Adient Ltd & Co. KG (dále jen „Adient Německo“) na straně jedné a Agenția Națională de Administrare Fiscală a Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Argeș (Národní agentura pro správu daní – regionální generální ředitelství pro veřejné finance v Plojești – župní správa veřejných financí v Argesu, Rumunsko) (dále jen „daňová správa“) na straně druhé, který se týká návrhu na zrušení rozhodnutí, kterým byla společnost Adient Německo z moci úřední daňově registrována v Rumunsku z důvodu, že tato společnost má v této zemi stálou provozovnu.

Právní rámec

Unijní právo

Směrnice o DPH

3 Hlava V směrnice o DPH, nadepsaná „Místo zdanitelného plnění“, obsahuje kapitolu 3, týkající se „[m]íst[a] poskytnutí služby“, která obsahuje oddíl 2, nadepsaný „Obecná pravidla“, v jehož rámci článek 44 této směrnice stanoví:

„Místem poskytnutí služby osob povinné k dani, která jedná jako taková, je místo, kde má tato osoba sídlo ekonomické činnosti. Pokud je však tato služba poskytnuta stále provozovnou osoby povinné k dani nacházející se v místě jiném, než kde je sídlo její ekonomické činnosti, je místem poskytnutí této služby místo, kde se nachází tato stálá provozovna. Pokud takové sídlo nebo stálá provozovna neexistují, je místem poskytnutí služby místo, kde má osoba povinná k dani, které je tato služba poskytnuta, bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje.“

4 Hlava XI uvedené směrnice, nadepsaná „Povinnosti osob povinných k dani a některých osob nepovinných k dani“, obsahuje kapitolu 1, která je vnována platebním povinnostem. Oddíl 1 této kapitoly, nadepsaný „Osoby povinné odvést daň správci daní“, obsahuje články 192a až 205 téže směrnice.

5 Článek 192a směrnice o DPH stanoví:

„Pro účely tohoto oddílu se osoba povinná k dani, která má stálou provozovnu na území členského státu, v němž je daň splatná, považuje za osobu povinnou k dani, která není usazena v tomto členském státě, jsou-li splněny tyto podmínky:

- a) osoba povinná k dani uskutečňuje zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby na území tohoto členského státu;
- b) provozovna, kterou má dodavatel zboží nebo poskytovatel služby na území tohoto členského státu, se neúčastní tohoto dodání zboží nebo poskytnutí služby.“

6 ?lánek 193 této sm?rnice zní:

„Da? [z p?ídané hodnoty (DPH)] je povinna odvést osoba povinná k dani uskute??ující zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby, s výjimkou p?ípad?, kdy da? odvádí jiná osoba podle ?lánk? 194 až 199b a ?lánku 202.“

7 ?lánek 194 uveden? sm?rnice zní takto:

„1. Uskute??uje-li zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby osoba povinná k dani, která není usazena v ?lenském stát?, v n?mž je da? splatná, mohou ?lenské státy stanovit, že osobou povinnou odvést da? je po?izovatel nebo p?íjemce.

2. ?lenské státy stanoví podmínky pro uplat?ování odstavce 1.“

Provád?cí na?ízení ?. 282/2011

8 Bod 14 od?vodn?ní provád?cího na?ízení ?. 282/2011 uvádí:

„Aby bylo zajišt?no jednotné uplat?ování pravidel o míst? zdanitelných pln?ní, m?ly by být vyjasn?ny pojmy jako sídlo ekonomické ?innosti, stálá provozovna, bydlišt? a místo, kde se osoba obvykle zdržuje. Praktické uplat?ování t?chto pojm? by m?lo být usnadn?no používáním co nejjasn?jších a nejobjektivn?jších kritérií s p?ihlédnutím k judikatu?e Soudního dvora [Evropské unie].“

9 ?lánek 10 odst. 1 tohoto provád?cího na?ízení zní:

„Pro ú?ely ?lánk? 44 a 45 sm?rnice [o DPH] je sídlem ekonomické ?innosti osoby povinné k dani místo, kde dochází k výkonu úst?ední správy podniku.“

10 ?lánek 11 odst. 1 a 2 uvedeného provád?cího na?ízení stanoví:

„1. Pro ú?ely ?lánku 44 sm?rnice [o DPH] se ‚stálou provozovnou‘ rozumí jakákoli provozovna jiná než sídlo ekonomické ?innosti ve smyslu ?lánku 10 tohoto na?ízení, která se vyzna?uje dostate?nou úrovní stálosti a vhodnou strukturou z hlediska lidských a technických zdroj?, což jí umož?uje p?ijímat a využívat služby, které jí jsou poskytovány pro její vlastní pot?ebu.

2. Pro ú?ely následujících ?lánk? se ‚stálou provozovnou‘ rozumí jakákoli provozovna jiná než sídlo ekonomické ?innosti ve smyslu ?lánku 10 tohoto na?ízení, která se vyzna?uje dostate?nou úrovní stálosti a vhodnou strukturou z hlediska lidských a technických zdroj?, což jí umož?uje poskytovat služby, jejichž poskytnutí zajiš?uje:

[...]

d) ?lánku 192a sm?rnice [o DPH].“

11 ?lánek 53 provád?cího na?ízení ?. 282/2011 stanoví:

„1. Pro ú?ely ?lánku 192a sm?rnice [o DPH] se stálá provozovna osoby povinné k dani zohlední pouze tehdy, pokud se vyzna?uje dostate?nou úrovní stálosti a vhodnou strukturou z hlediska lidských a technických zdroj?, což jí umož?uje uskute?nit dodání zboží nebo poskytnutí služby, jehož se ú?astní.

2. Má se za to, že stálá provozovna, kterou má osoba povinná k dani na území ?lenského státu, v n?mž je DPH splatná, se neú?astní dodání zboží nebo poskytnutí služby ve smyslu ?l.

192a písm. b) směrnice [o DPH], pokud tato osoba nepoužívá technické a lidské zdroje této stálé provozovny k uskutečnění plnění nedílně spojených se zajištěním zdanitelného dodání tohoto zboží nebo poskytnutí této služby uskutečného v rámci uvedeného členského státu, ať již před uskutečněním tohoto dodání zboží či poskytnutí služby nebo během něj.

V případě, že jsou zdroje stálé provozovny používány pouze pro činnosti správní podpory, jako je účetnictví, fakturace a vymáhání pohledávek, nepovažují se za zdroje používané pro zajištění dodání zboží nebo poskytnutí služby.

Pokud však je vydána faktura pod identifikačním číslem pro DPH přiděleným členským státem stálé provozovny, na uvedenou stálou provozovnu se pohlíží tak, že se účastní dodání zboží nebo poskytnutí služby uskutečného v uvedeném členském státě, není-li prokázán opak.“

Rumunské právo

12 Článek 266 odst. 2 písm. d) Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (zákon č. 227/2015, kterým se zavádí daňový zákoník) ze dne 8. září 2015 (*Monitorul Oficial al României*, část I, č. 688 ze dne 10. září 2015, dále jen „daňový zákoník“) uvádí:

„Pro účely této hlavy:

[...]

b) se osoba povinná k dani, která má sídlo ekonomické činnosti mimo Rumunsko, považuje za usazenou v Rumunsku, pokud má stálou provozovnu v Rumunsku nebo pokud má v Rumunsku dostatečné technické a lidské zdroje k pravidelnému zdanitelnému dodávání zboží nebo poskytování služeb“.

13 Článek 278 odst. 2 daňového zákoníku zní:

„Místem poskytnutí služby osobou povinné k dani, která jedná jako taková, je místo, kde má příjemce služby sídlo své ekonomické činnosti. Pokud je služba poskytnuta stálé provozovně osoby povinné k dani nacházející se v místě jiném, než kde je sídlo její ekonomické činnosti, je místem poskytnutí služby místo, kde se nachází tato stálá provozovna příjemce služby. Pokud takové místo nebo stálá provozovna neexistují, je místem poskytnutí služby místo, kde má osoba povinná k dani, které je tato služba poskytnuta, bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

14 Společnost Adient Německo a společnost SC Adient Automotive România SRL (dále jen „Adient Rumunsko“) patří obě do skupiny Adient, která je dodavatelem specializujícím se na výrobu sedadel a dalších dílů pro motorová vozidla a jejich uvádění na trh.

15 Dne 1. června 2016 uzavřela společnost Adient Německo se společností Adient Rumunsko smlouvu o poskytování služeb, která zahrnovala jak služby zpracování dílů pro řádouní těchto sedadel, tak vedlejší služby. Zpracovatelské služby společnosti Adient Rumunsko spočívají v řezání a šití surovin, které společnost Adient Německo poskytuje na výrobu potahů sedadel. Vedlejší služby, které poskytuje společnost Adient Rumunsko, spočívají zejména v přijímání, skladování, kontrole a správě surovin a skladování hotových výrobků. Společnost Adient Německo je během celého procesu výroby vlastníkem surovin, polotovarů a konečných výrobků.

16 Společnost Adient Německo má v Rumunsku identifikační číslo pro účely DPH, které používá jak při pořízení zboží v tomto členském státě, tak při dodávání výrobků vyrobených společností Adient Rumunsko svým zákazníkům. Pro služby, které jí poskytla společnost Adient

Rumunsko, společnost Adient Německo použila své německé identifikační číslo pro DPH.

17 Společnost Adient Rumunsko měla za to, že služby, které poskytovala na základě smlouvy uzavřené se společností Adient Německo, byly uskutečňovány v místě, kde byla tato společnost jakožto příjemce těchto služeb usazena a vystavila faktury bez DPH, neboť uvedené služby měly být podle jejího názoru zdaněny v Německu.

18 V návaznosti na daňovou kontrolu za období od 18. února 2016 do 31. července 2018 však měla daňová správa za to, že příjemcem služeb poskytnutých společností Adient Rumunsko je stálá provozovna společnosti Adient Německo nacházející se v Rumunsku, kterou tvoří dvě pobočky společnosti Adient Rumunsko, a sice pobočky sídlící v Pitești a Plojești (Rumunsko). Vyvodila z toho, že společnost Adient Rumunsko je povinna z těchto služeb vyměnit DPH a vydala vůči této společnosti platební výměr, který uvedená společnost napadla v rámci jiného řízení, než je řízení ve věci v původním řízení.

19 Daňová správa měla dále za to, že jelikož společnost Adient Německo měla v Rumunsku stálou provozovnu, nemohla být identifikována identifikačním číslem pro DPH, které jí bylo přiděleno německými orgány, a byla povinna registrovat se jako osoba povinná k dani usazená v Rumunsku. Rozhodnutím ze dne 4. června 2020 proto župní správa veřejných financí v Argesu rozhodla o registraci této společnosti z moci úřední.

20 Společnost Adient Německo podala proti tomuto rozhodnutí stížnost, která byla zamítnuta rozhodnutím ze dne 28. srpna 2020.

21 Společnost Adient Německo podala proti rozhodnutím ze dne 4. června a 28. srpna 2020 žalobu na neplatnost k Tribunalul Argeș (soud prvního stupně v Argeș, Rumunsko), který je předkládajícím soudem.

22 Předkládající soud uvádí, že řešení sporu, který mu byl předložen, závisí na tom, zda společnost Adient Německo prostřednictvím poboček společnosti Adient Rumunsko sídlících v Pitești a Plojești disponuje lidskými a technickými zdroji k pravidelnému uskutečňování zdanitelných plnění na území Rumunska.

23 Tento soud má pochybnosti o stanovisku daňové správy, podle níž tomu tak je, pokud jde o lidské zdroje společnosti Adient Německo, s ohledem na následující úvahy.

24 Daňová správa zohledňuje okolnost, že podle smlouvy o poskytování služeb uzavřené mezi společnostmi Adient Německo a Adient Rumunsko je první uvedená společnost oprávněna kontrolovat a přezkoumávat účetní doklady, záznamy, zprávy a jakékoli další dokumenty patřící druhé ze společností a může požadovat, aby se poslední uvedená společnost podílela na programech nebo iniciativách ke snižování nákladů.

25 Dále daňová správa zohledňuje skutečnost, že se zaměstnanci společnosti Adient Rumunsko podílejí na dodávání zboží, které uskutečňuje společnost Adient Německo, neboť přijímají objednávky od zákazníků této společnosti, provádějí kalkulaci potřebných surovin a materiálu, zajišťují skladování a přepravu surovin a hotových výrobků, jakož i dodávky těchto hotových výrobků, čímž odpovídají za kontrolu kvality, podílejí se na organizaci a provádění roční inventarizace zboží uvedené společnosti a zajišťují komunikaci se zákazníky a dodavateli téže společnosti, čímž ji zastupují vůči třetím osobám.

26 Kromě toho má předkládající soud pochybnosti ohledně toho, že daňová správa pro svůj závěr o existenci technických prostředků zohledňuje okolnost, že zaměstnanci společnosti Adient Rumunsko při práci využívají informační a účetní systémy společnosti Adient Německo, která má

v rámci pobočky v Pitești rovněž sklad s potřebným vybavením a materiálem.

27 Za těchto podmínek se Tribunalul Argeș (soud prvního stupně v Argesu) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Musí být článek 44 směrnice [o DPH] a články 10 a 11 prováděcího nařízení [č. 282/2011] vykládány v tom smyslu, že brání praxi vnitrostátních daňových orgánů, která spočívá v kvalifikaci nezávislé právnické osoby-rezidenta jako stálé provozovny subjektu-nerezidenta pouze na základě skutečnosti, že tyto dvě společnosti patří do stejné skupiny?

2) Musí být článek 44 směrnice [o DPH] a články 10 a 11 prováděcího nařízení [č. 282/2011] vykládány v tom smyslu, že brání praxi vnitrostátních daňových orgánů, která vychází z toho, že na území rumunského státu existuje stálá provozovna subjektu-nerezidenta výhradně s odkazem na služby, které právnická osoba-rezident poskytuje subjektu-nerezidentovi?

3) Musí být článek 44 směrnice [o DPH] a články 10 a 11 prováděcího nařízení [č. 282/2011] vykládány v tom smyslu, že brání daňové právní úpravě a praxi vnitrostátních daňových orgánů, které vycházejí z toho, že na území rumunského státu existuje stálá provozovna subjektu-nerezidenta vzhledem k tomu, že tato [...] provozovna pouze dodává zboží a neposkytuje služby?

4) V případě, že osoba-nerezident disponuje na území rumunského státu, u právnické osoby-rezidenta, lidskými a technickými zdroji, kterými zajišťuje poskytování služeb zpracování zboží, které má být dodáno subjektem-nerezidentem, musí být čl. 192a písm. b) směrnice [o DPH], jakož i článek 11 a čl. 53 odst. 2 prováděcího nařízení [č. 282/2011] vykládány v tom smyslu, že výše uvedené zpracovatelské služby poskytované prostřednictvím technických a lidských zdrojů právnické osoby-nerezidenta jsou: i) službami, které právnická osoba-nerezident přijímá od osoby-rezidenta prostřednictvím těchto lidských a technických zdrojů, nebo případně ii) službami, které poskytuje sama právnická osoba-nerezident prostřednictvím těchto lidských a technických zdrojů?

5) V závislosti na odpovědi na čtvrtou otázku, jak se určí místo poskytnutí služby s odkazem na článek 44 směrnice [o DPH] a články 10 a 11 prováděcího nařízení [č. 282/2011]?

6) Musí být s ohledem na čl. 53 odst. 2 prováděcího nařízení [č. 282/2011] při určování existence stálé provozovny zohledněny činnosti související se službami zpracování zboží, jako je příjem, inventarizace, zadávání objednávek dodavatelům, poskytnutí skladovacích prostor, správa zásob v počítačovém systému, zpracování objednávek zákazníků, uvádění adresy na přepravních dokladech a fakturách, podpora při kontrole kvality atd., nebo se jedná o činnosti správní podpory, které jsou nezbytné nutné pro zpracování zboží?

7) Je s ohledem na zásady týkající se místa zdanění v místě, kde dochází ke konečné spotřebě, pro určení místa poskytnutí zpracovatelských služeb relevantní, že zboží, které je výsledkem zpracování, příjemce služeb prodává (je určeno) z větší části mimo Rumunsko, zatímco zboží prodávané v Rumunsku podléhá DPH, a proto výsledek zpracovatelských služeb není ‚spotřebován‘ v Rumunsku, nebo pokud je ‚spotřebován‘ v Rumunsku, podléhá DPH?

8) Jsou-li technické a lidské zdroje stálé provozovny, která je příjemcem služeb, potenciálně stejné jako zdroje poskytovatele, kterými jsou služby skutečně realizovány, jedná se i tak o poskytnutí služeb ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice o DPH?“

K přípustnosti žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

28 Rumunská vláda tvrdí, že projednávaná žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce je nep?ípustná.

29 Tato vláda má zaprvé za to, že první až šestá otázka jsou založeny na chybných domn?nkách. Uvedená vláda v tomto ohledu tvrdí, že na rozdíl od toho, co plyne z formulace prvních dvou otázek, da?ová správa nevycházela pouze z toho, že spole?nosti Adient N?mecko a Adient Rumunsko pat?í do stejné skupiny spole?ností nebo z toho, že druhá ze spole?ností poskytuje zpracovatelské služby prvn? uvedené spole?nosti, aby z toho vyvodila existenci stále provozovny prvn? uvedené spole?nosti v Rumunsku, nýbrž provedla celkové posouzení všech relevantních okolností. T?etí až šestá otázka spo?ívají na nesprávném p?edpokladu, že da?ová správa vycházela z lidských a technických zdroj? použitých k poskytování zpracovatelských služeb nebo k provád?ní ?inností administrativní podpory, které s t?mito službami souvisejí, a?koli byly zohledn?ny lidské a technické zdroje, kterými disponuje spole?nost Adient N?mecko, aby tato spole?nost uskute??ovala dodání zboží z území tohoto ?lenského státu.

30 Rumunská vláda zadruhé, pokud jde o sedmou p?edb?žnou otázku, tvrdí, že p?edkládající soud neuvedl d?vody, pro? se zabývá vlivem místa, kde jsou prodávány výrobky pocházející ze zpracovatelských služeb.

31 Zat?etí je osmá p?edb?žná otázka nep?ípustná, jelikož ze žádosti o rozhodnutí o p?edb?žné otázce vyplývá, že technické a lidské zdroje stále provozovny spole?nosti Adient N?mecko v Rumunsku jsou odlišné od zdroj?, které používá k poskytování služeb spole?nost Adient Rumunsko.

32 V tomto ohledu je t?eba p?ipomenout, že z ustálené judikatury Soudního dvora vyplývá, že je v?cí pouze vnitrostátního soudu, kterému byl spor p?edložen a jenž musí nést odpovědnost za soudní rozhodnutí, které bude vydáno, aby s ohledem na konkrétní okolnosti v?ci posoudil jak nezbytnost rozhodnutí o p?edb?žné otázce pro vydání rozsudku, tak relevanci otázek, které Soudnímu dvoru klade. Týkají-li se tedy položené otázky výkladu nebo platnosti normy unijního práva, je Soudní dv?r v zásad? povinen rozhodnout. Z toho vyplývá, že se na otázky položené vnitrostátními soudy vztahuje domn?nka relevance. Odmítnutí rozhodnout o p?edb?žné otázce položené vnitrostátním soudem ze strany Soudního dvora je možné pouze tehdy, je-li zjevné, že žádaný výklad tohoto práva nemá žádný vztah k realit? nebo p?edm?tu sporu v p?vodním ?ízení, jestliže se jedná o hypotetický problém nebo také jestliže Soudní dv?r nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užite?nou odpově? na dané otázky (rozsudky ze dne 16. ?ervna 2015, Gauweiler a další, C?62/14, EU:C:2015:400, body 24 a 25, jakož i ze dne 18. ledna 2024, Comune di Copertino, C?218/22, EU:C:2024:51, body 19 a 20, jakož i citovaná judikatura).

33 Posouzení skutkových okolností v?ci navíc v rámci postupu uvedeného v ?lánku 267 SFEU, založeného na jasné d?lb? ?inností mezi vnitrostátními soudy a Soudním dvorem, spadá do pravomoci vnitrostátního soudu [rozsudek ze dne 9. února 2023, Finanzamt X (Služby vlastníka výcvikové stáje), C?713/21, EU:C:2023:80, bod 38 a citovaná judikatura].

34 V projednávané věci je třeba uvést, že z popisu právního a skutkového rámce věci v původním řízení, který je obsažen v žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, vyplývá, že řešení sporu, který byl předkládacímu soudu předložen, je podmíněno tím, že tento soud získá nějaké upřesnění týkající se kritérií pro kvalifikaci určitého subjektu jako stálé provozovny. Předkládací soud totiž v této žádosti poukazuje na tvrzení žalobkyně v původním řízení, podle nichž daňová správa dospěla k závěru o existenci stálé provozovny s přihlédnutím k tomu, že obě dotčené společnosti patří do stejné skupiny a uzavřely mezi sebou smlouvu o poskytování služeb. Tento soud kromě toho uvádí, že daňová správa rovněž zohlednila lidské a technické zdroje, které byly touto stálou provozovnou využity v Rumunsku při dodávání navazujícího zboží.

35 Je třeba dodat, že žádná skutečnost ve spise, který má Soudní dvůr k dispozici, neumožňuje mít za to, že žádaný výklad unijního práva nemá vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení nebo že se jedná o hypotetický problém.

36 A konečně je třeba připomenout, že i kdyby skutkové okolnosti popsané předkládacím soudem spočívaly v převzetí tvrzení žalobkyně v původním řízení, tato samotná okolnost, i kdyby byla prokázána, nedokládá, že tento soud tímto postupem nesplnil svou povinnost vyřídit v předkládacím rozhodnutí v souladu s článkem 94 jednacího řádu Soudního dvora skutkové okolnosti, na kterých jsou otázky založeny, nebo důvody, na základě kterých měl pochybnosti o výkladu ustanovení unijního práva uvedených v položených otázkách, nebo na základě kterých má za to, že je odpověď Soudního dvora pro vyřešení jemu předloženého sporu nezbytná (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 21. října 2021, Wilo Salmson France, C-80/20, EU:C:2021:870, bod 51).

37 Z výše uvedeného vyplývá, že žádost o rozhodnutí o předběžné otázce je přípustná.

K předběžným otázkám

K prvním dvěma otázkám

38 Podstatou prvních dvou otázek předkládacího soudu, které je třeba zkoumat společně, je, zda článek 44 směrnice o DPH a čl. 11 odst. 1 prováděcího nařízení č. 282/2011 musí být vykládány v tom smyslu, že lze mít za to, že společnost povinná k DPH mající sídlo své ekonomické činnosti v jednom členském státě, která je příjemcem služeb poskytovaných společnostmi usazenou v jiném členském státě, má, pro účely určení místa poskytování těchto služeb, v posledně uvedeném členském státě stálou provozovnu z pouhého důvodu, že obě společnosti patří do stejné skupiny a jsou mezi sebou vázány smlouvou o poskytování služeb.

39 Úvodem je třeba připomenout, že z ustálené judikatury vyplývá, že nejužitečnějším, a tudíž upřednostňovaným hraničním úvratem pro účely určení místa poskytování služeb z daňového hlediska je místo, kde má osoba povinná k dani sídlo své ekonomické činnosti, nebo jako objektivní, jednoduché a praktické kritérium nabízí vysoký stupeň právní jistoty. Naproti tomu navázání na základě kritéria stálé provozovny osoby povinné k dani je druhotné a představuje výjimku z obecného pravidla, která se zohlední, jsou-li splněny určité podmínky (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 16. října 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, body 53 až 56; ze dne 7. dubna 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, bod 29, a ze dne 29. června 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, bod 29).

40 Toto druhotné navázání se proto zohlední pouze v případě, že navázání na základě sídla nevede k racionálnímu řešení nebo vytváří konflikt s jiným členským státem (viz zejména rozsudky ze dne 4. července 1985, Berkholz, 168/84, EU:C:1985:299, bod 17; ze dne 7. května 1998, Lease Plan, C-390/96, EU:C:1998:206, bod 24 a citovaná judikatura, jakož i ze dne 29.

řervna 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, bod 30 a citovaná judikatura).

41 Pokud jde o pojem „stálá provozovna“ ve smyslu řlánku 44 směrnice o DPH, ze samotného znění řl. 11 odst. 1 prováděcího nařízení ř. 282/2011 vyplývá, že se jí rozumí jakákoli provozovna jiná než sídlo ekonomické řinnosti, která se vyznačuje dostatečnou úrovní stálosti a vhodnou strukturou z hlediska lidských a technických zdrojů, což jí umožňuje přijímat a využívat služby, které jí jsou poskytovány pro její vlastní potřebu.

42 K tomu, aby byla osoba povinná k dani považována za osobu se stálou provozovnou v řlenském státě, ve kterém jsou jí dotyčné služby poskytovány, je tedy třeba, aby tam měla dostatečnou stálou strukturu, která jí umožní přijímat dotyčné služby a využívat je pro účely své ekonomické řinnosti (rozsudek ze dne 29. řervna 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, bod 31).

43 Jak Soudní dvůr opakovaně rozhodl, kvalifikace stálé provozovny závisí na hmotněprávních podmínkách uvedených v prováděcím nařízení ř. 282/2011, zejména v jeho řlánku 11, které musí být posouzeny ve světle hospodářské a obchodní reality, takže tato kvalifikace nemůže záviset pouze na právním postavení dotyčného subjektu (rozsudek ze dne 7. května 2020, Dong Yang Electronics, C-547/18, EU:C:2020:350, body 31 a 32).

44 Z toho vyplývá, že i když je možné, že dceřiná společnost poskytující služby, která je usazená v jednom řlenském státě, představuje stálou provozovnu své mateřské společnosti jakožto příjemce těchto služeb, která je usazená v jiném řlenském státě nebo ve třetí zemi, nelze závěr o této kvalifikaci činit pouze na základě toho, že tato společnost má dceřinou společnost (rozsudek ze dne 7. dubna 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, bod 40 a citovaná judikatura).

45 Ze stejných důvodů nemůže ani okolnost, že dvě společnosti, které jsou na sobě právně nezávislé, patří do stejné skupiny, sama o sobě vypovídat o existenci stálé provozovny společnosti, která je příjemcem služeb poskytovaných druhou společností.

46 Existenci takové provozovny nelze dovodit ani z pouhé okolnosti, že tyto dvě společnosti jsou mezi sebou právně vázány smlouvou, která stanoví podmínky, za nichž jsou služby zajišťované jednou společností výlučně ve prospěch druhé společnosti poskytovány.

47 Jak totiž Soudní dvůr opakovaně rozhodl vzhledem k tomu, že se v případě právnické osoby, i kdyby měla pouze jediného zákazníka, má za to, že využívá technické a lidské zdroje, kterými disponuje, pro své vlastní potřeby, společnost, která je příjemcem služeb, by mohla mít vhodnou strukturu vykazující dostatečnou úroveň stálosti z hlediska lidských a technických zdrojů v řlenském státě, ve kterém je usazen poskytovatel služeb, pouze v případě, že by bylo prokázáno, že z důvodu použitelných smluvních ujednání disponovala technickými a lidskými zdroji svého poskytovatele služeb, jako by byly její vlastní (rozsudky ze dne 7. dubna 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, bod 48, a ze dne 29. řervna 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, bod 37).

48 Jak přitom uvedla generální advokátka v bodě 50 svého stanoviska, poskytovatel jedná v zásadě svým jménem a ve vlastním ekonomickém zájmu jako nezávislý smluvní partner, a nikoli jako nesamostatná část druhého smluvního partnera.

49 Skutečnost, že jsou strany vázány výhradní smlouvou o poskytování služeb, tedy nemá sama o sobě za následek, že se zdroje poskytovatele stávají zdroji jeho zákazníka, ledaže by bylo prokázáno, že na základě této smlouvy tento poskytovatel nezůstává odpovědný za vlastní zdroje a neposkytuje své služby na vlastní riziko (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 29. řervna 2023,

50 V projednávané věci je na předkládajícím soudu, aby posoudil, zda zejména z ujednání smlouvy uzavřené mezi stranami vyplývá, že lidské a technické zdroje poboček společnosti Adient Rumunsko v Pitești a Plojești měla dostatečně trvale k dispozici společnost Adient Německo, aby zde mohla přijímat zpracovatelské služby poskytnuté společností Adient Rumunsko a využívat je pro vlastní ekonomickou činnost. V rámci spolupráce zavedené na základě článku 267 SFEU je totiž účel pouze vnitrostátních soudů provést v této souvislosti všechna konečná posouzení skutkového stavu (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 10. března 2011, *Bog a další*, C-497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09, EU:C:2011:135, bod 55, jakož i ze dne 20. dubna 2023, *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej*, C-282/22, EU:C:2023:312, bod 31 a citovaná judikatura).

51 Soudní dvůr však může tímto soudům poskytnout veškeré prvky výkladu vztahující se k unijnímu právu, které mohou být užitečné pro rozhodnutí ve věci, jež je jim předložena (rozsudky ze dne 17. prosince 2020, *Franck*, C-801/19, EU:C:2020:1049, bod 27 a citovaná judikatura; ze dne 4. března 2021, *Frenetikexito*, C-581/19, EU:C:2021:167, bod 36 a citovaná judikatura, jakož i ze dne 7. dubna 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, bod 46 a citovaná judikatura).

52 Vzhledem k tomu, že z předkládacího rozhodnutí v tomto ohledu podle všeho vyplývá, že všechny společnosti skupiny Adient mají stejný informační a účetní systém, skutečnost, že zaměstnanci poboček společnosti Adient Rumunsko v Pitești a Plojești mají elektronický přístup k účetnímu systému společnosti Adient Německo, aby mohli přímo evidovat suroviny dodané poslední uvedenou společností a hotové výrobky, neznamena, že by společnost Adient Německo měla v Rumunsku takovou infrastrukturu, která by jí umožňovala po dokončení výrobního procesu těchto výrobků samostatně provádět vlastní plnění. Existenci takové infrastruktury nelze dovodit ani ze skutečnosti, že společnosti Adient Německo byly dány k dispozici skladovací prostory pro uvedené výrobky, jakož i pro tyto suroviny, které tato společnost poskytuje svému poskytovateli, přičemž si vyhrazuje jejich vlastnictví.

53 Pokud jde o okolnost, že zaměstnanci poboček společnosti Adient Rumunsko v Pitești a Plojești vykonávají činnosti, které přesahují ty činnosti, jež jsou jim obvykle v rámci poskytování služeb prováděných touto společností svinem a kterými se přímo účastní dodání hotových výrobků zákazníkům společnosti Adient Německo, je na předkládajícím soudu, aby zjistil, zda – jak před tímto soudem tvrdila společnost Adient Německo – se činnosti, které vykonávají, omezují na úkoly přímo spojené s prováděním zpracovatelské služby nebo jsou čistě administrativní povahy, a ověřil, zda s ohledem na pracovní podmínky a podmínky odměňování těchto zaměstnanců nejsou tyto zaměstnanci, aťkoli jsou ve smluvním vztahu se společností Adient Rumunsko, ve skutečnosti ve vztahu podřízenosti k této společnosti, nýbrž jsou její plnění úkolů, které jim byly svěřeny, k dispozici a podřízení společnosti Adient Německo.

54 S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba na první dvě otázky odpovědět tak, že články 44 směrnice o DPH a čl. 11 odst. 1 prováděcího nařízení č. 282/2011 musí být vykládány v tom smyslu, že nelze mít za to, že společnost povinná k DPH mající sídlo své ekonomické činnosti v jednom členském státě, která je příjemcem služeb poskytovaných společností usazenou v jiném členském státě, má, pro účely určení místa poskytování těchto služeb, v poslední uvedeném členském státě stálou provozovnu z pouhého důvodu, že obě společnosti patří do stejné skupiny nebo že jsou tyto společnosti mezi sebou vázány smlouvou o poskytování služeb.

Ke třetí a sedmé otázce

55 Podstatou třetí a sedmé otázky předkládacího soudu, které je třeba zkoumat společně,

je, zda ?lánek 44 sm?rnice o DPH a ?lánek 11 provád?cího na?ízení ?. 282/2011 musí být vykládány v tom smyslu, že lze mít za to, že spole?nost povinná k DPH mající sídlo své ekonomické ?innosti v jednom ?lenském stát?, která je p?íjemcem zpracovatelských služeb poskytovaných spole?ností usazenou v jiném ?lenském stát?, má, pro účely ur?ení místa poskytování služeb, v posledn? uvedeném ?lenském stát? stálou provozovnu, pokud tam má strukturu, která se ú?astní dodání hotových výrobk? pocházejících z t?chto zpracovatelských služeb, a pokud jsou tyto dodávky uskute??ovány p?evážn? mimo posledn? uvedený ?lenský stát a zárove?, jsou-li tam uskute?n?ny, podléhají DPH.

56 Zaprvé, jak již Soudní dv?r p?ipomn?l, otázka, zda existuje stálá provozovna ve smyslu ?lánku 44 sm?rnice o DPH, musí být zkoumána z hlediska osoby povinné k dani, která je p?íjemcem dot?ených služeb (rozsudky ze dne 16. ?íjna 2014, Welmory, C?605/12, EU:C:2014:2298, bod 57, a ze dne 7. dubna 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C?333/20, EU:C:2022:291, bod 30), zatímco pro účely použití ostatních ustanovení této sm?rnice, která odkazují na pojem „stálá provozovna“, musí být zkoumána z hlediska osoby povinné k dani, která služby poskytuje.

57 Toto rozlišení vychází ze samotného zn?ní odstavc? 1 a 2 ?lánku 11 provád?cího na?ízení ?. 282/2011.

58 Z ?lánku 11 odst. 1 tohoto provád?cího na?ízení totiž vyplývá, že pro účely použití ?lánku 44 sm?rnice o DPH, který se týká místa poskytnutí služby, je stálá provozovna definována jako jakákoli provozovna jiná než sídlo ekonomické ?innosti ve smyslu ?lánku 10 tohoto na?ízení, která se vyzna?uje dostate?nou úrovní stálosti a vhodnou strukturou z hlediska lidských a technických zdroj?, což jí umož?uje p?ijímat a využívat služby, které jí jsou poskytovány pro její vlastní pot?ebu.

59 Naproti tomu pro účely použití zejména ?lánku 192a sm?rnice o DPH, který se týká ur?ení osoby povinné odvést da?, se stálou provozovnou podle ?l. 11 odst. 2 téhož na?ízení rozumí jakákoli provozovna jiná než sídlo ekonomické ?innosti, která se vyzna?uje dostate?nou úrovní stálosti a vhodnou strukturou z hlediska lidských a technických zdroj?, což jí umož?uje poskytovat služby, jejichž poskytnutí zajiš?uje.

60 I když tedy jakákoli stálá provozovna vykazuje spole?nou charakteristiku, že je tvo?ena strukturou vykazující dostate?nou úroveň stálosti a zp?sobilost k samostatnému výkonu její ?innosti, je t?eba rozlišovat podle toho, zda je úkolem této struktury p?ijímání nebo poskytování služeb, a pokud jde o otázku, zda existuje stálá provozovna za účelem ur?ení místa poskytování služeb, je t?eba se zam??it na ?innost p?ijímání služeb.

61 Zadruhé v kontextu, jako je kontext v?ci v p?vodním ízení, je t?eba nejprve odlišit služby, které spole?nost Adient Rumunsko poskytuje spole?nosti Adient N?mecko, od prodeje a dodání zboží pocházejícího z t?chto služeb, které posledn? uvedená spole?nost uskute??uje z Rumunska, jelikož poskytnutí t?chto služeb a dodání zboží p?edstavují odlišná pln?ní podléhající r?zným režim?m DPH. Pro účely ur?ení místa, kde spole?nost Adient N?mecko tyto služby p?ijímá, je tedy t?eba ur?it místo, kde se nacházejí lidské a technické zdroje, které tato spole?nost používá k tomuto účelu, a nikoli místo, kde se nacházejí zdroje, které používá pro dodávání hotových výrobk? (obdobn? viz rozsudek ze dne 29. ?ervna 2023, Cabot Plastics Belgium, C?232/22, EU:C:2023:530, bod 40 a citovaná judikatura).

62 Okolnost, že spole?nost Adient N?mecko disponuje v rámci struktury v Rumunsku zdroji, díky nimž dodává zboží pocházející ze služeb, které spole?nost Adient Rumunsko poskytuje v její prosp?ch, i kdyby byla prokázána, tedy není relevantní pro záv?r o existenci stálé provozovny za účelem ur?ení místa poskytování t?chto služeb. A *fortiori* není za tímto účelem relevantní ani

okolnost, že k dodání zboží dochází p?evážn? mimo Rumunsko nebo že ty dodávky, které jsou uskute?n?ny v Rumunsku, podléhají DPH.

63 Vzhledem k tomu, že p?edkládající soud za ú?elem od?vodn?ní t?chto otázek týkajících se zohledn?ní dodávání zboží společností Adient N?mecko vysv?tluje, že jak ?lánek 192a sm?rnice o DPH a ?lánek 53 provád?cího na?ízení ?. 282/2011, tak ?l. 266 odst. 2 písm. b) da?ového zákoníku odkazují bez rozdílu na dodání zboží ?i poskytnutí služeb, se dále jeví jako nezbytné up?esnit dosah t?chto ustanovení unijního práva a uvedeného pojmu „dodání zboží“.

64 Zaprvé je t?eba zd?raznit, že uvedená ustanovení se netýkají ur?ení místa poskytnutí služby, ale ur?ení osoby povinné odvést da? v jednom ?lenském stát? ze zdanitelného dodání zboží nebo poskytnutí služby v tomto ?lenském stát?, které uskute?nila osoba povinná k dani usazená v jiném ?lenském stát?.

65 Je p?itom t?eba konstatovat, že z p?edkládacího rozhodnutí ani z vyjád?ení p?edložených Soudnímu dvoru nevyplyvá, že by se spor v p?vodním ?ízení týkal režimu DPH použitelného na dodání zboží uskute?ná společností Adient N?mecko v Rumunsku.

66 ?lánek 192a sm?rnice o DPH a ?lánek 53 provád?cího na?ízení ?. 282/2011, na které p?edkládající soud odkazuje za ú?elem od?vodn?ní t?chto otázek, se tedy v situaci, kterou je situace dot?ená ve v?ci v p?vodním ?ízení, jež se týká výlu?n? ur?ení místa poskytování služeb, které společnost Adient Rumunsko poskytuje společností Adient N?mecko, nepoužijí.

67 Zadruhé je v každém p?ípad? t?eba uvést, že z ?lánku 192a sm?rnice o DPH skute?n? vyplývá, že se ú?ast stálé provozovny na dodání zboží zohlední stejn? jako její ú?ast na poskytnutí služeb, aby bylo možné ur?it, kdo je povinen odvést DPH z t?chto pln?ní, zda osoba povinná k dani, nebo její stálá provozovna.

68 Podle tohoto ?lánku se osoba povinná k dani, která má stálou provozovnu na území ?lenského státu, v n?mž je da? splatná, považuje za osobu povinnou k dani, která není usazena na území tohoto ?lenského státu, pokud uskute?uje zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby na území uvedeného ?lenského státu a provozovna, kterou tam má, se neú?astní tohoto dodání zboží nebo poskytnutí služby.

69 ?lánek 53 odst. 1 provád?cího na?ízení ?. 282/2011 mimoto up?es?uje, že se stálá provozovna osoby povinné k dani zohlední pouze tehdy, pokud se vyzna?uje dostate?nou úrovní stálosti a vhodnou strukturou z hlediska lidských a technických zdroj?, což jí umož?uje uskute?nit dodání zboží nebo poskytnutí služby, jehož se ú?astní. Podle ?l. 53 odst. 2 tohoto provád?cího na?ízení je t?eba, aby tyto zdroje byly osobou povinnou k dani používány pro pln?ní nedíln? spojená se zdanitelným dodáním zboží nebo poskytnutím služby, která byla uskute?na p?ed tímto dodáním zboží ?i poskytnutím služby nebo b?hem n?j.

70 Ze zn?ní t?chto ustanovení ve vzájemném spojení vyplývá, že pro ú?ely ur?ení osoby povinné odvést DPH se má za to, že osoba povinná k dani je usazena na území ?lenského státu, v n?mž uskute?uje dodání zboží nebo poskytnutí služby, pouze tehdy, pokud má v tomto ?lenském stát? strukturu vykazující alespo? minimální soudržnost dosaženou trvalým spojením lidských a technických prost?edk?, která se ú?astní p?íslušných zdanitelných pln?ní p?ed jejich uskute?n?ním nebo b?hem n?j.

71 Jak však bylo p?ipomenuto v bod? 59 tohoto rozsudku, z ?l. 11 odst. 2 provád?cího na?ízení ?. 282/2011 rovn?ž vyplývá, že pro ú?ely použití ?lánku 192a sm?rnice o DPH je stálou provozovnou, kterou je t?eba zohlednit, ta provozovna, která poskytuje služby, jejichž poskytnutí zajiš?uje, a nikoli ta, která využívá služby, jež jí jsou poskytovány. Stálou provozovna, která se

účastní dodání zboží nebo poskytnutí služby ve smyslu čl. 53 odst. 1 tohoto prováděcího nařízení, tedy může být pouze stálá provozovnou poskytující služby.

72 Z toho vyplývá, že pokud osoba povinná k dani uskutečňuje dodání zboží v členském státě má v tomto členském státě pouze stálou provozovnu, která je příjemcem služeb, nemůže mít okolnost, že se tato provozovna účastní dodání zboží uskutečněných touto osobou povinnou k dani v uvedeném členském státě, vliv na určení osoby povinné odvést DPH z těchto plnění.

73 V projednávané věci i za předpokladu, že má společnost Adient Německo stálou provozovnu, která je příjemcem služeb poskytovaných společností Adient Rumunsko, a že se tato provozovna účastní dodání zboží, která společnost Adient Německo uskutečňuje v Rumunsku, nelze posleď uvedenou společnost považovat za usazenou na území Rumunska ve smyslu článku 192a směrnice o DPH.

74 S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba na třetí a sedmou otázku odpovědět tak, že články 44 směrnice o DPH a článek 11 prováděcího nařízení č. 282/2011 musí být vykládány v tom smyslu, že okolnost, že společnost povinná k DPH mající sídlo své ekonomické činnosti v jednom členském státě, která je příjemcem zpracovatelských služeb poskytovaných společností usazenou v jiném členském státě, má v posleď uvedeném členském státě strukturu, která se účastní dodání hotových výrobků pocházejících z těchto zpracovatelských služeb, ani skutečnost, že jsou tyto dodávky uskutečňovány převážně mimo posleď uvedený členský stát a zároveň, jsou-li tam uskutečňovány, podléhají DPH, nejsou za účelem určení místa poskytování služeb relevantní pro závěr o tom, že má tato společnost v posleď uvedeném členském státě stálou provozovnu.

Ke čtvrté až šesté a osmé otázce

75 Podstatou čtvrté až šesté a osmé otázky předkládajícího soudu je, zda články 44 a 192a směrnice o DPH, jakož i články 11 a 53 prováděcího nařízení č. 282/2011 musí být vykládány v tom smyslu, že pokud je společnost povinná k DPH mající sídlo své ekonomické činnosti v jednom členském státě příjemcem služeb poskytovaných společností usazenou v jiném členském státě, lze pro závěr o existenci stálé provozovny první společnosti v posleď uvedeném členském státě zohlednit technické a lidské zdroje, kterými tato druhá společnost zajišťuje poskytování služeb, nebo zdroje, které jsou využívány pro administrativní činnosti související s těmito službami.

76 Je třeba uvést, že z předkládacího rozhodnutí nevyplývá, že by ve věci v původním řízení daňová správa pro závěr o existenci stálé provozovny společnosti Adient Německo v Rumunsku zohlednila lidské a technické zdroje, které společnost Adient Rumunsko použila k poskytování zpracovatelských služeb. Předkládající soud ostatně na podporu čtvrté a páté otázky vysvětluje, že daňová správa konstatovala, že lidské a technické zdroje využitě při poskytování zpracovatelských služeb patří společnosti Adient Rumunsko, a nikoli společnosti Adient Německo, která použila lidské a technické zdroje zapojené do dodání navazujícího zboží. Je tedy na předkládajícím soudu, který je jako jediný příslušný k posouzení skutkového stavu, aby provedl v tomto ohledu nezbytná ověření.

77 S výhradou těchto ověření je třeba připomenout, že Soudní dvůr rozhodl, že tytéž zdroje nemohou být používány zároveň jak osobou povinnou k dani usazenou v jednom členském státě k poskytování služeb, tak osobou povinnou k dani usazenou v jiném členském státě k přijímání těchto služeb v rámci údajné stálé provozovny nacházející se v prvním členském státě (rozsudky ze dne 7. dubna 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, bod 54, a ze dne 29. června 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, bod 41).

78 Existence stálé provozovny příjemce služeb tedy předpokládá, že je možné určit lidské a

technické zdroje, které jsou odlišné od zdrojů, jež používá společnost poskytující služby k poskytování vlastních služeb, a které jsou dány k dispozici příjemci těchto služeb, aby zajistil jejich příjem a využití v souladu se svými vlastními potřebami. V případě neexistence takového zjištění nemá tento příjemce stálou provozovnu v členském státě společnosti poskytující služby, a nemůže být tedy považován za usazeného v tomto členském státě.

79 Za předpokladu, že by stálá provozovna mohla být zároveň poskytovatelem i příjemcem těchto služeb, byli by poskytovatel služeb a příjemce služeb v takovém případě totožní, a tudíž by se v zásadě nejednalo o zdanitelné plnění, jak uvedla generální advokátka v bodě 35 svého stanoviska.

80 Pokud jde o otázku, zda lze zohlednit vedlejší zpracovatelské služby, Soudní dvůr již rozhodl, že přípravné nebo vedlejší činnosti nezbytné k výkonu činnosti podniku neumožňují učinit závěr o existenci stálé provozovny (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 28. června 2007, Planzer Luxembourg, C-73/06, EU:C:2007:397, bod 56). S výhradou posouzení všech relevantních okolností, které přísluší provést předkládajícímu soudu, se v projednávané věci jeví, že z informací, které má Soudní dvůr k dispozici a byly uvedeny v žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, vyplývá, že činnosti, kterými je přijímání, správa nebo kontrola surovin a hotových výrobků, podpora při kontrole kvality nebo objednávka přepravy konečných výrobků představují přípravné nebo vedlejší činnosti ve vztahu ke zpracovatelské činnosti prováděné společností Adient Rumunsko.

81 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba na čtvrtou až šestou a osmou otázku odpovědět tak, že články 44 a 192a směrnice o DPH, jakož i články 11 a 53 prováděcího nařízení č. 282/2011 musí být vykládány v tom smyslu, že společnost povinná k DPH mající sídlo své ekonomické činnosti v jednom členském státě, která je příjemcem služeb poskytovaných společností usazenou v jiném členském státě, nemá v posledně uvedeném členském státě stálou provozovnu, pokud lidské a technické zdroje, kterými v posledně uvedeném členském státě disponuje, nejsou odlišné od zdrojů, prostřednictvím kterých jsou jí služby poskytovány, nebo pokud tyto lidské a technické zdroje zajišťují pouze výkon přípravných nebo vedlejších činností.

K nákladům řízení

82 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (desátý senát) rozhodl takto:

1) Článek 44 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty ve znění směrnice Rady (EU) 2018/1695 ze dne 6. listopadu 2018 a čl. 11 odst. 1 prováděcího nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. března 2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty,

musí být vykládány v tom smyslu, že

nelze mít za to, že společnost povinná k dani z přidané hodnoty mající sídlo své ekonomické činnosti v jednom členském státě, která je příjemcem služeb poskytovaných společností usazenou v jiném členském státě, má, pro účely určení místa poskytování těchto služeb, v posledně uvedeném členském státě stálou provozovnu z pouhého důvodu, že obě společnosti patří do stejné skupiny nebo že jsou tyto společnosti mezi

sebou vázány smlouvou o poskytování služeb.

2) ?lánek 44 sm?rnice 2006/112 ve zn?ní sm?rnice 2018/1695 a ?lánek 11 provád?cího na?ízení ?. 282/2011

musí být vykládány v tom smyslu, že

okolnost, že spole?nost povinná k dani z p?idané hodnoty (DPH) mající sídlo své ekonomické ?innosti v jednom ?lenském stát?, která je p?íjemcem zpracovatelských služeb poskytovaných spole?ností usazenou v jiném ?lenském stát?, má v posledn? uvedeném ?lenském stát? strukturu, která se ú?astní dodání hotových výrobk? pocházejících z t?chto zpracovatelských služeb, ani skute?nost, že jsou tyto dodávky uskute??ovány p?evážn? mimo posledn? uvedený ?lenský stát a zárove?, jsou-li tam uskute?n?ny, podléhají DPH, nejsou za ú?elem ur?ení místa poskytování služeb relevantní pro záv?r o tom, že má tato spole?nost v posledn? uvedeném ?lenském stát? stálou provozovnu.

3) ?lánky 44 a 192a sm?rnice 2006/112 ve zn?ní sm?rnice 2018/1695, jakož i ?lánky 11 a 53 provád?cího na?ízení ?. 282/2011

musí být vykládány v tom smyslu, že

spole?nost povinná k dani z p?idané hodnoty mající sídlo své ekonomické ?innosti v jednom ?lenském stát?, která je p?íjemcem služeb poskytovaných spole?ností usazenou v jiném ?lenském stát?, nemá v posledn? uvedeném ?lenském stát? stálou provozovnu, pokud lidské a technické zdroje, kterými v posledn? uvedeném ?lenském stát? disponuje, nejsou odlišné od zdroj?, prost?ednictvím kterých jsou jí služby poskytovány, nebo pokud tyto lidské a technické zdroje zajiš?ují pouze výkon p?ípravných nebo vedlejších ?inností.

Podpisy

* Jednací jazyk: rumunština.