

Privremena verzija

PRESUDA SUDA (deseto vijeće)

13. lipnja 2024.(*)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Oporezivanje – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ – članak 44. – Provedbena uredba (EU) br. 282/2011 – članak 11. stavak 1. – Mjesto pružanja usluga – Pojam ‚stalna poslovna jedinica‘ – Sposobnost primanja i korištenja usluga za vlastite potrebe putem osoblja i tehničkih sredstava – Usluge proizvodnje navlaka za sjedala motornih vozila koje obavlja jedno društvo za račun drugog društva, koje pripada istoj grupi i ima sjedište u drugoj državi članici”

U predmetu C-533/22,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Tribunalul Argeş (Viši sud u Argeşu, Rumunjska), odlukom od 10. lipnja 2021., koju je Sud zaprimio 9. kolovoza 2022., u postupku

SC Adient Ltd & Co. KG

protiv

Agenţia Naţională de Administrare Fiscală,

Agenţia Naţională de Administrare Fiscală – Direcţia Generală Regională a Finanţelor Publice Ploieşti – Administraţia Judeţeană a Finanţelor Publice Argeş,

SUD (deseto vijeće),

u sastavu: M. Ilešić, u svojstvu predsjednika desetog vijeća, I. Jarukaitis (izvjestitelj) i D. Gratsias, suci,

nezavisna odvjetnica: J. Kokott,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za SC Adient Ltd & KG, M. Ezer i F. Nanu, *avocaţi*,
- za rumunjsku vladu, R. Antonie, E. Gane i A. Rotăreanu, u svojstvu agenata,
- za Europsku komisiju, A. Armenia i E. A. Stamate, u svojstvu agenata,

saslušavši mišljenje nezavisne odvjetnice na raspravi održanoj 1. veljače 2024.,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članaka 44. i 192.a Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.), kako je izmijenjena Direktivom Vijeća (EU) 2018/1695 od 6. studenoga 2018. (SL 2018., L 282, str. 5. i ispravak SL 2018., L 329, str. 53.), kao i članaka 10., 11. i 53. Provedbene uredbe Vijeća (EU) br. 282/2011 od 15. ožujka 2011. o utvrđivanju provedbenih mjera za Direktivu 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2011., L 77, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 375.)

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između društva SC Adient Ltd & Co. KG (u daljnjem tekstu: Adient Njemačka) i Agencije Nacionalne de Administrare Fiscalne te Agencije Nacionalne de Administrare Fiscalne – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Argeș (Državna agencija za poreznu upravu – Glavna regionalna uprava za javne financije u Ploieștiu – Okružna uprava za javne financije u Argeșu, Rumunjska) (u daljnjem tekstu: porezna uprava) u vezi sa zahtjevom za poništenje odluke o poreznoj registraciji po službenoj dužnosti društva Adient Njemačka jer to društvo ima stalnu poslovnu jedinicu u toj državi.

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva o PDV-u

3 Glava V. Direktive o PDV-u, naslovljena „Mjesto oporezivih transakcija”, sadržava poglavlje 3., koje se odnosi na „[m]jesto isporuke usluga”, koje sadržava odjeljak 2., naslovljen „Opća pravila”, unutar kojega članak 44. te direktive određuje:

„Mjesto pružanja usluga poreznom obvezniku koji nastupa kao takav je mjesto gdje ta osoba ima sjedište svog poslovanja. Međutim, ako su te usluge pružene na stalni poslovni nastan poreznog obveznika smješten na drugom mjestu koje nije isto kao i sjedište njegovog poslovanja, mjesto pružanja tih usluga je mjesto gdje se nalazi stalni poslovni nastan. U nedostatku takvog sjedišta poslovanja ili stalnog poslovnog nastana, mjesto pružanja usluga je mjesto gdje osoba koja prima usluge ima stalnu adresu ili uobičajeno boravište.”

4 Glava XI. navedene direktive, naslovljena „Obveze poreznih obveznika i određenih osoba koje nisu porezni obveznici”, sadržava poglavlje 1. posvećeno obvezama plaćanja. Odjeljak 1. tog poglavlja, naslovljen „Osobe koje su odgovorne za plaćanje PDV-a poreznim tijelima”, sadržava članke 192.a do 205. iste direktive.

5 Članak 192.a Direktive o PDV-u propisuje:

„Za potrebe ovog odjeljka porezni obveznik koji ima stalni poslovni nastan na području države članice gdje postoji porezna obveza, smatra se poreznim obveznikom koji nema poslovni nastan na području te države članice kada su zadovoljeni sljedeći uvjeti:

- (a) da obavlja oporezivu isporuku robe ili usluga na području te države članice;
- (b) da podružnica koju isporučitelj ima na području te države članice ne sudjeluje u toj isporuci.”

6 U skladu s člankom 193. te direktive:

„Svaki porezni obveznik koji obavlja oporezivu isporuku robe ili usluga dužan je plaćati [porez na dodanu vrijednost (PDV)] osim u slučajevima iz članka 194. do 199. i članka 202. u kojima je PDV obvezna plaćati druga osoba.”

7 Članak 194. navedene direktive glasi kako slijedi:

„1. Ako obavlja oporezivu isporuku robe ili usluga porezni obveznik koji nema poslovni nastan u državi članici u kojoj postoji obveza plaćanja PDV-a, države članice mogu odrediti da je osoba koja je odgovorna za plaćanje PDV-a osoba kojoj se isporučuje roba ili usluge.

2. Države članice određuju uvjete za provedbu stavka 1.”

Provedbena uredba br. 282/2011

8 Uvodna izjava 14. Provedbene uredbe br. 282/2011 glasi:

„Kako bi se zajamčila jedinstvena primjena pravila koja se odnose na mjesto oporezivih transakcija, potrebno je razjasniti pojmove poput mjesta u kojem je porezni obveznik utemeljio poslovanje, stalni poslovni nastan, stalno prebivalište i mjesto u kojem osoba uobičajeno boravi. Prilikom uzimanja u obzir sudske prakse Suda [Europske unije], uporaba kriterija koji su što je više moguće jasni i objektivni, trebala bi olakšati praktičnu primjenu navedenih pojmova.”

9 U skladu s člankom 10. stavkom 1. te provedbene uredbe:

„Za primjenu članka 44. i 45. [Direktive o PDV-u], „mjesto na kojem porezni obveznik ima poslovni nastan” je mjesto gdje se obavljaju djelatnosti središnje uprave poduzeća.”

10 Članak 11. te provedbene uredbe u stavcima 1. i 2. predviđa:

„1. „Za primjenu članka 44. [Direktive o PDV-u] „stalni poslovni nastan” znači svaki poslovni nastan, osim poslovnog nastana poduzeća navedenog u članku 10. ove Uredbe, koji ima dostatan stupanj stalnosti i primjerenu strukturu osoblja i tehničkih sredstava koji mu omogućuju primanje i korištenje usluga koje su mu dostavljene za vlastite potrebe.

2. Za primjenu sljedećih članaka „stalni poslovni nastan” označava svaki poslovni nastan, osim poslovnog nastana poduzeća navedenog u članku 10. ove Uredbe, koji ima dostatan stupanj stalnosti i primjerenu strukturu osoblja i tehničkih sredstava koji mu omogućuju isporučivanje usluga koje pruža:

[...]

(d) članak 192.a [Direktive o PDV-u].”

11 Članak 53. Provedbene uredbe br. 282/2011 određuje:

„1. Za primjenu članka 192.a [Direktive o PDV-u], stalni poslovni nastan poreznog obveznika se uzima u obzir samo kad ima dostatan stupanj stalnosti i primjerenu strukturu osoblja i tehničkih sredstava koji mu omogućuju isporučivanje robe i usluga kojima se bavi.

2. „Ako porezni obveznik ima stalni poslovni nastan unutar područja države članice u kojoj je obavezan plaćati PDV, smatra se da navedeni poslovni nastan nije sudjelovao u isporuci robe ili usluga u smislu članka 192.a točke (b) [Direktive o PDV-u], osim ako je svoja tehnička sredstva i

osoblje upotrijebio za transakcije svojstvene izvršavanju oporezive isporuke te robe ili usluga unutar navedene države članice prije ili za vrijeme tih isporuka.

U slučaju kad se sredstva stalnog poslovnog nastana koriste isključivo kao administrativna potpora, kao što su računovodstvo, izdavanje računa i ubiranje dugova, smatra se da nisu korištena za potrebe isporuke robe ili usluga.

Međutim, ako je račun izdan na temelju identifikacijskog broja za PDV koji je dodijelila država članica u kojoj se nalazi stalni poslovni nastan, smatra se da je stalni poslovni nastan sudjelovao u isporuci robe ili usluga izvršene u toj državi članici, osim ako ne postoji dokaz kojim se dokazuje suprotno.”

Rumunjsko pravo

12 Članak 266. stavak 2. točka (b) Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Zakon br. 227/2015 o Poreznom zakoniku) od 8. rujna 2015. (Monitorul Oficial al României, dio I., br. 688 od 10. rujna 2015.) (u daljnjem tekstu: Porezni zakonik) određuje:

„Za potrebe ove glave:

[...]

(b) smatra se da porezni obveznik čije se sjedište poslovanja nalazi izvan Rumunjske ima poslovni nastan u Rumunjskoj ako u Rumunjskoj ima stalnu poslovnu jedinicu, posebno ako u Rumunjskoj raspolaže osobljem i tehničkim sredstvima dostatnima da bi se redovito obavljale oporezive isporuke robe i/ili usluga.”

13 U skladu s člankom 278. stavkom 2. Poreznog zakonika:

„Mjesto pružanja usluga poreznom obvezniku koji nastupa kao takav je mjesto gdje porezni obveznik kojem su pružene usluge ima sjedište svojeg poslovanja. Ako su te usluge pružene na stalnu poslovnu jedinicu poreznog obveznika smještenu na drugom mjestu koje nije isto kao i sjedište poslovanja te osobe, mjesto pružanja tih usluga je mjesto gdje se nalazi stalna poslovna jedinica primatelja usluga. U nedostatku takvog sjedišta poslovanja ili stalne poslovne jedinice, mjesto pružanja usluga je mjesto gdje porezni obveznik koji prima usluge ima stalnu adresu ili uobičajeno boravište.”

Glavni postupak i prethodna pitanja

14 Društva Adient Njemačka i SC Adient Automotive România SRL (u daljnjem tekstu: Adient Rumunjska) oba pripadaju grupi Adient, koja je specijalizirana za opremanje prilikom proizvodnje i stavljanja na tržište sjedala i ostalih dijelova motornih vozila.

15 Dana 1. lipnja 2016. društvo Adient Njemačka sklopilo je s društvom Adient Rumunjska ugovor o pružanju usluga koji je obuhvaćao i usluge obrade dijelova tapiserije za sjedala i pomoćne usluge. Usluge obrade su za društvo Adient Rumunjska uključivale krojenje i šivanje sirovina koje je društvo Adient Njemačka isporučilo za proizvodnju navlaka za sjedala. Pomoćne usluge koje izvršava društvo Adient Rumunjska sastoje se, među ostalim, od zaprimanja, skladištenja, provjere sirovina i upravljanja njima te skladištenja gotovih proizvoda. Društvo Adient Njemačka vlasnik je materijala, poludovršenih proizvoda i gotovih proizvoda tijekom cijelog postupka proizvodnje.

16 Društvo Adient Njemačka ima identifikacijski broj za PDV u Rumunjskoj, koji koristi, kako za stjecanje robe u toj državi članici, tako i za isporuku proizvoda koje proizvodi društvo Adient

Rumunjska svojim klijentima. Za usluge koje mu je pružilo društvo Adient Rumunjska koristilo se svojim njemačkim identifikacijskim brojem za PDV.

17 Smatraju li da su pružanja usluga na temelju ugovora sklopljenog s društvom Adient Njemačka ostvarena u mjestu u kojem to društvo, primatelj tih usluga, ima sjedište, društvo Adient Rumunjska izdalo je račune bez PDV-a, pri čemu su navedene usluge, prema njegovu mišljenju, trebale biti oporezovane u Njemačkoj.

18 Međutim, nakon što je proveden porezni nadzor koji se odnosi na razdoblje od 18. veljače 2016. do 31. srpnja 2018., Porezna uprava ipak je smatrala da je primatelj usluga koje je pružilo društvo Adient Rumunjska stalna poslovna jedinica društva Adient Njemačka smještena u Rumunjskoj, koja se sastoji od dviju podružnica društva Adient Rumunjska, odnosno one koja se nalazi u Piteștiu i one koja se nalazi u Ploieștiu (Rumunjska). Iz toga je zaključila da je društvo Adient Rumunjska imalo obvezu naplatiti PDV na te usluge te je donijela porezno rješenje u odnosu na to društvo, koje ga je osporavalo u okviru postupka koji nije glavni postupak.

19 Usto, Porezna uprava smatrala je da se društvo Adient Njemačka, s obzirom na to da ima stalnu poslovnu jedinicu u Rumunjskoj, ne može identificirati na temelju identifikacijskog broja za PDV koji su mu dodijelila njemačka tijela i da je bilo dužno registrirati se kao porezni obveznik sa sjedištem u Rumunjskoj. Odlukom od 4. lipnja 2020., slijedom toga, spomenuta uprava odlučila je o registraciji tog društva po službenoj dužnosti.

20 Društvo Adient Njemačka je protiv te odluke podnijelo žalbu, koja je odbijena odlukom od 28. kolovoza 2020.

21 Društvo Adient Njemačka je protiv odluka od 4. lipnja i 28. kolovoza 2020. podnijelo tužbu za poništenje pred Tribunalulom Argeș (Viši sud u Argeșu, Rumunjska), sudom koji je uputio zahtjev.

22 Taj sud navodi da rješenje spora koji se pred njim vodi ovisi o tome raspolaže li društvo Adient Njemačka, posredstvom podružnica društva Adient Rumunjska u Piteștiu i Ploieștiu, osobljem i tehničkim sredstvima za redovito izvršavanje oporezivih transakcija na području Rumunjske.

23 On dvoji o stajalištu porezne uprave koja smatra da je to slučaj s obzirom na sljedeća razmatranja u pogledu osoblja društva Adient Njemačka.

24 S jedne strane, ta uprava vodi računa o okolnosti da, na temelju ugovora o pružanju usluga sklopljenog između društava Adient Njemačka i Adient Rumunjska, prvo društvo ima pravo pregledati i ispitati računovodstvene dokumente, poslovne knjige, izvješća i sve druge dokumente drugog društva te od njega može zahtijevati sudjelovanje u programima ili inicijativama u pogledu smanjenja troškova.

25 S druge strane, navedena uprava uzima u obzir činjenicu da su zaposlenici društva Adient Rumunjska uključeni u aktivnost isporuke robe koju obavlja društvo Adient Njemačka jer primaju narudžbe od klijenata tog društva, izražavaju potrebe za sirovinama i materijalima, osiguravaju skladištenje i prijevoz sirovina i gotovih proizvoda te isporuku potonjih, pri čemu su zaduženi za provjeru kvalitete, sudjeluju u organizaciji i sastavljanju godišnjeg inventara robe navedenog društva i osiguravaju komunikaciju s njegovim klijentima i dobavljačima, čime predstavljaju isto društvo u pogledu trećih osoba.

26 Osim toga, sud koji je uputio zahtjev dvoji u pogledu toga je li porezna uprava, kako bi utvrdila postojanje tehničkih sredstava, uzela u obzir okolnost da zaposlenici društva Adient

Rumunjska djeluju koriste li informatičke i računovodstvene sustave društva Adient Njemačka, koje osim toga raspolaže skladištem za skladištenje u podružnici u Piteștiu, koje je opremljeno potrebnom opremom i materijalom.

27 U tim okolnostima Tribunalul Argeș (Viši sud u Argeșu) odlučio je prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Treba li odredbe članka 44. [Direktive o PDV-u] te članka 10. i 11. Provedbene uredbe br. 282/2011 tumačiti na način da im se protivi praksa nacionalne porezne uprave u skladu s kojom se samostalna rezidentna pravna osoba kvalificira kao stalna poslovna jedinica nerezidentnog subjekta samo na temelju toga što ta dva društva pripadaju istoj grupi?

2. Treba li odredbe članka 44. [Direktive o PDV-u] te članka 10. i 11. Provedbene uredbe br. 282/2011 tumačiti na način da im se protivi praksa nacionalne porezne uprave u skladu s kojom se smatra da na državnom području neke države članice postoji stalna poslovna jedinica nerezidentnog subjekta, pri čemu se isključivo upućuje na usluge koje rezidentna pravna osoba pruža nerezidentnom subjektu?

3. Treba li odredbe članka 44. [Direktive o PDV-u] te članka 10. i 11. Provedbene uredbe br. 282/2011 tumačiti na način da im se protive porezni propisi i praksa nacionalne porezne uprave u skladu s kojima se smatra da na državnom području neke države članice postoji stalna poslovna jedinica nerezidentnog subjekta ako se uzme u obzir da ta [poslovna jedinica] isporučuje samo robu, ali ne i usluge?

4. Treba li odredbe članka 192.a točke (b) [Direktive o PDV-u] te članka 11. i članka 53. stavka 2. Provedbene uredbe br. 282/2011 u slučaju kad nerezidentna osoba na državnom području neke države članice kod rezidentne pravne osobe raspolaže osobljem i tehničkim sredstvima s pomoću kojih osigurava isporuku usluga obrade robe koju treba isporučiti nerezidentni subjekt tumačiti na način da su navedene usluge obrade pružene s pomoću osoblja i tehničkih sredstava nerezidentne pravne osobe: (i.) usluge koje je nerezidentna pravna osoba primila od rezidentne osobe s pomoću navedenog osoblja i tehničkih sredstava ili, eventualno, (ii.) usluge koje je isporučila ta nerezidentna pravna osoba s pomoću navedenog osoblja i tehničkih sredstava?

5. Ovisno o odgovoru na četvrto prethodno pitanje, na koji se način određuje mjesto isporuke usluga s obzirom na odredbe članka 44. [Direktive o PDV-u] te članka 10. i 11. Provedbene uredbe br. 282/2011?

6. Smatra li se, s obzirom na članak 53. stavak 2. Provedbene uredbe br. 282/2011, da djelatnosti povezane s uslugama obrade robe, kao što su zaprimanje robe, upravljanje inventarom, naručivanje od dobavljača, stavljanje na raspolaganje skladišnih prostora, upravljanje zalihama u računalnom sustavu, obrada narudžbi klijenata, navođenje adrese na prijevoznim ispravama i računima, podrška u pogledu kontrole kvalitete itd., nije potrebno uzeti u obzir prilikom utvrđivanja postoji li stalna poslovna jedinica s obzirom na to da je riječ o administrativnoj podršci koja je prijeko potrebna za obavljanje djelatnosti obrade robe?

7. Ako se uzmu u obzir načela u skladu s kojima je mjesto oporezivanja ono mjesto u kojem dolazi do navedene potrošnje [mjesto] na odredištu, je li u svrhu određivanja mjesta pružanja usluga obrade relevantna činjenica da robu nastalu obradom korisnik usluga najčešće prodaje izvan Rumunjske (odnosno ta je roba za to namijenjena), dok roba koja se prodaje u Rumunjskoj podliježe PDV-u, pa stoga rezultat usluga obrade nije ‚potrošen‘ u Rumunjskoj ili, ako je ‚potrošen‘ u Rumunjskoj, tada podliježe PDV-u?

8. Ako su osoblje i tehnička sredstva stalne poslovne jedinice koja prima usluge potencijalno

isti kao oni kojima se pružatelj usluga koristi kako bi stvarno izvršio usluge, je li u svakom slučaju riječ o isporuci usluga u smislu članka 2. stavka 1. točke (c) [Direktive o PDV-u]?"

Dopuštenost zahtjeva za prethodnu odluku

28 Rumunjska vlada smatra da je ovaj zahtjev za prethodnu odluku nedopušten.

29 Kao prvo, ta vlada smatra da se prvo, treće i šesto pitanje temelje na pogrešnim pretpostavkama. U tom pogledu ističe da se, suprotno onomu što se navodi u formulaciji prvih dvaju pitanja, porezna uprava nije oslonila samo na pripadnost društava Adient Njemačka i Adient Rumunjska istom koncernu ili na pružanje usluga obrade koje drugo društvo pruža prvom društvu kako bi iz toga izvela zaključak o postojanju stalne poslovne jedinice tog prvog društva u Rumunjskoj, nego je provela opću analizu svih relevantnih okolnosti. Kad je riječ o trećem, petom i šestom pitanju, ona se temelje na pogrešnoj pretpostavci prema kojoj se porezna uprava oslonila na osoblje i tehnička sredstva korištena za pružanje usluga obrade ili za obavljanje djelatnosti administrativne potpore koje su akcesorne tim uslugama, iako su u obzir uzeti osoblje i tehnička sredstva kojima društvo Adient Njemačka raspolaže u Rumunjskoj kako bi izvršilo transakcije isporuke robe koje izvršava s državnog područja te države članice.

30 Kao drugo, što se tiče sedmog prethodnog pitanja, rumunjska vlada tvrdi da sud koji je uputio zahtjev nije naveo razloge zbog kojih se pita o utjecaju mjesta prodaje proizvoda dobivenih uslugama obrade.

31 Kao treće, osmo prethodno pitanje je nedopušteno jer iz zahtjeva za prethodnu odluku proizlazi da su osoblje i tehnička sredstva stalne poslovne jedinice društva Adient Njemačka u Rumunjskoj različiti od onih koje je za pružanje usluga koristilo društvo Adient Rumunjska.

32 U tom pogledu valja podsjetiti da iz ustaljene sudske prakse Suda proizlazi da je samo na nacionalnom sudu, pred kojim je pokrenut postupak i koji mora preuzeti odgovornost za sudsku odluku koja će biti donesena, da ocijeni koliko je, uzimajući u obzir posebnosti predmeta, prethodna odluka potrebna kako bi mogao donijeti svoju odluku te u kojoj su mjeri relevantna pitanja koja postavlja Sud. Posljedično, s obzirom na to da se postavljena pitanja odnose na tumačenje ili ocjenu valjanosti određenog pravnog pravila Unije, Sud je u načelu dužan donijeti odluku. Iz navedenoga proizlazi da pitanja koja se odnose na pravo Unije uživaju pretpostavku relevantnosti. Odbijanje Suda da odluči o prethodnom pitanju koje je uputio nacionalni sud moguće je samo ako je očit da zatraženo tumačenje prava Unije nema nikakve veze s činjeničnim stanjem ili predmetom spora glavnog postupka, ako je problem hipotetski ili ako Sud ne raspolaže činjeničnim i pravnim elementima potrebnima da bi mogao dati koristan odgovor na postavljena pitanja (presude od 16. lipnja 2015., Gauweiler i dr., C-62/14, EU:C:2015:400, t. 24. i 25. i od 18. siječnja 2024., Comune di Copertino, C-218/22, EU:C:2024:51, t. 19. i 20. i navedena sudska praksa).

33 Štoviše, u okviru postupka iz članka 267. UFEU-a, koji se temelji na jasnom razgraničenju funkcija između nacionalnih sudova i Suda, ocjena činjenica u predmetu u nadležnosti je nacionalnog suda (presuda od 9. veljače 2023., Finanzamt X (Usluge vlasnika staje), C-713/21, EU:C:2023:80, t. 38. i navedena sudska praksa).

34 U ovom slučaju valja istaknuti da iz opisa pravnog i činjeničnog okvira glavnog predmeta, sadržanog u zahtjevu za prethodnu odluku, proizlazi da je rješenje spora koji se vodi pred sudom koji je uputio zahtjev uvjetovano time da potonji dobije niz pojašnjenja o kriterijima na temelju kojih se može kvalificirati stalna poslovna jedinica. Naime, sud koji je uputio zahtjev u tom zahtjevu ističe navode tužitelja u glavnom postupku prema kojima je porezna uprava utvrdila postojanje stalne poslovne jedinice uzimajući u obzir pripadnost dvaju predmetnih društava istoj grupi i

ugovor o pružanju usluga koji povezuje ta dva društva. Osim toga, isti je da je ta uprava također uzela u obzir osoblje i tehnička sredstva koja su u Rumunjskoj uključena u isporuku robe na kraju proizvodnog lanca koju obavlja ta stalna poslovna jedinica.

35 Valja dodati da nijedan element iz spisa kojim Sud raspolaže ne omogućuje zaključak da zatraženo tumačenje prava Unije nema nikakve veze s činjeničnim stanjem ili predmetom spora u glavnom postupku ili da je problem hipotetske naravi.

36 Naposljetku, valja podsjetiti da, čak i ako se činjenice koje je iznio sud koji je uputio zahtjev sastoje od iznošenja navoda tužitelja u glavnom postupku, sama ta okolnost, pod pretpostavkom da je utvrđena, ne dokazuje da je taj sud, tako postupivši, povrijedio svoju obvezu da u odluci kojom se upućuje zahtjev za prethodnu odluku, u skladu s člankom 94. Poslovnika Suda, navede činjenične okolnosti na kojima se temelje pitanja i razloge koji su ga naveli da se zapita o tumačenju odredaba prava Unije na koje se odnose postavljena pitanja ili za koje ocijeni da je odgovor Suda nužan za rješavanje spora pred njim (vidjeti u tom smislu presudu od 21. listopada 2021., *Wilo Salmson France*, C-80/20, EU:C:2021:870, t. 51.).

37 Iz prethodno navedenog slijedi da je zahtjev za prethodnu odluku dopušten.

O prethodnim pitanjima

Prva dva pitanja

38 Svojim prvim dvama pitanjima, koja valja ispitati zajedno, sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 44. Direktive o PDV-u i članak 11. stavak 1. Provedbene uredbe br. 282/2011 tumačiti na način da treba smatrati da društvo koje je obveznik PDV-a koje ima sjedište svojeg poslovanja u jednoj državi članici i koje prima usluge koje pruža društvo sa sjedištem u drugoj državi članici, za potrebe određivanja mjesta pružanja tih usluga, u potonjoj državi članici ima stalnu poslovnu jedinicu samo zato što dva društva pripadaju istoj grupi i jer su ta društva međusobno povezana ugovorom o pružanju usluga.

39 Uvodno valja podsjetiti da iz ustaljene sudske prakse proizlazi da je najkorisnija, a time i polazna točka za određivanje mjesta pružanja usluga s poreznog stajališta mjesto u kojem porezni obveznik ima sjedište poslovanja jer kao objektivan, jednostavan i praktičan kriterij pruža veliku pravnu sigurnost. S druge strane, povezanost sa stalnim poslovnim nastanom poreznog obveznika sekundarna je povezanost koja čini iznimku od općeg pravila, koja se uzima u obzir ako se ispune određene pretpostavke (vidjeti u tom smislu presude od 16. listopada 2014., *Welmore*, C-605/12, EU:C:2014:2298, t. 53. do 56.; od 7. travnja 2022., *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, t. 29. i od 29. lipnja 2023., *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, t. 29.).

40 Stoga se ta sekundarna povezanost mora uzeti u obzir samo u slučaju kada povezanost sa sjedištem ne dovodi do razumnog rješenja ili stvara sukob s drugom državom članicom (vidjeti, među ostalim, presude od 4. srpnja 1985., *Berkholz*, 168/84, EU:C:1985:299, t. 17.; od 7. svibnja 1998., *Lease Plan*, C-390/96, EU:C:1998:206, t. 24. i navedenu sudsku praksu, i od 29. lipnja 2023., *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, t. 30. i navedenu sudsku praksu).

41 Kada je riječ o pojmu „stalni poslovni nastan” u smislu članka 44. Direktive o PDV-u, iz samog teksta članka 11. stavka 1. Provedbene uredbe br. 282/2011 proizlazi da on znači svaki poslovni nastan, osim poslovnog nastana poduzeća, koji ima dostatan stupanj stalnosti i primjerenu strukturu osoblja i tehničkih sredstava koji mu omogućuju primanje i korištenje usluga koje su mu dostavljene za vlastite potrebe.

42 Kako bi se smatralo da porezni obveznik ima stalni poslovni nastan u državi ?lanici u kojoj su mu pružene predmetne usluge, on mora u toj državi imati strukturu s dostatnim stupnjem stalnosti koja mu omogućuje da ondje prima predmetne usluge i koristi se njima za potrebe svojeg poslovanja (presuda od 29. lipnja 2023., Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, t. 31.).

43 Kao što je to Sud više puta presudio, kvalifikacija stalnog poslovnog nastana ovisi o materijalnim uvjetima utvrđenima u Provedbenoj uredbi br. 282/2011, osobito u njezinu ?lanku 11., koje treba razmotriti s obzirom na gospodarsku i tržišnu stvarnost, tako da ta kvalifikacija ne može ovisiti samo o pravnom statusu predmetnog subjekta (presuda od 7. svibnja 2020., Dong Yang Electronics, C-547/18, EU:C:2020:350, t. 31. i 32.).

44 Iz toga proizlazi da, iako je moguće da je društvo k?i pružatelj usluga sa sjedištem u državi ?lanici stalni poslovni nastan svojeg društva majke primatelja tih usluga sa sjedištem u drugoj državi ?lanici ili tre?oj zemlji, ta se kvalifikacija ne može izvesti samo na temelju ?injenice da to društvo na tom podru?ju posjeduje društvo k?er (presuda od 7. travnja 2022., Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, t. 40. i navedena sudska praksa).

45 Zbog istih razloga, okolnost da dva društva, koja su pravno neovisna jedno o drugome, pripadaju istoj grupi ne može sama po sebi zna?iti postojanje stalnog poslovnog nastana društva primatelja usluga koje pruža drugo društvo.

46 Postojanje takvog poslovnog nastana ne može se izvesti ni iz same okolnosti da su ta dva društva međusobno pravno povezana ugovorom kojim se utvr?uju uvjeti pod kojima se pružaju usluge koje jedno pruža isključivo u korist drugoga.

47 Naime, s jedne strane, kako se pretpostavlja da se pravna osoba, ?ak i ako ima samo jednog klijenta, osobljem i tehni?kim sredstvima kojima raspolaže koristi u svrhu zadovoljenja vlastitih potreba, samo ako bi se utvrdilo da je društvo primatelj usluga zbog primjenjivih ugovornih odredbi raspolagalo osobljem i tehni?kim sredstvima svojeg pružatelja usluga kao da su njegovi, može se smatrati da ima primjerenu strukturu osoblja i tehni?kih sredstava dostatnog stupnja stalnosti, u državi ?lanici u kojoj pružatelj usluga ima poslovni nastan (presude od 7. travnja 2022., Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, t. 48. i od 29. lipnja 2023., Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, t. 37.).

48 Me?utim, kao što je to nezavisna odvjetnica istaknula u to?ki 50. svojeg mišljenja, pružatelj usluga na?elno djeluje u svoje ime i u vlastitom komercijalnom interesu kao samostalni ugovorni partner, a ne kao nesamostalni dio druge ugovorne strane.

49 Stoga ?injenica da su stranke vezane ugovorom o isključivom pružanju usluga sama po sebi nema za posljedicu to da sredstva pružatelja usluga postaju sredstva njegova klijenta, osim ako se dokaže da je, u skladu s tim ugovorom, taj pružatelj i dalje odgovoran za vlastita sredstva i ne pruža svoje usluge na vlastiti rizik (vidjeti u tom smislu presudu od 29. lipnja 2023., Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, t. 39.).

50 U ovom je slu?aju na sudu koji je uputio zahtjev da ocijeni proizlazi li, među ostalim, iz odredbi ugovora koji obvezuje stranke da se osoblje i tehni?ka sredstva podružnica Pite?ti i Ploie?ti društva Adient Rumunjska stavljaju na raspolaganje društvu Adient Njema?ka dovoljno trajno kako bi ondje moglo primiti usluge obrade koje pruža društvo Adient Rumunjska i njima se koristiti za vlastito poslovanje. Naime, u okviru suradnje uspostavljene na temelju ?lanka 267. UFEU-a, zada?a je nacionalnih sudova da kona?no utvrde sve ?injenice u tom pogledu (vidjeti u tom smislu presude od 10. ožujka 2011., Bog i dr., C-497/09, C-499/09, C-501/09 i C-502/09, EU:C:2011:135, t. 55. i od 20. travnja 2023., Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C-282/22,

51 Međutim, Sud može tim sudovima pružiti sve elemente tumačenja prava Unije koji bi im mogli biti korisni za rješavanje predmeta koji se pred njima vodi (presude od 17. prosinca 2020., *Franck*, C-801/19, EU:C:2020:1049, t. 27. i navedena sudska praksa; od 4. ožujka 2021., *Frenetikexito*, C-581/19, EU:C:2021:167, t. 36. i navedena sudska praksa i od 7. travnja 2022., *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, t. 46. i navedena sudska praksa).

52 U tom pogledu, s obzirom na to da se čini da iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje proizlazi da sva društva iz grupe *Adient* imaju isti informatički i računovodstveni sustav, činjenica da zaposlenici podružnica *Pitești* i *Ploiești* društva *Adient Rumunjska* imaju elektronički pristup računovodstvenom sustavu društva *Adient Njemačka* kako bi, među ostalim, izravno registrirali sirovine koje je potonje društvo isporučilo i gotove proizvode, ipak ne znači da je društvo *Adient Njemačka* u Rumunjskoj posjedovalo infrastrukturu koja može sama po sebi omogućiti provođenje vlastitih transakcija nakon postupka proizvodnje tih proizvoda. Postojanje takvih infrastruktura ne može se izvesti iz stavljanja društvu *Adient Njemačka* na raspolaganje skladišnih prostora za navedene proizvode, kao ni tih sirovina koje to društvo isporučuje svojem pružatelju usluga, pri čemu si pridržava vlasništvo.

53 Kad je riječ o okolnosti da zaposlenici podružnica *Pitești* i *Ploiești* društva *Adient Rumunjska* obavljaju funkcije koje prelaze one koje su im uobičajeno povjerene u okviru djelatnosti pružanja usluga koje je to društvo obavljalo i koje ih izravno uključuju u djelatnosti isporuke gotovih proizvoda klijentima društva *Adient Njemačka*, na sudu koji je uputio zahtjev je da istraži, kao što je to pred njim istaknulo društvo *Adient Njemačka*, jesu li te djelatnosti koje obavljaju ograničene na zadatke koji su izravno povezani s obavljanjem usluge obrade ili su isključivo administrativne prirode i provjeri jesu li, s obzirom na uvjete zaposlenja i primitke od rada tih zaposlenika, oni, iako su ugovorno povezani s društvom *Adient Rumunjska*, zapravo izuzeti od hijerarhijske podređenosti uspostavljene u tom društvu te su stavljeni na raspolaganje i nalaze se u nadležnosti društva *Adient Njemačka* prilikom obavljanja povjerenih im zadataka.

54 S obzirom na prethodna razmatranja, na prva dva pitanja valja odgovoriti tako da članak 44. Direktive o PDV-u i članak 11. stavak 1. Provedbene uredbe br. 282/2011 treba tumačiti na način da se ne može smatrati da društvo koje je obveznik PDV-a koje ima sjedište svojeg poslovanja u jednoj državi članici i koje prima usluge koje pruža društvo sa sjedištem u drugoj državi članici, za potrebe određivanja mjesta pružanja tih usluga, u potonjoj državi članici ima stalnu poslovnu jedinicu samo zato što dva društva pripadaju istoj grupi i jer su ta društva međusobno povezana ugovorom o pružanju usluga.

Treće i sedmo pitanje

55 Svojim trećim i sedmim pitanjima koja valja ispitati zajedno, sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 44. Direktive o PDV-u i članak 11. stavak 1. Provedbene uredbe br. 282/2011 tumačiti na način da se može smatrati da društvo koje je obveznik PDV-a koje ima sjedište svojeg poslovanja u jednoj državi članici i koje prima usluge obrade koje pruža društvo sa sjedištem u drugoj državi članici, za potrebe određivanja mjesta pružanja tih usluga, u potonjoj državi članici ima stalnu poslovnu jedinicu s obzirom na to da, s jedne strane, u njoj raspolaže strukturom koja sudjeluje u isporuci gotovih proizvoda dobivenih od tih usluga obrade i, s druge strane, s obzirom na to da su te transakcije isporuke uglavnom izvršene izvan potonje države članice i da transakcije koje su ondje izvršene podliježu PDV-u.

56 Kao prvo, kao što je na to Sud već podsjetio, pitanje postoji li stalni poslovni nastan u smislu članka 44. Direktive o PDV-u treba ispitati s obzirom na poreznog obveznika koji je primatelj usluga o kojima je riječ (presude od 16. listopada 2014., *Welmory*, C-605/12, EU:C:2014:2298, t.

57. i od 7. travnja 2022., Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, t. 30.), dok ga za primjenu drugih odredaba te direktive koje upućuju na pojam stalnog poslovnog nastana treba ispitati s obzirom na poreznog obveznika pružatelja.

57 Ta razlika proizlazi iz samog teksta stavaka 1. i 2. članka 11. Provedbene uredbe br. 282/2011.

58 Naime, iz članka 11. stavka 1. te provedbene uredbe proizlazi da je za primjenu članka 44. Direktive o PDV-u, koji se odnosi na mjesto isporuke usluga, stalni poslovni nastan definiran kao svaki poslovni nastan, osim poslovnog nastana sjedišta poslovanja iz članka 10. navedene uredbe, koji ima dostatan stupanj stalnosti i primjerenu strukturu osoblja i tehničkih sredstava koji mu omogućuju primanje i korištenje usluga koje su mu dostavljene za vlastite potrebe.

59 S druge strane, za primjenu, među ostalim, članka 192.a Direktive o PDV-u, koji se odnosi na određivanje osobe koja je odgovorna za plaćanje PDV-a, stalni poslovni nastan u skladu s člankom 11. stavkom 2. te uredbe označava svaki poslovni nastan, osim sjedišta poslovanja, koji ima dostatan stupanj stalnosti i primjerenu strukturu osoblja i tehničkih sredstava koji mu omogućuju isporučivanje usluga koje pruža.

60 Stoga, iako svaki stalni poslovni nastan ima zajedničku značajku da se sastoji od strukture koja ima dostatan stupanj stalnosti i sposobnost samostalnog obavljanja svoje djelatnosti, valja razlikovati je li funkcija te strukture primanje ili pružanje usluga i, kad je riječ o tome postoji li stalni poslovni nastan radi određivanja mjesta pružanja usluga, valja se usredotočiti na djelatnost zaprimanja usluga.

61 Kao drugo, u kontekstu kao što je onaj u glavnom postupku, najprije valja razlikovati pružanje usluga koje je društvo Adient Rumunjska pružilo društvu Adient Njemačka od prodaje i isporuke robe koja proizlazi iz tih usluga koje potonje društvo izvršava iz Rumunjske, s obzirom na to su te isporuke usluga i te isporuke robe različite transakcije i podliježu različitim sustavima PDV-a. Stoga, kako bi se utvrdilo mjesto u kojem društvo Adient Njemačka prima te usluge, valja odrediti mjesto u kojem se nalaze osoblje i tehnička sredstva kojima se to društvo koristi u tu svrhu, a ne mjesto u kojem se nalaze sredstva kojima se ono koristi za potrebe svoje djelatnosti isporuke gotovih proizvoda (vidjeti po analogiji presudu od 29. lipnja 2023., Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, t. 40. i navedenu sudsku praksu).

62 Također, okolnost, pod pretpostavkom da je dokazana, da društvo Adient Njemačka u okviru strukture koja se nalazi u Rumunjskoj raspolaže sredstvima pomoću kojih obavlja isporuke robe dobivene od usluga koju je u svoju korist izvršilo društvo Adient Rumunjska, nije relevantna za utvrđivanje postojanja stalne poslovne jedinice u svrhu utvrđivanja mjesta isporuke tih usluga. *A fortiori*, u tu svrhu nije relevantna ni okolnost da su te isporuke robe većinom izvršene izvan Rumunjske ili da isporuke koje su izvršene u Rumunjskoj podliježu PDV-u.

63 Nadalje, s obzirom na to da sud koji je uputio zahtjev objašnjava, kako bi opravdao ta pitanja koja se odnose na uzimanje u obzir djelatnosti isporuke robe koju izvršava društvo Adient Njemačka, da se i članak 192.a Direktive o PDV-u, i članak 53. Provedbene uredbe br. 282/2011, i članak 266. stavak 2. točka (b) Poreznog zakonika bez razlike odnose na isporuku robe ili pružanje usluga, potrebno je pojasniti doseg tih odredbi prava Unije i upućivanje na pojam „isporuka robe”.

64 Kao prvo, valja naglasiti da se navedene odredbe ne odnose na određivanje mjesta isporuke usluga, nego na određivanje osobe koja je odgovorna za plaćanje poreza koji porezni obveznik s poslovnim nastanom u drugoj državi članici treba platiti u jednoj državi članici na isporuke robe ili usluga koje se oporezuju u toj državi članici.

65 Međutim, valja utvrditi da ni iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje, ni iz očitovanja podnesenih Sudu ne proizlazi da se glavni postupak odnosi na sustav PDV-a primjenjiv na isporuke robe koje je društvo Adient Njemačka izvršilo u Rumunjskoj.

66 Članak 192.a Direktive o PDV-u i članak 53. Provedbene uredbe br. 282/2011, na koje upućuje sud koji je uputio zahtjev kako bi opravdao ta pitanja, stoga nisu primjenjivi u situaciji poput one o kojoj je riječ u glavnom postupku, koja se odnosi isključivo na određivanje mjesta isporuke usluga koje je društvo Adient Rumunjska pružalo društvu Adient Njemačka.

67 Kao drugo i u svakom slučaju, valja istaknuti da iz članka 192.a Direktive o PDV-u stvarno proizlazi da se sudjelovanje stalne poslovne jedinice u djelatnosti isporuke robe uzima u obzir na isti način kao njezino sudjelovanje u aktivnosti pružanja usluga, kako bi se odredilo tko je porezni obveznik ili njegov stalni poslovni nastan odgovoran za plaćanje PDV-a na temelju tih transakcija.

68 U skladu s tim člankom, porezni obveznik koji ima stalni poslovni nastan na području države članice na kojem postoji porezna obveza, smatra se poreznim obveznikom koji nema poslovni nastan na području te države članice ako obavlja oporezivu isporuku robe ili usluga na području te države članice i ako podružnica koju isporučitelj ima na području te države članice ne sudjeluje u isporuci te robe ili pružanju tih usluga.

69 Osim toga, člankom 53. stavkom 1. Provedbene uredbe br. 282/2011 pojašnjava se da se stalni poslovni nastan poreznog obveznika uzima u obzir samo kad ima dostatan stupanj stalnosti i primjerenu strukturu osoblja i tehničkih sredstava koji mu omogućuju isporučivanje robe i usluga kojima se bavi. U skladu s člankom 53. stavkom 2. te provedbene uredbe, taj porezni obveznik mora koristiti ta sredstva za transakcije koje se odnose na isporuku robe ili usluga i koje su izvršene prije ili za vrijeme tih isporuka ili pružanja usluga.

70 Iz zajedničkog tumačenja tih odredbi proizlazi da se za potrebe utvrđivanja osobe koja je odgovorna za plaćanje PDV-a smatra da porezni obveznik ima poslovni nastan na području države članice u kojoj obavlja isporuku robe ili usluga samo ako u toj državi članici ima minimalnu konzistenciju putem stalnog sastanka osoblja i tehničkih sredstava koja sudjeluje u predmetnim oporezivim transakcijama prije ili tijekom njihova izvršenja.

71 Međutim, kao što je to navedeno u točki 59. ove presude, iz članka 11. stavka 2. Provedbene uredbe br. 282/2011 također proizlazi da je za provedbu članka 192.a Direktive o PDV-u stalni poslovni nastan koji treba uzeti u obzir onaj koji isporučuje usluge koje pruža, a ne onaj koji koristi usluge koje su mu pružene. Stalni poslovni nastan koji sudjeluje u isporuci robe ili pružanju usluga u smislu članka 53. stavka 1. te provedbene uredbe stoga može biti samo stalni poslovni nastan pružatelja usluga.

72 Iz toga proizlazi da, ako porezni obveznik koji obavlja isporuku robe u jednoj državi članici u toj državi članici raspolaže samo stalnim poslovnim nastanom koji je primatelj pruženih usluga, okolnost da taj poslovni nastan sudjeluje u isporukama robe koje je taj porezni obveznik obavio u navedenoj državi članici ne može utjecati na određivanje osobe koja je odgovorna za plaćanje PDV-a na temelju tih transakcija.

73 U ovom slučaju, pod pretpostavkom da društvo Adient Njemačka ima stalni poslovni nastan

koji je primatelj usluga koje je pružilo društvo Adient Rumunjska i da taj poslovni nastan sudjeluje u isporuci robe koju izvršava društvo Adient Njemačka u Rumunjskoj, za potonje se ipak ne može smatrati da ima sjedište na državnom području Rumunjske primjenom članka 192.a Direktive o PDV-u.

74 S obzirom na prethodna razmatranja, na treće i sedmo pitanje valja odgovoriti tako da članak 44. Direktive o PDV-u i članak 11. Provedbene uredbe br. 282/2011 treba tumačiti na način da ni okolnost da društvo koje je obveznik PDV-a koje ima sjedište svojeg poslovanja u jednoj državi članici, a koje prima usluge obrade koje pruža društvo sa sjedištem u drugoj državi članici, u potonjoj državi članici raspolaže strukturom koja sudjeluje u isporuci gotovih proizvoda dobivenih od tih usluga obrade, ni činjenica da su te transakcije isporuke uglavnom izvršene izvan navedene države članice i da transakcije koje su ondje izvršene podliježu PDV-u, nisu relevantne za potrebe određivanja, s obzirom na mjesto pružanja usluga, da to društvo u toj potonjoj državi članici ima stalnu poslovnu jedinicu.

Četvrto, šesto i osmo pitanje

75 Svojim četvrtim, šestim i osmim pitanjima sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članke 44. i 192.a Direktive o PDV-u, kao i članke 11. i 53. Provedbene uredbe br. 282/2011 tumačiti na način da se, kada društvo koje je porezni obveznik PDV-a koje ima sjedište svog poslovanja u jednoj državi članici prima usluge koje pruža društvo sa sjedištem u drugoj državi članici, kako bi se utvrdila stalna poslovna jedinica prvog društva u potonjoj državi članici, mogu uzeti u obzir osoblje i tehnika sredstva kojima to drugo društvo osigurava pružanje usluga ili sredstva koja se koriste za administrativne aktivnosti povezane s tim pružanjem usluga.

76 Valja istaknuti da iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje ne proizlazi da je u glavnom postupku porezna uprava uzela u obzir, kako bi utvrdila postojanje stalnog poslovnog nastana društva Adient Njemačka u Rumunjskoj, osoblje i tehnika sredstva koje je društvo Adient Rumunjska koristilo za pružanje svojih usluga obrade. Osim toga, sud koji je uputio zahtjev u prilog svojem četvrtom i petom pitanju objašnjava da je porezna uprava utvrdila da osoblje i tehnika sredstva uključena u pružanje usluga obrade pripadaju društvu Adient Rumunjska, a ne društvu Adient Njemačka, koje je upotrijebilo osoblje i tehnika sredstva uključena u isporuku robe na kraju proizvodnog lanca. Stoga je na sudu koji je uputio zahtjev, koji je jedini nadležan za ocjenu činjenica, da izvrši potrebne provjere u tom pogledu.

77 Podložno tim provjerama, valja podsjetiti na to da je Sud presudio da ista sredstva ne može istodobno koristiti porezni obveznik s poslovnim nastanom u jednoj državi članici za pružanje usluga i porezni obveznik s poslovnim nastanom u drugoj državi članici za primanje tih istih usluga unutar pretpostavljenog stalnog poslovnog nastana smještenog u prvoj državi članici (presude od 7. travnja 2022., *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, t. 54. i od 29. lipnja 2023., *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, t. 41.).

78 Postojanje stalnog poslovnog nastana primatelja usluga stoga pretpostavlja da je moguće identificirati osoblje i tehničke resurse koji su različiti od onih koje koristi društvo pružatelj za pružanje vlastitih usluga i koji su stavljeni na raspolaganje primatelju tih usluga kako bi osigurao njihovo zaprimanje i korištenje u skladu s vlastitim potrebama. U nedostatku takvog utvrđenja, takav primatelj nema stalnu poslovnu jedinicu u državi članici društva pružatelja usluga i stoga se ne može smatrati da ima poslovni nastan u toj državi članici.

79 Pod pretpostavkom da stalna poslovna jedinica može biti i pružatelj i primatelj istih usluga, u tom bi slučaju postojao identitet pružatelja i primatelja i, slijedom toga, u načelu ne postoji nikakva oporeziva transakcija, kao što je to istaknula nezavisna odvjetnica u točki 35. svojeg mišljenja.

80 Što se ti?e pitanja mogu li se u obzir uzeti pomo?ne usluge obrade, Sud je ve? presudio da pripremne ili pomo?ne djelatnosti potrebne za obavljanje djelatnosti poduzetnika ne mogu dovesti do toga da se utvrdi stalna poslovna jedinica (vidjeti u tom smislu presudu od 28. lipnja 2007., Planzer Luxembourg, C-73/06, EU:C:2007:397, t. 56.). U ovom slu?aju, pod uvjetom da sud koji je uputio zahtjev ocijeni sve relevantne okolnosti, iz elemenata kojima Sud raspola?e, kako su navedeni u zahtjevu za prethodnu odluku, proizlazi da su aktivnosti poput zaprimanja, upravljanja ili nadziranja sirovina i gotovih proizvoda, potpora kontrolama kvalitete ili naru?ivanja otpreme gotovih proizvoda pripremne ili pomo?ne djelatnosti u odnosu na djelatnost obrade koju je izvršilo društvo Adient Rumunjska.

81 S obzirom na sva prethodna razmatranja, na ?etvrto, ?esto i osmo pitanje valja odgovoriti tako da ?lanke 44. i 192.a Direktive o PDV-u, kao i ?lanke 11. i 53. Provedbene uredbe br. 282/2011 treba tuma?iti na na?in da društvo porezni obveznik PDV-a koje ima sjedište svog poslovanja u jednoj državi ?lanici, koje prima usluge koje pru?a društvo sa sjedištem u drugoj državi ?lanici, nema stalnu poslovnu jedinicu u toj potonjoj državi ?lanici ako osoblje i tehni?ka sredstva kojima ono raspola?e u navedenoj državi ?lanici nisu razli?iti od onih kojima mu se pru?aju usluge ili ako ta sredstva i tehni?ka sredstva osiguravaju samo pripremne ili pomo?ne aktivnosti.

Troškovi

82 Budu?i da ovaj postupak ima zna?aj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odlu?i o troškovima postupka. Troškovi podnošenja o?itovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadokna?uju se.

Slijedom navedenog, Sud (deseto vije?e) odlu?uje:

1. ?lanak 44. Direktive Vije?a 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedni?kom sustavu poreza na dodanu vrijednost, kako je izmijenjena Direktivom Vije?a (EU) 2018/1695/EZ od 6. studenoga 2018., i ?lanak 11. stavak 1. Provedbene uredbe Vije?a (EU) br. 282/2011 od 15. o?ujka 2011. o utvr?ivanju provedbenih mjera za Direktivu 2006/112/EZ o zajedni?kom sustavu poreza na dodanu vrijednost

treba tuma?iti na na?in da se:

ne mo?e smatrati da društvo koje je obveznik poreza na dodanu vrijednost koje ima sjedište svojeg poslovanja u jednoj državi ?lanici i koje prima usluge koje pru?a društvo sa sjedištem u drugoj državi ?lanici, za potrebe odre?ivanja mjesta pru?anja tih usluga, u potonjoj državi ?lanici ima stalnu poslovnu jedinicu samo zato što dva društva pripadaju istoj grupi i jer su ta društva me?usobno povezana ugovorom o pru?anju usluga.

2. ?lanak 44. Direktive 2006/112, kako je izmijenjena Direktivom 2018/1695, i ?lanak 11. Provedbene uredbe br. 282/2011

treba tuma?iti na na?in da:

ni okolnost da društvo koje je obveznik poreza na dodanu vrijednost (PDV), koje ima sjedište svojeg poslovanja u jednoj državi ?lanici, a koje prima usluge obrade koje pru?a društvo sa sjedištem u drugoj državi ?lanici, u potonjoj državi ?lanici raspola?e strukturom koja sudjeluje u isporuci gotovih proizvoda dobivenih od tih usluga obrade, ni ?injenica da su te transakcije isporuke uglavnom izvršene izvan navedene države ?lanice i da transakcije koje su ondje izvršene podlije?u PDV-u, nisu relevantne za potrebe odre?ivanja, s obzirom na mjesto pru?anja usluga, da to društvo u toj potonjoj državi ?lanici ima stalnu

poslovnu jedinicu.

3. Članke 44. i 192.a Direktive 2006/112, kako je izmijenjena Direktivom 2018/1695, kao i Članke 11. i 53. Provedbene uredbe br. 282/2011

treba tumačiti na način da:

društvo porezni obveznik poreza na dodanu vrijednost koje ima sjedište svog poslovanja u jednoj državi članici, koje prima usluge koje pruža društvo sa sjedištem u drugoj državi članici, nema stalnu poslovnu jedinicu u toj potonjoj državi članici ako osoblje i tehnika sredstva kojima ono raspolaže u navedenoj državi članici nisu različiti od onih kojima mu se pružaju usluge ili ako ta sredstva i tehnika sredstva osiguravaju samo pripremne ili pomoćne aktivnosti.

Potpisi

* Jezik postupka: rumunjski