

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (dešimtoji kolegija) SPRENDIMAS

2024 m. birželio 13 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Bendra pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sistema – Direktyva 2006/112/EB – 44 straipsnis – Gyvendinimo reglamentas (ES) Nr. 282/2011 – 11 straipsnio 1 dalis – Paslaugų teikimo vieta – Švoka „nuolatinis padalinys“ – Pajėgumas, kalbant apie žmogiškuosius ir techninius išteklius, gauti ir naudoti paslaugas savo poreikiams – Automobilių sėdynių apmušalų gamybos paslaugos, kurias viena bendrovė teikia kitos bendrovės, priklausančios tai pačiai grupei ir steigtos kitoje valstybėje narėje, vardu“

Byloje C-533/22

dėl *Tribunalul Argeș* (Ardžešo apygardos teismas, Rumunija) 2021 m. birželio 10 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2022 m. rugpjūčio 9 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

SC Adient Ltd & Co. KG

prieš

Agenția Națională de Administrare Fiscală,

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

TEISINGUMO TEISMAS (dešimtoji kolegija),

kurį sudaro dešimtosios kolegijos pirmininko pareigas einantis M. Ilešis, teisėjai I. Jarukaitis (pranešėjas) ir D. Gratsias,

generalinį advokatą J. Kokott,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *SC Adient Ltd & Co. KG*, atstovaujamos avokatai M. Ezer ir F. Nanu,
- Rumunijos vyriausybės, atstovaujamos R. Antonie, E. Gane ir A. Rotreanu,
- Europos Komisijos, atstovaujamos A. Armenia ir E. A. Stamate,

susipažinęs su 2024 m. vasario 1 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? pateiktas d?l 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1), iš dalies pakeistos 2018 m. lapkri?io 6 d. Tarybos direktyva (ES) 2018/1695 (OL L 282, 2018, p. 5; klaid? ištaisymas OL L 329, 2018, p. 53) (toliau – PVM direktyva), 44 ir 192a straipsni? ir 2011 m. kovo 15 d. Tarybos ?gyvendinimo reglamento (ES) Nr. 282/2011, kuriuo nustatomos Direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos ?gyvendinimo priemon?s (OL L 77, 2011, p. 1), 10, 11 ir 53 straipsni? išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrin?jant *SC Adient Ltd & Co. KG* (toliau – *Adent* Vokietija) ir *Agen?ia Na?ional? de Administrare Fiscal? – Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Ploie?ti – Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Arge?* (Nacionalin? mokes?i? administravimo agent?ra – Ploješ?io regiono vieš?j? finans? generalin? direkcija – Ardžešo vieš?j? finans? departamento administratorius, Rumunija) (toliau – mokes?i? administratorius) gin?? d?l prašymo panaikinti sprendim? *ex officio* ?registruoti *Adient* Vokietija mokes?i? tikslais Rumunijoje remiantis tuo, kad ši bendrov? turi nuolatin? padalin? toje šalyje.

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

PVM direktyva

3 PVM direktyvos V antraštin?je dalyje „Apmokestinam?j? sandori? vieta“ yra 3 skyrius, susij?s su „[p]aslaug? teikimo vieta“, jame yra 2 skirsnis „Bendroji taisykl?“, kurio 44 straipsnyje nustatyta:

„Paslaug? teikimo apmokestinamajam asmeniui, veikian?iam kaip toks, vieta yra ten, kur tas asmuo yra ?steig?s savo versl?. Ta?iau, jei tos paslaugos yra teikiamos apmokestinamojo asmens nuolatiniam padaliniui, esan?iam kitoje vietoje nei ta, kur jis yra ?steig?s savo versl?, ši? paslaug? teikimo vieta yra ten, kur yra tas nuolatinis padalinys. Nesant tokios verslo ar nuolatinio padalinio vietos, paslaug? teikimo vieta yra ten, kur apmokestinamasis asmuo, kuris gauna tas paslaugas, turi nuolatin? gyvenam?j? viet? arba kur paprastai gyvena.“

4 Min?tos direktyvos XI antraštin?je dalyje „Apmokestinam?j? asmen? ir tam tikr? neapmokestinam?j? asmen? prievol?s“ yra 1 skyrius, skirtas mok?jimo prievol?ms. Šio skyriaus 1 skirsnyje „Asmenys, kuriems tenka prievol? sumok?ti PVM mokes?i? institucijoms“ yra 192a–205 straipsniai.

5 PVM direktyvos 192a straipsnyje nustatyta:

„Taikant š? skirsn?, apmokestinamasis asmuo, kurio nuolatinis padalinys yra valstyb?s nar?s, kurioje atsiranda prievol? mok?ti PVM, teritorijoje, laikomas apmokestinamuoju asmeniu, kuris n?ra ?sisteig?s toje valstyb?je nar?je, kai ?vykdomos šios s?lygos:

- a) tos valstyb?s nar?s teritorijoje jis atlieka apmokestinam?j? preki? tiekim? ar paslaug? teikim?;
- b) tiek?jo (teik?jo) padalinys, esantis tos valstyb?s nar?s teritorijoje, nedalyvauja tokiaame tiekime ar teikime.“

6 Šios direktyvos 193 straipsnyje nurodyta:

„[Pridėtins vertės mokestis (PVM)] moka apmokestinamasis asmuo, vykdomas apmokestinamų prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, išskyrus 194–199b ir 202 straipsniuose nurodytus atvejus, kai PVM moka kitas asmuo.“

7 Šios direktyvos 194 straipsnis suformuluotas taip:

„1. Kai apmokestinamų prekių tiekimas arba paslaugų teikimas vykdomas apmokestinamasis asmuo, kuris nėra šios valstybės narė, kurioje jis turi mokėti PVM, valstybės narės gali numatyti, kad prievolė sumokėti PVM tenka asmeniui, kuriam prekės yra tiekiamos ar paslaugos yra teikiamos.

2. Valstybės narės nustato 1 dalies įgyvendinimo sąlygas.“

Įgyvendinimo reglamentas Nr. 282/2011

8 Įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 14 konstatuojamojoje dalyje nurodyta:

„Siekiant užtikrinti vienodą apmokestinamųjų sandorių vietos nustatymo taisyklių taikymą, reikėtų patikslinti šias sąvokas: apmokestinamojo asmens verslo įsteigimo vieta, nuolatinis padalinys, nuolatinis gyvenamoji vieta arba vieta, kur asmuo paprastai gyvena. Atsižvelgiant į [Europos Sąjungos] Teisingumo Teismo praktiką, nustatytus kuo aiškesnius ir objektyvesnius kriterijus turėtų būti lengviau šias sąvokas taikyti praktikoje.“

9 Įgyvendinimo reglamento 10 straipsnio 1 dalyje nurodyta:

„Taikant [PVM direktyvos] 44 ir 45 straipsnius, apmokestinamojo asmens verslo įsteigimo vieta, yra ta vieta, kurioje vykdomos verslo centrinio administravimo funkcijos.“

10 Šio įgyvendinimo reglamento 11 straipsnio 1 ir 2 dalyse numatyta:

„1. Taikant [PVM direktyvos] 44 straipsnį, „nuolatinis padalinys“ – tai padalinys, kuris nėra šio reglamento 10 straipsnyje nurodyta verslo įsteigimo vieta, apibūdinamas kaip pakankamai nuolatinis ir turintis tinkamą žmogiškąjį ir techninį išteklių struktūrą, kad jis galėtų gauti šio padalinio poreikiams tenkinti teikiamas paslaugas ir jomis naudotis.

2. Taikant toliau nurodytus straipsnius, „nuolatinis padalinys“ – tai padalinys, kuris nėra šio reglamento 10 straipsnyje nurodyta verslo įsteigimo vieta, apibūdinamas kaip pakankamai nuolatinis ir turintis tinkamą žmogiškąjį ir techninį išteklių struktūrą, kad jis galėtų teikti savo teikiamas paslaugas:

<...>

d) [PVM direktyvos] 192a straipsnis.“

11 Įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 53 straipsnyje nustatyta:

„1. Taikant [PVM direktyvos] 192a straipsnį atsižvelgiama tik į apmokestinamojo asmens nuolatinį padalinį, kai jis apibūdinamas kaip pakankamai nuolatinis ir turintis tinkamą žmogiškąjį ir techninį išteklių struktūrą, kad jis galėtų vykdyti prekių tiekimą ar paslaugų teikimą, kuriame jis dalyvauja.

2. Jeigu apmokestinamasis asmuo turi nuolatinį padalinį valstybės narės, kurioje atsiranda prievolė sumokėti PVM, teritorijoje, laikoma, kad šis padalinys nedalyvauja tiekiant prekes ar teikiant paslaugas, kaip apibrėžta Direktyvos 2006/112/EB 192a straipsnio b punkte, išskyrus tuos

atvejus, kai tas apmokestinamasis asmuo naudoja to nuolatinio padalinio techninius ir žmogiškuosius išteklius sandoriams, kurie yra t? apmokestinam?j? prek? teikimo ar apmokestinam?j? paslaug? teikimo toje valstyb?je nar?je neatsiejama dalis, vykdyti prieš t? prek? tiekim? ar paslaug? teikim? arb[a] jo metu.

Jei nuolatinio padalinio ištekliai naudojami tik pagalbin?ms administracin?ms užduotims atlikti, kaip antai apskaitai tvarkyti, s?skaitoms fakt?roms išrašyti ir skoliniams reikalavimams tenkinti, nelaikoma, kad jie naudojami tiekiant prekes ar teikiant paslaugas.

Ta?iau jeigu s?skaita fakt?ra išrašoma su nuolatinio padalinio valstyb?s nar?s suteiktu PVM mok?tojo kodu, laikoma, kad tas nuolatinis padalinys dalyvavo tiekiant prekes ar teikiant paslaugas toje valstyb?je nar?je, nebent yra kitoki? ?rodym?.

Rumunijos teis?

12 2015 m. rugs?jo 8 d. *Legea Nr. 227/2015 privind Codul Fiscal* (2015 m. rugs?jo 8 d. ?statymas Nr. 227/2015 d?l mokes?i? kodekso (*Monitorul Oficial al României*, I dalis, Nr. 688, 2015 m. rugs?jo 10 d.; toliau – Mokes?i? kodeksas) 266 straipsnio 2 dalies d punkte nustatyta:

„Taikant š? straipsn?

<...>

b) laikoma, kad apmokestinamasis asmuo, ?steig?s savo versl? ne Rumunijoje, yra ?sisteig?s Rumunijoje, jei ?ia jis turi nuolatin? padalin?, t. y. turi pakankamai technini? ir žmogišk?j? ištekli? tam, kad gal?t? reguliariai vykdyti apmokestinamuosius prek? tiekimo ar paslaug? teikimo sandorius.“

13 Mokes?i? kodekso 278 straipsnio 2 dalyje nurodyta:

„Paslaug? teikimo apmokestinamajam asmeniui, veikian?iam kaip toks, vieta yra ten, kur tas asmuo yra ?steig?s savo versl?. Jei tos paslaugos yra teikiamos apmokestinamojo asmens nuolatiniam padaliniui, esan?iam kitoje vietoje nei ta, kur jis yra ?steig?s savo versl?, ši? paslaug? teikimo vieta yra ten, kur yra tas nuolatinis padalinys. Nesant tokios verslo ar nuolatinio padalinio vietos, paslaug? teikimo vieta yra ten, kur apmokestinamasis asmuo, kuris gauna tas paslaugas, turi nuolatin? gyvenam?j? viet? arba kur paprastai gyvena.“

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

14 *Adient* Vokietija ir *SC Adient Automotive România SRL* (toliau – *Adient* Rumunija) priklauso grupei *Adient* – automobili? ?rangos tiek?jai, kurios specializacija yra s?dyni? ir kit? variklini? transporto priemoni? komponent? gamyba ir prekyba.

15 2016 m. birželio 1 d. *Adient* Vokietija su *Adient* Rumunija sudar? paslaug? teikimo sutart?, apiman?i? tiek ši? s?dyni? apmušal? komponent? apdirbimo paslaugas, tiek papildomas paslaugas. *Adient* Rumunija apdirbimo paslaugas sudaro *Adient* Vokietija teikiam? žaliav?, skirt? s?dyni? apmušalams gaminti, pjaustymas ir siuvimas. *Adient* Rumunija teikiamos papildomos paslaugos vis? pirma apima žaliav? pri?mim?, sand?liavim?, tikrinim? ir tvarkym?, taip pat galutini? produkt? sand?liavim?. *Adient* Vokietija išlieka žaliav?, pusgamini? ir galutini? produkt? savinink? per vis? gamybos proces?.

16 *Adient* Vokietija turi Rumunijoje PVM mokėtojo kodą, kurį naudoja tiek įsigydama prekes šioje valstybėje narėje, tiek tiekdamas savo klientams *Adient* Rumunija pagamintas prekes. Paslaugoms, kurias jai teikia *Adient* Rumunija, ji naudojo savo Vokietijos PVM mokėtojo kodą.

17 Manydama, kad paslaugos, kurias ji teikė pagal sutartį su *Adient* Vokietija, buvo suteiktos toje vietoje, kur ši bendrovė, ši paslaugą gavę, buvo įsteigta, *Adient* Rumunija išrašė sąskaitas faktūras be PVM, o šios paslaugos, jos nuomone, turėjo būti apmokestintos Vokietijoje.

18 Vis dėlto atlikęs mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2016 m. vasario 18 d. iki 2018 m. liepos 31 d. mokesčių administratorius nusprendė, kad *Adient* Rumunija teikiamą paslaugą gavę yra *Adient* Vokietija nuolatinis padalinys Rumunijoje, kurį sudaro du *Adient* Rumunija filialai, t. y. Pitešų ir Ploješų filialai (Rumunija). Tuo remdamasis jis padarė išvadą, kad *Adient* Rumunija privalėjo rinkti PVM už šias paslaugas, ir pateikė šiai bendrovei pranešimą apie mokėtiną mokestį, o ši jį apskundė kitoje nei pagrįdinėje byloje nagrinėjama procedūroje.

19 Be to, mokesčių administratorius nusprendė, kad dėl to, jog turėjo nuolatinį padalinį Rumunijoje, *Adient* Vokietija negalėjo naudoti Vokietijos valdžios institucijų jai suteikto PVM mokėtojo kodo ir kad ji turėjo įsiregistruoti kaip Rumunijoje įsteigtas apmokestinamasis asmuo. 2020 m. birželio 4 d. sprendimu jis savo iniciatyva paskelbė šios bendrovės registraciją.

20 *Adient* Vokietija pateikė skundą dėl šio sprendimo, kuris buvo atmestas 2020 m. rugpjūčio 28 d. sprendimu.

21 *Adient* Vokietija dėl 2020 m. birželio 4 d. ir rugpjūčio 28 d. sprendimų pareiškė ieškinį *Tribunalul Argeș* (Ardžešo apygardos teismas, Rumunija), kuris yra prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

22 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad sprendimas jo nagrinėjamoje byloje priklauso nuo to, ar *Adient* Vokietija per Pitešų ir Ploješų įsteigtus *Adient* Rumunija filialus turi žmogiškąjį ir techninį išteklių, kad galėtų nuolat vykdyti apmokestinamuosius sandorius Rumunijos teritorijoje.

23 Jam kyla abejonė dėl mokesčių administratoriaus pozicijos, kad taip yra, kiek tai susiję su *Adient* Vokietija žmogiškaisiais ištekliais, atsižvelgiant į toliau išdėstytus argumentus.

24 Pirma, šis administratorius atsižvelgia į tai, kad pagal *Adient* Vokietija ir *Adient* Rumunija sudarytą paslaugų teikimo sutartį pirmoji turi teisę kontroliuoti ir tikrinti apskaitos dokumentus, registrus, ataskaitas ir kitus antrajai priklausančius dokumentus ir gali reikalauti, kad ji dalyvautų išlaidų mažinimo programose ar iniciatyvose.

25 Antra, minėtas administratorius atsižvelgia į tai, kad *Adient* Rumunija dirbantys darbuotojai dalyvauja *Adient* Vokietija vykdomoje prekių tiekimo veikloje, nes gauna šios bendrovės klientų užsakymus, apskaituoja žaliavų ir medžiagų poreikius, užtikrina žaliavų ir galutinių produktų sandėliavimą, gabenimą ir tiekimą, bendami atsakingi už kokybės kontrolę, dalyvauja organizuojant ir sudarant metinį šios bendrovės prekių inventorinį aprašą ir užtikrina bendravimą su klientais ir tiekėjais, taip atstovaudami tai pačiai bendrovei trečiųjų asmenų atžvilgiu.

26 Be to, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla abejonė dėl to, ar siekdamas nustatyti, ar yra techninių priemonių, mokesčių administratorius atsižvelgė į aplinkybę, kad *Adient* Rumunija darbuotojai dirba naudodami *Adient* Vokietija, kuri, be kita ko, turi sandėlių Pitešų filiale, kur yra reikiama įranga ir medžiagos, kompiuterinės ir apskaitos sistemos.

27 Šiomis aplinkybomis *Tribunalul Argeș* (Ardžešo apygardos teismas, Rumunija) nusprendė

sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

1. Ar [PVM direktyvos] 44 straipsnio ir įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 10 ir 11 straipsnių nuostatos turi būti aiškinamos taip, kad jomis draudžiama tokia nacionalinio mokesčio administratoriaus praktika, pagal kurią savarankiškas juridinis asmuo, kuris yra rezidentas, kvalifikuojamas kaip subjekto nerezidento nuolatinis padalinys vien dėl to, kad šios dvi bendrovės priklauso tai pačiai grupei?
2. Ar [PVM direktyvos] 44 straipsnio ir įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 10 ir 11 straipsnių nuostatos turi būti aiškinamos taip, kad jomis draudžiama tokia nacionalinio mokesčio administratoriaus praktika, pagal kurią subjekto nerezidento nuolatinis padalinys laikomas esančiu valstybės narės teritorijoje tik paslaugų, kurias juridinis asmuo rezidentas teikia subjektui nerezidentui, atžvilgiu?
3. Ar [PVM direktyvos] 44 straipsnio ir įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 10 ir 11 straipsnių nuostatos turi būti aiškinamos taip, kad jomis draudžiami tokie mokesčio teisės aktai ir tokia nacionalinio mokesčio administratorių praktika, pagal kurią subjekto nerezidento nuolatinis padalinys laikomas esančiu valstybės narės teritorijoje, atsižvelgiant į aplinkybę, kad šis nuolatinis padalinys tik tiekia prekes, bet neteikia paslaugų?
4. Kai asmuo nerezidentas tam tikros valstybės narės teritorijoje turi juridinio asmens rezidento žmogiškųjų išteklių ir techninių priemonių, kuriais užtikrina prekių, kurias turi tiekti subjektas nerezidentas, apdirbimo paslaugų teikimą, ar [PVM direktyvos] 192a straipsnio b punkto nuostatos ir įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011, kuriuo nustatomos PVM direktyvos įgyvendinimo priemonės, 11 straipsnis ir 53 straipsnio 2 dalis turi būti aiškinamos taip, kad minėtos apdirbimo paslaugos, teikiamos naudojant juridinio asmens nerezidento technines priemones ir žmogiškuosius išteklius, yra: i) paslaugos, kurias juridinis asmuo nerezidentas gauna iš juridinio asmens rezidento, naudodamasis pirmiau minėtais žmogiškaisiais ištekliais ir techninėmis priemonėmis, arba, atitinkamais atvejais; ii) paslaugos, kurias pats juridinis asmuo nerezidentas teikia naudodamasis pirma minėtais žmogiškaisiais ištekliais ir techninėmis priemonėmis?
5. Kaip, atsižvelgiant į atsakymą į 4 klausimą, remiantis [PVM direktyvos] 44 straipsnio ir įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 10 ir 11 straipsnių nuostatomis nustatoma paslaugų teikimo vieta?
6. Atsižvelgiant į įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 53 straipsnio 2 dalį, ar įveiklų, susijusių su prekių apdirbimo paslaugomis, kaip antai prekių priėmimų, inventorizavimų, užsakymų tiekėjams pateikimų, sandėliavimo vietų suteikimų, atsargų valdymo kompiuterinėje sistemoje, klientų užsakymų tvarkymų, adreso nurodymų transporto dokumentuose ir sąskaitose faktūrose, pagalbą vykdant kokybės kontrolę ir t. t., neturėtų būti atsižvelgiama nustatant nuolatinio padalinio buvimą, nes tai yra administracinė pagalbinė veikla, labai reikalinga prekių apdirbimo veiklai?
7. Ar atsižvelgiant į principus, susijusius su apmokestinimu toje vietoje, kurioje vyksta minėtas vartojimas, siekiant nustatyti apdirbimo paslaugų teikimo vietą svarbu, kad apdirbimo paslaugų gavėjas prekes, gautas atlikus apdirbimą, parduoda (prekių paskirties vieta yra) daugiausia už Rumunijos ribų, o Rumunijoje parduodamos prekės apmokestinamos PVM, todėl apdirbtos prekės nėra „vartojamos“ Rumunijoje arba, jeigu „vartojamos“ Rumunijoje, jos apmokestinamos PVM?
8. Jei paslaugas gaunančio nuolatinio padalinio techninės priemonės ir žmogiškieji ištekliai galimai yra tie patys kaip ir paslaugų teikėjo, kuriais naudojantis faktiškai teikiamos paslaugos, ar tai yra paslaugų teikimas, kaip jis suprantamas pagal [PVM direktyvos] 2 straipsnio 1 dalies c punktą?

D?I prašymo priimti prejudicin? sprendim? priimtino

28 Rumunijos vyriausyb? mano, kad prašymas priimti prejudicin? sprendim? yra nepriimtinas.

29 Pirma, ši vyriausyb? mano, kad pirmasis–šeštasis klausimai grindžiami klaidingomis prielaidomis. Šiuo klausimu ji teigia, kad, priešingai, nei galima suprasti iš pirm?j? dviej? klausim? formuluot?s, mokes?i? administratorius r?m?si ne vien tuo, kad *Adent* Vokietija ir *Adent* Rumunija priklauso tai pa?iai bendrovei? grupei, arba tuo, kad antroji bendrov? teikia apdirbimo paslaugas pirmajai bendrovei, kad padaryt? išvad?, jog Rumunijoje yra šios pirmosios bendrov?s nuolatinis padalinys, bet atliko bendr? vis? reikšming? aplinkybi? analiz?. Tre?iasis–šeštasis klausimai grindžiami klaidinga prielaida, kad mokes?i? administratorius r?m?si žmogiškaisiais ir techniniais ištekliais, naudojamais apdirbimo paslaugoms teikti arba papildomai su šiomis paslaugomis susijusiai administracin?s paramos veiklai vykdyti, – buvo atsižvelgta ? žmogiškuosius ir techninius išteklius, kuriuos *Adient* Vokietija tur?jo Rumunijoje vykdydama prekį tiekimo iš šios valstyb?s nar?s teritorijos sandorius.

30 Antra, d?I septintojo prejudicinio klausimo Rumunijos vyriausyb? teigia, kad prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt?s teismas nenurod? priežast?i?, d?I kuri? jam kyla klausimas d?I vietos, kur parduodami iš apdirbimo paslaug? gauti produktai, reikšm?s.

31 Tre?ia, aštuntasis prejudicinis klausimas yra nepriimtinas, nes iš prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad *Adient* Vokietija nuolatinio padalinio Rumunijoje techniniai ir žmogiškieji ištekliai skiriasi nuo t?, kuriuos naudoja *Adient* Rumunija paslaugoms teikti.

32 Šiuo klausimu reikia priminti, kad pagal Teisingumo Teismo suformuot? jurisprudencij? tik byl? nagrin?jantis nacionalinis teismas, atsakingas už sprendimo pri?mim?, atsižvelgdamas ? konkre?ias bylos aplinkybes turi ?vertinti tai, ar jo sprendimui priimti b?tinai prejudicinis sprendimas, ir Teisingumo Teismui pateikiam? klausim? svarb?. Iš esm?s Teisingumo Teismas turi priimti sprendim? d?I jam pateikt? klausim?, jeigu jie yra susij? su S?jungos teis?s nuostatos išaiškinimu ar galiojimu. Vadinasi, nacionalini? teism? pateiktiems klausimams taikoma svarbos prezumpcija. Atsisakyti pateikti atsakym? ? nacionalinio teismo pateikt? prejudicin? klausim? Teisingumo Teismas gali, tik jei prašymas išaiškinti ši? teis? visiškai nesusij?s su pagrindin?s bylos faktais ar dalyku, kai problema hipotetin? arba Teisingumo Teismui nežinomos faktin?s aplinkyb?s ar teisiniai pagrindai, b?tini, kad jis gal?t? naudingai atsakyti ? jam pateiktus klausimus (2015 m. birželio 16 d. Sprendimo *Gauweiler ir kt.*, C?62/14, EU:C:2015:400, 24 ir 25 punktai ir 2024 m. sausio 18 d. Sprendimo *Comune di Copertino*, C?218/22, EU:C:2024:51, 19 ir 20 punktai ir juose nurodyta jurisprudencija).

33 Vykstant SESV 267 straipsnyje numatytam procesui, grindžiamam aiškiu nacionalini? teism? ir Teisingumo Teismo funkcij? atskyrimu, tik nacionalinis teismas yra kompetentingas nustatyti ir vertinti pagrindin?s bylos faktines aplinkybes (2023 m. vasario 9 d. Sprendimo *Finanzamt X (Žirgyno savininko vykdomas paslaug? teikimas)*, C?713/21, EU:C:2023:80, 38 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

34 Nagrin?jamu atveju reikia pažym?ti, kad iš prašyme priimti prejudicin? sprendim? pateikto pagrindin?s bylos teisinio ir faktinio aplinkybi? aprašymo matyti, jog tam, kad prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt?s teismas išspr?st? gin??, jis turi gauti kelis paaiškinimus d?I kriterij?, leidžian?i? subjekt? pripažinti nuolatinio padalinio. Iš ties? šiame prašyme prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt?s teismas nurodo ieškov?s pagrindin?je byloje teiginius, kad mokes?i? administratorius nusprend?, jog egzistuoja nuolatinis padalinys, atsižvelgdamas ? tai, kad abi atitinkamos bendrov?s priklauso tai pa?iai grupei, ir ? ši? dviej? bendrovei? sudaryt? paslaug? teikimo sutart?. Be to, jis pažymi, kad šis administratorius taip pat atsižvelg? ?

žmogiškuosius ir techninius išteklius, susijusius su šio nuolatinio padalinio vykdomu prekių tiekimu Rumunijoje.

35 Reikia pridurti, kad Teisingumo Teismo turimoje bylos medžiagoje nėra jokios informacijos, kuri leistų manyti, kad prašomas Sąjungos teisės išaiškinimas visiškai nesusijęs su pagrindinėje byloje nagrinjamu ginčo aplinkybėmis ar dalyku arba yra hipotetinis.

36 Galiausiai primintina, kad nors prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo nurodytos faktinės aplinkybės yra ieškovs teiginiui pakartojimas, vien ši aplinkybė, net jei būtų patvirtinta, neįrodo, kad taip elgdamasis šis teismas nevykdė savo pareigos pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 94 straipsnį nurodyti faktines aplinkybes, kuriomis remdamasis jis pateiktų klausimus, ir priežastis, dėl kurių jam kyla abejonų dėl pateiktuose klausimuose nurodytų Sąjungos teisės nuostatų aiškinimo arba dėl kurių, jo nuomone, Teisingumo Teismo atsakymas yra būtinas nagrinjamam ginčiui išspręsti (šiuo klausimu žr. 2021 m. spalio 21 d. Sprendimo *Wilo Salmson France*, C-80/20, EU:C:2021:870, 51 punktą).

37 Iš to, kas pasakyta, matyti, kad prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra priimtinas.

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmųjų dviejų klausimų

38 Pirmaisiais dviem klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 44 straipsnis ir gyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 11 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinami taip, jog tam, kad PVM apmokestinama bendrovė, kurios verslo įsisteigimo vieta yra valstybėje narėje ir kuri gauna paslaugas, teikiamas kitoje valstybėje narėje įsteigtos bendrovės, ši paslaugų teikimo vietai nustatyti gali būti laikoma turinti nuolatinį padalinį pastarojoje valstybėje narėje, vien dėl to, kad abi bendrovės priklauso tai pačiai grupei ir kad šias bendroves tarpusavyje sieja paslaugų teikimo sutartis.

39 Pirmiausia reikia priminti, kad iš suformuotos jurisprudencijos matyti, jog naudingiausias, todėl ir svarbiausias priklausomumo veiksnys nustatant paslaugų teikimo vietą mokesčių tikslais yra apmokestinamojo asmens verslo įsisteigimo vieta, nes ji, kaip objektyvus, paprastas ir praktinis kriterijus, užtikrina didelį teisinį saugumą. Vis dėlto apmokestinamojo asmens ryšys su nuolatinio padaliniu yra antrinis ryšys, kuriuo nukrypstama nuo bendrosios taisyklės ir kurį atsižvelgiama, jei tenkinamos tam tikros sąlygos (šiuo klausimu žr. 2014 m. spalio 16 d. Sprendimo *Welmory*, C-605/12, EU:C:2014:2298, 53–56 punktus; 2022 m. balandžio 7 d. Sprendimo *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, 29 punktą ir 2023 m. birželio 29 d. Sprendimo *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, 29 punktą).

40 Vadinas, šis antrinis ryšys reikia atsižvelgti tik tuo atveju, kai ryšys su buveine neleidžia priimti racionalaus sprendimo arba sukelia konfliktą su kita valstybe narė (žr., be kita ko, 1985 m. liepos 4 d. Sprendimo *Berkholz*, 168/84, EU:C:1985:299, 17 punktą; 1998 m. gegužės 7 d. Sprendimo *Lease Plan*, C-390/96, EU:C:1998:206, 24 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją ir 2023 m. birželio 29 d. Sprendimo *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, 30 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

41 Kalbant apie s?vok? „nuolatinis padalinys“, kaip ji suprantama pagal PVM direktyvos 44 straipsn?, i? pa?ios ?gyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 11 straipsnio 1 dalies formuluot?s matyti, jog tai – padalinys, kuris n?ra verslo ?sisteigimo vieta, apib?dinamas kaip pakankamai nuolatinis ir turintis tinkam? ?mogišk?j? ir technini? i?tekli? strukt?r?, kad gal?t? gauti ?io padalinio poreikiams tenkinti teikiamas paslaugas ir jomis naudotis.

42 Tam, kad apmokestinamasis asmuo b?t? laikomas turin?iu nuolatin? padalin? valstyb?je nar?je, kurioje jam teikiamos atitinkamos paslaugos, reikia, kad ?io strukt?ra b?t? pakankamai nuolatin? ir tinkama, kad apmokestinamasis asmuo gal?t? ten gauti atitinkamas paslaugas ir jomis naudotis, kai vykdo savo ekonomin? veikl? (2023 m. bir?elio 29 d. Sprendimo *Cabot Plastics Belgium*, C?232/22, EU:C:2023:530, 31 punktas).

43 Kaip ne kart? yra nusprend?s Teisingumo Teismas, pripa?inimas nuolatinio padalinio priklausos nuo ?gyvendinimo reglamente Nr. 282/2011, vis? pirma jo 11 straipsnyje, nustatyt? materialini? s?lyg?, kurios turi b?ti vertinamos atsi?velgiant ? ekonomin? ir komercin? tikrov?, tod?l ?is kvalifikavimas negali priklausyti vien nuo atitinkamo subjekto teisinio statuso (2020 m. gegu?s 7 d. Sprendimo *Dong Yang Electronics*, C?547/18, EU:C:2020:350, 31 ir 32 punktai).

44 I? to matyti, kad nors valstyb?je nar?je ?steigta patronuojamoji bendrov? paslaug? teik?ja gali b?ti patronuojan?iosios bendrov?s, kuriai skirtos ?ios paslaugos, nuolatinis padalinys, ?steigtas kitoje valstyb?je nar?je ar tre?iojoje ?alyje, toks kvalifikavimas negali b?ti grindžiamas vien tuo, kad ši bendrov? joje turi patronuojam?j? bendrov? (2022 m. balandžio 7 d. Sprendimo *Berlin Chemie A. Menarini*, C?333/20, EU:C:2022:291, 40 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

45 D?l t? pa?i? priežas?i? aplinkyb?, kad dvi teisiškai viena nuo kitos nepriklausomos bendrov?s priklauso tai pa?iai grupei, taip pat savaime nerei?kia, kad egzistuoja vienos bendrov?s teikiamas paslaugas gaunan?ios bendrov?s nuolatinis padalinys.

46 Tokio padalinio egzistavimo taip pat negalima kildinti remiantis vien aplinkybe, kad ?ias dvi bendroves teisiškai sieja sutartis, kurioje nustatytos vienos bendrov?s i?imtinai kitos naudai teikiam? paslaug? teikimo s?lygos.

47 I? ties?, kaip ne kart? yra nusprend?s Teisingumo Teismas, kadangi juridinis asmuo, net jei turi tik vien? klient?, privalo naudoti turimus ?mogiškuosius ir techninius i?teklius savo poreikiams, tik tuo atveju, jei b?t? nustatyta, kad pagal taikytinas sutarties nuostatas bendrov? paslaug? gav?ja disponuoja savo paslaug? teik?jo i?tekliais taip, lyg jie b?t? jos, gali b?ti laikoma, kad valstyb?je nar?je, kurioje ?sisteig?s jos paslaug? teik?jas, jos ?mogišk?j? ir technini? i?tekli? strukt?ra yra pakankamai nuolatin? ir tinkama (2022 m. balandžio 7 d. Sprendimo *Berlin Chemie A. Menarini*, C?333/20, EU:C:2022:291, 48 punktas ir 2023 m. bir?elio 29 d. Sprendimo *Cabot Plastics Belgium*, C?232/22, EU:C:2023:530, 37 punktas).

48 Kaip generalin? advokat? pažym?jo savo i?svados 50 punkte, paslaug? teik?jas i? principo veikia savo vardu ir savo ekonominiais interesais kaip nepriklausomas kontrahentas, o ne kaip priklausoma kitos sutarties ?alies dalis.

49 Vadinasi, vien tai, kad ?alys yra saistomos i?imtinio paslaug? teikimo sutarties, nerei?kia, kad paslaug? teik?jo priemon?s tampa jo kliento priemon?mis, nebent b?t? ?rodyta, kad pagal ši? sutart? ?is paslaug? teik?jas n?ra atsakingas u? savo priemones ir neteikia paslaug? savo rizika (šiuo klausimu ?r. 2023 m. bir?elio 29 d. Sprendimo *Cabot Plastics Belgium*, C?232/22, EU:C:2023:530, 39 punkt?).

50 Nagrinėjamo atveju prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi įvertinti, ar, be kita ko, iš šalis saistančios sutarties nuostatų matyti, kad *Adient* Rumunija Pitešų ir Ploješų filialų žmogiškieji ir techniniai ištekliai buvo perduodami *Adient* Vokietijai praktiškai nuolat, kad ji galėtų ten gauti *Adient* Rumunija suteiktas apdirbimo paslaugas ir jas panaudoti savo ekonominei veiklai. Iš tiesų bendradarbiaudami, kaip numatyta SESV 267 straipsnyje, tik nacionaliniai teismai šiuo klausimu gali pateikti galutinį faktinių aplinkybių vertinimą (šiuo klausimu žr. 2011 m. kovo 10 d. Sprendimo *Bog ir kt.*, C-497/09, C-499/09, C-501/09 ir C-502/09, EU:C:2011:135, 55 punktą ir 2023 m. balandžio 20 d. Sprendimo *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej*, C-282/22, EU:C:2023:312, 31 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

51 Vis dėlto Teisingumo Teismas gali šiems teismams pateikti visapusiškos jungtos teisės išaiškinimą, kuris gali būti naudingas sprendimui į nagrinėjamoje byloje priimti (2020 m. gruodžio 17 d. Sprendimo *Franck*, C-801/19, EU:C:2020:1049, 27 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija; 2021 m. kovo 4 d. Sprendimo *Frenetikexito*, C-581/19, EU:C:2021:167, 36 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija; taip pat 2022 m. balandžio 7 d. Sprendimo *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, 46 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).

52 Šiuo klausimu, kadangi iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad visos *Adient* grupės bendrovės turi tą pačią kompiuterinę ir apskaitos sistemą, tai, kad *Adient* Rumunija Pitešų ir Ploješų filialų darbuotojai elektroniniu būdu turi prieigą prie *Adient* Vokietija apskaitos sistemos, kad, be kita ko, galėtų tiesiogiai registruoti pastarosios tiekiamas žaliavas ir galutinius produktus, nereiškia, kad *Adient* Vokietija turi infrastruktūrą Rumunijoje, kad savarankiškai galėtų vykdyti savo sandorius pasibaigus šio produkto gamybos procesui. Išvada, kad tokia infrastruktūra egzistuoja, juo labiau negali būti daroma remiantis tuo, kad *Adient* Vokietija buvo leista naudotis šio prekės sandėliavimo patalpomis ir žaliavomis, kurias ši bendrovė tiekia savo teikėjui, pasilikdama nuosavybės teisę.

53 Dėl aplinkybės, kad *Adient* Rumunija Pitešų ir Ploješų filialų darbuotojai vykdo funkcijas, viršijančias tas, kurias jie paprastai atlieka vykdydami šios bendrovės paslaugų teikimo veiklą, ir dėl kurių jie tiesiogiai dalyvauja galutinio produkto tiekimo *Adient* Vokietija klientams veikloje, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi nustatyti, ar, kaip jam teigė *Adient* Vokietija, įvykdoma veikla apima tik užduotis, tiesiogiai susijusias su apdirbimo paslaugų teikimu, arba yra tik administracinio pobūdžio, ir patikrinti, ar, atsižvelgiant į šio darbuotojų darbinimo sąlygas ir darbo užmokestį, jie, nors ir susieti sutartimi su *Adient* Rumunija, nėra pavaldūs šios bendrovės hierarchijai ir yra pavaldūs *Adient* Vokietijai, kai vykdo jiems pavestas užduotis.

54 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, pirmuosius du klausimus reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 44 straipsnis ir įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 11 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinami taip: PVM apmokestinama bendrovė, kurios verslo įsisteigimo vieta yra valstybėje narėje ir kuri gauna paslaugas, teikiamas kitoje valstybėje narėje įsteigtos bendrovės, ši paslaugų teikimo vietai nustatyti negali būti laikoma turinti nuolatinį padalinį pastarojoje valstybėje narėje vien dėl to, kad abi bendrovės priklauso tai pačiai grupei ar kad šias bendroves tarpusavyje sieja paslaugų teikimo sutartis.

Dėl trečiojo ir septintojo klausimo

55 Trečiuoju ir septintuoju klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 44 straipsnis ir įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 11 straipsnis turi būti aiškinami taip, kad PVM apmokestinama bendrovė, kurios verslo įsisteigimo vieta yra valstybėje narėje ir kuri naudojasi apdirbimo paslaugomis, teikiamas kitoje valstybėje narėje įsteigtos bendrovės, gali būti laikoma turinčia nuolatinį padalinį pastarojoje valstybėje narėje, siekiant nustatyti paslaugų teikimo vietą,

nes, pirma, ji turi joje struktūrą, kuri dalyvauja tiekiant galutinius produktus, gautus teikiant šias apdirbimo paslaugas, ir, antra, šių tiekimo sandorių didžioji dalis vykdoma už šios valstybės narės ribų ir joje vykdomi sandoriai apmokestinami PVM.

56 Kaip Teisingumo Teismas jau yra priminęs, klausimas, ar yra nuolatinis padalinys, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 44 straipsnį, turi būti nagrinėjamas atsižvelgiant į apmokestinamąjį asmenį, kuriam teikiamos nagrinėjamos paslaugos (2014 m. spalio 16 d. Sprendimo *Welmore*, C-605/12, EU:C:2014:2298, 57 punktą ir 2022 m. balandžio 7 d. Sprendimo *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, 30 punktą), nors taikant kitas šios direktyvos nuostatas, kuriose daroma nuoroda į nuolatinio padalinio sąvoką, jis turi būti nagrinėjamas atsižvelgiant į apmokestinamąjį asmenį, kuris yra paslaugų teikėjas.

57 Šis skirtumas matyti iš pačios įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 11 straipsnio 1 ir 2 dalių formuluotės.

58 Iš tiesų iš šio įgyvendinimo reglamento 11 straipsnio 1 dalies matyti, kad taikant PVM direktyvos 44 straipsnį, susijusį su paslaugų teikimo vieta, nuolatinis padalinys – tai bet koks padalinys, kuris nėra šio reglamento 10 straipsnyje nurodyta verslo įsisteigimo vieta, apibūdinamas kaip pakankamai nuolatinis ir turintis tinkamą žmogiškąjį ir techninį išteklių struktūrą, kad jis galėtų gauti šio padalinio poreikiams tenkinti teikiamas paslaugas ir jomis naudotis.

59 Taikant, be kita ko, PVM direktyvos 192a straipsnį, susijusį su asmens, kuriam tenka prievolė sumokėti mokestį, nustatymu, nuolatinis padalinys pagal to paties reglamento 11 straipsnio 2 dalį yra bet koks padalinys, kuris nėra verslo įsisteigimo vieta, apibūdinamas kaip pakankamai nuolatinis ir turintis tinkamą žmogiškąjį ir techninį išteklių struktūrą, leidžiančią jam teikti paslaugas, kurių teikimu jis užsiima.

60 Taigi, net jei kiekvienas nuolatinis padalinys turi bendrą požymį, t. y. jį sudaro struktūra, turinti pakankamą pastovumo laipsnį ir gebėjimą savarankiškai vykdyti savo veiklą, reikia juos skirti pagal tai, ar tam padaliniui patikėtos funkcijos yra gauti arba teikti paslaugas, ir siekiant nustatyti, ar yra nuolatinis padalinys paslaugų teikimo vietai nustatyti, būtina remtis paslaugų gavimo veikla.

61 Tokiomis aplinkybėmis, kokios susiklostė pagrindinėje byloje, pirmiausia reikia atskirti *Adient* Rumunija teikiamas paslaugas *Adient* Vokietija nuo prekių, kurios gautos dėl šių paslaugų, pardavimo ir tiekimo, atliekamo iš Rumunijos, nes šios paslaugos ir prekių tiekimas yra atskiri sandoriai, kuriems taikomos skirtingos PVM schemos. Todėl, siekiant nustatyti vietą, kur *Adient* Vokietija gauna šias paslaugas, reikia nustatyti vietą, kur yra žmogiškieji ir techniniai ištekliai, kuriuos ši bendrovė naudoja tam tikslui, o ne vietą, kur yra ištekliai, kuriuos ji naudoja savo galutinių produktų tiekimo veiklai (pagal analogiją žr. 2023 m. birželio 29 d. Sprendimo *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, 40 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

62 Be to, aplinkybės, net jei būtų parodyta, kad *Adient* Vokietija turi Rumunijoje esančioje struktūroje išteklių, kuriais naudodamasi tiekia prekes, gautas jai *Adient* Rumunija suteikus paslaugą, nėra svarbi nustatant nuolatinio padalinio buvimą, kartu siekiant nustatyti šių paslaugų teikimo vietą. *A fortiori* šiuo tikslu taip pat neturi reikšmės aplinkybės, kad prekių tiekimas daugiausia vykdomas už Rumunijos ribų arba kad Rumunijoje vykdomas prekių tiekimas apmokestinamas PVM.

63 Be to, kadangi siekdamas pateisinti šiuos klausimus, susijusius su atsižvelgimu į *Adient* Vokietija vykdomą prekių tiekimo veiklą, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas paaiškina, kad tiek PVM direktyvos 192a straipsnyje, tiek įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011

53 straipsnyje, tiek Mokesčių kodekso 266 straipsnio 2 dalies b punkte vienodai nurodomas prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, būtina patikslinti šio Sąjungos teisės nuostatą apimties ir srovą „prekių tiekimas“.

64 Pirma, svarbu pabrėžti, kad minėtos nuostatos susijusios ne su paslaugų teikimo vieta, o su asmens, privalančio mokėti mokestį valstybėje narėje už šioje valstybėje narėje apmokestinamų prekių tiekimo ar paslaugų teikimo, atliktą kitoje valstybėje narėje įsisteigusio apmokestinamojo asmens, nustatymu.

65 Reikia konstatuoti, kad nei iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, nei iš Teisingumo Teismui pateiktą pastabą nematyti, kad pagrindinė byla susijusi su PVM sistema, taikoma *Adient* Vokietijoje Rumunijoje vykdomam prekių tiekimui.

66 Taigi PVM direktyvos 192a straipsnis ir įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 53 straipsnis, kuriais prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas remiasi grįsdamas šiuos klausimus, netaikytini susiklosčius tokiai situacijai, kokia nagrinėjama pagrindinėje byloje, kuri susijusi tik su *Adient* Rumunija suteiktą paslaugą *Adient* Vokietijoje teikimo vietos nustatymu.

67 Antra, bet kuriuo atveju reikia pažymėti, kad iš PVM direktyvos 192a straipsnio iš tiesų matyti, jog į nuolatinio padalinio dalyvavimą prekių tiekimo veikloje atsižvelgiama taip pat, kaip ir į dalyvavimą paslaugų teikimo veikloje, siekiant nustatyti, kuris apmokestinamasis asmuo ar jo nuolatinis padalinys turi sumokėti PVM už šiuos sandorius.

68 Pagal šį straipsnį apmokestinamasis asmuo, turintis nuolatinį padalinį valstybės narės, kurioje turi būti sumokėtas PVM, teritorijoje, laikomas apmokestinamuoju asmeniu, kuris nėra įsisteigęs tos valstybės narės teritorijoje, kai jis tiekia prekes ar teikia apmokestinamąsias paslaugas tos valstybės narės teritorijoje, ir kai jo turimas padalinys nedalyvauja tiekiant šias prekes ar teikiant tokias paslaugas.

69 Be to, įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 53 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kad į apmokestinamojo asmens turimą nuolatinį padalinį atsižvelgiama tik tuomet, kai jis yra pakankamai pastovus ir turintis tinkamą žmogiškąjį ir techninį išteklių struktūrą, kad galėtų vykdyti prekių tiekimo ar paslaugų teikimą. Pagal šio įgyvendinimo reglamento 53 straipsnio 2 dalį apmokestinamasis asmuo turi naudoti šias priemones sandoriams, susijusiems su prekių tiekimu ar paslaugų teikimu, atliktiems prieš prekių tiekimo ar paslaugų teikimo arba jo teikimo metu.

70 Iš kartu siejamų šių nuostatų matyti, kad, siekiant nustatyti asmenį, kuriam tenka prievolė sumokėti PVM, apmokestinamasis asmuo laikomas įsisteigusiu valstybės narės, kurioje jis tiekia prekes ar teikia paslaugas, teritorijoje tik tuo atveju, jeigu šioje valstybėje narėje turi minimalią struktūrą, kurioje nuolat sutelkti žmogiškieji ir techniniai ištekliai, naudojami vykdant atitinkamus apmokestinamuosius sandorius iki jo įvykdymo arba jo įvykdymo metu.

71 Vis dėlto, kaip priminta šio sprendimo 59 punkte, iš įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 11 straipsnio 2 dalies taip pat matyti, kad taikant PVM direktyvos 192a straipsnį nuolatinis padalinys, kurį reikia atsižvelgti, yra tas, kuris teikia numatytas paslaugas, o ne tas, kuris naudojasi jam suteiktomis paslaugomis. Taigi nuolatinis padalinys, kuris dalyvauja tiekiant prekes ar teikiant paslaugas, kaip tai suprantama pagal šio įgyvendinimo reglamento 53 straipsnio 1 dalį, gali būti tik paslaugas teikiantis nuolatinis padalinys.

72 Iš to matyti, kad, kai apmokestinamasis asmuo, tiekiantis prekes valstybėje narėje, toje valstybėje narėje turi tik nuolatinį padalinį, kuriam teikiamos paslaugos, aplinkybės, kad šis padalinys dalyvauja tiekiant šio apmokestinamojo asmens prekes toje valstybėje narėje, negali

turėti tokos nustatant asmenį, kuriam tenka prievolė sumokėti PVM už tuos sandorius.

73 Nagrinėjamu atveju darant prielaidą, kad *Adient* Vokietija turi nuolatinį padalinį, kuris naudoja *Adient* Rumunija teikiamomis paslaugomis, ir kad šis padalinys dalyvauja *Adient* Vokietija tiekiant prekes Rumunijoje, pastarasis vis dėlto negali būti laikomas steigtu Rumunijos teritorijoje pagal PVM direktyvos 192a straipsnį.

74 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, trečioji ir septintoji klausimus reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 44 straipsnis ir gyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 11 straipsnis turi būti aiškinami taip, kad nei tai, jog PVM apmokestinama bendrovė, kurios verslo steigimo vieta yra valstybėje narėje ir kuri naudoja apdirbimo paslaugomis, teikiamomis kitoje valstybėje narėje steigtos bendrovės, pastarojoje valstybėje narėje turi struktūrą, kuri naudojama tiekiant galutinius produktus, gautus teikiant šias apdirbimo paslaugas, nei tai, kad šie tiekimo sandoriai daugiausia vykdomi už šios valstybės narės ribų ir ten yra PVM objektas, nėra svarbu siekiant nustatyti, ar ši bendrovė turi nuolatinį padalinį pastarojoje valstybėje narėje, kad būtų galima nustatyti paslaugų teikimo vietą.

Dėl ketvirtąjo–šeštojo ir aštuntojo klausimų

75 Ketvirtuoju–šeštuoju ir aštuntuoju klausimais prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 44 ir 192a straipsniai ir gyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 11 ir 53 straipsniai turi būti aiškinami taip, kad tuo atveju, kai PVM apmokestinama bendrovė, kurios verslo steigimo vieta yra valstybėje narėje ir kuri naudoja apdirbimo paslaugomis, teikiamomis kitoje valstybėje narėje steigtos bendrovės, siekiant apibūdinti pirmosios bendrovės nuolatinį padalinį pastarojoje valstybėje narėje, gali būti atsižvelgta į techninius ir žmogiškuosius išteklius, kuriais ši antroji bendrovė užtikrina paslaugų teikimą, ar priemonės, naudojamas su šiomis paslaugomis susijusiai administracinei veiklai.

76 Reikia pažymėti, kad iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą nematyti, jog pagrindinėje byloje mokesčių administratorius, siekdamas nustatyti *Adient* Vokietija nuolatinio padalinio buvimą Rumunijoje, atsižvelgė į žmogiškuosius ir techninius išteklius, kuriuos *Adient* Rumunija naudojo teikdama apdirbimo paslaugas. Be to, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, grįsdamas ketvirtąjį ir penktąjį klausimus, paaiškina, kad mokesčių administratorius konstatavo, jog žmogiškieji ir techniniai ištekliai, susiję su apdirbimo paslaugų teikimu, priklauso *Adient* Rumunija, o ne *Adient* Vokietija, kuri naudojo žmogiškuosius ir techninius išteklius, teikdama prekes. Taigi šiuo aspektu reikalingus patikrinimus turi atlikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, kuris vienintelis turi kompetenciją vertinti faktines aplinkybes.

77 Su slyga, kad bus atlikti šie patikrinimai, reikia priminti, kad Teisingumo Teismas yra nusprendęs, jog valstybėje narėje steigęs apmokestinamasis asmuo negali naudotis tomis pačiomis priemonėmis teikdamas paslaugas, kaip ir apmokestinamasis asmuo, steigęs kitoje valstybėje narėje, gaudamas tas pačias paslaugas tariamame nuolatiniam padalinyje pirmojoje valstybėje narėje (2022 m. balandžio 7 d. Sprendimo *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, 54 punktas ir 2023 m. birželio 29 d. Sprendimo *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, 41 punktas).

78 Taigi paslaugų gavėjo nuolatinio padalinio buvimas reiškia, kad manoma nustatyti žmogiškuosius ir techninius išteklius, kurie skiriasi nuo naudojamų paslaugas teikiančios bendrovės savo paslaugoms teikti ir kurie ši paslaugų gavėjui suteikiami naudoti pagal poreikius. Nesant tokio konstatavimo, toks gavėjas neturi nuolatinio padalinio bendrovės teikjamos valstybėje narėje, todėl negali būti laikomas steigusiu šioje valstybėje narėje.

79 Darant prielaidą, kad nuolatinis padalinys gali būti ir tų pačių paslaugų teikėjas, ir jį gavėjas, tokiu atveju paslaugų teikėjas ir gavėjas sutaptų, todėl, kaip savo išvados 35 punkte pažymėjo generalinis advokatas, iš principo nebūtų jokio apmokestinamojo sandorio.

80 Dėl klausimo, ar galima atsižvelgti į papildomas paslaugas, susijusias su apdirbimo paslaugomis, Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad remiantis parengiamojo ar pagalbinio pobūdžio veikla, būtina įmonės veiklai vykdyti, negalima nustatyti nuolatinio padalinio (šiuo klausimu žr. 2007 m. birželio 28 d. Sprendimo *Planzer Luxembourg*, C-73/06, EU:C:2007:397, 56 punktą). Nagrinėjamo atveju, su sąlyga, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas įvertins visas reikšmingas aplinkybes, iš Teisingumo Teismo turimos informacijos, pateiktos prašyme priimti prejudicinį sprendimą, matyti, kad veikla, kaip antai žaliavų ir galutinių produktų gavimas, valdymas ar tikrinimas, parama kokybės auditui arba galutinių produktų išsiuntimo užsakymo pateikimas, yra parengiamoji arba pagalbinė, palyginti su *Adient* Rumunija vykdoma apdirbimo veikla.

81 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į ketvirtąjį–šeštąjį ir aštuntąjį klausimus reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 44 ir 192a straipsniai ir įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 11 ir 53 straipsniai turi būti aiškinami taip, kad PVM apmokestinama bendrovė, kurios verslo įsisteigimo vieta yra valstybėje narėje ir kuri naudojasi apdirbimo paslaugomis, teikiamomis kitoje valstybėje narėje įsteigtos bendrovės, neturi nuolatinio padalinio pastarojoje valstybėje narėje, jeigu jos šioje valstybėje narėje turimi žmogiškieji ir techniniai ištekliai nesiskiria nuo naudojamų jai teikiant paslaugas arba jeigu šie žmogiškieji ir techniniai ištekliai užtikrina tik parengiamąjį ar papildomą veiklą.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

82 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (dešimtoji kolegija) nusprendžia:

1. 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos, iš dalies pakeistos 2018 m. lapkričio 6 d. Tarybos direktyva (ES) 2018/1695, 44 straipsnis ir 2011 m. kovo 15 d. įgyvendinimo reglamento (ES) Nr. 282/2011, kuriuo nustatomos Direktyvos 2006/112 įgyvendinimo priemonės, 11 straipsnio 1 dalis

turi būti aiškinami taip:

pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinama bendrovė, kurios verslo įsisteigimo vieta yra valstybėje narėje ir kuri gauna paslaugas, teikiamas kitoje valstybėje narėje įsteigtos bendrovės, ši paslaugų teikimo vietai nustatyti negali būti laikoma turinti nuolatinį padalinį pastarojoje valstybėje narėje vien dėl to, kad abi bendrovės priklauso tai pačiai grupei ir kad šias bendroves tarpusavyje sieja paslaugų teikimo sutartis.

2. Direktyvos 2006/112, iš dalies pakeistos Direktyva 2018/1695, 44 straipsnis ir įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 11 straipsnis

turi būti aiškinami taip:

nei tai, jog pridėtinės vertės mokesčiu (PVM) apmokestinama bendrovė, kurios verslo įsisteigimo vieta yra valstybėje narėje ir kuri naudojasi apdirbimo paslaugomis, teikiamomis kitoje valstybėje narėje įsteigtos bendrovės, pastarojoje valstybėje narėje

turin?ios strukt?r?, kuri naudojama tiekiant galutinius produktus, gautus teikiant šias apdirbimo paslaugas, nei tai, kad šie tiekimo sandoriai daugiausia vykdomi už šios valstyb?s nar?s rib? ir ten yra PVM objektas, n?ra svarbu siekiant nustatyti, ar ta bendrov? turi nuolatin? padalin? pastarojoje valstyb?je nar?je, kad b?t? galima nustatyti paslaug? teikimo viet?.

3. Direktyvos 2006/112, iš dalies pakeistos Direktyva 2008/1695, 44 ir 192a straipsniai ir ?gyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 11 ir 53 straipsniai

turi b?ti aiškinami taip:

pid?tin?s vert?s mokes?iu apmokestinama bendrov?, kurios verslo ?sisteigimo vieta yra valstyb?je nar?je ir kuri naudojasi apdirbimo paslaugomis, teikiamomis kitoje valstyb?je nar?je ?steigtos bendrov?s, neturi nuolatinio padalinio pastarojoje valstyb?je nar?je, jeigu jos šioje valstyb?je nar?je turimi žmogiškieji ir techniniai ištekliai nesiskiria nuo naudojam? jai teikiant paslaugas arba jeigu šie žmogiškieji ir techniniai ištekliai užtikrina tik parengiam?j? ar papildom? veikl?.

Parašai.

* Proceso kalba: rumun?.