

Predbežné znenie

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (desiata komora)

z 13. júna 2024 (*)

„Návrh na zažatie prejudiciálneho konania – Dane – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – článok 44 – Vykonávacie nariadenie (EÚ) č. 282/2011 – článok 11 ods. 1 – Miesto poskytovania služieb – Pojem ‚stála prevádzkareň‘ – Schopnosť prijímať a využívať služby na vlastné potreby z hľadiska ľudských a technických zdrojov – Služby výroby pohov na sedadlá pre motorové vozidlá uskutočňované jednou spoločnosťou na území inej spoločnosti patriacej do tej istej skupiny a usadenej v inom členskom štáte“

Vo veci C-533/22,

ktorej predmetom je návrh na zažatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Tribunalul Argeș (Vyšší súd Argeș, Rumunsko) z 10. júna 2021 a doručený Súdnemu dvoru 9. augusta 2022, ktorý súvisí s konaním:

SC Adient Ltd & Co. KG

proti

Agencia Națională de Administrare Fiscală,

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

SÚDNY DVOR (desiata komora),

v zložení: M. Ileși, vykonávajúci funkciu predsedu desiatej komory, sudcovia I. Jarukaitis (spravodajca) a D. Gratsias,

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteňom na písomnú časť konania,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- SC Adient Ltd & Co. KG, v zastúpení: M. Ezer a F. Nanu, avocati,
 - rumunská vláda, v zastúpení: R. Antonie, E. Gane a A. Rotăreanu, splnomocnené zástupkyne,
 - Európska komisia, v zastúpení: A. Armenia a E. A. Stamate, splnomocnené zástupkyne,
- po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 1. februára 2018,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 44 a 192a smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1), zmenenej smernicou Rady (EÚ) 2018/1695 zo 6. novembra 2018 (Ú. v. EÚ L 282, 2018, s. 5) (ďalej len „smernica o DPH“), ako aj článkov 10, 11 a 53 vykonávacieho nariadenia Rady (EÚ) č. 282/2011 z 15. marca 2011, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 77, 2011, s. 1).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou SC Adient Ltd & Co. KG (ďalej len „Adient Nemecko“) na jednej strane a Agenția Națională de Administrare Fiscală (Národná agentúra pre daňovú správu) a Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Argeș (Národná agentúra pre daňovú správu – Generálne regionálne riaditeľstvo verejných financií Ploješť – Okresné riaditeľstvo verejných financií Argeș, Rumunsko) (ďalej len „daňová správa“) vo veci návrhu na zrušenie rozhodnutia o daňovej registrácii spoločnosti Adient Nemecko v Rumunsku z dôvodu, že táto spoločnosť má v tejto krajine stálu prevádzkareň.

Právny rámec

Právo Únie

Smernica o DPH

3 Hlava V smernice o DPH, nazvaná „Miesto zdaniteľných transakcií“, zahŕňa kapitolu 3 týkajúcu sa „Miesta poskytovania služieb“, ktorá obsahuje oddiel 2, nazvaný „Všeobecné pravidlá“, v rámci ktorého článok 44 tejto smernice stanovuje:

„Miestom poskytovania služieb zdaniteľnej osobe, ktorá koná ako taká, je miesto, kde má táto osoba zriadené sídlo svojej ekonomickej činnosti. Ak sa však tieto služby poskytujú stálej prevádzkarni zdaniteľnej osoby umiestnenej na inom mieste, ako je miesto, kde má táto osoba zriadené sídlo svojej ekonomickej činnosti, miestom poskytovania týchto služieb je miesto, kde sa nachádza táto stála prevádzkareň. Ak takéto sídlo ekonomickej činnosti alebo stála prevádzkareň neexistuje, miestom poskytovania služieb je miesto, kde má zdaniteľná osoba, ktorá uvedené služby prijíma, trvalé bydlisko alebo kde sa obvykle zdržiava.“

4 Hlava XI uvedenej smernice, nazvaná „Povinnosti zdaniteľných osôb a niektorých nezdaniteľných osôb“, zahŕňa kapitolu 1, ktorá sa venuje platobným povinnostiam. Oddiel 1 tejto kapitoly, nazvaný „Osoby povinné platiť daň správcovi dane“, obsahuje články 192a až 205 tej istej smernice.

5 Článok 192a smernice o DPH stanovuje:

„Na účely tohto oddielu sa zdaniteľná osoba, ktorá má stálu prevádzkareň na území členského štátu, v ktorom je daň splatná, považuje za zdaniteľnú osobu, ktorá nie je usadená v tomto členskom štáte, ak sa splnia tieto podmienky:

a) uvedená osoba uskutočňuje zdaniteľné dodanie tovaru alebo zdaniteľné poskytovanie služieb na území tohto členského štátu;

b) prevádzkareň, ktorú má poskytovateľ alebo dodávateľ na území tohto členského štátu, do dodania tohto tovaru alebo poskytovania týchto služieb nezasahuje.“

6 Podľa článku 193 tejto smernice:

„[Dať z pridanej hodnoty (DPH)] platí každá zdaniteľná osoba, ktorá uskutočňuje zdaniteľné dodanie tovaru alebo zdaniteľné poskytovanie služieb okrem prípadov, keď dať platí iná osoba v prípadoch uvedených v článkoch 194 až 199b a článku 202.“

7 Článok 194 uvedenej smernice znie:

„1. Ak zdaniteľné dodanie tovaru alebo zdaniteľné poskytovanie služieb uskutočňuje zdaniteľná osoba, ktorá nie je usadená na území členského štátu, v ktorom je DPH splatná, členské štáty môžu ustanoviť, že osobou povinnou platiť dať je príjemca dodaného tovaru alebo poskytovaných služieb.

2. Členské štáty stanovujú podmienky pre vykonávanie odseku 1.“

Vykonávacie nariadenie č. 282/2011

8 Odôvodnenie 14 nariadenia č. 282/2011 uvádza:

„S cieľom zaistiť jednotné uplatňovanie pravidiel týkajúcich sa miesta zdaniteľných transakcií, by sa mali spresniť pojmy ako sídlo ekonomickej činnosti zdaniteľnej osoby, stála prevádzkareň, trvalé bydlisko a miesto, kde sa osoba obvykle zdržiava. So zreteľom na judikatúru Súdneho dvora by používanie týchto najjasnejších a najobjektívnejších kritérií malo uľahčiť uplatňovanie týchto pojmov v praxi.“

9 Článok 10 ods. 1 tohto nariadenia stanovuje:

„1. Na účely uplatňovania článkov 44 a 45 [smernice o DPH] sa za [.]miesto, kde má zdaniteľná osoba zriadené sídlo svojej ekonomickej činnosti[.], považuje miesto, kde sa vykonávajú funkcie ústrednej správy podniku.“

10 Článok 11 ods. 1 a 2 tohto vykonávacieho nariadenia stanovuje:

„1. Na účely uplatňovania článku 44 [smernice o DPH] je ‚stálou prevádzkarňou‘ akákoľvek prevádzkareň iná ako sídlo ekonomickej činnosti uvedené v článku 10 tohto nariadenia, ktorá sa vyznačuje dostatočným stupňom stálosti a vhodnou štruktúrou vyhovujúcou z hľadiska ľudských a technických zdrojov, ktoré jej umožňujú prijímať a využívať služby, ktoré sa jej poskytujú, na jej vlastné potreby.

2. Na účely uplatňovania nasledujúcich článkov je ‚stálou prevádzkarňou‘ akákoľvek prevádzkareň iná ako sídlo ekonomickej činnosti uvedené v článku 10 tohto nariadenia, ktorá sa vyznačuje dostatočným stupňom stálosti a vhodnou štruktúrou vyhovujúcou z hľadiska ľudských a technických zdrojov, ktoré jej umožňujú poskytovať jej služby:

...

d) článku 192a [smernice o DPH].“

11 Článok 53 vykonávacieho nariadenia č. 282/2011 stanovuje:

„1. Na účely uplatňovania článku 192a [smernice o DPH] sa berie do úvahy stále prevádzkareň zdaniteľnej osoby len vtedy, keď sa vyznačuje dostatočným stupňom stálosti a vhodnou štruktúrou vyhovujúcou z hľadiska ľudských a technických zdrojov, ktoré jej umožňujú uskutočniť dodanie tovaru a poskytovanie služieb, do ktorých zasahuje.

2. V prípade, že zdaniteľná osoba má stálu prevádzkareň na území členského štátu, v ktorom je DPH splatná, táto prevádzkareň sa považuje za nezasahujúcu do dodania tovaru alebo poskytovania služieb v zmysle článku 192a písm. b) [smernice o DPH], ak technické a ľudské zdroje tejto stálej prevádzkarne táto osoba nepoužije na transakcie súvisiace s uskutočnením zdaniteľného dodania tohto tovaru alebo poskytovania týchto služieb v rámci uvedeného členského štátu pred týmto uskutočnením alebo po ňom.

Ak sa zdroje stálej prevádzkarne používajú len na úlohy súvisiace s administratívnou podporou, ako je účtovníctvo, fakturácia a vymáhanie pohľadávok, tieto zdroje sa nepovažujú za používané na uskutočnenie dodania tovaru alebo poskytovania služieb.

Ak sa však vystaví faktúra s identifikačným číslom pre DPH, ktoré prideliť členský štát stálej prevádzkarne, chápe sa to tak, že uvedená stálej prevádzkareň sa zúčastnila dodania tovaru alebo poskytovania služieb uskutočneného v uvedenom členskom štáte, pokiaľ sa nepreukáže opak.“

Rumunské právo

12 Článok 266 ods. 2 písm. b) Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (zákon č. 227/2015, ktorým sa zavádza Daňový zákonník) z 8. septembra 2015 (*Monitorul Oficial al României*, časť I, č. 688 z 10. septembra 2015, ďalej len „Daňový zákonník“), stanovuje:

„Na účely tejto hlavy

...

b) zdaniteľná osoba, ktorá má sídlo svojej ekonomickej činnosti mimo Rumunska, sa považuje za usadenú v Rumunsku, ak má stálu prevádzkareň v Rumunsku, alebo ak má v Rumunsku dostatok technických a ľudských zdrojov na pravidelné zdaniteľné dodania tovaru alebo poskytovania služieb.“

13 Článok 278 ods. 2 Daňového zákonníka stanovuje:

„Miestom poskytovania služieb zdaniteľnej osobe, ktorá koná ako taká, je miesto, kde má táto osoba zriadené sídlo svojej ekonomickej činnosti. Ak sa však tieto služby poskytujú stálej prevádzkarni zdaniteľnej osoby, ktorá sa nachádza na inom mieste, než je miesto, kde má táto osoba zriadené sídlo svojej ekonomickej činnosti, miestom poskytovania týchto služieb je miesto, kde sa nachádza stálej prevádzkareň príjemcu služieb. Ak takéto miesto alebo stálej prevádzkareň neexistuje, miestom poskytovania služieb je miesto, kde má zdaniteľná osoba, ktorá je príjemcom týchto služieb, trvalé bydlisko alebo kde sa obvykle zdržiava.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

14 Spoločnosti Adient Nemecko a SC Adient Automotive România SRL (ďalej len „Adient Rumunsko“) patria do skupiny Adient, ktorá je dodávateľom špecializovaným na výrobu sedadiel a iných komponentov pre motorové vozidlá a na ich uvádzanie na trh.

15 Dňa 1. júna 2016 Adient Nemecko uzavrela so spoločnosťou Adient Rumunsko zmluvu o poskytovaní služieb, ktorá zahŕňala spracovateľské služby týkajúce sa alúmených komponentov

určených pre tieto sedadlá a doplnkové služby. Spracovateľské služby spočívajú v tom, že Adient Rumunsko strihá a zošiva suroviny, ktoré Adient Nemecko dodáva na výrobu požadov na sedadlá. Doplnkové služby poskytované spoločnosťou Adient Rumunsko spočívajú najmä v prijíme, skladovaní, kontrole a správe surovín a v uskladnení hotových výrobkov. Adient Nemecko zostáva počas celého výrobného procesu vlastníkom surovín, polotovarov a hotových výrobkov.

16 Adient Nemecko má v Rumunsku identifikačné číslo pre DPH, ktoré používa tak na nadobudnutie tovaru v tomto členskom štáte, ako aj na dodanie výrobkov, ktoré vyrobila Adient Rumunsko, svojim zákazníkom. Na služby, ktoré jej poskytuje Adient Rumunsko, používala svoje nemecké identifikačné číslo pre DPH.

17 Adient Rumunsko vzhľadom na to, že usúdila, že služby, ktoré poskytovala na základe zmluvy uzavretej so spoločnosťou Adient Nemecko, sa uskutočnili v mieste, kde bola spoločnosť, príjemca týchto služieb, usadená, vystavila faktúry bez DPH, pričom uvedené plnenia sa podľa nej mali zdať v Nemecku.

18 V nadväznosti na daňovú kontrolu vzťahujúcu sa na obdobie od 18. februára 2016 do 31. júla 2018 však daňová správa dospela k záveru, že príjmom služieb poskytovaných spoločnosťou Adient Rumunsko je stále prevádzkateľ spoločnosti Adient Nemecko, ktorá sa nachádza v Rumunsku a ktorú tvoria dve pobočky spoločnosti Adient Rumunsko, a to pobočky nachádzajúce sa v mestách Pitești a Ploiești (Rumunsko). Z toho vyvodila, že Adient Rumunsko mala povinnosť vybrať DPH z týchto plnení, a vydala voči tejto spoločnosti daňový výmer, ktorý táto spoločnosť následne napadla v rámci iného konania, než je konanie vo veci samej.

19 Okrem toho daňová správa usúdila, že Adient Nemecko vzhľadom na to, že mala stále prevádzkateľ v Rumunsku, nemohla byť identifikovaná identifikačným číslom pre DPH, ktoré jej prideliť nemecké orgány, a že bola povinná zaregistrovať sa ako zdaniteľná osoba usadená v Rumunsku. Rozhodnutím zo 4. júna 2020 v dôsledku toho vyhlásila registráciu tejto spoločnosti *ex officio*.

20 Adient Nemecko podala proti tomuto rozhodnutiu sťažnosť, ktorá bola zamietnutá rozhodnutím z 28. augusta 2020.

21 Adient Nemecko podala proti rozhodnutiam zo 4. júna a 28. augusta 2020 žalobu o neplatnosť na Tribunalul Argeș (Vyšší súd Argeș, Rumunsko), ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania.

22 Tento súd uvádza, že riešenie sporu, ktorý prejednáva, závisí od toho, či Adient Nemecko disponuje prostredníctvom pobočiek spoločnosti Adient Rumunsko, ktoré sa nachádzajú v mestách Pitești a Ploiești, ľudskými a technickými zdrojmi na pravidelné uskutočňovanie zdaniteľných plnení na území Rumunska.

23 Vnútroštátny súd má pochybnosti týkajúce sa stanoviska daňovej správy, ktorá usúdila, že to tak je, a to vzhľadom na nasledujúce úvahy v súvislosti s ľudskými zdrojmi spoločnosti Adient Nemecko.

24 Na jednej strane daňová správa zohľadňuje okolnosť, že podľa zmluvy o poskytovaní služieb uzavretej medzi spoločnosťami Adient Nemecko a Adient Rumunsko má prvá z nich právo kontrolovať a skúmať účtovné dokumenty, záznamy, správy a akékoľvek iné dokumenty patriace spoločnosti Adient Rumunsko a môže od nej vyžadovať, aby sa zúčastňovala na programoch alebo iniciatívach na zníženie nákladov.

25 Na druhej strane daňová správa berie do úvahy skutočnosť, že zamestnanci spoločnosti

Adient Rumunsko sú zapojení do ?innosti dodania tovaru vykonávanej spoločnosťou Adient Nemecko, pretože prijímajú objednávky zákazníkov tejto spoločnosti, vypo?ítavajú potreby surovín a materiálov, zabezpečujú skladovanie a prepravu surovín a hotových výrobkov, ako aj ich dodávanie, pričom sú poverení kontrolou kvality, zúčastňujú sa na organizácii a vykonávaní každoročnej inventúry majetku uvedenej spoločnosti a zabezpečujú komunikáciu s jej zákazníkmi a dodávateľmi, čím zastupujú tú istú spoločnosť voči tretím osobám.

26 Okrem toho má vnútroštátny súd pochybnosti v súvislosti s tým, že daňová správa na účely konštatovania existencie technických zdrojov zohľadnila okolnosť, že zamestnanci spoločnosti Adient Rumunsko vykonávajú svoju ?innosť s použitím informačných a útovných systémov spoločnosti Adient Nemecko, ktorá má navyše v pobočke v meste Piteš? skladovací priestor vybavený potrebnými zariadeniami a materiálmi.

27 Za týchto okolností Tribunalul Arge? (Vyšší súd Arge?) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Majú sa ustanovenia ?lánku 44 [smernice o DPH] a ?lánkov 10 a 11 vykonávacieho nariadenia ?. 282/2011 vykladať v tom zmysle, že bránia praxi vnútroštátnej daňovej správy spočívajúcej v kvalifikácii nezávislej právnickej osoby usadenej v danom ?lenskom štáte ako stálej prevádzkarne subjektu, ktorý nie je rezidentom, a to výlučne na základe skutočnosti, že obe tieto spoločnosti sú súčasťou rovnakej skupiny?

2. Majú sa ustanovenia ?lánku 44 [smernice o DPH] a ?lánkov 10 a 11 vykonávacieho nariadenia ?. 282/2011 vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnym daňovým právnym predpisom a praxi vnútroštátnej daňovej správy spočívajúcej v konštatovaní existencie stálej prevádzkarne subjektu, ktorý nie je rezidentom, na území ?lenského štátu, a to výlučne na základe služieb, ktoré právnická osoba usadená v danom ?lenskom štáte poskytuje subjektu, ktorý nie je rezidentom?

3. Majú sa ustanovenia ?lánku 44 [smernice o DPH] a ?lánkov 10 a 11 vykonávacieho nariadenia ?. 282/2011 vykladať v tom zmysle, že bránia daňovým právnym predpisom a praxi vnútroštátnej daňovej správy spočívajúcej v konštatovaní existencie stálej prevádzkarne subjektu, ktorý nie je rezidentom, na území ?lenského štátu, pokiaľ táto [prevádzkare?] vykonáva len dodania tovaru a neposkytuje služby?

4. V prípade, že subjekt, ktorý nie je rezidentom, má na území ?lenského štátu v rámci právnickej osoby usadenej v danom ?lenskom štáte ľudské a technické zdroje, ktorými zabezpečuje poskytovanie spracovateľských služieb, pokiaľ ide o tovar, ktorý má dodať subjekt, ktorý nie je rezidentom, majú sa ustanovenia ?lánku 192a písm. b) [smernice o DPH] a tiež ?lánku 11 a ?lánku 53 ods. 2 vykonávacieho nariadenia ?. 282/2011 vykladať v tom zmysle, že vyššie uvedené spracovateľské služby poskytované prostredníctvom technických a ľudských zdrojov právnickej osoby, ktorá nie je rezidentom, predstavujú: (i) služby, ktoré právnickej osobe, ktorá nie je rezidentom, poskytuje subjekt, ktorý je rezidentom, prostredníctvom uvedených ľudských a technických zdrojov, alebo prípadne (ii) služby, ktoré poskytuje samotná právnická osoba, ktorá nie je rezidentom, prostredníctvom uvedených ľudských a technických zdrojov?

5. V závislosti od odpovede na štvrtú otázku, akým spôsobom sa v súvislosti s ustanoveniami ?lánku 44 [smernice o DPH] a ?lánkov 10 a 11 vykonávacieho nariadenia ?. 282/2011 určuje miesto poskytovania služieb?

6. Má sa ?lánok 53 ods. 2 vykonávacieho nariadenia ?. 282/2011 vykladať v tom zmysle, že ?innosti súvisiace so spracovaním tovaru, ako je príjem, inventarizácia, zadávanie objednávok dodávateľom, sprístupovanie skladových priestorov, správa zásob v informačnom systéme,

vybavovanie objednávok zákazníkov, uvádzanie adresy na prepravných dokladoch a faktúrach, podpora týkajúca sa kontroly kvality atď., by sa nemali zohľadňovať na účely stanovenia existencie stálej prevádzkarne, keďže ide o administratívnu podporu nevyhnutne potrebnú na účely spracovania tovaru?

7. Je vzhľadom na zásady týkajúce sa miesta zdanenia v mieste konečnej spotreby resp. v [mieste] určenia relevantná skutočnosť, že príjemca služieb predáva tovar, ktorý je výsledkom spracovania (tento tovar je určený) väčšinou mimo Rumunska, zatiaľ čo tovar predávaný v Rumunsku podlieha DPH, a preto sa výsledok spracovateľských služieb 'nespotrebúva' v Rumunsku, resp., ak dochádza k jeho 'spotrebe' v Rumunsku, podlieha DPH?

8. V prípade, že technické a ľudské zdroje stálej prevádzkarne, ktorá je príjemcom služieb, sú v praxi tie isté ako zdroje poskytovateľa, prostredníctvom ktorých sa predmetné služby v skutočnosti vykonávajú, ide v každom prípade o poskytovanie služieb v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) [smernice o DPH]?

O prípustnosti návrhu na začatie prejudiciálneho konania

28 Rumunská vláda tvrdí, že návrh na začatie prejudiciálneho konania je neprípustný.

29 V prvom rade táto vláda usudzuje, že prvá až šiesta otázka sú založené na nesprávnych predpokladoch. V tejto súvislosti tvrdí, že na rozdiel od toho, čo naznačuje formulácia prvých dvoch otázok, daťová správa nevychádzala len z príslušnosti spoločností Adient Nemecko a Adient Rumunsko k tej istej skupine spoločností alebo z poskytovania spracovateľských služieb druhou uvedenou spoločnosťou prvej z nich, aby z toho vyvodila existenciu stálej prevádzkarne prvej uvedenej spoločnosti v Rumunsku, ale vykonala celkovú analýzu všetkých relevantných okolností. Tretia až šiesta otázka sú založené na nesprávnom predpoklade, že daťová správa vychádzala z ľudských a technických zdrojov použitých na poskytovanie spracovateľských služieb alebo na vykonávanie podporných administratívnych činností, ktoré sú vedľajšie vo vzťahu k týmto plneniam, hoci boli zohľadnené ľudské a technické zdroje, ktoré má k dispozícii Adient Nemecko v Rumunsku na účely uskutočnenia dodávok tovaru uskutočnených touto spoločnosťou z územia tohto členského štátu.

30 V druhom rade, pokiaľ ide o siedmu prejudiciálnu otázku, rumunská vláda tvrdí, že vnútroštátny súd neuviedol dôvody, pre ktoré si kladie otázku o vplyve miesta, kde sa predávajú výrobky pochádzajúce zo spracovateľských služieb.

31 V treťom rade ôsma prejudiciálna otázka je neprípustná, keďže z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že technické a ľudské zdroje stálej prevádzkarne spoločností Adient Nemecko v Rumunsku sú odlišné od zdrojov, ktoré Adient Rumunsko používa na poskytovanie služieb.

32 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že z ustálenej judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že prináleží iba vnútroštátnemu súdu, ktorý prejednáva spor a ktorý musí niesť zodpovednosť za následné súdne rozhodnutie, aby so zreteľom na osobitosti veci posúdil tak potrebu prejudiciálneho rozhodnutia na vydanie svojho rozsudku, ako aj relevantnosť otázok, ktoré kladie Súdneho dvoru. Ak sa teda položené otázky týkajú výkladu alebo platnosti pravidla práva Únie, Súdny dvor je v zásade povinný rozhodnúť. Z toho vyplýva, že na otázky položené vnútroštátnymi súdmi sa vzťahuje prezumpcia relevantnosti. Súdny dvor môže odmietnuť rozhodnúť o prejudiciálnej otázke položenej vnútroštátnym súdom len vtedy, ak je zjavné, že požadovaný výklad tohto práva nemá nijakú súvislosť s existenciou alebo predmetom sporu vo veci samej, pokiaľ ide o hypotetický problém, alebo ak Súdny dvor nedisponuje skutkovými a právnymi podkladmi potrebnými na poskytnutie užitočnej odpovede na uvedené otázky (rozsudky zo 16.

júna 2015, Gauweiler a i., C?62/14, EU:C:2015:400, body 24 a 25, ako aj z 18. januára 2024, Comune di Copertino, C?218/22, EU:C:2024:51, body 19 a 20, ako aj citovaná judikatúra).

33 Navyše v rámci konania podľa ?lánku 267 ZFEÚ, ktoré je založené na jasnom rozdelení úloh medzi vnútroštátnymi súdmi a Súdny dvorom, patrí akékoľvek posúdenie skutkového stavu veci do právomoci vnútroštátneho súdu [rozsudok z 9. februára 2023, Finanzamt X (Poskytovanie služieb vlastníka stajne), C?713/21, EU:C:2023:80, bod 38 a citovaná judikatúra].

34 V prejednávanej veci treba uviesť, že z opisu právneho a skutkového rámca veci samej uvedeného v návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že riešenie sporu, ktorý prejednáva vnútroštátny súd, je podmienené tým, že tento súd získa sériu spresnení týkajúcich sa kritérií umožňujúcich kvalifikovať subjekt ako stálu prevádzkaru. Vnútroštátny súd totiž v tomto návrhu opisuje tvrdenia žalobkyne vo veci samej, podľa ktorých daňová správa konštatovala existenciu stálej prevádzkarne, pričom zohľadnila príslušnosť oboch dotknutých spoločností k tej istej skupine a zmluvu o poskytovaní služieb medzi týmito dvoma spoločnosťami. Okrem toho uvádza, že daňová správa zohľadnila aj ľudské a technické zdroje použité v Rumunsku pri dodaní tovaru touto stálou prevádzkarou na výstupe.

35 Treba dodať, že žiadna informácia v spise, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, neumožňuje usúdiť, že požadovaný výklad práva Únie nemá žiadnu súvislosť s existenciou alebo predmetom sporu vo veci samej alebo že by mal problém hypotetickú povahu.

36 Napokon treba pripomenúť, že hoci skutkové okolnosti predložené vnútroštátnym súdom spoívajú v reprodukciu tvrdení žalobkyne vo veci samej, samotná táto okolnosť – za predpokladu, že by sa preukázala –, nepreukazuje, že týmto postupom si tento súd nesplnil svoju povinnosť uviesť v návrhu na začatie prejudiciálneho konania v súlade s ?lánkom 94 Rokovacieho poriadku Súdneho dvora skutkové okolnosti, na ktorých sa otázky zakladajú, alebo dôvody, na základe ktorých mal pochybnosti o výklade ustanovení práva Únie uvedených v položených otázkach, alebo v súvislosti s ktorými usudzuje, že odpoveď Súdneho dvora je potrebná na vyriešenie sporu, ktorý mu bol predložený (pozri v tomto zmysle rozsudok z 21. októbra 2021, Wilo Salmson France, C?80/20, EU:C:2021:870, bod 51).

37 Z vyššie uvedeného vyplýva, že návrh na začatie prejudiciálneho konania je prípustný.

O prejudiciálnych otázkach

O prvých dvoch otázkach

38 Svojimi prvými dvoma otázkami, ktoré treba skúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa ?lánok 44 smernice o DPH a ?lánok 11 ods. 1 vykonávacieho nariadenia ?. 282/2011 majú vykladať v tom zmysle, že na spoločnosť podliehajúcu DPH, ktorá má sídlo svojej ekonomickej činnosti v ?lenskom štáte a ktorá prijíma služby poskytované spoločnosťou usadenou v inom ?lenskom štáte, sa má hľadiť tak, že na účely určenia miesta poskytovania týchto služieb má v tomto druhom ?lenskom štáte stálu prevádzkaru, a to len na základe skutočností, že obe spoločnosti patria do tej istej skupiny a že tieto spoločnosti sú vzájomne prepojené zmluvou o poskytovaní služieb.

39 Na úvod treba pripomenúť, že z ustálenej judikatúry vyplýva, že najužitočnejším, a teda prednostným kritériom na určenie miesta poskytovania služieb z daňového hľadiska je miesto, kde si zdaniteľná osoba zriadila sídlo svojej ekonomickej činnosti, pretože ako objektívne, jednoduché a praktické kritérium ponúka veľkú právnu istotu. Naproti tomu väzba na stálu prevádzkaru zdaniteľnej osoby je druhoradým kritériom, ktoré predstavuje výnimku zo všeobecného pravidla a ktoré sa zohľadňuje, pokiaľ sú splnené určité podmienky (pozri v tomto

zmysle rozsudky zo 16. októbra 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, body 53 až 56; zo 7. apríla 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, bod 29, a z 29. júna 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, bod 29).

40 Táto druhoradá väzba sa preto smie zohľadniť len v prípade, že väzba na sídlo nevedie k racionálnemu riešeniu alebo vytvára konflikt s iným členským štátom (pozri najmä rozsudky zo 4. júla 1985, Berkholz, 168/84, EU:C:1985:299, bod 17; zo 7. mája 1998, Lease Plan, C-390/96, EU:C:1998:206, bod 24 a citovanú judikatúru, ako aj z 29. júna 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, bod 30 a citovanú judikatúru).

41 Pokiaľ ide o pojem „stála prevádzkareň“ v zmysle článku 44 smernice o DPH, zo samotného znenia článku 11 ods. 1 vykonávacieho nariadenia č. 282/2011 vyplýva, že označuje akúkoľvek prevádzkareň inú ako sídlo ekonomickej činnosti, ktorá sa vyznačuje dostatočným stupňom stálosti a vhodnou štruktúrou vyhovujúcou z hľadiska ľudských a technických zdrojov, ktoré jej umožňujú prijímať a využívať služby, ktoré sa jej poskytujú, na jej vlastné potreby.

42 Na to, aby sa na zdaniteľnú osobu hľadelo tak, že má stálu prevádzkareň v členskom štáte, v ktorom sa jej poskytujú dotknuté služby, je teda potrebné, aby mala v tomto štáte štruktúru dostatočne stálu a vhodnú na to, aby jej umožňovala prijímať v ňom dotknuté služby a používať ich na účely svojej ekonomickej činnosti (rozsudok z 29. júna 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, bod 31).

43 Ako Súdny dvor opakovane rozhodol, kvalifikácia stálej prevádzkarne závisí od hmotnoprávnych podmienok uvedených vo vykonávacom nariadení č. 282/2011, najmä v jeho článku 11, ktoré treba posúdiť z hľadiska hospodárskej a obchodnej reality, a tak táto kvalifikácia nemôže závisieť len od právneho postavenia dotknutého subjektu (rozsudok zo 7. mája 2020, Dong Yang Electronics, C-547/18, EU:C:2020:350, body 31 a 32).

44 Z uvedeného vyplýva, že hoci je možné, že dcérska spoločnosť poskytujúca služby a usadená v členskom štáte predstavuje stálu prevádzkareň svojej materskej spoločnosti, ktorá je príjemcom týchto služieb a je usadená v inom členskom štáte alebo v tretej krajine, túto kvalifikáciu nemožno vyvodiť len zo skutočnosti, že táto spoločnosť tam má dcérsku spoločnosť (rozsudok zo 7. apríla 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, bod 40 a citovaná judikatúra).

45 Z rovnakých dôvodov ani okolnosť, že dve spoločnosti, ktoré sú od seba právne nezávislé, patria do tej istej skupiny, nemôže sama osebe charakterizovať existenciu stálej prevádzkarne spoločnosti prijímajúcej služby poskytované druhou z týchto spoločností.

46 Existenciu takejto prevádzkarne nemožno vyvodiť ani zo samotnej okolnosti, že tieto dve spoločnosti sú vzájomne právne prepojené zmluvou, ktorá stanovuje podmienky, za ktorých sa uskutočňuje poskytovanie služieb zabezpečených jednou z týchto spoločností výlučne v prospech druhej z nich.

47 Ako totiž Súdny dvor opakovane rozhodol, keďže sa pri právnickej osobe, aj keby mala len jedného zákazníka, predpokladá, že ľudské a technické zdroje, ktoré má k dispozícii, používa na svoje vlastné potreby, na spoločnosť, ktorá je príjemcom služieb, by sa mohlo hadať tak, že má z hľadiska ľudských a technických zdrojov dostatočnú a vhodnú štruktúru v členskom štáte, v ktorom je usadený jej poskytovateľ, len v prípade, že by sa preukázalo, že z dôvodu uplatniteľných zmluvných ustanovení mala k dispozícii technické a ľudské zdroje svojho poskytovateľa, ako keby boli jej vlastné (rozsudky zo 7. apríla 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, bod 48, a z 29. júna 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, bod 37).

48 Ako pritom uviedla generálna advokátka v bode 50 svojich návrhov, poskytovateľ služieb koná v zásade vo svojom mene a svojom vlastnom hospodárskom záujme ako nezávislý zmluvný partner, a nie ako nesamostatná zložka druhej zmluvnej strany.

49 V dôsledku toho skutočnosť, že zmluvné strany sú viazané zmluvou o výhradnom poskytovaní služieb, nevedie sama osebe k tomu, že sa zdroje poskytovateľa stávajú zdrojmi jeho zákazníka, okrem prípadu, že by sa preukázalo, že na základe tejto zmluvy tento poskytovateľ nie je zodpovedný za svoje vlastné zdroje a neposkytuje svoje služby na vlastné riziko (pozri v tomto zmysle rozsudok z 29. júna 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, bod 39).

50 V prejednávanej veci prináleží vnútroštátnemu súdu, aby posúdil, či najmä zo zmluvných ustanovení zmluvy zaväzujúcej zmluvné strany vyplýva, že ľudské a technické zdroje poboiek spoločnosti Adient Rumunsko v mestách Pitești a Ploiești boli dostatočne stálo poskytnuté spoločnosti Adient Nemecko na to, aby tam mohla prijímať spracovateľské služby uskutočňované spoločnosťou Adient Rumunsko a využívať ich na svoju vlastnú hospodársku činnosť. V rámci spolupráce zavedenej na základe článku 267 ZFEÚ totiž prináleží výlučne vnútroštátnym súdom, aby v tejto súvislosti s konečnou platnosťou posúdili všetky skutkové okolnosti (pozri v tomto zmysle rozsudky z 10. marca 2011, *Bog a. i.*, C-497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09, EU:C:2011:135, bod 55, ako aj z 20. apríla 2023, *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej*, C-282/22, EU:C:2023:312, bod 31 a citovanú judikatúru).

51 Súdny dvor však môže týmto súdom poskytnúť všetky výkladové prvky patriace do rámca práva Únie, ktoré môžu byť užitočné na rozhodnutie vo veci, ktorá im bola predložená (rozsudky zo 17. decembra 2020, *Franck*, C-801/19, EU:C:2020:1049, bod 27 a citovaná judikatúra, zo 4. marca 2021, *Frenetikexito*, C-581/19, EU:C:2021:167, bod 36 a citovaná judikatúra, ako aj zo 7. apríla 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, bod 46 a citovaná judikatúra).

52 V tejto súvislosti vzhľadom na to, že sa zdá, že z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že všetky spoločnosti skupiny Adient majú k dispozícii rovnaký informačný a útovný systém, skutočnosť, že zamestnanci poboiek spoločnosti Adient Rumunsko v mestách Pitești a Ploiești majú elektronický prístup k útovnému systému spoločnosti Adient Nemecko, a to najmä s cieľom priamo zaregistrovať suroviny dodané touto spoločnosťou a hotové výrobky, automaticky neznamena, že Adient Nemecko vlastní v Rumunsku infraštruktúru, ktorá môže samostatne umožniť realizáciu jej vlastných činností po skončení procesu výroby týchto výrobkov. Existenciu takejto infraštruktúry nemožno vyvodiť ani z toho, že v prospech spoločnosti Adient Nemecko boli poskytnuté priestory na skladovanie uvedených výrobkov a surovín, ktoré táto spoločnosť dodáva svojmu poskytovateľovi, pričom si vyhradzuje ich vlastníctvo.

53 Pokiaľ ide o okolnosť, že zamestnanci poboiek spoločnosti Adient Rumunsko v mestách Pitești a Ploiești vykonávajú funkcie presahujúce funkcie, ktoré im bežne prináležia v rámci činností poskytovania služieb vykonávaných touto spoločnosťou a vzhľadom na ktoré sa priamo zúčastňujú na činnostiach dodávok hotových výrobkov zákazníkovi spoločnosti Adient Nemecko,

vnútroštátnemu súdu prináleží skúmať, či, ako pred ním tvrdila Adient Nemecko, sa činnosti, ktoré vykonávajú, obmedzujú na úlohy priamo spojené s realizáciou spracovateľskej služby, alebo či majú čisto administratívnu povahu, a preverí, či sú títo zamestnanci vzhľadom na podmienky ich zamestnávania a odmeňovania síce zmluvne viazaní so spoločnosťou Adient Rumunsko, no v skutočnosti sú vyatí z hierarchického podriadenia voči tejto spoločnosti a sú poskytnutí spoločnosti Adient Nemecko a umiestnení pod jej vedenie pri plnení úloh, ktoré sú im zverené.

54 Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba na prvé dve otázky odpovedať tak, že článok 44 smernice o DPH a článok 11 ods. 1 vykonávacieho nariadenia č. 282/2011 sa majú vykladať v tom zmysle, že na spoločnosť podliehajúcu DPH, ktorá má sídlo svojej ekonomickej činnosti v členskom štáte a ktorá prijíma služby poskytované spoločnosťou usadenou v inom členskom štáte, nemožno hľadiť tak, že na účely určenia miesta poskytovania týchto služieb má v tomto druhom členskom štáte stálu prevádzkaru, a to len na základe skutočnosti, že obe spoločnosti patria do tej istej skupiny alebo že tieto spoločnosti sú vzájomne prepojené zmluvou o poskytovaní služieb.

O tretej a siedmejpiatej otázke

55 Svojou treťou a siedmou otázkou, ktoré treba skúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 44 smernice o DPH a článok 11 vykonávacieho nariadenia č. 282/2011 majú vykladať v tom zmysle, že spoločnosť podliehajúcu DPH, ktorá má sídlo svojej ekonomickej činnosti v členskom štáte a ktorá prijíma spracovateľské služby poskytované spoločnosťou usadenou v inom členskom štáte, možno na účely určenia miesta poskytovania služieb považovať za spoločnosť, ktorá má v druhom uvedenom členskom štáte stálu prevádzkaru, keďže jednak má k dispozícii štruktúru podieľajúcu sa na dodaní hotových výrobkov pochádzajúcich z týchto spracovateľských služieb, a jednak sa tieto dodávateľské činnosti uskutočňujú prevažne mimo uvedeného členského štátu, pričom plnenia, ktoré sa v ňom uskutočňujú, podliehajú DPH.

56 V prvom rade, ako už Súdny dvor pripomenul, otázka, či existuje stála prevádzkaru v zmysle článku 44 smernice o DPH, sa musí skúmať v závislosti od zdaniteľnej osoby, ktorá je príjemcom predmetných služieb (rozsudky zo 16. októbra 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, bod 57, a zo 7. apríla 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, bod 30), zatiaľ čo na účely uplatnenia iných ustanovení tejto smernice, ktoré odkazujú na pojem stála prevádzkaru, sa musí skúmať v závislosti od zdaniteľnej osoby poskytujúcej služby.

57 Toto rozlišovanie vyplýva zo samotného znenia odsekov 1 a 2 článku 11 vykonávacieho nariadenia č. 282/2011.

58 Z článku 11 ods. 1 tohto vykonávacieho nariadenia totiž vyplýva, že na účely uplatnenia článku 44 smernice o DPH týkajúceho sa miesta poskytovania služieb je stála prevádzkaru definovaná ako akákoľvek prevádzkaru iná ako sídlo ekonomickej činnosti uvedené v článku 10 tohto nariadenia, ktorá sa vyznačuje dostatočným stupňom stálosti a vhodnou štruktúrou vyhovujúcou z hľadiska ľudských a technických zdrojov, ktoré jej umožňujú prijímať a využívať služby, ktoré sa jej poskytujú, na jej vlastné potreby.

59 Naopak na účely uplatnenia okrem iného článku 192a smernice o DPH, ktorý sa týka určenia osoby povinnej platiť daň, stála prevádzkaru podľa článku 11 ods. 2 toho istého nariadenia označuje akúkoľvek prevádzkaru inú ako sídlo ekonomickej činnosti, ktorá sa vyznačuje dostatočným stupňom stálosti a vhodnou štruktúrou vyhovujúcou z hľadiska ľudských a technických zdrojov, ktoré jej umožňujú poskytovať služby, ktorých uskutočnenie zabezpečuje.

60 Aj keď teda všetky stále prevádzkarne majú spoločnú vlastnosť, že pozostávajú zo štruktúry s dostatočným stupňom stálosti a so schopnosťou samostatne vykonávať svoju činnosť, treba rozlišovať podľa toho, či úlohy zverené tejto štruktúre spočívajú v prijímaní alebo poskytovaní služieb, a pokiaľ ide o otázku, či existuje stále prevádzkareň na účely určenia miesta poskytovania služieb, treba vychádzať z činnosti prijímania služieb.

61 V druhom rade v kontexte, o aký ide vo veci samej, treba najskôr rozlišovať medzi poskytovaním služieb spoločnosťou Adient Rumunsko v prospech spoločnosti Adient Nemecko a predajom a dodaním tovaru pochádzajúceho z týchto služieb, ktoré druhá uvedená spoločnosť uskutočňuje z Rumunska, pričom tieto poskytovania služieb a dodania tovaru predstavujú odlišné transakcie, na ktoré sa vzťahujú odlišné režimy DPH. Na účely určenia miesta, kde Adient Nemecko prijíma tieto plnenia, je preto potrebné určiť miesto, kde sa nachádzajú ľudské a technické zdroje, ktoré táto spoločnosť používa na tento účel, a nie miesto, kde sa nachádzajú zdroje, ktoré používa na svoju činnosť dodávania hotových výrobkov (pozri analogicky rozsudok z 29. júna 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, bod 40 a citovanú judikatúru).

62 Preto okolnosť, za predpokladu, že je preukázaná, že Adient Nemecko má v rámci štruktúry nachádzajúcej sa v Rumunsku k dispozícii zdroje, vďaka ktorým vykonáva dodania tovaru pochádzajúceho zo služieb vykonávaných v jej prospech spoločnosťou Adient Rumunsko, nie je relevantná na účely preukázania existencie stálej prevádzkarne s cieľom určiť miesto poskytovania týchto služieb. *A fortiori* na tento účel nie je relevantná ani okolnosť, že tieto dodania tovaru sa uskutočňujú prevažne mimo Rumunska alebo že tie dodania tovaru, ktoré sa uskutočňujú v Rumunsku, podliehajú DPH.

63 Vzhľadom na to, že vnútroštátny súd na odôvodnenie otázok týkajúcich sa zohľadnenia činnosti dodania tovaru vykonávanej spoločnosťou Adient Nemecko vysvetľuje, že tak článok 192a smernice o DPH a článok 53 vykonávacieho nariadenia č. 282/2011, ako aj článok 266 ods. 2 písm. b) Daňového zákonníka odkazujú bez rozdielu na dodanie tovaru alebo na poskytovanie služieb, sa javí potrebné poskytnúť spresnenia, pokiaľ ide o dosah týchto ustanovení práva Únie a odkazu na pojem „dodanie tovaru“.

64 Po prvé treba zdôrazniť, že uvedené ustanovenia sa netýkajú určenia miesta poskytovania služieb, ale určenia osoby povinnej platiť daň splatnú v jednom členskom štáte za dodania tovaru alebo poskytnutia služieb zdaniteľné v tomto členskom štáte, ktoré uskutočnila zdaniteľná osoba usadená v inom členskom štáte.

65 Treba pritom konštatovať, že ani z návrhu na začatie prejudiciálneho konania, ani z pripomienok predložených Súdnemu dvoru nevyplýva, že spor vo veci samej sa týka režimu DPH uplatniteľného na dodania tovaru uskutočnené spoločnosťou Adient Nemecko v Rumunsku.

66 Článok 192a smernice o DPH a článok 53 vykonávacieho nariadenia č. 282/2011, na ktoré odkazuje vnútroštátny súd na odôvodnenie týchto otázok, sa teda neuplatňujú v situácii, o akú ide vo veci samej, týkajúcu sa výlučne určenia miesta uskutočnenia služieb poskytovaných spoločnosťou Adient Nemecko spoločnosťou Adient Rumunsko.

67 Po druhé a v každom prípade treba uviesť, že z článku 192a smernice o DPH skutočne vyplýva, že účasť stálej prevádzkarne na činnosti dodania tovaru sa zohľadňuje rovnako ako účasť tejto prevádzkarne na činnosti poskytovania služieb na účely určenia, kto je povinný platiť DPH z týchto transakcií, či zdaniteľná osoba alebo jej stále prevádzkareň.

68 Podľa tohto článku sa zdaniteľná osoba, ktorá má stálu prevádzkareň na území členského štátu, v ktorom je daň splatná, považuje za zdaniteľnú osobu, ktorá nie je usadená na území tohto

ľenského štátu, ak uskutočňuje dodanie tovaru alebo poskytovanie služieb zdaniteľné na území uvedeného ľenského štátu, a prevádzkareň, ktorú má na území tohto ľenského štátu, nezasahuje do dodania tohto tovaru alebo poskytovania týchto služieb.

69 Okrem toho ľánok 53 ods. 1 vykonávacieho nariadenia č. 282/2011 spresňuje, že stála prevádzkareň, ktorú má zdaniteľná osoba, sa berie do úvahy len vtedy, keď sa vyznačuje dostatočným stupňom stálosti a vhodnou štruktúrou vyhovujúcou z hľadiska ľudských a technických zdrojov, ktoré jej umožňujú uskutočňovať dodanie tovaru a poskytovanie služieb, do ktorých zasahuje. Podľa ľánku 53 ods. 2 tohto vykonávacieho nariadenia je potrebné, aby táto zdaniteľná osoba použila tieto zdroje pri transakciách, ktoré sú súčasťou dodania tovaru alebo poskytovania služieb a ktoré sa uskutočňujú pred týmto dodaním tovaru alebo poskytnutím služieb, alebo počas neho.

70 Zo znenia týchto ustanovení v ich vzájomnej súvislosti vyplýva, že na účely určenia osoby povinnej zaplatiť DPH sa zdaniteľná osoba považuje za usadenú na území ľenského štátu, v ktorom uskutočňuje dodanie tovaru alebo poskytovanie služieb, len vtedy, ak má v tomto ľenskom štáte štruktúru, ktorá má minimálnu súdržnosť dosiahnutú stálym spojením ľudských a technických zdrojov, ktorá zasahuje do zohľadňovaných zdaniteľných transakcií pred ich uskutočnením alebo počas neho.

71 Ako však bolo pripomenuté v bode 59 tohto rozsudku, z ľánku 11 ods. 2 vykonávacieho nariadenia č. 282/2011 tiež vyplýva, že na uplatnenie ľánku 192a smernice o DPH je stálou prevádzkarňou, ktorá sa má zohľadniť, prevádzkareň, ktorá poskytuje služby, ktorých uskutočnenie zabezpečuje, a nie prevádzkareň, ktorá využíva služby, ktoré sa jej poskytujú. Stála prevádzkareň, ktorá zasahuje do dodania tovaru alebo poskytovania služieb v zmysle ľánku 53 ods. 1 tohto vykonávacieho nariadenia, teda môže byť len stálou prevádzkarňou poskytujúcou služby.

72 Z uvedeného vyplýva, že ak zdaniteľná osoba uskutočňujúca dodanie tovaru v ľenskom štáte má v tomto ľenskom štáte len stálu prevádzkareň prijímajúcu služby, okolnosť, že táto prevádzkareň sa zúčastňuje na dodaniach tovaru uskutočnených touto zdaniteľnou osobou v uvedenom ľenskom štáte, nemôže mať vplyv na určenie osoby povinnej platiť DPH z týchto transakcií.

73 V prejednávanej veci ani za predpokladu, že Adient Nemecko má stálu prevádzkareň, ktorá je príjemcom služieb poskytovaných spoločnosťou Adient Rumunsko, a že táto prevádzkareň zasahuje do dodaní tovaru, ktoré Adient Nemecko uskutočňuje v Rumunsku, túto prevádzkareň nemožno považovať za usadenú na území Rumunska podľa ľánku 192a smernice o DPH.

74 Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba na tretiu a siedmu otázku odpovedať tak, že ľánok 44 smernice o DPH a ľánok 11 vykonávacieho nariadenia č. 282/2011 sa majú vykladať v tom zmysle, že ani okolnosť, že spoločnosť podliehajúca DPH, ktorá má sídlo svojej ekonomickej činnosti v ľenskom štáte a ktorá prijíma spracovateľské služby poskytované spoločnosťou usadenou v inom ľenskom štáte, má v druhom uvedenom ľenskom štáte štruktúru zasahujúcu do dodaní hotových výrobkov pochádzajúcich z týchto spracovateľských služieb, ani skutočnosť, že tieto dodávateľské činnosti sa uskutočňujú prevažne mimo uvedeného ľenského štátu, a plnenia, ktoré sa v ňom uskutočňujú, podliehajú DPH, nie sú relevantné na účely toho, aby sa s cieľom určiť miesto poskytovania týchto služieb preukázalo, že táto spoločnosť má v tomto druhom ľenskom štáte stálu prevádzkareň.

O štvrtej až šiestej a ôsmej otázke

75 Svojou štvrtou až šiestou a ôsmou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa ľánky

44 a 192a smernice o DPH, ako aj články 11 a 53 vykonávacieho nariadenia ?. 282/2011 majú vykladať v tom zmysle, že ak spoločnosť podliehajúca DPH, ktorá má sídlo svojej ekonomickej činnosti v jednom členskom štáte, prijíma služby poskytované spoločnosťou usadenou v inom členskom štáte, možno na účely charakterizovania stálej prevádzkarne prvej z týchto spoločností v tomto druhom členskom štáte zohľadniť technické a ľudské zdroje, ktorými druhá z týchto spoločností zabezpečuje poskytovanie služieb, alebo zdroje používané na administratívne činnosti súvisiace s týmito plneniami.

76 Treba uviesť, že z rozhodnutia vnútroštátneho súdu nevyplýva, že vo veci samej daňová správa zohľadnila na účely charakterizovania existencie stálej prevádzkarne spoločnosti Adient Nemecko v Rumunsku ľudské a technické zdroje využívané spoločnosťou Adient Rumunsko na poskytovanie jej spracovateľských služieb. Vnútroštátny súd navyše na podporu svojej štvrtej a piatej otázky vysvetľuje, že daňová správa konštatovala, že ľudské a technické zdroje zapojené do poskytovania spracovateľských služieb patrili spoločnosti Adient Rumunsko, a nie spoločnosti Adient Nemecko, ktorá používala ľudské a technické zdroje zapojené do dodania tovaru na výstupe. Prináleží teda vnútroštátnemu súdu, ktorý jediný má právomoc posúdiť skutkové okolnosti, aby v tejto súvislosti vykonal potrebné overenia.

77 S výhradou týchto overení treba po prvé pripomenúť, že Súdny dvor rozhodol, že rovnaké zdroje nemôže použiť zdaniteľná osoba usadená v jednom členskom štáte na poskytovanie služieb a zároveň zdaniteľná osoba usadená v inom členskom štáte na prijímanie tých istých služieb v rámci údajnej stálej prevádzkarne nachádzajúcej sa v prvom uvedenom členskom štáte (rozsudky zo 7. apríla 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, bod 54, a z 29. júna 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, bod 41).

78 Existencia stálej prevádzkarne príjemcu služieb teda predpokladá, že je možné identifikovať ľudské a technické zdroje odlišné od tých, ktoré používa spoločnosť poskytujúca služby na uskutočnenie svojich vlastných plnení a ktoré sú poskytnuté príjemcovi týchto služieb na zabezpečenie ich prijatia a používania týchto služieb v súlade s jeho vlastnými potrebami. Ak nedôjde k takémuto konštatovaniu, takýto príjemca nemá stálu prevádzkareň v členskom štáte spoločnosti poskytujúcej služby, a preto ho nemožno považovať za usadeného v tomto členskom štáte.

79 Za predpokladu, že by stála prevádzkareň mohla byť zároveň aj poskytovateľom, aj príjemcom tých istých služieb, išlo by o identickosť poskytovateľa a príjemcu, a v dôsledku toho by v zásade nedošlo k žiadnemu zdaniteľnému plneniu, ako uviedla generálna advokátka v bode 35 svojich návrhov.

80 Pokiaľ ide o otázku, či možno zohľadniť vedľajšie plnenia k spracovateľským službám, Súdny dvor už rozhodol, že prípravné alebo pomocné činnosti potrebné na výkon činnosti podniku nedokážu umožniť charakterizovať stálu prevádzkareň (pozri v tomto zmysle rozsudok z 28. júna 2007, Planzer Luxembourg, C-73/06, EU:C:2007:397, bod 56). V prejednáwanej veci, s výhradou posúdenia všetkých relevantných okolností, ktoré prináleží vykonať vnútroštátnemu súdu, sa zdá, že z informácií, ktoré má Súdny dvor k dispozícii, tak ako boli uvedené v návrhu na začatie prejudiciálneho konania, vyplýva, že činnosti, akými sú príjem, správa alebo kontrola surovín a hotových výrobkov, podpora auditov kvality alebo zadanie objednávky na odoslanie hotových výrobkov, predstavujú prípravné alebo pomocné činnosti vo vzťahu k spracovateľskej činnosti vykonávanej spoločnosťou Adient Rumunsko.

81 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na štvrtú až šiestu a ôsmu otázku odpovedať tak, že články 44 a 192a smernice o DPH, ako aj články 11 a 53 vykonávacieho nariadenia ?. 282/2011 sa majú vykladať v tom zmysle, že spoločnosť podliehajúca DPH, ktorá má sídlo svojej ekonomickej činnosti v členskom štáte a prijíma služby poskytované spoločnosťou

usadenou v inom členskom štáte, nemá v druhom uvedenom členskom štáte stálu prevádzkare?, pokiaľ ľudské a technické zdroje, ktoré má v uvedenom členskom štáte, nie sú odlišné od zdrojov, ktorými sa jej poskytujú služby, alebo pokiaľ tieto ľudské a technické zdroje zabezpečujú len prípravné alebo pomocné činnosti.

O trovách

82 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (desiata komora) rozhodol takto:

1. Článok 44 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, zmenenej smernicou Rady (EÚ) 2018/1695 zo 6. novembra 2018, a článok 11 ods. 1 vykonávacieho nariadenia Rady (EÚ) č. 282/2011 z 15. marca 2011, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty,

sa majú vykladať v tom zmysle, že:

na spoločnosť podliehajúcu dani z pridanej hodnoty, ktorá má sídlo svojej ekonomickej činnosti v členskom štáte a ktorá prijíma služby poskytované spoločnosťou usadenou v inom členskom štáte, nemožno hľadať tak, že na účely určenia miesta poskytovania týchto služieb má v tomto druhom členskom štáte stálu prevádzkare?, a to len na základe skutočnosti, že obe spoločnosti patria do tej istej skupiny alebo že tieto spoločnosti sú vzájomne prepojené zmluvou o poskytovaní služieb.

2. Článok 44 smernice 2006/112, zmenenej smernicou 2018/1695, a článok 11 vykonávacieho nariadenia č. 282/2011

sa majú vykladať v tom zmysle, že:

ani okolnosť, že spoločnosť podliehajúca dani z pridanej hodnoty (DPH), ktorá má sídlo svojej ekonomickej činnosti v členskom štáte a ktorá prijíma spracovateľské služby poskytované spoločnosťou usadenou v inom členskom štáte, má v druhom uvedenom členskom štáte štruktúru zasahujúcu do dodaní hotových výrobkov pochádzajúcich z týchto spracovateľských služieb, ani skutonosť, že tieto dodávateľské činnosti sa uskutočňujú prevažne mimo uvedeného členského štátu, a plnenia, ktoré sa v ňom uskutočňujú, podliehajú DPH, nie sú relevantné na účely toho, aby sa s cieľom určiť miesto poskytovania týchto služieb preukázalo, že táto spoločnosť má v tomto druhom členskom štáte stálu prevádzkare?.

3. Článok 44 a článok 192a smernice 2006/112, zmenenej smernicou 2018/1695, ako aj články 11 a 53 vykonávacieho nariadenia č. 282/2011

sa majú vykladať v tom zmysle, že:

spoločnosť podliehajúca dani z pridanej hodnoty, ktorá má sídlo svojej ekonomickej činnosti v členskom štáte a prijíma služby poskytované spoločnosťou usadenou v inom členskom štáte, nemá v druhom uvedenom členskom štáte stálu prevádzkare?, pokiaľ ľudské a technické zdroje, ktoré má v uvedenom členskom štáte, nie sú odlišné od zdrojov, ktorými sa jej poskytujú služby, alebo pokiaľ tieto ľudské a technické zdroje

zabezpečujú len prípravné alebo pomocné činnosti.

Podpisy

* Jazyk konania: rumunčina.