

Začasna izdaja

SODBA SODIŠČA (deseti senat)

z dne 13. junija 2024(*)

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Skupni sistem davka na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – člen 44 – Izvedbena uredba (EU) št. 282/2011 – člen 11(1) – Kraj opravljanja storitev – Pojem ‚stalna poslovna enota‘ – Sposobnost prejemanja in uporabe storitev v smislu loveških in tehničnih virov za lastne potrebe – Storitve proizvodnje prevlek za sedeže motornih vozil, ki jih opravlja ena družba v imenu druge družbe, ki pripada isti skupini in ima sedež v drugi državi članici“

V zadevi C-533/22,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Tribunalul Argeș (okrožno sodišče v Argeșu, Romunija) z odločbo z dne 10. junija 2021, ki je na Sodišče prispela 9. avgusta 2022, v postopku

SC Adient Ltd & Co. KG

proti

Agenția Națională de Administrare Fiscală,

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

SODIŠČE (deseti senat),

v sestavi M. Ileși, v funkciji predsednika desetega senata, I. Jarukaitis (poročevalec) in D. Gratsias, sodnika,

generalna pravobranilka: J. Kokott,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za SC Adient Ltd & Co. KG M. Ezer in F. Nanu, avocați,
- za romunsko vlado R. Antonie, E. Gane in A. Rotăreanu, agentke,
- za Evropsko komisijo A. Armenia in E. A. Stamate, agentki,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 1. februarja 2024

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago členov 44 in 192a Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta (EU) 2018/1695/ES z dne 6. novembra 2018 (UL 2018, L 282, str. 5, in popravek v UL 2018, L 329, str. 53) (v nadaljevanju: Direktiva o DDV), ter členov 10, 11 in 51 Izvedbene uredbe Sveta (EU) št. 282/2011 z dne 15. marca 2011 o določitvi izvedbenih ukrepov za Direktivo 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2011, L 77, str. 1).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo SC Adient Ltd & Co. KG (v nadaljevanju: Adient Nemčija) in Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Argeș (nacionalna agencija davčne uprave – regionalni generalni direktorat za javne finance v Ploieștiu – okrajna uprava za javne finance v Argeșu, Romunija) (v nadaljevanju: davčna uprava) glede predloga za razglasitev ničnosti odločbe, s katero je bila družbi Adient Nemčija po uradni dolžnosti odobrena davčna registracija v Romuniji, ker ima ta družba v tej državi stalno poslovno enoto.

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva o DDV

3 Naslov V Direktive o DDV, „Kraj obdavčljivih transakcij“, vsebuje poglavje 3 v zvezi s „[k]rajem opravljanja storitev“, ki vsebuje oddelek 2, naslovljen „Splošne določbe“, v katerem člen 44 te direktive določa:

„Kraj opravljanja storitev je za davčnega zavezanca, ki deluje kot tak, kraj, kjer ima sedež svoje dejavnosti. Če so te storitve opravljene stalni poslovni enoti davčnega zavezanca v kraju, ki ni kraj, v katerem ima sedež svoje dejavnosti, je kraj opravljanja teh storitev kraj, kjer ima stalno poslovno enoto. Če takega sedeža ali take stalne poslovne enote ni, je kraj opravljanja storitev kraj, kjer ima davčni zavezanec, ki prejme te storitve, stalno prebivališče ali kjer običajno prebiva.“

4 Naslov XI navedene direktive, „Obveznosti davčnih zavezancev in nekaterih oseb, ki niso davčni zavezanci“, vsebuje poglavje 1, ki se nanaša na obveznosti plačila. Oddelek 1 tega poglavja, naslovljen „Osebe, ki so dolžne plačati DDV davčnim organom“, vsebuje člene od 192a do 205 te direktive.

5 Člen 192a Direktive o DDV določa:

„Za namene uporabe tega oddelka se davčni zavezanec, ki ima stalno poslovno enoto na ozemlju države članice, v kateri je davek dolgovan, šteje za davčnega zavezanca, ki v tej državi nima sedeža, kadar so izpolnjeni naslednji pogoji:

(a) davčni zavezanec opravlja obdavčljivo dobavo blaga ali storitev na ozemlju te države članice;

(b) poslovna enota, ki jo ima dobavitelj ali izvajalec storitev na ozemlju te države članice, ne sodeluje pri dobavi tega blaga ali opravljanju teh storitev.“

6 Člen 193 te direktive določa:

„[Davek na dodano vrednost (DDV)] je dolžan plačati davčni zavezanec, ki dobavlja obdavčljivo blago ali opravlja obdavčljive storitve, razen v primerih, v katerih je davek v skladu s členi 194 do 199b in členom 202 dolžna plačati druga oseba.“

7 Člen 194 navedenega zakona določa:

„1. Kadar obdavčljivo dobavo blaga ali storitev opravlja davčni zavezanec, ki nima sedeža v državi članici, v kateri je DDV dolgovan, lahko države članice določijo, da je oseba, ki je dolžna plačati DDV, oseba, kateri se opravi obdavčljiva dobava blaga ali storitev.

2. Države članice določijo pogoje za izvajanje odstavka 1.“

Izvedbena uredba št. 282/2011

8 V uvodni izjavi 14 Izvedbene uredbe št. 282/2011 je navedeno:

„Za zagotovitev enotne uporabe pravil v zvezi s krajem obdavčljivih transakcij je treba pojasniti pojme, kot so kraj, v katerem ima davčni zavezanec sedež dejavnosti, stalna poslovna enota, stalno prebivališče ali običajno prebivališče. Ob upoštevanju prakse Sodišča je treba z uporabo kar se da jasnih in objektivnih meril omogočiti lažjo dejansko uporabo teh pojmov.“

9 Člen 10(1) te izvedbene uredbe določa:

„Za uporabo členov 44 in 45 [Direktive o DDV] je kraj sedeža dejavnosti davčnega zavezanca kraj, kjer se opravljajo dejavnosti glavne uprave podjetja.“

10 Člen 11(1) in (2) navedene izvedbene uredbe določa:

„1. Za uporabo člena 44 Direktive [o DDV] je ‚stalna poslovna enota‘ vsaka enota, ki ni sedež dejavnosti iz člena 10 te uredbe, z dovolj stalnimi in ustrezno strukturiranimi loveškimi in tehničnimi viri, da lahko prejme in uporabi storitve, ki so opravljene za lastne potrebe navedene poslovne enote.

2. Za uporabo naslednjih členov je ‚stalna poslovna enota‘ vsaka enota, ki ni sedež dejavnosti iz člena 10 te uredbe, z dovolj stalnimi in ustrezno strukturiranimi loveškimi in tehničnimi viri, da lahko opravlja storitve, ki jih zagotavlja:

[...]

(d) Člen 192a [Direktive o DDV].“

11 Člen 53 Izvedbene uredbe št. 282/2011 določa:

„1. Pri uporabi člena 192a [Direktive o DDV] se upošteva le stalna poslovna enota davčnega zavezanca z dovolj stalnimi in ustrezno strukturiranimi loveškimi in tehničnimi viri, da lahko dobavi blago ali storitve, pri katerih sodeluje.

2. Kadar ima davčni zavezanec stalno poslovno enoto na ozemlju države članice, v kateri mora plačati DDV, se šteje, da ta poslovna enota ne sodeluje pri dobavi blaga ali storitev v smislu točke (b) člena 192a [Direktive o DDV], razen če davčni zavezanec uporablja tehnične in loveške vire navedene stalne poslovne enote za transakcije, povezane z dobavo tega blaga ali teh storitev pred ali med obdavčljivim dobavljanjem blaga ali opravljanjem storitev v navedeni državi članici.

Kadar se viri stalne poslovne enote uporabljajo samo za administrativno podporo, kot so

ra?unovodstvo, izdajanje ra?unov in pobiranje dolgov, se ne šteje, da se uporabljajo za dobavljanje blaga ali storitev, razen ?e se dokaže nasprotno.

?e je izdan ra?un z identifikacijsko številko DDV, ki jo dodeli država ?lanica stalne poslovne enote, se šteje, da je navedena stalna poslovna enota sodelovala pri dobavi blaga ali storitev v navedeni državi ?lanici, razen ?e se dokaže nasprotno.“

Romunsko pravo

12 ?len 266(2)(b) Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (zakon št. 227/2015 o dav?nem zakoniku) z dne 8. septembra 2015 (*Monitorul Oficial al României*, del I, št. 668, z dne 10. septembra 2015) (v nadaljevanju: dav?ni zakonik) dolo?a:

„V okviru tega naslova:

[...]

(b) se dav?ni zavezanec s sedežem svoje ekonomske dejavnosti zunaj Romunije šteje za dav?nega zavezanca s sedežem v Romuniji, ?e ima stalno poslovno enoto v Romuniji ali ?e ima v Romuniji dovolj ?loveških in tehni?nih virov za redno izvajanje obdav?ljive dobave blaga ali storitev.“

13 ?len 278(2) dav?nega zakonika dolo?a:

„Kraj opravljanja storitev je za dav?nega zavezanca, ki deluje kot tak, kraj, kjer ima ta prejemnik sedež svoje dejavnosti. ?e so te storitve opravljene za stalno poslovno enoto dav?nega zavezanca v kraju, ki ni kraj, v katerem ima ta oseba sedež svoje dejavnosti, je kraj opravljanja storitev kraj, kjer ima prejemnik teh storitev stalno poslovno enoto. ?e takega sedeža ali take stalne poslovne enote ni, je kraj opravljanja storitev kraj, kjer ima dav?ni zavezanec, ki te storitve prejme, stalno prebivališ?e ali kjer obi?ajno prebiva.“

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odlo?anje

14 Družbi Adient Nem?ija in SC Adient Automotive România SRL (v nadaljevanju: Adient Romunija) pripadata skupini Adient, ki je dobaviteljica, specializirana za proizvodnjo in trženje sedežev in drugih sestavnih delov za motorna vozila.

15 Družba Adient Nem?ija je 1. junija 2016 z družbo Adient Romunija sklenila pogodbo o opravljanju storitev, ki je vklju?evala storitve obdelave oblažinih delov za te sedeže in pomožne storitve. Storitve obdelave so po mnenju družbe Adient Romunija razrez in šivanje surovin, ki jih družba Adient Nem?ija dobavlja za izdelavo sedežnih prevlek. Pomožne storitve, ki jih opravlja družba Adient Romunija, so zlasti sprejem, skladiš?enje, nadzor in upravljanje surovin ter skladiš?enje kon?nih proizvodov. Družba Adient Nem?ija je med celotnim postopkom proizvodnje lastnica surovin, polizdelkov in kon?nih izdelkov.

16 Družba Adient Nem?ija ima v Romuniji identifikacijsko številko za DDV, ki jo uporablja tako za pridobitev blaga v tej državi ?lanici kot za dobavo blaga, ki ga je izdelala družba Adient Romunija, svojim strankam. Za storitve, ki jih je zanjo opravila družba Adient Romunija, je uporabila svojo nemško identifikacijsko številko za DDV.

17 Ker je družba Adient Romunija menila, da so bile storitve, ki jih je opravljala na podlagi pogodbe, sklenjene z družbo Adient Nem?ija, opravljene v kraju, kjer ima ta družba, prejemnica teh storitev, sedež, je izdala račune brez DDV, ker bi bilo treba te storitve po njenem mnenju obdavčiti v Nem?iji.

18 Po davčnem nadzoru, ki se je nanašal na obdobje od 18. februarja 2016 do 31. julija 2018, pa je davčna uprava menila, da je prejemnik storitev, ki jih je opravila družba Adient Romunija, stalna poslovna enota družbe Adient Nem?ija v Romuniji, ki naj bi jo sestavljali dve podružnici družbe Adient Romunija, in sicer podružnici v Pite?tiju in Ploie?tiju (Romunija). Iz tega je sklepala, da bi družba Adient Romunija za te storitve morala pobrati DDV, in je tej družbi izdala odlo?bo o odmeri davka, ki jo je ta izpodbijala v postopku, ki je ločen od postopka v glavni stvari.

19 Poleg tega je davčna uprava menila, da ker ima družba Adient Nem?ija stalno poslovno enoto v Romuniji, je ni mogoče identificirati z identifikacijsko številko za DDV, ki so ji jo dodelili nemški organi, in se je morala registrirati kot davčni zavezanec s sedežem v Romuniji. Zato je z odlo?bo z dne 4. junija 2020 odredila registracijo te družbe po uradni dolžnosti.

20 Družba Adient Nem?ija je zoper to odlo?bo vložila ugovor, ki je bil zavrnjen z odlo?bo z dne 28. avgusta 2020.

21 Družba Adient Nem?ija je zoper odlo?bi z dne 4. junija in 28. avgusta 2020 vložila ni?nostni tožbi pri Tribunalul Arge? (okrožno sodišče v Arge?u, Romunija), ki je predložitveno sodišče.

22 To sodišče navaja, da je rešitev spora, o katerem odlo?a, odvisna od tega, ali ima družba Adient Nem?ija prek podružnic Adient Romunija v Pite?tiju in Ploie?tiju na voljo ?loveške in tehni?ne vire za redno opravljanje obdavčljivih transakcij na ozemlju Romunije.

23 Navedeno sodišče dvomi o stališču davčne uprave, v skladu s katerim naj bi bilo tako glede ?loveških virov družbe Adient Nem?ija, kar zadeva naslednje ugotovitve.

24 Po eni strani ta uprava upošteva okoliščino, da ima na podlagi pogodbe o opravljanju storitev, ki sta jo sklenili družbi Adient Nem?ija in Adient Romunija, prva pravico pregledati in preučiti računovodske listine, evidence, poročila in druge dokumente, ki pripadajo drugi družbi, in lahko od nje zahteva, da sodeluje v programih ali pobudah za zmanjšanje stroškov.

25 Po drugi strani navedena uprava upošteva dejstvo, da so zaposleni v družbi Adient Nem?ija vključeni v dejavnost dobave blaga, ki jo opravlja družba Adient Nem?ija, ker prejemajo naročila, ki so jih oddale stranke te družbe, izražajo potrebe po surovinah in materialih, zagotavljajo skladiščenje in prevoz surovin in končnih proizvodov ter njihovo dobavo, pri čemer so odgovorni za nadzor kakovosti, sodelujejo pri organizaciji in izdelavi letnega popisa blaga navedene družbe ter zagotavljajo komunikacijo s strankami in dobavitelji te družbe, s čimer zastopajo navedeno družbo v razmerju do tretjih oseb.

26 Poleg tega predložitveno sodišče dvomi o tem, ali je davčna uprava za ugotovitev obstoja tehničnih sredstev upoštevala okoliščino, da zaposleni v družbi Adient Romunija delujejo z uporabo informacijskih in računovodskih sistemov družbe Adient Nem?ija, ki ima poleg tega skladišče v podružnici v Pite?ti, ki ima potrebno opremo in material.

27 V teh okoliščinah je Tribunalul Arge? (okrožno sodišče v Bukarešti) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali je treba določbe člena 44 [Direktive o DDV] ter členov 10 in 11 Izvedbene uredbe št. 282/2011 razlagati tako, da nasprotujejo praksi nacionalne davčne uprave, v skladu s katero ta

neodvisno reziden?no pravno osebo opredeli kot stalno poslovno enoto nereziden?nega subjekta samo na podlagi pripadnosti obeh družb isti skupini?

2. Ali je treba dolo?be ?lena 44 [Direktive o DDV] ter ?lenov 10 in 11 Izvedbene uredbe št. 282/2011 razlagati tako, da nasprotujejo praksi nacionalne dav?ne uprave, ki izklju?no na podlagi storitev, ki jih reziden?na pravna oseba opravlja za nereziden?ni subjekt, šteje, da ima nereziden?ni subjekt na ozemlju države ?lanice stalno poslovno enoto?

3. Ali je treba dolo?be ?lena 44 [Direktive o DDV] ter ?lenov 10 in 11 Izvedbene uredbe Sveta št. 282/2011 razlagati tako, da nasprotujejo dav?ni zakonodaji in praksi nacionalne dav?ne uprave, ki šteje, da ima nereziden?ni subjekt na ozemlju države ?lanice stalno poslovno enoto, ob upoštevanju dejstva, da zadevna stalna [poslovna enota] zgolj dobavlja blago in ne opravlja storitev?

4. Ali je treba dolo?be ?lena 192a(b) [Direktive o DDV] [ter] ?lena 11 in ?lena 53(2) Izvedbene uredbe Sveta št. 282/2011 o dolo?itvi izvedbenih ukrepov za Direktivo o DDV, ?e ima nereziden?na oseba na ozemlju države ?lanice pri reziden?ni pravni osebi kadrovske in tehni?ne vire, s katerimi zagotavlja izvajanje storitev obdelave blaga, ki ga mora prodati nereziden?ni subjekt, razlagati tako, da so zgoraj navedene storitve obdelave, opravljene s tehni?nimi in kadrovske vire nereziden?ne pravne osebe: (i) storitve, ki jih prejme nereziden?na pravna oseba od reziden?ne pravne osebe prek zgoraj navedenih kadrovske in tehni?nih virov, ali ?e je primerno, (ii) storitve, ki jih opravi sama nereziden?na pravna oseba z zgoraj navedenimi kadrovske in tehni?nimi vire?

5. Kako se, glede na odgovor na ?etrto vprašanje, dolo?i kraj opravljanja storitev, ob upoštevanju dolo?b ?lena 44 [Direktive o DDV] ter ?lenov 10 in 11 Izvedbene uredbe št. 282/2011?

6. Ali ob upoštevanju ?lena 53(2) Izvedbene uredbe Sveta št. 282/2011 o dolo?itvi izvedbenih ukrepov za Direktivo o DDV dejavnosti, povezanih s storitvami obdelave blaga, kot so prejem, popis, oddaja naro?il dobaviteljem, dajanje skladiš? v uporabo, upravljanje zalog v informacijskem sistemu, obravnava naro?il strank, navajanje naslova na prevoznih listinah in ra?unih, podpora za kontrolo kakovosti itd., ni treba upoštevati za dolo?itev obstoja stalne poslovne enote, ker gre za podporne administrativne dejavnosti, ki so nujno potrebne za dejavnosti obdelave blaga?

7. Ali je za dolo?itev kraja opravljanja storitev obdelave, ob upoštevanju na?el glede kraja obdav?itve v kraju, kjer poteka zgoraj navedena namembna poraba, upošteveno dejstvo, da prejemnik storitev proda (nameni) blago, ki je rezultat obdelave, ve?inoma zunaj Romunije, medtem ko je blago, ki je prodano v Romuniji, predmet DDV, in torej rezultat storitev obdelave ni ,potrošen' v Romuniji ali pa je, ?e je ,potrošen' v Romuniji, predmet DDV?

8. Ali gre, ?e so tehni?ni in ?loveški vire stalne poslovne enote, ki prejme storitve, potencialno isti kot tehni?ni in ?loveški vire ponudnika storitev, s katerimi so storitve dejansko opravljene, vseeno za opravljanje storitev v smislu ?lena 2(1)(c) [Direktive o DDV]?"

Dopustnost predloga za sprejetje predhodne odlo?be

28 Romunska vlada meni, da ta predlog za sprejetje predhodne odlo?be ni dopusten.

29 Na prvem mestu, ta vlada meni, da vprašanja od prvega do šestega temeljijo na napa?nih predpostavkah. V zvezi s tem trdi, da se dav?na uprava v nasprotju s tem, kar je mogo?e razbrati iz formulacije prvih dveh vprašanj, pri ugotovitvi, da v Romuniji obstaja stalna poslovna enota prve družbe, ni oprla le na to, da družbi Adient Nem?ija in Adient Romunija pripadata isti skupini družb, ali na dejstvo, da druga družba za prvo opravlja storitve obdelave, temve? je opravila celovito

analizo vseh upoštevnihi okoliščin. Vprašanja od tretjega do šestega pa naj bi temeljila na napačni predpostavki, v skladu s katero se je davčna uprava oprla na loveške in tehnične vire, uporabljene za opravljanje storitev obdelave ali za izvajanje pomožnih dejavnosti upravne podpore, čeprav naj bi se upoštevali loveški in tehnični viri, ki jih je družba Adient Nemija imela na voljo v Romuniji za opravljanje dobav blaga, ki jih je ta družba opravila z ozemlja te države lanice.

30 Na drugem mestu, romunska vlada v zvezi s sedmim vprašanjem za predhodno odločanje trdi, da predložitveno sodišče ni navedlo, iz katerih razlogov se sprašuje o vplivu kraja, v katerem se prodajajo proizvodi, ki izhajajo iz storitev obdelave.

31 Na tretjem mestu, osmo vprašanje za predhodno odločanje naj bi bilo nedopustno v delu, v katerem naj bi bilo iz predloga za sprejetje predhodne odločbe razvidno, da so tehnični in loveški viri stalne poslovne enote družbe Adient Nemija v Romuniji ločeni od tistih, ki jih družba Adient Romunija uporablja za opravljanje storitev.

32 V zvezi s tem je treba opozoriti, da iz ustaljene sodne prakse Sodišča izhaja, da je le nacionalno sodišče, ki odloča o sporu in ki mora prevzeti odgovornost za sodno odločbo, ki bo izdana, pristojno, da ob upoštevanju posebnosti zadeve presodi potrebo po predhodni odločbi, da bi lahko izdalo sodbo, in tudi upoštevnost vprašanj, ki jih postavi Sodišče. Zato Sodišče, kadar se zastavljena vprašanja nanašajo na razlago ali veljavnost pravila iz prava Unije, napoloma mora odločiti. Iz tega sledi, da za vprašanja, ki jih postavijo nacionalna sodišča, velja domneva upoštevnosti. Sodišče lahko zavrne odločanje o vprašanju nacionalnega sodišča za predhodno odločanje samo, če je očitno, da zahtevana razlaga tega prava Unije nima nobene zveze z dejanskim stanjem ali predmetom spora o glavni stvari, če je problem hipotetičen ali če Sodišče nima na voljo dejanskih in pravnih elementov, ki so potrebni, da bi lahko na navedena vprašanja dalo koristne odgovore (sodbi z dne 16. junija 2015, Gauweiler in drugi, C-62/14, EU:C:2015:400, točki 24 in 25, ter z dne 18. januarja 2024, Comune di Copertino, C-218/22, EU:C:2024:51, točki 19 in 20 ter navedena sodna praksa).

33 Poleg tega v okviru postopka iz člena 267 PDEU, ki temelji na jasni ločitvi nalog med nacionalnimi sodišči in Sodiščem, presoja zadevnih dejstev spada v pristojnost nacionalnega sodišča (sodba z dne 9. februarja 2023, Finanzamt X (Storitve lastnika konjušnice), C-713/21, EU:C:2023:80, točka 38 in navedena sodna praksa).

34 V obravnavanem primeru je treba poudariti, da je iz opisa pravnega in dejanskega okvira postopka v glavni stvari, ki ga vsebuje predlog za sprejetje predhodne odločbe, razvidno, da je rešitev spora, o katerem odloča predložitveno sodišče, pogojena s tem, da to sodišče pridobi več pojasnil v zvezi z merili, na podlagi katerih je mogoče subjekt opredeliti kot stalno poslovno enoto. Predložitveno sodišče se namreč v tem predlogu sklicuje na trditve tožene stranke v postopku v glavni stvari, da je davčna uprava ugotovila obstoj stalne poslovne enote ob upoštevanju pripadnosti obeh zadevnih družb isti skupini in pogodbe o opravljanju storitev, ki ti družbi zavezuje. Poleg tega poudarja, da je ta uprava upoštevala tudi loveške in tehnične vire, ki so bili v Romuniji vključeni v dobavo blaga nižje v verigi s strani te stalne poslovne enote.

35 Dodati je treba, da na podlagi nobenega elementa iz spisa, ki ga ima na voljo Sodišče, ni mogoče šteti, da zahtevana razlaga prava Unije nima zveze z dejanskim stanjem ali predmetom spora o glavni stvari ali da je hipotetična.

36 Nazadnje je treba opozoriti, da tudi če bi dejansko stanje, ki ga je predstavilo predložitveno sodišče, vsebovalo ponovitev trditve tožene stranke v postopku v glavni stvari, zgolj ta okoliščina, tudi če bi bila dokazana, ne dokazuje, da to sodišče s tem ni izpolnilo svoje obveznosti, da v predložitveni odločbi v skladu s členom 94 Poslovnika Sodišča navede dejanske okoliščine, na

katerih vprašanja temeljijo, in razloge, zaradi katerih se sprašuje o razlagi določb prava Unije, ki so navedene v postavljenih vprašanjih, in zaradi katerih je po njegovem mnenju za rešitev spora, o katerem odloča, potreben odgovor Sodišča (glej v tem smislu sodbo z dne 21. oktobra 2021, Wilo Salmson France, C-80/20, EU:C:2021:870, točka 51).

37 Iz zgoraj navedenega izhaja, da je predlog za sprejetje predhodne odločbe dopusten.

Vprašanja za predhodno odločanje

Prvi dve vprašanji

38 Predložitveno sodišče s prvima dvema vprašanjema, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 44 Direktive o DDV in člen 11(1) Izvedbene uredbe št. 282/2011 razlagati tako, da je treba šteti, da ima družba, ki je zavezana za DDV in ima sedež svoje gospodarske dejavnosti v državi članici ter ki prejema storitve, ki jih opravi družba s sedežem v drugi državi članici – za določitev kraja opravljanja teh storitev – v zadnjenavedeni državi članici stalno poslovno enoto zgolj zato, ker ti družbi pripadata isti skupini in ker sta ti družbi med seboj povezani s pogodbo o opravljanju storitev.

39 Najprej je treba opozoriti, da iz ustaljene sodne prakse izhaja, da je najkoristnejša in zato prednostna navezna okoliščina za določitev kraja opravljanja storitev z davčnega vidika kraj, kjer ima davčni zavezanec sedež svoje gospodarske dejavnosti, saj kot objektivno, preprosto in praktično merilo zagotavlja veliko pravno varnost. Navezovanje na stalno poslovno enoto davčnega zavezanca pa je sekundarna povezava, ki odstopa od splošnega pravila in ki se upošteva, če so izpolnjeni nekateri pogoji (glej v tem smislu sodbe z dne 16. oktobra 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, točke od 53 do 56; z dne 7. aprila 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, točka 29, in z dne 29. junija 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, točka 29).

40 Zato je treba to sekundarno povezavo upoštevati le, če povezava s sedežem ne vodi do razumne rešitve ali ustvarja spor z drugo državo članico (glej zlasti sodbe z dne 4. julija 1985, Berkholz, 168/84, EU:C:1985:299, točka 17; z dne 7. maja 1998, Lease Plan, C-390/96, EU:C:1998:206, točka 24 in navedena sodna praksa, ter z dne 29. junija 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, točka 30 in navedena sodna praksa).

41 Kar zadeva pojem „stalna poslovna enota“ v smislu člena 44 Direktive o DDV, iz samega besedila člena 11(1) Izvedbene uredbe št. 282/2011 izhaja, da pomeni vsako enoto, ki ni sedež dejavnosti z dovolj stalnimi in ustrezno strukturiranimi loveškimi in tehničnimi viri, da lahko prejme in uporabi storitve, ki so opravljene za lastne potrebe navedene poslovne enote.

42 Da bi se štelo, da ima davčni zavezanec stalno poslovno enoto v državi članici, v kateri se zanj opravljajo zadevne storitve, mora torej imeti tam dovolj stalno strukturo, ki mu omogoča, da tam prejme zadevne storitve in jih uporablja za svojo gospodarsko dejavnost (sodba z dne 29. junija 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, točka 31).

43 Kot je Sodišče večkrat razsodilo, je opredelitev stalne poslovne enote odvisna od vsebinskih pogojev, določenih v Izvedbeni uredbi št. 282/2011, zlasti v njenem členu 11, ki jih je treba presoјati ob upoštevanju gospodarske in poslovne stvarnosti, tako da ta opredelitev ne more biti odvisna zgolj od pravnega statusa zadevnega subjekta (sodba z dne 7. maja 2020, Dong Yang Electronics, C-547/18, EU:C:2020:350, točki 31 in 32).

44 Iz tega izhaja, da prav je mogoče, da je hčerinska družba, ki opravlja storitve in ima sedež v neki državi članici, stalna poslovna enota svoje matične družbe, ki je prejemnica teh

storitev in ima sedež v drugi državi ?lanici ali tretji državi, te opredelitve ni mogo?e izpeljati zgolj iz dejstva, da ima ta družba v prvonavedeni državi h?erinsko družbo (sodba z dne 7. aprila 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C?333/20, EU:C:2022:291, to?ka 40 in navedena sodna praksa).

45 Iz istih razlogov tudi okoliš?ina, da dve družbi, ki sta pravno neodvisni druga od druge, pripadata isti skupini, sama po sebi ne more pomeniti obstoja stalne poslovne enote družbe, ki je prejela storitve, ki jih opravlja druga družba.

46 O obstoju takega sedeža tudi ni mogo?e sklepati zgolj na podlagi okoliš?ine, da sta ti družbi med seboj pravno povezani s pogodbo, ki dolo?a pogoje, pod katerimi se opravljajo storitve, ki jih zagotavlja ena v izklju?no korist druge.

47 Kot je Sodiš?e že ve?krat razsodilo, ker naj bi pravna oseba, tudi ?e bi imela samo eno stranko, uporabljala ?loveške in tehni?ne vire, ki jih ima na voljo za lastno uporabo, bi bilo namre? mogo?e šteti, da ima družba prejemnica storitev dovolj stalno in ustrezno strukturo v smislu ?loveških in tehni?nih virov v državi ?lanici, v kateri ima njen ponudnik storitev sedež, le ?e bi se ugotovilo, da ima zaradi veljavnih pogodbenih dolo?il na voljo tehni?ne in ?loveške vire svojega ponudnika storitev, kot da bi bili njeni (sodbi z dne 7. aprila 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C?333/20, EU:C:2022:291, to?ka 48, in z dne 29. junija 2023, Cabot Plastics Belgium, C?232/22, EU:C:2023:530, to?ka 37).

48 Kot pa je generalna pravobranilka navedla v to?ki 50 sklepnih predlogov, ponudnik storitev na?eloma deluje v svojem imenu in v lastnem gospodarskem interesu kot neodvisni sopogodbениk, in ne kot nesamostojen sestavni del druge pogodbene stranke.

49 Zato dejstvo, da stranki zavezuje pogodba o izklju?nem opravljanju storitev, samo po sebi ne pomeni, da sredstva ponudnika storitev postanejo sredstva njegove stranke, razen ?e se dokaže, da ta ponudnik na podlagi te pogodbe ne ostane odgovoren za svoja sredstva in storitev ne opravlja na lastno odgovornost (glej v tem smislu sodbo z dne 29. junija 2023, Cabot Plastics Belgium, C?232/22, EU:C:2023:530, to?ka 39).

50 V obravnavanem primeru mora predložitveno sodiš?e presoditi, ali je zlasti iz pogodbenih dolo?il pogodbe, ki zavezuje stranki, razvidno, da so bili ?loveški in tehni?ni viri podružnic družbe Adient Romunija v Pite?tiju in Ploie?tiju dovolj trajno na voljo družbi Adient Nem?ija, da bi ta lahko tam prejela storitve obdelave, ki jih je opravljala družba Adient Romunija, in jih uporabila za svojo gospodarsko dejavnost. V okviru sodelovanja, vzpostavljenega na podlagi ?lena 267 PDEU, so namre? le nacionalna sodiš?a pristojna za dokon?no presojo dejstev v zvezi s tem (glej v tem smislu sodbi z dne 10. marca 2011, Bog in drugi, C?497/09, C?499/09, C?501/09 in C?502/09, EU:C:2011:135, to?ka 55, in z dne 20. aprila 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C?282/22, EU:C:2023:312, to?ka 31 in navedena sodna praksa).

51 Vendar lahko Sodiš?e tem sodiš?em zagotovi vse elemente razlage prava Unije, ki bi jim lahko koristili pri razsojanju predložene zadeve (sodbe z dne 17. decembra 2020, Franck, C?801/19, EU:C:2020:1049, to?ka 27 in navedena sodna praksa; z dne 4. marca 2021, Frenetikexito, C?581/19, EU:C:2021:167, to?ka 36 in navedena sodna praksa, in z dne 7. aprila 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C?333/20, EU:C:2022:291, to?ka 46 in navedena sodna praksa).

52 V zvezi s tem, ker iz predložitvene odlo?be o?itno izhaja, da imajo vse družbe skupine Adient isti informacijski in ra?unovodski sistem, dejstvo, da imajo zaposleni v podružnicah družbe Adient Romunija v Pite?tiju in Ploie?tiju elektronski dostop do ra?unovodskega sistema družbe Adient Nem?ija, zlasti da bi neposredno registrirali surovine, ki jih je zadnjenavedena družba dobavila, in kon?ne proizvode, še ne pomeni, da ima družba Adient Nem?ija v Romuniji v lasti infrastrukturo, ki bi ji omogo?ala samostojno izvedbo njenih lastnih postopkov po koncu postopka

izdelave teh proizvodov. O obstoju take infrastrukture tudi ni mogoče sklepati na podlagi tega, da je bil družbi Adient Nemčija dan na voljo prostor za skladiščenje navedenih proizvodov in navedenih surovin, ki jih je ta družba dobavljala svojemu ponudniku, pri čemer je obdržala lastništvo nad njimi.

53 V zvezi z okoliščinami, da zaposleni v podružnicah družbe Adient Romunija v Piteștiu in Ploieștiu opravljajo naloge, ki presegajo tiste, ki so jim običajno dodeljene v okviru dejavnosti opravljanja storitev, ki jih ta družba opravlja, in zaradi katerih neposredno sodelujejo pri dejavnostih dobave končnih proizvodov strankam družbe Adient Nemčija, mora predložitveno sodišče preučiti, ali – kot je pred njim trdila družba Adient Nemčija – so dejavnosti, ki jih opravljajo omejene na naloge, ki so neposredno povezane z izvajanjem storitev obdelave, ali pa so zgolj upravne narave, in preveriti, ali so ti zaposleni – glede na pogoje zaposlovanja in plačila teh zaposlenih – v pravni zvezi s pogodbeno vezani na družbo Adient Romunija, dejansko izvzeti iz podrejenosti tej družbi ter so pri opravljanju nalog, ki so jim dodeljene, na razpolago družbi Adient Nemčija in pod njenim nadzorom.

54 Ob upoštevanju zgornjih preudarkov je treba na prvi dve vprašanji odgovoriti, da je treba člen 44 Direktive o DDV in člen 11(1) Izvedbene uredbe št. 282/2011 razlagati tako, da ni mogoče šteti, da ima družba, ki je zavezana za DDV in ima sedež svoje gospodarske dejavnosti v državi članici ter ki prejema storitve, ki jih opravi družba s sedežem v drugi državi članici – za določitev kraja opravljanja teh storitev – v zadnjenavedeni državi članici stalno poslovno enoto zgolj zato, ker ti družbi pripadata isti skupini ali ker sta ti družbi med seboj povezani s pogodbo o opravljanju storitev.

Tretje in sedmo vprašanje

55 Predložitveno sodišče s tretjim in sedmim vprašanjem, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 44 Direktive o DDV in člen 11 Izvedbene uredbe št. 282/2011 razlagati tako, da je mogoče šteti, da ima družba, ki je zavezanka za DDV in ki ima sedež svoje gospodarske dejavnosti v državi članici, ki prejme storitve obdelave, ki jih opravi družba s sedežem v drugi državi članici, stalno poslovno enoto v zadnjenavedeni državi članici – za določitev kraja opravljanja storitev – če ima, prvič, v njej strukturo, ki sodeluje pri dobavi končnih proizvodov, ki izhajajo iz teh storitev obdelave, in drugič, če se te dobave opravljajo večinoma zunaj zadnjenavedene države članice in so tam opravljene storitve obdavčene z DDV.

56 Na prvem mestu, kot je Sodišče že opozorilo, je treba vprašanje, ali obstaja stalna poslovna enota v smislu člena 44 Direktive o DDV, preučiti glede na davčnega zavezanca, ki je prejemnik zadevnih storitev (sodbi z dne 16. oktobra 2014, Welmorey, C-605/12, EU:C:2014:2298, točka 57, in z dne 7. aprila 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, točka 30), medtem ko je treba to vprašanje za uporabo drugih določb te direktive, ki se nanašajo na pojem stalne poslovne enote, preučiti glede na davčnega zavezanca, ki opravlja storitev.

57 To razlikovanje izhaja iz samega besedila odstavkov 1 in 2 člena 11 Izvedbene uredbe št. 282/2011.

58 Iz člena 11(1) te izvedbene uredbe namreč izhaja, da je za uporabo člena 44 Direktive o DDV, ki se nanaša na kraj opravljanja storitev, stalna poslovna enota vsaka enota, ki ni sedež dejavnosti iz člena 10 navedene uredbe, z dovolj stalnimi in ustrezno strukturiranimi poslovskimi in tehničnimi viri, da lahko prejme in uporabi storitve, ki so opravljene za lastne potrebe te poslovne enote.

59 Nasprotno pa za uporabo zlasti člena 192a Direktive o DDV, ki se nanaša na določitev osebe, ki je dolžna plačati davek, stalna poslovna enota v skladu s členom 11(2) navedene

uredbe pomeni vsako poslovno enoto, ki ni sedež gospodarske dejavnosti, z dovolj stalnimi in ustrezno strukturiranimi ?loveškimi in tehni?nimi viri, da lahko opravlja storitve, ki jih zagotavlja.

60 Tako je treba, ?eprav ima vsaka stalna poslovna enota skupno zna?ilnost, da jo sestavlja struktura, ki je dovolj stalna in lahko samostojno opravlja svojo dejavnost, razlikovati glede na to, ali so funkcije, dodeljene tej strukturi, prejemanje ali opravljanje storitev, in – ?e gre za vprašanje, ali obstaja stalna poslovna enot, da bi se dolo?il kraj opravljanja storitev – se navezati na dejavnost prejetja storitev.

61 Na drugem mestu, v okoliš?inah, kakršne so te v postopku v glavni stvari, je treba najprej razlikovati med storitvami, ki jih družba Adient Romunija opravlja za družbo Adient Nem?ija, ter prodajami in dobavami blaga, ki izhajajo iz teh storitev, ki jih zadnjenavedena družba opravlja iz Romunije, pri ?emer so te storitve in te dobave blaga lo?ene transakcije, za katere veljata razli?ni ureditvi DDV. Zato je treba za dolo?itev kraja, kjer je družba Adient Nem?ija upravi?ena do teh storitev, ugotoviti, v katerem kraju so ?loveški in tehni?ni viri, ki jih ta družba uporablja v ta namen, in ne v katerem kraju so viri, ki se uporabljajo za dobavo kon?nih izdelkov (glej po analogiji sodbo z dne 29. junija 2023, Cabot Plastics Belgium, C?232/22, EU:C:2023:530, to?ka 40 in navedena sodna praksa).

62 Tudi okoliš?ina, da ima družba Adient Nem?ija v okviru strukture, ki jo ima v Romuniji, sredstva, s katerimi dobavlja blago, ki izhaja iz storitev, ki jih je zanj pravila družba Adient Romunija, tudi ?e bi bila dokazana, ni upoštevana za opredelitev obstoja stalne poslovne enote, da bi se dolo?il kraj opravljanja teh storitev. *A fortiori*, za ta namen ni upoštevana okoliš?ina, da so te dobave blaga ve?inoma opravljene zunaj Romunije ali da so dobave, opravljene v Romuniji, predmet DDV.

63 Dalje, ker predložitveno sodiš?e v utemeljitev teh vprašanj v zvezi z upoštevanjem dejavnosti dobave blaga, ki jo opravlja družba Adient Nem?ija, pojasnjuje, da se tako ?len 192a Direktive o DDV in ?len 53 Izvedbene uredbe št. 282/2011 kot ?len 266(2)(b) dav?nega zakonika brez razlikovanja nanašajo na dobavo blaga ali opravljanje storitev, je treba pojasniti obseg teh dolo?b prava Unije in sklicevanje na pojem „dobava blaga“.

64 Prvi?, poudariti je treba, da se navedene dolo?be ne nanašajo na dolo?itev kraja opravljanja storitev, ampak na dolo?itev osebe, ki je dolžna pla?ati davek, ki ga je treba v državi ?lanici pla?ati za dobave blaga ali opravljanje storitev, ki so obdav?ljive v tej državi ?lanici, ki jih je opravil dav?ni zavezanec s sedežem v drugi državi ?lanici.

65 Ugotoviti pa je treba, da niti iz predložitvene odlo?be niti iz stališ?, predloženih Sodiš?u, ni razvidno, da se spor o glavni stvari nanaša na ureditev DDV, ki se uporablja za dobave blaga, ki jih družba Adient Nem?ija opravi v Romuniji.

66 ?len 192a Direktive o DDV in ?len 53 Izvedbene uredbe št. 282/2011, na katera se predložitveno sodiš?e sklicuje za utemeljitev teh vprašanj, se torej ne uporabljata v položaju, kakršen je ta v postopku v glavni stvari, ki se nanaša izklju?no na dolo?itev kraja opravljanja storitev, ki jih je družba Adient Romunija opravila za družbo Adient Nem?ija.

67 Drugi?, vsekakor je treba poudariti, da iz ?lena 192a Direktive o DDV dejansko izhaja, da se sodelovanje stalne poslovne enote pri dejavnosti dobave blaga upošteva enako kot njeno sodelovanje pri dejavnosti opravljanja storitev, da se ugotovi, kdo – dav?ni zavezanec ali njegova stalna poslovna enota – je dolžan pla?ati DDV v zvezi s temi transakcijami.

68 V skladu s tem ?lenom se dav?ni zavezanec, ki ima stalno poslovno enoto na ozemlju države ?lanice, v kateri je treba pla?ati davek, šteje za dav?nega zavezanca, ki nima sedeža na

ozemlju te države članice, kadar opravlja obdavčljivo dobavo blaga ali opravlja storitve na ozemlju te države članice in poslovna enota, ki jo ima v tej državi članici, pri dobavi tega blaga ali opravljanju teh storitev ne sodeluje.

69 Poleg tega člen 53(1) Izvedbene uredbe št. 282/2011 določa, da se stalna poslovna enota, ki jo ima davčni zavezanec, upošteva le, če je zanjo znana zadostna stopnja stalnosti ter ustrezna struktura v smislu stroškovnih in tehničnih virov, ki ji omogoča, da opravi dobavo blaga ali storitev, pri katerih sodeluje. V skladu s členom 53(2) te izvedbene uredbe mora ta davčni zavezanec ta sredstva uporabiti za transakcije, ki so neločljivo povezane z dobavo blaga ali opravljanjem storitev in ki se opravijo pred to dobavo ali med njo.

70 Iz povezane razlage teh določb izhaja, da se za določen osebo, ki je dolžna plačati DDV, šteje, da ima davčni zavezanec sedež na ozemlju države članice, v kateri opravlja dobavo blaga ali storitev, le, če ima v tej državi članici strukturo z minimalno stopnjo stabilnosti, ki izhaja iz stalne prisotnosti stroškovnih in tehničnih virov, ki sodeluje pri zadevnih obdavčljivih transakcijah pred ali med njihovo izvedbo.

71 Vendar kot je bilo opozorjeno v točki 59 te sodbe, iz člena 11(2) Izvedbene uredbe št. 282/2011 prav tako izhaja, da je za uporabo člena 192a Direktive o DDV upoštevana stalna poslovna enota tista, ki opravlja storitve, ki jih zagotavlja, in ne tista, ki uporablja storitve, ki so opravljene zanjo. Stalna poslovna enota, ki sodeluje pri dobavi blaga ali opravljanju storitev v smislu člena 53(1) te izvedbene uredbe, je torej lahko le stalna poslovna enota, ki opravlja storitve.

72 Iz tega izhaja, da kadar ima davčni zavezanec, ki dobavlja blago v državi članici, v tej državi članici le stalno poslovno enoto, za katero se opravljajo storitve, okoliščina, da ta poslovna enota sodeluje pri dobavah blaga, ki jih ta davčni zavezanec opravi v navedeni državi članici, ne more vplivati na določen osebo, ki je dolžna plačati DDV iz naslova teh transakcij.

73 V obravnavanem primeru tudi ob predpostavki, da ima družba Adient Nemčija stalno poslovno enoto, ki je deležna storitev, ki jih opravlja družba Adient Romunija, in da je ta poslovna enota udeležena pri dobavah blaga, ki jih družba Adient Nemčija opravi v Romuniji, za zadnjenavedeno družbo vseeno ni mogoče šteti, da ima sedež na ozemlju Romunije na podlagi člena 192a Direktive o DDV.

74 Glede na zgornje preudarke je treba na tretje in sedmo vprašanje odgovoriti, da je treba člen 44 Direktive o DDV in člen 11 Izvedbene uredbe št. 282/2011 razlagati tako, da niti okoliščina, da ima družba, ki je zavezanca za DDV in ki ima sedež svoje gospodarske dejavnosti v državi članici ter za katero družba s sedežem v drugi državi članici opravlja storitve obdelave, v zadnjenavedeni državi članici strukturo, ki sodeluje pri dobavi končnih proizvodov, ki izhajajo iz teh storitev obdelave, niti dejstvo, da so te dobave opravljene večinoma zunaj navedene države članice in da so tiste dobave, ki so tam opravljene, predmet DDV, nista upoštevnata za to, da se v zadnjenavedeni državi članici vzpostavi stalna poslovna enota.

Četrto, peto, šesto in osmo vprašanje

75 Predložitveno sodišče s četrtim, petim, šestim in osmim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člena 44 in 192a Direktive o DDV ter člena 11 in 53 Izvedbene uredbe št. 282/2011 razlagati tako, da je mogoče, kadar družba, ki je davčna zavezanca za DDV in ki ima sedež svoje gospodarske dejavnosti v državi članici, prejme storitve, ki jih opravi družba s sedežem v drugi državi članici, za opredelitev stalne poslovne enote prve družbe v zadnjenavedeni državi članici upoštevati tehnične in stroške vire, s katerimi ta druga družba opravlja storitve, ali vire, ki se uporabljajo za upravne dejavnosti, povezane s temi storitvami.

76 Poudariti je treba, da iz predložitvene odločbe ni razvidno, da je davčna uprava v postopku v glavni stvari za opredelitev obstoja stalne poslovne enote družbe Adient Nemčija v Romuniji upoštevala loveške in tehnične vire, ki jih družba Adient Romunija uporablja za opravljanje storitev obdelave. Predložitveno sodišče poleg tega v utemeljitev tretjega in petega vprašanja pojasnjuje, da je davčna uprava ugotovila, da so loveški in tehnični viri, vključeni v opravljanje storitev obdelave, pripadali družbi Adient Romunija, in ne družbi Adient Nemčija, ki naj bi uporabila loveške in tehnične vire, vključene v dobavo blaga nižje v verigi. Predložitveno sodišče, ki je edino pristojno za presojo dejanskega stanja, mora torej v zvezi s tem opraviti potrebna preverjanja.

77 Ob upoštevanju teh preverjanj je treba opozoriti, prvič, da je Sodišče razsodilo, da istih sredstev ne moreta hkrati uporabiti davčni zavezanec s sedežem v eni državi članici za opravljanje storitev in davčni zavezanec s sedežem v drugi državi članici za prejemanje teh istih storitev od domnevne stalne poslovne enote v prvi državi članici (sodbi z dne 7. aprila 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, točka 54, in z dne 29. junija 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, točka 41).

78 Obstoj stalne poslovne enote prejemnika storitev torej predpostavlja, da je mogoče opredeliti loveške in tehnične vire, ki se razlikujejo od tistih, ki jih družba, ki opravlja storitev, uporablja za opravljanje svojih storitev, in ki so na voljo prejemniku teh storitev za zagotovitev, da jih prejme in uporabi v skladu s svojimi potrebami. Če take ugotovitve ni, tak prejemnik nima stalne poslovne enote v državi članici družbe, ki opravlja storitve, in se torej zanj ne more šteti, da ima sedež v tej državi članici.

79 Ob predpostavki, da je lahko stalna poslovna enota hkrati izvajalec in prejemnik istih storitev, bi obstajala identiteta ponudnika in prejemnika ter zato na celoma ne bi bilo nobene obdavčljive transakcije, kot je generalna pravobranilka navedla v točki 35 sklepnih predlogov.

80 Glede vprašanja, ali je mogoče upoštevati dodatne storitve k predelovalnim storitvam, je Sodišče že razsodilo, da na podlagi pripravljalnih ali pomožnih dejavnosti, ki so nujne za opravljanje dejavnosti podjetja, stalne poslovne enote ni mogoče opredeliti (glej v tem smislu sodbo z dne 28. junija 2007, *Planzer Luxembourg*, C-73/06, EU:C:2007:397, točka 56). V obravnavanem primeru je ob upoštevanju presoje vseh upoštevanih okoliščin, ki jo bo moralo opraviti predložitveno sodišče, iz elementov, s katerimi razpolaga Sodišče, kot so bili predstavljeni v predlogu za sprejetje predhodne odločbe, razvidno, da so dejavnosti, kot so sprejemanje, upravljanje ali pregled surovin in končnih proizvodov, podpora pri pregledih kakovosti ali oddaja naročila odpošiljanja končnih izdelkov, glede na dejavnost obdelave, ki jo izvaja družba Adient Romunija, pripravljalne ali pomožne dejavnosti.

81 Glede na vse zgornje preudarke je treba na tretjo, peto, šesto in osmo vprašanje odgovoriti, da je treba člena 44 in 192a Direktive o DDV ter člena 11 in 53 Izvedbene uredbe št. 282/2011 razlagati tako, da družba, ki je zavezana za DDV, s sedežem svoje gospodarske dejavnosti v državi članici, ki prejme storitve, ki jih opravlja družba s sedežem v drugi državi članici, nima stalne poslovne enote v zadnjenavedeni državi članici, če loveški in tehnični viri, ki jih ima na voljo v navedeni državi članici, niso ločeni od tistih, s katerimi se zanjo opravljajo storitve, ali če ti loveški in tehnični viri opravljajo le pripravljalne ali pomožne dejavnosti.

Stroški

82 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodiš?e (deseti senat) razsodilo:

1. ?len 44 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost, kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta (EU) 2018/1695 z dne 6. novembra 2018, in ?len 11(1) Izvedbene uredbe Sveta (EU) št. 282/2011 z dne 15. marca 2011 o doložitvi izvedbenih ukrepov za Direktivo 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost

je treba razlagati tako, da

ni mogo?e šteti, da ima družba, ki je zavezana za davek na dodano vrednost in ima sedež svoje gospodarske dejavnosti v državi ?lanici ter ki prejema storitve, ki jih opravi družba s sedežem v drugi državi ?lanici – za dolo?itev kraja opravljanja teh storitev – v zadnjenavedeni državi ?lanici stalno poslovno enoto zgolj zato, ker ti družbi pripadata isti skupini ali ker sta ti družbi med seboj povezani s pogodbo o opravljanju storitev.

2. ?len 44 Direktive 2006/112, kakor je bila spremenjena z Direktivo 2018/1695, in ?len 11 Izvedbene uredbe št. 282/2011

je treba razlagati tako, da

niti okoliš?ina, da ima družba, ki je zavezanka za davek na dodano vrednost (DDV) in ki ima sedež svoje gospodarske dejavnosti v državi ?lanici ter za katero družba s sedežem v drugi državi ?lanici opravlja storitve obdelave, v zadnjenavedeni državi ?lanici strukturo, ki sodeluje pri dobavi kon?nih proizvodov, ki izhajajo iz teh storitev obdelave, niti dejstvo, da so te dobave opravljene ve?inoma zunaj navedene države ?lanice in da so tiste dobave, ki so tam opravljene, predmet DDV, nista upoštevna za to, da se v zadnjenavedeni državi ?lanici vzpostavi stalna poslovna enota.

3. ?lena 44 in 192a Direktive 2006/112, kakor je bila spremenjena z Direktivo 2018/1695, ter ?lena 11 in 53 Izvedbene uredbe št. 282/2011

je treba razlagati tako, da

družba s sedežem svoje gospodarske dejavnosti v državi ?lanici, ki prejme storitve, ki jih opravlja družba, ki je zavezana za davek na dodano vrednost, s sedežem v drugi državi ?lanici, nima stalne poslovne enote v zadnjenavedeni državi ?lanici, ?e ?loveški in tehni?ni viri, ki jih ima na voljo v navedeni državi ?lanici, niso lo?eni od tistih, s katerimi se zanjo opravljajo storitve, ali ?e ti ?loveški in tehni?ni viri opravljajo le pripravljalne ali pomožne dejavnosti.

Podpisi

* Jezik postopka: romunš?ina.