



Datum van
inontvangstneming

:

25/09/2020

Zaak C-333/20

Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie

Datum van indiening:

22 juli 2020

Verwijzende rechter:

Curtea de Apel București (Roemenië)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

30 december 2019

Verzoekende partij:

Berlin Chemie ██████████ SRL

Verwerende partij:

Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii București –
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București

Interveniente:

Berlin Chemie AG

Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding

Bestuursrechtelijk beroep waarbij verzoekster, Berlin Chemie ██████████ SRL, een in Roemenië gevestigde handelsvennootschap, ondersteund door interveniënte Berlin Chemie AG, een in Duitsland gevestigde handelsvennootschap, de Curtea de Apel București (bestuursrechter in eerste aanleg Boekarest) verzoekt om nietigverklaring van de belastingaanslag van verweerster, Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii București – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (belastingdienst, afdeling middelgrote belastingplichtigen, regionaal directoraat-generaal openbare financiën van Boekarest), waarbij verzoekster een naheffingsaanslag wordt opgelegd van 42 461 424 RON aan belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”), 5 855 738 RON aan rente en 3 289 071 RON aan verdragingsrente, en wordt

verplicht tot terugbetaling van de op grond van die aanslag reeds betaalde bedragen

Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek om een prejudiciële beslissing

Uitlegging van artikel 44, tweede volzin, van richtlijn 2006/112 en van artikel 11 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011

Prejudiciële vragen

1) Is het noodzakelijk dat een vennootschap op het grondgebied van de staat waar zij goederen levert eigen personeel en technische middelen gebruikt, of is het voldoende dat die vennootschap onmiddellijke en permanente toegang heeft tot personeel en technische middelen via een gelieerde vennootschap die op grond van een meerderheidsaandeel onder haar zeggenschap staat, om te kunnen vaststellen dat een vennootschap die goederen levert op het grondgebied van een andere lidstaat dan waar zij de zetel van haar bedrijfsuitoefening heeft gevestigd, beschikt over een vaste inrichting in de staat waar zij goederen levert overeenkomstig artikel 44, tweede volzin, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en artikel 11 van uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 van de Raad?

2) Is het noodzakelijk dat een vaste inrichting van een vennootschap die goederen levert op het grondgebied van een andere lidstaat dan die waar zij de zetel van haar bedrijfsuitoefening heeft gevestigd, rechtstreeks deelneemt aan de beslissingen over de levering van de goederen, of volstaat het dat de vennootschap in de staat waar zij de goederen levert, over personeel en technische middelen beschikt op grond van overeenkomsten met derde vennootschappen betreffende werkzaamheden die het verkoopvolume direct kunnen beïnvloeden, op het gebied van marketing, regelgeving, reclame, opslag of vertegenwoordiging, om te kunnen vaststellen dat die vennootschap beschikt over een vaste inrichting in de staat waar zij de goederen levert in de zin van artikel 44, tweede volzin, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en artikel 11 van verordening nr. 282/2011 van de Raad?

3) Sluiten artikel 44, tweede volzin, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en van artikel 11 van verordening nr. 282/2011 uit dat wanneer een belastingplichtige onmiddellijke en permanente toegang heeft tot het personeel en de technische middelen van een andere, onder haar zeggenschap staande gelieerde belastingplichtige, deze laatste, gelieerde vennootschap kan worden beschouwd als dienstverrichter voor de aldus gevestigde vaste inrichting?

Aangevoerde bepalingen van Unierecht

Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, artikel 44, tweede volzin

Uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 van de Raad van 15 maart 2011 houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, artikelen 10 en 11

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (wet nr. 571/2003 houdende het belastingwetboek), van kracht tot en met 31 december 2015, artikel 133, lid 2, dat bepaalt dat „als plaats van een verrichte dienst aan een als zodanig handelende belastingplichtige, wordt aangemerkt de plaats waar de belastingplichtige die de diensten ontvangt de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd. Indien de diensten worden verricht aan een vaste inrichting van de belastingplichtige, die zich bevindt op een andere plaats dan die van de zetel van zijn bedrijfsuitoefening, is de plaats van de verrichte dienst de plaats van die vaste inrichting van de ontvanger van de diensten. Bij gebreke van een dergelijke plaats of vaste inrichting is de plaats van een verrichte dienst de plaats waar de belastingplichtige die deze diensten ontvangt, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats heeft”, en artikel 125¹, lid 2, onder b), volgens hetwelk „een belastingplichtige die de zetel van zijn bedrijfsuitoefening buiten Roemenië heeft, wordt geacht in Roemenië te zijn gevestigd indien hij een vaste inrichting in Roemenië heeft, dat wil zeggen indien hij in Roemenië over voldoende technische middelen en personeel beschikt om regelmatig belastbare goederen te leveren en/of belastbare diensten te verrichten”.

Sinds 1 januari 2016 zijn deze bepalingen in dezelfde bewoordingen terug te vinden in respectievelijk artikel 278, lid 2, en artikel 266, lid 2, van Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (wet nr. 227/2015 houdende het belastingwetboek).

Korte uiteenzetting van de feiten en de procedure in het hoofdgeding

- 1 Interveniente Berlin Chemie AG is een in Duitsland gevestigde vennootschap die sinds 1996 op permanente basis farmaceutische producten verkoopt in Roemenië. Zij beschikt over een fiscaal vertegenwoordiger in Roemenië en is in Roemenië geregistreerd voor btw-doeleinden en als betaler in de clawbackregeling. Voor de door interveniente verhandelde producten zijn vergunningen voor het in de handel brengen in Roemenië verkregen.

- 2 In 2007 heeft interveniënte met de Roemeense vennootschap Fildas Trading SRL een overeenkomst gesloten voor de opslag van haar producten. Volgens die overeenkomst levert Berlin Chemie AG, om de continue beschikbaarheid van deze producten in Roemenië te waarborgen, aan Fildas Trading SRL een voorraad producten overeenkomstig de actuele prijslijst. De vennootschap Fildas Trading SRL heeft zich verplicht om interveniëntes producten naar behoren op te slaan, gescheiden van de producten van andere ondernemingen, om een strikte boekhouding van deze producten te voeren, met registratie van inkomende en uitgaande producten, en een overzicht van de producten gerangschikt op houdbaarheidstermijn, om inspectie door interveniënte toe te staan en de producten te verkopen aan derde kopers. Fildas kon ook zelf producten uit de voorraad doorverkopen.

- 3 In 2011 is verzoekster Berlin Chemie ██████████ SRL opgericht, met statutaire zetel in Boekarest. De enige aandeelhouder is Berlin Chemie/█████████ Pharma GmbH, met statutaire zetel in Duitsland, op haar beurt voor 95 % eigendom van interveniënte Berlin Chemie AG. Volgens de oprichtingsakte houdt de Roemeense vennootschap zich voornamelijk bezig met managementadvies, bestaat de hoofdactiviteit van de vennootschap uit advisering op het gebied van public relations en communicatie, en kan de vennootschap verder secundaire activiteiten uitvoeren zoals groothandel in farmaceutische producten, zakelijke en managementadvisering, reclame, marktonderzoek en opiniepeilingen.

- 4 Op 1 juni 2011 hebben interveniënte en verzoekster een „marketing-, reclame- en regelgevingsovereenkomst” gesloten, waarop de Duitse wet van toepassing is en waarbij de Roemeense vennootschap zich heeft verbonden tot alle nodige marketingactiviteiten om de producten van interveniënte actief onder de aandacht te brengen in Roemenië, teneinde de vraag naar deze producten in Roemenië te doen stijgen overeenkomstig de door interveniënte vastgestelde en ontwikkelde strategieën en budgetten, alsmede om een wettelijk gekwalificeerde dienst op te richten en te handhaven om kwesties op het gebied van reclame, informatie en promotie op te lossen namens en ten behoeve van interveniënte, en om permanent de plaatselijke aansprakelijkheid over te nemen voor het navolgen van alle op Roemeens grondgebied geldende regelgeving en van de interne procedures van interveniënte die van toepassing zijn op reclame, promotie en aanverwante kwesties en situaties.

- 5 Bovendien heeft verzoekster zich ertoe verbonden om ten behoeve van interveniënte alle nodige stappen te zetten ter verkrijging van de nodige vergunningen voor de distributie van de producten in Roemenië, waaronder bemiddeling voor alle registraties, goedkeuringen en andere administratieve vergunningen, om te waken voor oneerlijke concurrentie, octrooi-inbreuken, andere gebeurtenissen van negatieve invloed op de activiteiten, en tot ondersteuning van klinische proeven en andere activiteiten op het gebied van onderzoek en ontwikkeling.

- 6 Op grond van dezelfde overeenkomst heeft verzoekster zich ertoe verbonden te zorgen voor een correcte levering van door interveniënte goedgekeurde medische literatuur en goedgekeurd reclamemateriaal om door de medische vertegenwoordigers bij de promotie van producten te worden gebruikt. Interveniente heeft zich ertoe verbonden om verzoekster gratis monsters van de producten ter beschikking te stellen in verband met verzoeksters reclame voor de producten, waarop verzoekster deze monsters namens interveniente zou verspreiden onder medische zorgverleners op Roemeens grondgebied.
- 7 De overeenkomst voorzag ook in het recht van interveniente Berlin Chemie AG om de boeken en lokalen van de Roemeense vennootschap te inspecteren.
- 8 Voor de diensten van de Roemeense vennootschap is een maandelijks vergoeding vastgesteld, berekend op basis van de som van alle daadwerkelijk door haar gemaakte kosten, vermeerderd met 7,5 % per kalenderjaar.
- 9 Vanaf 14 maart 2013 worden de betalingen en de transacties tussen verzoekster en interveniente verricht op basis van een „overeenkomst met nulsaldo”, een overeenkomst voor het beheer van liquide middelen/effective cross border cash pooling contract, waarbij de hoofdrekening van interveniente is en de belangrijkste bank Uni Credit Bank AG (Duitsland) is. De rekening van verzoekster is een participerende rekening, en de bank waar deze is geopend, UniCredit Tiriac Bank (Roemenië) is een participerende bank.
- 10 Concreet vond de betaling van de door verzoekster aan interveniente verrichte diensten plaats door de sluiting van protocollen betreffende verrekening van de facturen voor diensten die verzoekster aan de Duitse vennootschap had uitgereikt met de door deze laatste aan de Roemeense vennootschap verstrekte rentedragende lening, waarbij de facturen en de lening dezelfde waarde hadden. Een exemplaar van het verrekeningsprotocol werd naar de Nationale Bank van Roemenië gezonden.
- 11 Volgens informatie van het Oficiul Național al Registrului Comerțului (Roemeens handelsregister) had verzoekster in 2016 gemiddeld 201 werknemers, waarvan 151 verkoopvertegenwoordigers (Sales Representatives).
- 12 Verzoekster heeft ten behoeve van interveniente de in de overeenkomst vermelde marketing-, regelgevings- en reclamediensten verricht in de overtuiging dat deze diensten niet belastbaar zijn in Roemenië, maar in Duitsland, en bijgevolg facturen met een btw-nultarief uitgereikt.
- 13 Verweerster is van mening dat interveniente Berlin Chemie AG in Roemenië over voldoende technische middelen en personeel beschikt om in Roemenië een vaste inrichting te hebben, in de vestiging van verzoekster te Boekarest, en heeft daarom vastgesteld dat de marketing-, promotie- en vergunningsdiensten voor de producten die verzoekster in de periode van 1 februari 2014 tot en met 31 december 2016 aan interveniente had geleverd, in Roemenië belastbaar waren. Verweerster heeft dan ook een aanvullende belastinggrondslag van 183 763 182

RON berekend en de belastingaanslag van 29 november 2017 vastgesteld, houdende aanvullende verplichtingen tot betaling van btw, rente en verdragingsrente ten laste van verzoekster.

- 14 Verzoekster heeft bij de verwijzende rechter, de Curte de Apel București, beroep ingesteld tot nietigverklaring van die aanslag en tot teruggave van de op grond daarvan reeds betaalde bedragen. De vennootschap Berlin Chemie AG heeft verzocht om toelating tot interventie aan de zijde van verzoekster, met het betoog dat de betrokken belastingaanslag – waarin wordt aangenomen dat zij een vaste inrichting in Roemenië heeft – rechtstreeks gevolgen heeft voor de fiscale behandeling van de transacties tussen haar en verzoekster. De verwijzende rechter heeft dit verzoek ingewilligd.

Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding

- 15 Verweerster heeft zich op het standpunt gesteld dat was voldaan aan de voorwaarden van artikel 125¹, lid 2, onder b), van wet nr. 571/2003 en artikel 266, lid 2, van wet nr. 227/2015, gelezen in samenhang met de bepalingen van verordening nr. 282/2011, en dat interveniënte derhalve in Roemenië over voldoende personeel en technische middelen beschikte om in Roemenië een vaste inrichting te hebben op het adres van verzoeksters zetel. Bovendien is de plaats van de dienst krachtens artikel 133, lid 2, van wet nr. 571/2003 en artikel 278, lid 2, van wet nr. 227/2015 de plaats waar zich de vaste inrichting van de ontvanger van de diensten bevindt, dus in Roemenië.
- 16 Om tot deze conclusie te komen heeft verweerster zich gebaseerd op verschillende omstandigheden, waaronder het feit dat interveniënte de enige klant van verzoekster is. Bovendien volgt volgens verweerster uit het feit dat verzoekster zich middels de overeenkomst van 2011 heeft verplicht om aan de Duitse vennootschap marketingdiensten te verrichten. Uit het feit dat verzoekster volgens haar organigram 151 verkoopvertegenwoordigers in dienst heeft, volgt volgens haar dat de activiteiten van verzoeksters werknemers overwegend zijn gericht op het verkrijgen of vermeerderen van bestellingen van de door interveniënte Berlin Chemie AG verhandelde farmaceutische producten.
- 17 Verweerster heeft zich op het standpunt gesteld dat de Duitse vennootschap toegang heeft tot technische middelen in Roemenië, te weten de technische middelen van verzoekster (computers, besturingssystemen, auto's), die zijn aangekocht met geld van de Duitse vennootschap. Verzoekster heeft evenwel betoogd dat deze middelen haar toebehoren, ongeacht of zij zijn verkregen met een rentedragende lening van de Duitse vennootschap.
- 18 De verwerende belastingdienst heeft vastgesteld dat de door verzoeksters werknemers uitgeoefende activiteit ook betrekking had op de overname en de doorzending van bestellingen van farmaceutische producten van groothandelaren in Roemenië aan interveniënte, alsook de afhandeling van facturen en de doorzending daarvan aan de klanten van interveniënte, waarbij de werknemers

van verzoekster ook de band met de vennootschap Fildas onderhielden, waar de door de Duitse interveniërende onderneming verhandelde producten werden opgeslagen. Verzoekster betoogt dat beslissingen inzake de levering van farmaceutische producten door de Duitse vennootschap worden genomen en dat de door haar verrichte activiteiten uitsluitend ondersteunend en administratief zijn, gericht op het vergemakkelijken van de communicatie en de overschrijding van taalbarrières, en dat haar werknemers niet bevoegd zijn om namens de Duitse vennootschap verbintenissen aan te gaan. Bovendien stelt verzoekster dat de ontvangst van bestellingen van distributeurs aan interveniënte en van facturen van interveniënte aan de distributeurs secretariaats- en boekhoudwerkzaamheden zijn, die niet relevant zijn voor de oprichting van de vaste inrichting, en dat het gebruik van een postadres niet volstaat voor de oprichting van een vaste inrichting.

- 19 Andere omstandigheden die verweerster relevant heeft geacht voor de oprichting van een vaste inrichting bestonden erin dat verzoekster voor interveniënte regelgevingsdiensten met betrekking tot de door interveniënte op de Roemeense markt verkochte farmaceutische producten had verricht en dat een werknemer van verzoekster door interveniënte was aangewezen om zich bezig te houden met vraagstukken inzake geneesmiddelenbewaking. Deze omstandigheden worden door verzoekster evenmin toereikend geacht voor de oprichting van een vaste inrichting, aangezien de eerste dienst door elke andere maatschappij kan worden verricht.
- 20 Verweerster heeft ook vastgesteld dat de inventariscommissies van de door interveniënte verhandelde producten die zich in de opslag van Fildas bevonden, uit verzoeksters werknemers waren samengesteld. Deze laatste merkt evenwel op dat haar werknemers enkel een administratieve activiteit hebben verricht die erin bestond de communicatie te vergemakkelijken, aangezien de werknemers van de vennootschap Fildas in de betreffende opslag geen Engels spraken, en dat de inventaris is opgesteld in aanwezigheid van een werknemer van interveniënte die daartoe speciaal van Duitsland naar Roemenië was gekomen.
- 21 Verweerster heeft ook opgemerkt dat verzoekster heeft besloten tot vernietiging van bepaalde geneesmiddelen, maar verzoekster heeft verklaard dat zij enkel eigen monsters had vernietigd, geen in Roemenië opgeslagen producten van interveniënte.
- 22 Bovendien is verweerster van mening dat verzoekster reclame- en merchandisingdiensten heeft ingehuurd om de door interveniënte op de Roemeense markt verhandelde producten onder de aandacht te brengen, en dat zij evenementen ter promotie van de farmaceutische producten van interveniënte heeft georganiseerd en eraan heeft deelgenomen, in het kader waarvan zij aan zorgspecialisten monsters van deze producten heeft aangeboden. Verzoekster is de plaatselijke vertegenwoordiger van de vergunninghouders voor het in de handel brengen van de door interveniënte Berlin Chemie AG in Roemenië verhandelde producten.

- 23 De belastingdienst heeft tevens vastgesteld dat de fiscale boekhouding van verzoekster was georganiseerd aan de hand van kostencentra van de 25 producten die interveniënte in Roemenië in de handel had gebracht, met omzetting daarvan in rekeningen, en dat verzoekster actief lid was van de Asociația Română a Producătorilor Internaționali de Medicamente (Roemeense vereniging van internationale geneesmiddelenfabrikanten), terwijl zij geen producent is en geen geneesmiddelen op het Roemeense grondgebied verkoopt. Ook deze omstandigheden worden niet relevant geacht door verzoekster, die de organisatie van haar fiscale boekhouding rechtvaardigt met het bestaan van budgetten voor verkoopbevordering per product en door inachtneming van internationale boekhoudnormen, en voorts aangeeft dat de uitoefening van om het even welke activiteit op farmaceutisch gebied volstaat om lid te zijn van deze vereniging.

Korte uiteenzetting van de motivering van de prejudiciële verwijzing

- 24 De verwijzende rechter merkt op dat de oplossing van de onderhavige zaak afhangt van de uitlegging van artikel 44, tweede volzin, van richtlijn 2006/112 en van artikel 11 van verordening nr. 282/2011, aangezien hij de plaats van heffing van de door verzoekster aan interveniënte geleverde marketing-, reclame- en regelgevingdiensten moet vaststellen en moet nagaan of de interveniërende Duitse vennootschap een vaste inrichting in Roemenië heeft.
- 25 De relevante nationale bepalingen, die het bestaan van een vaste inrichting in Roemenië afhankelijk stellen van voldoende technische middelen en personeel om regelmatig belastbare goederen en/of diensten te leveren, zijn anders geformuleerd dan artikel 11 van verordening nr. 282/2011, volgens hetwelk onder „vaste inrichting” wordt verstaan iedere andere inrichting dan de in artikel 10 van deze verordening bedoelde zetel van de bedrijfsuitoefening die gekenmerkt wordt door een voldoende mate van duurzaamheid en een – wat personeel en technische middelen betreft – geschikte structuur om de door haar te verrichten diensten te kunnen verstrekken.
- 26 De verwijzende rechter heeft een reeks arresten van het Hof van Justitie geïdentificeerd, te weten de arresten ██████████ (C-605/12), Commissioners of Customs and Excise/DFDS (C-260/95), Daimler en Widex (C-318/11 en C-319/11), TGE Gas Engineering (C-16/17), ARO Lease/Inspecteur der Belastingdienst Grote Ondernemingen te Amsterdam (C-190/95), RAL (Channel Islands) e.a. (C-452/03), WebMindLicenses (C-419/14), Faaborg-Gelting Linien/Finanzamt Flensburg (C-231/94), ██████████Finanzamt Hamburg-Mitte-Altstadt (C-168/84), E.ON Global Commodities (C-323/12), ██████████ Luxembourg (C-73/06) en FCE Bank (C-210/04), die echter betrekking hebben op andere feiten en toepasselijk recht dan in de onderhavige zaak, hetgeen hem doet twijfelen met betrekking tot de uitlegging van artikel 44, tweede volzin, van richtlijn 2006/112 en artikel 11 van verordening nr. 282/2011.

- 27 Bovendien lijkt in de eerdere rechtspraak van het Hof niet ook de relevantie van marketingdiensten voor de vorming van een vaste inrichting te worden behandeld, terwijl dergelijke marketingdiensten bestaan uit complexe activiteiten die een vrij nauwe band met de verkoop van goederen hebben, aangezien ze van invloed kunnen zijn op de resultaten van de economische activiteit.
- 28 Wat de eerste vraag betreft, merkt de verwijzende rechter op dat de belastingdienst weliswaar heeft geoordeeld dat interveniënte Berlin Chemie AG over een vaste inrichting in Roemenië beschikt gezien de technische middelen en het personeel van verzoekster, een vennootschap naar Roemeens recht waarover interveniënte controle uitoefent, en waarmee interveniënte een overeenkomst heeft gesloten waarbij uitsluitend aan haar marketing-, reclame- en regelgevingsdiensten worden verricht die nauw verbonden zijn met de langdurige en duurzame economische activiteit die zij in Roemenië uitoefent, maar dat het personeel en de technische middelen althans formeel in handen zijn van de Roemeense vennootschap, die lijkt voor deze dienstverrichtingen te zijn opgericht.
- 29 Aangezien verzoekster geen andere klanten heeft, lijkt de toegang van interveniënte tot haar middelen bovendien onmiddellijk en permanent te zijn.
- 30 In deze context vraagt de verwijzende rechter zich af of op basis van de uiteengezette situatie kan worden geoordeeld dat interveniënte een vaste inrichting in Roemenië heeft of dat het noodzakelijk is dat het personeel en de technische middelen in kwestie haar rechtstreeks toebehoren. Indien een persoon de belastingheffing over diensten van een lidstaat naar een andere lidstaat zou kunnen overbrengen door simpelweg zijn behoefte aan personeel en technische middelen te dekken via overeenkomsten met vennootschappen die juist zijn opgericht om dergelijke diensten te verrichten, die noodzakelijk zijn voor de uitoefening van de economische activiteit in de tweede lidstaat, zou misbruik immers kunnen worden aangemoedigd.
- 31 Aangezien verzoekster geen dochteronderneming van de Duitse vennootschap is, verschilt de situatie in de onderhavige zaak van die welke heeft geleid tot het arrest van het Hof in de zaak Commissioners of Customs and Excise/DFDS (C-260/95), dat betrekking had op de bijzondere situatie van reisbureaus.
- 32 Hetzelfde geldt voor de zaak die heeft geleid tot het arrest ██████████ (C-605/12), waarin de vennootschappen onafhankelijk waren, terwijl in de onderhavige zaak interveniënte zeggenschap over verzoekster heeft en de exclusieve begunstigde is van haar middelen.
- 33 Met betrekking tot de tweede vraag en de stelling van verzoekster dat het uitsluitend gaat om administratieve en ondersteunende diensten die niet relevant zijn in het licht van artikel 44, tweede volzin, van richtlijn 2006/112 en artikel 11 van verordening nr. 282/2011, merkt de verwijzende rechter op dat de situatie in de onderhavige zaak verschilt van die welke heeft geleid tot de arresten ARO Lease/Inspecteur der Belastingdienst Grote Ondernemingen Amsterdam

(C-190/95), ██████████ Finanzamt Hamburg-Mitte-Altstadt (C-168/84), ██████████ (C-605/12) en ██████████ Luxembourg (C-73/06).

- 34 De verwijzende rechter geeft aan dat hij betwijfelt of de marketingdiensten van verzoekster, die niet kunnen worden verward met reclamediensten, kunnen worden beschouwd als louter administratieve en ondersteunende activiteiten, aangezien deze diensten intrinsiek verband lijken te houden met de economische activiteit van de Duitse onderneming in Roemenië, te weten de verkoop van farmaceutische producten, en rechtstreeks van invloed lijken te zijn op de levering van deze producten in Roemenië.
- 35 Verzoeksters werknemers nemen weliswaar niet zelf de beslissing over de verkoop van interveniëntes farmaceutische producten op Roemeens grondgebied, maar verzoeksters organigram omvat 150 „Sales Representatives” (verkoopagenten) en een „Sales Manager” (verkoopmanager), hetgeen aantoont dat hun activiteit nauw samenhangt met het verwerven van bestellingen voor interveniëntes producten. Verzoeksters werknemers zijn ook betrokken bij de verzending van bestellingen van klanten naar interveniënte, waardoor zij zich bezighouden met de verkoop van farmaceutische producten.
- 36 Wat de derde vraag betreft, merkt de verwijzende rechter op dat verzoeksters verweer berust op het argument dat zij en interveniënte afzonderlijke rechtspersonen zijn, die economisch gezien geen geheel vormen, en dat de omstandigheden die verweerster in aanmerking heeft genomen om aan te tonen dat interveniënte een vaste inrichting in Roemenië heeft, niet relevant zijn.
- 37 Hoewel verzoekster niet is opgericht als dochteronderneming of bijkantoor van de Duitse vennootschap, twijfelt de verwijzende rechter of deze twee vennootschappen al of niet als één enkele rechtspersoon kunnen worden beschouwd, ook gelet op de door interveniënte uitgeoefende zeggenschap over het maatschappelijk kapitaal, het verband tussen verzoeksters activiteit en de activiteit van de verkoop van de producten van interveniënte, de exclusiviteit van de door verzoekster verrichte diensten en interveniëntes recht om de boeken en bedrijfsruimten van verzoekster te inspecteren.
- 38 De situatie in de onderhavige zaak verschilt van die welke heeft geleid tot de reeds aangehaalde arresten van het Hof, aangezien verzoekster geen dochteronderneming of filiaal van interveniënte is, maar evenmin van interveniënte onafhankelijk is.
- 39 De verwijzende rechter betwijfelt dus of een rechtspersoon zowel de vaste inrichting van een andere rechtspersoon kan vertegenwoordigen, als een dienstverrichter voor de aldus opgerichte vaste inrichting kan zijn.