



Datum van inontvangstneming : 24/10/2022

**Zaak C-533/22**

**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:**

9 augustus 2022

**Verwijzende rechter:**

Tribunalul Argeş (Roemenië)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

10 juni 2021

**Verzoekster:**

SC Adient Ltd & Co. KG

**Verweersters:**

Agenția Națională de Administrare Fiscală

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

---

**Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding**

Door SC Adient Ltd & Co. KG ingesteld beroep tot nietigverklaring van het besluit van de Direcție Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești (regionaal directoraat-generaal belastingen Ploiești; hierna: „DGRFP Ploiești”) – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Argeş (regionaal belastingkantoor Argeş; hierna: „AJFP Argeş”) van 4 juni 2020 tot haar ambtshalve fiscale registratie op grond van het feit dat zij over een vaste inrichting beschikt in Roemenië en van het besluit op bezwaar van DGRFP Ploiești van 28 augustus 2020 waarbij haar bezwaar tegen het besluit tot ambtshalve fiscale registratie ongegrond is verklaard

## **Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek om een prejudiciële beslissing**

Krachtens artikel 267 VWEU wordt verzocht om uitlegging van artikel 44 en artikel 192 bis, onder b), van richtlijn 2006/112/EG en van de artikelen 10 en 11 en artikel 53, lid 2, van uitvoeringsverordening nr. 282/2011.

### **Prejudiciële vragen**

1) Moeten artikel 44 van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en de artikelen 10 en 11 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 van de Raad houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van de btw-richtlijn aldus worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen de praktijk van de nationale belastingdienst om een onafhankelijke ingezeten rechtspersoon aan te merken als vaste inrichting van een niet-ingezeten entiteit, louter omdat beide ondernemingen tot dezelfde groep behoren?

2) Moeten artikel 44 van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en de artikelen 10 en 11 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 van de Raad houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van de btw-richtlijn aldus worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen de praktijk van de nationale belastingdienst waarbij wordt vastgesteld dat een niet-ingezeten entiteit beschikt over een vaste inrichting op het grondgebied van een lidstaat, uitsluitend vanwege de diensten die de ingezeten rechtspersoon verleent aan de niet-ingezeten entiteit?

3) Moeten artikel 44 van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en de artikelen 10 en 11 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 van de Raad houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van de btw-richtlijn aldus worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een nationale belastingregeling en een praktijk van de belastingdienst waarbij wordt vastgesteld dat een niet-ingezeten entiteit beschikt over een vaste inrichting op het grondgebied van een lidstaat, indien die vaste inrichting slechts goederen levert en geen diensten verricht?

4) Indien een niet-ingezeten entiteit op het grondgebied van een lidstaat bij een ingezeten rechtspersoon beschikt over personeel en technische middelen waarmee de dienstverrichting wordt gewaarborgd voor de verwerking van de goederen die door de niet-ingezeten entiteit moeten worden geleverd, moeten de bepalingen van artikel 192 bis, onder b), van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde alsmede de artikelen 11 en 53, lid 2, van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 van de Raad houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van de btw-richtlijn dan aldus worden uitgelegd dat die verwerkingsdiensten die worden verricht met behulp van het personeel en de technische middelen van de niet-ingezeten rechtspersoon, i) diensten zijn die de niet-ingezeten rechtspersoon ontvangt van de

ingezeten entiteit door de inzet van dat personeel en die technische middelen, of, in voorkomend geval, ii) diensten die de niet-ingezeten rechtspersoon zelf met dat personeel en die technische middelen verricht?

5) Hoe moet, afhankelijk van het antwoord op vraag 4, de plaats van een dienst worden bepaald in het licht van artikel 44 van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en de artikelen 10 en 11 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 van de Raad houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van de btw-richtlijn?

6) Moeten, gelet op artikel 53, lid 2, van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 van de Raad houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van de btw-richtlijn, de activiteiten die verband houden met het verwerken van de goederen, zoals ontvangen, inventariseren, bestellingen plaatsen bij leveranciers, opslagruimte verzorgen, de voorraad beheren in de software, bestelling van klanten verwerken, het adres vermelden op de vervoersdocumenten en de factuur, ondersteuning leveren voor kwaliteitscontroles et cetera, buiten beschouwing worden gelaten bij de vaststelling of er sprake is van een vaste inrichting, aangezien die activiteiten van administratieve ondersteunende aard zijn en strikt noodzakelijk zijn voor de verwerking van de goederen?

7) Is het, gelet op het beginsel dat de belasting wordt geheven op de plaats van verbruik of bestemming, relevant voor het bepalen van de plaats van de verwerkingsdiensten dat de goederen na verwerking voor het merendeel door de begunstigde van de diensten buiten Roemenië worden verkocht en daar dus hun bestemming hebben, en dat over de in Roemenië verkochte goederen btw wordt geheven, zodat het resultaat van de verwerkingsdiensten niet in Roemenië wordt „verbruikt” en indien dat wel gebeurt er ook btw over wordt geheven?

8) Indien het personeel en de technische middelen van de vaste inrichting die de diensten ontvangt nagenoeg dezelfde zijn als die van de dienstverrichter die de diensten daadwerkelijk verricht, is er dan nog sprake van een dienst in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van de btw-richtlijn?

### **Unierechtelijke bepalingen en aangevoerde rechtspraak**

Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde

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

Zaken C-190/95, ARO Lease, C-260/95, DFDS, C-51/88, ██████████ C-73/06, ██████████ Luxembourg, en C-547/18, Dong Yang Electronics.

## **Aangevoerde bepalingen van nationaal recht**

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (wet nr. 227/2015 houdende het belastingwetboek), artikel 266, lid 2, onder b), waarin is bepaald dat „een belastingplichtige wiens zetel van bedrijfsuitoefening buiten Roemenië is gelegen, wordt geacht in Roemenië te zijn gevestigd indien hij in Roemenië over een vaste inrichting beschikt, met name indien hij in Roemenië over voldoende personeel en technische middelen beschikt om regelmatig belastbare goederenleveringen en/of diensten te verrichten”, en artikel 278, lid 2, waarin de plaats van een dienst is omschreven als onder meer „de plaats waar zich de vaste inrichting bevindt van degene die de dienst afneemt” en dat de omzetting vormt van artikel 44 van richtlijn 2006/112

Normele metodologie de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (uitvoeringsbepalingen van wet nr. 227/2015 houdende het belastingwetboek), punt 1, onder 6) en punt 14, onder 2), waarin de hierboven genoemde bepalingen van het belastingwetboek worden uitgewerkt

## **Korte uiteenzetting van de feiten en van de procedure in het hoofdgeding**

- 1 Het hoofdkantoor van de groep Adient bevindt zich in Europa en de grootste onderneming van de groep is Adient Ltd & Co. KG Duitsland. De groep is een wereldwijde leverancier voor de grootste fabrikanten in de automobielenindustrie, met een wereldwijd netwerk van productie- en assemblagefabrieken die de fabrikanten van originele uitrustingen complete systemen van stoelen, modules en componenten leveren.
- 2 Op 1 juni 2016 heeft Adient Ltd & Co. KG met SC Adient Automotive România SRL (hierna: „Adient Roemenië”) een overeenkomst gesloten voor een complexe dienst bestaande uit verwerkings- en assemblagediensten voor stofferingscomponenten alsook ondersteunende en administratieve diensten. De verwerkingsdiensten bestaan uit het snijden en naaien van grondstoffen voor de productie van hoezen voor autostoelen. De nevendiensten bestaan uit de opslag van grondstoffen en afgewerkte producten, de ontvangst, de inspectie en het beheer van grondstoffen, et cetera.
- 3 Alle door Adient Roemenië gemaakte kosten om de genoemde activiteiten uit te voeren zijn inbegrepen in de verwerkingskosten die aan Adient Ltd & Co. KG worden gefactureerd. Deze laatste koopt de grondstoffen in, die zij voor verwerking doorzendt naar Adient Roemenië (de filialen voor stoffering van Adient Roemenië te Pitești en Ploiești, TRIM genaamd). Adient Ltd & Co. KG blijft gedurende het gehele verwerkingsproces eigenaar van de grondstoffen, halffabricaten en eindproducten.
- 4 Met het oog op de in Roemenië verrichte werkzaamheden heeft Adient Ltd & Co. KG, een niet-ingezetene met statutaire zetel in Duitsland, zich vanaf 16 maart 2016 in Roemenië rechtstreeks voor btw-doeleinden geregistreerd en heeft zij een

btw-code toegewezen gekregen die deze onderneming gebruikt om belastbare handelingen op het grondgebied van Roemenië te verrichten.

- 5 Adient Ltd & Co. KG gebruikt de door de Roemeense autoriteiten toegekende btw-code zowel voor binnenlandse en intracommunautaire verwervingen als voor de levering van in de TRIM-filialen van Adient Roemenië gemaakte producten aan haar klanten, maar voor de andere door Adient Roemenië in het kader van de overeenkomst verrichte diensten (verwerking, assemblage, opslag en administratieve diensten) heeft zij de door de Duitse autoriteiten toegekende btw-code opgegeven, teneinde voor de verwerkingsdiensten facturen zonder btw te ontvangen, omdat die diensten worden geacht belastbaar te zijn in de lidstaat waar de onderneming is gevestigd.
- 6 Naar aanleiding van de bij Adient Roemenië uitgevoerde belastingcontrole, die betrekking had op de btw over de periode 18 februari 2016–31 juli 2018, heeft AJFP Argeş vastgesteld dat deze onderneming inkomsten uit intracommunautaire dienstverrichtingen ten bedrage van 724 929 735 Roemeense leu (RON) aan Adient Ltd & Co. KG Duitsland, bestaande in productiediensten voor stofferingscomponenten, heeft geboekt en aangegeven, verrichtingen waarvoor de gecontroleerde onderneming van mening was dat de plaats van verrichting de plaats is waar de begunstigde is gevestigd, namelijk in Duitsland.
- 7 AJFP Argeş heeft vastgesteld dat Adient Roemenië btw moest innen over haar betrekkingen met de onderneming Adient Ltd & Co. KG, op grond dat de plaats van de aan deze laatste geleverde diensten Roemenië was en de verleggingsregeling dus niet van toepassing kon zijn. Verder heeft AJFP Argeş vastgesteld dat Adient Ltd & Co. KG over personeel en technische middelen in Roemenië beschikte via de filialen TRIM Piteşti en TRIM Ploieşti, zodat zij voldeed aan de voorwaarden voor een vaste inrichting voor btw-doeleinden in Roemenië. De betrokken diensten waren derhalve onderworpen aan btw in Roemenië en Adient Roemenië was wettelijk verplicht om btw te innen.
- 8 Op 29 maart 2019 heeft AJFP Argeş een belastingaanslag afgegeven, waarbij werd bepaald dat Adient Roemenië aanvullend in totaal 139 744 797 RON moest betalen. Dit besluit is door deze onderneming aangevochten bij de Agenție Națională de Administrare Fiscală (Roemeense belastingdienst; hierna: „ANAF”). Haar bezwaar werd bij besluit van 30 januari 2020 ongegrond verklaard. In een andere procedure heeft Adient Roemenië op 10 juli 2020 bij de Curte de Apel Piteşti (rechter in eerste aanleg Piteşti, Roemenië) beroep ingesteld tegen het besluit op bezwaar en de belastingaanslag, dat in eerste aanleg is afgewezen. Verzoekster heeft tegen deze uitspraak een hogere voorziening ingesteld die thans aanhangig is bij de Înaltă Curte de Casație și Justiție (hoogste rechterlijke instantie, Roemenië).
- 9 Het team van de belastinginspectie was van mening dat de betrokken transacties, ondanks dat aan de in de wettelijke bepalingen neergelegde voorwaarden was voldaan, hebben geleid tot belastingvoordelen door verlaging van de in de

gecontroleerde periode verschuldigde btw, hetgeen in strijd was met het doel van die wettelijke bepalingen, zodat er sprake was van misbruik. Tevens is vastgesteld dat de door de Duitse autoriteiten afgegeven btw-code werd misbruikt.

- 10 Volgens de geldende wettelijke bepalingen (artikel 11, lid 12, van wet nr. 227/2015 houdende het belastingwetboek) moeten, wanneer er sprake is van misbruik, de betrokken transacties opnieuw worden gecategoriseerd om de relevante feitelijke situatie te herstellen die zou bestaan zonder de transacties die misbruik opleveren. Zo heeft AJFP Argeş als resultaat van de bij Adient Roemenië uitgevoerde belastingcontrole vastgesteld dat Adient Ltd & Co. KG Duitsland, contractpartner van de gecontroleerde onderneming, rechtstreeks voor de btw in Roemenië is geregistreerd en overeenkomstig de bepalingen van artikel 266, lid 2, onder b), van wet nr. 227/2015 houdende het belastingwetboek beschikt over voldoende personeel en technische middelen om vaste inrichtingen in Roemenië te hebben.
- 11 Bij besluit van 4 juni 2020 is Adient Ltd & Co. KG ambtshalve voor belastingdoeleinden geregistreerd met een vaste inrichting in Roemenië, op een adres in de gemeente Piteşti, dat vrijwel identiek was aan het adres van het filiaal TRIM Piteşti van Adient România. Tegen dit besluit heeft verzoekster bezwaar aangetekend bij DGRFP Ploieşti, dat dit bezwaar bij besluit van 28 augustus 2020 ongegrond heeft verklaard.
- 12 Verzoekster betoogt dat de besluiten van verweersters onwettig zijn wegens een onjuiste uitlegging en toepassing van de belastingwetgeving en de feitelijke situatie in casu, en dat niet is voldaan aan de wettelijke en jurisprudentiële voorwaarden voor de toepasselijkheid van artikel 266, lid 2, van het belastingwetboek.
- 13 Zij beroept zich op verschillende arresten van het Hof van Justitie (C-190/95, ARO Lease, C-260/95, DFDS, C-51/88, ██████████ C-73/06, ██████████ Luxembourg, en C-547/18, Dong Yang Electronics) en betoogt dat, gelet op het oordeel van het Hof, het standpunt van de belastingdienst dat Adient Roemenië kon worden aangemerkt als vaste inrichting van Adient Ltd & Co. KG onjuist was, aangezien Adient Roemenië uitsluitend als verwerker optreedt en over geen enkele beslissingsbevoegdheid beschikt.
- 14 Volgens verzoekster stelt DGRFP Ploieşti – AJFP Argeş onterecht dat de taken en verantwoordelijkheden van de kwaliteitsmedewerkers bij Adient Roemenië niet slechts betrekking hebben op de kwaliteit van het verwerkingsproces (inspectie bij ontvangst van de grondstoffen, tijdens het proces en van het eindproduct) maar ook op de communicatie met de klanten en leveranciers van Adient Ltd & Co. KG (Adient Roemenië neemt klachten van klanten in ontvangst, analyseert deze, beantwoordt ze en neemt corrigerende maatregelen, vult klantverslagen in de database in en beheert die verslagen, bezoekt van tijd tot tijd de klanten, neemt deel aan bijeenkomsten bij lanceringen of wijzigingen van het product, zorgt dat gegevens van leveranciers worden verkregen, stelt controleplannen voor

ontvangen producten op, et cetera). Adient Roemenië treedt niet op namens Adient Ltd & Co. KG wanneer zij reageert op klachten betreffende de kwaliteit. Ongeacht of het antwoord aan Adient Ltd & Co. KG of direct naar de klant wordt verzonden, behoort die reactie tot de verplichtingen van de verwerker omdat deze rechtstreeks verband houdt met de verrichte verwerkingsdienst.

- 15 Verzoekster betoogt dat Adient Roemenië ten onrechte aanvullend is aangeslagen voor de btw, aangezien Adient Ltd & Co. KG niet voldoet aan de voorwaarden om een vaste inrichting in Roemenië te hebben en evenmin beschikt over eigen personeel of technische middelen bij Adient Roemenië.
- 16 Zij wijst er ook op dat, wegens het grote volume van de activiteiten en de ontwikkeling van de informatietechnologie, de grondstoffen en voor verwerking ontvangen materialen digitaal en rechtstreeks in het boekhoudsysteem van Adient Ltd & Co. KG worden geregistreerd in plaats van in een fysiek register te worden ingeschreven en naar de Duitse onderneming te worden gezonden om te worden geboekt. Adient Roemenië gebruikt het QAD-systeem voor logistiek en beheer niet om in Roemenië de nodige technische middelen aan Adient Ltd & Co. KG ter beschikking te stellen, zoals de ANAF ten onrechte lijkt te suggereren, maar omdat de twee vennootschappen onderling verbonden zijn en hetzelfde boekhoudsysteem hebben, waaruit blijkt dat de betrokken goederen eigendom zijn van Adient Ltd & Co. KG maar zich fysiek in Roemenië bevinden. Daartoe zijn er natuurlijke personen die toegang hebben tot de computertoepassingen om de betreffende verrichtingen uit te voeren, maar niet elke werknemer heeft toegang tot de digitale systemen. Toegang wordt verleend op basis van iemands specifieke taken, door de direct leidinggevenden en de manager of fabrieksdirecteur van Adient Roemenië.
- 17 Adient Roemenië stelt in eigen naam geen documenten op betreffende de verwerkte producten die eigendom zijn van Adient Ltd & Co. KG. Alle bewijzen betreffende die goederen worden rechtstreeks in het boekhoudsysteem van Adient Ltd & Co. KG geregistreerd. De papieren dan wel digitale registratie van de ter verwerking ontvangen goederen is de verantwoordelijkheid van de verwerker, en het team van de belastinginspectie baseert zijn betoog ten onrechte eerder op de vorm dan op de inhoud van de activiteit.
- 18 Wat het personeel in Roemenië betreft, dit staat niet ter beschikking van Adient Ltd & Co. KG. De toelichtingen voor dat standpunt zijn ten onrechte niet door de belastingdienst in aanmerking genomen. De werknemers zijn in dienst bij Adient Roemenië; over hun werving en salaris wordt met haar onderhandeld. Het is aan Adient Roemenië om te beslissen over de duur en beëindiging van de arbeidsovereenkomsten en het vereiste aantal werknemers.
- 19 Verzoekster geeft aan dat een andere rechtvaardiging die de belastingdienst aanvoert voor haar stelling dat verzoekster over personeel in Roemenië beschikt, is dat de werknemers van de logistieke afdeling van Adient Roemenië betrokken zijn bij de daadwerkelijke levering van de goederen, aangezien de leveringen



rechtstreeks worden geregistreerd in het boekhoudsysteem van Adient Ltd & Co. KG. Die werknemers plaatsen ook de transportorders wanneer Adient Ltd & Co. KG verantwoordelijk is voor het transport.

- 20 Verzoekster betoogt dat in werkelijkheid zijzelf de afgewerkte producten aflevert. Het plaatsen van de transportorder is slechts een administratieve taak waarbij informatie wordt doorgegeven aan de expediteur, aangezien de verwerker om objectieve redenen de goederen klaar moet hebben om te worden geladen en uiteraard met de expediteur moet samenwerken om ervoor te zorgen dat zij op het overeengekomen tijdstip worden geleverd.
- 21 Daarnaast zijn de activiteiten van de Roemeense TRIM-vestigingen voornamelijk bedoeld om de nakoming van de verwerkingsovereenkomst te verzekeren, terwijl andere van administratieve aard zijn (doorgeven van informatie over de onderwerpen die vooraf zijn overeengekomen tussen Adient Ltd & Co. KG en haar leveranciers of klanten). Het personeel van Adient Roemenië neemt geen beslissingen over de eigenlijke verkoop of inkoop van goederen door Adient Ltd & Co. KG, voert geen activiteiten uit die inherent zijn aan de levering van afgewerkte producten, en is niet gerechtigd beslissingen te nemen over volumes, prijzen of betrokken partijen.
- 22 Wat de technische middelen betreft, betoogt verzoekster dat zij niet over de technische middelen van Adient Roemenië beschikt. In het bijzonder beslist Adient Ltd & Co. KG niet welke apparatuur voor de verwerkingsactiviteit wordt gebruikt, noch beslist zij over de termijnen voor het onderhoud, de vervanging of de modernisering van die apparatuur. Kortom, zij is niet bevoegd om te beslissen over de technische middelen die in de gebouwen van Adient Roemenië beschikbaar zijn.
- 23 DGRFP Ploiesti, vertegenwoordigd door AJFP Argeş, heeft een verweerschrift ingediend, waarin wordt verzocht de vordering om de hieronder uiteengezette redenen ongegrond te verklaren.
- 24 Uit de documenten die de belastinginspectie tijdens de gedeeltelijke belastingcontrole bij Adient Roemenië heeft geanalyseerd, bleek dat Adient Ltd & Co. KG Duitsland over het personeel en de technische middelen beschikt om regelmatig belastbare handelingen in Roemenië te verrichten.
- 25 Wat het personeel betreft, communiceren de werknemers van de logistieke afdeling van Adient Roemenië met de klanten en leveranciers van Adient Ltd & Co. KG, ontvangen zij de bestellingen van de klanten van Adient Ltd & Co. KG Duitsland, en berekent de afdeling productieplanning automatisch de behoeften aan grondstoffen en materialen in het systeem. Het personeel van de logistieke afdeling van Adient Roemenië is daarnaast betrokken bij de daadwerkelijke levering van de goederen, die rechtstreeks in het boekhoudsysteem van Adient Ltd & Co. KG wordt geregistreerd. Tevens plaatst dat personeel de transportorders wanneer Adient Ltd & Co. KG verantwoordelijk is voor het transport.

- 26 De taken en verantwoordelijkheden van de werknemers van de kwaliteitsafdeling van Adient Roemenië beperken zich niet alleen tot die welke voortvloeien uit de kwaliteitscontrole voor het fabricageproces (zij controleren de van leveranciers ontvangen grondstoffen, voeren steekproefsgewijze controles uit langs de verwerkingslijn en controleren de afgewerkte producten – de hoezen), maar door hun taken en verantwoordelijkheden en de ondernomen activiteiten verzorgen zij tevens de communicatie met klanten en leveranciers, vertegenwoordigen zij Adient Ltd & Co. KG tegenover derden en zijn zij betrokken bij zowel de organisatie en uitvoering van de jaarlijkse inventarisatie van de goederen van Adient Ltd & Co. KG als bij de waardering van het resultaat daarvan, alsook bij de controleacties op verzoek van de klanten van Adient Ltd & Co. KG.
- 27 DGRFP Ploiești – AJFP Argeș stelt voorts dat, ofschoon verzoekster betoogt dat voor het bestaan van een vaste inrichting haar personeel in staat moet zijn om namens en ten behoeve van Adient Ltd & Co. KG beslissingen te nemen over het beheer van de onderneming of een kader te creëren waarbinnen overeenkomsten kunnen worden gesloten, ook de administratieve beslissingen in het kader van het dagelijks beheer, de aanwezigheid van bevoegd personeel dat dergelijke beslissingen (coördinatie, verificatie, et cetera) plaatselijk in Roemenië neemt, en de voor die doelstelling gebruikte logistiek relevant zijn voor de vraag of al dan niet wordt voldaan aan de wettelijke voorwaarden voor het bestaan van een vaste inrichting in Roemenië.
- 28 Bijgevolg zijn de Roemeense natuurlijke personen die bij Adient Roemenië in dienst zijn op de logistieke en kwaliteitsafdeling, die betrokken zijn bij de jaarlijkse inventarisatie van de goederen van Adient Ltd & Co. KG en bij controles, degenen die toegang hebben tot het IT-systeem van Adient Ltd & Co. KG alsook de directeuren van de twee TRIM-vestigingen in feite permanente personeelsleden waarover Adient Ltd & Co. KG Duitsland op het grondgebied van Roemenië beschikt.
- 29 Wat de technische middelen betreft, gaat het om middelen (computers, scanners, enz.) die eigendom zijn van Adient Roemenië, alsook om opslagruimte voor goederen die eigendom zijn van Adient Ltd & Co. KG en uitrusting en machines in verband met het magazijn.
- 30 DGRFP Ploiești – AJFP Argeș is derhalve van mening dat de door Adient Ltd & Co. KG in Roemenië verrichte activiteit wordt gekenmerkt door een voldoende mate van duurzaamheid, aangezien de activiteiten in kwestie regelmatig en ononderbroken werden uitgevoerd gedurende de gehele periode waarop de controle betrekking heeft, met het personeel en de technische middelen die hierboven zijn beschreven, die haar in staat hebben gesteld diensten te ontvangen en te gebruiken ten behoeve van haar economische activiteit.
- 31 Volgens DGRFP Ploiești – AJFP Argeș zijn de arresten van het Hof in de zaken C-168/84, ██████████ C-190/95, ARO Lease, C-605/12, ██████████ en C-73/06, ██████████ Luxembourg, in dit verband relevant. Zo oordeelde het Hof in het arrest

█ dat een vaste inrichting wordt gekenmerkt door de permanente aanwezigheid van zowel het personeel als de technische middelen die noodzakelijk zijn voor het verrichten van diensten. In het arrest ARO Lease heeft het Hof geoordeeld dat wanneer een leasemaatschappij in een lidstaat noch over eigen personeel, noch over een structuur met een voldoende mate van duurzaamheid beschikt om zelfstandig overeenkomsten te kunnen sluiten of bestuurlijke beslissingen te kunnen nemen en dus op onafhankelijke wijze de betrokken diensten te kunnen verrichten, zij niet kan worden geacht een vaste inrichting in die lidstaat te hebben. DGRFP Ploiești – AJFP Argeș is evenwel van mening dat deze uitlegging niet automatisch kan worden uitgebreid tot de onderhavige zaak, gelet op de verschillende aard van leasingdiensten. In het arrest █ heeft het Hof geoordeeld dat een inrichting, om een „vaste inrichting” in de zin van artikel 44 van richtlijn 2006/112 te zijn, gekenmerkt moet zijn door een voldoende mate van duurzaamheid en een – wat personeel en technische middelen betreft – geschikte structuur, die haar in staat stelt diensten af te nemen en te gebruiken voor haar economische activiteit. In het arrest █ Luxemburg heeft het Hof geoordeeld dat de zetel van de bedrijfsuitoefening van een vennootschap de plaats is waar de voornaamste beslissingen betreffende de algemene leiding van deze vennootschap worden genomen en waar de centrale bestuurstaken ervan worden uitgeoefend, en dat een vaste plaats die enkel wordt gebruikt om voor de onderneming voorbereidende of hulpactiviteiten te verrichten, zoals het aanwerven van personeel of het aankopen van technische middelen die noodzakelijk zijn voor het uitvoeren van de ondernemingsactiviteiten, geen vaste inrichting is.

- 32 Wat betreft de conclusie van advocaat-generaal Kokott in zaak C-547/18, Dong Yang Electronics, die verzoekster in haar bezwaar aanvoert, stelt DGRFP Ploiești – AJFP Argeș dat er verschillen zijn tussen de onderhavige zaak en zaak C-547/18, aangezien van Adient Roemenië niet het onmogelijke is gevergd, namelijk het verrichten van ingewikkelde en verstrekkende controles of het onderzoeken van ontoegankelijke contractuele verhoudingen, hetgeen verder zou gaan dan de gepaste zorgvuldigheid die redelijkerwijs van haar kan worden verlangd om de plaats van levering van de diensten te bepalen.
- 33 DGRFP Ploiești – AJFP Argeș is van mening dat aan de voorwaarden van artikel 44 van richtlijn 2006/112 juncto de bepalingen van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 met betrekking tot het begrip vaste inrichting van een belastingplichtige is voldaan, en dat Adient Ltd & Co. KG over voldoende personeel en technische middelen beschikt om een vaste inrichting in Roemenië te hebben (de twee filialen TRIM Pitești en TRIM Ploiesti), waardoor aan de voorwaarden van artikel 266, lid 2, onder b), van wet nr. 227/2015 houdende het belastingwetboek is voldaan. Hieruit volgt dat de plaats van de door de gecontroleerde vennootschap aan haar partner Adient Ltd & Co. KG verrichte diensten niet meer wordt geacht de plaats van vestiging in Duitsland te zijn maar zich te bevinden in Roemenië, de staat waar de vaste inrichting is gelegen.

### **Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding**

- 34 Verzoekster heeft voorgesteld de zaak naar het Hof te verwijzen. Haar argumenten zijn door de verwijzende rechter overgenomen en uiteengezet in het gedeelte over de motivering van de prejudiciële verwijzing.

### **Korte uiteenzetting van de motivering van de prejudiciële verwijzing**

- 35 De verwijzende rechter is van oordeel dat richtlijn 2006/112 de door verzoekster gesuggereerde uitleggingsmoeilijkheden meebrengt, aangezien onduidelijk is hoe zij moeten worden uitgelegd bij de toepassing op de feiten in casu.
- 36 Met haar eerste vraag werpt verzoekster op dat de belastingdienst een ingezeten rechtspersoon enkel als vaste inrichting heeft aangemerkt omdat deze tot dezelfde groep behoort als een andere vennootschap. De nationale rechter is van oordeel dat deze vraag gerechtvaardigd is, gelet op de commerciële relatie tussen de ingezeten en de niet-ingezeten vennootschap.
- 37 Met haar tweede vraag betoogt verzoekster dat de belastingdienst uitsluitend op grond van de diensten die de ingezeten rechtspersoon voor de niet-ingezeten entiteit verricht, heeft vastgesteld dat deze laatste een vaste inrichting heeft. Deze kwestie moet worden opgehelderd met inachtneming van het personeel en de technische middelen die worden gebruikt voor de levering van goederen door Adient Ltd & Co. KG Duitsland aan haar klanten.
- 38 De derde vraag betreft de mogelijkheid om voor de toepassing van artikel 44 van richtlijn 2006/112 en artikel 11, leden 1 en 2, van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 een vaste inrichting van een niet-ingezeten rechtspersoon aan te wijzen die alleen goederen levert en geen diensten verricht. Een vaste inrichting vereist personeel en technische middelen die voldoende zijn om (verderop in de leveringsketen) zelfstandige economische activiteiten mogelijk te maken, waarbij in de nationale en Uniewetgeving afwisselend sprake is van de levering van goederen of het verrichten van diensten. Kan op basis van een uitlegging van de regels van het Unierecht, gelet op het feit dat artikel 44 van richtlijn 2006/112 en artikel 11, leden 1 en 2, van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 verwijzen naar de verrichting van diensten, worden geconcludeerd dat bij de vaststelling of een onderneming over een vaste inrichting beschikt goederenleveringen buiten beschouwing worden gelaten, in het bijzonder gelet op het feit dat artikel 192 bis van richtlijn 2006/112 of artikel 53 van de genoemde verordening afwisselend verwijzen naar de levering van goederen of de verrichting van diensten?
- 39 Verzoeksters vierde en vijfde vraag duiden op verwarring over de door de belastingdienst vastgestelde feiten. Zo heeft de belastingdienst in de bestreden belastinghandelingen vastgesteld dat het personeel en de technische middelen die verband houden met de activiteit van het verrichten van verwerkingsdiensten, toebehoren aan Adient Roemenië en niet aan Adient Ltd & Co. KG Duitsland, waarbij aan laatstgenoemde het personeel en de technische middelen worden

toegerekend waarmee de goederen verder in de keten worden geleverd. De verwijzende rechter is van oordeel dat de opheldering van deze punten van belang is voor de beslechting van de zaak.

- 40 De zesde vraag betreft de uitlegging van artikel 53, lid 2, van uitvoeringsverordening nr. 282/2011, dat op zijn beurt betrekking heeft op de uitlegging en toepassing van artikel 192 bis, onder b), van de btw-richtlijn. Met deze vraag wordt verzocht vast te stellen of de activiteiten die verband houden met goederenverwerkingsdiensten buiten beschouwing moeten worden gelaten bij de vaststelling of er sprake is van een vaste inrichting, aangezien het gaat om administratieve ondersteunende taken die noodzakelijk zijn voor de goederenverwerkingsactiviteit. De uitlegging van artikel 53, lid 2, van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 is onvoldoende helder; bij de identificatie van de vaste inrichting worden administratieve ondersteunende taken duidelijk buiten beschouwing gelaten, maar in werkelijkheid betreft deze vraag de bepaling van de reikwijdte van de activiteiten die specifiek zijn voor verwerkingsdiensten en de afbakening ervan ten opzichte van de activiteiten die onder de levering van goederen vallen, meer in het bijzonder het punt of de handelingen waarvan de belastingdienst heeft vastgesteld dat zij vanuit de vaste inrichting van de niet-ingezeten rechtspersoon worden verricht, ten behoeve van de administratieve ondersteuning van de verwerkingsdienst worden verricht.
- 41 Met haar zevende vraag wenst verzoekster te vernemen of het voor de vaststelling van de plaats waar de diensten worden verricht, relevant is waar de diensten door de ontvanger worden doorverkocht.