

Byla C-333/20

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį

Gavimo data:

2020 m. liepos 22 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Curtea de Apel București (Rumunija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2019 m. gruodžio 30 d.

Pareiškėja:

Berlin Chemie A. Menarini SRL

Atsakovas:

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

Į bylą įstojusi šalis:

Berlin Chemie AG

Pagrindinės bylos dalykas

Administracinis skundas, kuriuo pareiškėja *Berlin Chemie A. Menarini SRL*, komercinė bendrovė, kurios buveinė yra Rumunijoje, palaikoma į bylą įstojusios šalies *Berlin Chemie AG*, komercinės bendrovės, kurios buveinė yra Vokietijoje, prašo *Curtea de Apel București* (Bukarešto apeliacinis teismas, Rumunija), pirma, panaikinti *Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii București – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București* (Bukarešto vidutinių mokesčių mokėtojų mokesčių administravimo agentūros Bukarešto regiono viešųjų finansų direktoratas) pranešimą apie mokėtiną mokestį, kuriame atsakovas nurodė pareiškėjai sumokėti 42 461 424 RON papildomą pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sumą, 5 855 738 RON palūkanų sumą ir 3 289 071 RON delspinigių ir, antra, sugrąžinti pagal šį pranešimą apie mokėtiną mokestį jau sumokėtas sumas.

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas

Direktyvos 2006/112 44 straipsnio ir Įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 11 straipsnio išaiškinimas.

Prejudiciniai klausimai

1. Ar tam, kad būtų galima manyti, jog bendrovė, tiekianti prekes kitoje valstybėje narėje nei ta, kurioje yra jos verslo įsisteigimo vieta, turėtų, kaip tai suprantama pagal 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 44 straipsnio antrą sakinį ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 282/2011 11 straipsnį, nuolatinį padalinį valstybėje, kurioje tiekia prekes, reikia, kad žmogiškieji ir techniniai išteklių, kuriuos ji naudoja tos valstybės narės teritorijoje, priklausytų jai, o gal pakaktų, kad ta bendrovė galėtų tiesiogiai nuolat naudotis tokiais žmogiškaisiais ir techniniais išteklių pasitelkdama kitą asocijuotąją bendrovę, kurią kontroliuoja, nes valdo didžiąją jos vertybinių popierių dalį?

2. Ar tam, kad būtų galima manyti, jog bendrovė, tiekianti prekes kitoje valstybėje narėje nei ta, kurioje yra jos verslo įsisteigimo vieta, turėtų, kaip tai suprantama pagal 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 44 straipsnio antrą sakinį ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 282/2011 11 straipsnį, nuolatinį padalinį valstybėje, kurioje tiekia prekes, reikia, kad tas tariamas nuolatinis padalinys tiesiogiai dalyvautų priimant sprendimus dėl prekių tiekimo, o gal pakaktų, kad ta bendrovė valstybėje, kurioje tiekia prekes, turėtų žmogiškųjų ir techninių išteklių, kuriuos naudotų pagal sutartis su trečiosiomis bendrovėmis, kurių veiklos objektas yra rinkodara, reglamentavimas, reklama, sandėliavimas, atstovavimas –veikla, kuri gali daryti tiesioginę įtaką pardavimų apimčiai?

3. Ar, aiškinant 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 44 straipsnio antrą sakinį ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 282/2011 11 straipsnį, dėl apmokestinamajam asmeniui suteiktos galimybės tiesiogiai ir nuolat naudotis kito jos kontroliuojamo asocijuotojo apmokestinamojo asmens žmogiškaisiais ir techniniais išteklių negalima tos asocijuotosios bendrovės laikyti paslaugų teikėja tokiu būdu įsteigtam nuolatiniam padaliniiui?

Sąjungos teisės nuostatos, kuriomis remiamasi

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 44 straipsnio antras sakiny.

2011 m. kovo 15 d. Tarybos įgyvendinimo reglamento (ES) Nr. 282/2011, kuriuo nustatomos Direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos įgyvendinimo priemonės 10 ir 11 straipsniai.

Nacionalinės teisės nuostatos, kuriomis remiamasi

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Įstatymas Nr. 571/2003, kuriuo nustatomas Mokesčių kodeksas) redakcijos, galiojusios iki 2015 m. gruodžio 31 d., 133 straipsnio 2 dalis, pagal kurią „[p]aslaugų teikimo apmokestinamajam asmeniui, veikiančiam kaip toks, vieta yra ten, kur tas asmuo yra įsteigęs savo verslą. Jeigu tos paslaugos yra teikiamos apmokestinamojo asmens nuolatiniam padaliniui, esančiam kitoje vietoje nei ta, kur jis yra įsteigęs savo verslą, šių paslaugų teikimo vieta yra ten, kur yra tas nuolatinis padalinys. Nesant tokios verslo ar nuolatinio padalinio vietos, paslaugų teikimo vieta yra ten, kur apmokestinamasis asmuo, kuris gauna tas paslaugas, turi nuolatinę gyvenamąją vietą arba kur paprastai gyvena“, Ir 125¹ straipsnio 2 dalies b punktas, pagal kurią „apmokestinamasis asmuo, kuris yra įsteigęs savo verslą ne Rumunijoje, laikomas įsisteigusiu Rumunijoje, kai turi nuolatinį padalinį Rumunijoje arba kai Rumunijoje turi pakankamai techninių ir žmogiškųjų išteklių, kad galėtų periodiškai atlikti apmokestinamą prekių tiekimą ir (arba) paslaugų teikimą“.

Nuo 2016 m. sausio 1 d. šios nuostatos, kurių turinys yra toks pat, yra išdėstytos, atitinkamai, *Legea Nr. 227/2015 privind Codul fiscal* (Įstatymas Nr. 227/2015, kuriuo nustatomas Mokesčių kodeksas) 278 straipsnio 2 dalyje ir 266 straipsnio 2 dalyje.

Trumpas faktinių aplinkybių ir pagrindinės bylos aprašymas

- 1 Į bylą įstojusi šalis *Berlin Chemie AG* yra bendrovė, kurios buveinė yra Vokietijoje ir kuri nuo 1996 m. nuolat tiekia Rumunijos rinkai farmacijos produktus. Ji turi fiskalinį agentą Rumunijoje ir yra šioje šalyje įregistruota kaip PVM mokėtoja bei susigrąžinamo (*clawback*) mokesčio mokėtoja. Rumunijoje yra gautas į bylą įstojusios šalies tiekiamų rinkai produktų rinkodaros leidimas.
- 2 2007 m. į bylą įstojusi šalis sudarė sutartį su Rumunijos komercine bendrove *Fildas Trading SRL* dėl jos produktų sandėliavimo, pagal kurią, siekdama užtikrinti nuolatinį tokių produktų prieinamumą Rumunijoje, *Berlin Chemie AG* tiekia *Fildas Trading SRL* produktų atsargas pagal einamąjį kainoraštį. Bendrovė *Fildas Trading SRL* prisiima prievolę atitinkamai sandėlyje laikyti į bylą įstojusios šalies produktus atskirai nuo kitų bendrovių produktų, vesti griežtą jų apskaitą, registruoti jų atvežimą ir išvežimą, taip pat inventorizuoti produktus pagal galiojimo pabaigos datą, leisti į bylą įstojusiai šaliai apžiūrėti produktus ir perduoti juos įsigyjančioms trečiosioms šalims, taip pat savo vardu išsivežti sandėliuojamus produktus siekdama juos perparduoti.
- 3 2011 m. buvo įsteigta pareiškėja *Berlin Chemie A. Menarini SRL*, kurios buveinė yra Bukarešte, o vienintelė dalininkė – Vokietijoje įsteigta bendrovė *Berlin Chemie/Menarini Pharma GmbH*, kurios savo ruožtu yra 95 % priklauso į bylą įstojusiai šaliai *Berlin Chemie AG*. Sprendžiant iš steigimo akto, Rumunijoje įsteigtos bendrovės pagrindinės veiklos sektorius yra konsultavimas vadybos klausimais, pagrindinė bendrovės veikla yra konsultavimas viešųjų ryšių ir

komunikacijos klausimais, be to, bendrovė gali vykdyti antraeilę veiklą, kaip antai didmeninę prekybą farmacijos produktais, konsultavimą prekybos ir vadybos klausimais, reklamos agentų veiklą, rinkos tyrimų veiklą ir visuomenės nuomonės tyrimus.

- 4 2011 m. birželio 1 d. į bylą įstojusi šalis ir pareiškėja sudarė „Rinkodaros, reklamos ir reglamentavimo paslaugų sutartį“, kuriai taikomos Vokietijos teisės normos, pagal kurią Rumunijos bendrovė įsipareigojo vykdyti rinkodaros veiklą, reikalingą aktyviam į bylą įstojusios šalies produktų pardavimo Rumunijoje skatinimui siekiant padidinti šių produktų paklausą Rumunijoje, vadovaujantis į bylą įstojusios šalies strateginiais planais ir panaudojant jos skirtas lėšas, taip pat į bylą įstojusios šalies vardu ir jos labui teikti kvalifikuotos teisinės pagalbos paslaugą reklamos, informavimo ir pardavimo skatinimo problemoms spręsti, vietos mastu nuolat prisiimdama atsakomybę už tai, kad į bylą įstojusi šalis laikysis visų valstybės įstatymų ir vidaus procedūrų, kuriomis reglamentuojama reklama, pardavimo skatinimas ir su tuo susijusios problemos bei situacijos.
- 5 Pareiškėja taip pat įsipareigojo imtis visų reglamentavimo veiksmų, reikalingų į bylą įstojusiai šaliai siekiant gauti leidimus platinti produktus Rumunijoje, įskaitant tarpininkavimą vykdant registracijos formalumus, gaunant visus sertifikatus ir kitus administracinius leidimus, stebint nesąžiningos konkurencijos atvejus, patentų pažeidimus, kitus neigiamą poveikį veiklai darančius įvykius, pagalbą vykdant klinikinius tyrimus bei kitą mokslinių tyrimų ir technologijų plėtros veiklą.
- 6 Pagal tą pačią sutartį pareiškėja įsipareigojo užtikrinti tinkamą į bylą įstojusios šalies patvirtintos medicininės literatūros ir reklaminės medžiagos tiekimą, kad farmacijos įmonės atstovai galėtų ja naudotis produktų pardavimo skatinimo reikmėms, o į bylą įstojusi šalis įsipareigojo, pareiškėjai vykdant produktų reklamą, nemokamai suteikti pareiškėjai šių produktų mėginius, kuriuos pareiškėja privalo, į bylą įstojusios šalies vardu, tiekti vietos sveikatos priežiūros paslaugų teikėjams.
- 7 Sutartyje taip pat buvo numatyta į bylą įstojusios šalies *Berlin Chemie AG* teisė peržiūrėti Rumunijos bendrovės registrus ir apžiūrėti jos patalpas.
- 8 Buvo sutarta, kad už Rumunijos bendrovės teikiamas paslaugas bus mokamas mėnesinis atlygis, apskaičiuojamas remiantis visų jos faktinių išlaidų suma, kiekvienais kalendoriniais metais padidinta 7,5 %.
- 9 Nuo 2013 m. kovo 14 d. mokėjimai ir sandoriai tarp pareiškėjos ir į bylą įstojusios šalies vykdomi remiantis „nulinio likučio sutartimi“, t. y. centralizuoto tarpvalstybinio bendro fondo pinigų srautų valdymo sutartimi (*effective cross border cash pooling contract*), pagal kurią pagrindinė banko sąskaita priklauso į bylą įstojusiai šaliai, o pagrindinis bankas yra *Uni Credit Bank AG* (Vokietija). Pareiškėjos banko sąskaita yra „dalyvaujamoji“ arba „periferinė“, o bankas,

kuriame ji atidaryta – *UniCredit Țiriac Bank* (Rumunija) – yra dalyvaujantis bankas.

- 10 Kalbant konkrečiai, apmokėjimas už pareiškėjos paslaugas į bylą įstojusiai šaliai vyksta sudarant pareiškėjos išrašytų sąskaitų už Vokietijos bendrovei suteiktas paslaugas ir šios bendrovės Rumunijos bendrovei už atlygį suteiktos paskolos tarpuskaitos susitarimus, nes sąskaitų faktūrų ir paskolos vertė yra vienoda. Tarpuskaitos susitarimo pavyzdys buvo nusiųstas *Banca Națională a României* (Rumunijos nacionalinis bankas).
- 11 Sprendžiant iš *Oficiul Național al Registrului Comerțului* (Nacionalinis prekybos registro biuras, Rumunija) suteiktos informacijos, 2016 m. pareiškėja turėjo vidutiniškai 201 darbuotoją, iš jų 151 prekybos atstovą (*Sales Representatives*).
- 12 Pareiškėja suteikė į bylą įstojusiai šaliai sutartyje nurodytas rinkodaros, reglamentavimo ir reklamos paslaugas, manydama, kad tokios paslaugos apmokestinamos ne Rumunijoje, o Vokietijoje, todėl išrašė sąskaitas faktūras, kuriose nurodytos pridėtinės vertės mokesčio sumos yra lygios nuliui.
- 13 Kadangi į bylą įstojusi šalis *Berlin Chemie AG* Rumunijoje turi pakankamai techninių ir žmogiškųjų išteklių, kad turėtų nuolatinį padalinį Rumunijoje, esantį pareiškėjos buveinėje Bukarešte, atsakovas manė, kad per laikotarpį nuo 2014 m. vasario 1 d. iki 2016 m. gruodžio 31 d. pareiškėjos į bylą įstojusiai šaliai suteiktos rinkodaros, pardavimo skatinimo ir leidimų produktams gavimo paslaugos buvo apmokestinamos Rumunijoje, apskaičiavo papildomą apmokestinamąją vertę, lygią 183 763 182 RON, ir 2017 m. lapkričio 29 d. išdavė pranešimą apie mokėtiną mokestį, kuriame buvo nustatytos pareiškėjos papildomos prievolės sumokėti PVM, palūkanas ir delspinigius.
- 14 Pareiškėja pateikė administracinį skundą prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiančiam teismui – *Curtea de Apel București* (Bukarešto apeliacinis teismas, Rumunija), kuriame paprašė panaikinti minėtą pranešimą apie mokėtiną mokestį ir sugražinti pagal šį dokumentą jau sumokėtas sumas. Bendrovė *Berlin Chemie AG* pateikė prašymą leisti įstoti į bylą pareiškėjos pusėje, kuriame nurodė, kad, tiek, kiek ji patvirtina turinti nuolatinį padalinį Rumunijoje, pranešimas apie mokėtiną mokestį yra tiesiogiai susijęs su jos ir pareiškėjos savitarpio sandorių apmokestinimu. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas patenkino šį prašymą.

Esminiai pagrindinės bylos šalių argumentai

- 15 Atsakovas nurodė, kad yra tenkinamos sąlygos, nustatytos Įstatymo Nr. 571/2003 125¹ straipsnio 2 dalies b punkte ir, atitinkamai, Įstatymo Nr. 227/2015 266 straipsnio 2 dalyje, siejamoje su Reglamentu Nr. 282/2011, taigi, į bylą įstojusi šalis turi pakankamai techninių ir žmogiškųjų išteklių Rumunijoje, kad turėtų nuolatinį padalinį Rumunijoje, esantį pareiškėjos buveinės adresu. Be to, vadovaujantis Įstatymo Nr. 571/2003 133 straipsnio 2 dalimi ir Įstatymo

Nr. 227/2015 278 straipsnio 2 dalimi, paslaugų teikimo vieta yra ten, kur yra paslaugų gavėjo nuolatinis padalinys, t. y. Rumunijoje.

- 16 Kad padarytų tokią išvadą, atsakovas rėmėsi įvairiomis aplinkybėmis, įskaitant tai, kad į bylą įstojusi šalis yra vienintelė pareiškėjos klientė. Be to, iš aplinkybės, kad 2011 m. sudaryta sutartimi pareiškėja įsipareigojo teikti Vokietijos įmonei rinkodaros paslaugas, ir iš aplinkybės, kad, pagal jos organizacinę schemą, tarp pareiškėjos darbuotojų yra 151 prekybos atstovas, matyti, kad pareiškėjos darbuotojų dažniausiai vykdoma veikla buvo skirta į bylą įstojusios šalies *Berlin Chemie AG* rinkai tiekiamų farmacijos produktų užsakymų skatinimas ir (arba) gavimas.
- 17 Atsakovas nurodė, kad Vokietijos bendrovė galėjo naudotis Rumunijoje esančiais techniniais ištekliais, tiksliau – pareiškėjos techniniais ištekliais (kompiuteriais, operacinėmis sistemomis, autotransporto priemonėmis), kurie buvo įsigyti už iš Vokietijos bendrovės gautas pinigų sumas. Tačiau atsakovas nurodė, kad šie ištekliai priklauso jai ir kad tai, kad jie buvo įsigyti už Vokietijos bendrovės paskolintus pinigus, už kuriuos ji moka palūkanas, yra nesvarbu.
- 18 Atsakovas mokesčių administratorius nustatė, kad pareiškėjos darbuotojų vykdoma veikla apima ir farmacijos produktų užsakymų gavimą iš Rumunijoje veikiančių didmeninių platintojų bei persiuntimą į bylą įstojusiai šaliai, sąskaitų faktūrų apdorojimą ir perdavimą iš į bylą įstojusios šalies jos klientams, ir kad pareiškėjos darbuotojai taip pat palaiko ryšius su bendrove *Fildas*, kurioje sandėliuojami į bylą įstojusios šalies teikiami rinkai produktai. Pareiškėja tvirtina, kad sprendimą dėl farmacijos produktų perleidimo priima Vokietijos bendrovė, ir teigia, kad jos vykdoma veikla yra tikrai pagalbinė ir administracinė veikla, kuria siekiama palengvinti komunikaciją ir padėti įveikti kalbos barjerus, ir kad jos darbuotojai neturėjo įgaliojimų priimti Vokietijos bendrovę įpareigojančius sprendimus. Be to, jos nuomone, į bylą įstojusiai šaliai adresuotų platintojų užsakymų ir platintojams adresuotų į bylą įstojusios šalies sąskaitų gavimas yra sekretoriato ir (arba) buhalterijos sričių veikla, kuri nėra svarbi nuolatinio padalinio įsteigimui, ir kad tam tikslui pakaktų paprasčiausiai naudotis tam tikru pašto adresu.
- 19 Kitos aplinkybės, kurios, atsakovo nuomone, yra svarbios įsteigiant nuolatinį padalinį, yra tai, kad pareiškėja teikė į bylą įstojusiai šaliai pareiškėjos Rumunijos rinkoje parduodamų farmacijos produktų reglamentavimo paslaugas ir kad į bylą įstojusi šalis buvo pavedusi vienam pareiškėjos darbuotojui spręsti su farmakologiniu budrumu susijusius klausimus. Pareiškėja mano, kad ir šios aplinkybės nėra pakankamos siekiant nustatyti nuolatinio padalinio buvimą, nes pirmąjį iš nurodytų veiksmų gali atlikti bet kuri kita įmonė.
- 20 Atsakovas taip pat pažymėjo, kad į bylą įstojusios šalies rinkai tiekiamų ir bendrovės *Fildas* sandėliuose laikomų produktų inventorizavimo komisijos buvo sudarytos iš pareiškėjos samdomų darbuotojų. Tačiau pareiškėja nurodo, kad jos darbuotojai tikrai vykdė administracinę veiklą, kurią sudarė ryšių palaikymo

palengvinimas, nes tame sandėlyje dirbantys bendrovės *Fildas* darbuotojai nemokėjo anglų kalbos, o inventORIZACIJA buvo atlikta dalyvaujant vienam į bylą įstojusios šalies darbuotojui, kuris specialiai tuo tikslu atvyko iš Vokietijos į Rumuniją.

- 21 Atsakovas dar pažymėjo, kad pareiškėja nusprendė sunaikinti tam tikrus vaistus, o pareiškėja nurodė, kad sunaikino tik jai priklausančius mėginius, o ne į bylą įstojusiai šaliai priklausiusius ir Rumunijoje sandėliuotus produktus.
- 22 Be to, pasak atsakovo, pareiškėja sudarė sutartis dėl reklamos ir prekybos paslaugų, kuriomis siekta paskatinti į bylą įstojusios šalies rinkai tiekiamų produktų prekybą Rumunijos rinkoje, organizavo jos farmacijos produktų pardavimo skatinimo renginius ir juose dalyvavo bei siūlė sveikatos priežiūros sektoriaus specialistams tokių produktų mėginius. Pareiškėja yra į bylą įstojusios šalies *Berlin Chemie AG* tiekiamų rinkai produktų rinkodaros leidimų turėtojų vietos atstovė.
- 23 Mokesčių administratorius taip pat pažymėjo, kad pareiškėjos apskaita yra organizuojama visų 25 produktų, kuriuos į bylą įstojusi šalis tiekė rinkai Rumunijoje, išlaidų centruose, kad juose produktai buvo įtraukiami į apskaitą ir kad pareiškėja yra aktyvi Rumunijos tarptautinių vaistų gamintojų asociacijos narė, nors negamina ir netiekia rinkai vaistų Rumunijos teritorijoje. Net ir šias aplinkybes pareiškėja laiko nereikšmingomis, nes, pirma, savo apskaitos organizavimą grindžia kiekvieno produkto pardavimo skatinimui skirtų lėšų buvimu ir tarptautinių standartų laikymusi, ir, antra, teigia, kad siekiant būti minėtos asociacijos nariu pakanka vykdyti bet kokią veiklą farmacijos sektoriuje.

Trumpas prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagrindimas

- 24 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas pažymi, kad, kadangi jo paprašyta nustatyti pareiškėjos į bylą įstojusiai šaliai teikiamų rinkodaros, reklamos ir reglamentavimo paslaugų apmokestinimo vietą ir patikrinti, ar į bylą įstojusi Vokietijos bendrovė turi nuolatinį padalinį Rumunijoje, pagrindinės bylos nagrinėjimo rezultatas priklauso nuo Direktyvos 2006/112 44 straipsnio antro sakinio ir Reglamento Nr. 282/2011 11 straipsnio išaiškinimo.
- 25 Kalbant apie atitinkamas nacionalinės teisės nuostatas, pagal kurias nuolatinio padalinio buvimas Rumunijoje priklauso nuo to, ar toje šalyje esama pakankamų techninių ir žmogiškųjų išteklių apmokestinamam reguliariam prekių tiekimui ir paslaugų teikimui vykdyti, šis teismas pažymi, kad šios nuostatos suformuluotos santykinai skirtingai nuo Reglamento Nr. 282/2011 11 straipsnio, pagal kurį „nuolatinis padalinys“ yra bet koks padalinys, kuris nėra šio reglamento 10 straipsnyje nurodyta verslo įsisteigimo vieta, apibūdinamas kaip pakankamai nuolatinis ir turintis tinkamą žmogiškųjų ir techninių išteklių struktūrą, kad galėtų gauti šio padalinio poreikiams tenkinti teikiamas paslaugas ir jomis naudotis.

- 26 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas nurodo kelis Teisingumo Teismo sprendimus, t. y. Sprendimą *Welmory* (C-605/12), *Commissioners of Customs and Excise / DFDS* (C-260/95), *Daimler ir Widex* (C-318/11 ir C-319/11), *TGE Gas Engenering* (C-16/17), *ARO Lease / Inspecteur der Belastingdienst Grote Ondernemingen te Amsterdam* (C-190/95), *RAL (Channel Islands) ir kt.* (C-452/03), *WebMindLicenses* (C-419/14), *Faaborg-Gelting Linien / Finanzamt Flensburg* (C-231/94), *Berkholz / Finanzamt Hamburg-Mitte-Altstadt* (C-168/84), *E.ON Global Commodities* (C-323/12), *Planzer Luxembourg* (C-73/06) ir *FCE Bank* (C-210/04), kurie vis dėlto yra susiję su kitokiomis faktinėmis ir teisinėmis situacijomis, todėl jam kyla abejonių dėl to, kaip reikėtų išaiškinti Direktyvos 2006/112 44 straipsnio antrą sakinį ir Reglamento Nr. 282/2011 11 straipsnį.
- 27 Be to, neatrodo, kad ankstesnėje Teisingumo Teismo jurisprudencijoje buvo aptarta ir rinkodaros paslaugų svarba nustatant nuolatinio padalinio buvimą, nors reikia turėti omenyje, kad norint teikti tokias rinkodaros paslaugas, reikia vykdyti sudėtingą veiklą, kuri būtų pakankamai glaudžiai susijusi su prekių pardavimu, nes jos gali daryti įtaką ekonominės veiklos rezultatams.
- 28 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas pažymi, kad, nors mokesčių administratorius nusprendė, kad į bylą įstojusi šalis *Berlin Chemie AG* turi nuolatinį padalinį Rumunijoje, atsižvelgdamas į žmogiškuosius ir techninius išteklius, kuriais disponuoja pareiškėja – į bylą įstojusios šalies kontroliuojama Rumunijos bendrovė, su kuria ji yra sudariusi sutartį dėl išimtinio rinkodaros, reklamos ir reglamentavimo paslaugų, glaudžiai susijusių su jos ilgai ir nuolat Rumunijoje vykdoma veikla, teikimo –, minėti techniniai ir žmogiškieji išteklių, bent jau formaliai, priklauso Rumunijos bendrovei, kuri buvo įsteigta būtent minėtoms paslaugoms teikti.
- 29 Be to, kadangi pareiškėja nebeturi kitų klientų, atrodo, kad į bylą įstojusi šalis gali tiesiogiai ir nuolat naudotis jos ištekliais.
- 30 Tokiomis aplinkybėmis prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas kelia klausimą, ar aprašytoje situacijoje galima manyti, kad į bylą įstojusi šalis turi nuolatinį padalinį Rumunijoje, o gal būtina, kad aptariamai žmogiškieji ir techniniai išteklių tiesiogiai priklausytų jai. Iš tikrųjų, jeigu asmuo galėtų perkelti paslaugų apmokestinimą iš vienos valstybės narės į kitą, paprasčiausiai patenkindamas savo žmogiškųjų ir techninių išteklių poreikį pagal sutartis su antrojoje valstybėje narėje specialiai įsteigtomis tokių ekonominės veiklos vykdymui reikalingų paslaugų teikimo bendrovėmis, taip galėtų būti skatinamas piktnaudžiavimas.
- 31 Kadangi pareiškėja nėra Vokietijos bendrovės patronuojamoji bendrovė, nagrinėjama padėtis skiriasi nuo tos, su kuria susijęs Teisingumo Teismo sprendimas byloje *Commissioners of Customs and Excise / DFDS* (C-260/95), priimtas dėl kelionių agentūroms būdingos situacijos.

- 32 Ši padėtis skiriasi ir nuo tos, dėl kurios priimtas Sprendimas *Welmory* (C-605/12), nes tuo atveju bendrovės buvo savarankiškos, o nagrinėjamoje byloje į bylą įstojusi šalis kontroliuoja pareiškėją ir išimties tvarka naudoja jos išteklius.
- 33 Kalbant apie antrąjį klausimą ir pareiškėjos teiginį, kad jos teikiamos paslaugos yra tik administracinės ir pagalbinės, neturinčios įtakos Direktyvos 2006/112 44 straipsnio antro sakinio ir Reglamento Nr. 282/2011 11 straipsnio tikslais, prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas pažymi, kad nagrinėjamoje byloje susiklosčiusi padėtis skiriasi nuo situacijų, dėl kurių priimti Teisingumo Teismo sprendimai bylose *ARO Lease/ Inspecteur der Belastingdienst Grote Ondernemingen te Amsterdam* (C-190/95), *Berkholz/Finanzamt Hamburg-Mitte-Altstadt* (C-168/84), *Welmory* (C-605/12) ir *Planzer Luxembourg* (C-73/06).
- 34 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas teigia, kad abejoja, ar pareiškėjos teikiamos rinkodaros paslaugos, kurių negalima painioti su reklamos paslaugomis, gali būti laikomos paprasta administracine ir pagalbine veikla, nes atrodo, kad tokios paslaugos yra savaime susijusios su Vokietijos bendrovės Rumunijoje vykdoma veikla, t. y. farmacijos produktų pardavimu, ir atrodo, kad jos daro tiesioginį poveikį tokių produktų pardavimui Rumunijoje.
- 35 Net jeigu pareiškėjos darbuotojai patys nepriima tikrų sprendimų dėl į bylą įstojusios šalies farmacijos produktų pardavimo Rumunijos teritorijoje, pareiškėjos organizacinėje schemoje yra nurodyta 150 „Sales Representatives“ (prekybos atstovai) ir vienas „Sales Manager“ (pardavimų vadovas), o tai rodo, kad jų veikla yra glaudžiai susijusi su į bylą įstojusios šalies produktų užsakymų gavimu. Pareiškėjos darbuotojai taip pat dalyvauja perduodant klientų užsakymus į bylą įstojusiai šaliai, taigi jų veikla yra skirta farmacijos produktų pardavimui.
- 36 Dėl trečiojo klausimo prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas pažymi, kad pareiškėjos gynyba yra grindžiama argumentu, jog ji ir į bylą įstojusi šalis yra atskiri juridiniai asmenys, kurie ekonominiu požiūriu nesudaro vieno vieneto, taip pat aplinkybių, į kurias atsakovas atsižvelgė įrodinėdamas, kad į bylą įstojusi šalis turi nuolatinį padalinį Rumunijoje, nereikšmingumu.
- 37 Tačiau, nors pareiškėja nebuvo įsteigta kaip Vokietijos bendrovės patronuojamoji bendrovė ar filialas, prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas, atsižvelgdamas į tai, kad į bylą įstojusi šalis kontroliuoja bendrovės kapitalą, kad pareiškėjos veikla yra susijusi su į bylą įstojusios šalies produktų pardavimo veikla, į pareiškėjos teikiamų paslaugų išimtinumą ir į bylą įstojusios šalies turimą teisę apžiūrėti pareiškėjos registrus bei patalpas, turi abejonių dėl galimybės šias dvi bendroves laikyti vienu juridiniu asmeniu.
- 38 Nagrinėjamoje byloje susiklosčiusi padėtis skiriasi nuo pirmiau minėtuose Teisingumo Teismo sprendimuose nagrinėtų situacijų, nes pareiškėja nėra į bylą įstojusios šalies patronuojamoji bendrovė ar filialas, bet nėra ir nuo jos nepriklausoma.

- 39 Todėl prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas abejoja, ar vienas ir tas pats juridinis asmuo gali kartu būti ir kito juridinio asmens nuolatinis padalinys ir paslaugų teikėjas tokiu būdu įsteigtam nuolatiniam padaliniui.

DARBINIS VERTINIMAS