

**C-333/20. sz. ügy****Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata  
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2020. július 22.

**A kérdést előterjesztő bíróság:**

Curtea de Apel București (Románia)

**Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:**

2019. december 30.

**Felperes:**

Berlin Chemie A. Menarini SRL

**Alperes:**Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii București –  
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București**Beavatkozó fél:**

Berlin Chemie AG

**Az alapeljárás tárgya**

Közigazgatási kereset, amellyel a németországi székhelyű Berlin Chemie AG gazdasági társaság mint beavatkozó fél által támogatott, romániai székhelyű Berlin Chemie A. Menarini SRL gazdasági társaság mint felperes azt kéri a Curtea de Apel București-től (bukaresti ítélőtábla, Románia), hogy egyrészt semmisítse meg az alperes Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii București – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (bukaresti regionális adóügyi főigazgatóság, bukaresti közepes nagyságrendű adózók adóhivatala, Románia) által meghozott adómegállapítási határozatot, amellyel a felperest kiegészítő hozzáadottérték-adó (héa) jogcímén 42 461 424 RON összeg, kamat jogcímén 5 855 738 RON összeg és késedelmi pótlék jogcímén 3 289 071 RON összeg megfizetésére kötelezte, másrészt pedig azt, hogy rendelje el a szóban forgó adómegállapítási határozat alapján már megfizetett összegek visszatérítését.

## **Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogalapja**

A 2006/112 irányelv 44. cikke második mondatának és a 282/2011 végrehajtási rendelet 11. cikkének értelmezése.

## **Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések**

1) Ahhoz, hogy úgy lehessen tekinteni, hogy a gazdasági tevékenységének székhelye szerinti tagállamtól eltérő tagállam területén termékeket értékesítő társaság a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK tanácsi irányelv 44. cikkének második mondata és a 282/2011 tanácsi rendelet 11. cikke értelmében véve állandó telephellyel rendelkezik a termékértékesítés helye szerinti államban, saját magának kell-e teljesítenie az ez utóbbi államban az általa igénybe vett személyi és tárgyi feltételeket, vagy elegendő, ha e társaság a szóban forgó személyi és tárgyi feltételeket egy olyan másik kapcsolt vállalkozás révén teljesíti azonnal és állandó jelleggel, amely azért áll az ellenőrzése alatt, mivel az abban fennálló részesedések többségével rendelkezik?

2) Ahhoz, hogy úgy lehessen tekinteni, hogy a gazdasági tevékenységének székhelye szerinti tagállamtól eltérő tagállam területén termékeket értékesítő társaság a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK tanácsi irányelv 44. cikkének második mondata és a 282/2011 tanácsi rendelet 11. cikke értelmében vett állandó telephellyel rendelkezik a termékértékesítés helye szerinti államban, szükséges-e, hogy a feltételezett állandó telephely közvetlenül vegyen részt a termékértékesítéssel kapcsolatos döntésekben vagy elegendő, ha a szóban forgó társaság a termékértékesítés helye szerinti államban számára harmadik társaságokkal megkötött, marketing-, szabályozási, reklám-, raktározási és képviselési tevékenységekre vonatkozó szerződésekben biztosított személyi és tárgyi feltételek teljesítéséhez szükséges eszközökkel rendelkezik, amely tevékenységek közvetlenül befolyásolhatják az értékesítések volumenét?

3) A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 44. cikke második mondatának és a 282/2011 tanácsi rendelet 11. cikkének értelmezése szerint valamely adóalany azon lehetősége, hogy számára a személyi és tárgyi feltételeket valamely általa ellenőrzött kapcsolt vállalkozás biztosítja azonnali és állandó jelleggel, kizárja-e, hogy a kapcsolt vállalkozást úgy lehessen tekinteni, hogy az szolgáltatást nyújt az ily módon létrehozott állandó telephely számára?

## **A hivatkozott uniós jogi rendelkezések**

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 44. cikkének második mondata.

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelv végrehajtási intézkedéseinek megállapításáról szóló, 2011. március 15-i 282/2011/EU tanácsi végrehajtási rendelet 10. és 11. cikke.

### **A hivatkozott nemzeti rendelkezések**

A 2015. december 31-ig hatályos legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (az adójogi törvénykönyvről szóló 571/2003. sz. törvény); a 133. cikk (2) bekezdése, amelynek értelmében „[a]z adóalany – aki ilyen minőségében jár el – részére nyújtott szolgáltatás teljesítési helye az a hely, ahol a szolgáltatást igénybe vevő adóalany gazdasági tevékenységének székhelye van. Amennyiben a szolgáltatásokat az adóalany olyan állandó telephelye részére nyújtották, amely gazdasági tevékenységének székhelyétől eltérő helyen van, ezen szolgáltatásnyújtás teljesítési helye az a hely, ahol a szolgáltatást igénybe vevő adóalany állandó telephelye található. Ilyen székhely vagy állandó telephely hiányában a szolgáltatásnyújtás teljesítési helye az a hely, ahol a szolgáltatást igénybe vevő adóalany állandó lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van”, és a 125<sup>1</sup>. cikk (2) bekezdésének b) pontja, amelynek értelmében „az olyan adóalanyt, amely gazdasági tevékenységének székhelye Románián kívül található, Romániában letelepedettnek kell tekinteni, amennyiben Romániában állandó telephellyel rendelkezik, vagy amennyiben az adóköteles termékértékesítések és/vagy szolgáltatásnyújtások rendszeres teljesítéséhez Romániában kellő személyi és tárgyi feltételekkel rendelkezik”.

2016. január 1-je óta ezek a rendelkezések azonos tartalommal a legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (az adótörvénykönyvről szóló 227/2015. sz. törvény) 278. cikkének (2) bekezdésében, illetve 266. cikkének (2) bekezdésében szerepelnek.

### **A tényállás és az alapeljárás rövid bemutatása**

- 1 A beavatkozó félként eljáró Berlin Chemie AG németországi székhelyű társaság, amely 1996 óta folyamatosan forgalmaz gyógyszeripari termékeket Románia területén. Romániában adóügyi képviselővel rendelkezik és ott héaalanyként, valamint a clawback-adó fizetésére köteleztként vették nyilvántartásba. A beavatkozó fél által forgalmazott termékek Romániában történő forgalomba hozatalát engedélyezték.
- 2 2007-ben a beavatkozó fél szerződést kötött a Fildas Trading SRL román gazdasági társasággal, amelynek tárgya termékeinek raktározása volt, és amely szerződés értelmében a Berlin Chemie AG annak biztosítása céljából, hogy a termékek folyamatosan rendelkezésre álljanak Románia területén, az aktuális árjegyzéknek megfelelő raktárkészletet bocsát a Fildas Trading SRL rendelkezésére. A Fildas Trading SRL társaság ennek megfelelően kötelezi magát a beavatkozó fél termékeinek más társaságok termékeitől elkülönítve történő raktározására, arra, hogy a termékeket szigorúan könyveli, rögzítve a beérkező és

a kimenő tételeket, arra, hogy a termékekről a lejárat idejük alapján leltárt vezet, arra, hogy hozzájárul a beavatkozó fél részéről történő ellenőrzést, valamint arra, hogy a termékeket harmadik fél vevők rendelkezésére bocsátja úgy, hogy azok saját nevükben továbbértékesítés céljából is kivihetik a tárolt termékeket.

- 3 2011-ben bukaresti székhellyel létrejött a Berlin Chemie A. Menarini SRL, amelynek egyetlen tagja a németországi székhelyű Berlin Chemie/Menarini Pharma GmbH, amely 95%-ban a beavatkozó félként eljáró Berlin Chemie AG tulajdonát képezi. A létesítő okirat értelmében a román társaság fő tevékenységi területe az üzletviteli tanácsadás, a társaság főtevékenysége a közönségkapcsolatok és a kommunikáció terén történő tanácsadás, ezenkívül a társaság olyan kiegészítő tevékenységeket is végezhet, mint a gyógyszeripari termékek nagykereskedelme, a kereskedelmi tanácsadási és üzletviteli tanácsadási tevékenység, a reklámügynökségi tevékenység, vagy a piackutatási és közvéleménykutatási tevékenység.
- 4 2011. június 1-jén a beavatkozó fél és a felperes a német jog hatálya alá tartozó „Marketing-, reklám- és szabályozási szolgáltatás nyújtásáról szóló szerződést” kötött egymással, amelynek értelmében a román társaság arra vállalt kötelezettséget, hogy elvégzi a beavatkozó fél termékeinek Románia területén történő aktív népszerűsítéséhez szükséges összes marketingtevékenységet abból a célból, hogy a beavatkozó fél által meghatározott és kidolgozott stratégiáknak és előirányzatoknak megfelelően növelje Románia területén az e termékek iránti keresletet, valamint hogy a beavatkozó fél megbízásából és érdekében a reklámtevékenységgel, tájékoztatással és népszerűsítéssel kapcsolatos kérdések megoldására minősített jogi tanácsadási szolgáltatást hoz létre és tart fenn, ezenkívül folyamatosan és állandó jelleggel helyi felelősséget vállal az ország azon összes jogszabályának, valamint a beavatkozó fél azon belső eljárási szabályainak a tiszteletben tartására, amelyek a reklámot, a promóciót, valamint az ezekkel kapcsolatos más kérdéseket és helyzeteket szabályozzák.
- 5 Ezenfelül a felperes kötelezettséget vállalt arra, hogy megteszi az ahhoz szükséges valamennyi szabályozási intézkedést, hogy meg lehessen szerezni azt az engedélyt, amelyre a beavatkozó félnek a termékek Romániában történő forgalmazásához van szüksége, az összes nyilvántartásba vétel, tanúsítvány és más közigazgatási engedély megszerzése során történő közvetítést is ideértve, a tisztességtelen versennyel, a szabadalom bitorlással és a tevékenységre hátrányos hatást gyakorló egyéb eseményekkel kapcsolatos ügyek nyomon követését, a klinikai vizsgálatokban, valamint a más kutatási és fejlesztési tevékenységekben történő segítségnyújtást.
- 6 A felperes e szerződés értelmében kötelezettséget vállalt a beavatkozó fél által jóváhagyott orvosi szakirodalom és promóciós anyag megfelelő mennyiségben a célból történő rendelkezésre bocsátására, hogy azokat a gyógyszeripari képviselők a termékek promóciója során felhasználhassák, míg a beavatkozó fél vállalta, hogy a termékeknek a felperes általi reklámozása céljából azokból ingyenes

mintákat bocsát a felperes rendelkezésre, amely mintákat a felperes a beavatkozó fél nevében a területen lévő egészségügyi szolgáltatókhoz eljuttatni.

- 7 Ezenfelül a szerződés értelmében a beavatkozó félként eljáró Berlin Chemie AG jogosult volt ellenőrizni a román társaság nyilvántartásait és helyiségeit.
- 8 A román társaság által nyújtott szolgáltatásokért az e társaságnál ténylegesen felmerült összes kiadás alapján számított, és naptári évenként 7,5%-kal növelt havi ellenérték megfizetésében állapodtak meg.
- 9 2013. március 14-től kezdve a felperes és a beavatkozó fél viszonyában teljesített kifizetéseket és ügyleteket egy „nulla egyenlegű szerződés”, vagyis egy *cross border cash pooling contract* (határokon átnyúló számlaösszevezetési szerződés) jellegű likviditáskezelési szerződés alapján végzik, amelynek keretében a főszámla a beavatkozó félhez tartozik és a fő számlát vezető bank az UniCredit Bank AG (Németország). A felperes számlája „résztvevő” vagy „periférikus” számla, amelyet az UniCredit Țiriac Banknál (Románia) mint résztvevő banknál nyitottak.
- 10 Konkrétan, a felperes által a beavatkozó félnek nyújtott szolgáltatások kifizetése a felperes által a német társasággal szemben kiállított szolgáltatási számlák és az ez utóbbi által a román társaságnak visszterhesen nyújtott kölcsön közötti nettósítási megállapodásokon keresztül történik, mivel a számlák és a kölcsön értéke azonos. A nettósítási megállapodás egyik példányát megküldték a Banca Națională a României (Románia központi bankja) részére.
- 11 Az Oficiul Național al Registrului Comerțului (a kereskedelmi nyilvántartást vezető országos hivatal, Románia) által rendelkezésre bocsátott információ szerint a felperesnek 2016-ban átlagosan 201 alkalmazottja, ezen belül 151 kereskedelmi képviselője (*Sales Representatives*) volt.
- 12 A felperes a szerződésben említett marketing-, szabályozási és reklámszolgáltatásokat nyújtott a beavatkozó fél részére és úgy vélte, hogy e szolgáltatások nem Romániában, hanem Németországban adókötelesek, következésképpen nulla értékű hozzáadottérték-adót tartalmazó számlákat állított ki.
- 13 Tekintettel arra, hogy a beavatkozó félként eljáró Berlin Chemie AG Romániában kellően teljesíti a személyi és tárgyi feltételeket ahhoz, hogy állandó telephellyel rendelkezzen, amely a felperes bukaresti székhelyén található, az alperes úgy vélte, hogy a 2014. február 1. és 2016. december 31. közötti időszakban a felperes által a beavatkozó félnek nyújtott, a termékekre vonatkozó marketing-, promóciós és engedélyezési szolgáltatások Romániában adókötelesek voltak, az adóalapot 183 763 182 RON összeggel egészítette ki, és elfogadta a 2017. november 29-i adómegállapítási határozatot hozott, amelyben héa, késedelmi kamatok és pótlék jogcímén további fizetési kötelezettségeket állapított meg a felperes terhére.



- 14 A felperes közigazgatási keresetet terjesztett a Curtea de Apel București (bukaresti fellebbviteli bíróság), a kérdést előterjesztő bíróság elé, amelyben a fent említett adómegállapítási határozat megsemmisítését és az annak alapján már befizetett összegek visszatérítését kérte. A Berlin Chemie AG társaság a felperes támogatása céljából beavatkozási kérelmet terjesztett elő, amelyben arra hivatkozott, hogy a szóban forgó adómegállapítási határozat – abban a részében, amelyben megállapítja, hogy Romániában állandó telephellyel rendelkezik – közvetlen hatással van a közte és a felperes közötti ügyletek adójogi megítélésére. A kérdést előterjesztő bíróság helyt adott e kérelemnek.

### **Az alapeljárás feleinek főbb érvei**

- 15 Az alperes álláspontja szerint teljesülnek az 571/2003. sz. törvénynek a 282/2011 rendelettel összefüggésben értelmezett 125<sup>1</sup>. cikke (2) bekezdése b) pontjában és a 227/2015. sz. törvénynek a 282/2011 rendelettel összefüggésben értelmezett 266. cikke (2) bekezdésében előírt feltételek, következésképpen a beavatkozó fél Romániában kellő személyi és tárgyi feltételekkel rendelkezik ahhoz, hogy ott a felperes székhelyének címén állandó telephellyel rendelkezzen. Ezen túlmenően, az 571/2003. sz. törvény 133. cikkének (2) bekezdése és a 227/2015. sz. törvény 278. cikkének (2) bekezdése értelmében a szolgáltatásnyújtás helye az a hely, ahol a szolgáltatás igénybevevőjének állandó telephelye található, vagyis Románia.
- 16 Ahhoz, hogy e következtetésekre jusson, az alperes különböző körülményeket vett alapul, köztük azt a tényt is, hogy a beavatkozó fél a felperes egyetlen ügyfele. Abból a körülményből, hogy a felperes a 2011. évi szerződéssel kötelezettséget vállalt arra, hogy marketingszolgáltatásokat nyújt a német társaságnak, valamint abból a körülményből, hogy a felperes szervezeti ábrája szerint a felperes alkalmazottai közül 151 kereskedelmi képviselő, az következik, hogy a felperes alkalmazottjai túlnyomórészt a beavatkozó fél Berlin Chemie AG által forgalmazott gyógyszeripari termékekre vonatkozó megrendelések növelését/megszerzését szolgáló tevékenységet folytatnak.
- 17 Az alperes úgy vélte, hogy a német társaság Romániában teljesítette a tárgyi feltételeket, pontosabban ehhez a felperes tárgyi eszközeit vette igénybe (számítógépek, operációs rendszerek, gépjárművek), amelyeket a német társaságtól származó pénzüsszegekből kerültek beszerzésre. A felperes ellenben azt állította, hogy az e feltételek teljesítéséhez szükséges eszközökkel saját maga rendelkezik, és nem releváns az a tény, hogy azokat a német társaság által kölcsönadott olyan pénzüsszegekből szerezte be, amelyek után kamatot fizet.
- 18 Az alperes adóhatóság megállapította, hogy a felperes alkalmazottai által végzett tevékenység a gyógyszeripari termékekre vonatkozó megrendeléseknek a romániai nagykereskedőktől való átvételét és a beavatkozó fél részére történő továbbítását, valamint a számlák feldolgozását és a számláknak a beavatkozó fél által a saját ügyfelei részére történő továbbítását is magában foglalta, és a felperes alkalmazottai a beavatkozó fél német társaság által forgalmazott termékeket

raktározó Fildas társasággal is kapcsolatot tartanak fenn. A felperes előadja, hogy a gyógyszeripari termékek értékesítésére vonatkozó döntést a német társaság hozza meg és azt állítja, hogy az általa végzett tevékenységek pusztán olyan támogatási és adminisztratív tevékenységet foglalnak magukban, amelyek célja a kommunikáció elősegítése és a nyelvi akadályok leküzdése, és hogy az alkalmazottai nincsenek abban a helyzetben, hogy kötelezhessék a német társaságot. Álláspontja szerint továbbá a forgalmazóknak a beavatkozó félhez címzett megrendelése és a beavatkozó fél forgalmazókhöz címzett számlái átvétele az állandó telephely létesítése szempontjából irreleváns titkársági/számviteli tevékenység, és az állandó telephely létesítéséhez egy postacím használata sem elegendő.

- 19 Az alperes által az állandó telephely létesítése vonatkozásában relevánsnak tekintett egyéb körülmények abban a tényben nyilvánulnak meg, hogy a felperes a beavatkozó fél által a román piacon értékesített gyógyszeripari termékekkel kapcsolatos szabályozási szolgáltatásokat nyújtott a beavatkozó félnek, és hogy a felperes egy alkalmazottját a beavatkozó fél arra jelölte ki, hogy a farmakovigilanciával kapcsolatos kérdésekkel foglalkozzon. A felperes e körülményeket sem tartja elegendőnek az állandó telephely létesítéséhez, mivel e körülmények közül az előbbi szolgáltatásokat bármely más társaság is nyújthatja.
- 20 Az alperes arra is rámutatott, hogy a beavatkozó fél által forgalmazott és a Fildas társaság raktáraiban található termékek leltározását végző bizottságok a felperes alkalmazottaiból álltak. A felperes mindazonáltal hangsúlyozza, hogy az alkalmazottai kizárólag olyan adminisztratív tevékenységet végeztek, amely a kommunikáció elősegítéséből állt, mivel a Fildas társaságnak a szóban forgó raktárban dolgozó alkalmazottai nem tudtak angolul, és a leltárt a beavatkozó fél olyan alkalmazottja jelenlétében vették fel, aki kifejezetten emiatt utazott Németországból Romániába.
- 21 Ezenfelül az alperes kiemelte, hogy a felperes bizonyos gyógyszerek megsemmisítéséről döntött, a felperes viszont azt állította, hogy kizárólag a saját tulajdonát képező mintákat semmisítette meg, nem pedig a beavatkozó félhez tartozó és Romániában raktározott termékeket.
- 22 Ezenfelül, az alperes szerint a felperes reklámszolgáltatásokra és merchandising szolgáltatásokra vonatkozó szerződéseket kötött a beavatkozó fél által a román piacon forgalmazott termékek promóciója céljából, és a beavatkozó fél gyógyszeripari termékeinek promócióját szolgáló eseményeket szervezett, illetve ilyen eseményeken vett részt, amelyek keretében az egészségügyi ágazat szakembereinek ingyenes mintákat adott a szóban forgó termékekből. A felperes a Berlin Chemie AG beavatkozó fél által Romániában forgalmazott termékek forgalombahozatali engedélyei jogosultjainak helyi képviselője.
- 23 Az adóhatóság azt is megállapította, hogy a felperes adóelszámolását a beavatkozó fél által Romániában forgalmazott 25 termék költséghelyei szerint szervezte meg, azoknak a könyvelésbe való átvezetésével, és hogy a felperes aktív

tagja a nemzetközi gyógyszergyártók román egyesületének, habár Románia területén nem gyárt és nem forgalmaz gyógyszereket. A felperes e körülményeket sem tekinti relevánsnak, aki egyrészt adóelszámolási módjának megszervezését az egyes termékek népszerűsítésére vonatkozó előirányzatokkal és a nemzetközi számviteli szabványok betartásával igazolja, másrészt pedig azt állítja, hogy a gyógyszeripari ágazatban végzett bármely tevékenység végzése elegendő a fent említett egyesületben való tagsághoz.

### **Az előzetes döntéshozatalra utalás indokainak rövid bemutatása**

- 24 A kérdést előterjesztő bíróság előadja, hogy mivel a felperes által a beavatkozó félnek nyújtott marketing-, reklám- és szabályozási szolgáltatások adóztatása helyét kell meghatározni, illetve azt megállapítani, hogy a beavatkozó félként eljáró német társaság rendelkezik-e Romániában állandó telephellyel, az alapeljárás kimenetele a 2006/112 irányelv 44. cikke második mondatának és a 282/2011 rendelet 11. cikkének értelmezésétől függ.
- 25 A kérdést előterjesztő bíróság – az olyan releváns nemzeti rendelkezéseket illetően, amelyek a romániai állandó telephely fennállását ahhoz a feltételhez kötik, hogy Romániában teljesüljenek az adóköteles termékértékesítések és/vagy szolgáltatásnyújtások rendszeres teljesítéséhez szükséges személyi és tárgyi feltételek – rámutat arra, hogy e rendelkezések megfogalmazása némileg eltér a 282/2011 rendelet 11. cikkének megfogalmazásától, amelynek értelmében „állandó telephely” a rendelet 10. cikkében említett, gazdasági tevékenység székhelyének kivételével bármely olyan telephely, amely a személyi és tárgyi feltételek tekintetében kellően állandó jelleggel és megfelelő szervezettel rendelkezik a szükségleteinek kielégítésére igénybe vett szolgáltatások fogadásához és használatához.
- 26 A kérdést előterjesztő bíróság a Bíróság több ítéletére is utal, nevezetesen a Welmory ítéletre (C-605/12), a Commissioners of Customs and Excise kontra DFDS ítéletre (C-260/95), a Daimler és Widex ítéletre (C-318/11 és C-319/11), a TGE Gas Engenering ítéletre (C-16/17), az ARO Lease kontra Inspecteur der Belastingdienst Grote Ondernemingen te Amsterdam ítéletre (C-190/95), a RAL (Channel Islands) és társai ítéletre (C-452/03), a WebMindLicenses ítéletre (C-419/14), a Faaborg-Gelting Linien kontra Finanzamt Flensburg ítéletre (C-231/94), a Berkholz kontra Finanzamt Hamburg-Mitte-Altstadt ítéletre (C-168/84), az E.ON Global Commodities ítéletre (C-323/12), a Planzer Luxembourg (C-73/06) és az FCE Bank ítéletre (C-210/04), amelyek azonban a jelen ügytől eltérő ténybeli és jogi helyzetekre vonatkoznak, emiatt kétségei vannak a 2006/112 irányelv 44. cikke második mondatának és 282/2011 rendelet 11. cikkének értelmezését illetően.
- 27 Ezenfelül úgy tűnik, hogy a Bíróság korábbi ítélezési gyakorlata nem foglalkozik azzal sem, hogy releváns-e a marketingszolgáltatások nyújtása az állandó telephely létesítése tekintetében, figyelemmel arra, hogy az ilyen



marketingszolgáltatások összetett és a termékértékesítési tevékenységhez eléggé szorosan kapcsolódó tevékenységek végzését feltételezik, mivel kihathatnak a gazdasági tevékenység eredményére.

- 28 A kérdést előterjesztő bíróság az első kérdést illetően kiemeli, hogy bár az adóhatóság úgy ítélte meg, hogy a beavatkozó fél Berlin Chemie AG Romániában állandó telephellyel rendelkezik azon személyi és tárgyi feltételekre tekintettel, amelyeket a felperes, vagyis a beavatkozó fél által ellenőrzött, román jog szerinti társaság teljesít, és amellyel a beavatkozó fél szerződést kötött, amelynek értelmében számára az általa Romániában végzett tartós és folyamatos gazdasági tevékenységgel szorosan összefüggő marketing-, reklám- és szabályozási szolgáltatásokat nyújtanak kizárólagos jelleggel, a szóban forgó személyi és tárgyi feltételek teljesítéséhez szükséges eszközök – legalábbis formálisan – a román társasághoz tartoznak, amelyet végül is kifejezetten az említett szolgáltatások nyújtására hoztak létre.
- 29 Mivel a felperes nem rendelkezik más ügyfelekkel, a beavatkozó félnek a felperes erőforrásaihoz való hozzáférése azonnali és állandó jellegűnek tűnik.
- 30 Ebben az összefüggésben a kérdést előterjesztő bíróság azt a kérdést veti fel, hogy az ismertetett helyzet lehetővé teszi-e annak megállapítását, hogy a beavatkozó fél Romániában állandó telephellyel rendelkezik vagy ahhoz az szükséges, hogy a szóban forgó személyi és tárgyi feltételeket közvetlenül ő teljesítse. Az ugyanis, ha valamely személy a szolgáltatások adóztatását az egyik tagállamból egy másik tagállamba helyezheti át egyszerűen úgy, hogy személyi és tárgyi szükségleteit kifejezetten e szolgáltatások nyújtása céljából létrehozott társaságokkal kötött szerződésekkel elégti ki, visszaélésekre ösztönözhet.
- 31 Mivel a felperes nem leányvállalata a német társaságnak, a vizsgált helyzet eltér attól a helyzettől, amely a Bíróság Commissioners of Customs and Excise kontra DFDS (C-260/95) ügyben hozott ítéletének alapjául szolgált, amely ítélet az utazási irodák sajátos helyzetére vonatkozott.
- 32 A szóban forgó helyzet a Welmory ítélet (C-605/12) alapjául szolgáló helyzettől is különbözik, amelyben a társaságok egymástól függetlenek voltak, míg a jelen ügyben a beavatkozó fél ellenőrzi a felperest, és kizárólagosan veszi igénybe annak erőforrásait.
- 33 A második kérdést és a felperes azon állítását illetően, miszerint a nyújtott szolgáltatások kizárólag olyan adminisztratív és támogatási szolgáltatások, amelyek a 2006/112 irányelv 44. cikkének második mondata és a 282/2011 rendelet 11. cikke szempontjából nem bírnak relevanciával, a kérdést előterjesztő bíróság rámutat arra, hogy a jelen ügyben fennálló helyzet eltér a Bíróság ARO Lease kontra Inspecteur der Belastingdienst Grote Ondernemingen te Amsterdam ítéletét (C-190/95), Berkholz kontra Finanzamt Hamburg-Mitte-Altstadt ítéletének (C-168/84), Welmory ítéletének (C-605/12) és Planzer Luxembourg ítéletének (C-73/06) alapjául szolgáló helyzettől.

- 34 A kérdést előterjesztő bíróság előadja, hogy kétségei vannak azt illetően, hogy a felperes által nyújtott marketingszolgáltatások, amelyek nem tévesztendők össze a reklámszolgáltatásokkal, pusztán adminisztratív és támogatási tevékenységeknek tekinthetők, mivel úgy tűnik, hogy e szolgáltatások szervesen összefüggenek a német társaság Romániában végzett tevékenységével – vagyis a gyógyszeripari termékek értékesítésével – és közvetlenül kihatnak e termékek Romániában történő értékesítésére.
- 35 Még ha ténylegesen nem is maguk a felperes alkalmazottjai döntenek a beavatkozó fél gyógyszeripari termékeinek Románia területén történő értékesítéséről, a felperes szervezeti ábrája 150 „Sales Representatives”-t (kereskedelmi képviselő) és egy „Sales Manager”-t tüntet fel, ami azt mutatja, hogy ezek tevékenysége szorosan kapcsolódik a beavatkozó fél termékeire vonatkozó megrendelések megszerzéséhez. A felperes alkalmazottjai emellett részt vesznek a megrendeléseknek az ügyfelektől a beavatkozó félhez történő továbbításban, így a tevékenységük gyógyszeripari termékek értékesítését szolgálja.
- 36 A kérdést előterjesztő bíróság a harmadik kérdést illetően rámutat arra, hogy a felperes védekezése azon az érven alapul, amely szerint a felperes és a beavatkozó fél önálló jogi személyek, amelyek gazdasági szempontból nem alkotnak egységet, illetve azon körülmények irrelevanciáján, amelyeket az alperes annak bizonyítása érdekében vett figyelembe, hogy a beavatkozó fél Romániában állandó telephellyel rendelkezik.
- 37 Mindazonáltal, még ha a felperest nem is a német társaság leányvállalataként vagy fióktelepeként hozták létre, a kérdést előterjesztő bíróság a beavatkozó fél az alaptőke feletti ellenőrzésére, a felperes tevékenysége és a beavatkozó fél termékeinek értékesítésére irányuló tevékenység közötti kapcsolatra, a felperes által nyújtott szolgáltatások kizárólagos jellegére és a beavatkozó félnek a felperes nyilvántartásai és helyiségei ellenőrzéséhez való jogára is figyelemmel, kétségeket táplál azzal kapcsolatban, hogy e két társaság egyetlen jogi személynek tekinthető-e.
- 38 A jelen ügyben fennálló helyzet eltér a Bíróság fent említett ítéleteinek alapjául szolgáló helyzetektől, mivel a felperes a beavatkozó félnek nem leányvállalata vagy fióktelepe, ugyanakkor nem is független a beavatkozó féltől.
- 39 A kérdést előterjesztő bíróság ezért kétségei vannak azt illetően, hogy ugyanazon jogi személy képviselheti-e egyidejűleg egy másik jogi személy állandó telephelyét, de az ily módon létrehozott állandó telephely számára szolgáltatást nyújtó személyt is.