

Asunto C-547/18

Petición de decisión prejudicial

Fecha de presentación:

23 de agosto de 2018

Órgano de jurisdicción remitente:

Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo del Voivodato de Breslavia, Polonia)

Fecha de la resolución de remisión:

6 de junio de 2018

Parte recurrente:

Dong Yang Electronics Sp. z o.o.

Parte recurrida:

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu (Director de la Agencia Tributaria de Breslavia, Polonia)

[*omissis*]

RESOLUCIÓN

6 de junio de 2018

El Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo del Voivodato de Breslavia, Polonia)

[*omissis*]

tras examinar [*omissis*] [*omissis*]

el procedimiento iniciado mediante recurso contencioso-administrativo de Dong Yang Electronics Sp. z o.o. con sede en Biskupice Podgórne contra la resolución del Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu (Director de la Agencia Tributaria de Breslavia, Polonia)

de 20 de diciembre de 2017 [*omissis*]

relativo al impuesto sobre el valor añadido por los meses de enero a diciembre de 2012,

acuerda:

I. Plantear al Tribunal de Justicia de la Unión Europea las siguientes cuestiones prejudiciales relativas a la interpretación de las disposiciones del Derecho de la Unión con arreglo al artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea [*omissis*]:

1. ¿Puede deducirse del mero hecho de que una sociedad con sede fuera de la Unión Europea tenga una filial establecida en Polonia la existencia de un establecimiento permanente a los efectos del artículo 44 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido [*omissis*], así como del artículo 11, apartado 1, del Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (versión transformada [*omissis*])?
2. En caso de respuesta negativa a la primera cuestión prejudicial, ¿está obligado un tercero a examinar las relaciones contractuales entre la sociedad con sede fuera de la Unión Europea y su filial para determinar si esta primera sociedad tiene un establecimiento permanente en Polonia?

II. Suspender el procedimiento litigioso hasta la resolución de la mencionada cuestión prejudicial planteada, en virtud del artículo 124, apartado 1, punto 5, de la ustawa Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Ley sobre el procedimiento ante la jurisdicción contencioso-administrativa), de 30 de agosto de 2002 [*omissis*].

[*omissis*]

MOTIVACIÓN

1. Marco jurídico — situación legal en 2012

1.1. En el Derecho polaco resultan de aplicación en los procedimientos tributario y contencioso-administrativo en el presente litigio las siguientes disposiciones

en la redacción vigente del 21 de agosto de 2011 al 1 de enero de 2013:

- El artículo 28b, apartado 1, de la ustawy z dnia 11 marca 2004 r., o podatku od towarów i usług (Ley de 11 de marzo de 2004 del impuesto sobre el valor añadido) ([*omissis*] en lo sucesivo, «Ley del IVA») dispone que el lugar de realización de una prestación de servicios, cuando estos se presten a un sujeto pasivo, será el lugar en el que el sujeto pasivo destinatario de dichos servicios

tenga la sede de su actividad económica, sin perjuicio de los apartados 2 a 4, y de los artículos 28e, 28f, apartados 1 y 1a, 28g, apartado 1, 28i, 28j, apartados 1 y 2, y 28n.

– El artículo 28b, apartado 2, de la Ley del IVA dispone que cuando los servicios se presten a un establecimiento permanente del sujeto pasivo situado en un lugar distinto de aquel en el que tenga su sede o domicilio, el lugar de prestación de dichos servicios será el lugar en el que esté situado dicho establecimiento permanente.

– El artículo 19, apartado 1, de la Ley del IVA dispone que la obligación tributaria nacerá en el momento de la entrega de bienes o de la prestación de servicios, sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados 2 a 21, en el artículo 14, apartado 6, en el artículo 20 y en el artículo 21, apartado 1.

– El artículo 19, apartado 4, de la Ley del IVA dispone que cuando la entrega de bienes o la prestación de servicios deban ser confirmadas mediante factura, la obligación tributaria nacerá en el momento de emisión de la factura, dentro del plazo de 7 días contados desde la fecha de entrega de los bienes o de la prestación de servicios.

– El artículo 13, apartado 3, de la ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Ley de 2 de julio de 2004 sobre la libertad en el ejercicio de actividades económicas), [omissis] dispone que las personas extranjeras distintas de las contempladas en los apartados 1 a 2a tienen derecho a emprender y a ejercer una actividad económica exclusivamente en forma de sociedad: comanditaria, comanditaria por acciones, de responsabilidad limitada y anónima, así como a participar y suscribir o adquirir acciones o participaciones de estas sociedades, salvo que los tratados internacionales dispongan otra cosa.

1.2. En el ámbito de la normativa de la Unión resultan de aplicación las siguientes disposiciones:

– El artículo 44 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido [omissis] (en lo sucesivo, «Directiva 2006/112/CE») dispone que: «El lugar de prestación de servicios a un sujeto pasivo que actúe como tal será el lugar en el que este tenga la sede de su actividad económica. No obstante, si estos servicios se prestan a un establecimiento permanente del sujeto pasivo que esté situado en un lugar distinto de aquel en el que tenga la sede de su actividad económica, el lugar de prestación de dichos servicios será el lugar en el que esté situado ese establecimiento permanente. En defecto de tal sede de actividad económica o establecimiento permanente, el lugar de prestación de los servicios será aquel en el que el sujeto pasivo al que se presten tales servicios tenga su domicilio o residencia habitual.»

– El artículo 10, apartado 1, del Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de

aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (texto refundido) ([*omissis*] en lo sucesivo, «Reglamento UE») dispone que a efectos de la aplicación de los artículos 44 y 45 de la Directiva 2006/112/CE, «el lugar en el que un sujeto pasivo tiene la sede de su actividad económica» será el lugar en el que se ejercen las funciones de administración central de la empresa.

– El artículo 11, apartado 1, del Reglamento UE dispone que a efectos de la aplicación del artículo 44 de la Directiva 2006/112/CE, se entenderá por «establecimiento permanente» cualquier establecimiento, distinto de la sede de la actividad económica contemplada en el artículo 10 del presente Reglamento, que se caracterice por un grado suficiente de permanencia y una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos que le permitan recibir y utilizar los servicios que se presten para las necesidades propias de dicho establecimiento.

– El artículo 22, apartado 1, del Reglamento UE dispone que para identificar el establecimiento permanente del cliente al que se presta el servicio, el prestador examinará la naturaleza y la utilización del servicio prestado.

Si la naturaleza y la utilización del servicio prestado no le permiten identificar el establecimiento permanente al que se presta el servicio, el prestador, al identificar dicho establecimiento permanente, examinará en particular si el contrato, la hoja de pedido y el número de identificación a efectos del IVA atribuido por el Estado miembro del cliente y que este le haya comunicado identifican al establecimiento permanente como cliente del servicio y si el establecimiento permanente es la entidad que abona el servicio.

Cuando no se pueda determinar el establecimiento permanente del cliente al que se presta el servicio con arreglo a los párrafos primero y segundo del presente apartado o cuando los servicios contemplados en el artículo 44 de la Directiva 2006/112/CE se presten a un sujeto pasivo en virtud de un contrato que cubra uno o más servicios utilizados de forma no identificable o cuantificable, el prestador podrá considerar válidamente que los servicios se prestaron en el lugar en el que el cliente estableció la sede de su actividad económica.

1.3. Tratado internacional:

– El artículo 7.9, letra a), del Acuerdo de libre comercio entre la Unión Europea y sus Estados miembros, por una parte, y la República de Corea, por otra ([*omissis*] en lo sucesivo, «Acuerdo») dispone que establecimiento significa:

(I) la constitución, la adquisición o el mantenimiento de una persona jurídica, o

(II) la creación o el mantenimiento de una sucursal o una oficina de representación.

– El artículo 7.11, apartado 1, del Acuerdo dispone que, respecto al acceso a los mercados mediante el establecimiento, cada parte concederá a los establecimientos y los inversores de la otra parte un trato no menos favorable que el previsto en los términos, las limitaciones y las condiciones acordadas y especificadas en los compromisos específicos que figuran en el anexo 7-A.

– El anexo 7-A-2 al Acuerdo, tabla 3, dispone que «PL: Con la excepción de los servicios financieros, sin consolidar por lo que se refiere a las sucursales. Los inversores coreanos solo pueden emprender y dirigir actividades económicas en forma de sociedad comanditaria, sociedad comanditaria por acciones, sociedad de responsabilidad limitada y sociedad anónima (en caso de servicios jurídicos solo en forma de sociedad colectiva y sociedad comanditaria).»

2. Antecedentes de hecho.

2.1. Procedimiento tributario.

2.1.1. Mediante la resolución recurrida, la administración tributaria de segunda instancia confirmó la resolución de la administración tributaria de primera instancia que determinaba la deuda en concepto de impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») de Dong Yang Electronics Sp. z o.o. con sede en Biskupice Podgórze por los distintos meses de 2012.

2.1.2. Las autoridades tributarias determinaron que Dong Yang Electronics Sp. z o.o. prestó a LG Display Co. Ltd. (Korea) con sede en Seúl unos servicios consistentes en el montaje de placas de circuito impreso (PCB) con materiales (piezas, componentes) propiedad de LG Display Co. Ltd. (Korea). Estos materiales eran entregados a Dong Yang Electronics Sp. z o.o. por parte de LG Display Polska Sp. z o.o., a la que Dong Yang Electronics Sp. z o.o. le suministraba también placas de circuito impreso (PCB) terminadas.

Dong Yang Electronics Sp. z o.o. prestaba el servicio a LG Display Co. Ltd. (Korea) en virtud del contrato de 27 de octubre de 2010. LG Display Co. Ltd. (Korea) aseguró a Dong Yang Electronics Sp. z o.o. que no dispone de un establecimiento permanente, no emplea trabajadores, no posee inmuebles ni recursos técnicos en el territorio de Polonia. Dong Yang Electronics Sp. z o.o. emitió facturas a efectos del IVA a LG Display Co. Ltd. (Korea) tratando estos servicios como exentos de IVA en el territorio del país, con la anotación: base de la tributación artículo 28b, apartado 2, de la Ley del IVA. Se consignó como destinatario de las facturas a LG Display Co. Ltd. (Korea).

Las autoridades tributarias consideraron que, en realidad, los servicios prestados por Dong Yang Electronics Sp. z o.o. no se prestaban a la sede de LG Display Co. Ltd. en Corea del Sur, sino al establecimiento permanente de LG Display Co. Ltd. (Korea) en Polonia. Establecieron como emplazamiento de dicho establecimiento permanente la sede de la filial — LG Display Polska Sp. z o.o. con sede en Biskupice Podgórze. Las autoridades examinaron los contratos con arreglo a los cuales LG Display Polska Sp. z o.o. prestaba a LG Display Co. Ltd. (Korea)

servicios de manufactura consistentes en el montaje de módulos TFT-LCD acabados, con piezas que eran propiedad de LG Display Co. Ltd. (Korea), así como en el posterior almacenamiento y la logística de los productos terminados. Tanto las piezas, como los módulos acabados, siguen siendo propiedad de LG Display Co Ltd. (Korea) y son revendidos por esta última a otra entidad vinculada. Sobre esta base, las autoridades tributarias establecieron que:

- LG Display Co Ltd. (Korea) creó un establecimiento permanente en Polonia mediante «el aprovechamiento del potencial económico» de su filial LG Display Polska, mediante la configuración contractual del correspondiente modelo de negocio y este establecimiento estaba a disposición de LG Display Co. Ltd. (Korea) como si fuera propio. Gracias a la mencionada configuración de las relaciones económicas, LG Display Co. Ltd. (Korea) no necesitaba disponer de recursos técnicos ni humanos en Polonia, es decir, no tenía que alquilar o arrendar almacenes ni emplear a trabajadores, si bien ello no es óbice para la existencia de un establecimiento permanente de LG Display Co. Ltd. (Korea) en Polonia.

- Dong Yang Electronics Sp. z o.o. debería haber examinado la utilización de los servicios que prestaba, a lo que quedaba obligada la sociedad por el artículo 22 del Reglamento UE, puesto que de haber realizado dicho examen, habría llegado a la conclusión de que el destinatario real de los servicios prestados por la Sociedad es la estructura en Biskupice Podgórze, donde tiene su sede LG Display Polska, mientras que Dong Yang Electronics Sp. z o.o. se basó únicamente en la declaración de LG Display Co. Ltd. (Korea), que afirmaba no tener un establecimiento permanente en Polonia.

En consecuencia, las autoridades consideraron que Dong Yang Electronics Sp. z o.o. prestaba servicios en el territorio de Polonia, de modo que deberían tributar por el tipo general del IVA.

2.2. Procedimiento ante el Tribunal de lo Contencioso-Administrativo.

2.2.1. En su recurso contencioso-administrativo ante el Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo del Voivodato de Breslavia, Polonia), Dong Yang Electronics Sp. z o.o., al solicitar la anulación de la resolución recurrida, alegó entre otras cuestiones la infracción:

– del artículo 11, apartado 1, del Reglamento UE en relación con el artículo 13, apartado 3, de la ustawa o swobodzie działalności gospodarczej (Ley sobre de la libertad de establecimiento en el ejercicio de actividades económicas) al adoptar una resolución por la que se estimaba que la presencia legalmente autorizada en Polonia de una sociedad coreana (es decir, una entidad con sede fuera de la Unión Europea) conforme a lo previsto en la ustawa o swobodzie działalności gospodarczej (Ley sobre de la libertad de establecimiento en el ejercicio de actividades económicas) (es decir, mediante la titularidad de participaciones de la sociedad polaca LG Display Polska Sp. z o.o.) se interpreta de tal modo que, con arreglo a las disposiciones del IVA, se extraen consecuencias de circunstancias

que no podrían darse con arreglo a la ustawa o swobodzie działalności gospodarczej (Ley sobre de la libertad de establecimiento en el ejercicio de actividades económicas), es decir, de la actividad presuntamente desarrollada por parte de LG Display Co. Ltd. mediante el establecimiento permanente que presuntamente constituye LG Display Polska;

– del artículo 11, apartado 1, del Reglamento UE al considerar erróneamente que LG Display Polska constituye un establecimiento permanente de LG Display Co. Ltd. (Korea) (cliente de la parte) dado que, aun cuando se aplicase a la entidad coreana el concepto de establecimiento permanente, no se cumplen los requisitos para que surja un establecimiento permanente, es decir, no hay motivos para afirmar que LG Display Co. Ltd. (Korea) dispone de recursos técnicos y humanos en Polonia de naturaleza permanente, ni es posible afirmar que LG Display Polska recibe y utiliza para sus propias necesidades los servicios prestados por Dong Yang Electronics Sp. z o.o.;

- del artículo 28b, apartados 1 y 2, de la Ley del IVA y del artículo 44 de la Directiva 2006/112/CE, al considerar de forma errónea que Dong Yang Electronics Sp. z o.o. determinó presuntamente de forma incorrecta el lugar de prestación de los servicios a LG Display Co. Ltd. (Korea), es decir, consideró que ese lugar no estaba situado en Polonia, por lo que emitió a LG Display Co. Ltd. (Korea) facturas sin devengar IVA al tipo del 23 %, cuando los servicios de la parte se prestaron a un sujeto pasivo que no tenía sede ni establecimiento permanente en Polonia, por lo que debería haber considerado que el lugar de su prestación era el Estado de la sede del cliente, es decir, Corea del Sur;

- de los artículos 21 y 22 del Reglamento UE al considerar que estas disposiciones resultan aplicables a la Sociedad, cuando se refieren a situaciones en las que la entidad extranjera tiene varios establecimientos permanentes mientras que LG Display Co. Ltd. (Korea) solo tiene un establecimiento de este tipo en Corea del Sur;

2.2.2. En contestación al recurso contencioso-administrativo, la autoridad tributaria solicitó su desestimación y ratificó la postura mantenida en la resolución recurrida.

2.2.3. El órgano jurisdiccional de primera instancia acordó plantear al Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en lo sucesivo, «TJUE») las cuestiones prejudiciales señaladas en el fallo y suspender el procedimiento.

3. Motivación de las cuestiones prejudiciales

[omissis] [Admisibilidad]

3.2. Motivación de las cuestiones prejudiciales.

3.2.1. La resolución del litigio en el presente asunto requiere sentar la interpretación correcta del artículo 44 de la Directiva 2006/12/CE sobre el lugar

de prestación del servicio por parte de Dong Yang Electronics Sp. z o.o. con sede en Biskupice Podgórze a LG Display Co. Ltd. con sede en Corea del Sur, en las circunstancias del litigio examinado.

3.2.2. Según el órgano jurisdiccional remitente, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre la interpretación del término «establecimiento permanente» no se obtiene ninguna respuesta clara a la cuestión planteada. En la sentencia del TJUE de 2 de mayo de 1996, Faaborg-Gelting Linien A/S, C-231/94, EU:C:1996:184, se declaró que la zona de restaurante a bordo de un barco no constituye un establecimiento permanente a estos efectos. El conjunto cuestionado debe disponer también de un nivel mínimo suficiente de medios humanos y materiales. En otras palabras, para considerar que un determinado lugar de actividad económica tiene carácter permanente, es necesario que disponga de una infraestructura técnica (si es necesaria para la prestación de los servicios) y humana. En la jurisprudencia del TJUE se ha declarado que para tener carácter permanente tal infraestructura humana y material en el establecimiento permanente debe ser persistente y estable. Por ello, el TJUE en la sentencia de [4 de julio de 1985], Berkholz, [168/84], EU:C:1985:299, consideró que no constituye establecimiento permanente el buque a bordo del cual se encuentran instaladas máquinas de juego «automáticas» que no son explotadas durante la travesía por ningún personal.

El desarrollo ulterior de la definición del establecimiento permanente se recogió en la sentencia del TJUE de 17 de julio de 1997, ARO Lease BV, [C-190/95], EU:C:1997:374. En dicha resolución se aclaraba que no existe un establecimiento permanente en el lugar en el que de hecho se prestan los servicios si el prestador de los servicios no dispone en dicho lugar de una estructura técnica (aunque sólo sea una oficina) ni humana. En la sentencia mencionada se estimó que el hecho de que una empresa de arrendamiento financiero pusiese a disposición vehículos en el territorio de Bélgica no determina que esta tenga su establecimiento permanente en Bélgica cuando no disponga allí de oficina ni de un lugar donde depositar los automóviles, cuando la sede de la empresa se encuentra en los Países Bajos y la firma de los contratos de arrendamiento financiero tenía lugar precisamente en este último país.

Según el órgano jurisdiccional remitente, de las sentencias del TJUE anteriormente mencionadas resulta que el establecimiento permanente se caracteriza, entre otras cosas, por una estructura adecuada en lo relativo a los recursos humanos y técnicos. En el establecimiento permanente la entidad debería disponer de personal y medios técnicos. Estos recursos humanos y técnicos deben ser apropiados para permitir: la recepción y el aprovechamiento de los servicios para sus propias necesidades o para la prestación de servicios. Dos requisitos son necesarios para considerar el lugar de que se trate como establecimiento permanente: la existencia de personal y de recursos técnicos. Este sentido del concepto de «establecimiento permanente» es el que resulta del tenor del artículo 11, apartado 1, Reglamento UE.

También en la sentencia de 16 de octubre de 2014 en el asunto Welmory C-605/12, EU:C:2014:2298, el Tribunal declaró que un primer sujeto pasivo que ha establecido la sede de su actividad económica en un Estado miembro, que disfruta de servicios prestados por un segundo sujeto pasivo establecido en otro Estado miembro, dispone de un «establecimiento permanente» en el otro Estado miembro en el sentido del artículo 44 de la Directiva IVA, a efectos de determinar el lugar de imposición de estos servicios, si dicho establecimiento se caracteriza por un grado suficiente de permanencia y una estructura apta, en términos de medios humanos y técnicos, que le permita recibir las prestaciones de servicios y utilizarlas para su actividad económica.

La jurisprudencia y la doctrina polacas defienden una tesis similar.

Por ejemplo, en la sentencia del Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo del Voivodato de Olsztyn, Polonia), de 30 de septiembre de 2009, [omissis] el órgano jurisdiccional nacional declaró que una entidad tiene un establecimiento permanente en el país cuando, al utilizar infraestructura y personal en el territorio del país, desarrolle una actividad de forma organizada y persistente, en cuyo marco lleve a cabo operaciones sometidas a tributación por el impuesto sobre el valor añadido. La infraestructura técnica y la participación de personal deben guardar estrecha relación con la realización de las operaciones sujetas al impuesto sobre el valor añadido.

Se debe valorar en cada caso si los medios y los recursos disponibles son aptos en el contexto de los servicios específicos de que se trate. Los medios y los recursos tienen que resultar aptos para permitir la recepción y el aprovechamiento de los servicios adquiridos o para prestar servicios [omissis] [remisión a la doctrina].

3.2.3. Al mismo tiempo, en la sentencia de 16 de octubre de 2014, dictada en el asunto Welmory, [C-605/12] EU:C:2014:2298, el Tribunal de Justicia subrayó que «el punto de conexión más útil para determinar el lugar de realización de las prestaciones de servicios, desde el punto de vista fiscal y, por tanto, prioritario, es aquel en el que el sujeto pasivo ha establecido la sede de su actividad económica (...). A pesar de su peculiar naturaleza, dicha actividad económica requiere, por lo menos, una estructura adecuada, en particular, en términos de medios humanos y técnicos, tales como equipos informáticos, servidores y programas informáticos adaptados.

La toma en consideración de otro establecimiento sólo opera en el caso en el que dicha sede no conduzca a una solución racional o cree un conflicto con otro Estado miembro».

3.2.4. Sin embargo, en el litigio examinado existe una diferencia relevante en los antecedentes de hecho respecto de las sentencias mencionadas anteriormente. LG Display Co. Ltd. (Korea), como entidad establecida fuera de la Unión Europea, no disfruta de las libertades contempladas en el Tratado y no puede ejercer libremente una actividad económica en el territorio de los Estados miembros,

incluida Polonia. Por ello, muchos de los argumentos recogidos en las sentencias citadas no pueden aplicarse a una entidad como es LG Display Co. Ltd. (Korea).

Son las libertades vigentes en la Unión Europea y, en particular, la libre prestación de servicios o la libertad de empresa (que hace posible que las empresas de uno de los Estados miembros puedan ejercer una actividad en el territorio de otro Estado miembro sin necesidad de registro) las que han hecho que sea importante diferenciar el lugar de tributación de los servicios de la sede de la actividad y hacer tributar los servicios en establecimientos que por su naturaleza sean análogos a la sede (cuando se ejerza en ellos la actividad económica del destinatario del servicio). Por consiguiente, en muchos casos, la libertad de empresa en la Unión Europea lleva a que se difuminen conceptos tales como el lugar de la sede del sujeto pasivo o el lugar de su presencia en otro Estado. En situaciones excepcionales puede incluso suceder que sea difícil distinguir la presencia directa del sujeto pasivo en un mercado determinado de la presencia de este profesional mediante otra entidad (como sujeto pasivo del IVA independiente).

Lo anterior no ha alterado el principio general, que sigue siendo la sujeción a IVA del servicio en el lugar en el que esté establecido el destinatario del servicio. Por ello, en el Reglamento UE se remarcó que sus disposiciones debían aplicarse con prudencia en lo relativo al establecimiento permanente, limitándolas a aquellos supuestos en los que la aplicación del Reglamento sea necesaria para asegurar una tributación uniforme y equitativa, al tiempo que se señalaba a este respecto que «(...) dada su formulación, deben aplicarse de manera restrictiva».

Con planteamientos como el de que la sede de una entidad vinculada suponga la creación de un establecimiento permanente — se pretende mantener la igualdad de condiciones de las empresas (véase la sentencia del TJUE de [2 de mayo de 1996], [Faaborg-Gelting Linien A/S], C-231/94, EU:C:1996:184) o evitar que surjan soluciones (en materia de prestación de servicios) que pretendan alcanzar un efecto tributario irracional en el IVA (véanse, entre otras, las sentencias del TJUE dictadas en los asuntos Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298; Berkholz [168/84], EU:C:1985:299; Faaborg-Gelting Linien A/S, C-231/94, EU:C:1996:184.).

Cuando una empresa no disfrute de las libertades contempladas en el Tratado, en realidad solo puede ejercerse una actividad económica en el territorio del Estado miembro de la Unión mediante la titularidad de capital en una filial. Sin embargo, es obvio que —en cierta medida— esta empresa siempre puede influir en la actividad de esta sociedad debido a los derechos de propiedad. Por tanto, en cierta medida dispone de los recursos técnicos y de los trabajadores de la filial. Normalmente, la filial se encuentra vinculada mediante numerosos contratos con la empresa y sirve —con ese fin fue constituida— para el cumplimiento de sus objetivos económicos. Al mismo tiempo, esta empresa no puede realizar de otro modo sus objetivos económicos en el territorio del Estado miembro.

3.2.5. Como conclusión de lo anterior, el órgano jurisdiccional de primera instancia tiene dudas fundadas de si, por el contrario, la definición del establecimiento permanente a los efectos del IVA puede interpretarse como un intento de eludir la prohibición del ejercicio directo de la actividad por parte de una empresa que tenga su sede fuera del territorio de la Unión.

Al mismo tiempo, a fin de garantizar la coherencia de las disposiciones señaladas en la introducción, se puede adoptar el planteamiento de que —debido a las vinculaciones anteriormente mencionadas y los objetivos de la constitución de las sociedades filiales— la filial en cada ocasión se considerará como establecimiento permanente a los efectos del IVA.

3.2.6. Seguidamente, debe considerarse si, al estimarse que la filial puede, pero no debe necesariamente, constituir un establecimiento permanente —en unos antecedentes de hecho como los descritos—, el prestatario (la parte en el litigio principal) tiene la posibilidad efectiva de examinar si ha surgido semejante establecimiento permanente. En particular, si el mero hecho de que la filial entrega y recibe del prestador los materiales con los que se presta el servicio determina la naturaleza y utilización del servicio prestado.

Debe señalarse que el prestador (la parte en el litigio principal) es una entidad independiente, únicamente vinculada mediante un contrato con LG Display Co. Ltd. (Korea). Sin embargo, no mantiene relaciones con la filial en Polonia. Por ello, se plantea la duda sobre los datos —objetivos y accesibles— de los que dispone el prestador para determinar si existe un establecimiento permanente del cliente distinto a la sede. El prestador (la parte en el litigio principal) celebró un contrato con LG Display Co. Ltd. (Korea) y esta sociedad realizaba los pagos. Al mismo tiempo, LG Display Co. Ltd. (Korea) está registrada en Polonia a efectos del IVA y tiene un representante fiscal distinto a su filial. La cantidad de materiales necesaria para prestar el servicio se pacta directamente con el destinatario, mientras que la filial decide la demanda de suministros diarios de los elementos manufacturados con arreglo a los pactos alcanzados con el destinatario.

Debe subrayarse que las autoridades tributarias llevaron a cabo las constataciones relativas al establecimiento permanente mediante, entre otros, el examen de los contratos de colaboración que unen a LG Display Co. Ltd. (Korea) con su filial. Estos datos se obtuvieron en el marco de otro procedimiento tributario y no estaban a disposición de Dong Yang Electronics Sp. z o.o. en el momento de la prestación del servicio (de la emisión de las facturas). Dado que fue necesario recurrir a estas informaciones para valorar si el servicio se prestó por cuenta del establecimiento permanente, parece que concurre el supuesto descrito en el artículo 22, apartado 1, párrafo tercero, del Reglamento UE.

3.2.7. En opinión de esta Sala, la jurisprudencia del Tribunal de Justicia dictada hasta la fecha respecto a la interpretación del término «establecimiento permanente» no elimina la duda interpretativa manifestada en la cuestión prejudicial. De la respuesta del Tribunal de Justicia depende que los servicios

prestados por la sociedad polaca recurrente a la sociedad coreana tributen en Polonia o que estos servicios deban exonerarse del impuesto manteniendo el derecho a deducir el impuesto soportado.

[*omissis*] [pertinencia para la resolución]

[*omissis*] [suspensión del procedimiento]

[*omissis*]

DOCUMENTO DE TRABAJO