

**Zadeva C-547/18**

**Predlog za sprejetje predhodne odločbe**

**Datum vložitve:**

23. avgust 2018

**Predložitveno sodišče:**

Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Poljska)

**Datum predložitvene odločbe:**

6. junij 2018

**Tožeča stranka:**

Dong Yang Electronics Sp. z o.o.

**Tožena stranka:**

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu

---

[...] (ni prevedeno)

**SKLEP**

**6. junij 2018**

Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (upravno sodišče vojvodstva v Wrocławu)

[...] (ni prevedeno)

je po preučitvi [...] (ni prevedeno)

zadeve, ki jo je družba Dong Yang Electronics Sp. z o.o. s sedežem v Biskupice Podgórne začela s tožbo zoper odločbo Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu (direktor urada davčne uprave v Wrocławu)

z dne 20. decembra 2017 [...] (ni prevedeno)

v zvezi z davkom na blago in storitve za obdobje od januarja do decembra 2012,

**sklenilo:**

I. Sodišču Evropske unije se na podlagi člena 267 Pogodbe o delovanju Evropske unije [...] (ni prevedeno) predložita ti vprašanji za predhodno odločanje glede razlage določb prava Unije:

1. Ali je že na podlagi dejstva, da ima družba s sedežem zunaj Evropske unije na ozemlju Poljske odvisno družbo, mogoče sklepati o obstoju stalne poslovne enote na Poljskem v smislu člena 44 Direktive 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost [...] (ni prevedeno) in člena 11(1) Izvedbene Uredbe Sveta (EU) št. 282/2011 z dne 15. marca 2011 o določitvi izvedbenih ukrepov za Direktivo 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (prenovitev [...] (ni prevedeno))?
2. Če je odgovor na prvo vprašanje nikalen: ali mora tretja oseba preučiti pogodbeno razmerja med družbo s sedežem zunaj Evropske unije in odvisno družbo, da bi ugotovila, ali ima prvonavedena družba na Poljskem stalno poslovno enoto?

II. Postopek se na podlagi člena 124(1), točka 5, ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (zakon z dne 30. avgusta 2002 o upravnem sporu) [...] (ni prevedeno) prekine do sprejetja odločitve v zvezi z zgoraj navedenima vprašanjema za predhodno odločanje.

[...] (ni prevedeno)

### OBRAZLOŽITEV

1. Pravni okvir – pravno stanje v letu 2012

#### **1.1. Za davčni postopek in upravni spor se v obravnavni zadevi uporabijo te določbe poljskega prava**

v različici, ki se je uporabljala od 21. avgusta 2004 do 1. januarja 2013:

– Člen 28b(1) ustawa z dnia 11 marca 2004 r., o podatku od towarów i usług ([...] (ni prevedeno); zakon z dne 11. marca 2004 o davku na blago in storitve; v nadaljevanju: zakon o DDV) določa, da je kraj opravljanja storitev pri opravljanju storitev za davčnega zavezanca kraj, v katerem ima davčni zavezanec, ki je prejemnik storitev, sedež svoje dejavnosti, brez poseganja v odstavke od 2 do 4 tega člena in člene 28e, 28f(1) in (1a), 28g(1), 28i, 28j(1) in (2) ter 28n.

– Člen 28b(2) zakona o DDV določa, da je primeru, če se storitve opravljajo stalni poslovni enoti davčnega zavezanca v kraju, ki ni kraj, v katerem ima sedež ali stalno prebivališče, kraj opravljanja teh storitev kraj, kjer ima to stalno poslovno enoto.

– Člen 19(1) zakona o DDV določa, da obveznost plačila davka nastane ob dobavi blaga ali izvedbi storitve, brez poseganja v odstavke od 2 do 21 tega člena in člene 14(6), 20 in 21(1).

– Člen 19(4) zakona o DDV določa, da če morata biti dobava blaga ali izvedba storitve potrjeni z računom, obveznost plačila davka nastane ob izdaji računa, vendar najpozneje 7. dan od dneva dobave blaga ali izvedbe storitve;

– Člen 13(3) ustava z dne 2. lipca 2004 r. o svobodzie działalności gospodarczej [...] (ni prevedeno) (zakon z dne 2. julija 2004 o svobodi gospodarske pobude) določa, da imajo tuji subjekti, ki niso ti iz odstavkov od 1 do 2a tega člena, pravico, da začnejo in opravljajo gospodarsko dejavnost le v obliki komanditne družbe, komanditne delniške družba, družbe z omejeno odgovornostjo in delniške družbe ter da vstopijo v take družbe in prevzamejo ali pridobijo deleže v njih ali njihove delnice, razen če v mednarodnih sporazumih ni določeno drugače.

## **1.2. Uporabijo se te določbe prava Unije:**

– Člen 44 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost [...] (ni prevedeno) (v nadaljevanju: Direktiva Sveta 2006/112/ES) določa: „Kraj opravljanja storitev je za davčnega zavezanca, ki deluje kot tak, kraj, kjer ima sedež svoje dejavnosti. Če so te storitve opravljene stalni poslovni enoti davčnega zavezanca v kraju, ki ni kraj, v katerem ima sedež svoje dejavnosti, je kraj opravljanja teh storitev kraj, kjer ima stalno poslovno enoto. Če takega sedeža ali take stalne poslovne enote ni, je kraj opravljanja storitev kraj, kjer ima davčni zavezanec, ki prejme te storitve, stalno prebivališče ali kjer običajno prebiva.“

– Člen 10(1) Izvedbene Uredbe Sveta (EU) št. 282/2011 z dne 15. marca 2011 o določitvi izvedbenih ukrepov za Direktivo 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (prenovitev) [...] (ni prevedeno) v nadaljevanju: Uredba) določa, da je za uporabo členov 44 in 45 Direktive 2006/112/ES „kraj sedeža dejavnosti davčnega zavezanca kraj, kjer se opravljajo dejavnosti glavne uprave podjetja“.

– Člen 11(1) Uredbe določa, da je za uporabo člena 44 Direktive 2006/112/ES „stalna poslovna enota“ vsaka enota, ki ni sedež dejavnosti iz člena 10 te uredbe, z dovolj stalnimi in ustrezno strukturiranimi človeškimi in tehničnimi viri, da lahko prejme in uporabi storitve, ki so opravljene za lastne potrebe navedene poslovne enote.

– Člen 22(1) Uredbe določa, da za identifikacijo stalne poslovne enote prejemnika, za katero se opravlja storitev, izvajalec preuči naravo in uporabo opravljene storitve.

Kadar zaradi narave in uporabe opravljene storitve ni mogoče identificirati stalne poslovne enote, za katero se opravlja storitev, je izvajalec storitev pri identificiranju te stalne poslovne enote še posebej pozoren na to, ali pogodba,

naročilnica in identifikacijska številka DDV, ki jo je dodelila država članica prejemnika in mu jo je sporočil prejemnik, identificirajo stalno poslovno enoto kot prejemnika storitve in ali je stalna poslovna enota subjekt, ki plačuje za storitev.

Kadar stalne poslovne enote prejemnika, za katero se opravlja storitev, ni mogoče določiti na podlagi prvega in drugega pododstavka tega odstavka ali kadar se storitve iz člena 44 Direktive 2006/112/ES opravljajo za davčnega zavezanca po pogodbi, ki zajema eno ali več storitev, ki se uporabijo na način, ki ga ni mogoče identificirati ali količinsko izmeriti, izvajalec upravičeno šteje, da se storitve opravljajo v kraju, v katerem ima prejemnik sedež dejavnosti.

### 1.3. Mednarodni sporazumi

– Člen 7.9(a) Sporazuma o prosti trgovini med Evropsko unijo in njenimi državami članicami na eni strani ter Republiko Korejo na drugi strani ([...] (ni prevedeno); v nadaljevanju: Sporazum) določa, da ustanavljanje pomeni:

(i) ustanovitev, prevzem ali vzdrževanje pravne osebe ali

(ii) ustanovitev ali ohranitev podružnice ali predstavništva;

– Člen 7.11(1) Sporazuma določa, da pri dostopu do trga prek ustanavljanja vsaka pogodbenica poslovnim enotam in investitorjem druge pogodbenice zagotavlja obravnavo, ki ni manj ugodna od obravnave, določene v določilih, omejitvah in pogojih, ki so dogovorjeni in določeni v posebnih zavezah iz Priloge 7-A.

– V razdelku 3 iz priloge 7-A-2 k Sporazumu je navedeno: „PL: Razen finančnih storitev brez obvez za podružnice. Korejski vlagatelji lahko prevzamejo in opravljajo gospodarsko dejavnost le v obliki komanditne družbe, delniške družbe, družbe z omejeno odgovornostjo in javne delniške družbe (v primeru pravnih storitev le v obliki registrirane družbe in komanditne družbe).“

## 2. Dejansko stanje

### 2.1. Davčni postopek

**2.1.1.** Z izpodbijano odločbo je drugostopenjski davčni organ potrdil odločbo prvostopenjskega organa, s katero je bilo ugotovljeno, da ima družba Dong Yang Electronics Sp. z o.o. s sedežem v Biskupice Podgórne obveznost plačila davka na blago in storitve (v nadaljevanju: DDV) za posamezne mesece leta 2012.

**2.1.2.** Davčna organa sta ugotovila, da je družba Dong Yang Electronics sp. z o.o. za družbo LG Display Co. Ltd. (Korea) s sedežem v Seulu opravljala storitve montaže plošč tiskanega vezja (PCB) iz materialov (elementov, komponent) v lasti družbe LG Display Co. Ltd. (Korea). Te materiale je družbi Dong Yang Electronics sp. z o.o. dobavljala družba LG Display Polska sp. z o.o., ki ji je

družba Dong Yang Electronics sp. z o.o. nato dobavljala že izdelane plošče tiskanega vezja.

Storitev med družbama Dong Yang Electronics sp. z o.o. in LG Display Co. Ltd. (Korea) je bila opravljena na podlagi pogodbe z dne 27. oktobra 2010. Družba LG Display Co. Ltd. (Korea) je družbi Dong Yang Electronics sp. z o.o. zagotovila, da na ozemlju Poljske nima stalne poslovne enote, da tam ne zaposluje delavcev, nima nepremičnin ali tehničnih virov. Družba Dong Yang Electronics sp. z o.o. je družbi LG Display Co. Ltd. (Korea) izdala račune z izkazanim DDV, pri čemer je te storitve obravnavala kot take, ki niso predmet obdavčitve z DDV na ozemlju države, in dodala opombo: davčna osnova člen 28b(2) zakona o DDV. Na računih je bila kot prejemnica navedena družba LG Display Co. Ltd. (Korea).

Davčna organa sta presodila, da storitve, ki jih je opravljala družba Dong Yang Electronics sp. z o.o., pravzaprav niso bile opravljene za potrebe sedeža družbe LG Display Co. Ltd. v Južni Koreji, temveč za potrebe stalne poslovne enote družbe LG Display Co. Ltd. (Korea) na Poljskem. Kot kraj te stalne poslovne enote sta navedla kraj sedeža njene hčerinske družbe, torej družbe LG Display Polska sp. z o.o. s sedežem v Biskupice Podgórne. Davčna organa sta preučila pogodbe, na podlagi katerih je družba LG Display Polska Sp. z o.o. za družbo LG Display Co. Ltd. (Korea) opravljala proizvodne storitve sestavljanja modulov TFT-LCD iz delov v lasti družbe LG Display Co. Ltd. (Korea) ter naknadnega skladiščenja in prevoza končnih izdelkov. Tako deli kot izdelani moduli so bili še naprej v lasti družbe LG Display Co. Ltd. (Korea), ki jih je nato prodajala drugi kapitalsko povezani družbi. Na podlagi tega sta davčna organa predpostavila:

– Družba LG Display Co. Ltd. (Korea) je z „uporabo gospodarskih zmogljivosti“ svoje hčerinske družbe LG Display Polska in pogodbenim oblikovanjem ustreznega poslovnega modela na Poljskem ustvarila stalno poslovno enoto, ki je bila družbi LG Display Co. Ltd. (Korea) na razpolago kot lastna poslovna enota. Družbi LG Display Co. Ltd. (Korea) zaradi ustreznega oblikovanja gospodarskih razmerij na Poljskem ni bilo treba imeti človeških ali tehničnih virov, to je, ni ji bilo treba v najem ali zakup vzeti nobenih skladišč ali zaposliti delavcev, kar pa ne pomeni ovire za obstoj stalne poslovne enote družbe LG Display Co. Ltd. (Korea) na Poljskem.

– Družba Dong Yang Electronics sp. z o.o. bi morala preučiti uporabo storitev, ki jih opravlja, k čemur je obvezana na podlagi člena 22 Uredbe, saj bi, če tako preučitev opravila, ugotovila, da je dejanski prejemnik storitev, ki jih opravlja, struktura v Biskupice Podgórne, kjer ima sedež družba LG Display Polska, a je družba Dong Yang Electronics izhajala zgolj iz izjave družbe LG Display Co. Ltd. (Korea), da ne Poljskem nima stalne poslovne enote.

Organa sta zato ugotovila, da je družba Dong Yang Electronics sp. z o.o. opravljala storitve na ozemlju Poljske, zaradi česar se te storitve obdavčijo z osnovno stopnjo DDV.

## 2.2. Postopek pred upravnim sodiščem

**2.2.1.** Družba Dong Yang Electronics sp. z o.o. v tožbi, ki jo je vložila pri Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu in s katero predlaga razveljavitev izpodbijane odločbe, med drugim zatrjuje kršitve:

– člena 11(1) Uredbe v povezavi s členom 13(3) zakona o svobodi gospodarske pobude, ker je bila izdana odločba, iz katere izhaja, da se to, da je družba korejskega prava (torej subjekt s sedežem zunaj Unije) na Poljskem skladno s pravom prisotna v obliki, ki je v skladu z zakonom o svobodi gospodarske pobude (torej imetništvo deležev v poljski družbi LG Display Polska sp. z o.o.), razlaga tako, da na podlagi okoliščin, ki v skladu s zakonom o svobodi gospodarske pobude ne bi mogle nastati, torej iz tega, da naj bi družba LG Display Co. Ltd. opravljala dejavnost prek stalne poslovne enote, ki naj bi bila družba LG Display Polska, nastanejo posledice v skladu na podlagi določb o DDV.

– člena 11(1) Uredbe, ker je bilo nepravilno ugotovljeno, da pomeni družba LG Display Polska stalno poslovno enoto družbe LG Display Co. Ltd. (Korea) (prejemnik storitve tožeče stranke), kajti tudi če bi se za korejski subjekt uporabil pojem stalne poslovne enote, ne bi bili izpolnjeni pogoji za njen nastanek, saj ni mogoče utemeljiti niti trditve, da ima družba LG Display Co. Ltd. (Korea) na Poljskem stalne tehnične in človeške vire, niti trditve, da družba LG Display Polska za lastne potrebe prejema in uporablja storitve, ki jih opravlja družba Dong Yang Electronics sp. z o.o..

– člena 28b(1) in (2) zakona o DDV in člena 44 Direktive 2006/112/ES, ker je bilo napačno ugotovljeno, da je družba Dong Yang Electronics sp. z o.o. nepravilno določila kraj opravljanja storitev družbi LG Display Co. Ltd. (Korea), – to je, predpostavila je, da ta kraj ni na Poljskem – in zaradi tega družbi LG Display Co. Ltd. (Korea) izdala račun brez obračunanega 23% DDV; tožeča stranka je namreč storitve opravila davčnemu zavezancu, ki na Poljskem nima niti sedeža niti stalne poslovne enote, zaradi česar je bilo treba izhajati iz tega, da je bil kraj opravljanja teh storitev država sedeža njihovega prejemnika, torej Južna Koreja.

– členov 21 in 22 Uredbe, ker je bilo ugotovljeno, da se ti določbi uporabita za zadnjenavedeno družbo, čeprav se nanašata na položaj, v katerem ima tuji subjekt stalne poslovne enote v več krajih; družba LG Display Co. Ltd. (Korea) pa ima tako enoto le v enem kraju, in sicer v Južni Koreji.

**2.2.2.** V odgovoru na tožbo je davčni organ predlagal, naj se tožba zavrne, in vztrajal pri stališču iz izpodbijane odločbe.

**2.2.3.** Sodišče prve stopnje je odločilo, da se Sodišču Evropske unije predložita vprašanji za predhodno odločanje iz izreka tega sklepa, postopek pa se prekine.

## 3. Obrazložitev vprašanj za predhodno odločanje

[...] (ni prevedeno) [dopustnost]

### **3.2. Obrazložitev vprašanj za predhodno odločanje**

**3.2.1.** Za rešitev spora iz obravnavane zadeve je treba dognati pravilno razlago člena 44 Direktive 2006/112/ES v zvezi z vprašanjem, kako je treba v okoliščinah te zadeve določiti kraj opravljanja storitev, ki jih je družba Dong Yang Electronics sp. z o.o. s sedežem v Biskupice Podgórne opravila za družbo LG Display Co. Ltd. s sedežem v Južni Koreji.

**3.2.2.** Predložitveno sodišče meni, da iz dosedanje sodne prakse Sodišča v zvezi z razlago pojma „stalna poslovna enota“ odgovor na postavljeni vprašanji ni jasno razviden. V sodbi Sodišča z dne 2. maja 1996, Faaborg-Gelting Linien A/S (C-231/94, EU:C: 1996:184) je bilo ugotovljeno, da se krov morske ladje, na katerem se strežejo obroki, v tem okviru ne šteje za stalno poslovno enoto. Zadevna dejavnost bi prav tako morala imeti oprijemljive personalne in materialne elemente. Z drugimi besedami, za to, da bi se štelo, da v nekem kraju obstaja stalna poslovna enota, morata biti v njem prisotna tehnična infrastruktura (če je potrebna za izvajanje storitev) in osebje. V sodni praksi Sodišča je bilo izraženo mnenje, da mora biti taka personalna in materialna struktura v kraju stalne poslovne enote stalna, torej ponavljajoča in trajna. Zato je Sodišče v sodbi z dne [4. julija 1985], Berkholz ([C-168/84], EU:C:1985:299), ugotovilo, da se za kraj stalne poslovne enote ne šteje ladijski krov, na katerem so nameščeni „samopostrežni“ avtomati za igre na srečo, s katerimi med plovbo osebje ne upravlja.

Sodišče je pojem stalne poslovne enote znova pojasnjevalo v sodbi z dne 17. julija 1997, ARO Lease BV, ([C-190/95], EU:C:1997:374). V njej je poudarilo, da stalne poslovne enote ni v kraju, v katerem se storitev dejansko opravi, če v njem izvajalec storitve nima nikakršne materialne strukture (vsaj poslovalnice) in osebja. V navedeni sodbi je bilo ugotovljeno, da to, da je liziška družba na ozemlju Belgije dajala avtomobile v lizing, ne pomeni nujno, da ima v Belgiji stalno poslovno enoto, če tam nima niti poslovalnice niti prostora za shranjevanje avtomobilov, sedež podjetja pa je na Nizozemskem, kjer so bile liziške pogodbe tudi podpisane.

Predložitveno sodišče meni, da iz zgoraj navedenih sodb Sodišča izhaja, da mora biti za stalno poslovno enoto med drugim značilna ustrezna struktura, kar zadeva človeške in tehnične vire. V kraju stalne poslovne enote bi subjekt torej moral imeti osebje in tehnična sredstva. Ti človeški in tehnični viri bi morali biti ustrezni za to, da se omogoči prejemanje in uporaba storitev za lastne potrebe ali njihovo opravljanje. Da bi se lahko štelo, da je v danem kraju stalna poslovna enota, morata biti izpolnjena dva pogoja: prisotnost osebja in obstoj tehničnih virov. Tako pojmovanje „stalne poslovne enote“ izhaja tudi iz vsebine člena 11(1) Uredbe.

Tudi v sodbi z dne 16. oktobra 2014, *Welmory* (C-605/12, EU:C:2014:2298), je Sodišče ugotovilo, da je treba za prvega davčnega zavezanca s sedežem gospodarske dejavnosti v državi članici, za katerega storitve opravlja drugi davčni zavezanec s sedežem v drugi državi članici, šteti, da ima – za določitev kraja obdavčitve teh storitev – v tej drugi državi članici „stalno poslovno enoto“ v smislu člena 44 Direktive Sveta 2006/112/ES, če ima ta poslovna enota zadostno stopnjo stalnosti in ima ustrezno strukturo v smislu človeških in tehničnih virov, ki mu omogoča prejemati storitve in jih uporabljati za svojo gospodarsko dejavnost.

Podobno stališče se zagovarja v poljski sodni praksi in pravni teoriji.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie (upravno sodišče vojvodstva v Olsztynu) je v sodbi z dne 30. septembra 2009 [...] (ni prevedeno) na primer ugotovilo, da ima subjekt na Poljskem stalno poslovno enoto, če s tem, da na državnem ozemlju uporablja infrastrukturo in osebje, organizirano in neprekinjeno izvaja dejavnost, v okviru katere opravlja dejanja, ki so predmet davka na blago in storitve. Tehnična infrastruktura in dejavnost osebja morata biti tesno povezani z izvajanjem dejanj, ki so predmet davka na blago in storitve.

To, ali so delavci in sredstva v danem kraju ustrezni, je treba v vsakem posameznem primeru presoditi glede na konkretne storitve. Delavci in sredstva morajo biti ustrezni za to, da omogočijo prejetje in uporabo kupljenih storitev ali opravljanje storitev [...] (ni prevedeno) [sklicevanje na pravno teorijo].

**3.2.3.** Sodišče je v sodbi z dne 16. oktobra 2014, *Welmory* (EU:C:2014:2298), obenem poudarilo, da „je z davčnega vidika najkoristnejša in zato primarna navezna okoliščina za določitev kraja storitev sedež gospodarske dejavnosti davčnega zavezanca. [...] Kljub njeni posebni naravi je za tako gospodarsko dejavnost nujna vsaj ustrezna struktura, zlasti v smislu človeških in tehničnih virov, kot so računalniška oprema, strežniki in ustrezna programska oprema.

Upoštevanje druge poslovne enote je mogoče le v primeru, če ta sedež ne vodi do razumne rešitve ali ustvarja spor z drugo državo članico“.

**3.2.4.** Vendar obstaja med dejanskim stanjem iz obravnavane zadeve in dejanskimi stanji, ki so bila podlaga za sprejetje zgoraj navedenih sodb, bistvena razlika. Družba LG Display Co. Ltd. (Korea) kot subjekt s sedežem zunaj Evropske unije ne more uveljavljati svobod iz Pogodb in ne more svobodno opravljati gospodarske dejavnosti na ozemlju držav članic, vključno s Poljsko. Za subjekt, kakršen je družba LG Display Co. Ltd. (Korea), veliko ugotovitev iz zgoraj navedenih sodb torej ni upoštevni.

Ravno zaradi svobod, ki veljajo v Evropski uniji, zlasti pa svobode opravljanja storitev ali svobode gospodarske pobude (v skladu s katero lahko podjetja iz ene države članice opravljajo dejavnost na ozemlju druge države članice, ne da bi se jim bilo treba registrirati), je postalo pomembno, da kraj obdavčitve storitev ni vezan na sedež subjekta, ki opravlja dejavnost, ampak da se storitve obdavčijo v



krajih, ki so po svoji naravi podobni sedežu (če prejemnik storitve v njih opravlja gospodarsko dejavnost). V mnogih primerih namreč zaradi svobode gospodarske pobude v Evropski uniji pride do zabrisanja pojmov, kot so kraj sedeža davčnega zavezanca ali kraj njegove prisotnosti v drugi državi. V izjemnih situacijah lahko pride celo do položajev, v katerih je neposredno prisotnost davčnega zavezanca na danem trgu težko razločiti od prisotnosti, ki jo ta podjetnik udejanja prek drugega subjekta (kot ločenega zavezanca za DDV).

To ni vplivalo na splošno načelo, v skladu s katerim se storitev z DDV obdavči v kraju sedeža prejemnika storitve. V Uredbi je bilo zato poudarjeno, da je treba v zvezi s krajem stalne poslovne enote njene določbe uporabljati previdno, in sicer le za položaje, v katerih je uporaba Uredbe nujna za zagotovitev enotne in pravične obdavčitve, pri čemer pa je navedeno, da se jih „[...] glede na njihovo formulacijo uporablja omejeno“.

Pri pristopih, kakršen je predpostavljane obstoja stalne poslovne enote na podlagi sedeža povezanega subjekta, gre za zagotavljanje enakih pogojev konkuriranja med podjetji (kot v sodbi Sodišča z dne 16. septembra 2004, DFDS, C-231/94, EU:C:1996:184) ali za preprečitev oblikovanja rešitev (kar zadeva opravljanje storitev), katerih namen je doseganje nerazumne davčne posledice v zvezi z DDV (glej med drugimi sodbe Sodišča v zadevah Welmory (C-605/12, EU:C:2014:2298), Berk-holz (168/84, EU:C:1985:299), Faaborg-Gelting Linien A/S (C-231/94, EU:C:1996:184)).

Podjetnik, ki ni upravičen do svobod iz Pogodb, lahko gospodarsko dejavnost na ozemlju države članice Unije v bistvu opravlja le tako, da je lastnik odvisne kapitalske družbe. Pri tem je očitno, da ima – v določenem okviru – ta podjetnik zaradi lastniških pravic vselej možnost vplivanja na delovanje take družbe. Do neke mere torej razpolaga s tehničnimi viri in osebjem odvisne družbe. Odvisna družba je z matično družbo običajno povezana na podlagi več pogodb, njen namen – in smisel njene ustvaritve nasploh – pa je uresničevanje gospodarskih ciljev matične družbe. Tak podjetnik na ozemlju države članice svojih gospodarskih ciljev ne more uresničevati v drugačni obliki.

**3.2.5.** Skratka, sodišče prve stopnje utemeljeno dvomi, ali pri opredeljevanju stalne poslovne enote za namene DDV po drugi strani morda ne gre za poskus izognitve prepovedi, da podjetnik s sedežem zunaj Unije neposredno opravlja dejavnost na njenem ozemlju.

Zaradi zagotovitve doslednosti v uvodu navedenih ureditev je obenem mogoče privzeti pristop, da se zaradi zgoraj opisane povezanosti in ciljev ustvarjanja odvisnih družb take družbe za namene DDV vselej štejejo za stalno poslovno enoto.

**3.2.6.** Preučiti je treba tudi to, ali v primeru, če se izhaja iz tega, da je odvisna družba lahko – ne pa nujno – stalna poslovna enota, v dejanskem stanju, kakršno je opisano zgoraj, izvajalec storitve (tožeča stranka) realno gledano lahko razišče,

ali je bila taka stalna poslovna enota ustvarjena. Posebej pa: ali je že samo dejstvo, da materiale, na katerih je storitev izvajana, izvajalcu storitve dobavlja in jih od njega nazaj prevzema odvisna družba, odločilno vpliva na značaj in uporabo opravljene storitve.

Navesti je treba, da je izvajalec storitve (tožeča stranka) neodvisen subjekt, ki je z družbo LG Display Co. Ltd. (Korea) povezan zgolj na podlagi pogodbe. Ni pa v nobenem razmerju z odvisno družbo na Poljskem. Zato se postavlja vprašanje, na podlagi kakšnih – objektivnih in razpoložljivih – podatkov lahko izvajalec storitve ugotovi, ali ima prejemnik storitve stalno poslovno enoto, ki je ločena od njegovega sedeža. Izvajalec storitve (tožeča stranka) je imel z družbo LG Display Co. Ltd. (Korea) sklenjeno pogodbo in ta družba mu je plačevala. Obenem je družba LG Display Co. Ltd. (Korea) na ozemlju Poljske registrirana kot zavezanec za DDV in ima drugačnega davčnega zastopnika kot njena odvisna družba. O količini materiala, ki je potreben za izvedbo storitve, se izvajalec storitve dogovarja neposredno z naročnikom, medtem ko dnevne potrebe glede dobav obdelanih elementov določa odvisna družba na podlagi usklajevanj z naročnikom.

Poudariti je treba, da so davčni organi do ugotovitev glede obstoja stalne poslovne enote prišli tudi na podlagi analize pogodb o sodelovanju, ki sta jih sklenili družba LG Display Co. Ltd. (Korea) in njena odvisna družba. Ti podatki so bili pridobljeni v okviru drugega davčnega postopka in družba Dong Yang Electronics sp. z o.o. ob izvajanju storitev (izdaji računov) do njih ni imela dostopa. Ker je bilo treba za presojo, ali je bila storitev opravljena stalni poslovni enoti, uporabiti take podatke, se zdi, da gre za položaj iz člena 22(1), tretji pododstavek, Uredbe.

**3.2.7.** Predložitveno sodišče meni, da na podlagi dosedanje sodne prakse Sodišča v zvezi z razlago pojma „stalna poslovna enota“ ni mogoče odpraviti dvomov glede razlage, ki so izraženi v vprašanjih. Od odgovora Sodišča je odvisno, ali bodo storitve, ki jih tožeča družba opravlja korejski družbi, obdavčene na Poljskem ali pa je zanje treba priznati oprostitev z ohranitvijo pravice do odbitka vstopnega davka.

[...] (ni prevedeno) [pomen za sprejetje odločitve v zadevi]

[...] (ni prevedeno) [prekinitev postopka]

[...] (ni prevedeno)