

**Vec C-333/20**

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1  
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

**Dátum podania:**

22. júl 2020

**Vnútroštátny súd:**

Curtea de Apel București

**Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:**

30. december 2019

**Žalobkyňa:**

Berlin Chemie A. Menarini SRL

**Žalovaná:**

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

**Vedľajší účastník konania:**

Berlin Chemie AG

---

## **Predmet konania vo veci samej**

Správna žaloba, ktorou žalobkyňa, Berlin Chemie A. Menarini SRL, obchodná spoločnosť so sídlom v Rumunsku, s podporou ďalšej účastníčky konania, ktorou je Berlin Chemie AG, obchodná spoločnosť so sídlom v Nemecku, navrhuje Curtea de Apel București (Odvolací súd v Bukurešti, Rumunsko), aby zrušil rozhodnutie o vyrubení dane vydané žalovanou, t. j. Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii București – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (Správa daní pre stredne veľkých platiteľov dane, Bukurešť – Regionálne generálne riaditeľstvo verejných financií Bukurešť, Rumunsko), ktorá žalobkyni uložila povinnosť zaplatiť dodatočnú daň z pridanej hodnoty (DPH) vo výške 42 461 424 RON, spolu s úrokmi vo výške 5 855 738 RON a pokutou z omeškania vo výške 3 289 071 RON, a tiež aby rozhodol o vrátení súm, ktoré žalobkyňa už zaplatila na základe napadnutého rozhodnutia.

## **Predmet a právny základ návrhu na začatie prejudiciálneho konania**

Výklad článku 44 druhej vety smernice 2006/112 a článku 11 vykonávacieho nariadenia č. 282/2011.

## **Prejudiciálne otázky**

1. Je na to, aby bolo možné usúdiť, že spoločnosť dodávajúca tovar na území iného členského štátu, než je členský štát, v ktorom má táto spoločnosť sídlo svojej ekonomickej činnosti, má v zmysle článku 44 druhej vety smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty a článku 11 nariadenia Rady č. 282/2011 stálu prevádzkareň v štáte, v ktorom dodáva tovar, nevyhnutné, aby ľudské a technické zdroje využívané touto spoločnosťou na území predmetného štátu boli jej vlastnými zdrojmi, alebo je postačujúce, že dotknutá spoločnosť má k uvedeným zdrojom bezprostredný a trvalý prístup prostredníctvom inej, dcérskej spoločnosti, ktorú ovláda, keďže vlastní väčšinu jej obchodného podielu?

2. Je na to, aby bolo možné usúdiť, že spoločnosť dodávajúca tovar na území iného členského štátu, než je členský štát, v ktorom má táto spoločnosť sídlo svojej ekonomickej činnosti, má v zmysle článku 44 druhej vety smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty a článku 11 nariadenia Rady č. 282/2011 stálu prevádzkareň v štáte, v ktorom dodáva tovar, nevyhnutné, aby sa údajná stála prevádzkareň priamo podieľala na rozhodnutiach týkajúcich sa dodávania tovaru, alebo je postačujúce, že uvedená spoločnosť má v štáte, v ktorom dodáva tovar, technické a ľudské zdroje, ktorými disponuje na základe zmlúv uzatvorených s tretími spoločnosťami týkajúcimi sa

činností v oblasti marketingu, regulácie, reklamy, skladovania a zastupovania, t. j. činností, ktoré môžu mať priamy vplyv na objem predaja?

3. Majú sa článok 44 druhá veta smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty a článok 11 nariadenia Rady č. 282/2011 vykladať tak, že možnosť zdaniteľnej osoby mať bezprostredný a trvalý prístup k technickým a ľudským zdrojom inej zdaniteľnej osoby, dcérskej spoločnosti prvého subjektu, ktorú tento subjekt ovláda, vylučuje, aby bolo možné predmetnú dcérsku spoločnosť považovať za poskytovateľa služby pre takto zriadenú stálu prevádzkareň?

### **Uvedené ustanovenia práva Únie**

Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, článok 44 druhá veta.

Vykonávacie nariadenie Rady (EÚ) č. 282/2011 z 15. marca 2011, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, články 10 a 11.

### **Uvedené vnútroštátne predpisy**

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zákon č. 571/2003, ktorým sa stanovil Daňový zákonník), ktorý bol platný do 31. decembra 2015, článok 133 ods. 2, podľa ktorého „miestom poskytovania služieb zdaniteľnej osobe, ktorá koná ako taká, je miesto, kde má osoba, ktorá služby prijíma, zriadené sídlo svojej ekonomickej činnosti. Ak sa tieto služby poskytujú stálej prevádzkarni zdaniteľnej osoby umiestnenej na inom mieste, ako je miesto, kde má táto osoba sídlo svojej ekonomickej činnosti, miestom poskytovania týchto služieb je miesto, kde sa nachádza stála prevádzkareň osoby, ktorá služby prijíma. Ak takéto sídlo ekonomickej činnosti alebo stála prevádzkareň neexistuje, miestom poskytovania služieb je miesto, kde má zdaniteľná osoba, ktorá uvedené služby prijíma, trvalé bydlisko alebo kde sa obvykle zdržiava“, a článok 125<sup>1</sup> ods. 2 písm. b), podľa ktorého „zdaniteľná osoba, ktorá má sídlo svojej ekonomickej činnosti mimo Rumunska, sa považuje za usadenú v Rumunsku, ak má v Rumunsku stálu prevádzkareň, čiže ak má v Rumunsku dostatočné technické a ľudské zdroje na riadne vykonávanie zdaniteľného dodania tovaru a/alebo poskytovania služieb“.

S účinnosťou od 1. januára 2016 sú uvedené ustanovenia v rovnakom znení súčasťou článku 278 ods. 2 a článku 266 ods. 2 Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (zákon č. 227/2015, ktorým sa stanovil Daňový zákonník).

## Zhrnutie skutkového stavu a konania vo veci samej

- 1 Vedľajšia účastníčka konania, Berlin Chemie AG, je spoločnosť so sídlom v Nemecku, ktorá v Rumunsku od roku 1996 nepretržite uvádza na trh farmaceutické výrobky. Táto spoločnosť má v Rumunsku daňového zástupcu a v tejto krajine je registrovaná na účely DPH a tiež ako platiteľ tzv. claw-back dane. Výrobky uvádzané do predaja vedľajšou účastníčkou konania získali povolenie na uvedenie na trh v Rumunsku.
- 2 V roku 2007 uzatvorila vedľajšia účastníčka konania zmluvu s rumunskou obchodnou spoločnosťou Fildas Trading SRL týkajúcu sa skladovania jej výrobkov, na základe ktorej Berlin Chemie AG zabezpečuje stálu dostupnosť uvedených výrobkov v Rumunsku tak, že spoločnosti Fildas Trading SRL dodáva príslušné zásoby v súlade s aktuálnym cenníkom. Spoločnosť Fildas Trading SRL sa zaväzuje zodpovedajúcim spôsobom, oddelene od tovaru iných spoločností, uskladňovať výrobky vedľajšej účastníčky konania, viesť v tejto súvislosti dôsledné účtovníctvo vrátane záznamov o príjmoch a výdavkoch, ako aj súpis výrobkov podľa ich dátumu expirácie, umožniť vedľajšej účastníčke konania vykonať kontroly a tiež sprístupniť výrobky tretím kupujúcim, s tým, že vo vlastnom mene môže tiež tieto výrobky vybrať na účely ich ďalšieho predaja.
- 3 V roku 2011 bola založená spoločnosť, ktorá je žalobkyňou, t. j. Berlin Chemie A. Menarini SRL so sídlom v Bukurešti, ktorej jediným spoločníkom je spoločnosť Berlin Chemie/Menarini Pharma GmbH so sídlom v Nemecku, pričom 95 % obchodného podielu tejto spoločnosti vlastní vedľajšia účastníčka konania, spoločnosť Berlin Chemie AG. Podľa zakladateľskej listiny predstavuje hlavné odvetvie činnosti rumunskej spoločnosti poskytovanie manažerských poradenských služieb, hlavným predmetom činnosti spoločnosti je poradenstvo v oblasti „public relations“ a komunikácie, popritom môže spoločnosť vykonávať aj vedľajšie činnosti ako veľkoobchod s farmaceutickými výrobkami, obchodné a manažerské poradenstvo, činnosť reklamnej agentúry, prieskum trhu a prieskum verejnej mienky.
- 4 Dňa 1. júna 2011 uzatvorili vedľajšia účastníčka konania a žalobkyňa „Zmluvu o marketingu, reklame a regulačných službách“, ktorá sa riadi nemeckým právom a ktorou sa rumunská spoločnosť zaviazala vykonávať všetky marketingové činnosti potrebné na aktívnu propagáciu výrobkov vedľajšej účastníčky konania v Rumunsku, a to s cieľom zvýšiť dopyt po týchto výrobkoch v Rumunsku na základe stratégií a rozpočtov, ktoré určila a vyvinula vedľajšia účastníčka konania, ako aj zriadiť a udržiavať kvalifikovanú službu právnej pomoci na riešenie problematických otázok v oblasti reklamy, informácií a propagácie na účet a v záujme vedľajšej účastníčky konania, s tým, že na seba prevzala aj miestnu zodpovednosť za sústavné a trvalé dodržiavanie vnútroštátneho práva a interných postupov vedľajšej účastníčky konania, ktorými sa riadi reklama, propagácia a iné súvisiace otázky a situácie.

- 5 Žalobkyňa sa ďalej zaviazala prijať všetky regulačné opatrenia nevyhnutné na to, aby vedľajšia účastníčka konania získala povolenia potrebné na účely distribúcie výrobkov v Rumunsku, vrátane sprostredkovania pri získavaní všetkých registrácií, osvedčení a iných administratívnych povolení, monitorovania prípadov nekalej súťaže, porušení patentov a iných udalostí s negatívnym dopadom na podnikanie, podpory pri klinických štúdiách a ďalších činnostiach týkajúcich sa výskumu a vývoja.
- 6 Na základe rovnakej zmluvy žalobkyňa prijala povinnosť zabezpečiť primerané množstvo lekárskej literatúry a propagačného materiálu schváleného vedľajšou účastníčkou konania, a to na účely ich použitia farmaceutickými zástupcami pri propagácii výrobkov, kým vedľajšia účastníčka konania sa zaviazala sprístupniť žalobkyňi bezplatné vzorky výrobkov v súvislosti s reklamou na tieto výrobky, ktorú žalobkyňa zabezpečuje, pričom ide o vzorky výrobkov, ktoré má žalobkyňa na účet vedľajšej účastníčky konania dodávať miestne príslušným poskytovateľom zdravotnej starostlivosti.
- 7 V zmluve sa ďalej stanovilo právo vedľajšej účastníčky konania, spoločnosti Berlin Chemie AG, vykonávať kontrolu záznamov a priestorov rumunskej spoločnosti.
- 8 Za služby poskytované rumunskou spoločnosťou sa dohodla platba mesačnej odmeny vypočítanej na základe súčtu všetkých skutočne vynaložených nákladov tejto spoločnosti zvýšeného o 7,5 % za každý kalendárny rok.
- 9 Od 14. marca 2013 sa platby a transakcie medzi žalobkyňou a vedľajšou účastníčkou konania uskutočňujú na základe „zmluvy o nulovom zostatku“, čiže zmluvy o správe likvidity/effective cross border cash pooling contract (zmluva o cezhraničnom združovaní hotovosti), v rámci ktorej hlavný účet patrí vedľajšej účastníčke konania a hlavnou bankou je Uni Credit Bank AG (Nemecko). Účet žalobkyne je „účastnícky“ alebo „vedľajší“ účet, pričom banka, v ktorej je tento účet zriadený, UniCredit Tiriac Bank (Rumunsko), je zúčastnenou bankou.
- 10 Platba za služby poskytované žalobkyňou vedľajšej účastníčke konania sa konkrétne realizuje prostredníctvom uzatvorenia dohôd o započítaní faktúr za služby vyhotovených žalobkyňou pre nemeckú spoločnosť s odplatnou pôžičkou, ktorú nemecká spoločnosť poskytla rumunskej spoločnosti, pričom uvedené faktúry a pôžička majú rovnakú hodnotu. Vzor dohody o započítaní bol zaslaný Banca Națională a României (Rumunská národná banka, Rumunsko).
- 11 Podľa informácií, ktoré poskytol Oficiul Național al Registrului Comerțului (Národný úrad pre obchodný register, Rumunsko), žalobkyňa mala v roku 2016 v priemere 201 zamestnancov, z ktorých 151 pracovalo ako obchodní zástupcovia („Sales Representatives“).
- 12 Žalobkyňa poskytla vedľajšej účastníčke konania marketingové, regulačné a reklamné služby uvedené v zmluve, s tým, že vychádzala z predpokladu, že tieto služby nepredstavujú zdaniteľné plnenia v Rumunsku, ale sú zdaniteľné



v Nemecku, pričom tohto dôvodu vyhotovila faktúry s nulovou daňou z pridanej hodnoty.

- 13 Vzhľadom na skutočnosť, že vedľajšia účastníčka konania, spoločnosť Berlin Chemie AG, má v Rumunsku dostatočné technické a ľudské zdroje na to, aby mala v Rumunsku stálu prevádzkareň, ktorá sa nachádza v sídle žalobkyne v Bukurešti, žalovaná usúdila, že služby v oblasti marketingu, propagácie a schvaľovania výrobkov, ktoré žalobkyňa poskytla vedľajšej účastníčke konania v období od 1. februára 2014 do 31. decembra 2016, predstavovali v Rumunsku zdaniteľné plnenia, vypočítala dodatočný základ dane vo výške 183 763 182 RON a vydala rozhodnutie o vyrubení dane z 29. novembra 2017, ktorým žalobkyňa vyrubila dodatočnú povinnosť zaplatiť DPH, úroky a pokutu z omeškania.
- 14 Žalobkyňa podala správnu žalobu na vnútroštátny súd, Curtea de Apel București (Odvolací súd v Bukurešti), v ktorej navrhla zrušiť vyššie uvedené rozhodnutie o vyrubení dane a vrátiť sumy, ktoré už zaplatila na základe napadnutého rozhodnutia. Spoločnosť Berlin Chemie AG podala žiadosť o vstup do konania na podporu žalobkyne, pričom uviedla, že v časti napadnutého rozhodnutia o vyrubení dane, v ktorej sa potvrdzuje, že táto spoločnosť má v Rumunsku stálu prevádzkareň, má predmetné rozhodnutie priamy vplyv na zdanenie transakcií vykonaných medzi Berlin Chemie AG a žalobkyňou. Vnútroštátny súd žiadosti spoločnosti Berlin Chemie AG vyhovel.

#### **Základné tvrdenia účastníkov konania vo veci samej**

- 15 Žalovaná dospela k záveru, že sú splnené podmienky stanovené v článku 125<sup>1</sup> ods. 2 písm. b) zákona č. 571/2003 a článku 266 ods. 2 zákona č. 227/2015 v spojení s nariadením č. 282/2011, a preto usúdila, že vedľajšia účastníčka konania má v Rumunsku dostatočné technické a ľudské zdroje na to, aby mala v Rumunsku stálu prevádzkareň, ktorá sa nachádza v sídle žalobkyne. Okrem toho podľa článku 133 ods. 2 zákona č. 571/2003 a článku 278 ods. 2 zákona č. 227/2015 je miestom poskytovania služieb miesto, kde sa nachádza stála prevádzkareň príjemcu služieb, čiže Rumunsko.
- 16 Pri konštatovaní týchto záverov žalovaná vychádzala z viacerých skutočností, vrátane faktu, že vedľajšia účastníčka konania je jediným zákazníkom žalobkyne. Okrem toho zo skutočností, že na základe zmluvy z roku 2011 sa žalobkyňa zaviazala poskytovať nemeckej spoločnosti marketingové služby a že žalobkyňa podľa svojej organizačnej schémy zamestnáva okrem iného 151 obchodných zástupcov podľa žalovanej vyplýva, že zamestnanci žalobkyne vykonávajú prevažne činnosti zamerané na zvýšenie/získavanie objednávok na farmaceutické výrobky, ktoré na trh uvádza vedľajšia účastníčka konania, t. j. spoločnosť Berlin Chemie AG.
- 17 Žalovaná usúdila, že nemecká spoločnosť mala prístup k technickým zdrojom v Rumunsku, presnejšie k technickým zdrojom žalobkyne (počítačom, operačným systémom, motorovým vozidlám), ktoré žalobkyňa nadobudla za finančné

prostriedky pochádzajúce od nemeckej spoločnosti. Žalobkyňa naopak uviedla, že predmetné zdroje sú v jej vlastníctve, pričom nie je relevantné, že ich nadobudla za finančné prostriedky požičané od nemeckej spoločnosti, za ktoré platí úroky.

- 18 Žalovaná, t. j. príslušný daňový orgán, konštatovala, že činnosť vykonávaná zamestnancami žalobkyne zahŕňa aj príjem a postupovanie objednávok na farmaceutické výrobky od rumunských veľkoobchodných distribútorov vedľajšej účastníčke konania, ako aj spracovanie faktúr a ich zasielanie od vedľajšej účastníčky konania jej zákazníkom, pričom zamestnanci žalobkyne udržiavajú spojenie aj so spoločnosťou Fildas, ktorá uskladňuje výrobky uvádzané na trh nemeckou spoločnosťou, čiže vedľajšou účastníčkou konania. Žalobkyňa uvádza, že rozhodnutie vo veci dodania farmaceutických výrobkov prijíma nemecká spoločnosť a poukazuje na to, že sama vykonáva iba podporné a administratívne činnosti s cieľom uľahčiť komunikáciu a prekonať jazykovú bariéru, s tým, že jej zamestnanci nemajú právomoc konať v mene nemeckej spoločnosti. Ďalej zastáva názor, že príjem objednávok distribútorov určených vedľajšej účastníčke konania a faktúr vedľajšej účastníčky konania určených distribútorom predstavuje sekretársku/účtovnícku činnosť, ktorá je nevýznamná na účely zriadenia stálej prevádzkarne, pričom z tohto hľadiska nie je podľa žalobkyne postačujúcim faktorom ani používanie poštovej adresy.
- 19 Ďalšie skutočnosti, ktoré žalovaná považuje za relevantné na účely zriadenia stálej prevádzkarne, spočívajú v tom, že žalobkyňa poskytla vedľajšej účastníčke konania regulačné služby týkajúce sa farmaceutických výrobkov predávaných vedľajšou účastníčkou konania na rumunskom trhu a že vedľajšia účastníčka konania menovala zamestnanca žalobkyne, ktorý zodpovedá za otázky týkajúce sa dohľadu nad liekmi. Ani tieto skutočnosti nepovažuje žalobkyňa za dostatočné na účely zriadenia stálej prevádzkarne, keďže službu uvedenú ako prvú môže poskytnúť akákoľvek iná spoločnosť.
- 20 Žalovaná tiež poznamenala, že komisie pre inventarizáciu výrobkov uvádzaných na trh vedľajšou účastníčkou konania a nachádzajúcich sa v skladoch spoločnosti Fildas pozostávali zo zamestnancov žalobkyne. Žalovaná však uvádza, že jej zamestnanci vykonávali jedine administratívnu činnosť spočívajúcu v uľahčení komunikácie, keďže pracovníci spoločnosti Fildas v dotknutom sklade neovládali anglický jazyk, pričom súpis sa realizoval za prítomnosti zamestnanca vedľajšej účastníčky konania, ktorý pricestoval z Nemecka do Rumunska osobitne na tieto účely.
- 21 Žalovaná tiež upozornila, že žalobkyňa rozhodla o zničení niektorých liekov, zatiaľ čo žalobkyňa uviedla, že zničila iba vzorky, ktoré boli v jej vlastníctve, a nie výrobky patriace vedľajšej účastníčke konania uskladnené v Rumunsku.
- 22 Žalovaná ďalej zastáva názor, že žalobkyňa dohodla reklamné služby a inzerciu s cieľom propagovať výrobky uvádzané na rumunský trh vedľajšou účastníčkou konania a tiež zorganizovala a podieľala sa na podujatiach, ktorých cieľom bolo propagovať farmaceutické výrobky nemeckej spoločnosti, pričom v rámci týchto

podujatí ponúkala vzorky predmetných výrobkov subjektom pôsobiacim v odvetví zdravotníctva. Žalobkyňa je miestnym zástupcom držiteľov povolení na uvedenie na trh, pokiaľ ide o výrobky uvádzané do predaja vedľajšou účastníčkou konania, t. j. spoločnosťou Berlin Chemie AG.

- 23 Daňový orgán poukázal tiež na to, že daňové účtovníctvo žalobkyne je usporiadané v nákladových centrách vzťahujúcich sa na 25 výrobkov uvádzaných na rumunský trh vedľajšou účastníčkou konania, vrátane ich zohľadnenia na účtoch, a že žalobkyňa je aktívnym členom Rumunského združenia medzinárodných výrobcov liekov, hoci lieky nevyrába, ani ich na rumunskom území neuvádza na trh. Ani tieto skutočnosti nepovažuje žalobkyňa za relevantné, pričom usporiadanie jej daňového účtovníctva odôvodňuje existenciou rozpočtových prostriedkov na propagáciu každého výrobku a dodržiavaním medzinárodných účtovných štandardov, pričom tiež uvádza, že na členstvo vo vyššie uvedenom združení je postačujúce vykonávať akúkoľvek činnosť vo farmaceutickej oblasti.

### **Zhrnutie odôvodnenia návrhu na začatie prejudiciálneho konania**

- 24 Vnútroštátny súd poznamenáva, že vzhľadom na to, že má rozhodnúť o mieste zdanenia marketingových, reklamných a regulačných služieb, ktoré žalobkyňa poskytla vedľajšej účastníčke konania, a preskúmať, či nemecká spoločnosť, ktorá je vedľajšou účastníčkou konania, má stálu prevádzkareň v Rumunsku, výsledok konania vo veci samej závisí od výkladu článku 44 druhej vety smernice 2006/112 a článku 11 nariadenia č. 282/2011.
- 25 Pokiaľ ide o príslušné vnútroštátne ustanovenia, ktoré podmieňujú existenciu stálej prevádzkarne v Rumunsku dostupnosťou dostatočných technických a ľudských zdrojov v tejto krajine na riadne vykonávanie zdaniteľných dodávok tovaru a/alebo poskytovania služieb, vnútroštátny súd poukazuje na to, že znenie predmetných vnútroštátnych ustanovení sa pomerne líši od znenia článku 11 nariadenia č. 282/2011, podľa ktorého je „stálou prevádzkarňou“ akákoľvek prevádzkareň iná ako sídlo ekonomickej činnosti uvedené v článku 10 uvedeného nariadenia, ktorá sa vyznačuje dostatočným stupňom stálosti a vhodnou štruktúrou vyhovujúcou z hľadiska ľudských a technických zdrojov, ktoré jej umožňujú prijímať a využívať služby, ktoré sa jej poskytujú, na jej vlastné potreby.
- 26 Vnútroštátny súd uvádza rad rozsudkov Súdneho dvora, t. j. rozsudky Welmory (C-605/12), Commissioners of Customs and Excise/DFDS (C-260/95), Daimler a Widex (C-318/11 a C-319/11), TGE Gas Engenering (C-16/17), ARO Lease/Inspecteur der Belastingdienst Grote Ondernemingen te Amsterdam (C-190/95), RAL (Channel Islands) a i. (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) a FCE Bank (C-210/04), ktoré sa však týkajú odlišných skutkových a právnych okolností ako



prejednávanej vec, čo je dôvod, pre ktorý má vnútroštátny súd pochybnosti o výklade, ktorý sa má podať, pokiaľ ide o článok 44 druhú vetu smernice 2006/112 a článku 11 nariadenia č. 282/2011.

- 27 Okrem toho sa zdá, že Súdny dvor sa vo svojej predchádzajúcej judikatúre nezaoberal významom poskytovania marketingových služieb na účely zriadenia stálej prevádzkarne, vzhľadom na to, že predpokladom takýchto marketingových služieb je výkon zložitých činností, ktoré pomerne úzko súvisia s predajom tovaru, pričom môžu ovplyvniť výsledky ekonomickej činnosti.
- 28 Pokiaľ ide o prvú prejudiciálnu otázku, vnútroštátny súd poznamenáva, že hoci daňový orgán usúdil, že vedľajšia účastníčka konania, spoločnosť Berlin Chemie AG, má stále prevádzkareň v Rumunsku, pričom zobral do úvahy ľudské a technické zdroje žalobkyne, t. j. rumunskej obchodnej spoločnosti kontrolovanej vedľajšou účastníčkou konania, s ktorou vedľajšia účastníčka uzatvorila zmluvu, na základe ktorej sa jej výlučne poskytujú marketingové, reklamné a regulačné služby úzko súvisiace s dlhodobou a trvalou ekonomickou činnosťou, ktorú vedľajšia účastníčka vykonáva v Rumunsku, uvedené ľudské a technické zdroje patria aspoň z formálneho hľadiska rumunskej spoločnosti, ktorá bola podľa všetkého založená práve na účely vykonávania vyššie uvedených služieb.
- 29 Navyše vzhľadom na to, že žalobkyňa už nemá iných zákazníkov, prístup vedľajšej účastníčky konania k zdrojom žalobkyne sa zdá byť bezprostredný a nepretržitý.
- 30 Za týchto okolností si vnútroštátny súd kladie otázku, či uvedená situácia umožňuje dospieť k záveru, že vedľajšia účastníčka konania má stále prevádzkareň v Rumunsku, alebo či je potrebné, aby predmetné ľudské a technické zdroje boli v jej priamom vlastníctve. Ak by totiž osoba mohla preniesť zdanenie služieb z jedného členského štátu do druhého jednoducho tým, že svoju potrebu týkajúcu sa ľudských a technických zdrojov pokryje prostredníctvom zmlúv uzatvorených so spoločnosťami osobitne založenými na účely poskytovania takýchto služieb, nevyhnutných na účely vykonávania hospodárskej činnosti v druhom členskom štáte, mohlo by to nabádať k nezákonnému konaniu.
- 31 Keďže žalobkyňa nie je pobočkou nemeckej spoločnosti, situácia v prejednávanej veci sa líši od prípadu, ktorý viedol k vyhláseniu rozsudku Súdného dvora vo veci Commissioners of Customs and Excise/DFDS (C-260/95), týkajúcej sa špecifickej situácie cestovných kancelárií.
- 32 Situácia v prejednávanej veci sa podľa vnútroštátneho súdu líši aj od prípadu, ktorý viedol k vyhláseniu rozsudku Welmory (C-605/12), v ktorom išlo o nezávislé spoločnosti, kým v prejednávanej veci vedľajšia účastníčka konania kontroluje žalobkyňu a má výlučný prospech z jej zdrojov.
- 33 Pokiaľ ide o druhú prejudiciálnu otázku a tvrdenie žalobkyne, podľa ktorého poskytovala iba administratívne a podporné služby, nevýznamné na účely článku

- 44 druhej vety smernice 2006/112 a článku 11 nariadenia č. 282/2011, vnútroštátny súd poznamenáva, že situácia, ktorá je predmetom prejednávanej veci, sa líši od prípadu, ktorý viedol k vyhláseniu rozsudkov Súdneho dvora vo veciach ARO Lease/Inspecteur der Belastingdienst Grote Ondernemingen te Amsterdam (C-190/95), Berkholz/Finanzamt Hamburg-Mitte-Altstadt (C-168/84), Welmory (C-605/12) a Planzer Luxembourg (C-73/06).
- 34 Vnútroštátny súd poukazuje na svoje pochybnosti o tom, že marketingové služby poskytnuté žalobkyňou, ktoré sa nemajú zamieňať s reklamnými službami, by bolo možné považovať za jednoduché administratívne a podporné služby, pretože sa zdá, že tieto služby zo svojej podstaty súvisia s ekonomickou činnosťou, ktorú vykonáva nemecká spoločnosť v Rumunsku, t. j. s predajom farmaceutických výrobkov, a podľa všetkého majú priamy vplyv na dodávanie týchto výrobkov v Rumunsku.
- 35 Aj keď zamestnanci žalobkyne sami reálne nerozhodujú o predaji farmaceutických výrobkov vedľajšej účastníčky konania na území Rumunska, organizačné schéma žalobkyne napriek tomu zahŕňa 150 zamestnancov označených ako „Sales Representatives“ (obchodní zástupcovia) a jedného zamestnanca, ktorý je „Sales Manager“, čo dokazuje, že ich činnosť úzko súvisí so získaním objednávok na výrobky vedľajšej účastníčky konania. Zamestnanci žalobkyne sa rovnako podieľajú na zasielaní objednávok zákazníkov vedľajšej účastníčky konania, čiže v rámci svojej činnosti sa venujú predaju farmaceutických výrobkov.
- 36 Pokiaľ ide o tretiu prejudiciálnu otázku, vnútroštátny súd poznamenáva, že obrana žalobkyne sa zakladá na tvrdení, podľa ktorého sú žalobkyňa a vedľajšia účastníčka konania samostatné právnické osoby, ktoré netvoria z hospodárskeho hľadiska celok, a tiež na nepodstatnom charaktere skutočností, ktoré žalovaná zohľadnila s cieľom preukázať, že vedľajšia účastníčka konania má stále prevádzkareň v Rumunsku.
- 37 Hoci žalobkyňa nebola zriadená ako pobočka alebo organizačná zložka nemeckej spoločnosti, vnútroštátny súd má aj s ohľadom na kontrolu, ktorú vedľajšia účastníčka konania vykonáva v súvislosti so základným imaním žalobkyne, súvislosť medzi podnikaním žalobkyne a predajom výrobkov vedľajšej účastníčky konania, výlučný charakter služieb poskytovaných žalobkyňou a právo vedľajšej účastníčky konania vykonávať kontrolu záznamov a priestorov žalobkyne pochybnosti, pokiaľ ide o možnosť považovať tieto dve spoločnosti za jednu právnickú osobu.
- 38 Situácia v prejednávanej veci sa podľa vnútroštátneho súdu líši od prípadov, ktoré viedli k vyhláseniu vyššie uvedených rozsudkov Súdneho dvora, keďže žalobkyňa nie je pobočkou alebo organizačnou zložkou vedľajšej účastníčky konania, nie je však od nej ani nezávislá.

- 39 Vnútroštátny súd má z tohto dôvodu pochybnosti, či tá istá právnická osoba môže súčasne predstavovať stálu prevádzkareň inej právnickej osoby, ale aj poskytovateľa služieb pre takto zriadenú stálu prevádzkareň.

PRACOVNÝ DOKUMENT