

Voorlopige editie

ARREST VAN HET HOF (Tiende kamer)

13 juni 2024 (*)

„Prejudiciële verwijzing – Fiscale bepalingen – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 44 – Uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 – Artikel 11, lid 1 – Plaats van een dienst – Begrip ‚vaste inrichting‘ – Geschiktheid wat personeel en technische middelen betreft om diensten af te nemen en te gebruiken voor eigen behoeften – Diensten voor de vervaardiging van bekleding voor autozetels die worden verricht door een onderneming voor rekening van een andere onderneming die tot dezelfde groep behoort en gevestigd is in een andere lidstaat”

In zaak C-533/22,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Tribunal Argeş (rechter in eerste aanleg Argeş, Roemenië) bij beslissing van 10 juni 2021, ingekomen bij het Hof op 9 augustus 2022, in de procedure

SC Adient Ltd & Co. KG

tegen

Agencia Națională de Administrare Fiscală,

Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Argeș,

wijst

HET HOF (Tiende kamer),

samengesteld als volgt: M. Ileși, waarnemend voor de president van de Tiende kamer, I. Jarukaitis (rapporteur) en D. Gratsias, rechters,

advocaat-generaal: J. Kokott,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- SC Adient Ltd & Co. KG, vertegenwoordigd door M. Ezer en F. Nanu, advocati,
- de Roemeense regering, vertegenwoordigd door R. Antonie, E. Gane en A. Rotăreanu als gemachtigden,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door A. Armenia en E. A. Stamate als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 1 februari 2024,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 44 en 192 bis van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn (EU) 2018/1695 van de Raad van 6 november 2018 (PB 2018, L 282, blz. 5, met rectificatie in PB 2018, L 329, blz. 53) (hierna: „btw-richtlijn”), en van de artikelen 10, 11 en 53 van uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 van de Raad van 15 maart 2011 houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van de btw-richtlijn (PB 2011, L 77, blz. 1).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen SC Adient Ltd & Co. KG (hierna: „Adient Duitsland”) enerzijds en de Agen?ia Na?ional? de Administrare Fiscal? en de Agen?ia Na?ional? de Administrare Fiscal? – Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Ploie?ti – Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Arge? (nationale belastingdienst – regionaal directoraat-generaal overheidsfinanciën Ploie?ti, Roemenië – bestuur overheidsfinanciën district Arge?) (hierna: „belastingdienst”) anderzijds betreffende een verzoek tot nietigverklaring van een besluit tot ambtshalve registratie voor belastingdoeleinden van Adient Duitsland in Roemenië omdat deze onderneming een vaste inrichting in dit land heeft.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

Btw-richtlijn

3 Artikel 44 van de btw-richtlijn is opgenomen in titel V („Plaats van de belastbare handelingen”), hoofdstuk 3 („Plaats van een dienst”), afdeling 2 („Algemene bepalingen”). Het bepaalt:

„De plaats van een dienst, verricht voor een als zodanig handelende belastingplichtige, is de plaats waar de belastingplichtige de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd. Worden deze diensten evenwel verricht voor een vaste inrichting van de belastingplichtige op een andere plaats dan die waar hij de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd, dan geldt als plaats van dienst de plaats waar deze vaste inrichting zich bevindt. Bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, geldt als plaats van de diensten de woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats van de belastingplichtige die deze diensten afneemt.”

4 Titel XI („Verplichtingen van de belastingplichtigen en van bepaalde niet-belastingplichtige personen”) van die richtlijn bevat een hoofdstuk 1 dat betrekking heeft op de verplichtingen tot betaling. Afdeling 1 („Tegenover de schatkist tot voldoening van de belasting gehouden personen”) van dat hoofdstuk bestaat uit de artikelen 192 bis tot en met 205.

5 Artikel 192 bis bepaalt:

„Voor de toepassing van deze afdeling wordt een belastingplichtige die een vaste inrichting heeft op het grondgebied van de lidstaat waar de belasting verschuldigd is, geacht een niet in die lidstaat gevestigde belastingplichtige te zijn wanneer aan de volgende voorwaarden is voldaan:

a) hij verricht op het grondgebied van deze lidstaat een belastbare goederenlevering of een

dienst;

b) bij het verrichten van die goederenlevering of die dienst is geen inrichting van de leverancier of dienstverrichter op het grondgebied van deze lidstaat betrokken.”

6 In artikel 193 staat te lezen:

„De [belasting over de toegevoegde waarde (btw)] is verschuldigd door de belastingplichtige die een belastbare goederenlevering of een belastbare dienst verricht, behalve in de gevallen waarin de belasting uit hoofde van de artikelen 194 tot en met 199 ter en artikel 202 door een andere persoon verschuldigd is.”

7 Artikel 194 luidt:

„1. In het geval dat de belastbare goederenlevering of de belastbare dienst wordt verricht door een belastingplichtige die niet gevestigd is in de lidstaat waar de btw verschuldigd is, kunnen de lidstaten bepalen dat de tot voldoening van de belasting gehouden persoon degene is voor wie de goederenlevering of de dienst wordt verricht.

2. De lidstaten stellen de voorwaarden voor de toepassing van lid 1 vast.”

Uitvoeringsverordening nr. 282/2011

8 Overweging 14 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 luidt:

„Ter wille van een uniforme toepassing van de regels voor de plaats van belastbare handelingen dienen begrippen zoals zetel van de bedrijfsuitoefening, vaste inrichting, woonplaats en gebruikelijke verblijfplaats, te worden verduidelijkt. Onverminderd de toepassing van de rechtspraak van het Hof van Justitie [van de Europese Unie], moeten ten behoeve van de praktische toepassing van die begrippen criteria ter beschikking staan die zo helder en objectief mogelijk zijn.”

9 Artikel 10, lid 1, van deze uitvoeringsverordening bepaalt:

„Voor de toepassing van de artikelen 44 en 45 van [de btw-richtlijn] wordt onder de ‚plaats waar een belastingplichtige de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd’ de plaats verstaan waar de centrale bestuurstaken van het bedrijf worden uitgeoefend.”

10 Artikel 11, leden 1 en 2, van deze uitvoeringsverordening bepaalt:

„1. Voor de toepassing van artikel 44 van [de btw-richtlijn] wordt onder ‚vaste inrichting’ verstaan iedere andere inrichting dan de in artikel 10 van deze verordening bedoelde zetel van de bedrijfsuitoefening die gekenmerkt wordt door een voldoende mate van duurzaamheid en een – wat personeel en technische middelen betreft – geschikte structuur om de voor haar eigen behoeften verrichte diensten te kunnen afnemen en ter plaatse [te kunnen] gebruiken.

2. Voor de toepassing van de volgende artikelen wordt onder ‚vaste inrichting’ verstaan iedere andere inrichting dan de in artikel 10 van deze verordening bedoelde zetel van de bedrijfsuitoefening die gekenmerkt wordt door een voldoende mate van duurzaamheid en een – wat personeel en technische middelen betreft – geschikte structuur om de door haar te verrichten diensten te kunnen verstrekken:

[...]

d) artikel 192 bis van de [btw-richtlijn].”

11 Artikel 53 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 bepaalt:

„1. Voor de toepassing van artikel 192 bis van [de btw-richtlijn] komt alleen in aanmerking een vaste inrichting van de belastingplichtige welke gekenmerkt wordt door een voldoende mate van duurzaamheid en een – wat personeel en technisch materieel betreft – geschikte structuur die het mogelijk maakt de goederenlevering of de dienst waarbij die inrichting betrokken is te verrichten.

2. Wanneer een belastingplichtige een vaste inrichting heeft op het grondgebied van de lidstaat waar de btw is verschuldigd, wordt die vaste inrichting geacht niet betrokken te zijn bij de goederenlevering of dienst in de zin van artikel 192 bis, onder b), van [de btw-richtlijn], tenzij het personeel en het technisch materieel van deze vaste inrichting door deze belastingplichtige worden ingezet voor handelingen die inherent zijn aan het verrichten van de belastbare goederenlevering of dienst in die lidstaat, vóór of tijdens die verrichting.

Wanneer de middelen van de vaste inrichting uitsluitend worden ingezet voor administratieve ondersteunende taken zoals boekhouding, facturering en schuldinvordering, worden zij niet geacht te worden ingezet voor het verrichten van de goederenlevering of dienst.

Wanneer een factuur evenwel wordt uitgereikt onder het btw-identificatienummer dat is toegekend door de lidstaat van de vaste inrichting, wordt die vaste inrichting geacht betrokken te zijn bij de in die lidstaat verrichte goederenlevering of dienst, tenzij het tegendeel is bewezen.”

Roemeens recht

12 Artikel 266, lid 2, onder b), van Lege nr. 227/2015 privind Codul fiscal (wet nr. 227/2015 houdende het belastingwetboek) van 8 september 2015 (*Monitorul Oficial al României*, deel I, nr. 688, van 10 september 2015) (hierna: „belastingwetboek”), bepaalt:

„In de zin van deze titel

[...]

b) wordt een belastingplichtige die de zetel van zijn bedrijfsuitoefening buiten Roemenië heeft, geacht in Roemenië te zijn gevestigd indien hij in Roemenië een vaste inrichting heeft, of daar over voldoende technische middelen en personeel beschikt om regelmatig belastbare goederen te leveren of belastbare diensten te verrichten”.

13 Artikel 278, lid 2, van het belastingwetboek luidt:

„De plaats van een dienst die wordt verricht voor een als zodanig handelende belastingplichtige, is de plaats waar deze afnemer van de dienst de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd. Wordt de dienst evenwel verricht voor een vaste inrichting van de belastingplichtige die zich op een andere plaats bevindt dan de zetel van zijn bedrijfsuitoefening, dan geldt als plaats van de dienst de plaats waar deze vaste inrichting van de afnemer van de dienst zich bevindt. Bij gebreke van een dergelijke plaats of vaste inrichting, geldt als plaats van de dienst de woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats van de belastingplichtige die deze dienst afneemt.”

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

14 Adient Duitsland en SC Adient Automotive România SRL (hierna: „Adient Roemenië”) behoren beide tot de Adient-groep, een fabrikant van uitrusting die gespecialiseerd is in de

productie en verkoop van autozetels en andere onderdelen voor motorvoertuigen.

15 Op 1 juni 2016 heeft Adient Duitsland met Adient Roemenië een overeenkomst gesloten voor het verrichten van diensten voor de verwerking van stofferingscomponenten voor dergelijke zetels, alsook voor het verrichten van ondersteunende diensten. De verwerkingsdiensten bestaan erin dat Adient Roemenië de door Adient Duitsland geleverde grondstoffen snijdt en naait om zetelhoezen te vervaardigen. De ondersteunende diensten die Adient Roemenië verricht bestaan met name in de ontvangst, de opslag, de controle en het beheer van de grondstoffen en de opslag van de afgewerkte producten. Adient Duitsland blijft gedurende het gehele vervaardigingsproces eigenaar van de grondstoffen, de halffabricaten en de afgewerkte producten.

16 Adient Duitsland heeft een btw-identificatienummer in Roemenië, dat zij gebruikt voor de aankoop van goederen in die lidstaat en voor de levering van de door Adient Roemenië vervaardigde producten aan haar klanten. Zij heeft voor de diensten die Adient Roemenië voor haar verricht haar Duitse btw-identificatienummer gebruikt.

17 Aangezien Adient Roemenië van mening was dat de diensten die zij verleende op grond van de overeenkomst met Adient Duitsland – de afnemer van de diensten– waren verricht op de plaats van vestiging van die onderneming, en dus moesten worden belast in Duitsland, heeft zij facturen zonder btw opgesteld.

18 Naar aanleiding van een belastingcontrole over de periode van 18 februari 2016 tot en met 31 juli 2018 heeft de belastingdienst echter het standpunt ingenomen dat de afnemer van de door Adient Roemenië verrichte diensten een in Roemenië gevestigde vaste inrichting van Adient Duitsland was, bestaande uit twee bijkantoren van Adient Roemenië, te weten de bijkantoren in Pitești en Ploiești (Roemenië). De belastingdienst heeft daaruit afgeleid dat Adient Roemenië verplicht was om over die prestaties btw te heffen en heeft haar een belastingaanslag opgelegd. Adient Roemenië heeft die aanslag betwist in het kader van een geding dat losstaat van het hoofdgeding.

19 Verder heeft de belastingdienst zich op het standpunt gesteld dat Adient Duitsland niet kon worden geïdentificeerd via het btw-identificatienummer dat haar door de Duitse autoriteiten was toegekend omdat zij in Roemenië een vaste inrichting had, en dat zij zich moest registreren als een in Roemenië gevestigde belastingplichtige. Bij besluit van 4 juni 2020 heeft die dienst haar bijgevolg ambtshalve geregistreerd.

20 Adient Duitsland heeft tegen dit besluit bezwaar gemaakt, dat bij besluit van 28 augustus 2020 is afgewezen.

21 Adient Duitsland heeft bij de Tribunal Argeș (rechter in eerste aanleg Argeș, Roemenië), de verwijzende rechter, een beroep ingesteld tot nietigverklaring van de besluiten van 4 juni en 28 augustus 2020.

22 Die rechter zet uiteen dat de oplossing van het bij hem aanhangige geding afhangt van de vraag of Adient Duitsland via de bijkantoren van Adient Roemenië in Pitești en Ploiești beschikt over het personeel en de technische middelen die nodig zijn om regelmatig belastbare handelingen te verrichten in Roemenië.

23 Hij heeft twijfels over het standpunt van de belastingdienst dat dit – wat betreft het personeel van Adient Duitsland – het geval is om de volgende redenen.

24 Om te beginnen houdt de belastingdienst er rekening mee dat Adient Duitsland op grond van de tussen haar en Adient Roemenië gesloten overeenkomst voor het verrichten van diensten

het recht heeft om de boekhoudkundige documenten, registers, verslagen en alle andere documenten van laatstgenoemde te inspecteren en te onderzoeken, en van haar kan verlangen dat zij deelneemt aan programma's of initiatieven om de kosten te drukken.

25 Voorts houdt de belastingdienst er rekening mee dat de werknemers van Adient Roemenië betrokken zijn bij de levering van de goederen door Adient Duitsland, aangezien zij de bestellingen ontvangen die door de klanten van deze onderneming worden geplaatst, de behoeften aan grondstoffen en materialen berekenen, zorgen voor de opslag en het vervoer van de grondstoffen en de afgewerkte producten alsook voor de levering ervan – waarbij zij verantwoordelijk zijn voor de kwaliteitscontrole –, deelnemen aan de organisatie en de opmaak van de jaarlijkse inventaris van de goederen van Adient Duitsland, en verantwoordelijk zijn voor de communicatie met de klanten en de leveranciers van deze onderneming, die zij dus vertegenwoordigen tegenover derden.

26 Daarnaast betwijfelt de verwijzende rechter of de belastingdienst bij de vaststelling dat er technische middelen voorhanden zijn, rekening heeft gehouden met het feit dat de werknemers van Adient Roemenië gebruikmaken van het IT- en boekhoudsysteem van Adient Duitsland, die in het bijkantoor van Pitești ook beschikt over een opslagplaats met de nodige uitrusting en het nodige materiaal.

27 Tegen deze achtergrond heeft de Tribunal Argeș de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Moeten artikel 44 van [de btw-richtlijn] en de artikelen 10 en 11 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 aldus worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen de praktijk van de nationale belastingdienst om een onafhankelijke ingezeten rechtspersoon aan te merken als vaste inrichting van een niet-ingezeten entiteit, louter omdat beide ondernemingen tot dezelfde groep behoren?

2) Moeten artikel 44 van [de btw-richtlijn] en de artikelen 10 en 11 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 aldus worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen de praktijk van de nationale belastingdienst waarbij wordt vastgesteld dat een niet-ingezeten entiteit beschikt over een vaste inrichting op het grondgebied van een lidstaat, uitsluitend vanwege de diensten die de ingezeten rechtspersoon verleent aan de niet-ingezeten entiteit?

3) Moeten artikel 44 van [de btw-richtlijn] en de artikelen 10 en 11 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 aldus worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een nationale belastingregeling en een praktijk van de belastingdienst waarbij wordt vastgesteld dat een niet-ingezeten entiteit beschikt over een vaste inrichting op het grondgebied van een lidstaat, indien die [inrichting] alleen maar goederen levert en geen diensten verricht?

4) Indien een niet-ingezeten entiteit op het grondgebied van een lidstaat bij een ingezeten rechtspersoon beschikt over personeel en technische middelen waarmee de dienstverrichting wordt gewaarborgd voor de verwerking van de goederen die door de niet-ingezeten entiteit moeten worden geleverd, moeten de bepalingen van artikel 192 bis, onder b), van de [btw-richtlijn] alsmede artikel 11 en artikel 53, lid 2, van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 dan aldus worden uitgelegd dat de verwerkingsdiensten die worden verricht met behulp van het personeel en de technische middelen van de niet-ingezeten rechtspersoon, i) diensten zijn die de niet-ingezeten rechtspersoon van de ingezeten entiteit verkrijgt dankzij de inzet van dat personeel en die technische middelen, of, in voorkomend geval, ii) diensten zijn die de niet-ingezeten rechtspersoon zelf met dat personeel en die technische middelen verricht?

5) Hoe moet, afhankelijk van het antwoord op de vierde vraag, de plaats van een dienst worden bepaald in het licht van artikel 44 van de [btw-richtlijn] en de artikelen 10 en 11 van

uitvoeringsverordening nr. 282/2011?

6) Moeten, gelet op artikel 53, lid 2, van uitvoeringsverordening nr. 282/2011, de activiteiten die verband houden met het verwerken van de goederen, zoals ontvangen, inventariseren, bestellingen plaatsen bij leveranciers, opslagruimte verzorgen, de voorraad beheren in de software, bestellingen van klanten verwerken, het adres vermelden op de vervoersdocumenten en de factuur, ondersteuning leveren voor kwaliteitscontroles enzovoorts, buiten beschouwing worden gelaten bij de vaststelling of er sprake is van een vaste inrichting, aangezien die activiteiten van administratieve ondersteunende aard zijn en strikt noodzakelijk zijn voor de verwerking van de goederen?

7) Is het, gelet op het beginsel dat de belasting wordt geheven op de plaats van verbruik of bestemming, relevant voor het bepalen van de plaats van de verwerkingsdiensten dat de goederen na verwerking voor het merendeel door de afnemer van de diensten buiten Roemenië worden verkocht en daar dus hun bestemming hebben, en dat over de in Roemenië verkochte goederen btw wordt geheven, zodat het resultaat van de verwerkingsdiensten niet in Roemenië wordt ‚verbruikt‘ en indien dat wel gebeurt er ook btw over wordt geheven?

8) Indien het personeel en de technische middelen van de vaste inrichting die de diensten afneemt, nagenoeg dezelfde zijn als die van de dienstverrichter waarmee de diensten daadwerkelijk worden verricht, is er dan nog sprake van een dienst in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van de [btw-richtlijn]?”

Ontvankelijkheid van het verzoek om een prejudiciële beslissing

28 De Roemeense regering is van mening dat dit verzoek om een prejudiciële beslissing niet-ontvankelijk is.

29 In de eerste plaats berusten de eerste zes vragen volgens haar op verkeerde veronderstellingen. Zij betoogt dienaangaande dat de belastingdienst zich er, anders dan de formulering van de eerste twee vragen suggereert, niet uitsluitend op heeft gebaseerd dat Adient Duitsland en Adient Roemenië tot dezelfde groep van ondernemingen behoren of dat de tweede verwerkingsdiensten verricht voor de eerste, om tot de slotsom te komen dat de eerste onderneming in Roemenië een vaste inrichting heeft. De belastingdienst heeft daarentegen een algehele beoordeling van alle relevante omstandigheden verricht. Wat betreft de derde tot en met de zesde vraag, stelt zij dat die vragen uitgaan van de verkeerde premisse dat de belastingdienst zich heeft gebaseerd op het personeel en de technische middelen die worden ingezet voor het verrichten van de verwerkingsdiensten of het bieden van toekomstige administratieve ondersteuning voor deze diensten, terwijl in werkelijkheid rekening is gehouden met het personeel en de technische middelen waarover Adient Duitsland in Roemenië beschikt om goederenleveringen te verrichten die deze onderneming vanuit het grondgebied van de lidstaat heeft uitgevoerd.

30 In de tweede plaats betoogt de Roemeense regering wat de zevende vraag betreft dat de verwijzende rechter niet heeft aangegeven waarom hij zich vragen stelt over de invloed van de plaats waar de verwerkte goederen worden verkocht.

31 In de derde plaats is de achtste vraag volgens de Roemeense regering niet-ontvankelijk aangezien uit het verzoek om een prejudiciële beslissing blijkt dat het personeel en de technische middelen van de vaste inrichting van Adient Duitsland in Roemenië verschillen van die welke door Adient Roemenië worden ingezet om diensten te verrichten.

32 Dienaangaande moet in herinnering worden gebracht dat het volgens vaste rechtspraak van

het Hof uitsluitend de taak is van de nationale rechter aan wie het geschil is voorgelegd en die de verantwoordelijkheid voor de te geven rechterlijke beslissing draagt om, rekening houdend met de bijzonderheden van de zaak, zowel de noodzaak van een prejudiciële beslissing voor het wijzen van zijn vonnis als de relevantie van de vragen die hij aan het Hof voorlegt, te beoordelen. Wanneer de gestelde vragen betrekking hebben op de uitlegging van een Unierechtelijke regel of de geldigheid ervan, is het Hof derhalve in beginsel verplicht daarop te antwoorden. Bijgevolg geldt voor vragen die door de nationale rechterlijke instanties worden gesteld een vermoeden van relevantie. Het Hof kan slechts weigeren op een door een nationale rechterlijke instantie gestelde prejudiciële vraag te antwoorden, wanneer de gevraagde uitlegging van dat recht geen verband houdt met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding, wanneer het vraagstuk van hypothetische aard is of wanneer het Hof niet beschikt over de feitelijke en juridische gegevens die noodzakelijk zijn om een zinvol antwoord te geven op die vragen (arresten van 16 juni 2015, Gauweiler e.a., C-62/14, EU:C:2015:400, punten 24 en 25, en 18 januari 2024, Comune di Copertino, C-218/22, EU:C:2024:51, punten 19 en 20 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

33 Bovendien behoort in het kader van de procedure die is neergelegd in artikel 267 VWEU, die is gebaseerd op een duidelijke afbakening van de taken van de nationale rechterlijke instanties en het Hof, elke beoordeling van de feiten van de zaak tot de bevoegdheid van de nationale rechter [arrest van 9 februari 2023, Finanzamt X (Prestatie van de eigenaar van een stal), C-713/21, EU:C:2023:80, punt 38 en aldaar aangehaalde rechtspraak].

34 In casu moet worden opgemerkt dat uit de beschrijving van het feitelijke en juridische kader van het hoofdgeding, zoals die is opgenomen in het verzoek om een prejudiciële beslissing, blijkt dat de verwijzende rechter voor de oplossing van het geschil dat bij hem aanhangig is gemaakt een aantal preciseringen dient te verkrijgen over de criteria op basis waarvan een entiteit kan worden gekwalificeerd als een vaste inrichting. Die rechter maakt in zijn verzoek namelijk melding van de beweringen van verzoekster in het hoofdgeding volgens welke de belastingdienst het standpunt heeft ingenomen dat er sprake is van een vaste inrichting omdat de twee betrokken ondernemingen tot een en dezelfde groep behoren en omdat zij met elkaar een overeenkomst voor het verrichten van diensten hebben gesloten. Bovendien merkt hij op dat de belastingdienst ook rekening heeft gehouden met het personeel en de technische middelen die in Roemenië worden ingezet bij de levering van downstreamgoederen door die vaste inrichting.

35 Daar moet aan worden toegevoegd dat uit niets in het dossier waarover het Hof beschikt kan worden afgeleid dat de gevraagde uitlegging van het Unierecht geen verband houdt met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding, of dat het om een hypothetisch probleem gaat.

36 Ten slotte moet in herinnering worden gebracht dat, ook al vormen de door de verwijzende rechter beschreven feiten een herhaling van de stellingen van de verzoeker in het hoofdgeding, die omstandigheid – gesteld al dat deze vaststaat – op zich niet aantoonde dat die rechter, door aldus te werk te gaan, niet heeft voldaan aan zijn verplichting om overeenkomstig artikel 94 van het Reglement voor de procesvoering van het Hof in de verwijzingsbeslissing uiteen te zetten op welke feitelijke gegevens de vragen berusten, om welke redenen hij twijfelt over de uitlegging van de Unierechtelijke bepalingen waarop de gestelde vragen betrekking hebben, en waarom hij een antwoord van het Hof noodzakelijk acht voor de beslechting van het bij hem aanhangige geding (zie in die zin arrest van 21 oktober 2021, Wilo Salmson France, C-80/20, EU:C:2021:870, punt 51).

37 Uit het voorgaande volgt dat het verzoek om een prejudiciële beslissing ontvankelijk is.

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste twee vragen

38 Met zijn eerste twee vragen, die gezamenlijk moeten worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 44 van de btw-richtlijn en artikel 11, lid 1, van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 aldus moeten worden uitgelegd dat een btw-plichtige onderneming die haar zetel van bedrijfsuitoefening in een lidstaat heeft en diensten afneemt van een in een andere lidstaat gevestigde onderneming, voor de vaststelling van de plaats van deze diensten moet worden geacht een vaste inrichting in laatstbedoelde lidstaat te hebben op de enkele grond dat de twee ondernemingen tot dezelfde groep behoren en met elkaar verbonden zijn door een overeenkomst voor het verrichten van diensten.

39 Vooraf dient in herinnering te worden gebracht dat volgens vaste rechtspraak het nuttigste – en dus het voornaamste – aanknopingspunt voor het bepalen van de plaats van de dienst vanuit fiscaal oogpunt de plaats is waar de belastingplichtige de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd, aangezien dit een objectief, eenvoudig en praktisch criterium is dat grote rechtszekerheid biedt. Het aanknopingspunt van de vaste inrichting van de belastingplichtige is daarentegen van secundair belang en vormt een uitzondering op de algemene regel waarmee rekening moet worden gehouden mits aan bepaalde voorwaarden is voldaan (zie in die zin arresten van 16 oktober 2014, *Welmory*, C-605/12, EU:C:2014:2298, punten 53-56; 7 april 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, punt 29, en 29 juni 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, punt 29).

40 Bijgevolg mag dit secundaire aanknopingspunt uitsluitend in aanmerking worden genomen wanneer de aanknopingspunt aan de zetel niet tot een rationele oplossing leidt of een conflict met een andere lidstaat doet ontstaan (zie met name arresten van 4 juli 1985, *Berkholz*, 168/84, EU:C:1985:299, punt 17; 7 mei 1998, *Lease Plan*, C-390/96, EU:C:1998:206, punt 24 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 29 juni 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, punt 30 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

41 Wat betreft het begrip „vaste inrichting” in de zin van artikel 44 van de btw-richtlijn, blijkt uit de bewoordingen zelf van artikel 11, lid 1, van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 dat het slaat op elke andere inrichting dan de zetel van de bedrijfsuitoefening die gekenmerkt wordt door een voldoende mate van duurzaamheid en een – wat personeel en technische middelen betreft – geschikte structuur om de voor haar eigen behoeften verrichte diensten te kunnen afnemen en ter plaatse te kunnen gebruiken.

42 Om te kunnen oordelen dat een belastingplichtige een vaste inrichting bezit in de lidstaat waar de betrokken diensten voor hem worden verricht, dient hij dus te beschikken over een structuur die wordt gekenmerkt door een voldoende mate van duurzaamheid en die geschikt is om de betrokken diensten af te nemen en te gebruiken voor zijn bedrijfsuitoefening (arrest van 29 juni 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, punt 31).

43 Zoals het Hof reeds herhaaldelijk heeft geoordeeld hangt de kwalificatie als vaste inrichting af van de materiële voorwaarden die zijn neergelegd in uitvoeringsverordening nr. 282/2011, met name in artikel 11 ervan, die moeten worden beoordeeld in het licht van de economische en commerciële realiteit, zodat deze kwalificatie niet enkel kan afhangen van het juridische statuut van de betrokken entiteit (arrest van 7 mei 2020, *Dong Yang Electronics*, C-547/18, EU:C:2020:350, punten 31 en 32).

44 Hieruit volgt dat het weliswaar mogelijk is dat een in een lidstaat gevestigde dochteronderneming die diensten verricht, de vaste inrichting vormt van haar moedermaatschappij die deze diensten afneemt en in een andere lidstaat of in een derde land is gevestigd, maar dat

deze kwalificatie niet kan worden afgeleid uit het enkele feit dat deze maatschappij er een dochteronderneming heeft (arrest van 7 april 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, punt 40 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

45 Om dezelfde redenen kan de omstandigheid dat twee ondernemingen, die juridisch onafhankelijk zijn van elkaar, tot dezelfde groep behoren op zichzelf genomen evenmin volstaan om vast te stellen dat de onderneming die de door de tweede onderneming verrichte diensten afneemt, een vaste inrichting heeft.

46 Dit kan ook niet worden afgeleid uit de enkele omstandigheid dat deze twee ondernemingen juridisch verbonden zijn door een overeenkomst die de voorwaarden vaststelt waaronder de ene uitsluitend ten behoeve van de andere diensten verricht.

47 Zoals het Hof reeds herhaaldelijk heeft geoordeeld, wordt een rechtspersoon namelijk geacht de technische middelen en het personeel waarover hij beschikt voor zijn eigen behoeften te gebruiken, ook al heeft hij slechts één klant, en kan een onderneming die diensten afneemt bijgevolg alleen wanneer zij op grond van de toepasselijke contractuele bepalingen over de personele en technische middelen van haar dienstverrichter beschikt alsof het haar eigen middelen waren, worden geacht in de lidstaat van vestiging van haar dienstverrichter te beschikken over een structuur die, wat personeel en technische middelen betreft, voldoende duurzaam en geschikt is (arresten van 7 april 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, punt 48, en 29 juni 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, punt 37).

48 Zoals de advocaat-generaal heeft opgemerkt in punt 50 van haar conclusie, handelt de dienstverrichter in beginsel in eigen naam en vanuit een eigen economisch belang als een onafhankelijke contractpartij en niet als een afhankelijk onderdeel van de andere contractpartij.

49 De omstandigheid dat de partijen met elkaar verbonden zijn op grond van een overeenkomst voor het verrichten van diensten, heeft op zich dus niet tot gevolg dat de middelen van de dienstverrichter die van zijn afnemer worden, tenzij kan worden bewezen dat de dienstverrichter op grond van die overeenkomst de verantwoordelijkheid voor zijn eigen middelen verliest en de diensten niet op eigen risico verricht (zie in die zin arrest van 29 juni 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, punt 39).

50 In casu staat het aan de verwijzende rechter om te beoordelen of met name uit de bepalingen van de overeenkomst tussen partijen blijkt dat het personeel en de technische middelen van de bijkantoren van Adient Roemenië in Pitești en Ploiești op voldoende duurzame wijze ter beschikking zijn gesteld van Adient Duitsland opdat deze de verwerkingsdiensten die Adient Roemenië verricht er kan ontvangen en gebruiken voor haar eigen economische activiteit. In het kader van de krachtens artikel 267 VWEU ingevoerde samenwerking staat het namelijk uitsluitend aan de nationale rechterlijke instanties om alle definitieve feitelijke vaststellingen dienaangaande te doen (zie in die zin arrest van 10 maart 2011, *Bog e.a.*, C-497/09, C-499/09, C-501/09 en C-502/09, EU:C:2011:135, punt 55, en 20 april 2023, *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej*, C-282/22, EU:C:2023:312, punt 31 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

51 Het Hof kan die rechterlijke instanties echter alle uitleggingsgegevens betreffende het Unierecht verschaffen die nuttig kunnen zijn voor de beslechting van de bij hen aanhangige zaak (arresten van 17 december 2020, *Franck*, C-801/19, EU:C:2020:1049, punt 27 en aldaar aangehaalde rechtspraak; 4 maart 2021, *Frenetikexito*, C-581/19, EU:C:2021:167, punt 36 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 7 april 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, punt 46 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

52 Voor zover uit de verwijzingsbeslissing lijkt te volgen dat alle ondernemingen van de Adient-groep hetzelfde IT- en boekhoudsysteem hebben, betekent de omstandigheid dat de werknemers van de bijkantoren van Adient Roemenië in Pitești en Ploiești via elektronische weg toegang hebben tot het boekhoudsysteem van Adient Duitsland om met name de door die laatste onderneming geleverde grondstoffen alsook de afgewerkte producten rechtstreeks te registreren, nog niet dat Adient Duitsland in Roemenië infrastructuur heeft waarmee zij na afloop van het fabricageproces van die producten autonoom haar eigen handelingen kan verrichten. Dat dergelijke infrastructuur bestaat kan evenmin worden afgeleid uit de omstandigheid dat Adient Duitsland beschikt over een opslagruimte voor die producten en de grondstoffen die zij aan haar dienstverlener levert, waarvan zij zich de eigendom voorbehoudt.

53 Wat betreft de omstandigheid dat de werknemers van de bijkantoren van Adient Roemenië in Pitești en Ploiești taken verrichten die verder gaan dan de taken die hun doorgaans worden opgedragen in het kader van de diensten die deze onderneming verricht, waardoor zij rechtstreeks betrokken zijn bij de levering van de afgewerkte producten aan de klanten van Adient Duitsland, staat het aan de verwijzende rechter om na te gaan of de activiteiten die zij uitvoeren, zoals Adient Duitsland voor die rechter heeft betoogd, beperkt zijn tot taken die rechtstreeks verband houden met de uitvoering van de verwerkingsdienst of taken van zuiver administratieve aard zijn, en of deze werknemers, gelet op hun arbeidsvoorwaarden en beloning, in werkelijkheid niet langer hiërarchisch onderworpen zijn aan Adient Roemenië maar ter beschikking van en onder het gezag van Adient Duitsland zijn geplaatst, ook al zijn zij contractueel verbonden met Adient Roemenië.

54 In het licht van het voorgaande moet op de eerste twee vragen worden geantwoord dat artikel 44 van de btw-richtlijn en artikel 11, lid 1, van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 aldus moeten worden uitgelegd dat een btw-plichtige onderneming die haar zetel van bedrijfsuitoefening in een lidstaat heeft en diensten afneemt van een in een andere lidstaat gevestigde onderneming, voor de vaststelling van de plaats van deze diensten niet kan worden geacht een vaste inrichting in laatstbedoelde lidstaat te hebben op de enkele grond dat de twee ondernemingen tot dezelfde groep behoren of met elkaar verbonden zijn door een overeenkomst voor het verrichten van diensten.

Derde en zevende vraag

55 Met zijn derde en zevende vraag, die gezamenlijk moeten worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 44 van de btw-richtlijn en artikel 11 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 aldus moeten worden uitgelegd dat een btw-plichtige onderneming die de zetel van haar bedrijfsuitoefening in een lidstaat heeft en verwerkingsdiensten van een in een andere lidstaat gevestigde onderneming afneemt, met het oog op de vaststelling van de plaats van de dienst kan worden geacht in laatstbedoelde lidstaat over een vaste inrichting te beschikken wanneer, ten eerste, zij daar over een structuur beschikt die betrokken is bij de levering van de afgewerkte producten die het resultaat zijn van die verwerkingsdiensten, en ten tweede, die leveringen grotendeels buiten die lidstaat worden verricht en de leveringen die binnen die lidstaat plaatsvinden aan btw zijn onderworpen.

56 In de eerste plaats heeft het Hof reeds in herinnering gebracht dat de vraag of er sprake is van een vaste inrichting in de zin van artikel 44 van de btw-richtlijn moet worden onderzocht aan de hand van de belastingplichtige afnemer van de betrokken diensten (arresten van 16 oktober 2014, *Welmory*, C-605/12, EU:C:2014:2298, punt 57, en 7 april 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, punt 30), terwijl deze vraag voor de toepassing van de andere bepalingen van deze richtlijn die naar het begrip vaste inrichting verwijzen, moet worden onderzocht aan de hand van de belastingplichtige dienstverrichter.

57 Dit onderscheid blijkt uit de bewoordingen zelf van de leden 1 en 2 van artikel 11 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011.

58 Uit artikel 11, lid 1, van die uitvoeringsverordening volgt namelijk dat voor de toepassing van artikel 44 van de btw-richtlijn, dat betrekking heeft op de plaats van de dienst, onder vaste inrichting wordt verstaan iedere andere inrichting dan de in artikel 10 van deze verordening bedoelde zetel van de bedrijfsuitoefening die wordt gekenmerkt door een voldoende mate van duurzaamheid en een – wat het personeel en de technische middelen betreft – geschikte structuur om de voor haar eigen behoeften verrichte diensten te kunnen afnemen en ter plaatse te gebruiken.

59 Voor de toepassing van met name artikel 192 bis van de btw-richtlijn, dat betrekking heeft op de vaststelling van de tot voldoening van de belasting gehouden persoon, wordt volgens artikel 11, lid 2, van deze verordening onder een vaste inrichting daarentegen verstaan iedere andere inrichting dan de zetel van de bedrijfsuitoefening die wordt gekenmerkt door een voldoende mate van duurzaamheid en een – wat personeel en technische middelen betreft – geschikte structuur om de door haar te verrichten diensten te kunnen verstrekken.

60 Zelfs indien alle vaste inrichtingen het gemeenschappelijke kenmerk hebben dat zij bestaan uit een structuur die voldoende duurzaam is en die geschikt is om hun activiteiten zelfstandig te verrichten, moet dus een onderscheid worden gemaakt naargelang de taken van de betrokken structuur bestaan in het ontvangen dan wel het verrichten van diensten en moet voor de vraag of er met het oog op de bepaling van de plaats van de dienst sprake is van een vaste inrichting, worden aangeknoopt bij het afnemen van diensten.

61 In de tweede plaats moet in een context als die van het hoofdgeding om te beginnen een onderscheid worden gemaakt tussen de diensten die door Adient Roemenië ten behoeve van Adient Duitsland worden verricht, en de verkoop en levering van goederen die het resultaat zijn van deze diensten, die laatstgenoemde onderneming vanuit Roemenië verricht, aangezien die diensten en deze goederenleveringen afzonderlijke handelingen vormen die aan verschillende btw-regelingen zijn onderworpen. Bijgevolg dient met het oog op de vaststelling van de plaats waar Adient Duitsland deze diensten afneemt, de plaats te worden bepaald waar zich het personeel en de technische middelen bevinden die deze onderneming daarvoor gebruikt, en niet de plaats waar zich de middelen bevinden die zij voor de levering van afgewerkte producten gebruikt (zie naar analogie arrest van 29 juni 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, punt 40 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

62 Bijgevolg is de omstandigheid – gesteld al dat deze bewezen is – dat Adient Duitsland binnen een in Roemenië gelegen structuur beschikt over middelen waarmee zij goederen levert die het resultaat zijn van de diensten die Adient Roemenië voor haar verricht, niet relevant voor de vaststelling, met het oog op de bepaling van de plaats van deze diensten, of er sprake is van een vaste inrichting. A fortiori is het in dit verband evenmin relevant dat deze goederenleveringen hoofdzakelijk buiten Roemenië worden verricht of dat de leveringen die in Roemenië worden verricht, aan btw zijn onderworpen.

63 Aangezien de verwijzende rechter ter rechtvaardiging van die vragen betreffende de inaanmerkingneming van de door Adient Duitsland verrichte goederenleveringen uiteenzet dat zowel artikel 192 bis van de btw-richtlijn en artikel 53 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011, als artikel 266, lid 2, onder b), van het belastingwetboek zonder onderscheid verwijzen naar de levering van goederen of de verrichting van diensten, lijkt het vervolgens noodzakelijk om de draagwijdte van deze bepalingen van het Unierecht en van de verwijzing naar het begrip „levering van goederen” te verduidelijken.

64 Ten eerste moet worden benadrukt dat deze bepalingen geen betrekking hebben op de vaststelling van de plaats van de dienst, maar op de vaststelling van de persoon die gehouden is tot voldoening van de belasting die in een lidstaat verschuldigd is over goederenleveringen of diensten die aldaar worden belast en door een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige zijn verricht.

65 Vastgesteld moet worden dat noch uit de verwijzingsbeslissing, noch uit de bij het Hof ingediende opmerkingen blijkt dat het hoofdgeding betrekking heeft op de btw-regeling die van toepassing is op de leveringen van goederen door Adient Duitsland in Roemenië.

66 Artikel 192 bis van de btw-richtlijn en artikel 53 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011, waaraan de verwijzende rechter ter rechtvaardiging van die vragen refereert, zijn dus niet van toepassing op een situatie als aan de orde in het hoofdgeding, die uitsluitend betrekking heeft op de vaststelling van de plaats waar Adient Roemenië diensten verricht ten behoeve van Adient Duitsland.

67 Ten tweede moet hoe dan ook worden opgemerkt dat uit artikel 192 bis van de btw-richtlijn inderdaad volgt dat de betrokkenheid van de vaste inrichting bij de levering van goederen op dezelfde wijze in aanmerking wordt genomen als haar betrokkenheid bij de dienstverrichting om te bepalen wie – de belastingplichtige of zijn vaste inrichting – de btw over deze handelingen moet voldoen.

68 Volgens dit artikel wordt een belastingplichtige met een vaste inrichting op het grondgebied van de lidstaat waar de belasting verschuldigd is, beschouwd als een niet in die lidstaat gevestigde belastingplichtige wanneer hij een belastbare goederenlevering of dienst verricht op het grondgebied van die lidstaat en de inrichting die hij daar bezit niet betrokken is bij de verrichting van die goederenlevering of dienst.

69 Verder preciseert artikel 53, lid 1, van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 dat de vaste inrichting van de belastingplichtige alleen in aanmerking wordt genomen wanneer zij wordt gekenmerkt door een voldoende mate van duurzaamheid en een – wat het personeel en de technische middelen betreft – geschikte structuur die het mogelijk maakt de goederenlevering of de dienst waarbij die inrichting betrokken is, te verrichten. Volgens artikel 53, lid 2, van deze uitvoeringsverordening moeten deze middelen door deze belastingplichtige worden gebruikt voor handelingen die inherent zijn aan het verrichten van de goederenlevering of de diensten en worden uitgevoerd vóór of tijdens het verrichten daarvan.

70 Uit deze bepalingen, in hun onderlinge samenhang gelezen, volgt dat om te bepalen wie de tot voldoening van de btw gehouden persoon is, de belastingplichtige slechts wordt geacht te zijn gevestigd op het grondgebied van de lidstaat waar hij een goederenlevering of een dienst verricht indien hij in die lidstaat beschikt over een structuur met een minimale bestendigheid – doordat hij er duurzaam over personeel en technische middelen beschikt – die bij de belastbare handelingen in kwestie betrokken is vóór of tijdens de uitvoering ervan.

71 Zoals in punt 59 van dit arrest in herinnering is gebracht, blijkt echter eveneens uit artikel 11, lid 2, van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 dat de vaste inrichting die in aanmerking moet worden genomen voor de toepassing van artikel 192 bis van de btw-richtlijn, de inrichting is die de verstrekte diensten verricht, en niet de inrichting die de verstrekte diensten gebruikt. Bijgevolg kan alleen een vaste inrichting die diensten verricht, worden aangemerkt als een vaste inrichting die deelneemt aan een goederenlevering of een dienstverrichting in de zin van artikel 53, lid 1, van die uitvoeringsverordening.

72 Hieruit volgt dat wanneer de belastingplichtige die een goederenlevering in een lidstaat verricht en daar slechts beschikt over een vaste inrichting die diensten afneemt, de omstandigheid dat deze inrichting betrokken is bij de door deze belastingplichtige in die lidstaat verrichte goederenleveringen, geen invloed kan hebben op de vaststelling van de persoon die gehouden is tot voldoening van de btw over deze handelingen.

73 Zelfs in de veronderstelling dat Adient Duitsland een vaste inrichting heeft die de diensten van Adient Roemenië afneemt, en dat deze inrichting betrokken is bij de goederenleveringen die Adient Duitsland in Roemenië verricht, dan nog kan laatstgenoemde niet worden geacht in Roemenië te zijn gevestigd in de zin van artikel 192 bis van de btw-richtlijn.

74 Gelet op een en ander moet op de derde en de zevende vraag worden geantwoord dat artikel 44 van de btw-richtlijn en artikel 11 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 aldus moeten worden uitgelegd dat noch de omstandigheid dat een aan de btw onderworpen onderneming die de zetel van haar bedrijfsuitoefening in een lidstaat heeft en verwerkingsdiensten van een in een andere lidstaat gevestigde onderneming afneemt, in laatstbedoelde lidstaat over een structuur beschikt die betrokken is bij de levering van de afgewerkte producten die het resultaat zijn van die verwerkingsdiensten, noch het feit dat die leveringen grotendeels buiten die lidstaat worden verricht en de leveringen die binnen die lidstaat plaatsvinden aan btw zijn onderworpen, relevant is ter vaststelling, met het oog op de bepaling van de plaats van de dienst, dat die onderneming in laatstbedoelde lidstaat een vaste inrichting heeft.

Vierde tot en met zesde en achtste vraag

75 Met zijn vierde tot en met zesde en zijn achtste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 44 en 192 bis van de btw-richtlijn en de artikelen 11 en 53 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 aldus moeten worden uitgelegd dat wanneer een btw-plichtige onderneming die haar zetel van bedrijfsuitoefening in een lidstaat heeft en diensten afneemt van een in een andere lidstaat gevestigde onderneming, rekening kan worden gehouden met het personeel en de technische middelen die deze tweede onderneming voor die diensten inzet of met de middelen die worden ingezet voor de met die diensten verband houdende administratieve activiteiten, om vast te stellen dat die eerste onderneming in deze laatste lidstaat een vaste inrichting heeft.

76 Opgemerkt zij dat uit de verwijzingsbeslissing niet blijkt dat de belastingdienst in het hoofdgeding bij de vaststelling dat Adient Duitsland in Roemenië een vaste inrichting heeft, rekening heeft gehouden met het personeel en de technische middelen die Adient Roemenië heeft ingezet om haar verwerkingsdiensten te verrichten. Ter staving van zijn vierde en vijfde vraag zet de verwijzende rechter bovendien uiteen dat de belastingdienst heeft vastgesteld dat het personeel en de technische middelen die werden ingezet bij de verwerkingsdiensten toebehoorden aan Adient Roemenië en niet aan Adient Duitsland, die gebruik zou hebben gemaakt van het personeel en de technische middelen die betrokken waren bij de levering van de downstreamgoederen. Het staat dus aan de verwijzende rechter, die als enige bevoegd is om de feiten te beoordelen, om dienaangaande de nodige verificaties te verrichten.

77 Onder voorbehoud van deze verificaties zij eraan herinnerd dat het Hof heeft geoordeeld dat dezelfde middelen niet tegelijkertijd kunnen worden ingezet door een in een lidstaat gevestigde belastingplichtige om diensten te verrichten, en door een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige om dezelfde diensten af te nemen bij een veronderstelde vaste inrichting die gelegen is in de eerste lidstaat (arresten van 7 april 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, punt 54, en 29 juni 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, punt 41).

78 Voor het bestaan van een vaste inrichting van de afnemer van de diensten is dus vereist dat personeel en technische middelen kunnen worden geïdentificeerd die verschillen van die welke de dienstverrichtende onderneming inzet om haar eigen diensten te verlenen en die ter beschikking van de afnemer van deze diensten worden gesteld om te verzekeren dat deze in overeenstemming met zijn eigen behoeften worden ontvangen en gebruikt. Bij gebreke van die vaststelling beschikt een dergelijke afnemer niet over een vaste inrichting in de lidstaat van de dienstverrichtende onderneming en kan hij dus niet worden geacht in die lidstaat te zijn gevestigd.

79 Gesteld dat de vaste inrichting zowel de verrichter als de afnemer van dezelfde diensten kan zijn, zouden in dat geval de dienstverrichter en de afnemer van de dienst identiek zijn, en zou er bijgevolg in beginsel geen sprake zijn van een belastbare handeling, zoals de advocaat-generaal in punt 35 van haar conclusie heeft opgemerkt.

80 Met betrekking tot de vraag of ondersteunende diensten voor verwerkingsdiensten in aanmerking kunnen worden genomen, heeft het Hof reeds geoordeeld dat activiteiten van voorbereidende of bijkomende aard die noodzakelijk zijn voor de uitoefening van de activiteit van de onderneming, niet volstaan om tot de slotsom te komen dat er een vaste inrichting bestaat (zie in die zin arrest van 28 juni 2007, *Planzer Luxembourg*, C-73/06, EU:C:2007:397, punt 56). Onder voorbehoud van de door de verwijzende rechter te verrichten beoordeling van alle relevante omstandigheden, lijkt in casu uit de gegevens waarover het Hof beschikt – zoals deze in het verzoek om een prejudiciële beslissing zijn uiteengezet – te volgen dat activiteiten zoals de inontvangstneming, het beheer of de inspectie van de grondstoffen en de afgewerkte producten, de ondersteuning van kwaliteitsaudits of het plaatsen van orders voor de verzending van afgewerkte producten, voorbereidende of ondersteunende activiteiten zijn ten opzichte van de door Adient Roemenië verrichte verwerkingsactiviteit.

81 Bijgevolg moet op de vierde tot en met zesde en de achtste vraag worden geantwoord dat de artikelen 44 en 192 bis van de btw-richtlijn en de artikelen 11 en 53 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011 aldus moeten worden uitgelegd dat een aan de btw onderworpen onderneming die haar zetel van bedrijfsuitoefening in een lidstaat heeft en diensten afneemt van een in een andere lidstaat gevestigde onderneming, geen vaste inrichting in laatstbedoelde lidstaat heeft indien het personeel en de technische middelen waarover zij in die lidstaat beschikt, niet verschillen van die waarmee de diensten voor haar worden verricht of indien dit personeel en deze technische

middelen slechts voor voorbereidende of ondersteunende activiteiten worden ingezet.

Kosten

82 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Tiende kamer) verklaart voor recht:

1) **Artikel 44 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, zoals gewijzigd bij richtlijn (EU) 2018/1695 van de Raad van 6 november 2018, en artikel 11, lid 1, van uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 van de Raad van 15 maart 2011 houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van richtlijn 2006/112 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde**

moeten aldus worden uitgelegd dat

een onderneming die onderworpen is aan de belasting over de toegevoegde waarde (btw), die haar zetel van bedrijfsuitoefening in een lidstaat heeft en diensten afneemt van een in een andere lidstaat gevestigde onderneming, voor de vaststelling van de plaats van deze diensten niet kan worden geacht een vaste inrichting in laatstbedoelde lidstaat te hebben op de enkele grond dat de twee ondernemingen tot dezelfde groep behoren of met elkaar verbonden zijn door een overeenkomst voor het verrichten van diensten.

2) **Artikel 44 van richtlijn 2006/112, zoals gewijzigd bij richtlijn 2018/1695, en artikel 11 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011**

moeten aldus worden uitgelegd dat

noch de omstandigheid dat een aan de btw onderworpen onderneming die de zetel van haar bedrijfsuitoefening in een lidstaat heeft en verwerkingsdiensten van een in een andere lidstaat gevestigde onderneming afneemt, in laatstbedoelde lidstaat over een structuur beschikt die betrokken is bij de levering van de afgewerkte producten die het resultaat zijn van die verwerkingsdiensten, noch het feit dat die leveringen grotendeels buiten die lidstaat worden verricht en de leveringen die binnen die lidstaat plaatsvinden aan btw zijn onderworpen, relevant is ter vaststelling, met het oog op de bepaling van de plaats van de dienst, dat die onderneming in laatstbedoelde lidstaat een vaste inrichting heeft.

3) **De artikelen 44 en 192 bis van richtlijn 2006/112, zoals gewijzigd bij richtlijn 2018/1695, en de artikelen 11 en 53 van uitvoeringsverordening nr. 282/2011**

moeten aldus worden uitgelegd dat

een aan de btw onderworpen onderneming die haar zetel van bedrijfsuitoefening in een lidstaat heeft en diensten afneemt van een in een andere lidstaat gevestigde onderneming, geen vaste inrichting in laatstbedoelde lidstaat heeft indien het personeel en de technische middelen waarover zij in die lidstaat beschikt, niet verschillen van die waarmee de diensten voor haar worden verricht of indien dit personeel en deze technische middelen slechts voor voorbereidende of ondersteunende activiteiten worden ingezet.

ondertekeningen

* Procestaal: Roemeens.