

Hof van Justitie: 'toll manufacturer' geen vaste inrichting voor de btw

Op 13 juni 2024 heeft het Hof van Justitie van de EU (hierna: HvJ) in de zaak Adient (C-533/22) arrest gewezen over de vraag of een groepsvennootschap die voor de moeder verwerkingsdiensten verricht ('toll manufacturer') voor de btw moet worden beschouwd als een vaste inrichting van de moeder. Het HvJ oordeelt dat dit – bijzondere gevallen daargelaten – niet het geval is.

Feiten van de zaak

Het Duitse SC Adient Ltd & Co KG (hierna: Adient DE) maakt deel uit van de Adient-groep, een wereldwijde leverancier voor autofabrikanten. Adient DE heeft met de groepsvennootschap SC Adient Ltd Automotive România SRL (hierna: Adient RO) een overeenkomst gesloten voor verwerkings- en assemblagediensten voor stofferingscomponenten. Gedurende het hele proces blijft Adient DE eigenaar van de grondstoffen en eindproducten. Adient RO treedt op als toll manufacturer. Daarnaast verricht zij ondersteunende activiteiten, zoals beheer en opslag van deze goederen. Adient DE levert als eigenaar de eindproducten vanuit de locaties van Adient RO in Roemenië direct aan de autofabrikanten.

Adient RO heeft op de aan Adient DE verrichte diensten de verleggingsregeling toegepast in de overtuiging dat de diensten niet belastbaar zijn in Roemenië, maar in Duitsland, het vestigingsland van Adient DE. De Roemeense fiscus stelt dat Adient DE een Roemeense vaste inrichting heeft en dat de diensten daarom belastbaar zijn in Roemenië. Het argument van de Roemeense fiscus is dat Adient DE ononderbroken toegang heeft tot de personele en technische middelen van Adient RO en dat medewerkers van Adient RO de communicatie met klanten en leveranciers verzorgen en Adient DE tegenover derden vertegenwoordigen. De Roemeense fiscus stelt dat Adient DE aldus in feite permanent beschikt over de medewerkers van Adient RO en daarom voor de btw over een vaste inrichting in Roemenië beschikt.

De verwijzende Roemeense rechter heeft twijfels over de uitlegging van de Roemeense fiscus en stelt daarom vragen aan het HvJ.

Overwegingen HvJ

Het HvJ oordeelt op de eerste plaats dat een vaste inrichting niet kan worden aangenomen op de enkele grond dat twee ondernemingen tot dezelfde groep behoren of dat zij met elkaar verbonden zijn door een overeenkomst voor het verrichten van diensten. Adient RO handelt normaliter voor eigen rekening en in eigen economisch belang als onafhankelijke medecontractant en niet als een afhankelijk onderdeel van de andere contractspartij Adient DE. Dit is ondertussen een vaste lijn in de rechtspraak van het HvJ over het vaste-inrichtingsbegrip. Het HvJ voegt hieraan toe dat dit oordeel niet anders wordt door het gegeven dat de medewerkers van Adient RO gebruikmaken van de administratieve systemen van Adient DE en het feit dat Adient DE beschikt over een opslagruimte bij Adient RO voor de goederen die Adient RO voor haar verwerkt. Dit zijn normale omstandigheden, die een groepsvennootschap niet afhankelijk maken.

Daarna gaat het HvJ erop in of het van belang is dat Adient RO ook ondersteunt bij de verkoop van de eindproducten van Adient DE. Adient DE zou hierdoor voor deze *verkoop* mogelijk beschikken over een vaste inrichting in Roemenië. Het HvJ legt uit dat er twee verschillende concepten van de vaste inrichting bestaan: een voor het

bepalen van de vestigingsplaats van de afnemer van diensten (de 'inkoop-vaste inrichting') en een voor het bepalen van de vestigingsplaats van de verrichter van prestaties (de 'verkoop-vaste inrichting'). Deze twee concepten moeten volkomen los van elkaar beschouwd worden. Dit betekent dat, als al zou blijken dat Adient DE over een verkoop-vaste inrichting in Roemenië beschikt voor haar verkoopactiviteiten, dit niets zegt over de vraag of ook een inkoop-vaste inrichting bestaat om de plaats van dienst van de verwerkingsdiensten van Adient RO voor Adient DE te bepalen (en vice versa).

Tot slot herhaalt het Hof dat hetzelfde personeel en/of dezelfde technische middelen niet tegelijkertijd door een in een lidstaat gevestigde vennootschap kunnen worden gebruikt om diensten te verrichten en door een in een andere lidstaat gevestigde vennootschap om diezelfde diensten te ontvangen. Om Adient RO een vaste inrichting te laten zijn van Adient DE voor het afnemen van diensten van datzelfde Adient RO, zou er dus een splitsing in de middelen van Adient RO moeten worden aangebracht. Hiervoor is het niet voldoende – zo benadrukt het HvJ – dat diensten voor het beheer van de grondstoffen en producten door medewerkers van Adient RO ten behoeve van Adient DE (die eigenaar blijft van deze goederen) worden verricht, omdat dit slechts *ondersteunende diensten* voor de verwerkingsdienst zijn en geen *gebruik van de verwerkingsdienst* in Roemenië kunnen onderbouwen.

Conclusie

De beslissing van het HvJ is in overeenstemming met de eerdere uitspraken in de zaken Berlin Chemie en Cabot Plastics, waarover wij u [eerder informeerden](#). Het HvJ laat zelfs nadrukkelijk merken dat het in herhaling valt. Dit is begrijpelijk. Het is namelijk onze ervaring dat in een aantal EU-landen (doorgaans niet in Nederland) nog steeds discussies bestaan over vaste inrichtingen in situaties van dienstverlening door groepsvennootschappen. Dit nieuwe arrest is daarmee een welkome en bruikbare bevestiging van de lijn van het HvJ.

Dit geldt ook voor het duidelijke onderscheid dat het HvJ aanbrengt tussen inkoop-vaste inrichtingen en verkoop-vaste inrichtingen en het oordeel dat deze twee concepten niet kunnen interfereren. Hierover bestond namelijk onduidelijkheid.

Wij raden vennootschappen die gebruikmaken van toll manufacturing en andere diensten van groepsvennootschappen aan om op basis van dit arrest te beoordelen of de groepsvennootschappen voldoende onafhankelijk handelen om niet te kunnen worden aangemerkt als (verkoop- dan wel inkoop-)vaste inrichting voor de btw, en op basis daarvan de juiste btw-behandeling te bepalen. Uiteraard kunnen de adviseurs van de Indirect Tax-groep van KPMG Meijburg & Co u hierbij helpen.

KPMG Meijburg & Co
18 juni 2024

De in dit memorandum opgenomen informatie is van algemene aard en heeft geen betrekking op de specifieke omstandigheden van een bepaald individu of een bepaalde entiteit. Hoewel bij de totstandkoming van dit memorandum de grootst mogelijke zorgvuldigheid is betracht, kunnen wij niet garanderen dat de daarin opgenomen informatie op de datum van ontvangst juist en volledig is of dat in de

toekomst zal blijven. Op grond van deze informatie dient geen actie ondernomen te worden zonder adequate professionele advisering na een grondig onderzoek van de specifiek van toepassing zijnde situatie.