

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla)

16 ta' Ottubru 2014 (\*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud — Direttiva 2006/112/KE — Artikolu 44 — Kun?ett ta' ‘stabbiliment fiss’ tal-persuna li tir?ievi servizzi — Post fejn il-provvisti ta' servizzi huma kkunsidrati li ?ew fornuti lil persuni taxxabbli — Tran?azzjoni intra-Komunitarja”

Fil-Kaw?a C?605/12,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelný S?d Administracyjny (Il-Polonja), permezz ta' de?i?joni tal-25 ta' Ottubru 2012, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl-24 ta' Di?embru 2012, fil-pro?edura

**Welmory sp. z o.o.**

vs

**Dyrektor Izby Skarbowej w Gda?sku,**

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn M. Ileši?, President tal-Awla, A. Ó Caoimh, C. Toader, u E. Jaraši?nas u C. G. Fernlund (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tas-6 ta' Marzu 2014,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al Welmory sp. z o.o., minn M. Gorazda, avukat,
- g?ad-Dyrektor Izby Skarbowej w Gda?sku, minn T. Tratkiewicz u J. Kaute, b?ala a?enti,
- g?all-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna u A. Kramarczyk, b?ala a?enti,
- g?all-Gvern ?iprijott, minn K. Kleanthous u E. Symeonidou, b?ala a?enti,
- g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn L. Christie, b?ala a?ent, assistit minn O. Thomas, barrister,
- g?all-Kummissjoni Ewropea, minn K. Herrmann u L. Lozano Palacios u R. Lyal, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-15 ta' Mejju 2014,

tag?ti l-pre?enti

**Sentenza**

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/UE, tat-12 ta' Frar 2008 (ĠU L 44, p. 11, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2 Din it-talba għet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Welmory sp. z o.o., li s-sede tagħha hija stabbilita fil-Polonja (iktar 'il quddiem il-“kumpannija Pollakka”) u d-Direktur Izby Skarbowej w Gdańsku (Direttur tal-Uffiċju tat-taxxa ta' Gdańsk, iktar 'il quddiem id-“Direktur”), dwar il-post tal-impożizzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-“VAT”) tas-servizzi pprovduti minn din il-kumpannija lil kumpannija li stabbiliet il-post tan-negozju tagħha fi Stat Membru ieor.

## **Il-kuntest ġuridiku**

### *Id-dritt tal-Unjoni*

3 Id-Direttiva tal-VAT, b'mod konformi mal-Artikoli 411 u 413 tagħha, abrogat u ssostitwiet, sa mill-1 ta' Jannar 2007, il-leġiżlazzjoni tal-Unjoni Ewropea fil-qasam tal-VAT, b'mod partikolari s-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dġul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem id-“Sitt Direttiva”). L-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva, intitolat “Provvista ta' servizzi”, juża l-kliem segwenti:

“Il-post minn fejn jingħata servizz għandu jittqies li jkun il-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tiegħu jew ikollu stabbiliment fiss minn fejn jingħata s-servizz jew, fin-nuqqas ta' post b'al dan tan-negozju jew stabbiliment fiss, il-post fejn hu ikollu l-indirizz permanenti [stabbiliment fiss] tiegħu jew fejn normalment ikun residenti.”

4 Sal-31 ta' Diċembru 2009, l-Artikolu 43 tad-Direttiva 2006/112, li jidher ta't il-Kapitolu 3 ta' din, intitolat “Post ta' provvista ta' servizzi”, jipprovdi:

“Il-post minn fejn hu pprovdut is-servizz għandu jittqies li jkun il-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tiegħu jew ikollu stabbiliment fiss minn fejn hu pprovdut is-servizz, jew, fin-nuqqas ta' post b'al dan tan-negozju jew stabbiliment fiss, il-post fejn hu jkollu l-indirizz permanenti tiegħu jew fejn normalment ikun residenti.”

5 Id-Direttiva 2008/8 issostitwiet, b'effett mill-1 ta' Jannar 2010, l-Artikoli 43 sa 59 li jidhru ta't dan il-Kapitolu tad-Direttiva 2006/112.

6 L-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li:

“Il-post tal-forniment tas-servizzi lil persuna taxxabbli li qiegħda ta'ixxi b'ala tali għandu jkun il-post fejn dik il-persuna tkun stabbilixxiet in-negozju tagħha. Madankollu, jekk daww is-servizzi ji' u fornuti lil stabbiliment fiss tal-persuna taxxabbli li jinsab f'post li ma jkunx il-post fejn hija stabbilixxiet in-negozju tagħha, il-post tal-forniment ta' daww is-servizzi għandu jkun il-post fejn jinsab dak l-istabbiliment fiss. Fin-nuqqas ta' tali post ta' stabbiliment jew stabbiliment fiss, il-post tal-forniment tas-servizzi għandu jkun il-post fejn il-persuna taxxabbli li tir'ievi tali servizzi għandha l-indirizz permanenti tagħha jew fejn tirrisjedi normalment.”

7 Il-premessa 4 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni tal-Kunsill (UE) Nru 282/2011, tal-15 ta' Marzu 2011, li jstabbilixxi mi'uri ta' implimentazzjoni fir-rigward tad-Direttiva 2006/112 (ĠU L 77, p. 1, iktar 'il quddiem id-“Regolament ta' Implementazzjoni”), applikabbli sa mill-1 ta' Lulju 2011, tipprovdi:

“L-g?an ta’ dan ir-Regolament huwa li jassigura applikazzjoni uniformi tas-sistema attwali tal-VAT billi ji?u stipulati regoli g?all-implimentazzjoni tad-Direttiva 2006/112/KEE, b’mod partikolari fir-rigward ta’ persuni taxxabbli, il-forniment ta’ prodotti u servizzi, kif ukoll il-post tat-transazzjonijiet taxxabbli. [...]”

8 Il-premessa 14 tar-Regolament ta’ Implementazzjoni tipprovdi:

“Sabiex ti?i ?gurata l-applikazzjoni uniformi tar-regoli ta’ lokalizzazzjoni ta’ transazzjonijiet taxxabli, je?tie? li jkunu ??arati ?erti kun?etti b?as-sede tan-negozju, l-indirizz permanenti, id-domi?ilju jew il-post fejn persuna tirisjedi. B’kont me?ud tal-opinjoni tal-Qorti tal-?ustizzja [tal-Unjoni Ewropea], l-u?u ta’ kriterji ?ari u objettivi kemm jista’ jkun g?andu jiffa?ilita l-implimentazzjoni Prattika ta’ dawn il-kun?etti.”

9 L-Artikolu 11(1) tar-Regolament ta’ Implementazzjoni jipprovdi hekk kif ?ej:

“Fl-applikazzjoni tal-Artikolu 44 tad-Direttiva [tal-VAT] ‘l-istabbiliment fiss’ g?andu jkun kwalunkwe stabbiliment, minbarra s-sede tal-attività ekonomika [...] li huwa karatterizzat minn grad ta’ permanenza suffi?jenti u struttura adatta f’termini ta’ ri?orsi umani u tekni?i, li jippermettulu li jir?ievi u ju?a s-servizzi li huma fornuti lilu g?all-b?onnijiet tieg?u stess.”

*Id-dritt Pollakk*

10 Il-Li?i tal-11 ta’ Marzu 2004 dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i us?ug), tal-11 ta’ Marzu 2004 (Dz. U. n° 54, position 535), fil-ver?joni tag?ha fis-se?? mill-1 ta’ Jannar 2010 sat-30 ta’ ?unju 2011 (iktar ’il quddiem il-“Li?i dwar il-VAT”), hija applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali.

11 L-Artikolu 19(1) u (4) tal-li?i dwar il-VAT jipprovdi:

“1. L-obbligu li tit?allas it-taxxa jimmaterjalizza fil-mument meta ssir il-kunsinna tal-merkanzija jew il-provvista tas-servizzi, bla ?sara g?all-paragrafi 2 sa 21 tal-Artikoli 14(6), 20 u 21(1).

[...]

4. Fil-ka? li l-kunsinna tal-merkanzija jew il-provvista tas-servizzi g?andhom ji?u kkonfermati permezz ta’ fattura, l-obbligu li tit?allas it-taxxa jimmaterjalizza fil-mument meta tin?are? il-fattura, i?da mhux iktar tard minn sebat ijiem mid-data tal-kunsinna tal-merkanzija jew tal-provvista tas-servizzi.”

12 Skont l-Artikolu 28b(1) u (2) ta’ din il-li?i:

“1. Fil-ka? ta’ servizzi fornuti lil persuna taxxabbli, il-post tal-forniment huwa l-post fejn il-persuna taxxabbli li tkun ir?eviet is-servizzi tkun stabbiliet il-post tan-negozju tag?ha jew l-indirizz permanenti tag?ha, su??ett g?all-paragrafi 2 sa 4 tal-Artikoli 28e, 28f(1) u 1a, 28g(1), 28i, 28j, u 28n.

2. Fejn is-servizzi ji?u fornuti lil stabbiliment fiss tal-persuna taxxabbli li jinsab f’post li ma jkunx il-post fejn hija stabbilixxiet in-negozju tag?ha jew l-indirizz permanenti tag?ha, il-post tal-forniment ta’ daw? is-servizzi g?andu jkun il-post fejn jinsab dak l-istabbiliment fiss.”

**Il-kaw?a prin?ipali u d-domanda preliminari**

13 Welmory LTD, stabbilita f’Nicosia (?ipru, iktar ’il quddiem il-“kumpannija ?iprijotta”)

torganizza bejg? bl-irkant fuq pjattaforma ta' bejg? fuq l-internet. G?al dan il-g?an, hija tbieg? lottijiet ta' "bids" (offerti), ji?ifieri d-dritt li ssir offerta sabiex jinx tara o??ett li qieg?ed ji?i rkantat billi ssir offerta g?ola minn l-g?ola offerta li tkun di?à saret.

14 Mill-inkartament quddiem il-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-kumpannija ?iprijotta kkonkludiet, fit-2 ta' April 2009, kuntratt ta' kollaborazzjoni mal-kumpannija Pollakka, li skont dan, l-ewwel wa?da impenjat ru?ha li tfori lit-tieni wa?da servizz ta' provvista ta' sit tal-internet ta' bejg? bl-irkant ta?t l-isem tad-dominju [www.za10groszy.pl](http://www.za10groszy.pl), li jinkludi wkoll il-provvista ta' servizzi asso?jati marbuta, minn na?a, mal-kiri ta' servers indispensabbli g?all-funzjonament tas-sit, u, min-na?a l-o?ra, g?all-pre?entazzjoni tal-prodotti li huma g?all-bejg? bl-irkant. Il-kumpannija Pollakka impenjat ru?ha, min-na?a tag?ha, prin?ipalment, li tbig? o??etti fuq dan is-sit.

15 Il-pro?edura tal-bejg? hija s-segwenti. L-ewwel nett, il-klijent jixtri numru ta' "bids" mill-kumpannija ?iprijotta fuq is-sit ta' bejg? bl-internet. Imbag?ad, dawn il-"bids" jag?tu d-dritt lill-klijent li jie?u sehem fil-bejg? tal-o??etti proposti bl-irkant mill-kumpannija Pollakka fuq dan l-istess sit u li tag?mel offerta sabiex tikseb wie?ed minn dawn l-o??etti. B'kuntrast mas-sistema tradizzjonali ta' irkant, sabiex wie?ed jag?mel offerta, il-klijent mhux sempli?ement jintrabat li j?allas somma flus g?ola minn l-a??ar offerta li tkun saret, i?da g?andu, g?al dan il-g?an, "i?allas" g?all-"bids". Fl-a??ar nett, l-o??ett jing?ata lill-klijent li offra, permezz tal-"bids" tieg?u, l-iktar prezz g?oli sabiex jixtrih.

16 Mill-inkartament ippre?entat lill-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta wkoll li s-sors tad-d?ul tal-kumpannija Pollakka huwa, minn na?a, ?ej mill-prezz tal-bejg? miksub fil-kuntest tal-bejg? bl-irkant fuq l-internet u, min-na?a l-o?ra, ta' remunerazzjoni ri?evuta mill-kumpannija ?iprijotta, li tikkorrispondi ma' parti tal-prodott tal-bejg? tal-"bids" u?ati mill-klijenti fil-Polonja sabiex jag?mlu offerta fl-irkant.

17 Fid-19 ta' April 2010, il-kumpannija ?iprijotta kisbet 100 % tal-kapital azzjonarju tal-kumpannija Pollakka.

18 G?all-perijodu bejn ix-xahar ta' Jannar u April 2010, qabel din il-kisba, il-kumpannija Pollakka ?ar?et erba' fatturi g?all-provvisti ta' servizzi furnuti lill-kumpannija ?iprijotta (pubbli?ità, servizzi, provvista ta' informazzjoni u trattament tad-data).

19 Peress li kkunsidrat li dawn il-provvisti ta' servizzi kienu ?ew furnuti fis-sede rre?istrata tal-kumpannija ?iprijotta u li huma g?andhom konsegwentement ji?u su??etti g?all-VAT f'?ipru, il-kumpannija Pollakka, filwaqt li indikat li din it-taxxa kellha tit?allas minn min kien qed jir?ievi dawn is-servizzi, ma ffatturatx il-VAT.

20 Id-Dyrektor madankollu kkunsidra li din hija provvista ta' servizzi fornuta f'stabbiliment fiss tal-kumpannija ?iprijotta fit-territorju Pollakk u li te?tie?, konsegwentement, li ti?i ntaxxata fil-Polonja bir-rata normali ta' 22 %, b'mod konformi mal-Artikolu 28b(2) tal-Li?i dwar il-VAT.

21 Il-kumpannija Pollakka ppre?entat rikors g?al annullament tad-de?i?joni tad-Dyrektor quddiem il-Wojewódzki S?d Administracyjny w Gda?sku (qorti amministrattiva tal-voivodie ta' Gda?sk) fejn sostniet li operatur indipendenti li je?er?ità attività awtonoma, li g?andu l-kwalità ta' persuna su??etta g?all-VAT, ma jistax jammonta g?al stabbiliment fiss ta' persuna taxxabbli o?ra.

22 Il-Wojewódzki S?d Administracyjny w Gda?sku ?a?det dan ir-rikors fir-rigward b'mod partikolari g?an-natura spe?ifika tas-servizzi furnuti mill-kumpannija ?iprijotta fit-territorju Pollakk. Hija kkunsidrat li din il-kumpannija ma kellhiex b?onn, sabiex tkun ikkunsidrata li g?andha stabbiliment fiss fit-territorju Pollakk, li jkollha ri?orsi materjali u umani permanenti, fis-sens klassiku tal-kelma, u lanqas li tu?a direttament bini li jinsab f'dan it-territorju, jew li timpjega

persunal.

23 Il-Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku kkunsidrat li l-attivitajiet ta' dawn i?-?ew? kumpanniji kienu jiffurmaw totalità ekonomikament inseparabbli, peress li l-g?an tan-negozju kollu tag?hom seta' jintla?aq biss fil-Polonja permezz tal-kooperazzjoni bejniethom.

24 In sostenn tad-de?i?joni tag?ha, il-Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku kkunsidrat li l-kumpannija ?iprijotta tu?a fit-territorju Pollakk il-mezzi tekni?i u umani tal-kumpannija Pollakka, b'tali mod li din tal-a??ar kellha ti?i trattata b?ala stabbiliment fiss tal-kumpannija ?iprijotta fil-Polonja. Konsegwentement, hija kkunsidrat li l-provvisti ta' servizzi furnuti mill-kumpannija Pollakka lill-kumpannija ?iprijotta kienu furnuti fl-istabbiliment fiss ta' din tal-a??ar fil-Polonja u kienu, b'hekk, taxxabbli fit-territorju ta' dan l-Istat Membru.

25 Il-kumpannija Pollakka appellat is-sentenza tal-Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku quddiem in-Naczelny Sąd Administracyjny (Qorti Suprema Amministrattiva).

26 Fir-rigward tad-dettalji tal-kaw?a li hija qeg?da tittratta, il-qorti tar-rinviju g?andha dubji dwar il-punt jekk l-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT jistax ji?i interpretat fis-sens li l-post ta' intaxxar tal-provvisti ta' servizzi jinsab fil-Polonja meta s-servizzi huma furnuti minn kumpannija Pollakka lil kumpannija o?ra li g?andha s-sede tag?ha f'?ipru, meta ?-?ew? kumpanniji huma indipendenti minn xulxin f'dak li jirrigwarda kapital u sa fejn il-kumpannija ?iprijotta te?er?ita n-negozju tag?ha billi tu?a l-infrastruttura tal-kumpannija Pollakka.

27 Il-qorti tar-rinviju ssostni li l-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja fil-qasam tal-kun?ett ta' stabbiliment fiss jikkon?erna ka?ijiet ?uridi?i u fattwali differenti tas-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a li hija qeg?da tittratta.

28 Din tal-a??ar tirrigwarda sitwazzjoni fejn, fi?-?mien meta se??ew il-fatti, i?-?ew? kumpanniji kienu indipendenti minn xulxin. Barra minn hekk, il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja tirrigwarda sitwazzjoni fejn il-post tal-istabbiliment fiss huwa ddefinit fir-rigward tal-fornitur tas-servizz, u, li barra minn hekk, jikkon?erna s-sitwazzjoni li fiha l-istabbiliment fiss huwa ddefinit fir-rigward tal-provvista ta' servizzi furnuti lil terzi, ji?ifieri l-konsumatur finali.

29 F'dawn i?-?irkustanzi, in-Naczelny Sąd Administracyjny dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja s-segwenti domanda preliminari:

“G?all-finijiet tal-intaxxar tal-provvisti ta' servizzi pprovduti mill-kumpannija [Pollakka], li s-sede tag?ha huwa stabbilit fil-Polonja, lill-kumpannija [?iprijotta], li g?andha s-sede tag?ha fi Stat Membru ie?or tal-Unjoni Ewropa, l-istabbiliment fiss fis-sens tal-Artikolu 44 tad-Direttiva [tal-VAT], huwa fejn tinsab is-sede tal-kumpannija [Pollakka], meta l-kumpannija [?iprijotta] te?er?ita attività ekonomika billi tu?a l-infrastruttura tal-kumpannija [Pollakka]?”.

## **Fuq id-domanda preliminari**

### *Osservazzjonijiet preliminari*

30 ?afna mill-partijiet g?all-pro?eduri sostnew li d-domanda li tqum fil-kaw?a prin?ipali hija dik dwar mhux jekk il-provvisti ta' servizzi furnuti mill-kumpannija Pollakka lill-kumpannija ?iprijotta huma provvisti ta' servizzi furnuti fl-indirizz permanenti ta' din tal-a??ar fil-Polonja, i?da f'liema pajji?, fil-Polonja jew f'?ipru, il-“bids” mibjug?a mill-kumpannija ?iprijotta lill-klijenti fil-Polonja g?andhom ikunu su??etti g?all-VAT.

31 Il-gvern Pollakk jallega, min-na?a l-o?ra, li l-valur taxxabbli tal-o??etti mibjug?a bl-irkant mill-kumpannija Pollakka fuq is-sit tal-bejg? bil-internet tal-kumpannija ?iprijotta seta' ma ?iex evalwat

korrektement. Dan il-gvern jistaqsi d-domanda dwar jekk, b'mod konformi mal-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT, il-ba?i taxxabbli li l-kumpannija Pollakka kienet obligata li tiddikjara ma kellhiex tikkonsisti, minn na?a, mill-prezz tal-o??etti mibjug?a bl-irkant, u, min-na?a l-o?ra, tar-remunerazzjoni miksuba mill-kumpannija ?iprijotta, li tikkorrispondi g?al parti tal-prodott tal-bejg? tal-“bids” u?ati mill-klijenti fil-Polonja fl-irkantijiet.

32 Madankollu g?andu ji?i ppre?i?at li l-g?an tad-domanda preliminari jirrigwarda, essenzjalment, il-post tal-intaxxar tal-provvista ta' servizzi furnuti mill-kumpannija Pollakka lill-kumpannija ?iprijotta, u, b'hekk, l-interpretazzjoni tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, u mhux il-post tal-intaxxar tal-“bids” u lanqas l-istabbiliment tal-valur taxxabbli tal-o??etti mibjug?a bl-irkant mill-kumpannija Pollakka.

33 Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, fil-kuntest tal-kooperazzjoni bejn din tal-a??ar u l-qراطي nazzjonali, kif prevista fl-Artikolu 267 TFUE, hija biss il-qorti nazzjonali, li quddiemha titressaq il-kaw?a u li g?andha tag?ti d-de?i?joni, li g?andha tevalwa, fid-dawl ta?-?irkustanzi partikolari tal-kaw?a li tinsab quddiemha, kemm il-?tie?a ta' de?i?joni preliminari biex tkun f'po?izzjoni li tag?ti d-de?i?joni tag?ha, kif ukoll ir-rilevanza tad-domandi li hija tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja. Is-setg?a li ji?u ddeterminati d-domandi li g?andhom isiru lill-Qorti tal-?ustizzja hija mog?tija biss lill-qorti nazzjonali u l-partijiet ma jistg?ux jibdlu l-kontenut tag?hom (ara, b'mod partikolari, sentenza Danske Svineproducenter, C?316/10, EU:C:2011:863, punt 32 u l-?urisprudenza ??itata).

34 Barra minn hekk, bdil fis-sustanza tad-domandi preliminari jew risposta g?ad-domandi addizzjonali msemija mill-partijiet ikun inkompatibbli mar-rwol mog?ti lill-Qorti tal-?ustizzja li ti?gura l-possibilita' lill-gvernijiet tal-Istati Membri u lill-partijiet interessati li jippre?entaw osservazzjonijiet skont l-Artikolu 23 tal-Istatut tal-Qorti tal-?ustizzja tal-Unjoni Ewropea, fid-dawl tal-fatt li, skont din id-dispo?izzjoni, huma biss id-de?i?jonijiet tar-rinviju li ji?u nnotifikati lill-partijiet interessati (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Danske Svineproducenter, EU:C:2011:863, punt 33 u l-?urisprudenza ??itata).

35 G?alhekk, fil-kaw?a pre?enti, hemm lok li ting?ata risposta biss g?ad-domanda mag?mula mill-qorti tar-rinviju li tirrigwarda l-istabbiliment tal-post ta' impo?izzjoni tal-provvista ta' servizzi furnuta mill-kumpannija Pollakka lill-kumpannija ?iprijotta.

#### *Risposta tal-Qorti tal-?ustizzja*

36 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, f'liema ?irkustanzi l-ewwel persuna taxxabbli li tkun stabbiliet il-post tan-negozju tag?ha fi Stat Membru, li tibbenefika minn servizzi furnuti minn tieni persuna taxxabbli fi Stat Membru ie?or, g?andha tkun ikkunsidrata b?ala li g?andha fi Stat Membru ie?or “stabbiliment fiss”, fis-sens tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, bil-g?an tal-istabbiliment tal-post fejn ji?u ntaxxati dawn is-servizzi.

37 Id-Direttiva tal-VAT, b?al fil-ka? tas-Sitt Direttiva, li hija ssostitwiet, tikkontjeni Titolu V, li tirrigwarda l-post ta' tran?azzjonijiet taxxabbli. Il-Kapitolu 3 li jidher ta?t dan it-titolu huwa relattiv g?all-post tal-provvisti ta' servizzi u t-taqsimiet 2 u 3 ta' dan jistabbilixxu rispettivament ir-regoli ?enerali g?all-istabbiliment tal-post tal-intaxxar ta' dawn is-servizzi kif ukoll tad-dispo?izzjonijiet partikolari li jirrigwardaw provvisti spe?ifi?i ta' servizzi.

38 B?al fil-ka? tal-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva, l-Artikoli 44 sa 59b tad-Direttiva tal-VAT jikkontjenu regoli li jiddeterminaw il-post ta' referenza g?al skopijiet ta' taxxa. B'hekk, jekk l-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva jistabbilixxi r-regoli ?enerali dwar dan is-su??ett, tali regoli huma wkoll previsti fl-Artikoli 44 u 45 tad-Direttiva tal-VAT. Bl-istess mod, l-Artikoli 46 sa 59b ta' din l-a??ar imsemmija direttiva jindikaw, b?all-Artikolu 9(2) u (3) tas-Sitt Direttiva, serje ta' postijiet spe?ifi?i ta'

referenza.

39 Madankollu, il-kawża prinċipali tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, li skont din il-post tal-provvista ta' servizzi furnuti lil persuni taxxabbli hija stabbilita abbażi mhux tal-persuna taxxabbli li tforni s-servizzi, iżda abbażi tal-persuna taxxabbli li tirġeviehom.

40 Konsegwentement tqum id-domanda, dwar jekk il-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva tibqax rilevanti, wara t-tibdiliet fil-qasam permezz tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT.

41 F'dan ir-rigward, għandu jifhem li fl-interpretazzjoni ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni, għandhom jiġu kkunsidrati mhux biss il-kliem tagħha, iżda wkoll il-kuntest u l-għan imqaddan minn din il-leġiżlazzjoni li hija tiffirma parti minnha (sentenza ADV Allround, C-218/10, EU:C:2012:35, punt 26 u l-urisprudenza citata).

42 B'mod konformi ma' urisprudenza stabbilita sew tal-Qorti tal-ustizzja, l-għan tad-dispożizzjonijiet li jistabbilixxu l-post ta' referenza għal skopijiet ta' taxxa tal-provvisti ta' servizzi huwa li jiġu evitati, minn naqsa, kunflitti ta' kompetenza li jistgħu jwasslu għal tassazzjoni doppja u, min-naqsa l-oġra, in-nuqqas ta' impożizzjoni tat-taxxa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza ADV Allround, EU:C:2012:35, punt 27 u l-urisprudenza citata).

43 Għandu jiġi osservat li l-kliem tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT huwa simili għal dak tal-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva. Barra minn hekk, kemm l-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT kif ukoll l-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva huma dispożizzjonijiet li jistabbilixxu l-post ta' referenza għal skopijiet ta' taxxa tal-provvisti ta' servizzi u għandhom l-istess għan, b'tali mod li l-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva hija, b'ala prinċipju, trasponibbli *mutatis mutandis* għall-finijiet tal-interpretazzjoni tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT.

44 Din il-kunsiderazzjoni hija kkorroborata mir-Regolament ta' Implementazzjoni, li għandu b'ala għan, skont il-kliem tal-premessa 4 tiegħu, li jggarantixxi applikazzjoni iktar uniformi tas-sistema tal-VAT, billi jiġu adattati dispożizzjonijiet ta' implementazzjoni tad-Direttiva tal-VAT, f'dak li jirrigwarda, b'mod partikolari, il-persuni taxxabbli, il-provvista ta' oġġetti u l-provvista ta' servizzi, kif ukoll il-post tat-tranżazzjonijiet taxxabbli.

45 Mill-premessa 14 ta' dan ir-regolament jirriżulta li l-volontà tal-leġislatur tal-Unjoni kienet li jiġu ppreżentati erti kunċetti neċessarji għall-istabbiliment tal-kriterji li jirrigwardaw il-post tat-tranżazzjonijiet taxxabbli, filwaqt li tittieġed inkunsiderazzjoni l-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja f'dan il-qasam.

46 B'dan il-mod, anki jekk dan ir-regolament ma kienx għadu fis-sewfi f'mien tal-fatti fil-kawża prinċipali, xorta għandu jiġi kkunsidrat.

47 B'hekk jirriżulta li bil-għan li tingħata risposta għad-domanda li saret mill-qorti tar-rinviju, il-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja dwar l-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva kif ukoll għar-Regolament ta' Implementazzjoni hija rilevanti.

48 Id-domanda li titqajjem fil-kuntest tal-kawża prinċipali hija dik li jiġi ddefinit il-post tal-provvisti ta' servizzi furnuti mill-kumpannija Pollakka lill-kumpannija iġrija u, b'mod iktar partikolari, li tiddefinixxi l-kriterji intiġi li jistabbilixxu jekk din tal-aqwar għandhiex stabbiliment fiss fil-Polonja.

49 Skont l-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, il-post tal-provvisti ta' servizzi furnuti lil persuna taxxabbli li jaqta b'dan il-mod huwa l-post fejn il-persuna taxxabbli stabbiliet in-negozju tagħha. Madankollu, jekk dawk is-servizzi jiġu furnuti lil stabbiliment fiss tal-persuna taxxabbli li jinsab

f'post li ma jkunx il-post fejn hija stabbiliet in-negozju tagha, il-post tal-forniment ta' dawk is-servizzi għandu jkun il-post fejn jinsab dak l-istabbiliment fiss. Fin-nuqqas ta' tali post ta' stabbiliment jew stabbiliment fiss, il-post tal-forniment tas-servizzi għandu jkun il-post fejn il-persuna taxxabbli li tirzievi tali servizzi għandha l-indirizz permanenti tagha jew fejn tirisjedi normalment.

50 F'dan il-kuntest, għandu jidfakkar, hekk kif jirriżulta mill-punt 42 tas-sentenza preżenti, li dispożizzjoni b'al dik tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT hija regola li tistabbilixxi l-post ta' intaxxar tal-provvisti ta' servizzi, billi jiżi indikat il-post ta' referenza għal skopijiet ta' taxxa, u, b'hekk, jiżu definiti l-kompetenzi tal-Istati Membri.

51 Għal dan il-għan, l-imsemmija dispożizzjoni għandha l-għan li tistabbilixxi delimitazzjoni razzjonali tal-kamp ta' applikazzjoni rispettivi tal-leżijonijiet nazzjonali fil-qasam tal-VAT, fejn jiżi stabbilit b'mod uniformi l-post ta' referenza għal skopijiet ta' taxxa tal-provvisti ta' servizzi.

52 Għalhekk, fl-ewwel lok, għandu jiżi ddeterminat l-ewwel punt ta' referenza sabiex jiżu stabbilit il-post tal-provvisti ta' servizzi u, fit-tieni lok, li jiżu ppreżenti l-kriterji li għandhom iseżu sabiex jiżi kkunsidrat li persuna taxxabbli li tkun qed tirzievi servizzi, b'al dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li għandha post tan-negozju fi Stat Membru, għandha stabbiliment fiss fi Stat Membru ieor minn dak li fih stabbiliet in-negozju tagha.

L-ewwel punt ta' referenza

53 Mill-urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva, jirriżulta li l-punt ta' referenza l-iktar utli sabiex jiżi stabbilit il-post tal-provvisti ta' servizzi, mill-perspettiva fiskali, u, għalhekk, prioritarja, huwa dak fejn il-persuna taxxabbli stabbiliet il-post tan-negozju tagha. It-teżid inkunsiderazzjoni ta' stabbiliment ieor jiżi kkunsidrat biss fil-każ fejn dan il-post tan-negozju ma jwassalx għal soluzzjoni razzjonali jew joqloq kunflitt ma' Stat Membru ieor (ara b'mod partikolari s-sentenzi Berkholz, 168/84, EU:C:1985:299, punt 17, Faaborg-Gelting Linien, C-231/94, EU:C:1996:184, punt 16 kif ukoll ARO Lease, C-190/95, EU:C:1997:374, punt 15).

54 Din l-interpretazzjoni hija valida wkoll fil-kuntest tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT.

55 Fil-fatt, b'al fil-każ tal-validità tas-Sitt Direttiva, il-post fejn il-persuna taxxabbli stabbiliet il-post tan-negozju tagha b'ala l-ewwel punt ta' referenza jidher li jammonta għal kriterju ożettiv, sempliżi u prattiku li joffri ħertezza legali kbira, peress li huwa afna iktar fażli sabiex jiżi vverifikat l-eżistenza milli, pereżempju, ta' stabbiliment fiss. Barra minn hekk, il-preżunzjoni li l-provvisti ta' servizzi huma furnuti fil-post fejn il-persuna taxxabbli li tirzievi s-servizzi stabbiliet il-post tan-negozju tagha jippermetti li jiżi evitat, kemm għall-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri kif ukoll għall-fornituri ta' servizzi li jwettqu riżerki kkomplikati sabiex jiżi stabbilit il-punt ta' referenza fiskali.

56 Barra minn hekk, il-post tan-negozju huwa msemmi fl-ewwel sentenza tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, filwaqt li l-istabbiliment fiss huwa msemmi biss fis-sentenza segwenti. Din tal-ażar, introdotta bl-avverbju "[m]adankollu" tista' tiżi interpretata biss fis-sens li tistabbilixxi deroga għar-regola ġenerali prevista fis-sentenza preżedenti.

Il-kunżett ta' stabbiliment fiss

57 Għandu jidfakkar, hekk kif jirriżulta mill-punt 39 tas-sentenza preżenti, li fil-kuntest tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, il-post tal-provvisti ta' servizzi huwa stabbilit abbażi mhux tal-persuna taxxabbli fornitur tas-servizzi, iġda tal-persuna taxxabbli li tirzievi dawn. Għalhekk, hemm lok li jiżi stabbilit il-kunżett ta' stabbiliment fiss abbażi tal-persuna taxxabbli li tirzievi.

58 Jista' ji?i dedott mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja fuq dan il-qasam (ara, b'mod partikolari s-sentenza Planzer Luxembourg, C?73/06, EU:C:2007:397, punt 54 u l-?urisprudenza ??itata), li kien ta' ispirazzjoni g?all-Artikolu 11 tar-Regolament ta' Implementazzjoni, li stabbiliment fiss g?andu jkun ikkaratterizzat minn grad ta' permanenza suffi?jenti u struttura adatta f'termini ta' ri?orsi umani u tekni?i, li jippermettulu li jir?ievi u ju?a s-servizzi li huma fornuti lilu g?all-b?onnijiet tieg?u stess.

59 B'hekk, sabiex tkun ikkunsidrata, f'?irkustanzi b?al dawk li jirrigwardaw il-kaw?a prin?ipali, li g?andha stabbiliment fiss, fis-sens tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, il-kumpannija ?iprijotta g?andha jkollha fil-Polonja g?all-inqas struttura kkaratterizzata minn livell suffi?jenti ta' permanenza, adatta, f'dak li jirrigwarda ri?orsi umani u tekni?i, li jippermettulha tir?ievi fil-Polonja l-provvisti ta' servizzi li huma fornuti lilha mill-kumpannija Pollakka u li ju?awhom g?all-finijiet tan-negozju tag?ha, ji?ifieri l-?estjoni tas-sistema ta' rkantijiet elettroni?i inkwistjoni, kif ukoll l-?ru? u l-bejg? tal-“bids”.

60 Il-fatt li n-negozju, b?al dak e?er?itat mill-kumpannija ?iprijotta inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, jikkonsisti f'li ti?i operata sistema ta' rkantijiet elettroni?i, li jinkludi, minn na?a, li ji?i pprovdut lill-kumpannija Pollakka, sit tal-internet tal-bejg? bl-irkant, u, min-na?a l-o?ra, il-?ru? u l-bejg? ta' “bids” lill-klijenti fil-Polonja, jista' jkun e?er?itat ming?ajr ma jkunu me?tie?a struttura umana u materjali effettiva fit-territorju Pollakk, ma huwix determinanti. Minkejja n-natura partikolari tieg?u, tali negozju je?tie?, g?all-inqas, struttura xierqa, f'dak li jirrigwarda b'mod partikolari r-ri?orsi umani u tekni?i, b?al tag?mir informatiku, servers u software adattati.

61 Fl-osservazzjonijiet tag?ha bil-miktub u matul is-seduta, il-kumpannija Pollakka sostniet li l-infrastruttura li hija tipprovdi lill-kumpannija ?iprijotta ma tippermettix lil din tal-a??ar tir?ievi u tu?a, g?all-finijiet tan-negozju tag?ha, is-servizzi li huma fornuti lilha mill-imsemmija kumpannija Pollakka. Skont din tal-a??ar, ir-ri?orsi umani u tekni?i g?all-finijiet tan-negozju mwettaq mill-kumpannija ?iprijotta, b?as-servers g?all-informatika, is-software, is-servizz informatiku kif ukoll is-sistema sabiex ji?u konkluzi kuntratti mal-konsumaturi u sabiex ji?i ri?evut d?ul ming?andhom, jinstabu barra mit-territorju Pollakk. Dawn i?-?irkustanzi ta' fatt ma kinux ?ew vverifikati fil-kuntest tal-pro?eduri g?all-kaw?a prin?ipali.

62 Issa, il-qorti nazzjonali g?andha ?urisdizzjoni esklu?iva sabiex tivverifika tali elementi bil-g?an li tevalwa jekk il-kumpannija ?iprijotta g?andhiex fil-Polonja ri?orsi umani u tekni?i ne?essarji li jippermettulha tir?ievi provvisti ta' servizzi fornuti mill-kumpannija Pollakka u li tu?ahom g?all-?estjoni u l-manutenzjoni tas-sit tal-internet ta' bejg? bl-irkant kif ukoll g?all-?ru? u l-kummer?jalizzazzjoni tal-“bids”.

63 Jekk l-elementi fattwali allegati mill-kumpannija Pollakka jirri?ultaw e?atti, il-qorti tar-rinviju b'hekk ikollha tikkonkludi li l-kumpannija ?iprijotta ma g?andhiex fil-Polonja stabbiliment fiss, peress li ma g?andhiex l-infrastruttura ne?essarja li tippermettilha tir?ievi provvisti ta' servizzi fornuti mill-kumpannija Pollakka u li tu?ahom g?all-finijiet tan-negozju tag?ha.

64 Il-fatt li l-attivitajiet ekonomi?i ta?-?ew? kumpanniji, marbuta b'kuntratt ta' kollaborazzjoni, jiffurmaw g?aqda ekonomika u li r-ri?ultati tag?hom jibbenefikaw essenzjalment lil konsumaturi fil-Polonja ma huwix rilevanti sabiex ji?i determinat jekk il-kumpannija ?iprijotta g?andhiex stabbiliment fiss fil-Polonja. Hekk kif ?ustament sostniet il-kumpannija Pollakka, il-Gvern ?iprijott kif ukoll il-Kummissjoni Ewropea, g?andhom fil-fatt jiddistingwu l-provvisti ta' servizzi fornuti mill-kumpannija Pollakka lill-kumpannija ?iprijotta minn dawk li din tforni lill-konsumaturi fil-Polonja. Huma provvista ta' servizzi distinti li huma su??etti g?al skemi tal-VAT differenti.

65 Fir-rigward tal-kunsiderazzjonijiet kollha msemmija iktar 'il fuq, g?andha ting?ata risposta

għad-domanda preliminari li l-ewwel persuna taxxabbli li tkun stabbiliet il-post tan-negozju tagħha fi Stat Membru, li tibbenefika minn servizzi fornuti minn tieni persuna taxxabbli fi Stat Membru ieor, għandha tkun ikkunsidrata b'ala li għandha fi Stat Membru ieor "stabbiliment fiss", fis-sens tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, bil-għan tal-istabbiliment tal-post fejn ji'u ntaxxati dawn is-servizzi, jekk dan l-istabbiliment huwa kkaratterizzat minn grad ta' permanenza suffiġenti u struttura adatta f'termini ta' riżorsi umani u tekniċi, li jippermettulu li jirrievu u juża s-servizzi li huma fornuti lilu għall-finijiet tan-negozju tiegħu, li għandu jiġi stabbilit mill-qorti tar-rinviju.

### **Fuq l-ispejje?**

66 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejje. L-ispejje sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jiġi allsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tielet Awla) taqta' u tiddeċiedi:

**L-ewwel persuna taxxabbli li tkun stabbiliet il-post tan-negozju tagħha fi Stat Membru, li tibbenefika minn servizzi fornuti minn tieni persuna taxxabbli fi Stat Membru ieor, għandha tkun ikkunsidrata b'ala li għandha fi Stat Membru ieor "stabbiliment fiss", fis-sens tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE, tat-12 ta' Frar 2008, bil-għan tal-istabbiliment tal-post fejn ji'u ntaxxati dawn is-servizzi, jekk dan l-istabbiliment huwa kkaratterizzat minn grad ta' permanenza suffiġenti u struttura adatta f'termini ta' riżorsi umani u tekniċi, li jippermettulu li jirrievu u juża s-servizzi li huma fornuti lilu għall-finijiet tan-negozju tiegħu, li għandu jiġi stabbilit mill-qorti tar-rinviju.**

Firem

\* Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.