

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ġuris Awla)

7 ta' Mejju 2020 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 44 – Regolament ta' Implimentazzjoni (UE) Nru 282/2011 – Artikolu 11(1) – Provista ta' servizzi – Post ta' tassazzjoni – Kunċett ta' ‘stabiliment fiss’ – Persuna suġġetta għall-VAT – Sussidjarja ta' kumpannija ta' Stat terz li tinsab fi Stat Membru”

Fil-Kawża C-547/18,

li għandha b'ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (il-Qorti Amministrattiva Provinċjali ta' Wrocław, il-Polonja), permezz ta' deċiżjoni tas-6 ta' Ġunju 2018, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-23 ta' Awwissu 2018, fil-proċedura

Dong Yang Electronics sp. z o.o.

vs

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ġuris Awla),

komposta minn E. Regan, President tal-Awla, I. Jarukaitis, E. Juhász (Relatur), M. Ilešić u C. Lycourgos, Imġallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-5 ta' Settembru 2019,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Dong Yang Electronics sp. z o.o., minn M. Goj u T. Dziadura kif ukoll minn I. Rymanowska u D. Pokrop, doradcy podatkowi,
- għad-Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu, minn M. Kowalewska u J. Grzebyk kif ukoll minn B. Kołodziej u T. Wojciechowski,
- għall-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna u A. Kramarczyk – Szażdżiska, b'ala aġenti,
- għall-Gvern tar-Renju Unit, minn F. Shibli, D. Thorneloe u J. Kraehling, b'ala aġenti, assistiti minn R. Hill, barrister,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Siekierzyńska u N. Gossement, b'ala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali fis-seduta tal-14 ta' Novembru 2019,

tagħti l-preġenti

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 2006, L 347, p. 1; rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60), kif emendata permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE tat-12 ta' Frar 2008 (ĠU 2008, L 44, p. 11) (iktar 'il quddiem id-“Direttiva 2006/112”), u tal-Artikolu 11(1) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni tal-Kunsill (UE) Nru 282/2011 tal-15 ta' Marzu 2011 li jstabbilixxi miżuri ta' implimentazzjoni fir-rigward tad-Direttiva 2006/112/KE (ĠU 2011, L 77, p. 1).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Dong Yang Electronics sp. z o.o. (iktar 'il quddiem “Dong Yang”) u d-Direttur Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu (id-Direttur tal-Awla Fiskali ta' Wrocław, il-Polonja) rigward deċiżjoni ta' dan tal-aħħar li timponilha taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) addizzjonali.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Il-Ftehim ta' Kummer? ġieles

3 Il-Ftehim ta' Kummer? ġieles bejn l-Unjoni Ewropea u l-Istati Membri tagħha, min-naħa waħda, u r-Repubblika tal-Korea, min-naħa l-oħra, approvat f'isem l-Unjoni permezz tad-Deċiżjoni tal-Kunsill 2011/265/UE tas-16 ta' Settembru 2010 (ĠU 2011, L 127, p. 1), jistabbilixxi, fit-tabella li tinsab fl-Anness 7A2 tiegħu, fit-tieni kolonna ta' dan, taħt it-titolu “Tipi ta' stabbiliment”:

“PL: Ġief għas-servizzi finanzjarji, mingħajr restrizzjonijiet għall-fergħat. Investituri Koreani jistgħu jassumu u jwettqu attivitajiet ekonomiċi fl-għajnejha ta' s'ubija limitata, kumpanija azzjonarja limitata, u kumpanija b'responsabilità limitata biss (fil-każ ta' servizzi legali fl-għajnejha ta' s'ubija reġistrata u s'ubija limitata biss).”

Id-Direttiva 2006/112

4 Taħt it-Titolu V tad-Direttiva 2006/112, intitolat “Post ta' Transazzjonijiet Taxxabbli”, il-Kapitolu 3, intitolat “Post ta' provvista ta' servizzi”, jinkludi l-Artikolu 44 ta' din id-direttiva, li jipprevedi:

“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 jiġu furnuti 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 tirġievi tali servizzi għandha l-indirizz permanenti tagħha jew fejn tirisjedi normalment.”

Ir-Regolament ta' Implimentazzjoni 282/2011

5 L-Artikolu 11 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011 jipprevedi:

“1. Fl-applikazzjoni tal-Artikolu 44 tad-Direttiva 2006/112/KE ‘l-istabbiliment fiss’ għandu jkun kwalunkwe stabbiliment, minbarra s-sede tal-attività ekonomika msemmija fl-Artikolu 10 ta' dan ir-

Regolament li huwa karatterizzat minn grad ta' permanenza suffiġjenti u struttura adatta f'termini ta' riżorsi umani u tekniċi, li jippermettulu li jirriġevu u jużaw s-servizzi li huma fornuti lilu g'all-bżonnijiet tiegħu stess.

[...]

3. Il-fatt li jkollu numru ta' identifikazzjoni għall-VAT m'huwiex suffiġjenti fih innifsu biex jitqies li persuna taxxabbi għandha stabbiliment fiss.”

6 L-Artikolu 22 ta' dan ir-regolament jipprevedi:

“1. Biex jidentifika l-istabbiliment fiss tal-klijent li lilu jingħatalu s-servizz, il-fornitur għandu jeżamina n-natura u l-użu tas-servizz provdut.

Meta n-natura u l-użu tas-servizz provdut ma jippermettulux jidentifika l-istabbiliment fiss li lilu jingħatalu s-servizz, il-fornitur, fl-identifikazzjoni ta' dak l-istabbiliment fiss, għandu jeżamina b'mod partikolari jekk il-kuntratt, id-dokument tal-ordni u n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT mogħti mill-Istat Membru tal-klijent u kkomunikat lilu mill-klijent jidentifikax l-istabbiliment fiss b'ala klijent tas-servizz u jekk l-istabbiliment fiss hux l-entità li tallas għas-servizz.

Fejn l-istabbiliment fiss tal-klijent li jingħatalu s-servizz ma jistax ikun determinat skont l-ewwel u t-tieni subparagrafi ta' dan il-paragrafu jew meta servizzi koperti mill-Artikolu 44 tad-Direttiva 2006/112/KE jkunu jew fornuti lil persuna taxxabbli ta't kuntratt li jkopri servizz wieġed jew aktar li ntuaw b'mod mhux identifikabbli jew li ma jistax jiġi kkwantifikat, il-fornitur jista' jikkunsidra b'mod validu li s-servizzi jkunu jew ipprovduti fil-post fejn il-klijent stabilixxa n-negozju tiegħu.

2. L-applikazzjoni ta' dan l-Artikolu għandha tkun bla s-sara għall-obbligi tal-klijent.”

Id-dritt Pollakk

7 L-Artikolu 28b(1) sa (3) tal-ustawa o podatku od towarów i usług (il-Liġi dwar it-Taxxa fuq l-Ożżetti u s-Servizzi) tal-11 ta' Marzu 2004 (Dz. U. tal-2011, Nru 177, Pożizzjoni 1054), fil-verżjoni tagħha applikabbli għat-tilwima fil-kawża prinċipali, jipprevedi:

“1. Il-post tal-provvista tas-servizzi, meta dawn jiġu pprovduti lil persuna taxxabbli, huwa l-post fejn il-persuna taxxabbli li tirriġevu s-servizzi għandha s-sede tal-attività ekonomika tagħha, bla s-sara għall-paragrafi 2 sa 4 u għall-Artikoli 28e, 28f(1) u (1a), 28g(1), 28i, 28j(1) u (2), u 28n.

2. Meta s-servizzi jiġu pprovduti lil stabbiliment fiss tal-persuna taxxabbli li jkun qiegħed f'post differenti mill-post fejn hija għandha s-sede tal-attività ekonomika tagħha, il-post tal-provvista ta' dawn is-servizzi jkun jinsab fil-post ta' dan l-istabbiliment fiss.

3. Meta l-persuna taxxabbli li tirriġevu s-servizzi ma jkollhiex sede jew stabbiliment fiss fis-sens tal-paragrafu 2, il-post tal-provvista tas-servizzi jkun il-post fejn hija jkollha d-domiġliju tagħha jew ir-residenza abitwali tagħha.”

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

8 Fis-27 ta' Ottubru 2010, Dong Yang, kumpannija rregolata ta't id-dritt Pollakk, ikkonkludiet ma' LG Display Co. Ltd. (Korea) (iktar 'il quddiem “LG Korea”), kumpannija rregolata ta't id-dritt Korean stabbilita f'Seoul (Korea t'Isfel), kuntratt għall-provvista ta' servizzi ta' mmuntar ta' bords ta' żirkwiti stampati (*printed circuit boards*, iktar 'il quddiem il-“PCB”) minn materjali u komponenti li kienu proprjetà ta' LG Korea.

- 9 Il-materjali u l-komponenti neċessarji sabiex jiġu prodotti PCB kienu sdoganati, u mbagħad ipprovduti lil Dong Yang permezz ta' sussidjarja ta' LG Korea, LG Display Polska sp. z o.o. (iktar 'il quddiem "LG Polonja"), kumpannija rregolata ta' t-tliet Pollakk.
- 10 Dong Yang kienet tagħti l-PCB lil LG Polonja li, abbażi ta' kuntratt ma' LG Korea, kienet tuża dawn il-PCB sabiex tipproduċi moduli TFT LCD. Dawn il-moduli, li kienu l-proprjetà ta' LG Korea, kienu kkunsinnati lil kumpannija oħra, LG Display Germany GmbH.
- 11 LG Polonja għandha mezzi ta' produzzjoni proprji tagħha. Din il-kumpannija u LG Korea għandhom numri tal-VAT separati.
- 12 Dong Yang iffatturat is-servizzi ta' mmuntar ta' PCB lil LG Korea billi qieset li ma humiex suġġetti għall-VAT fit-territorju Pollakk.
- 13 LG Korea għurat lil Dong Yang li ma kellhiex stabbiliment fiss fil-Polonja u li ma timpjegax impjegati u li ma għandhiex proprjetajiet immobbli jew tagħmir tekniku fit-territorju Pollakk.
- 14 Id-Direttur tal-Awla Fiskali ta' Wrocław qies li Dong Yang kienet għamlet il-provvisti ta' servizzi ta' mmuntar ta' PCB fil-Polonja, sa fejn LG Polonja kienet tikkostitwixxi stabbiliment fiss ta' LG Korea. Huwa għal din ir-raġuni li, fit-28 ta' Frar 2017, l-imsemmi direttur talab mingħand Dong Yang l-ammont tal-VAT li huwa marbut mas-servizzi ta' mmuntar li hija kienet ipprovdiet matul is-sena 2012.
- 15 F'din id-deċiżjoni, id-Direttur tal-Awla Fiskali ta' Wrocław osserva li, bir-rabtiet kuntrattwali li hija kienet stabbiliet, LG Korea kienet tuża LG Polonja bħala l-istabbiliment proprju tagħha.
- 16 Huwa jied li Dong Yang kellha mhux biss tistrież fuq is-semplici dikjarazzjoni ta' LG Korea, skont liema din ma kellhiex stabbiliment fiss fil-Polonja, iżda hija kellha teġamina, skont l-Artikolu 22 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, min kien il-benefiċjarju reali tas-servizzi li hija kienet tipprovd i u li tali eżami kien jippermettilha tikkonkludi li dan il-benefiċjarju kien fil-verità LG Polonja.
- 17 Dong Yang ippreżentat quddiem il-Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (il-Qorti Amministrattiva Provinċjali ta' Wrocław, il-Polonja) rikors intiż għall-annullament tad-deċiżjoni tad-Direttur tal-Awla Fiskali ta' Wrocław, peress li din id-deċiżjoni tikser l-Artikolu 44 tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll l-Artikolu 11(1), u l-Artikoli 21 u 22 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011.
- 18 Il-qorti tar-rinviju tirreferi għas-sentenzi tal-4 ta' Lulju 1985, Berkholz (168/84, EU:C:1985:299), tat-2 ta' Mejju 1996, Faaborg-Gelting Linien (C-231/94, EU:C:1996:184), tas-17 ta' Lulju 1997, ARO Lease (C-190/95, EU:C:1997:374), u tas-16 ta' Ottubru 2014, Welmory (C-605/12, EU:C:2014:2298), rigward il-kunċett ta' "stabbiliment fiss", fis-sens tal-Artikolu 44 ta' din id-direttiva. Madankollu, hija tqis li t-tliet pendenti quddiemha fiha differenzi fattwali importanti. Fil-fatt, minn abbażi l-fatt li s-sede ta' LG Korea tinsab fi Stat terz, f'dan il-każ ir-Repubblika tal-Korea, din il-kumpannija ma tibbenefikax mil-libertajiet li jagħti t-Trattat TFUE u ma tistax teġerġita liberament attività ekonomika fit-territorju tar-Repubblika tal-Polonja.
- 19 Peress li l-eżerċizzju ta' tali attività huwa possibbli biss biż-żamma ta' kumpannija dipendenti, il-qorti tar-rinviju tqis li kumpannija stabbilita fi Stat terz għandha dejjem il-possibbiltà li teġerġita influwenza fuq l-attività tas-sussidjarja tagħha u, għaldaqstant, li tiddisponi mir-riżorsi tagħha.
- 20 Għaldaqstant, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk u, jekk ikun il-każ, f'liema kundizzjonijiet is-

sussidjarja li għandha, fit-territorju Pollakk, kumpannija stabbilita fi Stat terz għandhiex titqies mill-fornitur ta' servizzi, b'mod partikolari fid-dawl tal-obbligi imposti fuq ta' l-Artikolu 22 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, b'ala stabbiliment fiss għall-finijiet tad-determinazzjoni tal-post fejn is-servizzi huma pprovduti.

21 B'mod partikolari, hija tistaqsi dwar jekk l-eżistenza ta' stabbiliment fiss tistax tihi dedotta mis-semplihi eżistenza ta' sussidjarja jew jekk il-fornitur ta' servizzi għandux jieh u inkunsiderazzjoni r-relazzjonijiet kuntrattwali bejn il-kumpannija omm u din is-sussidjarja. F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tindika li l-kuntratti ta' kollaborazzjoni li jorbtu l-kumpannija omm u s-sussidjarja, li abbahi tagħhom l-awtoritajiet fiskali Pollakki kkonkludew li jeh isti stabbiliment fiss, jeh mi bura fil-kuntest ta' proedura fiskali separata minn dik li tat lok għat-tilwima fil-kawza prinipali u ma kinux aħessibbli għall-fornitur tas-servizzi kkonfermat minn din tal-aħar.

22 F'dawn i-irkustanzi, il-Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (il-Qorti Amministrattiva Provinjali ta' Wrocław), peress li qieset li huwa neessarju li tikseb kjarifika mingħand il-Qorti tal-ustizzja, iddeidiet li tissospendi l-proeduri u li tagħmel lill-imsemmija Qorti tal-ustizzja d-domandi preliminari li jehjin:

“1) Is-semplihi fatt li kumpannija stabbilita barra mit-territorju tal-Unjoni Ewropea għandha sussidjarja fil-Polonja jippermetti li tihi dedotta l-eżistenza ta' stabbiliment fiss fil-Polonja fis-sens tal-Artikolu 44 tad-Direttiva 2006/112 [...] u l-Artikolu 11(1) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011 [...]?

2) Jekk għall-ewwel domanda tingħata risposta negattiva, impriha terza hija marbuta li teamina r-relazzjonijiet kuntrattwali bejn il-kumpannija stabbilita barra mit-territorju tal-Unjoni Ewropea u s-sussidjarja sabieh tiddetermina jekk l-ewwel kumpannija għandhiex stabbiliment fiss fil-Polonja?”

Fuq id-domandi preliminari

23 Bi-ehew? domandi tagħha, li għandhom jihu eaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 44 tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll l-Artikolu 11(1), u l-Artikolu 22(1) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011 għandhomx jihu interpretati fis-sens li l-eżistenza, fit-territorju ta' Stat Membru, ta' stabbiliment fiss ta' kumpannija stabbilita fi Stat terz tista' tihi dedotta minn fornitur ta' servizzi mis-semplihi fatt li din il-kumpannija jkollha hemmhekk sussidjarja jew jekk dan il-fornitur huwieg marbut li jinvestiga, għall-finijiet ta' tali evalwazzjoni, ir-relazzjonijiet kuntrattwali bejn i-ehew? entitajiet.

24 L-Artikolu 44 tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi, fl-ewwel sentenza tiegħu, li l-post tal-provvista tas-servizzi pprovduti lil persuna taxxabli li ta'ixxi inkwantu tali huwa l-post fejn il-persuna taxxabli stabbilixxiet is-sede tal-attività ekonomika tagħha. Madankollu, it-tieni sentenza ta' dan l-artikolu tipprevedi li, jekk is-servizzi jihu pprovduti lil stabbiliment fiss tal-persuna taxxabli li jkun jinsab f'post li ma huwieg dak fejn hija stabbilixxiet is-sede tal-attività ekonomika tagħha, il-post tal-provvista ta' dawn is-servizzi huwa l-post fejn ikun jinsab dan l-istabbiliment fiss.

25 Dawn id-dispozzjonijiet jistabbilixxu l-post tat-tassazzjoni tal-provvisti ta' servizzi sabieh jihu evitat, minn naa, kunflitti ta' kompetenza li għandhom mnejn iwasslu għal tassazzjoni doppja u, min-naa l-oħra, in-nuqqas ta' tassazzjoni tad-dul (sentenza tas-16 ta' Ottubru 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, punt 42).

26 Il-Qorti tal-ustizzja diha ddeidiet li, minkejja li l-punt ta' rabta l-iktar utli sabieh jihu stabbilit il-post tal-provvista ta' servizzi, mil-lat fiskali u, għaldaqstant, prijoritarju, huwa dak fejn il-persuna taxxabli stabbilixxiet is-sede tal-attività ekonomika tagħha, it-teid inkunsiderazzjoni ta'

stabiliment fiss tal-persuna taxxabli jikkostitwixxi deroga minn din ir-regola ġenerali, sakemm ġerti kundizzjonijiet jiġu ssodisfatti (sentenza tas-16 ta' Ottubru 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, punti 53 u 56).

27 Għal din ir-raġuni, sabiex ma jgħumux iġġustanzji li għandhom mnejn jikkompromettu l-funzjonament tajjeb tas-sistema komuni tal-VAT, il-leġislatur tal-Unjoni ppreveda, fl-Artikolu 44 tad-Direttiva 2006/112, li, meta s-servizz ikun iġie pprovdut lil stabiliment li jista' jiġi kklassifikat b'ala stabiliment fiss tal-persuna taxxabli, għandu jitqies li l-post tal-provvista tas-servizzi pprovduti huwa l-post fejn ikun jinsab dan l-istabiliment fiss.

28 Fir-rigward tal-punt dwar jekk jeżistix "stabiliment fiss", fis-sens tat-tieni sentenza tal-imsemmi Artikolu 44, għandu jiġi osservat li din il-kwistjoni għandha tiġi eżaminata abbażi tal-persuna taxxabli-rievitur li lilha jiġu pprovduti s-servizzi (sentenza tas-16 ta' Ottubru 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, punt 57). F'dan ir-rigward, skont l-Artikolu 11 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, l-"istabiliment fiss" jindika kull stabiliment, minbarra s-sede tal-attività ekonomika msemmija fl-Artikolu 10 ta' dan ir-regolament, li huwa kkaratterizzat minn livell suffiġjenti ta' permanenza u minn struttura xierqa, f'termini ta' mezzi umani u tekniġi, li jippermettulu jirġievi u juża s-servizzi li huma pprovduti lilu għall-b'onnijiet proprji ta' dan l-istabiliment.

29 Huwa minnu, f'dan ir-rigward, li għandu jiġi osservat li l-Ftehim ta' Kummer? ġieles imsemmi fil-punt 3 ta' din is-sentenza jinkludi, fit-tabella li tinsab fl-Anness 7A2 tiegħu, fit-tieni kolonna ta' dan, ta't it-titolu "Tipi ta' stabiliment", riġerva għar-Repubblika tal-Polonja skont liema l-investituri Koreani jistgħu jibdeu u jeżerġitaw attività ekonomika fil-Polonja biss billi jistabilixxu s'ubija limitata, kumpannija azzjonarja limitata, u kumpannija b'responsabilità limitata. Din id-dispożizzjoni tipprekludi l-possibbiltà għall-impriġi rregolati mid-dritt Korean li jeżerġitaw direttament attività ekonomika fil-Polonja.

30 Madankollu, ma jistax jiġi eskluż li s-sussidjarja miżmuma għall-finijiet tal-eżerġizzju ta' tali attività mill-kumpannija omm stabbilita fil-Korea t'Isfel tista' tikkostitwixxi stabiliment fiss ta' din il-kumpannija omm, fi Stat Membru tal-Unjoni, fis-sens tal-Artikolu 44 tad-Direttiva 2006/112, moqri fid-dawl tal-Artikolu 11(1) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011. Għaldaqstant, ir-riġerva msemmija fil-punt preġedenti ma għandhiex effett fuq l-interpretazzjoni tal-kunġett ta' "stabiliment fiss" fis-sens tal-Artikolu 44 tad-Direttiva 2006/112.

31 Għandu jittfakkar li t-teġid inkunsiderazzjoni tar-realtà ekonomika u kummerġjali jikkostitwixxi kriterju fundamentali għall-applikazzjoni tas-sistema komuni tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-2 ta' Mejju 2019, Budimex, C-224/18, EU:C:2019:347, punt 27 u l-urisprudenza ġġitata). Għaldaqstant, il-klassifikazzjoni ta' stabiliment b'ala stabiliment fiss ma tistax tiddependi mis-sempliġi status ġuridiku tal-entità kkonġernata.

32 F'dan ir-rigward, minkejja li huwa possibbli li sussidjarja tikkostitwixxi l-istabiliment fiss tal-kumpannija omm (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-20 ta' Frar 1997, DFDS, C-260/95, EU:C:1997:77, punti 25 u 26), tali klassifikazzjoni tiddependi mill-kundizzjonijiet materjali msemmija mir-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, b'mod partikolari fl-Artikolu 11 ta' dan, li għandhom jiġu evalwati fid-dawl tar-realtà ekonomika u kummerġjali.

33 Minn dak li ntqal hawn fuq jirriġulta li l-eżistenza, fit-territorju ta' Stat Membru, ta' stabiliment fiss ta' kumpannija stabbilita fi Stat terz ma tistax tiġi dedotta minn fornitur ta' servizzi mis-sempliġi fatt li din il-kumpannija jkollha sussidjarja hemmhekk.

34 Fir-rigward tal-punt dwar jekk il-fornitur tas-servizzi kkonġernati huwiex marbut jeżamina r-relazzjonijiet kuntrattwali bejn l-imsemmija kumpannija u s-sussidjarja tagħha sabiex jiddetermina

jekk l-ewwel wa?da fost dawn g?andhiex tali stabbiliment fiss f'dan l-Istat Membru, g?andu ji?i osservat li l-qorti tar-rinviju tirreferi, fil-motivi tad-de?i?joni tar-rinviju, g?all-Artikolu 22 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011.

35 G?andu jittfakkar, f'dan ir-rigward, li dan l-Artikolu 22 jipprevedi serje ta' kriterji, li dan il-fornitur ta' servizzi g?andu jie?u inkunsiderazzjoni sabiex jiddetermina l-istabbiliment fiss tar-ri?evitur. Qabel kollox, hemm l-e?ami tan-natura u tal-u?u tas-servizz ipprovdut lill-persuna taxxabli-ri?evitur. Imbag?ad, jekk dan l-e?ami ma jippermettix li ji?i identifikat l-istabbiliment fiss ta' dan ir-ri?evitur ta' servizzi, g?andu ji?i e?aminat, b'mod partikolari, jekk il-kuntratt, l-ordni g?ax-xiri u n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT attribwit mill-Istat Membru tar-ri?evitur u li ?ie kkomunikat lilu mir-ri?evitur jidentifikawx l-istabbiliment fiss b?ala r-ri?evitur tas-servizz u jekk l-istabbiliment fiss huwiex l-entità li t?allas g?as-servizz. Fl-a??ar nett, meta ?-?ew? kriterji msemija hawn fuq ma jippermettux li ji?i identifikat l-istabbiliment fiss tar-ri?evitur, il-fornitur iqis b'mod le?ittimu li s-servizzi huma pprovduti lilu fil-post fejn ir-ri?evitur stabbilixxa s-sede tal-attività ekonomika tieg?u.

36 G?aldaqstant, g?andu ji?i kkonsatat li, kif sostnew il-Gvern tal-Polonja u l-Gvern tar-Renju Unit kif ukoll il-Kummissjoni, mill-imsemmi Artikolu 22 ma jirri?ultax li l-fornitur tas-servizzi kkon?ernati huwa marbut li je?amina r-relazzjonijiet kuntrattwali bejn kumpannija stabbilita fi Stat terz u s-sussidjarja tag?ha stabbilita fi Stat Membru sabiex jiddetermina jekk l-ewwel wa?da fost dawn g?andhiex tali stabbiliment fiss f'dan l-Istat Membru. Fil-fatt, b'mod partikolari, it-tieni subparagrafu tal-paragrafu 1 tal-imsemmi artikolu, jirreferi g?all-kuntratt ta' provvista ta' servizzi bejn il-fornitur u l-persuna taxxabli-ri?evitur u mhux ir-relazzjonijiet kuntrattwali bejn din il-persuna taxxabli-ri?evitur u entità li tista', jekk ikun il-ka?, ti?i identifikata b?ala l-istabbiliment fiss tag?ha.

37 Barra minn hekk, kif l-Avukat ?enerali osservat fil-punti 73 u 74 tal-konklu?jonijiet tag?ha, il-fornitur tas-servizzi ma jistax ji?i impost, billi jintalab li jinvestiga r-relazzjonijiet kuntrattwali bejn kumpannija omm u s-sussidjarja tag?ha meta dawn l-elementi ma humiex, fil-prin?ipju, a??essibbli g?alih, obbligi li huma imposti fuq l-awtoritajiet fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta' Ottubru 2019, Altic, C?329/18, EU:C:2019:831, punt 31 u l-?urisprudenza ??itata).

38 Fid-dawl ta' dak li ntqal hawn fuq, ir-risposta g?ad-domandi mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 44 tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll l-Artikolu 11(1) u l-Artikolu 22(1) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011 g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l-e?istenza, fit-territorju ta' Stat Membru, ta' stabbiliment fiss ta' kumpannija stabbilita fi Stat terz ma tistax ti?i dedotta minn fornitur ta' servizzi mis-sempli?i fatt li din il-kumpannija g?andha sussidjarja hemmhekk u li dan il-fornitur ma huwiex marbut li jinvestiga, g?all-finijiet ta' tali evalwazzjoni, ir-relazzjonijiet kuntrattwali bejn dawn i?-?ew? entitajiet.

Fuq l-ispejje?

39 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (Il-?ames Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, kif emendata permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE tat-12 ta' Frar 2008, kif ukoll l-Artikolu 11(1) u l-Artikolu 22(1) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni tal-Kunsill (UE) Nru 282/2011 tal-15 ta' Marzu 2011 li jistabbilixxi mi?uri ta' implimentazzjoni fir-rigward tad-Direttiva 2006/112/KE, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l-e?istenza, fit-territorju ta' Stat Membru, ta' stabbiliment fiss ta' kumpannija stabbilita fi Stat terz ma tistax ti?i dedotta minn fornitur ta' servizzi mis-sempli?i fatt li din il-kumpannija g?andha sussidjarja hemmhekk u li dan il-fornitur ma huwiex marbut li jinvestiga, g?all-

finijiet ta' tali evalwazzjoni, ir-relazzjonijiet kuntrattwali bejn dawn i?-?ew? entitajiet.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Pollakk.