

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ġenaral Awla)

29 ta' Ġunju 2023 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 44 – Post tal-provvista ta' servizzi – Regolament ta' Implimentazzjoni (UE) Nru 282/2011 – Artikolu 11(1) – Provvista ta' servizzi – Post ta' tassazzjoni – Kunċett ta' 'stabbiliment permanenti' – Struttura adatta f'termini ta' riżorsi umani u tekniċi – Kapaċità tal-istabbiliment permanenti li jirġievi u li juża s-servizzi għall-attivitajiet tiegħu stess – Provvista ta' servizzi ta' xogħol speċifiċi u servizzi anġillari – Impenn kuntrattwali esklużiv bejn kumpannija li ttipprovdi servizzi ta' Stat Membru u l-kumpannija destinatarja stabbilita fi Stat terz – Kumpanniji legalment indipendenti”

Fil-Kawża C-232/22,

li għandha b'ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-cour d'appel de Liège (il-Qorti tal-Appell ta' Liège, il-Belġju), permezz ta' deċiżjoni tat-18 ta' Marzu 2022, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-1 ta' April 2022, fil-proċedura

Cabot Plastics Belgium SA

vs

État belge,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ġenaral Awla),

komposta minn D. Gratsias, President tal-Awla, M. Ilešić u I. Jarukaitis (Relatur), Imqallfin,

Avukat ġenerali: L. Medina,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Cabot Plastics Belgium SA, minn J. Lejeune u G. Vael, avocats,
- għall-Gvern Belġjan, minn P. Cottin, J.-C. Halleux u C. Pochet, b'ala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Björkland u C. Ehrbar, b'ala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni meħuda, wara li nstema' l-Avukat ġenerali, li taqta' l-kawża mingħajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

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

2 Din it-talba tlet ipprezentata fil-kuntest ta' kawża bejn Cabot Plastics Belgium SA (iktar 'il quddiem “Cabot Plastics”) u l-État belge, irrappreżentat mill-Ministru għall-Finanzi dwar deċiżjoni tal-awtorità tat-taxxali timponi fuq din il-kumpannija l-?las ta' taxxa addizzjonali fuq il-valur miġjud (VAT) flimkien mal-interessi moratorji u multa.

Il-kuntest ġuridiku

Id dritt tal-Unjoni

3 It-Titolu V tad-Direttiva dwar il-VAT, dwar il-post tat-tranżazzjonijiet taxxabbli, jinkludi, b'mod partikolari, il-Kapitolu 3, intitolat “Post tal-forniment tas-servizzi”. Ta' it-Taqsima 2, intitolata “Regoli ġenerali”, l-Artikolu 44 ta' din id-direttiva 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 dawk 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' 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 tirġievi tali servizzi għandha l-indirizz permanenti tagħha jew fejn tirisjedi normalment.”

4 Il-Kapitolu V tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, intitolat “Il-Post tat-Transazzjonijiet Taxxabbli”, jinkludi t-Taqsima 1, intitolata “Kunġetti”, li ta'ha jinsab l-Artikolu 11(1) tiegħu, li jipprevedi:

“Fl-applikazzjoni tal-Artikolu 44 tad-Direttiva [tal-VAT], “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 jirġievi u juża s-servizzi li huma furnuti lilu għall-b'onnijiet tiegħu stess.”

Id dritt Belġjan

5 Skont l-Artikolu 21(2) tal-Kodiċi tat-Taxxa fuq il-Valur Miġjud, tat-3 ta' Lulju 1969 (Moniteur belge tas-17 ta' Lulju 1969, p. 7046), fil-verġjoni tiegħu applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali:

“Il-post tal-forniment tas-servizzi lil persuna taxxabbli li qiegħda ta'ixxi b'ala tali għandu jkun il-post fejn dik il-persuna taxxabbli tkun stabbilixxiet in-negozju tagħha. Madankollu, jekk dawk is-servizzi jiġu pprovduti lil stabbiliment fiss tal-persuna taxxabbli li jinsab f'post li ma jkunx il-post fejn hija stabbilixxiet is-sede tal-attività ekonomika tagħha, il-post tal-provvista ta' dawk is-servizzi għandu jkun il-post fejn jinsab dak l-istabbiliment fiss. [...]”

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

6 Cabot Switzerland GmbH hija impriża rregolata mid-dritt Svizzeru, li għandha s-sede tal-attività ekonomika tagħha fl-Isvizzera. Hija identifikata għall-finijiet tal-VAT fil-Belġju għall-attivitàjiet tagħha ta' bejgħ ta' prodotti abbażi tal-karbonju.

7 Cabot Switzerland, b'ala l-kumpannija operattiva prinċipali tal-grupp Cabot għar-reġjun "Ewropa, Lvant Nofsani u Afrika", ikkonkludiet kuntratt ta' xogħol b'mod konformi ma' diversi kumpanniji, fosthom il-kumpannija kummerċjali Belġjana Cabot Plastics. Din tal-aħħar, għalkemm tiffirma parti mill-istess grupp, hija żuridikament indipendenti minn Cabot Switzerland. Madankollu, konnessjoni finanzjarja torbothom peress li Cabot Plastics hija 99.99 % proprjetà ta' Cabot Holding I GmbH, li min-naħa tagħha hija 100 % proprjetà ta' Cabot Lux Holdings Sàrl li għandha wkoll l-ishma kollha ta' Cabot Switzerland.

8 Skont il-ftehim ta' xogħol b'mod konkluziv fl-14 ta' Frar 2012 (iktar 'il quddiem il-"Ftehim tal-14 ta' Frar 2012"), Cabot Plastics tuża b'mod esklużiv it-tagħmir tagħha stess sabiex tittrasforma, favur il-kumpannija Cabot Switzerland u ta' id-direzzjoni tagħha, materja prima fi prodotti li jintużaw fil-manifattura tal-plastik. Il-provvista ta' servizzi mwettqa minn Cabot Plastics favur din l-aħħar kumpannija tikkostitwixxi kważi d-dwul mill-bejgħ kollu tagħha.

9 Skont il-Ftehim tal-14 ta' Frar 2012, Cabot Plastics jaqqen fil-bini tagħha l-materja prima mixtrija minn Cabot Switzerland, u sussegwentement ittrasformatha fi prodotti li jintużaw fil-manifattura tal-plastik. Sussegwentement, hija taqqen dawn il-prodotti qabel ma jinbiegħu minn Cabot Switzerland mill-Belġju lid-diversi klijenti tagħha fis-suq Belġjan, fis-suq Ewropew jew għall-esportazzjoni. L-irtirar u t-trasport tal-merkanzija mill-installazzjonijiet ta' Cabot Plastics saru jew minn dawn il-klijenti, jew minn trasportaturi esterni u/ati minn Cabot Switzerland.

10 Cabot Plastics tiġura, barra minn hekk, serje ta' servizzi addizzjonali għall-benefiċċju ta' Cabot Switzerland, b'mod partikolari, il-żana tal-prodotti, inkluż il-estjoni tal-prodotti ma' una f'imżana en miżmuma minn terzi, it-trażmissjoni ta' rakkomandazzjonijiet bl-għan li jiġi ottimizzat il-proċess ta' produzzjoni, il-kontrolli u l-evalwazzjonijiet tekniċi interni u esterni, il-komunikazzjoni tar-riżultati lil Cabot Switzerland jew ukoll il-kunsinni jew is-servizzi neċessarji għal unitajiet oħra ta' produzzjoni. Għal dan l-għan, Cabot Plastics tikkummenta dwar il-bonnijiet operattivi tal-fabbriki tagħha, tiffaċilita l-formalitajiet doganali, tosserva l-istandards u l-proċeduri ta' Cabot Switzerland fil-qasam tal-kontroll tal-kwalità u tal-assigurazzjoni tal-kwalità, toffri lil din il-kumpannija sostenn għat-tiġib tal-proċess ta' produzzjoni u ta' ppjanar tal-attivitàjiet tagħha, tipprovdiha sostenn amministrattiv fil-qasam tad-dazji tas-sisa u tad-dwana, ta'ixxi b'ala importatur uffizjali f'isem u fuq talba ta' din il-kumpannija u tamministra l-materjal tal-ippakkjar. Cabot Plastics jeżerċita dawn l-attivitàjiet addizzjonali skont il-kundizzjonijiet stipulati fil-ftehim.

11 Cabot Plastics adixxa lid-Dipartiment tad-Deżinjoni bil-Quddiem fil-Qasam Fiskali (SDA) quddiem is-Servizz Pubbliku Federali tal-Finanzi (il-Belġju), li, permezz ta' deżinjoni tal-31 ta' Jannar 2012, dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji, indika li l-attivitàjiet ta' din il-kumpannija ma kinux jikkarakterizzaw l-eżistenza ta' stabbiliment permanenti ta' Cabot Switzerland fil-Belġju, fis-sens tal-Artikoli 227 sa 229 tal-Kodiċi tat-Taxxa fuq id-Dwul u tal-Artikolu 5 tal-Konvenzjoni bejn il-Konfederazzjoni Svizzera u r-Renju tal-Belġju sabiex tiġi evitata t-taxxa doppja fil-qasam tat-taxxa fuq id-dwul u fuq il-kapital, konkluziv fit-28 ta' Awwissu 1978.

12 Madankollu, wara verifika fiskali mwettqa fl-2017, l-awtorità tat-taxxa qieset li Cabot Switzerland kellu fil-Belġju stabbiliment fiss fis-sens tal-leżiżjoni fil-qasam tal-VAT u li, għaldaqstant, il-provvisti ta' servizzi mwettqa minn Cabot Plastics għal din il-kumpannija matul is-snin 2014 sa 2016 kellhom jiġu kkunsidrati b'ala li jinsabu fil-Belġju u sużetti għall-VAT f'dan l-Istat. Intbagħat rendikont ta' regolarizzazzjoni lil Cabot Plastics, li fuqu l-kumpannija ma qablitx.

13 G?aldaqstant, permezz ta' de?i?joni tad-19 ta' Di?embru 2017, l-awtorità tat-taxxa ordnat lil Cabot Plastics t'allas EUR 10 609 844,08 b?ala VAT u EUR 1 060 980 b?ala multa, kif ukoll l-interessi legali mill-21 ta' Jannar 2017.

14 Fit-30 ta' Marzu 2018, Cabot Plastics ippre?entat rikors kontra d-de?i?joni tad-19 ta' Di?embru 2017 quddiem it-tribunal de première instance de Liège (il-Qorti tal-Ewwel Istanza ta' Liège, il-Bel?ju). Permezz ta' sentenza tal-14 ta' Jannar 2020, din tal-a??ar laqg?et parzjalment dan ir-rikors, billi dde?idiet li Cabot Switzerland kellu stabbiliment fiss fil-Bel?ju, i?da billi annulla din id-de?i?joni f'dak li jikkon?erna l-ordni g?all-?las tal-multa.

15 Fil-11 ta' Settembru 2020, Cabot Plastics appellat minn din is-sentenza quddiem il-cour d'appel de Liège (il-Qorti tal-Appell ta' Liège, il-Bel?ju), il-qorti tar-rinviju. Hija titlob lill-qorti tirrifirma l-imsemmija sentenza, tikkonstata li hija ma hijiex responsabbli g?all-?las tal-VAT imposta fuqha u tordna r-rimbors, mill-État belge, tas-somom kollha indebitament mi?bura jew mi?muma, flimkien mal-interessi moratorji.

16 Cabot Plastics issostni, quddiem il-qorti tar-rinviju, li l-provvista ta' servizzi li hija ffatturat lil Cabot Switzerland ma kinitx tinsab fil-Bel?ju, i?da fl-Isvizzera, fejn din il-kumpannija tal-a??ar g?andha s-sede tal-attività ekonomika tag?ha.

17 Permezz ta' appell in?identali, ippre?entat fil-15 ta' Jannar 2021, l-État belge talab il-bdil tas-sentenza tat-tribunal de première instance de Liège (il-Qorti tal-Ewwel Istanza ta' Liège) f'dak li jikkon?erna l-multa imposta fuq Cabot Plastics. Huwa jikkunsidra li Cabot Switzerland g?andu stabbiliment fiss fil-Bel?ju, fi ?dan il-bini ta' Cabot Plastics, b'kuntratt li l-provvista ta' servizzi mwettqa minn din l-a??ar kumpannija g?all-benefi??ju ta' Cabot Plastics tinsab f'dan l-Istat Membru.

18 L-ewwel nett, skont l-État belge, il-mezzi tekni?i li jikkostitwixxu dan l-istabbiliment permanenti huma l-fabbriki ta' produzzjoni, i?-?entru ta' distribuzzjoni u l-postijiet ta' ?a?na li jappartjenu lil Cabot Plastics, i?da li g?andhom ji?u kkunsidrati b?ala mqieg?da g?ad-dispo?izzjoni ta' Cabot Switzerland b'e?ekuzzjoni tal-Ftehim tal-14 ta' Frar 2012 peress li din tipprevedi li t-tag?mir ta' Cabot Plastics jintu?a biss g?all-benefi??ju ta' Cabot Switzerland u ta?t id-direttivi tag?ha, b'kuntratt li din tal-a??ar tiddisponi liberament minn dan il-materjal.

19 It-tieni, fir-rigward tar-ri?orsi umani ta' dan l-istabbiliment permanenti, l-État belge jikkunsidra li dawn huma komposti mill-persunal operattiv ta' Cabot Plastics imqieg?ed g?ad-dispo?izzjoni ta' Cabot Switzerland, li jippermettilha li tag?mel bejg?, b'mod partikolari, fil-Bel?ju. Huwa jirrileva wkoll li dan il-persunal jipprovd, minbarra servizzi ta' manifattura b'kuntratt, servizzi addizzjonali indispensabbli g?al Cabot Switzerland, b?all-wasla tal-materji primi, il-kontroll tal-kwalità, il-preparazzjoni tal-ordnijiet, l-ippakkjar tal-prodotti lesti u t-twettiq tal-inventarji.

20 It-tielet nett, f'dak li jikkon?erna l-possibbiltà li jir?ievi u ju?a s-servizzi pprovduti g?all-b?onnijiet proprji ta' dan l-istabbiliment ta' Cabot Switzerland, l-État belge isostni li l-istruttura mqieg?da g?ad-dispo?izzjoni ta' din tal-a??ar minn Cabot Plastics tippermettilu li jir?ievi u ju?a l-prodotti li jirri?ultaw mix-xog?ol b'kuntratt, sabiex iwettaq il-kunsinni tieg?u ta' o??etti fil-Bel?ju, mill-istabbiliment fiss tieg?u. Ir-raba', skont l-État belge, dan l-istabbiliment jippre?enta grad suffi?jenti ta' permanenza, min?abba l-konklu?joni stess tal-Ftehim tal-14 ta' Frar 2012.

21 Il-qorti tar-rinviju tirrileva li Cabot Switzerland g?andha fl-Isvizzera s-sede tal-attività ekonomika tag?ha, peress li hemm l-uffi??ju rre?istrat tag?ha u l-uffi??ju rre?istrat tag?ha li jimpjega 47 persuna u li huwa f'dan il-pajji? li jittie?du d-de?i?jonijiet strate?i?i u ta' politika ?enerali ta' din l-impri?a, li ji?u konklu?i d-diversi kuntratti u li l-bord tad-diretturi tag?ha jiltaqa'.

Madankollu, skont din il-qorti, il-fatt li s-sede tal-attività ekonomika ta' Cabot Switzerland tinsab fl-Isvezzerja ma jimplikax *ipso facto* li l-post tal-provvista ta' servizzi jinsab f'dan l-Istat, peress li l-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi regola partikolari fir-rigward tal-lokalizzazzjoni tal-provvisti fil-ka? fejn servizzi huma pprovduti lil stabbiliment fiss tal-persuna taxxabbli f'post li ma huwiex il-post fejn hija stabbilixxiet is-sede tag?ha.

22 Barra minn hekk, hija tqis li l-Qorti tal-?ustizzja g?adha ma dde?idietx dwar ka? suffi?jementement analogu g?al dak f'dan il-ka?, ta' natura li jne??i kull dubju dwar l-interpretazzjoni li g?andha ting?ata lid-dritt tal-Unjoni applikabbli. Hija tirrileva, f'dan ir-rigward, minn na?a, li Cabot Plastics hija entità ?uridikament distinta minn Cabot Switzerland li tag?ha hija ma hijiex sussidjarja, u, min-na?a l-o?ra, li l-awtorità tat-taxxa tikkunsidra lil Cabot Plastics, kemm b?ala fornitri?i ta' servizzi kif ukoll b?ala li tikkostitwixxi r-ri?orsi tekni?i u umani ta' Cabot Switzerland.

23 Il-qorti tar-rinviju g?alhekk tqajjem il-kwistjoni dwar jekk persuna taxxabbli g?andhiex struttura xierqa, f'termini ta' mezzi proprji, li tikkostitwixxi l-istabbiliment fiss tag?ha, meta dawn tal-a??ar jappartjenu lill-fornitur li jipprovdiha servizzi, i?da li, b'e?ekuzzjoni ta' kuntratt konklu? bejn din il-persuna taxxabbli u dan il-fornitur, dan tal-a??ar jintrabat li jalloka dawn il-mezzi, esklu?ivament jew kwa?i esklu?ivament, g?at-twerttiq ta' dawn is-servizzi. B'mod partikolari, peress li l-Qorti tal-?ustizzja qieset li struttura li ma g?andhiex persunal tag?ha stess ma tistax ti?i kklassifikata b?ala "stabbiliment fiss" (sentenza tat?3 ta' ?unju 2021, Titanium, C?931/19, EU:C:2021:446), din il-qorti tistaqsi jekk, f'tali ?irkustanzi, il-persunal tal-fornitur tas-servizzi kkon?ernati, li ja?ixxi fuq il-preskrizzjonijiet tad-destinatarju tas-servizzi konformement ma' konvenzjoni li torbot lil dawn il-partijiet, jistax jitqies li huwa "spe?ifiku" g?al dan tal-a??ar.

24 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi wkoll dwar l-effett li jista' jkollha fuq l-identifikazzjoni ta' stabbiliment fiss ta' Cabot Switzerland fil-Bel?ju, it-twerttiq minn din il-kumpanija tal-kunsinna ta' o??etti f'dan il-pajji?, mag?mula permezz tar-ri?orsi tekni?i u umani ta' Cabot Plastics.

25 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Cour d'appel de Pau (il-Qorti tal-Appell ta' Liège) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) Fil-ka? ta' provvisti ta' servizzi mwettqa minn persuna taxxabbli stabbilita fi Stat Membru favur persuna taxxabbli o?ra li ta?ixxi b?ala tali, fejn is-sede tal-attività ekonomika hija stabbilita barra mill-Unjoni Ewropea, peress li dawn huma entitajiet distinti u ?uridikament indipendenti i?da jag?mlu parti mill-istess grupp, fejn il-fornitur jimpenja ru?u b'mod kuntrattwali li ju?a t-tag?mir tieg?u u l-persunal tieg?u esklu?ivament g?at-twerttiq tal-prodotti favur id-destinatarju u li dawn il-prodotti huma konsegwentement mibjug?a lill-imsemmi destinatarju, li jag?ti lok g?al kunsinni ta' o??etti taxxabbli, li g?all-e?ekuzzjoni tag?hom il-fornitur tas-servizz jag?ti assistenza lo?istika u li jinsabu fl-Istat Membru inkwistjoni; 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 u l-Artikolu 11 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 dwar is-sistema g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l-persuna taxxabbli stabbilita barra mill-Unjoni Ewropea g?andha titqies li g?andha stabbiliment stabbli f'dan l-Istat Membru?

2) L-Artikolu 44 tad-[Direttiva dwar il-VAT] u l-Artikolu 11 tar-[Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011] g?andhom ji?u interpretati fis-sens li persuna taxxabbli jista' jkollha stabbiliment stabbli meta r-ri?orsi umani u tekni?i me?tie?a huma daww tal-fornitur tag?ha, ?uridikament indipendenti i?da li jag?mel parti mill-istess grupp, li jimpenja ru?u b'mod kuntrattwali, b'mod esklu?iv, biex jimplimentahom g?all-benefi??ju tal-imsemmija persuna taxxabbli?

3) L-Artikolu 44 tad-[Direttiva dwar il-VAT] u l-Artikolu 11 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011 g?andhom ji?u interpretati fis-sens li persuna taxxabbli g?andha stabbiliment stabbli

fl-Istat Membru tal-fornitur ta' servizzi tagħha minn abba li dan tal-a?ar iwettaq għall-benefi?ju tiegħu, b'e?ekuzzjoni ta' impenn kuntrattwali esklu?iv, sensiela ta' provvisti an?illari jew addizzjonali meta mqabbla ma' xogħol b'kuntratt fis-sens strett, b'hekk jikkontribwixxi għat-twettiq ta' bejgħ konkluzjon minn din il-persuna taxxabbli mis-sede tagħha barra mill-Unjoni Ewropea i?da li tagħti lok għal kunsinni ta' o?getti taxxabbli li jinsabu, skont il-le?i?lazzjoni tal-VAT, fuq it-territorju ta' dak l-Istat Membru?"

Fuq id-domandi preliminari

26 Permezz tad-domandi tagħha, li għandhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 44 tad-Direttiva dwar il-VAT u l-Artikolu 11 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011 għandhomx ji?u interpretati fis-sens li persuna taxxabbli li tir?ievi servizzi, li s-sede tal-attività ekonomika tagħha hija stabbilita barra mill-Unjoni Ewropea, għandhiex stabbiliment fiss fl-Istat Membru li fih huwa stabbilit il-fornitur tas-servizzi kkon?ernati, legalment distint minn dan id-destinatarju, meta l-persuna taxxabbli li tipprovdni servizzi twettaq għall-benefi?ju ta' din il-persuna taxxabbli destinatarja, b'e?ekuzzjoni ta' impenn kuntrattwali esklu?iv, dawn is-servizzi kif ukoll serje ta' servizzi an?illari jew addizzjonali, li jikkontribwixxu għall-attività ekonomika tal-persuna taxxabbli destinatarja f'dan l-Istat Membru, u li r-ri?orsi umani u tekni?i tal-eventwali stabbiliment fiss humiex proprjetà tal-fornitur tas-servizzi.

27 L-Artikolu 44 tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi, fl-ewwel sentenza tiegħu, li l-post tal-provvista tas-servizzi pprovduti lil persuna taxxabbli li ta'ixxi b?ala tali huwa l-post fejn il-persuna taxxabbli stabbilixxiet is-sede tal-attività ekonomika tagħha. Madankollu, jekk daw k is-servizzi ji?u pprovduti lil stabbiliment fiss tal-persuna taxxabbli li jinsab f'post li ma jkunx il-post fejn hija stabbiliet in-negozju tagħha, il-post tal-forniment ta' daw k is-servizzi għandu jkun il-post fejn jinsab dak l-istabbiliment fiss.

28 L-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT hija regola li tiddetermina l-post ta' tassazzjoni tal-provvista ta' servizzi, billi tindika b'mod uniformi l-post ta' tassazzjoni. Huwa għandu l-għan li jevita, minn na?a, kunflitti ta' ?urisdizzjoni li jistgħu jwasslu għal tassazzjoni doppja u, min-na?a l-o?ra, in-nuqqas ta' tassazzjoni ta' d?ul (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenza tas?16 ta' Ottubru 2014, Welmory, C?605/12, EU:C:2014:2298, punti 42, 50 u 51).

29 Il-le?i?latur tal-Unjoni adotta b?ala punt ta' rabta prin?ipali, f'dak li jirrigwarda l-post tal-provvista ta' servizzi pprovduta lil persuna taxxabbli, is-sede tal-attività ekonomika tagħha, peress li joffri, b?ala kriterju o?gettiv, sempli?i u prattiku, ?ertezza legali kbira. Min-na?a l-o?ra, ir-rabta mal-istabbiliment fiss tal-persuna taxxabbli, imsemmi fit-tieni sentenza tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, hija rabta sekondarja li tikkostitwixxi dispo?izzjoni derogatorja għar-regola ?enerali, me?uda inkunsiderazzjoni sakemm ji?u ssodisfatti ?erti kundizzjonijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?16 ta' Ottubru 2014, Welmory, C?605/12, EU:C:2014:2298, punti 53 sa 56; tas?7 ta' Awwissu 2018, TGE Gas Engineering, C?16/17, EU:C:2018:647, punt 49, u tas?7 ta' April 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C?333/20, EU:C:2022:291, punt 29).

30 Għaldaqstant, kif ikkonstatat il-Qorti tal-?ustizzja, b'mod partikolari fil-punt 53 tas-sentenza tas?16 ta' Ottubru 2014, Welmory (C?605/12, EU:C:2014:2298), it-te?id inkunsiderazzjoni ta' stabbiliment li ma huwiex is-sede tal-attività ekonomika ji?i kkunsidrat biss fil-ka? fejn dan is-sede ma jwassalx għal soluzzjoni razzjonali jew jo?loq kunflitt ma' Stat Membru ie?or, għaliex, kif jirri?ulta mill-punt 55 ta' din is-sentenza, il-pre?unzjoni li l-provvista ta' servizzi hija pprovduta fil-post fejn il-persuna taxxabbli u d-destinatarju jkun stabbilixxa s-sede tal-attività ekonomika tagħha tippermetti li ji?i evitat, kemm lill-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri kif ukoll lill-fornituri ta' servizzi, li jagħmlu ri?erki kkumplikati sabiex ji?i ddeterminat il-post ta' tassazzjoni.

31 F'dak li jirrigwarda l-kun?ett ta' "stabbiliment fiss" fis-sens tal-Artikolu 44 tad-Direttiva dwar il-

VAT, din tindika, konformement mal-Artikolu 11 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, kull stabbiliment, minbarra s-sede tal-attività ekonomika, li huwa kkaratterizzat minn grad suffiġjenti ta' permanenza u struttura xierqa, f'termini ta' riżorsi umani u tekniċi, li jippermettulu jirżievi u juża s-servizzi li huma pprovduti għall-bżonnijiet proprji ta' dan l-istabbiliment (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-16 ta' Ottubru 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, punt 58, u tas-7 ta' April 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, punt 31). Minn dan isegwi li, kif il-Qorti tal-Ġustizzja ppreżenta fil-punt 59 tas-sentenza tas-16 ta' Ottubru 2014, Welmory (C-605/12, EU:C:2014:2298), sabiex kumpannija titqies li għandha stabbiliment fiss fi Stat Membru li fih is-servizzi kkonfernati huma pprovduti lilha, hija għandu jkollha fih struttura suffiġjentement permanenti u kapaċi li tippermettilha li tirżievi hemmhekk il-provvisti ta' servizzi kkonfernati u li tużahom għall-finijiet tal-attività ekonomika tagħha.

32 Barra minn hekk, għandu jiġi rrilevat li l-kwistjoni dwar jekk jeżistix stabbiliment fiss, fis-sens tat-tieni sentenza tal-imsemmi Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT għandha tiġi eżaminata mhux skont il-persuna taxxabbli li tipprovidi servizzi, iżda skont il-persuna taxxabbli li lilha jiġu pprovduti s-servizzi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-7 ta' April 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, punt 30).

33 Għaldaqstant, għandu jiġi evalwat jekk, f'irkustanzi b'al dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, persuna taxxabbli li tirżievi servizzi tistax titqies li għandha, b'mod suffiġjentement permanenti u xieraq, riżorsi umani u tekniċi fl-Istat Membru fejn huma pprovduti s-servizzi u, jekk ikun il-ka, jekk dawn il-mezzi jippermettulha effettivament tirżievi u tuża dawn is-servizzi hemmhekk.

34 B'mod partikolari, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar l-effett, f'dan ir-rigward, tal-fatt, l-ewwel nett, li l-fornitur u d-destinatarju tas-servizzi huma entitajiet legalment indipendenti, iżda jappartjenu għall-istess grupp ta' kumpanniji, it-tieni, li r-riżorsi umani u tekniċi kkonfernati jappartjenu lill-fornitur ta' servizzi u, it-tielet, li dan jintrabat kuntrattwalment li juża t-tagħmir tiegħu u l-persunal tiegħu esklużivament għall-provvista ta' servizzi, f'dan il-ka ix-xogħol b'kuntratt, u li dan il-fornitur iwettaq, b'applikazzjoni wkoll ta' dan l-impenn esklużiv, serje ta' servizzi anqas illari jew addizzjonali meta mqabbla ma' dawn l-ewwel servizzi, billi jagħtu, b'mod partikolari, assistenza loġistika, li tikkontribwixxi għall-attività ekonomika tad-destinatarju, li tagħti lok għal provvisti ta' oġġetti taxxabbli fl-Istat Membru fejn jinsab l-istabbiliment fiss eventwali ta' dan tal-aqar.

35 F'dak li jirrigwarda, fl-ewwel lok, l-istruttura xierqa ta' stabbiliment permanenti f'termini ta' riżorsi umani u tekniċi, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li struttura li timmaterjalizza ruha permezz ta' tali mezzi ma jistax ikollha eżistenza *ad hoc* biss. Jekk ma huwiex meqcie li jinqas r-riżorsi umani jew tekniċi fi Stat Membru ieor, min-naħa l-oħra huwa neċessarju li l-persuna taxxabbli jkollha s-setgħa li tiddisponi minn dawn ir-riżorsi umani u tekniċi bl-istess mod daqslikieku kienu tagħha, abbażi, pereżempju, ta' kuntratti ta' servizz jew ta' kiri li jqiegħdu dawn il-mezzi għad-dispożizzjoni tagħha u li ma jistgħux jiġu xolti fi mien qasir (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-7 ta' April 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, punti 37 u 41).

36 Fir-rigward tal-fatt li l-fornitur u d-destinatarju tas-servizzi huma marbuta u, b'mod partikolari, li l-kumpanniji inkwistjoni fil-kawża prinċipali jappartjenu għall-istess grupp, filwaqt li huma jiduridikament indipendenti waħda mill-oħra, għandu jinfakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-klassifikazzjoni b'ala "stabbiliment fiss", li għandha tiġi evalwata fid-dawl tar-realtà ekonomika u kummerċjali, ma tistax tiddependi biss mill-istatus jiduridiku tal-entità kkonċernata, u li l-fatt li kumpannija jkollha sussidjarja fi Stat Membru ma jfissirx fih innifsu li hija għandha wkoll l-istabbiliment fiss tagħha hemmhekk (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-7 ta' April 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, punti 38 u 40 kif ukoll il-ġurisprudenza iġġitata).

37 Fir-rigward ta' l-irkustanza, li tgħid li l-persuna taxxabbli li tipprovdi servizzi tintrabat kuntrattwalment li tuża t-tagħmir u l-persunal tagħha esklużivament għall-provvista ta' servizzi kkonċernati, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li persuna jiduridika, anki jekk ikollha klijent wieċed biss, hija preżunta li tuża l-mezzi tekniċi u umani li hija għandha għall-b'onnijiet tagħha stess. Għalhekk huwa biss jekk jiġi stabbilit li, minnabba l-istipulazzjonijiet kuntrattwali applikabbli, kumpannija destinatarja ta' servizzi kellha mezzi tal-fornitur tagħha daqslikieku kienu tagħha li hija tista' titqies li għandha struttura li tippreżenta grad suffiċjenti ta' permanenza u xierqa, f'termini ta' riżorsi umani u tekniċi, fl-Istat Membru li fih huwa stabbilit il-fornitur tagħha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-7 ta' April 2022 Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, punt 48).

38 Għaldaqstant, il-fatt li, fil-kawża prinċipali, ir-riżorsi umani u tekniċi kkonċernati ma jappartjenux lil Cabot Switzerland, iġda lil Cabot Plastics, ma jeskludix, b'ala tali, il-possibbiltà li din l-ewwel kumpannija jkollha stabbiliment fiss fil-Belġju, sakemm hija jkollha aqasess immedjat u permanenti għal dawn il-mezzi b'allikieku kienu l-mezzi tagħha stess. F'dan ir-rigward, jistgħu jittieġdu inkunsiderazzjoni, mingħajr ma jkun determinanti fihom infushom, b'mod partikolari, i' l-irkustanzi li, kif jirriżulta mill-proċess li għandha l-Qorti tal-Ġustizzja, Cabot Plastics intrabtet li tuża t-tagħmir tagħha stess esklużivament għall-produzzjoni tal-prodotti koperti mill-ftehim konkludant ma' Cabot Switzerland, li dan il-ftehim ilu fis-sew mis-sena 2012, u li dawn is-servizzi jikkostitwixxu kważi d-d'ul mill-bejgħ kollu ta' din l-ewwel kumpannija.

39 Madankollu, kif tindika l-Kummissjoni Ewropea fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, il-fornitur tas-servizzi kkonċernati jibqa' responsabbli mir-riżorsi tiegħu stess u jipprovdi dawn is-servizzi għar-riskju tiegħu stess, peress li l-kuntratt ta' provvista ta' servizzi, għalkemm esklużiv, ma għandux b'ala effett waħdu li l-mezzi ta' dan il-fornitur isiru daww tal-klijent tiegħu.

40 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-kriterju, previst ukoll fl-Artikolu 11 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, li jgħid li r-riżorsi umani u tekniċi ta' stabbiliment fiss għandhom jippermettulu li jirriżievi provvisti ta' servizzi u li jużahom għall-b'onnijiet tiegħu stess, je'tie, qabel kollox, li ssir distinzjoni bejn il-provvisti ta' servizzi ta' xogħol b'mod li jiġu pprovduti minn Cabot Plastics lil Cabot Switzerland mill-bejgħ minn din l-aqar kumpannija tal-oġġetti li jirriżultaw minn dan ix-xogħol. Dawn is-servizzi u dan il-bejgħ jikkostitwixxu, fil-fatt, tranżazzjonijiet distinti, suwetti għal sistemi ta' VAT differenti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-7 ta' April 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, punt 52 u l-ġurisprudenza iġġitata). Għaldaqstant, sabiex jiġi stabbilit il-post fejn dawn is-servizzi huma r'evuti minn Cabot Switzerland, għandu jiġi identifikat il-post fejn jinsabu r-riżorsi umani u tekniċi li din il-kumpannija tuża għal dan l-għan, u mhux dak fejn jinsabu l-mezzi li hija tuża għall-attività ta' bejgħ tagħha.

41 Sussegwentement, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-istess mezzi ma jistgħux jintużaw kemm sabiex jipprovdu servizzi kif ukoll sabiex jirriżievu dawn l-istess servizzi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-7 ta' April 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, punt 54). Issa, f'dan il-każ, bla sara għall-evalwazzjoni tal-qorti tar-rinviju, mill-proċess ippreżentat lill-Qorti tal-Ġustizzja ma jirriżultax li huwa possibbli li ssir distinzjoni bejn il-

mezzi u?ati minn Cabot Plastics g?as-servizzi ta' xog?ol tieg?u b'mod li dawh li huma skont l-amministrazzjoni fiskali, u?ati minn Cabot Switzerland sabiex jir?ievu dawn is-servizzi fil-Bel?ju, fi ?dan l-allegat stabbiliment fiss tag?ha, li barra minn hekk huwa kkostitwit biss, skont din l-amministrazzjoni, mill-mezzi li jappartjenu lil Cabot Plastics.

42 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi, barra minn hekk, dwar l-effett li jista' jkollu, sabiex ji?i ddeterminat il-post tal-provvista ta' servizzi ta' xog?ol b'mod partikolari inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, il-fatt li l-fornitur iwettaq, b'applikazzjoni wkoll tal-kuntratt esklu?iv konkluz? mad-destinatarju ta' dawn is-servizzi, sensiela ta' servizzi, li din il-qorti tikklassifika b?ala "an?illari" jew "addizzjonali" meta mqabbla max-xog?ol b'kuntratt, ji?ifieri, il-?estjoni tal-istokk tal-materji primi, l-inventarju tag?hom fl-a??ar tas-sena, il-kontroll tal-kwalità, il-?estjoni tal-istokk tal-prodotti lesti u l-preparazzjoni tal-ordnijiet qabel ma jintbag?tu. Il-qorti tar-rinviju tindika li Cabot Plastics tag?ti lil Cabot Switzerland kompetizzjoni lo?istika, u b'hekk tikkontribwixxi g?all-attività ekonomika tag?ha, li tag?ti lok, b'mod partikolari, g?al kunsinni ta' o??etti taxxabbli fil-Bel?ju fejn ikun jinsab, skont l-amministrazzjoni fiskali, l-istabbiliment fiss ta' din l-a??ar kumpannija.

43 Kif jirri?ulta mill-punt 40 ta' din is-sentenza, g?andha ssir distinzjoni, fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk persuna taxxabbli li tir?ievi servizzi tir?evihom fi ?dan l-istabbiliment fiss tag?ha, minn na?a, il-provvista ta' dawn is-servizzi u l-kapa?ità ta' din il-persuna taxxabbli li tir?evihom fi ?dan tali stabbiliment u, min-na?a l-o?ra, it-tran?azzjonijiet li din il-persuna taxxabbli twettaq hija stess fil-kuntest tal-attività ekonomika tag?ha, b?al f'dan il-ka? il-bejg? ta' o??etti li jirri?ultaw mix-xog?ol b'kuntratt. Minn dan isegwi li l-fatt li l-fornitur ta' servizzi jipprovdi lid-destinatarju tag?hom ukoll is-servizzi an?illari ??itati iktar 'il fuq, u b'hekk jiffa?ilita l-attività ekonomika ta' dan id-destinatarju, b?all-bejg? ta' prodotti li jirri?ultaw mix-xog?ol b'mod, ma g?andux effett fuq il-kwistjoni tal-e?istenza ta' stabbiliment fiss tal-imsemmi destinatarju.

44 Barra minn hekk, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-fatt li l-attivitajiet ekonomi?i ta' kumpanniji marbuta kuntrattwalment permezz ta' ftehim dwar provvisti ta' servizzi jiformaw entità ekonomika s?i?a u li r-ri?ultati ta' dawn l-attivitajiet huma essenzjalment ta' benefi??ju g?all-konsumaturi tal-Istat Membru fejn il-fornitur tas-servizzi fis-sede tieg?u ma huwiex rilevanti sabiex ji?i ddeterminat jekk id-destinatarju ta' dawn is-servizzi g?andux stabbiliment fiss f'dan l-Istat Membru (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?16 ta' Ottubru 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, punt 64). Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ukoll li ma tikkostitwixxix stabbiliment fiss installazzjoni fissa u?ata biss sabiex ji?u e?er?itati attivitajiet ta' natura preparatorja jew aw?iljari meta mqabbla mal-attività ekonomika tad-destinatarju tas-servizzi kkon?ernati (ara s-sentenza tat?28 ta' ?unju 2007, Planzer, C?73/06, ECLI:EU:C:2007:397, punt 56).

45 Fid-dawl tal-elementi pre?edenti u bla ?sara g?all-verifiki tal-qorti tar-rinviju, jidher li l-provvista ta' servizzi ta' xog?ol b'mod inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija r?evuta u u?ata minn Cabot Switzerland, g?all-attività ekonomika tag?ha ta' bejg? ta' o??etti li jirri?ultaw minn dawn is-servizzi, fl-Isvizzera, peress li din il-kumpannija ma g?andhiex fil-Bel?ju struttura xierqa g?al dan l-g?an.

46 Fid-dawl ta' dak kollu li ntqal iktar' il fuq, ir-risposta g?ad-domandi mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 44 tad-Direttiva dwar il-VAT u l-Artikolu 11 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011 g?andhom ji?u interpretati fis-sens li persuna taxxabbli li tir?ievi servizzi, li s-sede tal-attività ekonomika tag?ha hija stabbilita barra mill-Unjoni, ma g?andhiex stabbiliment fiss fl-Istat Membru li fih huwa stabbilit il-fornitur tas-servizzi kkon?ernati, legalment distint minn dan id-destinatarju, meta dan ma g?andux struttura adatta f'termini ta' ri?orsi umani u tekni?i li jistg?u jikkostitwixxu dan l-istabbiliment fiss, u dan anki meta l-persuna taxxabbli li tipprovdi servizzi twettaq g?all-benefi??ju ta' din il-persuna taxxabbli li lilha jkun ?ew ipprovduti s-servizzi, b'e?ekuzzjoni ta' impenn kuntrattwali esklu?iv, servizzi ta' xog?ol b'kuntratt kif ukoll serje ta'

servizzi an?illari jew addizzjonali, li jikkontribwixxu g?all-attività ekonomika tal-persuna taxxabli li lilha jing?ataw is-servizzi f'dan l-Istat Membru.

Fuq l-ispejje?

47 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 dik 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?allu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (L-G?axar 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 bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE tat-12 ta' Frar 2008 u l-Artikolu 11(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,

g?andhom ikunu interpretati fis-sens li:

li persuna taxxabli li tir?ievi servizzi, li s-sede tal-attività ekonomika tag?ha hija stabbilita barra mill-Unjoni Ewropea, ma g?andhiex stabbiliment fiss fl-Istat Membru li fih huwa stabbilit il-fornitur tas-servizzi kkon?ernati, legalment distint minn dan id-destinatarju, meta dan ma g?andux struttura adatta f'termini ta' ri?orsi umani u tekni?i li jistg?u jikkostitwixxu dan l-istabbiliment fiss, u dan anki meta l-persuna taxxabli li tipprovdli servizzi twettaq g?all-benefi??ju ta' din il-persuna taxxabli li lilha jkunu ?ew ipprovduti s-servizzi, b'e?ekuzzjoni ta' impenn kuntrattwali esklu?iv, servizzi ta' xog?ol b'kuntratt kif ukoll serje ta' servizzi an?illari jew addizzjonali, li jikkontribwixxu g?all-attività ekonomika tal-persuna taxxabli li lilha jing?ataw is-servizzi f'dan l-Istat Membru.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Fran?i?.