**Downloaded via the EU tax law app / web**

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

23 ta' Marzu 2006 (*)

"Sitt Direttiva VAT – Artikoli 2 u 9 – Stabbiliment fiss – Kumpannija li mhijiex residenti – Relazzjoni ?uridika – Akkordju fuq id-distribuzzjoni ta' l-ispejje? –Konvenzjoni OECD kontra t-tassazzjoni doppja – Kun?ett ta' 'persuna taxxabbli' – Provvista ta' servizz bi ?las – Prassi amministrattiva"

Fil-kaw?a C-210/04

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Corte suprema di cassazione (L-Italja), permezz ta' de?i?joni tat-18 ta' Frar 2004, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-12 ta' Mejju 2004, fil-kaw?a

**Ministero dell'Economia e delle Finanze,**

**Agenzia delle Entrate**

vs

**FCE Bank plc,**

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

komposta minn C. W. A. Timmermans, President ta' l-Awla, J. Makarczyk, R. Silva de Lapuerta, P. K?ris (Relatur) u G. Arestis, Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Léger,

Re?istratur: H. von Holstein, Assistent Re?istratur,

wara li l-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tad-9 ta' ?unju 2005,

wara li rat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al FCE Bank plc, minn B. Gangemi, avvocato,

– g?all-Gvern Taljan, minn I. M. Braguglia, b?ala a?ent, assistit minn G. De Bellis, avvocato dello Stato,

– g?all-Gvern Portugi?, minn L. Fernandes, Â. Seiça Neves u R. Laires, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn R. Hill, barrister,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn D. Triantafyllou u M. Velardo, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta' l-Avukat ?enerali ppre?entati fis-seduta tad-29 ta' Settembru 2005,

tag?ti l-pre?enti

**Sentenza**

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' l-Artikoli 2(1) u 9(1) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill, 77/388/KEE, tas-17 ta’ Mejju, 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima (?U L 145, p. 1, iktar 'il quddiem is-" Sitt Direttiva").

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn il-Ministero dell’Economia e delle Finanze u l-Agenzia delle Entrate (Ruma) (iktar 'il quddiem l-" a?enzija") u FCE Bank plc, kumpannija bankarja stabbilita fir-Renju Unit (iktar 'il quddiem "FCE Bank") fir-rigward tal-?las lura ta' somom im?allsa b?ala taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-"VAT") mill-istabbiliment sekondarju tag?ha li jinsab fl-Italja (iktar 'il quddiem "FCE IT").

**Il-kuntest ?uridiku**

*Il-le?i?lazzjoni komunitarja*

Is-Sitt Direttiva

3 L-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

"Dawn li ?ejjin g?andhom ikunu so??etti g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud:

1. il-provvista ta' o??etti u servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali;"

[...]"

4 L-Artikolu 4(1) ta' din id-Direttiva jipprovdi:

""Persuna taxxabbli" tfisser kull persuna li b'mod indipendenti twettaq fi kwalunkwe post attività ekonomika msemmija fil-paragrafu 2, ikun x'ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta' dik l-attività."

5 L-Artikolu 9(1) ta' l-istess Direttiva jipprovdi:

"Il-post minn fejn jing?ata servizz g?andu jitqies li jkun il-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tieg?u jew ikollu stabbiliment fiss minn fejn jing?ata s-servizz jew, fin-nuqqas ta' post b?al dan tan-negozju jew stabbiliment fiss, il-post fejn hu ikollu l-indirizz permanenti tieg?u jew fejn normalment ikun residenti."

It-Tmien Direttiva 79/1072/KEE

6 L-Artikolu 1 tat-Tmien Direttiva tal-Kunsill 79/1072/KEE tas-6 ta' Di?embru 1979 dwar l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri rigward it-taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Arran?amenti g?ar-rifu?joni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud lill-persuni taxxabbli li m'humiex stabbiliti fit-territorju tal-pajji? (?U L 331, p. 11, iktar 'il quddiem it-" Tmien Direttiva") jipprovdi:

"G?all-g?anijiet ta' din id-Direttiva, "persuna taxxabbli mhux stabbilita fit-territorju tal-pajji?" g?andha tfisser persuna kif hemm referenza g?aliha fl-Artikolu 4(1) ta' Direttiva 77/388/KEE li, matul il-perjodu li hemm referenza g?alih fl-ewwel u t-tieni sentenzi ta' l-ewwel sotto-paragrafu ta' l-Artikolu 7(1), li la kellha l-post ta' l-attività ekonomika f'dak il-pajji?, u lanqas kellha stabbiliment li minnu jkunu mag?mula transazzjonijiet tan-negozju, lanqas, jekk ma jkunx je?isti tali post jew stabbiliment fiss, id-dar tag?ha jew il-post normali ta' residenza, u li, matul l-istess perjodu, ma tkunx issuplixxiet la merkanzija u lanqas servizzi meqjusa li kienu ?ew ipprovduti f'dak il-pajji? [...]".

Id-Direttiva 2000/12/KE

7 L-Artikolu 13 tad-Direttiva tal-Parmament Ewropew u tal-Kunsill 2000/13/KE, ta' l-20 ta' Marzu 2000, rigward il-bidu u l-e?er?izzju tan-negozju ta' l-istituzzjonijiet ta' kreditu (?U L 126, p. 1) li jikkon?erna [ferg?at] ta' l-istituzzjonijiet ta' kreditu awtorizzati fi Stat Membru ie?or, jipprovdi:

"L-Istati Membri li jospitaw ma jistg?ux jen?tie?u awtorizzazzjoni jew l-g?oti ta' kapital lill-[ferg?at] ta' l-istituzzjonijiet ta' kreditu awtorizzati fi Stat Membru ie?or. […]"

*Il-Konvenzjoni OECD*

8 L-Artikolu 7(2) tal-mudell tal-Konvezjoni fiskali dwar id-d?ul u l-kapital, li sar mill-Organizzazzjoni g?al Koperazzjoni u ?vilupp Ekonomi?i (iktar 'il quddiem il-"Konvenzjoni OECD"), jipprovdi:

"[…] [M]eta impri?a ta' Stat Kontraeneti tmexxi negozju fl-Istat Kontraenti l-ie?or permezz ta' stabbiliment permanenti li jkun qieg?ed hemmhekk, g?andhom ji?u attribwiti lil dak l-istabbiliment permanenti f'kull Stat Kontraenti l-profitti li kien ikun mistenni jag?mel kieku kien impri?a distinta u separata li ta?dem fl-istess attivitajiet jew o?rajn b?alhom ta?t l-istess kundizzjonijiet jew o?rajn b?alhom u li ta?dem indipendentament g?al kollox mill-impri?a li tag?ha hija stabbiliment permanenti […]"

9 L-Artikolu 7(3) ta' din il-Konvenzjoni jipprovdi:

"Biex ji?u stabbiliti l-profitti ta' stabbilimenti permanenti, g?andhom ikunu permessi b?ala tnaqqis dawk l-ispejje? li jsiru g?all-g?anijiet ta' l-istabbiliment permanenti mag?quda l-ispejje? e?ekuttivi u amministrattivi li jsiru, sewjekk ikunu saru fl-Istat li fih ikun hemm l-istabbiliment permanenti jew jekk ikunu saru band'o?ra."

*Il-le?i?lazzjoni nazzjonali*

10 Il-li?i Nru 329 tal-5 ta' Novembru 1990 li tirrigwarda r-ratifika u l-implementazzjoni tal-Ftehim bejn il-Gvern tar-Repubbklika Taljana u r-Renju Unit tal-Gran Brittanja u ta' l-Irlanda ta' Fuq, sabiex ti?i evitata t-tassazzjoni doppja u g?all-prevenzjoni ta' l-eva?joni mit-taxxa fil-qasam ta' taxxi fuq id-d?ul, b' skambju ta' noti, iffirmat f' Pallanza fil-21 ta' Ottubru 1988 (supplement ordinarju tal-GURI, Nru 267 tal-15 ta' Ottubru, p.107), tirrepeti fl-Artikolu 7(2) u (3) tag?ha, id-dispo?izzjonijiet korrispondenti tal-Konvenzjoni OECD.

11 L-Artikolu 1 tal-li?i fundamentali fuq il-VAT, ji?ifieri d-Digriet Nru 633 tal-President tar-Repubblika, tas-26 ta' Ottubru 1972 (suppliment ordinarju tal-GURI, Nru 292 tal-11 ta' Novembru 1972, p.2) jipprovdi:

"It-taxxa fuq il-valur mi?jud tapplika g?all-kunsinna ta' o??etti u g?all-provvista ta' servizzi mwettqa fit-territorju ta' l-Istat fil-kuntest ta' l-e?er?izzju ta' l-attività ta' impri?a, ta' xog?ol jew ta' professjoni kif ukoll fuq l-importazzjonijiet imwettqa minn kull persuna […]"

12 L-Artikolu 3 ta' din il-li?i jippre?i?a:

"Il-provvisti mwettqa b' korrispettiv ta?t il-forma ta' kuntratti diversi, suq pubbliku, trasport, mandat, trasport bil-ba?ar, a?enzija, senserija, depo?itu, u b'mod ?enerali, l-obbligi ta' a?ir jew ta' nuqqas ta' a?ir u li ji?i permess, indipendentament mis-sors, jikkostitwixxu provvisti ta' servizzi."

13 L-Artikolu 7(3) ta' l-istess li?i jipprovdi li l-provvisti ta' servizzi "huma meqjusa li ?ew imwettqa fit-territorju ta' l-Istat meta huma pprovduti minn persuni li g?andhom id-domi?ilju fit-territorju ta' l-Istat Membru jew minn persuni residenti li ma stabbilewx id-domi?ilju tag?hom barra mill-pajji? kif ukoll meta dawn huma provvduti minn stabbilimenti fissi fl-Italja ta' persuni domi?iljati jew residenti barra mill-pajji?."

**Il-kaw?a prin?ipli u d-domandi preliminari**

14 FCE IT huwa stabbiliment sekondarju li jinsab fl-Italja tal-kumpannija FCE Bank stabbilita fir-Renju Unit li l-g?an tag?ha huwa li tipprovdi attivitajiet finanzjarji li huma e?entati mill-VAT.

15 FCE IT ibbenefika minn provvisti ta' servizzi fil-qasam ta' konsulenza, ta' ?estjoni, ta' ta?ri? tal-persunal, ta' ppro?essar ta' informazzjoni kif ukoll ta' provvista u ta' ?estjoni ta' softwer ta' applikazzjoni minn FCE Bank. Huwa talab il-?las lura tal-VAT fuq dawn is-servizzi g?as-snin 1996 sa l-1999 fuq il-ba?i ta' fatturi ma?ru?a minnu stess (operazzjoni msej?a "awtofatturazzjoni").

16 Wara li l-amministrazzjoni ?a?det impli?itament li tilqa' din it-talba, FCE IT ressaqha quddiem il-Commissione tributaria provinciale di Roma li laqg?et it-talba tieg?u. L-a?enzija appellat minn din id-de?i?joni billi invokat, min-na?a wa?da, il-preskrizzjoni tat-talba g?as-snin 1996 u 1997 u, min-na?a l-o?ra, in-nuqqas ta' mertu tat-talba g?al ?las lura g?as-snin 1998 u 1999.

17 Permezz ta' de?i?joni tad-29 ta' Marzu/25 ta' Mejju 2002, il-Commissione tributaria regionale del Lazio ?a?det l-appell g?ar-ra?unijiet, min-na?a wa?da, li l-preskrizzjoni ma tapplikax g?al ?las li sar bi ksur tad-dritt Komunitarju u, min-na?a l-o?ra, li l-kwalifikazzjoni ta' "provvista ta' servizzi" ma setg?atx ti?i a??ettata g?al dak li jirrigwarda operazzjonijiet mwettqa ming?ajr korrispettiv mill-kumpannija *parent* favur l-istabbiliment tag?ha peress li l-kundizzjoni o??ettiva ta' l-implementazzjoni tal-VAT hija nieqsa. L-attribuzzjoni ta' l-ispejje? tas-servizzi ta' FCE Bank lil FCE IT tirrapre?enta allokazzjoni ta' l-ispejje? fi ?dan kumpannija.

18 Il-Ministero dell’Economia e delle Finanze appella minn din id-de?i?joni quddiem il-Corte suprema di cassazione. Ir-ra?uni tal-appell hija bba?ata fuq l-applikazzjoni tal-VAT g?as-servizzi pprovduti minn FCE Bank min?abba l-awtonomija fiskali su??ettiva ta' FCE IT. B'hekk, il-?lasijiet li saru favur il-kumpannija *parent* g?andhom jitqiesu b?ala korrispettiv u g?alhekk jikkostitwixxu l-ba?i taxxabbli.

19 G?all-kuntrarju, skond FCE Bank, FCE IT m'g?andhux personalità ?uridika u g?alhekk huwa jikkostitwixxi biss punt ta' kollagament g?all-iskopijiet ta' applikazzjoni tal-VAT g?all-attivitajiet li jirrigwardaw l-g?an tal-kumpannija. Barra minn hekk, ebda VAT mhija dovuta f'dak li jikkon?erna servizzi li ?ew ipprovduti bejn ?ew? entitajiet li jikkostitwixxu persuna taxxabbli wa?da.

20 Huwa f'dawn i?-?irkustanzi li l-Corte suprema di cassazione dde?idiet li tissospendi l-pro?edimenti u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja s-segwenti domandi preliminari:

"1) L-Artikoli 2(1) u 9(1) tas-Sitt Direttiva g?andhom ji?u interpretati fis-sens li sussidjarja ta' kumpannija li s-sede tag?ha tinstab fi Stat ie?or (kemm jekk dan jag?mel parti mill-Unjoni Ewropea jew kif ukoll jekk le), li g?andha l-karatteristi?i ta' unità ta' produzzjoni, tista' ti?i kkunsidrata b?ala persuna awtonoma u g?alhekk li relazzjoni ?uridika tista' te?isti bejn i?-?ew? entitajiet u li, konsegwentament, il-provvisti ta' servizzi mill-kumpannija *parent* huma su??etti g?all-VAT? Sabiex ti?i mwie?ba din id-domanda, jista' jintu?a l-kriterju ta' l-"arm's length" li jinsab fl-Artikolu 7(2) u 7(3) tal-mudell OECD tal-Konvenzjoni fuq it-tassazzjoni doppja u tal-Ftehim tal-21 ta' Ottubru 1988 konklu? bejn l-Italja u r-Renju Unit [tal-Gran Brittanja] u [ta' l-]Irlanda ta' Fuq? Jista' jkun hemm relazzjoni ?uridika fil-ka? li je?isti "cost-sharing agreement" rigward il-provvisti ta' servizzi lill-istabbiliment sekondarju? Jekk dan huwa l-ka?, liema huma l-kundizzjonijiet sabiex ikun hemm relazzjoni ?uridika b?al din? Il-kun?ett ta' relazzjoni g?andu ji?i evalwat skond id-dritt nazzjonali jew skond id-dritt Komunitarju?

2) L-attribuzzjoni ta' l-ispejje? ta' dawn is-servizzi lis-sussidjarja tista' - u jekk iva, safejn - ti?i meqjusa b?ala korrispettiv tas-servizzi pprovduti fis-sens ta' l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva, indipendentament mill-limitu ta' l-attribuzzjoni u indipendentament mill-ksib ta' profitt kummer?jali?

3) Jekk il-provvisti ta' servizzi bejn kumpannija *parent* u s-sussidjarji tag?ha ji?u meqjusa li huma, b?ala regola, e?entati mill-VAT min?abba n-nuqqas ta' awtonomija tad-destinatarju u, konsegwentament, min?abba n-nuqqas ta' relazzjoni ?uridika bejn i?-?ew? entitajiet, u fil-ka? fejn il-kumpannija *parent* hija residenti fi Stat Membru ie?or ta' l-Unjoni Ewropea, prassi nazzjonali amministrattiva li, f'tali ka?, tissu??etta l-imsemmija provvisti g?at-taxxa, tmur kontra l-prin?ipju tal-libertà ta' l-istabbiliment ipprovdut fl-Artikolu 43 KE?"

**Fuq id-domandi preliminari**

*Fuq l-ewwel domanda*

21 Skond ?urisprudenza stabblita, hija l-Qorti tal-?ustizzja li g?andha, fil-kuntest tal-pro?edura ta' kooperazzjoni mal-qrati nazzjonali stabbilita mill-Artikolu 234 KE, tag?ti lill-qorti tar-rinviju risposta utli li tippermettilha tidde?iedi dwar il-kaw?a quddiemha (ara s-sentenzi tas-17 ta' Lulju 1997, Krüger, C?334/95, ?abra p. I?4517, punt 22 u tat-28 ta' Novembru 2000, Roquette Frères, C?88/99, ?abra p. I?10465, punt 18). Fid-dawl ta' dan, hija il-Qorti tal-?ustizzja li g?andha, jekk ikun il-ka?, tirriformula d-domanda li saritilha (ara s-sentenzi Krüger, i??itata iktar 'il fuq, punt 23 u tal-11 ta' Lulju 2002, Marks & Spencer plc, C?62/00, ?abra p. I?6325, punt 32).

22 Rigward dan, g?andu ji?i osservat li l-qorti tar-rinviju tistaqsi safejn il-provvisti ta' servizzi minn kumpannija stabbilita fir-Renju Unit lill-istabbiliment tag?ha stabbilit fl-Italja jaqg?u ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva. Minn dan jirri?ulta li mhemmx lok li ting?ata de?i?joni fuq l-ipote?i li s-sede tal-kumpannija tinsab fi Stat Membru li ma jag?milx parti mill-Unjoni Ewropea.

23 Barra minn hekk, g?andu ji?i osservat li huwa stabbilit li FCE IT, li huwa stabbiliment sekondarju ta' FCE Bank, m'g?andhux personalità ?uridika proprja u jikkostitwixxi g?alhekk ferg?a ta' din ta' l-a??ar.

24 Permezz ta' l-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 2(1) u 9(1) tas-Sitt Direttiva g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li stabbiliment fiss, li mhuwiex entità ?uridika distinta mill-kumpannija li minnha huwa jifforma parti, li huwa stabbilit fi Stat Membru ie?or u li l-kumpannija pprovditlu servizzi, g?andux ji?i kkunsidrat b?ala taxxabbli min?abba l-ispejje? li ?ew attribwiti lilu g?all-imsemmija provvisti.

L-argumenti tal-partijiet

25 FCE Bank, il-Gvern tar-Renju Unit u l-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej iqisu li s-servizzi pprovduti fi ?dan l-istess entità ?uridika ma jikkostitwux provvisti ta' servizzi su??etti g?all-VAT.

26 Skond FCE Bank, ebda relazzjoni ?uridika ma tista' te?isti bejnha u FCE IT g?ar-ra?uni li huma jikkostitwixxu persuna taxxabbli wa?da. G?alhekk ma jistax ikun hemm provvista ta' servizzi bi ?las bejn i?-?ew? stabbilimenti li huma stabbiliti f'?ew? Stati Membri distinti. Fil-fatt, FCE Bank ma kinitx im?allsa g?at-twettiq ta' attivitajiet interni li saru fl-interess stess tal-kumpannija, g?al finijiet ta' ppro?essar uniformi tad-data tal-kontijiet, ta' *marketing* u o?rajn.

27 Skond il-Kummissjoni, il-provvisti ta' servizzi bejn kumpannija *parent* stabbilita fi Stat Membru u persuna li mhijiex irre?istrata b?ala entità ?uridika awtonoma u li tikkostitwixxi stabbiliment fiss fi Stat Membru ie?or m'g?andhomx ikunu meqjusa b?ala operazzjonijiet taxxabbli ta?t il-VAT.

28 Skond il-Gvern Taljan, anki jekk, mil-lat ?ivili, il-kumpannija *parent* u l-ferg?a tag?ha jirrizultaw fl-istess persuna legali u dan jista' jikkostitwixxi ostaklu g?at-twettiq sfurzat ta' l-obbligi li jiffurmaw is-su??ett ta' l-operazzjoni taxxabbli, dan ma jipprekudix li huma jikkostitwixxu persuni taxxabbli distinti fuq il-livell fiskali b'mod ?enerali u b'mod partikolari g?all-iskopijiet tal-VAT.

29 Rigward il-kliem ta' l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, li jag?mel referenza g?an-natura oneru?a tas-servizzi sabiex dawn ikunu su??etti g?all-VAT, l-eventuali gratwità tas-servizzi biss tippermetti li dawn l-operazzjonijiet ji?u esklu?i mill-kamp ta' applikazzjoni ta' din it-taxxa. Minn dan jirri?ulta li l-kundizzjonijiet sabiex ikun hemm relazzjoni ?uridika li tista' tag?ti lok g?al operazzjoni taxxabbli huma dawk li jirri?ultaw mill-prin?ipji stabbiliti mis-Sitt Direttiva.

30 Barra minn dan, skond l-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva u l-Artikolu 1 tat-Tmien Direttiva, stabbiliment fiss stabbilit fl-Istat Membru ospitanti g?andu ji?i meqjus b?ala persuna taxxabbli awtonima, liema fatt jeskludi l-possibbiltà li l-?las lura tal-VAT jista' ji?i de?i? favur il-kumpannija *parent*.

31 Skond il-Gvern Portugi?, il-VAT, minkejja l-livell g?oli ta' armonizzazzjoni tag?ha, tidher b?ala taxxa nazzjonali ta' l-Istati Membri, li g?alhekk g?andhom il-fakultà li jikkwalifikaw lill-istabbilimenti li jinsabu fit-territorju tag?hom b?ala persuna taxxabbli. Barra minn hekk, stabbiliment fiss li g?andu r-rekwi?iti umani u tekni?i ne?essarji g?ar-realizzazzjoni ta' operazzjonijiet taxxabbli, jikkostitwixxi realtà ekonomika u ?entru ta' interessi suffi?jentament awtonomu sabiex ikun is-su??ett, hu stess, ta' l-attribuzzjoni ta' relazzjonijiet u ta' drittijiet u obbligi fil-qasam tal-VAT.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja

32 Min-na?a wa?da, g?andu ji?i mfakkar li l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li huma, b'mod partikolari su??etti g?all-VAT, il-provvisti ta' servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabbli li ta??ixxi b?ala tali.

33 Min-na?a l-o?ra, l-Artikolu 4 tas-Sitt Direttiva jiddefinixxi l-"persuni taxxabbli". Il-persuni, li huma meqjusa hekk, huma dawk li jwettqu attività ekonomika "b'mod indipendenti". L-Artikolu 4(4) jippre?i?a li l-kliem "b'mod indipendenti" jeskludu mit-taxxa l-persuni li huma marbutin ma' min jimpjega b'kull irbit legali li jo?loq ir-relazzjoni ta' bejn min jimpjega u impjegat dwar, b'mod partikolari, kundizzjonijiet ta' xog?ol, ?las u responsabbiltà ta' min jimpjega (ara s-sentenza tas-6 ta' Novembru 2003 Karageorgou e.a., C?78/02 sa C?80/02, ?abra p. I?13295, punt 35).

34 Rigward dan, jirri?ulta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li servizz huwa taxxabbli biss meta te?isti, bejn il-persuna li tag?ti s-servizzi u l-benefi?jarju, relazzjoni ?uridika li matulha jsir

skambju tas-servizzi re?iproki (ara s-sentenzi tat-3 ta' Marzu 1994, Tolsma, C?16/93, ?abra p. I?743, punt 14; tal-21 ta' Marzu 2002, Kennemer Golf, C?174/00,?abra p. I?3293, punt 39).

35 Sabiex ji?i stabbilit li tali relazzjoni ?uridika te?isti bejn kumpannija li mhijiex residenti u wa?da mill-ferg?at tag?ha sabiex ji?u su??etti g?all-VAT is-servizzi pprovduti, g?andu ji?i vverifikat jekk FCE IT twettaqx attività ekonomika indipendenti. Rigward dan, g?andu ji?i stabbilit jekk ferg?a b?al FCE IT tistax ti?i kkunsidrata li hija awtonoma b?ala bank, b'mod partikolari f'dak illi hija tbati r-riskju ekonomiku li jirri?ulta mill-attività tag?ha.

36 Kif jenfasi??a l-Avukat ?enerali fil-punt 46 tal-konklu?jonijiet tieg?u, il-ferg?a ma tbatix, hija nfisha, ir-riskji ekonomici marbuta ma’ l-e?ercizzju ta’ l-attività ta’ istituzzjoni ta’ kreditu b?al per e?empju, in-nuqqas ta’ ?las lura ta’ dejn minn klijent. Il-bank, b?ala persuna legali, isostni dan ir-riskju u huwa, min?abba dan, su??ett g?al kontroll tas-solidità finanzjarja tieg?u u tas-solvenza tieg?u fl-Istat Membru ta' ori?ini tieg?u.

37 Fil-fatt, b?ala ferg?a, FCE IT m’g?andhiex kapital disponibbli. G?alhekk, ir-riskju marbut ma’ l-attività ekonomika jaqa’ kollu fuq FCE Bank. G?aldaqstant, FCE IT hija dipendenti fuq din ta’ l-a??ar li mag?ha hija tikkostitwixxi persuna taxxabbli wa?da.

38 Din il-kunsiderazzjoni mhijiex ikkontestata mill-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva. Din id-dispo?izzjoni hija inti?a sabiex ti?i ddeterminata l-persuna taxxabbli g?al dak li jikkon?erna tran?azzjonijiet bejn ferg?a u partijiet terzi. G?alhekk hija irrilevanti g?al ka? b?al dak f'din il-kaw?a li jikkon?erna tran?azzjonijiet bejn kumpannija residenti fi Stat Membru u wa?da mill-ferg?at tag?ha stabbilita fi Stat Membru ie?or.

39 Rigward il-Konvenzjoni OECD, g?andu ji?i kkonstatat li hija irrilevanti, peress li hija tirrigwarda t-tassazzjoni diretta filwaqt li l-VAT taqa' ta?t it-tassazzjoni indirettta.

40 Fl-a??ar nett, g?al dak li jikkon?erna l-e?istenza ta' akkordju fuq id-distribuzzjoni ta' l-ispejje?, dan huwa wkoll element irrilevanti g?al din il-kaw?a peress li tali akkordju ma kienx ?ie nnegozjat bejn partijiet indipenedenti.

41 Fid-dawl ta' dak li ntqal qabel, it-twe?iba g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikoli 2(1) u 9(1) tas-Sitt Direttiva g?andhom ji?u interpretati b?ala li stabbiliment fiss, li mhuwiex entità ?uridika distinta mill-kumpannija li minnha huwa jifforma parti, li huwa stabbilit fi Stat Membru ie?or u li l-kumpannija pprovditlu servizzi, m'g?andux ji?i kkunsidrat b?ala persuna taxxabbli min?abba l-ispejje? li ?ew attribwiti lilhu g?all-imsemmija provvisti.

*Fuq it-tieni domanda*

42 Peremezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva g?andhux ji?i interpretat fis-sens li l-attribuzzjoni ta' l-ispejjez ta' servizzi pprovduti lill-istabbiliment sekondarju mill-kumpannija li mhijiex residenti tikkostitwix korrispettiv, indipendentament mill-limitu ta' l-attribuzzjoni u mill-ksib ta' profitt kummer?jali.

43 Skond il-punt 37 ta' din is-sentenza, il-ferg?a in kwistjoni mhijiex indipendenti mill-kumpannija. G?alhekk mhemmx lok li ting?ata twe?iba g?at-tieni domanda.

*Fuq it-tielet domanda*

44 Permezz tat-tielet domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk prassi amministrattiva nazzjonali, li tissu??etta g?all-VAT, provvista ta' servizzi minn kumpannija *parent* lil stabbiliment sekondarju, li jinsab fi Stat Membru ie?or, tmurx kontra l-prin?ipju tal-libertà ta' l-istabbiliment stabbilit fl-Artikolu 43 KE.

L-argumenti tal-partijiet

45 Skond FCE Bank, il-Gvern tar-Renju Unit u l-Kummissjoni, il-prassi amministrattiva Taljana tikser il-libertà ta' l-istabbiliment garantita mill-Artikolu 43 KE.

46 FCE Bank tikkunsidra li l-prassi nazzjonali in kwistjoni g?andha, b?ala effett, li tikkonsolida l-VAT li ssir li ma tistax titnaqqas. Din tirrappre?enta spi?a addizzjonali u definittiva li ma jsostnix bank Taljan li jipprovdi l-istess servizzi lill-istabbilmenti sekondarji stabbiliti fit-territorju Taljan u li ma tistax tkun ikkunsidrata b?ala mi?ura li tiggarantixxi l-effettività tal-kontrolli fiskali.

47 Il-Gvern tar-Renju Unit jaqbel mal-po?izzjoni tal-Kummissjoni li l-prassi amministrattiva Taljana tikser il-prin?ipju ta' non-diskriminazzjoni li jinsab fid-dritt ta' stabbiliment meta t-trattament fiskali fil-qasam tal-VAT huwa iktar g?oli g?as-sussidjarja ta' bank barrani milli g?al dak ta' bank nazzjonali – ming?ajr ma hemm, barra minn hekk, differenzi o??ettivi o?ra bejn dawn i?-?ew? tipi ta' sussidjarji. Bl-istess mod, is-su??ezzjoni g?all-VAT ta' servizzi bejn kumpannija *parent* u sussidjarja, kemm jekk nazzjonali kif ukoll barranija, tikkostitwixxi ostaklu g?all-libertà ta' l-istabbiliment permezz ta' ferg?a, li ma jistax ji??ustifika ebda interess "?enerali" skond il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja (ara, f'dan ir-rigward, is-sentenzi tal-31 ta' Marzu 1993, Kraus, C?19/92, ?abra p. I?1663, punt 32,u tat-30 ta' Novembru 1995, Gebhard, C?55/94, ?abra p. I?4165, punt 37).

48 Il-Gvern Taljan m'g?amel ebda ossevazzjoni fuq dan il-punt, billi jikkunsidra li l-istabbiliment fiss huwa persuna awtonoma taxxabbli g?all-VAT.

49 Skond il-Gvern Portugi?, jirri?ulta mill-g?anijiet u mir-regoli li jikkostitwixxu s-sistema komuni tal-VAT li dan ma jirrigwardax qasam li huwa esklu?ivament dipendenti fuq prassi amministrattivi nazzjonali. G?alhekk, mhux ne?essarju li ting?ata risposta g?at-tielet domanda dwar id-dritt ta' stabbiliment stabbilit mill-Artikoli 43 KE sa 48 KE.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja

50 Kif jenfassizza l-Avukat ?enerali fil-punt 74 tal-konklu?jonijiet tieg?u, il-konstatazzjoni ta' l-inkompatibbiltà ta' le?i?lazzjoni jew ta' prassi nazzjonali mas-Sitt Direttiva, te?enta mill-b?onn li ji?i e?aminat jekk il-libertajiet fundamentali previsti fit-Trattat, li jinkludu l-libertà ta' l-istabbiliment, ?ewx miksura.

51 Fil-fatt, fil-punt 37 ta' din is-sentenza ntqal li ferg?a ta' kumpannija, li mhijiex residenti, m'g?andhiex awtonomija u li, g?aldaqstant, ma te?isti ebda relazzjoni ?uridika bejnithom. Huma g?andhom ji?u kkunsidrati b?ala l-unika u l-istess persuna taxxabbli skond l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva. G?alhekk FCE IT hija biss element ta' FCE Bank.

52 Minn dak li ntqal qabel, jirri?ulta li l-prassi amministrattiva nazzjonali Taljana hija inkompattibbli mas-Sitt Direttiva ming?ajr mhuwa ne?essarju li tittie?ed de?i?joni fuq il-ksur ta' l-Artikolu 43 KE.

**Fuq l-ispejje?**

53 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 ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti, minn barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

**L-Artikoli 2(1) u 9 (1) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill, 77/388/KEE, tas-17 ta’ Mejju, 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima g?andhom ji?u interpretati b?ala li stabbiliment fiss, li mhuwiex entità ?uridika distinta mill-kumpannija li minnha huwa jifforma parti, li huwa stabbilit fi Stat Membru ie?or u li l-kumpannija pprovditlu servizzi, m'g?andux ji?i kkunsidrat b?ala persuna taxxabbli min?abba l-ispejje? li ?ew attribwiti lilhu g?all-imsemmija provvisti.**

Firem.

** Lingwa tal-kaw?a: it-Taljan.