KONKLUŻJONIJIET TA' L-AVUKAT ĠENERALI TRSTENJAK

ippreżentati fid-19 ta' April 2007 [1]

I — Introduzzjoni

1. Impriża tat-trasport reġistrata fil-Lussemburgu ppreżentat quddiem l-amministrazzjoni fiskali Ġermaniża talbiet għal rifużjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") li hija kienet ħallset fil-Ġermanja fuq ix-xiri ta' karburanti.

2. Ma' kull talba ġie ppreżentat ċertifikat maħruġ mill-amministrazzjoni fiskali tal-Lussemburgu, b'mod konformi ma' l-Anness B tat-Tmien Direttiva tal-Kunsill 79/1072/KEE, tas-6 ta' Diċembru 1979, dwar l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri rigward it-taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Arranġamenti għar-rifużjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud lill-persuni taxxabbli li m'humiex stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż [2], li jiddikjara li l-impriża in kwistjoni hija suġġetta għall-VAT taħt numru ta' identifikazzjoni tal-Lussemburgu.

3. L-amministrazzjoni fiskali Ġermaniża madankollu ċaħdet dawn it-talbiet għal rifużjoni, wara li kkunsidrat li l-post ta' ġestjoni tan-negozju ta' l-imsemmija impriża kien l-Iżvizzera u mhux il-Lussemburgu.

4. Permezz ta' dan ir-rinviju għal deċiżjoni preliminari, il-Finanzgericht Köln (il-Ġermanja) titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja jekk iċ-ċertifikat imsemmi jfissirx neċessarjament li l-persuna taxxabbli għandha tiġi meqjusa bħala stabbilita fl-Istat Membru li jkun ħareġ iċ-ċertifikat.

5. Fil-każ ta' risposta negattiva, il-Finanzgericht Köln tikkunsidra li għandu jiġi ddeterminat jekk l-imsemmija impriża hijiex stabbilita barra t-territorju tal-Komunità Ewropea, f'liema każ hija m'għandha ebda dritt, skond il-liġi Ġermaniża, għal rifużjoni tal-VAT imħallsa fuq xiri ta' karburanti fil-Ġermanja, u tistaqsi wkoll lill-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-interpretazzjoni li għandha tingħata lill-kunċett ta' "post ta' l-attività ekonomika" li jinsab fl-Artikolu 1(1) tat-Tlettax-il Direttiva tal-Kunsill 86/560/KEE,

1 — Lingwa oriġinali: il-Franċiż.

2 — ĠU L 331, p. 11.

tas-17 ta' Novembru 1986, [dwar] l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri rigward it-taxxi [fuq id-dħul mill-bejgħ] — Arranġamenti għar-[rifużjoni] tat-taxxa fuq il-valur miżjud lill-persuni taxxabbli li m'humiex stabbiliti fit-territorju tal-Komunità [3].

II — Il-kuntest ġuridiku

A — *Id-dritt Komunitarju applikabbli*

1. Is-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-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima [4] (iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva")

6. Skond l-Artikolu 4(1) u (2) tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE:

"1. 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-riżultati ta' dik l-attività.

2. L-attivitajiet ekonomiċi msemmija fil-paragrafu 1 għandhom jinkludu l-attivitajiet kollha ta' produtturi, kummerċjanti u [provvista ta' servizzi], [inklużi] attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet tal-professjonijiet [liberi u assoċjati] [...]".

7. L-Artikolu 17(2) sa (4) ta' din id-direttiva, skond il-verżjoni applikabbli fiż-żmien meta seħħew il-fatti [5], jipprovdi li:

"2. Sakemm il-merkanzija u s-servizi jintużaw għall-iskop tat-transazzjonijiet taxxabbli tagħha, il-persuna taxxabbli tkun intitolata li tnaqqas mit-taxxa li għandu jħallas:

a) [it-]taxxa fuq il-valur miżjud imħallsa għal merkanzija jew servizzi pprovduti jew li se jkunu pprovduti lilha minn persuna taxxabbli oħra li għandha tħallas it-taxxa fit-territorju tal-pajjiż;

[...]

3 — ĠU L 326, p. 40.

4 — ĠU L 145, p. 1.

5 — Direttiva tal-Kunsill 92/111/KEE, ta' l-14 ta' Diċembru 1992, li tissuplementa s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u temeda d-Direttiva 77/388/KEE bil-ħsieb li tneħħi l-fruntieri fiskali (ĠU L 376, p. 1).

3. L-Istati Membri għandhom jagħtu wkoll lil kull persuna taxxabbli d-dritt ta' tnaqqis jew ta' [rifużjoni] tat-taxxa fuq il-valur miżjud [msemmi] fil-paragrafu 2 sakemm l-oġġetti u s-servizzi [jintużaw] għal skopijiet ta':

a) transazzjonijiet li għandhom x'jaqsmu ma' attivitajiet ekonomiċi kif msemmija fl-Artikolu 4(2) mwettqa f'pajjiż ieħor, li jistgħu jkunu eleġibbli għal tnaqqis tat-taxxa jekk [ikunu] saru fit-territorju tal-pajjiż;

[...]

4. Ir-[rifużjoni] tat-taxxa fuq il-valur miżjud imsemmi fil-paragrafu 3 [s]sir:

— lil persuni taxxabbli li mhux stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż imma li huma stabbiliti fi Stat Membru ieħor skond ir-regoli ta' implimentazzjoni iddettaljati stabbiliti fid-Direttiva 79/1072/KEE [...],

— lil persuni taxxabbli li mhux stabbiliti fit-territorju tal-Komunità, skond ir-regoli ta' implimentazzjoni iddettaljati stabbiliti fid-Direttiva 85/560/KEE [...]"

2. It-Tmien Direttiva tal-Kunsill 79/1072/KEE, tas-6 ta' Diċembru 1979, dwar l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri rigward it-taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Arranġamenti għar-rifużjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud lill-persuni taxxabbli li m'humiex stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż (iktar 'il quddiem it-"Tmien Direttiva")

8. L-Artikolu 1 ta' din id-direttiva jgħid hekk:

"Għall-għanijiet ta' din id-Direttiva, 'persuna taxxabbli mhux stabbilita fit-territorju tal-pajjiż' għandha tfisser persuna kif hemm referenza għaliha fl-Artikolu 4(1) ta' Direttiva 77/388/KEE li, matul il-perjodu li hemm referenza għalih fl-ewwel u t-tieni sentenzi ta' l-ewwel sotto-paragrafu ta' l-Artikolu 7 (1), li la kellha l-post [sede] ta' l-attività ekonomika f'dak il-pajjiż, u lanqas kellha stabbiliment [minn fejn isiru] transazzjonijiet tan-negozju, lanqas, jekk ma jkunx jeżisti tali post jew stabbiliment fiss, id-dar tagħha jew il-post normali ta' residenza, u li, matul l-istess perjodu, ma tkunx issuplixxiet la merkanzija u lanqas servizzi meqjusa li kienu ġew ipprovduti f'dak il-pajjiż, bl-eċċezzjoni ta':

a) servizzi ta' trasport u servizzi [relatati] magħhom, eżentati skond l-Artikolu 14 (1)(i), l-Artikolu 15 jew l-Artikolu 16(1), B, Ċ u D ta' Direttiva 77/388/KEE;

[...]"

9. Skond l-Artikolu 2 ta' l-istess direttiva:

"Kull Stat Membru għandu [jagħti rifużjoni] lil kull persuna taxxabbli li ma tkunx stabbilita fit-territorju ta' dak il-pajjiż iżda li tkun stabbilita fi Stati Membru ieħor, soġġetta għall-kondizzjoniiet preskritti [hawn] taħt, kull taxxa fuq il-valur miżjud mitluba fir-rigward ta' servizzi jew proprjetà [mobbli] ipprovduta lilha minn persuni oħra taxxabbli fit-territorju tal-pajjiż [...]"

10. L-Artikolu 3 tat-Tmien Direttiva jgħid hekk:

"Sabiex tikkwalifika għal rifużjoni, kull persuna taxxabbli kif hemm referenza għaliha fl-Artikolu 2 li ma tissuplixxix la merkanzija u lanqas servizzi maħsuba li jkunu pprovduti fit-territorju tal-pajjiż għandha:

[...]

b) tipprovdi evidenza, fil-forma ta' ċertifikat maħruġ mill-awtorità uffiċjali ta' l-Istat li fih tkun stabbilita, li tkun persuna taxxabbli għall-għanijiet ta' taxxa fuq il-valur miżjud f'dak l-Istat [...]

[...]"

11. L-Artikolu 5 ta' l-imsemmija direttiva jgħid hekk:

"Għall-għanijiet ta' din id-Direttiva, merkanzija u servizzi li għalihom tista' ssir rifużjoni tat-taxxa għandhom jissodisfaw il-kondizzjoniiet preskritti fl-Artikolu 17 ta' Direttiva 77/388/KEE kif applikabbli fl-Istat Membru ta' rifużjoni.

[...]"

12. L-Artikolu 6 tat-Tmien Direttiva jgħid hekk:

"[L-I]stati Membri [ma jistgħu jimponu] fuq persuni taxxabbli li hemm referenza għalihom fl-Artikolu 2 [l-ebda] obbligu, [min] barra [l-obbligi] li hemm referenza għalihom fl-Artikoli 3 u 4, [ħlief] għall-obbligu [li tingħata], f'każijiet speċifiċi, l-informazzjoni meħtieġa sabiex [ikun jista' jiġi] stabbilit jekk l-applikazzjoni għal rifużjoni tkunx iġġustifikata."

13. It-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 9 tat-Tmien Direttiva jipprovdi li:

"Iċ-ċertifikati li hemm referenza għalihom fl-Artikolu 3(b) u fl-Artikolu 4(a), li jistabbilixxu li l-persuna konċernata hi persuna taxxabbli, għandhom ikunu mfassla fuq [il-mudelli] li jinsabu fl-Anness B."

3. It-Tlettax-il Direttiva tal-Kunsill 86/560/KEE, tas-17 ta' Novembru 1986, [dwar] l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri li għandhom x'jaqsmu mat-taxxi [fuq id-dħul mill-bejgħ] — Arranġamenti għar-[rifużjoni] tat-taxxa fuq il-valur miżjud lil persuni taxxabbli li m'humiex stabbiliti fit-territorju tal-Komunità (iktar 'il quddiem it-"Tlettax-il Direttiva")

14. Skond l-Artikolu 1 ta' din id-direttiva:

"Għall-għanijiet ta' din id-Direttiva:

1) Persuna taxxabbli li mhijiex stabbilita fit-territorju tal-Komunità tfisser persuna taxxabbli hekk kif ġiet riferita fl-Artikolu 4(1) tad-Direttiva 77/388/KEE li, matul il-perjodu msemmi fl-Artikolu 3(1) ta' din id-Direttiva, ma kellhiex f'dak it-territorju la kummerċ [sede ta' l-attività ekonomika] jew stabbiliment fiss illi minnu ġew effettwati transazzjonijiet kummerċjali, lanqas, jekk dan it-tip ta' kummerċ jew stabbiliment fiss ma jeżistix, l-indirizz permanenti tagħha jew tal-post tar-residenza tagħha, u illi, matul l-istess perjodu, ma fornietx oġġetti jew servizzi li għandhom jitqiesu li ġew forniti fl-Istati Membri [msemmija] fl-Artikolu 2, bl-eċċezzjoni ta':

a) servizzi ta' trasport u servizzi ancillari, eżenti skond l-Artikolu 14(1)(i), l-Artikolu 15 jew l-Artikolu 16(1), B, C u D tad-Direttiva 77/388/KEE;

[...]".

15. Skond l-Artikolu 2 tat-Tlettax-il Direttiva:

"1. Mingħajr preġudizzju għall-Artikoli 3 u 4, kull Stat Membru għandu jagħti [rifużjoni] lil kull persuna taxxabbli li mhijiex stabbilita fit-territorju tal-Komunità, bla ħsara għall-kondizzjonijiet dikjarati hawn taħt, kull taxxa fuq il-valur miżjud imposta fuq servizzi jew proprjetà mobbli fornuta lilha fit-territorju jew fil-pajjiż minn persuni taxxabbli oħra jew

imposta fuq l-importazzjoni ta' oġġetti fil-pajjiż, safejn dawn l-oġġetti u servizzi jiġu użati għall-iskopijiet ta' transazzjonijiet [imsemmija] fl-Artikolu 17(3)(a) u (b) tad-Direttiva 77/388/KEE jew [fil-provvista] ta' servizzi [msemmija] fil-punt 1 (b) ta' l-Artikolu 1 ta' din id-Direttiva.

2. L-Istati Membri jistgħu jagħtu r-[rifużjoni] [msemmija] fil-paragrafu 1 bil-kondizzjoni li Stati [terzi] jagħtu vantaġġi simili rigward taxxi fuq [id-dħul mill-bejgħ]

[...]".

16. L-Artikolu 4 ta' l-istess direttiva jipprovdi li:

"1. Għall-għanijiet ta' din id-Direttiva, l-eliġibbiltà għar-[rifużjoni] għandha tiġi stabbilita skond l-Artikolu 17 tad-Direttiva 77/388/KEE kif applikata fl-[Istat Membru] fejn [tingħata r-rifużjoni].

2. L-Istati Membri jistgħu, madanakollu, jipprovdu għall-esklużjoni ta' ċertu nfiq, jew jissoġġettaw ir-[rifużjoni] għal kondizzjonijiet addizzjonali

[...]".

B — *Dispożizzjonijiet rilevanti tal-liġi nazzjonali*

17. Skond id-dispożizzjonijiet ta' l-Artikolu 18(9) tal-liġi ta' l-1993 dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (Umsatzsteuergesetz 1993) [6] (iktar 'il quddiem l-"UStG") u ta' l-Artikolu 59 tar-Regolament ta' l-1993 li jimplementa l-liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ (Umsatzsteuergesetz-Durchführungsverordnung 1993) [7] (iktar 'il quddiem l-"UStDV"), il-persuni taxxabbli li m'humiex stabbiliti fit-territorju tal-Komunità ma jibbenefikawx minn dritt ta' rifużjoni f'dak li jirrigwarda l-ammonti ta' *input tax* relatati mal-provvista ta' karburanti.

III — Il-kawża prinċipali u t-talba għal deċiżjoni preliminari

18. L-impriża tat-trasport Planzer Luxembourg Sàrl (iktar 'il quddiem "Planzer Luxembourg") għandha s-sede tagħha f'Fri-

6 — BGBl. 1993, I, p. 565 *et seq.*
7 — BGBl. 1993, I, p. 600 *et seq.*

sange (il-Lussemburgu). L-unika sussidjarja tagħha hija l-kumpannija Planzer Transport AG, li għandha s-sede tagħha f'Dietikon (l-Iżvizzera).

19. Is-Sur Deltgen imexxi, mis-sede ta' Planzer Luxembourg, il-kumpannija Helvetia House, li mingħandha Planzer Luxembourg tikri l-uffiċini tagħha. Fil-kwalità tiegħu ta' rappreżentant ta' l-unika kumpannija sussidjarja tagħha, huwa kien responsabbli għall-proċeduri meħtieġa għall-kostituzzjoni ta' Planzer Luxembourg. Id-diriġenti ta' Planzer Luxembourg huma żewġ impjegati ta' Planzer Transport AG. Wieħed minnhom jgħix fl-Iżvizzera u l-ieħor fl-Italja. Tlettax-il kumpannija oħra, fosthom tliet fergħat ta' impriżi Żvizzeri tat-transport, għandhom is-sede tagħhom fl-indirizz ta' Planzer Luxembourg.

20. Fl-1997 u fl-1998, Planzer Luxembourg ippreżentat lill-amministrazzjoni fiskali Ġermaniża żewġ talbiet għal rifużjoni tal-VAT li hija kienet ħallset fil-Ġermanja fuq ix-xiri ta' karburanti. L-ewwel talba kienet għal ammont ta' DEM 11 004,25 għas-sena 1996 u t-tieni għal ammont ta' DEM 16 670,98 għas-sena 1997. Ma kull waħda minn dawn it-talbiet ġie mehmuż ċertifikat maħruġ mill-amministrazzjoni fiskali tal-Lussemburgu konformi mal-mudell li jinsab fl-Anness B tat-Tmien Direttiva.

21. Dan iċ-ċertifikat jindika li Planzer Luxembourg hija suġġetta għall-VAT taħt numru ta' identifikazzjoni tal-Lussemburgu.

22. Madankollu, wara li ġiet infurmata miċ-ċentru ta' informazzjoni internazzjonali tagħha li Planzer Luxembourg m'għandhiex kuntatt telefoniku fl-indirizz imsemmi fiċ-ċertifikat, l-amministrazzjoni fiskali Ġermaniża kkunsidrat li Planzer Luxembourg ma tatx prova li s-sede amministrattiva tagħha kienet tinsab fil-Lussemburgu u ċaħdet it-talbiet għal rifużjoni fuq il-bażi li l-kundizzjonijiet għall-għoti tar-rifużjoni previsti mil-liġi nazzjonali ma kinux ġew sodisfatti.

23. Fil-fatt, il-leġiżlazzjoni Ġermaniża għażlet l-alternattiva disponibbli taħt l-Artikolu 4 (2) tat-Tlettax-il Direttiva u b'hekk, permezz ta' l-Artikolu 18(9) ta' l-UStG, eskludiet mid-dritt ta' rifużjoni għal dak li jirrigwarda l-provvista ta' karburanti lil persuni taxxabbli mhux stabbiliti fit-territorju tal-Komunità.

24. Planzer Luxembourg kkontestat dawn id-deċiżjonijiet. Hija ppreżentat ċertifikat addizzjonali li jiddikjara li hija kumpannija kummerċjali suġġetta għat-taxxi diretti tal-Lussemburgu u ppreżentat argumenti li jgħidu li ż-żewġ diriġenti tagħha, is-Sur Deltgen kif ukoll persuna oħra li hija responsabbli wkoll għall-amministrazzjoni u l-kontabilità tagħha, jeżerċitaw l-attivitajiet tagħhom fil-Lussemburgu; ħames impjegati jaħdmu part time bħala xufiera fis-sede tagħha; hija għandha kuntatt telefoniku kif

jirriżulta mil-letterhead tagħha; jintużaw trakkijiet irreġistrati fil-Lussemburgu għat-trasport bl-ajru, u l-kontijiet tagħha jinżammu fis-sede tagħha fil-Lussemburgu.

25. Permezz ta' deċiżjonijiet tal-1 ta' Lulju 1999, l-amministrazzjoni fiskali Ġermaniża, wara li kkonstatat li l-post ta' ġestjoni tan-negozju ta' l-imsemmija kumpannija jinsab fl-Iżvizzera u mhux fil-Lussemburgu, ċaħdet dawn il-kontestazzjonijiet.

26. Planzer Luxembourg ippreżentat rikors kontra dawn id-deċiżjonijiet ta' ċaħda.

27. B'deċiżjoni tas-26 ta' Ottubru 2001, il-Finanzgericht Köln, wara li kkonstatat li l-Lussemburgu kien jikkostitwixxi l-punt ta' tluq prinċipali għall-operazzjonijiet imwettqa minn Planzer Luxembourg fir-rigward tal-kumpannija prinċipali Żvizzera u li s-sede ta' Planzer Luxembourg tinsab f'dan l-Istat Membru, laqgħet ir-rikors.

28. Permezz ta' sentenza tat-22 ta' Mejju 2003, il-Bundesfinanzhof, wara li kkonstatat li l-Finanzgericht Köln kienet ikkunsidrat b'mod żbaljat, fuq il-bażi tal-post ta' lokalizzazzjoni tas-sede statutorja ta' Planzer Luxembourg, li din il-kumpannija kienet stabbilita fil-Lussemburgu, annullat din is-sentenza u rrinvjat il-kawża quddiem il-Finanzgericht Köln.

29. Fid-deċiżjoni ta' rinviju tagħha, il-Finanzgericht Köln irrimarkat li l-kwistjoni ċentrali f'dan il-każ hi jekk il-kumpannija Planzer Luxembourg hijiex stabbilita barra mit-territorju tal-Komunità, f'liema każ hija m'għandhiex dritt, skond il-liġi nazzjonali, għal rifużjoni tal-VAT imħallsa fuq ix-xiri ta' karburanti fil-Ġermanja. Skond din il-qorti, fl-ewwel lok għandha tiġi eżaminata l-portata ġuridika taċ-ċertifikati ppreżentati minn Planzer Luxembourg b'mod konformi mal-mudell li jinsab fl-Anness B tat-Tmien Direttiva. Il-Finanzgericht Köln ikkonfermat li dawn iċ-ċertifikati jagħtu lok għal preżunzjoni inkonfutabbli tal-kwalità ta' operatur suġġett għall-VAT, iżda qajmet il-kwistjoni jekk dawn jippermettux ukoll li jingħata effett vinkolanti jew preżunzjoni inkonfutabbli fir-rigward ta' l-istabbiliment ta' dan l-operatur fl-Istat Membru minn fejn ikunu nħarġu. Fl-ipoteżi li r-risposta għal din id-domanda hija negattiva, il-Finanzgericht Köln ssaqsi jekk il-kunċett ta' "kummerċ" [sede ta' l-attività ekonomika] skond l-Artikolu 1(1) tat-Tlettax-il Direttiva jirreferix għall-post fejn tkun tinsab is-sede tal-kumpannija u fejn jitteħdu d-deċiżjonijiet essenzjali dwar il-ġestjoni ekonomika tagħha (jiġifieri l-Lussemburgu) jew inkella l-post fejn jiġu eżerċitati l-attivitajiet operattivi tagħha (jiġifieri l-Iżvizzera).

30. Għaldaqstant, il-Finanzgericht Köln iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja s-segwenti domandi preliminari:

"1). Iċ-ċertifikat ta' operatur skond il-mudell li jinsab fl-Anness B tat-Tmien Diret-

tiva, joħloq effett vinkolanti jew preżunzjoni inkonfutabbli dwar l-istabbiliment ta' impriża fl-Istat Membru li jkun ħareġ iċ-ċertifikat?

2) Fil-każ ta' risposta negattiva għall-ewwel domanda:

Il-kunċett ta' 'kummerċ' [sede ta' l-attività ekonomika] fl-Artikolu 1(1) tat-Tlettax-il Direttiva għandu jiġi interpretat fis-sens li jirreferi għall-post fejn il-kumpannija jkollha s-sede uffiċjali tagħha?

Jew għandu jkun ibbażat, għall-finijiet ta' din l-interpretazzjoni, fuq il-post fejn jittieħdu d-deċiżjonijiet dwar il-ġestjoni ekonomika?

Jew inkella dan il-kunċett jirreferi għall-post fejn jittieħdu d-deċiżjonijiet dwar l-operazzjonijiet normali ta' kuljum?"

IV — L-osservazzjonijiet sottomessi lill-Qorti tal-Ġustizzja

31. Ġew ippreżentati noti ta' osservazzjonijiet minn Planzer Luxembourg, mill-Gvernijiet tal-Ġermanja, Franza, l-Italja u l-Lussemburgu, kif ukoll mill-Kummissjoni.

A — *Fuq l-ewwel domanda*

32. Planzer Luxembourg u l-Gvern tal-Lussemburgu jissuġġerixxu li l-Qorti tal-Ġustizzja twieġeb fl-affermattiv għall-ewwel domanda.

33. Planzer Luxembourg titlaq mill-prinċipju li ċ-ċertifikat ippreżentat għandu effett vinkolanti jew ta' mill-inqas joħloq preżunzjoni inkonfutabbli ta' l-istabbiliment tagħha fl-Istat Membru li ħareġ iċ-ċertifikat. Hija ssostni li l-kontestazzjoni, minn Stat Membru, ta' ċertifikat maħruġ minn Stat Membru ieħor tmur kontra l-objettiv ta' armonizzazzjoni tad-dispożizzjonijiet legali u s-simplifikazzjoni taċ-ċirkulazzjoni tal-merkanzija fi ħdan il-Komunità.

34. Skond il-Gvern tal-Lussemburgu, il-kwistjoni tal-post ta' stabbiliment, in kwantu dan il-post għandu jitqies bħala s-sede ta' l-attività ekonomika jew bħala l-istabbiliment fiss, hija sekondarja peress li huwa biss kriterju wieħed fost oħrajn sabiex jiġi ddeterminat jekk persuna taxxabbli hijiex stabbilita jew le fis-sens tat-Tmien Direttiva. Iċ-ċertifikat imsemmi fl-Artikolu 3(b) tat-Tmien Direttiva jiċċertifika li persuna taxxabbli hija rreġistrata bħala tali fl-Istat

Membru li jkun ħareġ iċ-ċertifikat. Barra minn hekk, huwa jsostni li huwa inkonċepibbli li l-awtoritajiet ta' Stat Membru ieħor jistgħu jikkontestaw leġittimament is-sitwazzjoni ċċertifikata.

35. Il-Kummissjoni ssostni pożizzjoni li tinsab qrib ta' dik ta' Planzer Luxembourg u tal-Gvern tal-Lussemburgu. Hija tikkunsidra li l-funzjonament armonjuż tal-mekkaniżmu ta' kooperazzjoni u ta' fiduċja reċiproka bejn l-amministrazzjonijiet fiskali nazzjonali jiġġustifika l-obbligu ta' rikonoxximent reċiproku taċ-ċertifikati maħruġa mill-awtoritajiet nazzjonali kompetenti, waqt li awtorità li tiddubita l-eżattezza tal-konstatazzjonijiet li jinsabu f'ċertifikat ta' dan it-tip tista' tirrikorri għar-rimedji speċifiċi previsti mir-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1798/2003 [8] (iktar 'il quddiem ir-"Regolament Nru 1798/2003"). Il-Kummissjoni tippreċiża li din il-possibbiltà għandha tintuża biss f'każijiet ta' dubji serji. Barra minn hekk, jekk l-Istat Membru li ssirlu t-talba jivverifika l-fatti ddikjarati fiċ-ċertifikat tiegħu u jikkonfermahom, l-Istati Membri l-oħrajn li ssirilhom it-talba għar-rifużjoni ma jkollhom ebda għażla oħra għajr li jagħtu r-rifużjoni.

36. Min-naħa l-oħra, il-Gvernijiet tal-Ġermanja, l-Italja u Franza jikkunsidraw li ċ-ċertifikat juri biss li, fl-Istat li ħareġ iċ-ċertifikat, il-persuna taxxabbli titqies li hija suġġetta għall-VAT mill-amministrazzjoni, iżda b'ebda mod ma juri li hija stabbilita hemmhekk.

37. Il-Gvern Franċiż jgħid ukoll li jekk l-Istat Membru li ssirlu talba għal rifużjoni jkollu dubju dwar il-fatt li l-impriża hija stabbilita fit-territorju ta' Stat Membru ieħor, huwa għandu jkun jista' jikkontesta ċ-ċertifikat maħruġ mill-Istat Membru fejn l-impriża tkun allegatament stabbilita. Madankollu, din il-kontestazzjoni għandha tkun possibbli biss wara li l-Istat Membru li ssirlu talba għar-rifużjoni jkun irrikorra għall-proċeduri ta' kooperazzjoni amministrattiva [9].

B — *Fuq it-tieni domanda*

38. Planzer Luxembourg issostni li s-sede ta' l-attività ekonomika fis-sens ta' l-Artikolu 1 (1) tat-Tlettax-il Direttiva huwa l-post fejn il-kumpannija jkollha s-sede statutorja tagħha. Fl-ipoteżi li l-Qorti tal-Ġustizzja ma tadottax din il-pożizzjoni, is-sede ta' l-attività ekonomika allura għandha tiġi kkunsidrata bħala l-post fejn jittieħdu d-deċiżjonijiet ta' ġestjoni ekonomika.

8 — Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1798/2003, tas-7 ta' Ottubru 2003, dwar il-koperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur miżjud u li jħassar ir-Regolament (KEE) Nru 218/92 ĠU L 264, p. 1.

9 — Fl-osservazzjonijiet tiegħu, il-Gvern Franċiż jiċċita r-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 218/92, tas-27 ta' Jannar 1992, dwar il-koperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) (ĠU L 24, p. 1). Dan ir-Regolament madankollu ġie abrogat.

39. Il-Gvern tal-Lussemburgu ssottometta li, peress li l-ewwel domanda għandha tiġi mwieġba fl-affermattiv, m'hemmx lok li tingħata risposta għat-tieni domanda.

40. Il-Gvernijiet tal-Ġermanja, Franza u l-Italja jissottomettu li l-kunċetti ta' sede ta' l-attività ekonomika u sede statutorja m'għandhomx jiġu mħallta u jirreferu għall-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja stabbilita fil-kuntest ta' l-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva [10], skond liema l-kunċetti ta' sede ta' l-attività ekonomika u ta' stabbiliment fiss użati fl-Artikolu 1(1) tat-Tlettax-il Direttiva jimplikaw grad suffiċjenti ta' permanenza kif ukoll struttura adegwata, mill-perspettiva kemm umana kif ukoll teknika, sabiex ikun possibbli l-iżvilupp ta' l-attivitajiet in kwistjoni b'mod awtonomu.

41. Il-Gvern Ġermaniż jirreferi wkoll għall-Artikolu 3(1) tar-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1346/2000, tad-29 ta' Mejju 2000, dwar proċeduri ta' falliment [11]. Skond din id-dispożizzjoni, iċ-ċentru ta' l-interessi prinċipali ta' kumpannija huwa sempliċement preżunt, salv prova kuntrarja, li huwa l-post tas-sede statutorja.

42. Il-Gvern Ġermaniż jippreċiża li, fil-każ konkret ippreżentat mill- Finanzgericht Köln, Planzer Luxembourg jista' jkollha s-sede statutorja tagħha fit-territorju tal-Komunità, iżda mhux dik ta' l-attività ekonomika tagħha. Jirriżulta mill-fatti ppreżentati mill-qorti ta' rinviju li l-impriża in kwistjoni ma teżerċita ebda attività ekonomika fit-territorju tal-Komunità (il-Lussemburgu). Huwa jallega li s-sede statutorja ġiet ittrasferita minn territorju ta' Stat terz (l-Iżvizzera) fit-territorju tal-Komunità biex tiġi ssorvolata l-esklużjoni tar-rifużjoni tat-taxxi fuq il-valur miżjud fuq il-provvista ta' karburanti.

43. Il-Gvern Ġermaniż jipproponi wkoll ir-risposta li l-kunċett ta' sede ta' l-attività ekonomika "jimplika li l-impriża tiżvolġi attività proprja f'dan il-post jew minn dan il-post, b'minimu ta' riżorsi materjali u umani".

44. Il-Gvern Franċiż jipproponi r-risposta li l-kunċett ta' sede ta' l-attività ekonomika għandu "jippreżenta grad suffiċjenti ta' permanenza u għandu jwettaq l-operazzjonijiet ekonomiċi li għalihom tkun mitluba r-rifużjoni tal-VAT".

10 — Sentenzi ta' l-4 ta' Lulju 1985, Berkholz, 168/84, Ġabra p. 2251, punti 17 u 18; ta' l-20 ta' Frar 1997, DFDS, C-260/95, Ġabra p. I-1005, u tas-17 ta' Lulju 1997, ARO Lease, C-190/95, Ġabra p. I-4383 punt 16.

11 — ĠU L 160, p. 1.

45. Il-Gvern Taljan jipproponi r-risposta li l-kunċett ta' sede ta' l-attività ekonomika jirreferi għall-post, li jista' jkun differenti mid-domiċilju jew mir-residenza abitwali, fejn jittieħdu d-deċiżjonijiet dwar l-operazzjonijiet normali ta' kuljum.

46. Il-Kummissjoni, fuq il-bażi tar-risposta li hija tipproponi għall-ewwel domanda, tikkunsidra li m'hemmx lok li tingħata risposta għat-tieni domanda. Sussidjarjament, madankollu, hija tipproponi argumenti simili għal dawk tal-Gvernijiet tal-Ġermanja, l-Italja u Franza u tipproponi r-risposta li "[m]eta impriża bħal [Planzer Luxembourg], li jkollha s-sede statutorja tagħha fi Stat Membru u li jkollha l-amministrazzjoni tagħha, jkollha uffiċini u tħallas l-ispejjeż tat-tisħin, ikollha kuntatt telefoniku, tkun irreġistrat it-trakkijiet użati għall-provvista ta' servizzi u tkun ikkonkludiet kuntratti ta' impjieg, tkun irreġistrata għall-finijiet tal-VAT u tat-taxxi diretti u tieħu d-deċiżjonijiet ta' ġestjoni ekonomika f'dan l-Istat, din l-impriża għandha titqies li għandha s-sede ta' l-attività ekonomika tagħha jew stabbiliment fiss minn fejn jitwettqu l-operazzjonijiet tagħha f'dan l-Istat Membru għall-finijiet ta' l-Artikolu 1 tat-Tmien Direttiva".

V — Evalwazzjoni

A — *Fuq l-ewwel domanda*

47. Peress li ċ-ċertifikat huwa, għall-finijiet ta' l-Artikolu 3(b) tat-Tmien Direttiva, maħruġ "mill-awtorità uffiċjali ta' l-Istat [Membru] li fih tkun stabbilita [il-persuna taxxabbli]", il-preżunzjoni li l-persuna taxxabbli hija stabbilita fl-Istat li jkun ħareġ iċ-ċertifikat hija waħda b'saħħitha.

48. Madankollu, dan iċ-ċertifikat jagħti biss prova li l-persuna kkonċernata hija, skond il-frażi użata fl-istess ċertifikat, "suġġetta għat-taxxa fuq il-valur miżjud", u mhux li l-persuna taxxabbli hija realment stabbilita fl-Istat Membru li jkun ħareġ iċ-ċertifikat. Fil-fatt, qabel ma toħroġ iċ-ċertifikat in kwistjoni, l-amministrazzjoni ma twettaq ebda verifika dwar dan il-fatt. Iċ-ċertifikat b'hekk huwa kundizzjoni neċessarja iżda mhux suffiċjenti biex wieħed jibbenefika mill-proċedura ta' rifużjoni tal-VAT fuq il-bażi tat-Tmien Direttiva.

49. Dan lanqas ma jfisser li tkun qed tiġi ddubitata l-*bona fede* ta' l-amministrazzjoni li tkun ħarġet iċ-ċertifikat. Huwa ċar li din ma tistax twettaq verifika profonda tar-realtà ta' l-istabbiliment kull darba li ssirilha talba biex toħroġ ċertifikat ta' dan it-tip.

50. Li jfisser hu li ma tistax tiġi eskluża għal kollox l-ipoteżi li persuna taxxabbli, jiġifieri persuna li twettaq attività ekonomika [12], tippretendi li hija stabbilita, b'mod partikolari minħabba d-differenza fir-rati tat-taxxa fl-Istati Membri, fl-Istat Membru li jkun l-iktar vantaġġuż għaliha [13].

51. Fil-fatt, wara t-tneħħija tal-fruntjieri fiskali fl-1 ta' Jannar 1993, li ppermettiet li l-impriżi jiċċirkulaw il-merkanzija fi ħdan it-territorju tal-Komunità mingħajr il-ħtieġa ta' formalitajiet marbuta mad-dħul minn fruntjieri interni, il-ġlieda kontra l-frodi saret kwistjoni ta' preokkupazzjoni prinċipali [14].

52. Għandu jingħad li waqt li t-Tmien Direttiva tipprevedi, fir-raba' premessa tagħha, progress lejn "il-liberalizazzjoni effettiva tal-moviment ta' persuni, oġġetti, u servizzi", tipprevedi wkoll, fis-sitt premessa tagħha, li ma għandhomx jitħallew "ċerti forom ta' evażjoni ta' taxxa jew evitar [tat-] taxxa".

12 — Ara aktar 'il fuq l-Artikolu 4 tas-sitt Direttiva li jiddefinixxi l-kunċett ta' persuna taxxabbli.

13 — L-hekk imsejjaħ *shopping* għal "Stat Membru ta' stabbiliment".

14 — Ara Papon, M., "La lutte contre la fraude dans le domaine fiscal", fi *La lutte contre la fraude à la TVA dans l'Union européenne*, Bruylant, Brussell, 1996, p. 203.

53. It-Tmien Direttiva tipprevedi wkoll espressament, fl-Artikolu 6 tagħha, li l-persuna taxxabbli hija obbligata tipprovdi "l-informazzjoni meħtieġa sabiex ikun stabbilit jekk l-applikazzjoni għal rifużjoni tkunx iġġustifikata".

54. Il-Gvern Franċiż u l-Kummissjoni jikkunsidraw li fil-każ ta' dubju, l-Istat Membru tar-rifużjoni huwa obbligat japplika l-proċeduri ta' skambju ta' informazzjoni previsti fir-Regolament Nru 1798/2003 dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tal-VAT. B'differenza mill-Gvern Franċiż, il-Kummissjoni tikkunsidra wkoll li l-informazzjoni miksuba minn din il-kooperazzjoni hija definittiva fil-konfront ta' l-Istat Membru tar-rifużjoni.

55. Il-Gvernijiet l-oħrajn intervenjenti, jiġifieri l-Gvernijiet tal-Ġermanja, ta' l-Italja u tal-Lussemburgu, ma jsemmux din il-kooperazzjoni, li tagħti x'tifhem li huma ma jqisuhiex bħala ta' natura obbligatorja, irrispettivament mill-valur li huma jagħtu liċ-ċertifikat in kwistjoni.

56. Ir-Regolament Nru 1798/2003 għandu l-objettiv li jikkumbatti l-frodi. Dan jispeċifika, fl-ewwel żewġ premessi tiegħu, li l-prattika ta' frodi u evażjoni fiskali lil hinn mill-fruntjieri ta' l-Istati Membri jwasslu għal telf mill-baġit u jagħmlu ħsara lill-prinċipju tal-ġustizzja fiskali. Din il-prattika, li tista' wkoll toħloq distorzjonijiet fil-moviment ta' kapital u fil-kundizzjonijiet tal-kompetizzjoni, taf-

fettwa l-ħidma tas-suq intern. Il-ġlieda kontra l-frodi fir-rigward tal-VAT teħtieġ kollaborazzjoni mill-qrib bejn l-awtoritajiet amministrattivi ta' l-Istati Membri li huma responsabbli mill-infurzar tad-dispożizzjonijiet legali f'dan il-qasam.

57. Ir-Regolament Nru 1798/2003 jipprevedi wkoll, fit-tielet premessa tiegħu, "l-istabbiliment ta' sistema komuni għal skambju ta' informazzjoni bejn l-Istati Membri fejn l-awtoritajiet amministrattivi tagħhom għandhom jassistu lil xulxin u jikkoperaw mal-Kummissjoni biex tiġi żgurata applikazzjoni tajba tal-VAT fuq provvisti ta' prodotti u servizzi, fuq l-akkwist intra-Komunitarju ta' prodotti u fuq l-importazzjoni ta' prodotti" [15].

58. Il-frażi "jassistu lil xulxin" timplika l-obbligu li tingħata risposta għal talba għal infomazzjoni, u mhux l-obbligu li ssir domanda fil-każ ta' dubju, jew sussegwentement, li wieħed ikun marbut bir-risposta mogħtija. Barra minn hekk, għal bosta snin il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam fiskali ma kinitx wisq effiċjenti [16].

59. L-obbligu għal Stat Membru li jimxi ma' l-informazzjoni miksuba, mingħajr ebda possibbiltà oħra ta' verifika, minkejja l-fatt li huwa ċar li l-Istat Membru li jkun ħareġ l-informazzjoni ma jistax, għal kull talba, jagħmel verifiki sistematiċi u profondi dwar ir-realtà ta' l-istabbiliment tal-persuna suġġetta għall-VAT fit-territorju tiegħu, imur kontra l-objettiv innifsu tal-ġlieda kontra l-frodi.

60. Għaldaqstant huwa propost li r-risposta għall-ewwel domanda tkun li ċ-ċertifikat li jgħid li persuna għandha tħallas il-VAT skond il-mudell li jinsab fl-Anness B tat-Tmien Direttiva ma jikkostitwixxix preżunzjoni inkonfutabbli ta' l-istabbiliment ta' l-impriża fl-Istat Membru li jkun ħareġ iċ-ċertifikat.

B — *Fuq it-tieni domanda*

61. Fuq bażi preliminari, għandu jingħad li għalkemm la d-dritt Komunitarju dwar il-

15 — Ara, għal studju dettaljat tas-sistema ta' skambju ta' informazzjoni, b'mod partikolari, Terra B., J. M., u Watte, P. J., *European Tax Law*, ir-raba' edizzjoni, Deventer, 2005, p. 708 *et seq*; Gormley, L. W., *EU Taxation Law*, Richmond, 2005, p. 11 *et seq*; kif ukoll Aronowitz, A. A., Laagland D. C. G. u Paulides G., *Value-added Tax Fraud in the European Union*, Kugler publications, Amsterdam-New York, 1996, p. 19 *et seq*.

16 — Ara Communier, J.-M., *Droit fiscal communautaire*, Bruylant, Brussell, 2001, p. 186.

kumpanniji[17] u lanqas id-dritt Komunitarju fiskali ma jagħtu definizzjoni ta' sede tal-kumpannija[18], teżisti differenza bejn il-kunċetti ta' sede tal-kumpannija taħt il-liġi tal-kumpanniji u ta' sede tal-kumpannija taħt il-liġi fiskali. Fil-fatt, is-sede ta' kumpannija tista' tiġi ddefinita b'mod differenti taħt il-liġi fiskali. Il-leġiżlazzjonijiet nazzjonali jiddeterminaw il-kunċett ta' sede soċjali fil-liġi tal-kumpanniji[19]. Wieħed jista' josserva wkoll li, b'mod parallel ma' l-evoluzzjoni tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja[20], wieħed jista' jsib taħt ċerti liġijiet nazzjonali dispożizzjonijiet ferm aktar preċiżi dwar il-kunċett ta' sede tal-kumpannija taħt il-liġi tal-kumpanniji[21].

62. Ir-*ratio legis* tad-differenza tal-kunċett ta' sede tal-kumpannija fil-liġi fiskali hija l-preokkupazzjoni li dejjem qed tikber dwar il-

17 — Ara Menjucq, M., "La notion de siège social: une unité introuvable en droit international et en droit communautaire", *Droit et actualité*, Études offertes à J. Béguin, Paris, 2005, p. 499. Għandu jiġi indikat sempliċement li d-dritt Komunitarju jagħti definizzjoni tas-sede ta' kumpannija fil-kuntest tal-proċedura ġudizzjarja. Madankollu, din id-definizzjoni ma tirrigwardax il-liġi fiskali. Fil-fatt, fil-kuntest tal-proċeduri ġudizzjarji, l-Artikolu 60(1) tar-Regolament tal-Kunsill KE Nru 44/2001, tat-22 ta' Diċembru 2000, dwar ġurisdizzjoni u rikonoxximent u eżekuzzjoni ta' sentenzi f'materji ċivili u kummerċjali (ĠU L 12, 2001, p. 1) jagħti definizzjoni speċifika tad-domiċilju ta' persuni ġuridiċi: "Għall-iskopijiet ta' dan ir-Regolament, kumpannija jew persuna ġuridika oħra jew assoċjazzjoni ta' persuni naturali jew ġuridika jkollha d-domiċilju fil-post fejn hi jkollha:
a) is-sede statutorja, jew
b) iċ-ċentru amministrattiv, jew
c) il-post prinċipali tan-negozju."

18 — Fir-rigward tal-leġiżlazzjonijiet nazzjonali, jista' jiġi indikat per eżempju li taħt il-liġi fiskali Ġermaniża, skond l-Artikolu 1(1) tal-liġi dwar it-taxxa tal-kumpanniji (Körperschaftssteuergesetz), jeżistu żewġ kunċetti biex jiġi stabbilit l-obbligu fiskali tal-kumpanniji. L-ewwel wieħed huwa s-sede ("Sitz"), li huwa ddeterminat *inter alia* mill-istatut tal-kumpannija [Artikolu 11 tal-Kodiċi fiskali "Abgabenordnung"]. L-ieħor huwa l-"post ta' ġestjoni ekonomika" ("Ort der Geschäftsleitung") kif definit mill-Artikolu 10 tal-Kodiċi Fiskali; dan huwa ddefinit bħala l-post tal-ġestjoni prinċipali ta' l-impriża ("Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung"), jiġifieri l-post fejn jittieħdu d-deċiżjonijiet ta' importanza kunsiderevoli (BFH-Urteil 1998, I R 138/97) (BStBl. 1999 II, p. 437). Il-liġi fiskali Franċiża tuża formula ferm prammatika: "it-taxxa fuq il-kumpanniji hija stabbilita fil-post ta' l-istabbiliment prinċipali tal-persuna ġuridika. Madankollu, l-amministrazzjoni tista' tispeċifika bħala post ta' impożizzjoni; jew dak fejn titwettaq it-tmexxija effettiva tal-kumpannija, jew inkella s-sede tal-kumpannija" (Artikolu 218 A(1) tal-Kodiċi Ġenerali tat-Taxxa). Fir-Renju Unit, it-tassazzjoni ta' kumpanniji hija bbażata fuq żewġ kriterji, l-inkorporazzjoni tal-kumpannija (Finance Act 1988) u l-post prinċipali ta' ġestjoni u ta' kontroll ("place of central management and control") (Case Law).

19 — Bħala eżempju, taħt il-liġi Ġermaniża tal-kumpanniji, skond l-Artikolu 5 tal-liġi dwar is-*sociétés anonymes* (Aktiengesetz) u l-Artikolu 4 bis tal-liġi dwar il-kumpanniji b'responsabbiltà limitata (GmbHG), is-sede tal-kumpannija hija ddefinita bħala s-sede statutorja ta' l-impriża. Il-paragrafi 2 ta' dawn iż-żewġ artikoli jindikaw li l-istatut tal-kumpannija jistabbilixxi bħala regola ġenerali s-sede, jew fil-post ta' tmexxija, jew fil-post ta' l-amministrazzjoni tal-kumpannija, jew f'wieħed mill-postijiet ta' l-attività ta' l-impriża. Il-liġi Franċiża dwar il-kumpanniji ma tagħtix definizzjoni tal-kunċett ta' sede tal-kumpannija u tuża mingħajr distinzjoni l-espressjonijiet "sede statutorja" (*siège statutaire*) (Kodiċi tal-Kummerċ, subparagrafu 2 ta' l-Artikolu L 210-3; Kodiċi Ċivili, Artikolu 1837), "sede korporattiva" (*siège social*) (per eżempju, Kodiċi tal-Kummerċ, Artikoli L 210-3, L 221-14, L 225-23, L 225-103, u Kodiċi Ċivili, Artikolu 1835), "indirizz tas-sede soċjali" (*adresse du siège social*) (digriet Nru. 67-236, 23 ta' Marzu 1967, Artikoli 59, 123 u 130) jew is-"sede tal-kumpannija" (*siège de la société*) (digriet tat-23 ta' Marzu 1967, Artikoli 3, 206-6, 219, 231 u 295). Fir-Renju Unit, il-liġi dwar il-kumpanniji tifhem b'"sede statutorja" l-"uffiċċju rreġistrat" (*registered office*). Skond l-Artikolu 9(2) tal-liġi tal-kumpanniji ("*Companies Act 2006*"), l-istatut tal-kumpannija għandu jiffissa d-domiċilju jew fl-Ingilterra u Wales, jew fl-Iskozja, jew fl-Irlanda ta' Fuq. Id-domiċilju jista' jintgħażel liberament.

20 — Fil-punt 82 tas-sentenza tagħha tal-5 ta' Novembru 2002, Überseering (C-208/00, Ġabra p. I-9919), il-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat f'din il-kawża li r-rifjut, minn Stat Membru, li jirrikonoxxi l-kapaċità ġuridika ta' kumpannija kkostitwita skond il-liġi ta' Stat Membru ieħor fejn ikollha s-sede statutorja tagħha fuq il-bażi, b'mod partikolari, li l-kumpannija tkun ittrasferixxiet s-sede effettiva tagħha fit-territorju tiegħu wara l-akkwist ta' l-ishma kollha tal-kumpannija minn ċittadini ta' dan l-Istat Membru li jkunu jgħixu hemmhekk, bil-konsegwenza li l-kumpannija ma tistax, fl-Istat Membru ospitu, tiddefendi ġudizzjarjament id-drittijiet tagħha derivanti minn kuntratt, ħlief jekk tirrikostitwixxi ruħha skond il-liġi ta' dak l-Istat, jikkostitwixxi restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment, li huwa inkumpatibbli fil-prinċipju ma' l-Artikoli 43 KE u 48 KE.

21 — Bħala eżempju, il-liġi ġdida Slovena dwar il-kumpanniji kummerċjali (*Zakon o gospodarskih družbah*, ZGD-1, UL RS 42/2006) tistabbilixxi, fl-Artikolu 30 tagħha, li "is-sede tal-kumpannija tista' tkun stabbilita jew fil-post ta' l-attività tagħha, jew fil-post fejn huwa ġestit prinċipalment in-negozju ta' din il-kumpannija, jew fil-post fejn hija attiva l-amministrazzjoni tal-kumpannija".

ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali. Dan l-objettiv jissemma' wkoll fit-tielet premessa tat-Tlettax-il Direttiva. Il-ġlieda kontra l-frodi hija fil-fatt objettiv ewlieni, kemm fuq livell Komunitarju, kif ukoll fuq livell ta' l-Istati Membri [22]. Il-Qorti tal-Ġustizzja fil-fatt diġà ddeċidiet li "il-ġlieda kontra l-frodi, l-evażjoni fiskali u l-abbużi hija objettiv rikonoxxut u inkuraġġit mis-Sitt Direttiva" [23].

63. Għaldaqstant għandu jiġi kkonstatat li t-terminu "attività ekonomika", kif issostni l-Kummissjoni, għandha tippresupponi attività effettiva. Il-Qorti tal-Ġustizzja indikat ukoll fis-sentenza tagħha DFDS, iċċitata iktar 'il fuq [24] li "kif osserva l-Avukat Ġenerali fil-punti 32 sa 34 tal-konklużjonijiet tiegħu [[25]], li l-kunsiderazzjoni tar-realtà ekonomika tikkostitwixxi kriterju fundamentali għall-applikazzjoni tas-sistema komuni tal-VAT" [traduzzjoni mhux uffiċjali].

64. Normalment, is-sede ta' l-attività ekonomika tikkoinċidi mas-sede tal-kumpannija. Barra minn hekk, fil-konklużjonijiet fil-kawża Berkholz, iċċitati iktar 'il fuq, l-Avukat Ġenerali Mancini indika li: "il-kunċett ta' 'sede ta' l-attività ekonomika' [...] għandu jiġi interpretat fis-sens tekniku: jiġifieri li jirreferi għas-sede tal-kumpannija, kif indikat fl-att kostituttiv tal-kumpannija li tkun il-proprjetarja ta' l-impriża fornitriċi" [26]. Madankollu, il-verifika ta' din ir-realtà tista' tkun meħtieġa, bil-għan li jiġu evitati strutturi artifiċjali li jkollhom l-iskop li jissorvolaw ir-regoli tas-sistema Komunitarja tal-VAT" [traduzzjoni mhux uffiċjali].

65. Il-Qorti tal-Ġustizzja, fil-kuntest ta' l-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva, tat preċiżjonijiet utli, kif osservaw diversi mill-intervenjenti, dwar il-kunċett ta' sede ta' l-attività ekonomika. Il-kunċett ta' "kummerċ" [sede ta' l-attività ekonomika], li jintuża fl-Artikolu 1 tat-Tmien Direttiva u fl-Artikolu 1(1) tat-Tlettax-il Direttiva fl-istess sens bħal fl-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva, in kwantu t-Tmien u t-Tlettax-il Direttiva għandhom l-iskop li jimplementaw il-kwistjoni ta' rifużjoni tal-VAT prevista fl- Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva.

66. Is-sentenza Berkholz, iċċitata iktar 'il fuq, indikat ukoll li l-post fejn l-operatur ikun stabbilixxa s-sede ta' l-attività ekono-

22 — Barra minn hekk, il-liġi fiskali ta' ċerti Stati Membri, minkejja li l-liġi dwar il-kumpanniji ta' dawn l-Istati hija liberali biżżejjed li tippermetti l-kostituzzjoni ta' l-hekk imsejħa kumpanniji "kaxxi ta' l-ittri" ("*Briefkastengesellschaft*" bil-Ġermaniż, "*Družba poštni nabiralnik*" bl-Isloven), tipprova tevita li dawn il-kumpanniji jintużaw bħala mezz biex jiġi evitat l-obbligu legali ta' ħlas ta' taxxi bħall-VAT.

23 — Sentenza tal-21 ta' Frar 2006, Halifax *et* (C-255/02, Ġabra p. I-1609, punt 71). Ara wkoll, fil-qasam tad-dritt Komunitarju dwar il-kumpanniji, is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tat-12 ta' Settembru 2006, Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04, Ġabra p. I-7995, punt 51): "[...] miżura nazzjonali li tirrestrinġi l-libertà ta' stabbiliment tista' tkun iġġustifikata meta din tkun indirizzata b'mod speċifiku lejn strutturi purament artifiċjali li jkollhom l-iskop li jevitaw l-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni ta' l-Istat Membru in kwistjoni għall-impriża in kwistjoni" [traduzzjoni mhux uffiċjali].

24 — Punt 23.

25 — Konklużjonijiet ta' l-Avukat Ġenerali La Pergola f'din il-kawża, ippreżentati fis-16 ta' Jannar 1997. Skond il-punt 32: "is-sistema tal-VAT għandha tiġi applikata kemm jista' jkun b'mod konformi mar-realtà ekonomika" [traduzzjoni mhux uffiċjali].

26 — Punt 2.

mika tiegħu jidher bħala punt ta' inkorporazzjoni prijoritarju u li l-provvista ta' servizzi minn stabbiliment differenti missede jiġi kkunsidrat biss jekk "dan l-istabbiliment ikun jippreżenta livell minimu ta' konsistenza, permezz tal-preżenza permanenti tar-riżorsi umani u tekniċi meħtieġa għat-twettiq ta' servizzi determinati" [27] [traduzzjoni mhux uffiċjali].

67. Is-sentenza ARO Lease, iċċitata iktar 'il fuq, indikat ukoll li, sabiex stabbiliment ikun jista' jiġi kkunsidrat, b'deroga mill-kriterju prijoritarju tas-sede, bħala post ta' provvista ta' servizzi ta' persuna taxxabbli, "huwa neċessarju li dan ikun jippreżenta grad suffiċjenti ta' permanenza u struttura adegwata, mill-perspettiva tar-riżorsi umani u tekniċi, li jippermettu l-provvista b'mod awtonomu tas-servizzi in kwistjoni" [28].

68. Barra minn hekk, għalkemm huwa meħtieġ li ssir referenza, fir-rigward taddefinizzjoni ta' "kummerċ" [sede ta' l-attività ekonomika] fis-sens ta' l-Artikolu 1(1) tat-Tlettax-il Direttiva, għall-interpretazzjoni mogħtija mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-kuntest ta' l-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva, huwa utli wkoll li ssir referenza, kif jissuġġerixxi l-Gvern Ġermaniż, għat-tifsira tiegħu fil-kuntest tar-Regolament Nru 1346/2000 dwar proċeduri ta' falliment.

69. L-Artikolu 3(1) ta' dan ir-regolament jgħid li "il-qrati ta' l-Istat Membru li fit-territorju tiegħu jkun jinstab iċ-ċentru ta' l-interessi prinċipali tad-debitur għandu jkollu l-ġurisdizzjoni biex jiftaħ il-proċedimenti ta' falliment. Fil-każ ta' kumpannija jew persuna ġuridika, il-post ta' l-uffiċċju rreġistrat għandu jkun meqjus li huwa ċ-ċentru ta' l-interessi prinċipali fin-nuqqas ta' prova għal kuntrarju". L-imsemmi regolament b'hekk ma jeskludix l-ipoteżi li s-sede statutorja u ċ-ċentru ta' l-attività ekonomika jkunu differenti.

70. Din id-dispożizzjoni kienet ġiet interpretata mill-Qorti tal-Ġustizzja. Fil-każ fejn id-debitriċi kienet kumpannija sussidjarja b'sede statutorja differenti minn dik tal-kumpannija prinċipali tagħha, il-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat li l-preżunzjoni li ċ-ċentru ta' l-interessi prinċipali ta' din il-kumpannija sussidjarja tinsab fl-Istat Membru fejn tinsab is-sede statutorja tista' tiġi ribattuta fil-każ fejn il-kumpannija ma tkun teżerċita ebda attività fit-territorju ta l-Istat Membru fejn tkun tinstab is-sede tal-kumpannija. Il-Qorti tal-Ġustizzja barra minn hekk ippreċiżat li meta kumpannija tkun teżerċita l-attività tagħha fit-territorju ta' l-Istat Membru fejn tkun tinstab is-sede ta' din il-kumpannija, il-fatt li l-għażliet ekonomiċi tagħha jkunu jew jistgħu jkunu kkontrollati minn kumpannija prinċipali stabbilita fi Stat Membru ieħor m'huwiex biżżejjed biex tiġi mwarrba l-preżunzjoni stabbilita mir-Regolament Nru 1346/2000 [29].

27 — Punti 17 u 18.

28 — Punt 16.

29 — Sentenza tat-2 ta' Mejju 2006, Eurofood IFSC (C-341/04, Ġabra p. I-3813).

71. Barra minn hekk, il-kunċett ta' sede ta' l-attività ekonomika jirreferi, *a priori*, għas-sede tal-kumpannija. Madankollu, f'attivitajiet transnazzjonali, is-sede tal-kumpannija tista' tintgħażel b'mod artifiċjali, b'mod partikolari għal raġunijiet fiskali, u ma tkunx tirrappreżenta b'mod suffiċjenti konnessjonijiet reali mal-post fejn ġenwinament tiġi eżerċitata l-attività ekonomika. Fil-każ ta' dubju, għandha ssir evalwazzjoni *in concreto* biex jiġi vverifikat jekk ikunux jissussistu għadd ta' fatturi li juru r-realtà ta' l-attività ekonomika.

72. Għaldaqstant huwa propost li r-risposta għat-tieni domanda tkun li l-kunċett ta' "kummerċ" [sede ta' l-attività ekonomika], fis-sens ta' l-Artikolu 1(1) tat-Tlettax-il Direttiva, jirreferi għall-post fejn titwettaq realment l-attività ekonomika ta' l-impriża, li huwa identifikat mill-preżenza ta' riżorsi umani u tekniċi suffiċjenti biex titwettaq din l-attività b'mod awtonomu. Dan il-post hu, ħlief jekk tinġieb prova kuntrarja, dak tas-sede tal-kumpannija.

73. Fuq bażi sussidjarja, jista' jingħad ukoll li t-tieni domanda, kif ifformulata mill-Finanzgericht Köln, hija fformulata b'mod astratt u ma tinkwadrax mal-każ ta' l-impriża li hija s-suġġett ta' dawn id-domandi preliminari. Il-Gvern Ġermaniż u l-Kummissjoni madankollu xorta taw ir-risposta tagħhom dwar il-lokalizzazzjoni ta' din l-impriża. Minkejja li jibbażaw ruħhom fuq l-istess raġunament, huma jaslu għal konklużjoni opposta, hekk kif il-Gvern Ġermaniż jikkunsidra li s-sede tal-kumpannija u s-sede ta' l-attività ekonomika ta' l-impriża in kwistjoni huma differenti, waqt li l-Kummissjoni tikkunsidra li huma l-istess.

74. Għandu jiġi enfasizzat sempliċement il-fatt li, fuq il-bażi tal-preżunjoni ribattibbli li s-sede ta' l-attività ekonomika u s-sede tal-kumpannija huma l-istess, jekk ma jkunx jista' jintwera li l-attività ekonomika titwettaq f'post ieħor, għandu jiġi konkluż li huma l-istess. Fi kliem ieħor, id-dubju għandu jmur favur il-konklużjoni li dawn huma l-istess.

VI — Konklużjoni

75. Wara li ġew ikkunsidrati l-kunsiderazzjonijiet preċedenti, huwa propost li l-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi skond kif ġej għad-domandi ppreżentati mill-Finanzgericht Köln:

"1) Iċ-ċertifikat li jgħid li persuna għandha tħallas il-VAT skond il-mudell li jinsab fl-Anness B tat-Tmien Direttiva tal-Kunsill 79/1072/KEE, tas-6 ta' Diċembru

1979, dwar l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri rigward it-taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Arranġamenti għar-rifużjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud lill-persuni taxxabbli li m'humiex stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż, ma jikkostitwixxix preżunzjoni inkonfutabbli ta' l-istabbiliment ta' impriża fl-Istat Membru li joħroġ iċ-ċertifikat.

2) Il-kunċett ta' 'kummerċ' [sede ta' l-attività ekonomika], fis-sens ta' l-Artikolu 1 (1) tat-Tlettax-il Direttiva tal-Kunsill 86/560/KEE, tas-17 ta' Novembru 1986, [dwar] l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri li għandhom x'jaqsmu mat-taxxi [fuq id-dħul mill-bejgħ] — Arranġamenti għar-[rifużjoni] tat-taxxa fuq il-valur miżjud lil persuni taxxabbli li m'humiex stabbiliti fit-territorju tal-Komunità, jirreferi għall-post fejn titwettaq realment l-attività ekonomika ta' l-impriża, li huwa identifikat mill-preżenza ta' riżorsi umani u tekniċi suffiċjenti biex titwettaq din l-attività b'mod awtonomu. Dan il-post huwa, ħlief jekk tinġieb prova kuntrarja, dak tas-sede tal-kumpannija."