KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
KOKOTT
ippreżentati fil-15 ta' Mejju 2014[1]

Kawża C-605/12

Welmory sp. z o.o.
vs
Dyrektor Izby Skarbowej w Gdańsku

[talba għal deċiżjoni preliminari mressqa min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Polonja)]

"Leġiżlazzjoni fiskali — Taxxa fuq il-valur miżjud — Artikolu 44 tad-Direttiva 2006/112/KE fil-verżjoni tad-Direttiva 2008/8/KE — Kunċett ta' 'stabbiliment fiss' tal-persuna li tirċievi servizzi"

Għal darba oħra talba għal deċiżjoni preliminari dwar it-taxxa fuq il-valur tikkonċerna l-kwistjoni dwar il-post fejn servizz għandu jitqies li ġie pprovdut. Dan il-fatt ma huwiex sorprendenti, għaliex it-tilwima dwar il-post fejn jiġi pprovdut servizz dejjem tkun ukoll tilwima dwar liema Stat Membru jkollu s-setgħa tat-tassazzjoni.

1. F'dan il-każ, tinsab inkwistjoni s-setgħa tat-tassazzjoni fir-rigward ta' struttura kummerċjali kkumplikata ħafna fil-qasam tal-kummerċ elettroniku. Din l-istruttura kummerċjali fil-Polonja hija operata b'mod konġunt minn kumpannija Pollakka u minn kumpannija Ċiprijotta. F'dan ir-rigward, fil-kawża prinċipali, qamet il-kwistjoni dwar jekk il-kumpannija *Ċiprijotta* fil-Polonja għandhiex stabbiliment fiss fis-sens tal-leġiżlazzjoni dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT"). Fil-fatt, minn dan jiddependi jekk ċerti servizzi tal-kumpannija *Pollakka* humiex suġġetti għall-VAT fil-Polonja jew f'Ċipru.

2. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja f'xi każijiet diġà esprimiet il-fehma tagħha dwar is-sitwazzjoni meta persuna taxxabbli jkollha stabbiliment fiss fi Stat Membru ieħor differenti minn dak fejn tkun stabbilixxiet is-sede tagħha[2]. Madankollu l-kummerċ elettroniku sa issa qatt ma kien suġġett tal-ġurisprudenza. Barra minn hekk, fil-kawża preżenti għall-ewwel darba wara l-emenda tad-dispożizzjonijiet li jikkonċernaw il-post tal-provvista permezz tad-Direttiva 2008/8/KE[3] għandha tiġi ċċarata l-kwistjoni f'liema ċirkustanzi jkun qed jingħata servizz *lil* u mhux *minn* stabbiliment fiss ta' persuna taxxabbli.

1 — Lingwa oriġinali: Il-Ġermaniż.

2 — Dwar il-post tal-provvista ta' servizzi ara s-sentenzi Berkholz ((168/84, EU:C:1985:299), Faaborg-Gelting Linien (C-231/94, EU:C:1996:184), ARO Lease (C-190/95, EU:C:1997:374), Lease Plan (C-390/96, EU:C:1998:206) u Cookies World (C-155/01, EU:C:2003:449).

3 — Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE, tat-12 ta' Frar 2008, li temenda d-Direttiva 2006/112/KE fir-rigward tal-post tal-forniment ta' servizzi (ĠU L 44, p. 11).

I – **Il-kuntest ġuridiku**

3. Il-ġbir tal-VAT fl-Unjoni huwa rregolat permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud [4] (iktar 'il quddiem: id-"Direttiva tal-VAT"). L-Artikoli 43 *et seq* jinkludu dispożizzjonijiet dwar il-post tal-provvista ta' servizzi. Sussegwentement dan jiffoka fuq il-kwistjoni dwar f'liema Stat Membru servizz ikun suġġett għall-VAT.

4. Dawn id-dispożizzjonijiet ġew irriformati b'mod estensiv permezz tad-Direttiva 2008/8/KE, b'effett mill-2009. Din id-direttiva, fl-ewwel sentenza tat-tielet premessa tinkludi d-dikjarazzjoni segwenti:

"Għall-forniment kollu tas-servizzi l-post tat-tassazzjoni għandu, fil-prinċipju, ikun il-post fejn iseħħ tabilħaqq il-konsum."

5. Għalhekk, l-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT issa jinkludi r-regola bażika segwenti għad-determinazzjoni tal-post tal-provvista ta' servizzi fil-każ ta' servizzi li d-*destinatarju* tagħhom ikun persuna taxxabbli:

"Il-post tal-forniment tas-servizzi lil persuna taxxabbli li qiegħda taġixxi bħala tali għandu jkun il-post fejn dik il-persuna tkun stabbilixxiet in-negozju tagħha. Madankollu, jekk dawk is-servizzi jiġu fornuti lil stabbiliment fiss tal-persuna taxxabbli li jkun jinsab f'post ieħor differenti mill-post fejn hija stabbilixxiet in-negozju tagħha, il-post tal-forniment ta' dawn is-servizzi għandu jkun il-post fejn jinsab l-istabbiliment fiss. […]"

6. Skont l-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT, il-VAT għandha titħallas minn "persuna taxxabbli li tkun qed twettaq forniment taxxabbli ta' […] servizzi". L-Artikolu 196 tad-Direttiva tal-VAT fil-verżjoni tad-Direttiva 2008/8/KE madankollu jmur lil hinn minn din ir-regola bażika, sa fejn il-post tal-provvista tas-servizzi huwa stabbilit skont l-Artikolu 44 iċċitat iktar 'il fuq:

"Il-VAT għandha titħallas minn kwalunkwe persuna taxxabbli […] li lilha jiġu fornuti s-servizzi previsti fl-Artikolu 44, jekk s-servizzi jiġu fornuti minn persuna taxxabbli mhux stabbilita fit-territorju ta' l-Istat Membru."

7. L-ordinament ġuridiku Pollakk implementa l-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT permezz tal-Artikolu 28b tal-Ustawa o podatku od towarów i usług tal-11 ta' Marzu 2004.

II – **Il-kawża prinċipali**

8. Il-kawża prinċipali tikkonċerna d-dejn tal-VAT tal-kumpannija Pollakka Welmory sp. z o.o. (iktar 'il quddiem: "Welmory") għax-xhur ta' Jannar sa April 2010.

9. Welmory kienet ikkonkludiet ftehim ta' kooperazzjoni ma' kumpannija Ċiprijotta, Welmory Limited. Sussegwentement, il-kumpannija Ċiprijotta kellha topera sit tal-internet bil-lingwa Pollakka, fejn isir bejgħ bl-irkant. F'dan is-sit tal-internet, Welmory kellha toffri u tixtri prodotti għall-bejgħ bl-irkant f'isimha stess.

4 — ĠU L 347, p. 1.

10. Ix-xiri fl-irkant ta' dawn il-prodotti madankollu kien possibbli biss meta l-klijenti preċedentement ikunu xtraw id-drittijiet għall-preżentazzjoni ta' offerta mingħand il-kumpannija Ċiprijotta. Din l-istruttura kummerċjali wasslet sabiex il-bejgħ ta' prodott jiġi ffatturat b'żewġ modi: Minn naħa, Welmory daħħlet il-prezz tal-bejgħ, li minkejja dan kien b'mod regolari taħt il-valur tas-suq tal-prodott, u, min-naħa l-oħra, il-kumpannija Ċiprijotta għamlet il-qligħ mill-bejgħ tad-drittijiet tal-preżentazzjoni tal-offerti.

11. Biex tħaddem is-sit tal-internet, il-kumpannija Ċiprijotta qabbdet ħaddiema li ma kinux impjegati magħha u, għal dan l-għan, għamlet użu mir-riżorsi tekniċi ta' Welmory. F'April 2010, il-kumpannija Ċiprijotta akkwistat ukoll l-ishma kollha f'Welmory.

12. Abbażi tal-ftehim ta' kooperazzjoni, Welmory irċeviet kumpens mingħand il-kumpannija Ċiprijotta għall-provvista tas-servizz tal-bejgħ ta' prodotti u s-servizzi relatati miegħu, bħar-reklamar. Għal dan l-iskop Welmory ma ħallset l-ebda VAT peress li, fil-fehma tagħha, id-destinatarja tas-servizzi, jiġifieri l-kumpannija Ċiprijotta, għandha tħallas it-taxxa fis-sede tagħha f'Ċipru.

13. L-awtorità fiskali Pollakka madankollu hija tal-fehma li s-servizzi ta' Welmory għandhom jiġu ntaxxati fil-Polonja. Dan peress li l-kumpannija Ċiprijotta għandha stabbiliment fiss fil-Polonja, li għalih twettqu s-servizzi.

III – **Il-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja**

14. Naczelny Sąd Administracyjny, li issa hija adita bil-kawża, qiegħda tagħmel, għaldaqstant, id-domanda li ġejja lill-Qorti tal-Ġustizzja, skont l-Artikolu 267(3) TFUE:

"Għall-finijiet tal-intaxxar tal-provvisti ta' servizzi pprovduti mill-kumpannija A, li s-sede tagħha huwa stabbilit fil-Polonja, lill-kumpannija B, li għandha s-sede tagħha fi Stat Membru ieħor tal-Unjoni Europa, l-istabbiliment fiss fis-sens tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud huwa fejn tinsab is-sede tal-kumpannija A, meta l-kumpannija B teżerċita attività ekonomika billi tuża l-infrastruttura tal-kumpannija A?"

15. Matul il-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, ir-Repubblika ta' Ċipru, ir-Repubblika tal-Polonja, ir-Renju Unit u l-Irlanda ta' Fuq kif ukoll il-Kummissjoni ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub. Fis-seduta, minbarra dawn imsemmija, ipparteċipa wkoll id-Direttur tal-Finanzi ta' Gdańsk, il-konvenut fil-kawża prinċipali.

IV – **L-analiżi ġuridika**

16. Bid-domanda preliminari tagħha l-qorti tar-rinviju essenzjalment tixtieq tkun taf jekk, f'kuntest bħal dak tal-kawża prinċipali, għandux jiġi aċċettat li s-servizzi fis-sens tat-tieni sentenza tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT ikunu ġew ipprovduti lil stabbiliment fiss tal-persuna taxxabbli.

17. Il-kuntest tal-kawża prinċipali b'dan il-mod huwa kkaratterizzat b'mod partikolari mill-fatt li l-kumpannija Ċiprijotta tuża, sabiex topera s-sit tal-internet abbażi tal-ftehim ta' kooperazzjoni li kkonkludiet ma' Welmory, persunal u tagħmir li ma humiex tagħha, iżda huma — tal-inqas parzjalment — ta' Welmory. Dan il-persunal u tagħmir jikkostitwixxu għalhekk stabbiliment fiss tal-kumpannija Ċiprijotta fil-Polonja li għalih Welmory, min-naħa tagħha, tipprovdi s-servizzi tagħha abbażi tal-ftehim ta' kooperazzjoni?

18. Ser nittratta r-risposta għal din id-domanda f'diversi stadji. L-ewwel nett, se nistabbilixxi l-prinċipji għal interpretazzjoni tal-kunċett ta' stabbiliment fiss permezz ta' analiżi tas-sistema regolatorja (fil-Parti A). Sussegwentement, se tiġi eżaminata l-ġurisprudenza eżistenti dwar dan il-kunċett fid-dispożizzjonijiet preċedenti (fil-Parti B) kif ukoll l-applikabbiltà tiegħu għar-regoli emendati dwar il-post (fil-Parti C). Ladarba jkunu ġew applikati l-parametri miksuba b'dan il-mod għall-kuntest tal-kawża prinċipali (fil-Parti D), ikun finalment meħtieġ li jsir riferiment għal aspett ieħor, possibbilment deċiżiv, fir-rigward tat-trattament għall-finijiet tal-VAT tal-każ ineżami (fil-Parti E).

A – *Dwar is-sistema li tirregola d-determinazzjoni tal-post tal-provvista ta' servizzi*

19. Biex tingħata risposta għad-domanda dwar jekk id-destinatarju taxxabbli ta' servizzi, li f'dan il-każ hija l-kumpannija Ċiprijotta, għandux stabbiliment fiss fit-territorju nazzjonali, l-ewwel nett għandu jiġi deċiż lil liema Stat Membru hija dovuta l-VAT għal dawn is-servizzi. Dan għaliex il-post fejn għandhom jiġu ntaxxati s-servizzi, skont l-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, huwa bbażat fuq il-post fejn id-*destinatarju* taxxabbli tas-servizzi jkun stabbilixxa n-negozju tiegħu jew ikollu stabbiliment fiss. Jekk, fil-kawża prinċipali, il-kumpannija Ċiprijotta għandha wkoll stabbiliment fiss fil-Polonja, il-VAT għandha titħallas lir-Repubblika tal-Polonja; altrimenti, it-taxxa għandha titħallas lir-Repubblika ta' Ċipru, fejn tinsab is-sede tal-kumpannija Ċiprijotta.

20. Barra minn hekk din id-domanda hija wkoll kruċjali għall-obbligi ta' fornitur tas-servizzi bħal Welmory. Il-kwistjoni jekk il-fornitur tas-servizzi għandux iħallas il-VAT tiddependi minn jekk l-imsieħeb kuntrattwali taxxabbli tiegħu jkunx ibbażat fit-territorju nazzjonali minħabba stabbiliment fiss jew le. Jekk, f'dan il-każ, il-kumpannija Ċiprijotta ma għandha l-ebda stabbiliment fiss fil-Polonja, is-servizzi skont l-Artikolu 196 u l-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT għandhom jiġu ntaxxati mill-kumpannija Ċiprijotta nnifisha f'Ċipru. Madankollu, jekk il-kumpannija Ċiprijotta għandha stabbiliment fiss fil-Polonja, għall-kuntrarju, skont l-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT, Welmory ikollha tħallas it-taxxa fuq il-valur miżjud fil-Polonja.

21. Wara din is-sistema regolatorja hemm żewġ ideat: it-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri u l-prevenzjoni ta' piżijiet amministrattivi mhux xierqa għall-persuni taxxabbli. Iż-żewġ aspetti jeħtieġu li tiġi żgurata ċ-ċertezza legali permezz ta' kriterji oġġettivi prevedibbli għad-determinazzjoni tal-istabbiliment fiss skont it-tieni sentenza tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT.

1. It-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri

22. Permezz tad-determinazzjoni tal-post tal-provvista tas-servizzi, jiġi rregolat it-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri. Skont it-tielet premessa tad-Direttiva 2008/8/KE, il-VAT hija, bħala regola ġenerali, dovuta lill-Istat Membru fejn is-servizz jiġi kkonsmat. Dan iseħħ normalment fil-post tad-destinatarju tas-servizz. Sussegwentement l-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT jagħti s-setgħa ta' tassazzjoni lill-Istat Membru tad-destinatarju tas-servizzi.

23. Madankollu, din id-dispożizzjoni li għandha tiġi eżaminata tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT tikkonċerna biss lil destinatarji *taxxabbli* ta' provvista ta' servizzi, li fil-prinċipju jkunu eliġibbli għal tnaqqis tat-taxxa. B'hekk it-tassazzjoni ta' tali provvista ta' servizzi fi Stat Membru fuq bażi regolari hija biss provviżorja, minħabba li d-destinatarju taxxabbli tas-servizzi fir-rigward ta' dan l-Istat Membru jista' jitlob lura fuq bażi regolari l-VAT dovuta permezz tad-dritt ta' tnaqqis tiegħu skont l-Artikolu 167 *et seq* tad-Direttiva tal-VAT. B'hekk, anki jekk, f'dan il-każ, is-servizzi ta' Welmory għandhom jiġu ntaxxati fil-Polonja, il-kumpannija Ċiprijotta, bħala destinatarja ta' dawn is-servizzi, tista' possibbilment tingħata lura l-VAT korrispondenti mir-Repubblika tal-Polonja.

24. Iżda dan ma japplikax għall-każijiet kollha. Jekk id-destinatarju tas-servizzi jkun jeżerċita attività li ma tkunx intitolata għat-tnaqqis, jew jekk il-provvista partikolari ta' servizzi tkun suġġetta għal projbizzjoni tat-tnaqqis, il-VAT dovuta għall-provvista ta' servizzi tinżamm b'mod definittiv mill-Istat Membru fejn ikun jinsab il-post tal-provvista ta' servizzi skont l-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT.

25. Kif, b'mod partikolari, Welmory u r-Repubblika ta' Ċipru osservaw korrettament waqt is-seduta, fir-rigward ta' din l-allokazzjoni tas-setgħa ta' tassazzjoni anki t-taxxi doppji għandhom jiġu evitati. Dan il-periklu jkun jeżisti meta żewġ Stati Membri jkunu tal-fehma li s-servizz ikun ġie kkonsmat fit-territorju ta' kull wieħed minnhom. Iżda d-determinazzjoni uniformi mal-Unjoni kollha tal-post tal-provvista ta' servizzi madankollu għandha l-għan li s-setgħa ta' tassazzjoni tiġi ddeterminata b'mod ċar u b'dan il-mod jiġu evitati t-taxxi doppji kif ukoll in-nuqqas ta' tassazzjoni fuq id-dħul [5]. L-Avukat Ġenerali Jacobs diġà enfasizza f'dan il-kuntest, li l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet dwar il-post tal-provvista ta' servizzi għandha f'kull każ tiżgura ċ-ċertezza legali, sabiex jiġu evitati kunflitti li jikkonċernaw il-ġurisdizzjoni bejn l-Istati Membri [6]. Għaldaqstant, anki għad-determinazzjoni ta' stabbiliment fiss skont l-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, l-ewwel u qabel kollox huma meħtieġa kriterji prattiċi [7].

2. Il-prevenzjoni ta' pożijiet amministrattivi mhux xierqa għall-persuni taxxabbli

26. Fis-sistema regolatorja tad-determinazzjoni tal-post tal-provvista ta' servizzi, id-determinazzjoni flessibbli tal-identità tal-persuna li trid tħallas it-taxxa għandha wkoll tevita li jinħolqu pożijiet amministrattivi mhux xierqa għall-persuni taxxabbli. B'hekk, skont l-Artikolu 193 u l-Artikolu 196 f'każijiet taħt l-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, jistgħu jkunu responsabbli għall-ħlas tal-VAT kemm il-fornitur kif ukoll id-destinatarju ta' provvista ta' servizzi li jkun taxxabbli.

27. Dan minħabba li l-fornitur tas-servizz għandu jissodisfa l-obbligi fiskali biss fejn huwa jkun ukoll residenti. Għalhekk, f'każijiet meta d-destinatarju ta' provvista ta' servizzi jkun residenti biss fi Stat Membru ieħor u konsegwentement il-VAT tkun dovuta hemmhekk, it-taxxa dovuta hija rriversata u b'hekk id-destinatarju tas-servizzi jsir il-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa. B'dan il-mod jiġi evitat li l-fornitur tas-servizzi jkollu jirreġistra għall-VAT f'ħafna Stati Membri oħrajn u li jkollu jiddikjara t-taxxa fihom [8].

28. F'dan il-kuntest, l-argument ta' Welmory għandu jintlaqa' bis-sħiħ, fir-rigward tal-fatt li għandha tipprevali ċ-ċertezza legali għall-fornitur tas-servizzi fir-rigward tal-eżistenza ta' stabbiliment fiss tad-destinatarju tas-servizzi tiegħu. Dan għaliex skont ikunx jeżisti tali stabbiliment fiss fit-territorju nazzjonali, il-fornitur tas-servizzi jkun responsabbli għall-ħlas tat-taxxa darba, u d-darba l-oħra ma jkunx.

29. Sabiex jiġu ssodisfatti r-rekwiżiti ta' suq intern funzjonali, f'dan il-każ ma huwiex mistenni li l-fornitur tas-servizzi jwettaq investigazzjoni estensiva tad-destinatarju tas-servizz tiegħu u lanqas li ma jkunx hemm ċertezza dwar il-kwistjoni tar-responsabbiltà tiegħu li jħallas it-taxxa. Sabiex id-determinazzjoni flessibbli tal-identità tal-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa ma ssirx, hija

5 — Dwar dan, ara l-konklużjonijiet tiegħi R.R. Donnelley Global Turnkey Solutions Poland (C-155/12, EU:C:2013:57, punt 30 u l-ġurisprudenza ċċitata fihom dwar l-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva); ara, b'mod partikolari dwar l-oriġini leġiżlattiva tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT il-Proposta emendata tal-Kummissjoni tal-20 ta' Lulju 2005 għal direttiva tal-Kunsill li temenda d-Direttiva 77/388/KEE dwar il-post tal-provvista tas-servizzi (KUMM(2005) 0334 finali), p. 5 u 6.

6 — Ara l-konklużjonijiet dwar Design Concept (C-438/01, EU:C:2002:767, punt 29 u 30) dwar l-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva.

7 — Ara f'dan ir-rigward is-sentenzi Hamann (51/88, EU:C:1989:132, punt 18) u Il-Kummissjoni vs ir-Repubblika Franċiża (C-429/97, EU:C:2001:54, punt 49).

8 — Ara f'dan ir-rigward il-Proposta tal-Kummissjoni tat-23 ta' Diċembru 2003 għal direttiva tal-Kunsill li temenda d-Direttiva 77/388/KEE rigward il-post tal-provvista tas-servizzi, (COM [2003] 822 finali, taħt il-punt 4.3).

stess, kuntrarja għall-għan tagħha, piż amministrattiv għall-fornitur tas-servizzi, għandhom ikunu meħtieġa, għal din ir-raġuni wkoll, kriterji oġġettivi u ċari li permezz tagħhom il-fornitur tas-servizzi jkun jista' jiddetermina jekk id-destinatarju tas-servizzi tiegħu jkunx ibbażat fit-territorju nazzjonali minħabba stabbiliment fiss.

B – *Il-ġurisprudenza eżistenti dwar il-kunċett ta' stabbiliment fiss*

30. Fil-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-kunċett ta' "stabbiliment fiss" s'issa ġie stabbilit b'riferiment għall-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima [9](iktar 'il quddiem: is-Sitt Direttiva). Skont din id-dispożizzjoni post ta' provvista ta' servizzi kien essenzjalment ikun il-post fejn il-*fornitur* tas-servizz "ikun stabbilixxa n-negozju tiegħu jew ikollu stabbiliment fiss minn fejn jingħata s-servizz".

31. Skont ġurisprudenza stabbilita, il-post fejn ikun stabbilit in-negozju hawnhekk huwa l-punt ta' riferiment prinċipali. Stabbiliment ieħor imbagħad għandu jittieħed inkunsiderazzjoni biss "jekk ir-riferiment għall-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tiegħu ma jwassalx għal riżultat raġonevoli għal skopijiet ta' taxxa jew joħloq kunflitt ma' Stat Membru ieħor" [10].

32. "Stabbiliment fiss" skont l-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva għalhekk ikun jeżisti biss meta l-istabbiliment ta' persuna taxxabbli jkollu grad ta' permanenza suffiċjenti u struttura adatta f'termini ta' riżorsi umani u tekniċi, li jippermettulu li jirċievi u juża s-servizzi li huma fornuti lilu għall-bżonnijiet tiegħu stess [11].

33. F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset bħala sinjifikattiv fin-negozju tal-kiri tal-karozzi jekk il-persuna taxxabbli tagħmilx użu mill-persunal tagħha stess f'post partikolari u jekk hemmhekk ikunux jistgħu jiġu abbozzati ftehimiet jew jittieħdu deċiżjonijiet dwar it-tmexxija tan-negozju [12].

34. Barra minn hekk diversi partijiet fil-kawża għamlu riferiment ukoll għas-sentenza DFDS. F'din is-sentenza, il-pożizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja tista' għaldaqstant tinftiehem li kumpannija, li minkejja li tkun legalment indipendenti, tkun irregolata bis-sħiħ mill-kumpannija parent tagħha, tista' titqies bħala stabbiliment fiss tal-kumpannija parent [13]. Għall-finijiet ta' dan il-każ, dan ikun importanti sakemm il-kumpannija Ċiprijotta kienet l-unika azzjonista ta' Welmory għal parti mill-perijodu inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

35. Madankollu, fis-sentenza DFDS, il-Qorti tal-Ġustizzja interpretat biss l-iskema speċjali tal-Artikolu 307(2) fis-seħħ tad-Direttiva tal-VAT, li tispeċifika l-Istat Membru fejn is-servizz uniku għandu jiġi ntaxxat skont l-iskema speċjali għall-aġenziji tal-ivvjaġġar [14]. Għalkemm fil-motivazzjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja rreferiet ukoll għar-regola ġenerali dwar id-determinazzjoni tal-post tal-provvista

9 — ĠU L 145, p. 1.

10 — Sentenzi Berkholz ((168/84, EU:C:1985:299, punt 17), Faaborg-Gelting Linien (C-231/94, EU:C:1996:184, punt 16), ARO Lease (C-190/95, EU:C:1997:374, punt 15), u Lease Plan (C-390/96, EU:C:1998:206, punt 24).

11 — Sentenzi ARO Lease (C-190/95, EU:C:1997:374, punt 16) u Lease Plan (C-390/96, EU:C:1998:206, punt 24); ara wkoll is-sentenza E. ON Global Commodities (preċedentement E.On Energy Trading) (C-323/12, EU:C:2014:53, punt 46) dwar l-Artikolu 1 tat-Tmien Direttiva tal-Kunsill 79/1072/KEE tas-6 ta' Diċembru 1979 dwar l-armonizzazzjoni ta' liġijiet tal-Istati Membri rigward it-taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Arranġamenti għar-rifużjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud lill-persuni li m'humiex stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż (ĠU L 331, p. 11) kif ukoll is-sentenza Planzer Luxembourg (C-73/06, EU:C:2007:397, punt 54) dwar l-Artikolu 1, il-punt 1 tat-Tlettax-il Direttiva tal-Kunsill 86/560/KEE tas-17 ta' Novembru 1968 fir-rigward tal-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri li għandhom x'jaqsmu mat-taxxi ta' ċaqliq ta' flus - Arranġamenti għar-rifond tat-taxxa fuq il-valur miżjud lil persuni taxxabbli li ma humiex stabbiliti fit-territorju tal-Komunità (ĠU L 326, p. 40).

12 — Ara s-sentenzi ARO Lease (C-190/95, EU:C:1997:374, punt 15) u Lease Plan (C-390/96, EU:C:1998:206, punt 26).

13 — Sentenza DFDS (C-260/95, EU:C:1997:77, punt 26).

14 — Sentenza DFDS (C-260/95, EU:C:1997:77, dispożittiv).

ta' servizzi [15], is-sentenza DFDS madankollu ma tistax tiġi ġġeneralizzata, kif il-Qorti tal-Ġustizzja stabbilixxiet reċentement fis-sentenza Daimler [16]. Barra minn hekk, għall-finijiet taċ-ċertezza legali fir-rigward tal-identità tal-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa, iservi l-fatt li persuna ġuridika awtonoma ma tkunx tista' tkun, fl-istess ħin, l-istabbiliment fiss ta' persuna ġuridika oħra.

C – *It-traspożizzjoni tal-ġurisprudenza attwali għar-regoli emendati dwar il-post*

36. Il-qorti tar-rinviju issa indikat ġustament li l-prinċipji tal-ġurisprudenza ppreżentati dwar l-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva jirreferu biss għad-domanda dwar meta l-*fornitur* ta' provvista ta' servizzi jkollu stabbiliment fiss. F'dan il-każ madankollu, skont it-tieni sentenza tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, hija kkonċernata d-determinazzjoni ta' stabbiliment fiss tad-*destinatarju* ta' provvista ta' servizzi. Għalhekk, tqum il-mistoqsija jekk jistax isir riferiment għall-ġurisprudenza dwar l-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva anki fil-qafas tal-interpretazzjoni ta' din id-dispożizzjoni.

37. Il-leġiżlatur tal-Unjoni f'dan il-każ ta tweġiba ċara. Ir-Regolament ta' Implimentazzjoni tal-Kunsill (UE) Nru 282/2011, tal-15 ta' Marzu 2011, li jistabbilixxi miżuri ta' implimentazzjoni fir-rigward tad-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud [17] (iktar 'il quddiem ir-Regolament ta' Implimentazzjoni tal-VAT) jiddefinixxi l-kunċett ta' stabbiliment fiss skont it-tieni sentenza tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT filwaqt li jirreferi għall-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva. Skont l-Artikolu 11(1) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud dan huwa kull stabbiliment "li huwa karatterizzat minn grad ta' permanenza suffiċjenti u struttura adatta f'termini ta' riżorsi umani u tekniċi, li jippermettulu li jirċievi u juża s-servizzi li huma fornuti lilu għall-bżonnijiet tiegħu stess."

38. Għalkemm din id-dispożizzjoni, skont l-Artikolu 65(2) tar-Regolament ta' implimentazzjoni tal-VAT, ma kinitx għadha applikabbli għall-perijodu tal-kawża prinċipali, jien inqis li din id-definizzjoni hija sinjifikattiva wkoll għall-kawża preżenti.

39. F'dan ir-rigward, ma tantx huwa sinjifikattiv il-fatt li l-Artikolu 11(1) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud jirriżulta minn linja gwida korrispondenti tal-Kumitat tal-VAT skont l-Artikolu 398 tad-Direttiva tal-VAT, li kienet diġà ġiet konkluża qabel il-perijodu rilevanti fil-kawża prinċipali [18]. Dan għaliex ma huwiex ċar jekk din il-linja gwida kinitx diġà nħarġet qabel dan il-perijodu [19].

40. Iżda d-definizzjoni tal-Artikolu 11(1) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni tal-VAT hija konsistenti mal-prinċipji li għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni għall-interpretazzjoni tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT [20]. Din, minn naħa, tieħu inkunsiderazzjoni l-konsum tas-servizz, peress li l-istabbiliment sussegwentement għandu jkun kapaċi jirċievi u juża s-servizz għall-bżonnijiet tiegħu stess. Min-naħa l-oħra, kemm il-fatt li d-definizzjoni tal-Artikolu 11(1) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni tal-VAT titlob struttura rikonoxxibbli f'termini ta' riżorsi umani u tekniċi, kif ukoll ir-riferiment ta' din id-definizzjoni għall-ġurisprudenza magħrufa tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar il-kunċett ta' stabbiliment fiss jiżguraw il-livell partikolari ta' ċertezza legali neċessarju għall-protezzjoni tal-persuni taxxabbli kif ukoll għall-prevenzjoni tat-taxxi doppji u l-assenza ta' tassazzjoni.

15 — Sentenza DFDS (C-260/95, EU:C:1997:77, punt 17).

16 — Ara s-sentenza Daimler (C-318/11 u C-319/11, EU:C:2012:666, punti 47 sa 49).

17 — ĠU L 77, p. 1.

18 — Il-Linji Gwida mit-88 laqgħa tal-Kumitat tal-VAT tat-13 u l-14 ta' Lulju 2009 taxud.d.1(2009)358416 — 634, p. 2, disponibbli fuq is-sit tal-internet tal-Kummissjoni (http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/key_documents/vat_committee).

19 — Dwar is-sinjifikat tal-Linji Gwida ppubblikati tal-Kumitat tal-VAT għall-interpretazzjoni tad-Direttiva tal-VAT ara l-konklużjonijiet tiegħi R.R. Donnelley Global Turnkey Solutions Poland (C-155/12, EU:C:2013:57, punti 47 sa 50).

20 — Ara l-punti 20 *et seq* hawn fuq.

41. Barra minn hekk, id-definizzjoni tal-Artikolu 11(1) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni tal-VAT hija adatta wkoll għall-post tat-tassazzjoni ta' provvista ta' servizzi li issa nbidel, peress li issa ma għadux rilevanti li l-istabbiliment inkwistjoni jkun kapaċi *jwettaq* is-servizzi tiegħu stess, iżda li s-servizzi *jintużaw* għall-bżonnijiet tiegħu stess.

42. Finalment, f'dan il-każ ma għandux jiġi deċiż jekk, barra minn dan għandux ikun meħtieġ li stabbiliment fiss fis-sens tat-tieni sentenza tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT mhux biss jagħmel użu minn servizzi, iżda jrid ukoll jipprovdi servizzi taxxabbli min-naħa tiegħu, kif kemm id-Direttur tal-Finanzi ta' Gdańsk kif ukoll il-Kummissjoni ssuġġerew fis-seduta. Għalhekk sakemm il-kumpannija Ċiprijotta jkollha stabbiliment fiss fil-Polonja, din tkun qed twettaq ukoll servizzi fl-għamla tal-operat tas-sit tal-internet tal-bejgħ bl-irkant, kif hija obbligata tagħmel skont il-ftehim ta' kooperazzjoni ma' Welmory. Barra minn hekk fil-fatt huwa dubjuż jekk kull struttura, li bir-riżorsi umani u tekniċi tagħha stess tippermetti li l-istabbiliment jagħmel użu minn servizzi għall-bżonnijiet tiegħu stess, ikollhiex ukoll mill-inqas il-*possibbiltà* li tipprovdi servizzi hija stess b'mod regolari. Mill-aspett legali tirriżulta wkoll il-mistoqsija jekk l-opinjoni taż-żewġ partijiet hijiex kompatibbli mal-Artikolu 43(2) tad-Direttiva tal-VAT, li skontu t-tieni sentenza tal-Artikolu 44 tapplika wkoll f'ċerti każijiet meta d-destinatarju ta' servizzi ma jkunx persuna taxxabbli.

43. Finalment, għal raġunijiet ta' ċertezza legali, il-preċedenza tal-post tal-istabbiliment tan-negozju rrappreżentata mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-ġurisprudenza stabbilita [21] għandha tiġi trasposta għall-applikazzjoni tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT. Għalhekk dan iservi biex jiżgura r-rekwiżit taċ-ċertezza legali, meta f'każ ta' dubju l-post tal-provvista tas-servizzi jkun relatat mal-post tad-destinatarju tas-servizzi, li normalment ikun kriterju oġġettiv iktar faċli biex jiġi ddeterminat miż-żamma ta' stabbiliment fiss. Din il-preċedenza tikkorrispondi wkoll mat-test tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT dwar ir-relazzjoni espressa bejn ir-regola bażika tal-ewwel sentenza, li tiffoka fuq il-post tal-istabbiliment tan-negozju, u l-eċċezzjoni tat-tieni sentenza, li tikkonċerna l-istabbiliment fiss.

D – *L-applikazzjoni għall-kuntest tal-kawża prinċipali*

44. F'kuntest bħal dak tal-kawża prinċipali b'hekk għandu jkun preżunt stabbiliment fiss tal-kumpannija Ċiprijotta fil-Polonja biss jekk din ikollha stabbiliment hemmhekk li jkollu grad ta' permanenza suffiċjenti u struttura adatta f'termini ta' riżorsi umani u tekniċi li jippermettulu li jirċievi u jagħmel użu minn servizzi li jiġu fornuti għall-bżonnijiet ta' dan l-istabbiliment stess. F'każ ta' dubju, ma għandhiex tiġi preżunta l-eżistenza ta' stabbiliment fiss, għalhekk skont l-ewwel sentenza tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, il-post li stabbilixxiet il-kumpannija Ċiprijotta għandu jitqies bħala l-post tal-provvista tas-servizzi.

45. Inizjalment, ma huwiex dubjuż li l-qorti tar-rinviju finalment għandha tagħmel din id-determinazzjoni abbażi tal-fatti li huma aċċessibbli bis-sħiħ għaliha biss. Dan jirriżulta b'mod partikolari minħabba l-fatt li l-partijiet fil-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja ma setgħux jaqblu dwar iċ-ċirkustanzi fattwali kollha tal-kawża prinċipali.

46. Biex tagħmel din id-determinazzjoni, il-qorti tar-rinviju madankollu għandha tosserva l-kundizzjonijiet li ġejjin fid-dawl taċ-ċirkustanzi partikolari tal-kawża prinċipali.

47. L-ewwel nett, biex jiġi preżunt stabbiliment fiss fi Stat ma huwiex meħtieġ li hemmhekk il-persuna taxxabbli jkollha persunal li jkun ġie impjegat minnha stess, u tagħmir disponibbli għaliha li jkun jinsab fil-pussess tagħha.

21 — Ara l-punt 32 iktar 'il fuq.

48. L-Avukat Ġenerali Poiares Madura diġà stabbilixxa li jekk jiġi preżunt stabbiliment fiss biss jekk il-persunal ikun ġie impjegat mill-persuna taxxabbli stess, dan iwassal għal riżultati mhux aċċettabbli [22]. Ikun ukoll faċli li jsir abbuż jekk persuna taxxabbli waħedha tkun tista' ċċaqlaq it-tassazzjoni ta' servizzi minn Stat Membru għall-ieħor, billi tifrex il-ħtieġa tal-persunal tagħha fuq diversi fornituri. F'dan ir-rigward, l-indikazzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja għan-nuqqas tal-persunal tagħha stess fid-determinazzjoni ta' stabbiliment fiss fin-negozju tal-kiri tal-karozzi [23] ma għandhiex tiġi ġġeneralizzata.

49. Peress li l-istess japplika għat-tagħmir, f'dan il-każ, stabbiliment fiss tal-kumpannija Ċiprijotta fil-Polonja ma huwiex konsegwentement eskluż milli juża t-tagħmir tekniku ta' Welmory u persunal li ma ġiex impjegat minnha stess.

50. Madankollu, dan ma jfissirx li Welmory fl-istess ħin ikollha taġixxi bħala fornitur ta' servizz u — fl-għamla ta' stabbiliment fiss tal-kumpannija Ċiprijotta — anki bħala destinatarju tas-servizzi, kif partikolarment Welmory stess beżgħet li jiġri. Dan għaliex anki meta stabbiliment fiss ma jkunx bilfors jeħtieġ il-persunal u r-riżorsi tekniċi tiegħu stess, il-persuna taxxabbli madankollu xorta għandu jkollha s-setgħa ta' kontroll fuq il-persunal u t-tagħmir, abbażi tar-rekwiżit ta' grad ta' permanenza suffiċjenti tal-istabbiliment. B'hekk, kuntratti dwar servizzi u ta' kiri huma partikolarment neċessarji fir-rigward tal-persunal u t-tagħmir, għaliex permezz tagħhom il-persuna taxxabbli tieħu f'idejha l-kontroll tar-riżorsi, u li għaldaqstant ukoll ma jkunux jistgħu jintemmu f'perijodu qasir.

51. Fi kliem ieħor, għandu jiġi enfasizzat li persuna taxxabbli *bħala tali* ma tistax tirrappreżenta stabbiliment fiss ta' persuna taxxabbli oħra. Iżda dan ma jeskludix sitwazzjoni fejn il-persuna taxxabbli jkollha aċċess mill-qrib u kontinwu għar-riżorsi umani u tekniċi ta' persuna taxxabbli oħra, li fl-istess ħin tista' tkun ukoll fornitur ta' servizzi f'aspetti oħra għall-istabbiliment fiss stabbilit b'dan il-mod.

52. Madankollu, jekk il-persunal u r-riżorsi tekniċi tal-fornitur tas-servizzi u l-istabbiliment ta' destinatarju ta' servizzi jkunu kważi identiċi, tista' tqum il-mistoqsija dwar jekk f'dan il-każ humiex ikkonċernati servizzi lil persuna taxxabbli *oħra*.

53. It-tieni nett, ir-Renju Unit u l-Irlanda ta' Fuq indikaw ġustament li huwa deċiżiv ukoll *fejn* il-kumpannija Ċiprijotta żviluppat attività u għamlet użu mis-servizzi ta' Welmory. Għalhekk biex ikun "fiss" skont it-tieni sentenza tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, stabbiliment irid ikun jista' juża s-servizzi għall-bżonnijiet tiegħu stess.

54. Għal dan l-għan, il-qorti tar-rinviju se jkollha teżamina liema attività indipendenti qed twettaq il-kumpannija Ċiprijotta possibbilment permezz tar-riżorsi umani u tekniċi disponibbli għaliha fil-Polonja, u jekk is-servizzi ta' Welmory jintużawx eżattament għal din l-attività abbażi tal-ftehim ta' kooperazzjoni.

55. Għall-ewwel domanda għandha tingħata r-risposta li skont l-Artikolu 44(2) tad-Direttiva tal-VAT, stabbiliment fiss jimplika stabbiliment li huwa kkaratterizzat minn grad ta' permanenza suffiċjenti u struttura adatta f'termini ta' riżorsi umani u tekniċi li jippermettulu li jirċievi u juża s-servizzi li huma fornuti lilu għall-bżonnijiet tiegħu stess. Għalhekk ma humiex meħtieġa riżorsi umani u tekniċi tal-istabbiliment stess, sa fejn ir-riżorsi barranin tal-istabbiliment ikunu disponibbli bl-istess mod bħallikieku kienu riżorsi proprji.

22 — Konklużjonijiet RAL (Channel Islands) *et* (C-452/03, EU:C:2005:65, punt 52).

23 — Ara l-punt 34 iktar 'il fuq.

E – *Dwar l-akkwist tad-drittijiet għall-offerti u dwar il-bażi taxxabbli tal-akkwist tal-prodotti*

56. Diversi partijiet fil-proċedimenti sostnew li l-problema attwali tal-kawża prinċipali ma tikkonċernax id-domanda dwar jekk is-servizzi ta' Welmory ngħatawx lil stabbiliment fiss tal-kumpannija Ċiprijotta fit-territorju nazzjonali, iżda jekk il-bejgħ tad-drittijiet għall-offerti mill-kumpannija Ċiprijotta lill-persuni li jagħmlu offerti għall-prodotti offruti minn Welmory għandux jiġi ntaxxat f'Ċipru jew fil-Polonja. B'dan il-mod, kemm Welmory kif ukoll il-kumpannija Ċiprijotta jibbenefikaw ekonomikament mill-bejgħ tal-prodotti fil-Polonja.

57. Għall-ewwel se nħalli indeċiża l-kwistjoni dwar jekk il-post tal-bejgħ tad-drittijiet għall-offerti permezz tal-kumpannija Ċiprijotta huwiex iddeterminat skont l-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT jew jekk, f'dan ir-rigward, japplikawx pjuttost id-dispożizzjonijiet dwar il-post għall-provvista ta' merkanzija skont l-Artikolu 31 *et seq* tad-Direttiva tal-VAT. Għalhekk ma jidhirx li huwa eskluż li l-akkwist tad-drittijiet li ssir offerta għax-xiri ta' merkanzija, skont id-definizzjoni tal-provvista ta' merkanzija skont l-Artikolu 14(1) tad-Direttiva tal-VAT jitqies bħala parti mit-"trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tanġibbli." Fi kwalunkwe każ dan jista' jiġi aċċettat għal dawk id-drittijiet għall-offerti li tkun akkwistat il-persuna li finalment tingħata l-offerta fl-irkant. Iżda din id-domanda tikkonċerna t-tassazzjoni tal-kumpannija Ċiprijotta, li ma hijiex is-suġġett tal-kawża prinċipali.

58. B'rabta mat-tassazzjoni kontroversjali ta' Welmory fil-kawża prinċipali tirriżulta madankollu domanda oħra.

59. Ir-Repubblika tal-Polonja nnotat ġustament li l-bażi taxxabbli tal-prodotti li Welmory għamlet il-bejgħ tagħhom fil-kuntest tal-irkanti possibbilment ma kinitx speċifikata b'mod preċiż fil-kawża prinċipali. Din il-bażi taxxabbli skont l-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT tista' tkun tikkonsisti f'żewġ partijiet: il-pagamenti tax-xerrejja kif ukoll il-kumpensi li l-kumpannija Ċiprijotta tħallas lil Welmory sabiex din tbigħ prodotti fuq is-sit tal-internet.

60. Ir-riżultat kien li fil-każ preżenti, mill-inqas parzjalment, ma kellhom jiġu ntaxxati l-ebda servizzi ta' Welmory lill-kumpannija Ċiprijotta, iżda biss provvisti ta' merkanzija lill-klijenti ta' Welmory, madankollu b'bażi taxxabbli ogħla. Għal dawn il-provvisti, il-post ma huwiex iddeterminat skont l-Artikolu 44, iżda skont l-Artikolu 31 *et seq* tad-Direttiva tal-VAT.

61. Skont l-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT, għall-bażi taxxabbli tal-VAT jappartjeni "dak kollu li jikkostitwixxi ħlas miksub jew li [...] jinkiseb mill-fornitur, għall-provvista, mill-konsumatur jew parti terza". Peress li l-bażi taxxabbli tista' tinkludi wkoll il-ħlas ta' persuna li ma tkunx id-destinatarju ta' provvista [24], il-kumpensi li Welmory ħallset lill-kumpannija Ċiprijotta għas-servizzi tal-bejgħ tal-prodotti fil-qafas tal-ftehim ta' kooperazzjoni, jistgħu huma stess jirrappreżentaw il-korrispettiv ta' terz għall-bejgħ.

62. Skont il-ġurisprudenza stabbilita, dan ikun il-każ meta jkun hemm relazzjoni diretta bejn il-provvista tal-prodotti permezz ta' Welmory lill-klijenti tagħha u l-pagamenti miksuba mill-kumpannija Ċiprijotta [25]. Dan għandu jiġi preżunt fi kwalunkwe każ meta l-kumpens ikun jiddependi min-numru ta' bejgħ ta' prodotti jew mill-ammont ta' qligħ minn dawn il-prodotti.

24 — Ara s-sentenza Le Rayon d'Or (C-151/13, EU:C:2014:185, punt 34).

25 — Ara biss is-sentenzi Naturally Yours Cosmetics (230/87, EU:C:1988:508, punt 11 u 12), First Choice Holidays (C-149/01, EU:C:2003:358, punt 30) u Dixons Retail (C-494/12, EU:C:2013:758, punt 33).

63. Kemm-il darba tiġi ddeterminata relazzjoni diretta bejn il-bejgħ tal-prodotti u l-kumpensi mħallsa mill-kumpannija Ċiprijotta lil Welmory abbażi tal-ftehim ta' kooperazzjoni, dawn il-kumpensi ma għandhomx jiġu kkunsidrati bħala korrispettiv għas-servizzi ta' Welmory lill-kumpannija Ċiprijotta, iżda bħala korrispettiv għall-provvista ta' merkanzija lix-xerrejja tal-prodotti offruti fil-kuntest tal-irkanti. Il-qorti tar-rinviju, jekk ikun meħtieġ, għandha tiċċara jekk dan huwiex il-każ fil-kawża prinċipali.

V – **Konklużjoni**

64. Għad-domanda preliminari ta' Naczelny Sąd Administracyjny nipproponi li tingħata risposta bil-mod kif ġej:

Stabbiliment fiss fis-sens tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud fil-verżjoni tad-Direttiva 2008/8/KE jippresupponi stabbiliment li huwa kkaratterizzat minn grad ta' permanenza suffiċjenti u struttura adatta f'termini ta' riżorsi umani u tekniċi, li jippermettulu li jirċievi u juża s-servizzi li huma pprovduti lilu għall-bżonnijiet tiegħu stess. Għal dan l-għan, ma humiex neċessarji riżorsi umani u tekniċi tal-istabbiliment stess, kemm-il darba r-riżorsi ta' terzi jkunu disponibbli għall-istabbiliment bl-istess mod bħallikieku kienu riżorsi proprji tiegħu.