SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla)

18 ta' Ottubru 2007 *

Fil-Kawża C-355/06,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Gerechtshof te Amsterdam (l-Olanda), permezz ta' Deċiżjoni tat-28 ta' Awwissu 2006, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-30 ta' Awwissu 2006, fil-kawża

**J. A. van der Steen,**

vs

**Inspecteur van de Belastingdienst Utrecht-Gooi/kantoor Utrecht,**

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn C. W. A. Timmermans, President ta' l-Awla, L. Bay Larsen, K. Schiemann, P. Kūris (Relatur), u C. Toader, Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: l-Olandiż.

Avukat Ġenerali: E. Sharpston,
Reġistratur: R. Grass,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għall-Gvern Olandiż, minn H. G. Sevenster, bħala aġent,

— għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn D. Triantafyllou u A. Weimar, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet ta' l-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta ta' l-14 ta' Ġunju 2007,

tagħti l-preżenti

## Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' l-Artikolu 4(1) tas-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 (ĠU L 145, p. 1, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn J. A. van der Steen u l-Inspecteur van de Belastingdienst Utrecht-Gooi/kantoor Utrecht (iktar 'il quddiem l-"ispettur", dwar iċ-ċaħda ta' lment kontra deċiżjoni ta' dan ta' l-aħħar li tikkunsidra lil kumpannija u lir-rikorrent innifsu, li huwa l-uniku direttur, l-uniku azzjonist u l-uniku impjegat ta' l-imsemmija kumpannija, bħala entità fiskali waħda, għall-finijiet tal-ġbir tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT").

## Il-kuntest ġuridiku

### *Il-leġiżlazzjoni Komunitarja*

3 L-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, jissuġġetta għall-VAT il-provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali.

4 Skond l-Artikolu 4 tas-Sitt Direttiva:

"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 persuni li jagħtu [servizzi], magħduda attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet. L-

isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skop ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa għandu wkoll jitqies bħala attività ekonomika.

[...]

4. L-użu tal-frażi "b'mod indipendenti" fil-paragrafu 1 għandha teskludi mit-taxxa persuni mpjegati jew persuni oħra sakemm huma jkunu marbutin ma' min jimpjega b'kuntratt ta' impjieg jew b'kull irbit legali ieħor li joħloq ir-relazzjoni ta' bejn min jimpjega u impjegat dwar kondizzjonijiet ta' xogħol, ħlas u responsabbiltà ta' min jimpjega.

Bla ħsara għall-konsultazzjonijet imsemmija fl-Artikolu 29, kull Stat Membru jista' jqis bħala persuna taxxabbli waħedha persuni stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż li, filwaqt li huma indipendenti legalment, ikollhom x'jaqsmu mill-qrib ma' xulxin b'rabtiet finanzjarji, ekonomiċi u organizzattivi.

[...]"

*Il-leġiżlazzjoni nazzjonali*

5 L-Artikolu 7(1) tal-Liġi dwar it-taxxa fuq il-fatturat (Wet op de omzetbelasting), tat-28 ta' Ġunju 1968 (*Staatsblad* 1968, Nru 329, iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar il-VAT"), jiddisponi:

"Kummerċjant huwa kull persuna li tmexxi negozju b'mod indipendenti."

6 Skond l-Artikolu 7(2) tal-Liġi dwar il-VAT, "negozju" jinkludi kemm l-eżerċizzju ta' kummerċ jew professjoni kif ukoll l-isfruttament ta' proprjetà sabiex jinkiseb dħul fuq bażi kontinwa.

7 Skond l-Artikolu 7(4) ta' l-imsemmija Liġi:

"Il-persuni fiżiċi u l-korpi fis-sens tal-Liġi ġenerali fuq it-taxxi ta' l-Istat li huma kummerċjanti fis-sens ta' dan l-Artikolu, li huma residenti jew stabbiliti fl-Olanda jew li għandhom stabbiliment fiss fl-Olanda u li huma marbuta finanzjarjament, b'mod organizzattiv u ekonomikament b'mod li jiffurmaw entità, għandhom jiġu kkunsidrati, fuq talba ta' wieħed jew iktar minnhom jew fin-nuqqas ta' tali talba, permezz ta' deċiżjoni ta' l-ispettur li hija appellabbli, bħala kummerċjant wieħed mill-ewwel ġurnata tax-xahar ta' wara dak li fih l-ispettur ikun ta din d-deċiżjoni. Il-mod kif l-entità fiskali tiġi ffurmata, mibdula u mitmuma jista' jiġi stabbilit b'digriet ministerjali."

## Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

8 Sas-6 ta' Marzu 1998, J. A. van der Steen kien imexxi, waħdu, negozju li jipprovdi servizzi ta' tindif. F'din il-kapaċità, huwa kien kummerċjant fis-sens tal-Liġi dwar il-VAT.

9 Mis-6 ta' Marzu 1998, il-persuna kkonċernata saret direttur uniku u azzjonista unika tal-kumpannija b'responsabbiltà limitata J. A. van der Steen Schoonmaakdiensten

BV (iktar 'il quddiem il-"kumpannija") stabbilita fl-4 ta' Lulju 1991 li kompliet l-attività li qabel kien iwettaq in-negozju mmexxi minn persuna waħda. Bħala tali, il-kumpannija kienet negozju fis-sens tal-Liġi dwar il-VAT.

10 J. A. van der Steen kien ikkonkluda kuntratt ta' impjieg mal-kumpannija li permezz tiegħu kien jitħallas paga fissa fix-xahar kif ukoll pagament annwali għall-vaganzi li jirrappreżenta 8 % tal-paga annwali tiegħu. Il-kumpannija kienet tnaqqas mill-paga tiegħu t-taxxa fuq id-dħul u l-kontribuzzjonijiet obbligatorji tas-sigurtà soċjali. Huwa kien l-uniku impjegat tal-kumpannija.

11 Meta l-kumpannija saret insolventi, ġiet ippreżentata dikjarazzjoni ta' falliment matul ix-xahar ta' Diċembru 2002. Il-kumpannija ġiet iddikjarata falluta fil-5 ta' Jannar 2005.

12 Jirriżulta mill-ittra tat-18 ta' Diċembru 2002 li J. A. van der Steen talab lill-ispettur li jingħata numru tal-VAT separat minn dak tal-kumpannija sabiex ma jikkostitwixxix entità fiskali mal-kumpannija tiegħu fis-sens tal-Liġi dwar il-VAT.

13 B'deċiżjoni tat-28 ta' April 2004, l-ispettur iddeċieda li J. A. van der Steen u l-kumpannija kienu jikkostitwixxu, mill-1 ta' Mejju 2004, entità fiskali skond l-Artikolu 7(4) tal-Liġi dwar il-VAT. In sostenn ta' din id-deċiżjoni, huwa rrefera għas-sentenza Nru 35 775 tal-Hoge Raad der Nederlanden, tas-26 ta' April 2002. Wara li sar ilment, huwa kkonferma l-pożizzjoni tiegħu fis-16 ta' Awwissu 2004 billi għamel referenza għal deċiżjoni ta' l-iStaatssecretaris van Financiën (Segretarju ta' l-Istat għall-Finanzi), ta' l-24 ta' Lulju 2002, ibbażata fuq din is-sentenza.

14 J. A. van der Steen ressaq appell kontra dawn id-deċiżjonijiet quddiem il-Gerechtshof te Amsterdam li jenfasizza li dawn id-deċiżjonijiet jistgħu jiġu ġġustifikati biss jekk il-persuna kkonċernata tissodisfa l-kundizzjonijiet li jikkwalifikawha bħala kummerċjant fis-sens tal-Liġi dwar il-VAT, iżda mhijiex ċerta jekk din l-evalwazzjoni hijiex kompatibbli mad-dritt Komunitarju.

15 Il-Gerechtshof te Amsterdam iqis li ma jistax jingħad li J. A. van der Steen kien jinsab f'relazzjoni ta' bejn min jimpjega u impjegat mal-kumpannija. Madankollu hija tistaqsi jekk, b'applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet ta' l-Artikolu 7(4) tal-Liġi dwar il-VAT li jittrasponu, fid-dritt nazzjonali, id-dispożizzjonijiet tat-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, il-persuna kkonċernata tistax tkun ikkunsidrata li teżerċita l-attivitajiet tagħha b'mod indipendenti mingħajr madankollu ma tkun ikkunsidrata li twettaq attivitajiet ekonomiċi b'mod indipendenti fis-sens ta' l-Artikolu 4(1) ta' l-imsemmija Direttiva.

16 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Gerechtshof te Amsterdam iddeċieda li jissospendi l-proċeduri u jressaq lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari segwenti:

"Għandu l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva jiġi interpretat li jfisser illi jekk persuna fiżika għandha bħala attività biss li twettaq ix-xogħol kollu li jirriżulta mill-attivitajiet ta' kumpannija b'responsabbiltà limitata li tagħha tkun l-uniku direttur, l-unika azzjonista u l-unika 'membru tal-persunal', dak ix-xogħol mhuwiex attività ekonomika għax huwa mwettaq matul it-tmexxija u r-rappreżentanza tal-kumpannija b'responsabbiltà limitata u għalhekk mhux matul tranżazzjonijiet ekonomiċi?"

## Fuq id-domanda preliminari

17 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk għall-finijiet ta' l-applikazzjoni tat-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, persuna fiżika li twettaq ix-xogħol kollu f'isem u fl-interess ta' kumpannija taxxabbli taħt kuntratt ta' impjieg li jorbotha ma' l-imsemmija kumpannija li tagħha hija l-unika azzjonista, l-uniku dirittur u l-uniku membru tal-persunal, għandhiex hija stess tkun ikkunsidrata bħala persuna taxxabbli fis-sens ta' l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva.

18 Qabel xejn, għandu jiġi mfakkar li l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva jikkunsidra bħala persuna taxxabbli kull persuna li b'mod indipendenti twettaq attività ekonomika msemmija fil-paragrafu 2 ta' l-istess Artikolu.

19 L-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva jispeċifika li l-frażi "b'mod indipendenti" teskludi mit-taxxa persuni mpjegati jew persuni oħra sakemm huma jkunu marbutin ma' min jimpjega b'kuntratt ta' impjieg jew b'kull irbit legali ieħor li joħloq ir-relazzjoni ta' bejn min jimpjega u impjegat dwar kundizzjonijiet ta' xogħol, ħlas u responsabbiltà ta' min jimpjega.

20 It-tieni subparagrafu ta' l-imsemmi Artikolu 4(4) jipprovdi li l-Istati Membri jistgħu, bla ħsara għall-konsultazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 29 tas-Sitt Direttiva, iqisu bħala persuna taxxabbli waħedha persuni stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż li, filwaqt li huma indipendenti legalment, ikollhom x'jaqsmu mill-qrib ma' xulxin b'rabtiet finanzjarji, ekonomiċi u organizzattivi.

21 F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat li, f'sitwazzjoni bħal dik fil-kawża prinċipali, għandu jiġi aċċettat li bejn iż-żewġ persuni kkonċernati teżisti relazzjoni ta' bejn min jimpjega u impjegat.

22 Fil-fatt, l-ewwel nett, għandu jiġi mfakkar li għalkemm l-attività ta' tindif tal-kumpannija kienet imwettqa biss minn J. A. van der Steen, il-kuntratti ta' tindif kienu konklużi mill-kumpannija li kienet tħallas lill-persuna kkonċernata paga fix-xahar u pagament annwali għall-vaganzi fissi. It-taxxa fuq id-dħul u l-kontribuzzjonijiet tas-sigurtà soċjali kienu jitnaqqsu mill-paga tiegħu mill-kumpannija. Għaldaqstant, J. A. van der Steen kien jiddependi mill-kumpannija sabiex jiġu stabbiliti l-kundizzjonijiet tar-rimunerazzjoni tiegħu.

23 It-tieni nett, għandu jiġi osservat li meta J. A. van der Steen kien jipprovdi s-servizzi tiegħu bħala impjegat, huwa ma kienx qed jaġixxi f'ismu, fl-interess tiegħu u taħt ir-responsabbiltà tiegħu stess, iżda fl-interess u taħt ir-responsabbiltà tal-kumpannija.

24 It-tielet nett, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, f'dak li jirrigwarda l-kundizzjonijiet ta' rimunerazzjoni, mhemmx relazzjoni ta' bejn min jimpjega u impjegat meta l-persuni kkonċernati jerfgħu r-riskju ekonomiku ta' l-attività tagħhom (ara s-sentenza tal-25 ta' Lulju 1991, Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, Ġabra p. I-4247, punt 13).

25 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tispeċifika li J. A. van der Steen ma kien jerfa' l-ebda riskju ekonomiku meta kien jaġixxi fil-kwalità tiegħu ta' direttur tal-kumpannija u meta kien jeżerċita l-attivitajiet tiegħu fil-kuntest tat-tranżazzjonijiet imwettqa mill-kumpannija ma' terzi.

26 Minn dan isegwi li impjegat fis-sitwazzjoni tar-rikorrent fil-kawża prinċipali ma jistax jiġi kkunsidrat bħala persuna taxxabbli fis-sens ta' l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva.

27 Is-sentenzi tas-27 ta' Ġunju 1996, Asscher (C-107/94, Ġabra p. I-3089) u tas-27 ta' Jannar 2000, Heerma (C-23/98, Ġabra p. I-419), ma jistgħux iwasslu għal interpretazzjoni differenti ta' l-imsemmija dispożizzjoni.

28 Fil-fatt, fis-sentenza Heerma, iċċitata iktar 'il fuq, wara li kkonstatat li l-kiri ta' proprjetà mill-persuna kkonċernata lis-soċjetà ċivili li kien soċju tagħha u li għalih kien jirċievi l-kera jikkostitwixxi provvista bi ħlas fis-sens ta' l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, fil-punt 17, li soċju li jikri proprjetà immobbli lis-soċjetà li hija persuna taxxabbli u li huwa soċju tagħha jaġixxi b'mod indipendenti fis-sens ta' l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva.

29 Bl-istess mod, fil-punt 18 ta' l-imsemmija sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja tispeċifika li fir-rigward ta' l-attività in kwistjoni, bejn is-soċjetà u s-soċju mhemmx relazzjoni ta' bejn min jimpjega u impjegat, simili għal dik imsemmija fl-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva. Għall-kuntrarju, meta s-soċju jikri proprjetà tanġibbli lis-soċjetà, huwa jaġixxi f'ismu stess, fl-interess tiegħu stess u taħt ir-responsibbiltà tiegħu stess, anke jekk fl-istess ħin huwa maniġer tas-soċjetà li qed jikri.

30 Fil-kawża prinċipali, huwa paċifiku li għalkemm J. A. van der Steen kien l-uniku direttur u l-uniku azzjonist tal-kumpannija, huwa madankollu kien jeżerċita l-attivitajiet tiegħu fil-kuntest ta' kuntratt ta' impjieg. Minn dan isegwi li s-sitwazzjoni ta' J. A. van der Steen mhijiex l-istess bħal dak deskritta fis-sentenza Heerma, iċċitata iktar 'il fuq, u li, kif ikkonstata l-Avukat Ġenerali fil-punt 22 tal-konklużjonijiet tiegħu, safejn ix-xogħol li l-persuna kkonċernata pprovdiet lill-kumpannija kien jaqa' fl-ambitu tal-kuntratt ta' impjieg, dan huwa bħala prinċipju eskluż mill-ambitu tal-VAT permezz tat-termini ċari ta' l-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva.

31 Barra minn dan, ir-raġunament adottat mill-Qorti tal-Ġustizzja, li ddeċidiet, fil-punt 26 tas-sentenza Asscher, iċċitata iktar 'il fuq, li direttur ta' kumpannija li tagħha huwa l-uniku azzjonist ma jkunx qed iwettaq l-attività tiegħu fil-kuntest ta' relazzjoni ta' bejn min jimpjega u impjegat, u għalhekk ma jistax jiġi kkunsidrat bħala "ħaddiem" fis-sens ta' l-Artikolu 48 tat-Trattat KE (li, wara li ġie emendat, sar l-Artikolu 39 KE), iżda bħala persuna li twettaq attività bħala persuna li taħdem għal rasha fis-sens ta' l-Artikolu 52 tat-Trattat KE (li, wara li ġie emendat, sar l-Artikolu 43 KE), ma jistax jiġi traspost għall-każ in kwistjoni fil-kawża prinċipali, li ma jirrigwardax il-moviment liberu tal-persuni u jirrigwarda biss il-qasam tal-VAT u d-definizzjoni ta' persuna taxxabbli għall-finijiet tal-VAT.

32 Fid-dawl ta' dak kollu li ntqal iktar 'il fuq, ir-risposta għad-domanda mressqa għandha tkun li għall-finijiet ta' l-applikazzjoni tat-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 4 (4) tas-Sitt Direttiva, persuna fiżika li twettaq ix-xogħol kollu f'isem u fl-interess ta' kumpannija taxxabbli taħt kuntratt ta' impjieg li jorbotha ma' l-imsemmija kumpannija li tagħha hija l-unika azzjonista, l-uniku direttur u l-uniku membru tal-persunal, mhijiex hija stess persuna taxxabbli fis-sens ta' l-Artikolu 4(1) ta' l-imsemmija Direttiva.

## Fuq l-ispejjeż

33 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tieni Awla) taqta' u tiddeċiedi:

**Għall-finijiet ta' l-applikazzjoni tat-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 4(4) tas-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, persuna fiżika li twettaq ix-xogħol kollu f'isem u fl-interess ta' kumpannija taxxabbli taħt kuntratt ta' impjieg li jorbotha ma' l-imsemmija kumpannija li tagħha hija l-unika azzjonista, l-uniku direttur u l-uniku membru tal-persunal, mhijiex hija stess persuna taxxabbli fis-sens ta' l-Artikolu 4(1) ta' l-imsemmija Direttiva.**

Firem