

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

7 ta' Di?embru 2006 (*)

"Sitt Direttiva VAT – E?enzjonijiet – Artikoli 13A(1)(e), 17(3)(b), u 28?A(a) – Dritt g?al tnaqqis – Manifattura u tiswija ta' prote?ijiet dentali – Tran?azzjonijiet intrakomunitarji relattivi g?al tran?azzjonijiet li huma e?enti fit-territorju ta' l-Istat Membru – Effett ta' l-arran?amenti ta' deroga u tran?itorji previsti fl-Artikolu 28(3)(a), flimkien mal-punt 2 ta' l-Anness E – Prin?ipju tan-newtralità fiskali – Armonizzazzjoni parzjali tal-VAT"

Fil-kaw?a C?240/05,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-cour d'appel (il-Lussemburgu), permezz ta' de?i?joni ta' l-1 ta' ?unju 2005, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-3 ta' ?unju 2005, fil-pro?eduri

Administration de l'enregistrement et des domaines

vs

Eurodental Sàrl,

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

komposta minn A. Rosas, President ta' l-Awla, A. Borg Barthet, J. Malenovský, U. Lõhmus u A. Ó Caoimh (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: D. Ruiz?Jarabo Colomer,

Re?istratur: M. Ferreira, amministratur prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li rat id-de?i?joni li ttie?det, wara li semg?et lill-Avukat ?enerali, li l-kaw?a ti?i de?i?a ming?ajr ma jsiru konkluzjonijiet,

wara li rat id-digriet ta' l-4 ta' Mejju 2006 li ordna l-ftu? mill-?did tal-pro?edura orali u wara s-seduta tal-31 ta' Mejju 2006,

wara li rat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?all-administration de l'enregistrement et des domaines, minn A. Kronshagen, avocat,
- g?al Eurodental Sàrl, minn M. Molitor, P. Lopes Da Silva, N. Cambonie u R. Muller, avocats,
- g?all-Gvern ?ermani?, minn M. Lumma u U. Forsthoff, b?ala a?enti,
- g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal u M. Afonso, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konkluzjonijiet ta' l-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat-22 ta' ?unju 2006,

tagħti l-preġenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' l-Artikoli 13A(1)(e), 15(1) sa (3), 17(3)(b), u 28A(a) 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-d?ul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (?U L 145, p. 1), fil-verżjoni tagħha li tirriżulta mid-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE tas-16 ta' Diċembru 1991, li tissupplimenta s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u temenda d-Direttiva 77/388/KEE bil-?sieb li tne?i l-fruntieri fiskali (?U L 376, p. 1), u mid-Direttiva tal-Kunsill 92/111/KEE ta' l-14 ta' Diċembru 1992, li temenda d-Direttiva 77/388/KEE u tintrodu?i miżuri ta' simplifikazzjoni fir-rigward tat-taxxa fuq il-valur miżjud (?U L 384, p. 47, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn Eurodental Sàrl (iktar 'il quddiem "Eurodental") u l-administration de l'enregistrement et des domaines luxembourgeoise (iktar 'il quddiem l-"awtorità fiskali kompetenti"), wara r-rifjut ta' din ta' l-a??ar li tippermetti lil Eurodental li, għas-snin 1992 u 1993, tnaqqas it-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") *input* imposta fuq il-produzzjoni u t-tiswija ta' proteżijiet dentali, meta dawn it-tranżazzjonijiet ikunu twettqu favur benefiċjarji stabbiliti fil-?ermanja.

Kuntest ?uridiku

Il-leġiżlazzjoni Komunitarja

3 L-Artikolu 13A(1)(e) tas-Sitt Direttiva jiddisponi:

"Eżenzjonijiet fit-territorju tal-pajji?

A. Eżenzjonijiet għal ?ertu attivitajiet fl-interess pubbliku

1. Mingħajr preżudizzju għal disposizzjonijiet oġrajn tal-Komunità, l-Istati Membri għandhom jeżentaw li ?ejjin ta?t kondizzjonijiet li huma għandhom jistabilixxu għal skopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ?ara tat-tali eżenzjonijiet u tal-prevenzjoni ta' kawlkwe eva?joni, evitar jew abbu? possibbli:

[...]

(e) servizzi furnuti mit-tekniki dentali fil-kapa?ità tal-professjoni tagħhom u protote?i [proteżijiet] dentali pprovduti mid-dentisti u tekniki dentali".

4 Madankollu, skond l-Artikolu 28(3)(a) ta' din id-Direttiva:

"3. Matul il-perjodu transizzjonali riferut fil-paragrafu 4, l-Istati Membri jistgħu:

(a) ikomplu so??etti jintaxxaw [jisso??ettaw għat-taxxa] it-transazzjonijiet eżenti ta?t l-Artikolu 13 [...] stabbiliti fl-Anness E ma' din id-Direttiva".

5 Il-punt 2 ta' dan l-anness isemmi t-tranżazzjonijiet indikati fl-Artikolu 13A(1)(e) ta' l-imsemmija Direttiva.

6 L-Artikolu 17 ta' din l-istess Direttiva, intitolat "Oriġini u skop tad-dritt li tnaqqas", kien jipprovdni dan li jkun fil-paragrafi (2)(a) u (3) tiegħu, fil-verġoni tiegħu applikabbli qabel id-dħul fis-sewwa tad-Direttiva 91/680:

"2. Sa kemm l-oġġetti u s-servizzi huma użati għall-iskopijiet fuq it-transazzjoni taxxabbli tiegħu [tat-tranżazzjonijiet taxxabbli tagħha], il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex tallas:

(a) [il-VAT] dovuta jew m'allsa fir-rigard ta' oġġetti jew servizzi pprovduti jew li għandhom ikunu pprovduti lilu [lilha] minn persuna taxxabbli oħra;

[...]

3. Stati Membri għandhom jagħtu wkoll lil kull persuna taxxabbli d-dritt ta' tnaqqis jew ta' talażura [tal-VAT] riferut fil-paragrafu 2 sa kemm l-oġġetti u s-servizzi huma użati għall-iskopijiet ta':

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

(b) transazzjonijiet li huma eżenti ta't [...] l-Artikolu 15 [...];

(?) kwalunkwe transazzjonijiet eżenti ta't l-Artikolu 13 B (a) u (d), paragrafi 1 sa 5, meta l-klijent huwa stabbilit barra l-Komunità jew meta dawn it-transazzjonijiet huma direttament marbuta ma' l-oġġetti intiċi biex ikunu esportati lejn pajjiż barra l-Komunità."

7 Il-punt 22 ta' l-Artikolu 1 tad-Direttiva 91/680 daqqal fis-Sitt Direttiva, fil-verġoni oriġinali tagħha, it-Titolu XVIa, intitolat "Arranġamenti transazzjonali għat-tassazzjoni tan-negozju bejn Stati Membri" u li jinkludi, b'mod partikolari, l-Artikoli 28a sa 28f. Din id-Direttiva 91/680 kellha tiġi trasposta fid-dritt nazzjonali sa l-1 ta' Jannar 1993.

8 L-Artikolu 28a tas-Sitt Direttiva jiddisponi:

"1. Li jkun għandu jkun suwett ukoll għat-taxxa fuq il-valur miżjud:

(a) akkwisizzjonijiet intra-komunitarji ta' merkanzija għall-konsiderazzjoni, minn persuna taxxabbli, fit-territorju ta' pajjiż, li tkun qed ta'ixxi b'dan il-mod jew minn persuna legali mhux taxxabbli [fejn] il-bejjiegħ huwa persuna taxxabbli li qed ta'ixxi b'dan il-mod li mhux eliżibbli għall-eżenzjoni li hemm provvediment għaliha fl-Artikolu 24 [...]

[...]"

9 L-Artikolu 28bA(1) tas-Sitt Direttiva jispejifika:

"Il-post ta' l-akkwiżizzjoni intra-Komunitarja tal-merkanzija jittieed b'ala l-post fejn tkun il-merkanzija fejn jintemm it-trasport jew li jintbagħtu għand il-persuna li akkwistathom [meta jintemm id-dispaqq jew it-trasport lill-persuna li takkwistaha]."

10 L-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28A(a) u l-Artikolu 28B(a) tas-Sitt Direttiva jipprovdu:

"A. Fornitura eżenti ta' merkanzija

Mingħajr preżudizzju għal dispożizzjonijiet oħrajn tal-Komunità u suwett għal kondizzjonijiet li se jistabbilixxu bl-iskop li jiġuraw l-applikazzjoni korretta u qara ta' l-eżenzjonijiet [previsti] hawn ta't

u biex jilqg?u kontra eva?joni, skartar jew abbu?[, l-ls]tati Membri je?entaw:

(a) forniture ta' merkanzija, kif iddefinita fl-Artikoli 5 [...] mibg?uta jew ittrasportata [minn jew] g?an-nom tal-bejjieg? jew il-persuna li qed takkwista l-[merkanzija] 'il barra mit-territorju msemmi fl-Artikolu 3 imma xorta fil-Komunità, mag?mula g?al persuna taxxabbli o?ra jew persuna legali mhux taxxabbli li tkun qed ta?ixxi hekk fi Stat Membru ie?or li mhux dak minn fejn tinbag?at jew tkun ittrasportata l-merkanzija.

[...]

B. Akkwisizzjoniet intra-Komunitarji ta' merkanzija e?enta

Ming?ajr pre?udizzju g?al disposizzjonijiet o?rajn tal-Komunità u su??etta g?all-kondizzjonijiet li se jistabbilixxu g?all-iskop li ji?guraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta' l-e?enzjonijiet [previsti] hawn ta?t u biex jilqg?u kontra eva?joni, skartar jew abbu?[, l-ls]tati Membri je?entaw:

(a) l-akkwisizzjoni intra-Komunitarja ta' merkanzija, li l-fornitura tag?hom minn persuni taxxabbli tkun dejjem e?enti fit-territorju tal-pajji?."

11 L-Artikolu 28f(1) tas-Sitt Direttiva jg?id:

""(1) L-Artikolu 17(2), (3) u (4) jinbidel b'li ?ej:

'[...]

3. Stati Membri jag?tu lil kull persuna taxxabbli d-dritt g?at-tnaqqis jew rimborsament tat-taxxa fuq il-valur mi?jud imsemmi fil-paragrafu 2 sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all:

[...]

(b) transazzjonijiet li huma e?enti skond l-Artikolu [...] 28?(A) u (?)"".

12 Qabel l-1 ta' Jannar 1993, it-tran?azzjonijiet intrakomunitarji kienu jaqg?u ta?t l-Artikolu 15 tas-Sitt Direttiva, intitolat "E?enzjonijiet ta' l-esportazzjonijiet u transazzjonijiet simili u trasport internazzjonali"". Il-paragrafi 1 sa 3 u 13 ta' dan l-Artikolu, fil-ver?joni tag?hom applikabbli qabel id-d?ul fis-se?? tad-Direttivi 91/680 u 92/111, kienu jipprovdu:

"Ming?ajr pre?udizzju g?al disposizzjonijiet o?ra tal-Komunità l-Istati Membri g?andhom je?entaw li ?ejjin ta?t il-kondizzjonijiet li huma g?andhom ifasslu g?all-iskop biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ?ara tat-tali e?enzjonijiet u jipprevenu kwalunkwe eva?joni, evitar jew abbu?:

1. il-provvista ta' o??etti mibg?uta jew trasportati g?al destinazzjoni barra t-territorju tal-pajji? kif definit fl-Artikolu 3 minn jew g?an-nom tal-bejjieg?;

2. il-provvista ta' o??etti mibg?uta jew trasportati g?al destinazzjoni barra t-territorju tal-pajji? kif definit fl-Artikolu 3 minn jew g?an-nom ta' xerrej li mhux stabbilit fit-territorju tal-pajji? [...]

3. il-provi?joni ta' servizzi li jikkonsistu f'xog?ol fuq proprjetà mobbli miksuba jew importata g?all-iskop li jsirilha dak ix-xog?ol fit-territorju tal-pajji? kif definit fl-Artikolu 3, u mibg?uta jew trasportata barra mit-territorju ta' dak il-pajji? minn persuna li tipprovdi s-servizzi jew mill-klijent tieg?u li m'hux stabbilit fit-territorju tal-pajji? jew f'isem wie?ed jew l-ie?or minnhom;

[...]

13. il-provvista ta' servizzi inklu?i t-transport u transazzjonjet an?illari imma esklu?i l-provvista ta'

servizzi e?enti ta? t l-Artikolu 13, meta dawn huma direttament marbuta mat-transitu jew l-esportazzjoni ta' l-o??etti, jew ma l-importazzjoni ta' l-o??etti [li jibbenefikaw mid-]disposizzjonijiet ta' l-Artikolu 14(1)(b) u (?), u 16 (1);".

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

Il-le?i?lazzjoni Lussemburgi?a

13 L-Artikolu 43(1)(a) u (c) tal-Li?i tat-12 ta' Frar 1979 li temenda u tikkompleta l-Li?i tal-5 ta' Awwissu 1969 dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (*Mémorial A 1979*, p. 186, iktar 'il quddiem il-"Li?i fuq il-VAT"), kien jiddisponi, fil-ver?joni tieg?u fis-se?? qabel l-1 ta' Jannar 1993:

"Is-segwenti huma [e?entati] mill-[VAT] fil-limiti u ta? t il-kundizzjonijiet li g?andhom ji?u stabbiliti permezz ta' Regolament tal-Gran Dukat:

a) il-provvista ta' o??etti mibg?uta jew trasportati lejn destinazzjoni barra l-pajji? mill-fornitur jew minn terz li ja?ixxi g?an-nom tieg?u;

[...]

c) il-provvista ta' servizzi mwettqa, fil-kuntest ta' xog?ol ta' ppro?essar, fuq o??etti li jkunu ?ew akkwistati jew importati bl-iskop li jsir ilhom dak ix-xog?ol u li jintbag?tu jew ji?u trasportati lejn destinazzjoni barra l-pajji? minn persuna li tipprovdi s-servizzi jew minn terz li ja?ixxi g?an-nom tag?ha".

14 Fil-ver?joni tag?ha fis-se?? wara din id-data, dan l-istess Artikolu, kif emendat mill-Artikolu II tal-Li?i tat-18 ta' Di?embru 1992, li temenda u tikkompleta l-Li?i tat-12 ta' Frar 1979 dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (*Mémorial A 1992*, p. 3032), jipprovdi fil-paragrafu 1(d) tieg?u:

"1. Huma [e?entati] mill-[VAT] fil-limiti u ta? t il-kundizzjonijiet li g?andhom ji?u stabbiliti permezz ta' Regolament tal-Gran Dukat:

[...]

d) il-provvista ta' o??etti, fis-sens ta' l-Artikoli 9 u 12(a) sa (e), mibg?uta jew trasportati, mill-fornitur jew minn terz li ja?ixxi g?an-nom tieg?u jew mill-persuna li takkwista l-o??etti jew minn terz li ja?ixxi g?an-nom tag?ha, barra mit-territorju tal-pajji? imma ?ewwa l-Komunità, mag?mula lil persuna taxxabbli o?ra li ta?ixxi hekk fil-kuntest ta' l-impri?a tag?ha jew lil persuna ?uridika mhux taxxabbli fi Stat Membru ie?or [...]"

15 Skond it-tieni u t-tielet in?i?i ta' l-Artikolu 44(1)(l) tal-Li?i fuq il-VAT:

"1. Huma [e?entati] mill-[VAT] fil-limiti u ta? t il-kundizzjonijiet li g?andhom ji?u stabbiliti permezz ta' Regolament tal-Gran Dukat:

[...]

l) il-provvista ta' servizzi u l-provvista ta' o??etti li ?ejjin:

[...]

– servizzi pprovdu ti fil-kuntest ta' l-e?er?izzju le?ittimu tal-professjoni ta' tekniku dentali;

– il-provvista ta' protezzjiet dentali mwettqa mid-dentisti u mit-tekniki dentali fil-kuntest ta' l-eżerċizzju leżittimu tal-professjoni tagħhom".

16 L-Artikolu 49(1) u (2)(a) tal-Liġi fuq il-VAT jiddisponi:

"1. Ma tistax titnaqqas il-[VAT] imposta fuq l-oġġetti u s-servizzi u?ati għall-provvista ta' oġġetti u għall-provvista ta' servizzi eżenti jew li ma jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni tat-taxxa.

[...]

2. B'deroga għad-dispożizzjonijiet tal-paragrafu 1, il-persuna taxxabbli hija madankollu awtorizzata twettaq it-tnaqqis, meta l-oġġetti u s-servizzi huma u?ati għall-finijiet:

a) tat-tranżazzjonijiet tagħha, li huma eżenti ta't id-dispożizzjonijiet previsti fl-Artikolu 43 jew fir-regolamenti ta' implementazzjoni relattivi".

Il-leżiżazzjoni għermanja

17 Skond ir-raba' sentenza ta' l-Artikolu 4(14) tal-Liġi dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (Umsatzsteuergesetz, iktar 'il quddiem l-"UStG"), l-eżenzjoni tat-tranżazzjonijiet li jirrigwardaw l-attività, b'mod partikolari, ta' dentist ma tapplikax għall-provvista jew għat-tiswija ta' protezzjiet dentali u ta' apparat ortodontiku jekk in-negozjant immanifatturahom jew sewwihom fl-impriża tiegħu.

18 Skond l-Artikolu 12(2)(6) ta' l-UStG, dawn it-tranżazzjonijiet huma taxxabbli b'rata mnaqqa.

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

19 Eurodental hija kumpannija stabbilita fil-Lussemburgu li l-attività tagħha tikkonsisti essenzjalment fil-produzzjoni u fit-tiswija ta' protezzjiet dentali għal klijenti stabbiliti fil-għermanja.

20 B'deżiżjoni tas-26 ta' Marzu 1997, l-awtorità fiskali kompetenti rrifjutat li, għas-snin 1992 u 1993, Eurodental tnaqqas l-*input* VAT imposta fuq l-oġġetti u?ati sabiex twettaq il-provvista ta' oġġetti u l-provvista ta' servizzi lil klijenti stabbiliti fil-għermanja, għar-raġun li l-Artikolu 44 tal-Liġi fuq il-VAT jiezu preżedenza fuq l-Artikolu 43 ta' din il-Liġi, fil-verżjoni tiegħu applikabbli qabel u wara l-1 ta' Jannar 1993, b'mod li l-Artikolu 49(2)(a), ta' l-imsemmija Liġi, li jawtorizza t-tnaqqis ta' l-*input* VAT, ma japplikax.

21 It-tribunal d'arrondissement (il-Lussemburgu), li quddiemu Eurodental ressqet talba għall-annullament u għar-riforma ta' din id-deżiżjoni, iddeżieda, b'sentenza tas-16 ta' Diċembru 2002, li dan it-tnaqqis għie inqas ustament miżjud. Wara li kkonstatat li l-Artikoli 43 u 44 fuq imsemmija jirreferu kull wiegħed għal tranżazzjonijiet distinti, billi l-ewwel wiegħed jikkonferma t-tranżazzjonijiet li mhumex intiżi għat-territorju tal-pajjiż, filwaqt li t-tieni wiegħed jikkonferma t-tranżazzjonijiet magħmula fit-territorju tal-pajjiż, din il-qorti kkunsidrat li l-Artikolu 49 tal-Liġi fuq il-VAT jawtorizza t-tnaqqis ta' l-*input* VAT għat-tranżazzjonijiet previsti fl-Artikolu 43 ta' din il-Liġi, fil-verżjoni tagħha applikabbli qabel u wara l-1 ta' Jannar 1993, tkun xi tkun is-sistema ta' eżenzjoni tal-VAT applikabbli fit-territorju tal-pajjiż. L-ebda dispożizzjoni ta' liġi interna ma tippermetti li jiġi konkluż li l-Artikolu 44 tal-Liġi fuq il-VAT jiezu preżedenza fuq din l-ażżar dispożizzjoni.

22 L-awtorità fiskali kompetenti appellat minn din is-sentenza quddiem il-qorti tar-rinviju. Billi kkonstatat li l-kwistjoni jekk l-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva għandhux preċedenza fuq l-Artikolu 28 ta' din ta' l-aħbar mhijiex riżolva mit-testi, la cour d'appel iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tressaq lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li jsejnin:

"1) Provvista ta' oġġetti li, meta mwettqa fit-territorju ta' Stat Membru, hija eżenti skond l-Artikolu 13[A](1)(e) tas-Sitt Direttiva [...] u ma tagħtix dritt għat-tnaqqis ta' *l-input tax* skond l-Artikolu 17 ta' l-imsemmija Direttiva, taqas fil-kamp ta' applikazzjoni ta' l-Artikolu 15(1) u (2) ta' l-imsemmija Direttiva kif kien ifformulat qabel l-1 ta' Jannar 1993 u ta' l-Artikolu 28[A](a) applikabbli mill-1 ta' Jannar 1993, rispettivament, u konsegwentement fil-kamp ta' applikazzjoni ta' l-Artikolu 17(3)(b) ta' l-imsemmija Direttiva li jagħti dritt għat-tnaqqis ta' *l-input tax* meta din titwettaq minn operatur stabbilit fi Stat Membru tal-Komunità [lil] operatur stabbilit fi Stat Membru ieor u meta l-kundizzjonijiet li jirregolaw l-applikazzjoni ta' l-Artikolu 15(1) u (2) ta' l-imsemmija Direttiva kif kien ifformulat qabel l-1 ta' Jannar 1993 u ta' l-Artikolu 28[A](a) applikabbli mill-1 ta' Jannar 1993, rispettivament, huma sodisfatti?

2) Provvista ta' servizzi li, meta mwettqa fit-territorju ta' Stat Membru, hija eżenti skond l-Artikolu 13[A](1)(e) tas-Sitt Direttiva [...] u ma tagħtix dritt għat-tnaqqis ta' *l-input tax* skond l-Artikolu 17 ta' l-imsemmija Direttiva, taqas fil-kamp ta' applikazzjoni ta' l-Artikolu 15(3), kif kien ifformulat qabel l-1 ta' Jannar 1993 (ebda dispożizzjoni ta' eżenzjoni ma kienet prevista għall-1993), u konsegwentement fil-kamp ta' applikazzjoni ta' l-Artikolu 17(3)(b) ta' l-imsemmija Direttiva li jagħti dritt għat-tnaqqis ta' *l-input tax* meta din titwettaq minn operatur stabbilit fi Stat Membru tal-Komunità [lil] operatur stabbilit fi Stat Membru ieor u meta l-kundizzjonijiet li jirregolaw l-applikazzjoni ta' l-Artikolu 15(3), kif kien ifformulat qabel l-1 ta' Jannar 1993, huma ssodisfatti?"

Fuq id-domandi preliminari

23 Permezz ta' lewż domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk tranżazzjonijiet b'all-produzzjoni u t-tiswija ta' proteżijiet dentali li, meta jitwettqu fit-territorju ta' Stat Membru, huma eżenti mill-VAT b'ala attività fl-interess pubbliku jistgħux jagħtu lok għat-tnaqqis ta' *l-input VAT* meta jkunu tranżazzjonijiet intrakomunitarji.

24 Jirriżulta mit-termini ta' dawn id-domandi li din it-talba tikkonferma, minn naħa, il-provvista ta' oġġetti u l-provvista ta' servizzi magħmula qabel l-1 ta' Jannar 1993 u, min-naħa l-oħra, il-provvista ta' oġġetti magħmula wara din id-data. Hija ma tirrigwardax, madankollu, il-provvista ta' servizzi magħmula wara l-1 ta' Jannar 1993.

25 Għandu jiġi mfakkar li l-Artikolu 13A tas-Sitt Direttiva jipprovdi għall-eżenzjoni mill-VAT ta' erti attivitajiet fl-interess pubbliku, fosthom, skond il-paragrafu 1(e) ta' din id-dispożizzjoni, servizzi furnuti mit-tekniki dentali fil-kapaċità professjonali tagħhom u proteżijiet dentali pprovduti minn dawn ta' l-aħbar.

26 Skond l-Artikolu 17(2)(a) ta' din id-Direttiva, meta persuna taxxabbli tipprovdi oġġetti jew servizzi lil persuna taxxabbli oħra li tagħmel użu minnhom biex twettaq tranżazzjoni eżenti skond l-Artikolu 13A ta' din l-istess Direttiva, dan ta' l-aħbar m'għandux, fil-prinċipju, id-dritt li jnaqqas *l-input VAT*, billi, f'dan il-każ, l-oġġetti u s-servizzi kkonfernati mhum iex użati għat-tranżazzjonijiet taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-19 ta' Jannar 1982, Becker, 8/81, 1982 ECR p. 53, punt 44, u tas-26 ta' Settembru 1996, Debouche, C-302/93, 1996 ECR p. I-4495, punt 16).

27 F'dan il-każ, jirriżulta mid-deċiżjonijiet tar-rinviju li mhuwiex ikkontestat, fil-kawża prinċipali, li t-tranżazzjonijiet magħmula minn Eurodental jaqgħu taħt dawn id-dispożizzjonijiet ta' l-aħbar meta jitwettqu fit-territorju ta' l-Istat Membru li fih din il-kumpannija hija stabbilita. Għalhekk, permezz tad-

domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tfittex biss li tiddetermina jekk l-imsemmija tranżazzjonijiet jibqgħux jaqgħu ta't dawn l-istess dispożizzjonijiet meta jitwettqu favur klijenti stabbiliti fi Stat Membru ieor, f'dan il-każ fil-żermanja.

28 Fir-rigward ta' tranżazzjonijiet ta' natura intrakomunitarja, l-Artikolu 15(1) sa (3) tas-Sitt Direttiva, fil-verżjoni tiegħu applikabbli qabel l-1 ta' Jannar 1993, kien jipprovdi g'all-eżenzjoni tal-provvista ta' ożetti u tal-provvista ta' servizzi fir-rigward ta' ożetti mibgħuta jew trasportati barra mill-Istat Membru. Minn din id-data 'l quddiem, l-eżenzjoni ta' din l-istess provvista lejn Stat Membru ieor hija prevista fl-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28A(a) ta' din id-Direttiva. Skond l-Artikolu 17(3)(b) ta' l-imsemmija Direttiva, fil-verżjoni tagħha li tirriżulta mill-Artikolu 28f(1) ta' din id-Direttiva, it-tnaqqis ta' l-*input* VAT fuq tali tranżazzjonijiet huwa awtorizzat fl-Istat Membru tat-tluq tad-dispażż jew tat-trasport intrakomunitarju ta' l-ożetti (ara s-sentenza tas-6 ta' April 2006, EMAG Handel Eder, C-245/04, żabra p. l'3227, punt 30).

29 Madankollu, l-awtorità fiskali kompetenti tqis li t-tranżazzjonijiet intrakomunitarji in kwistjoni fil-kawża prinżipali ma jagħtux lok għal tali dritt għal tnaqqis billi l-Artikolu 13A(1)(e), tas-Sitt Direttiva, li jipprovdi eżenzjoni speżjali, għandu preżedenza fuq id-dispożizzjonijiet iktar ġenerali previsti fl-Artikoli 15 u 28A(a) ta' din l-istess Direttiva.

30 Min-naħa l-oħra, Eurodental issostni li, billi l-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva, minn naħa, u l-Artikoli 15 u 28 ta' din id-Direttiva, min-naħa l-oħra, għandhom kampijiet ta' applikazzjoni differenti, l-imsemmi Artikolu 13 ma jistax ikollu preżedenza fuq dawn ta' l-ażar. Fil-fatt, jirriżulta mit-termini tat-titoli ta' kull waħda minn dawn id-dispożizzjonijiet li l-Artikolu 13 ta' din id-Direttiva huwa applikabbli biss għat-tranżazzjonijiet magħmula fit-territorju ta' l-Istat Membru, filwaqt li t-tranżazzjonijiet bejn l-Istati Membri jaqgħu, min-naħa tagħhom, ta't l-Artikoli 15 u 28 ta' din l-istess Direttiva.

31 F'dan ir-rigward, għandu jiżi osservat li, kif issostni Eurodental, l-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva jikkonferma, skond it-termini tat-titolu tiegħu, li l-eżenzjonijiet "fit-territorju tal-pajjiż", filwaqt li, skond it-termini tat-titoli rispettivi tagħhom, l-Artikolu 15 ta' din id-Direttiva, fil-verżjoni tagħha applikabbli qabel l-1 ta' Jannar 1993, u l-Artikolu 28 ta' din l-istess Direttiva, kif applikabbli minn din id-data, jirrigwardaw, rispettivament, l-"esportazzjonijiet" u n-"negożju bejn Stati Membri".

32 Madankollu, kuntrarjament għal dak li ssostni Eurodental, minn dan ma jirriżultax li tranżazzjoni prevista fl-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva, meta tkun ta' natura intrakomunitarja, taqas neżessarjament, u għal din ir-rażuni biss, ta't l-imsemmija Artikoli 15 u 28, bl-effett li, fid-dawl tar-rerreferenza magħmula mill-Artikolu 17(3)(b) ta' din id-Direttiva għal dawn l-ażar dispożizzjonijiet, l-imsemmija tranżazzjoni tista' tagħti lok għal tnaqqis ta' l-*input* VAT.

33 Fil-fatt, huwa biss eżezżjonalment li s-Sitt Direttiva tipprovdi, b'mod partikolari, fl-Artikolu 17(3)(b) tagħha, għad-dritt għal tnaqqis tal-VAT fir-rigward ta' ożetti jew servizzi uati għal tranżazzjonijiet eżenti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta' April 1995, BLP Group, C-4/94, żabra p. l'983, punt 23). Għaldaqstant, it-termini uati mill-imsemmija Direttiva f'dan ir-rigward għandhom jiżu interpretati b'mod strett.

34 JeGħalkemm l-Artikolu 17(3)(b) tas-Sitt Direttiva jirreferi, b'mod ġenerali, għad-dispożizzjonijiet ta' din id-Direttiva li tipprovdi g'all-eżenzjoni tat-tranżazzjonijiet intrakomunitarji, jiżifieri, l-Artikolu 15 ta' l-imsemmija Direttiva għall-perijodu qabel l-1 ta' Jannar 1993, u l-Artikolu 28 ta' din id-Direttiva għall-perijodu wara din id-data, rispettivament, għandu jiżi kkonstatat li din id-dispożizzjoni bl-ebda mod ma tirreferi għall-eżenzjonijiet previsti fl-Artikolu 13 ta' din l-istess Direttiva favur żerti attivitajiet.

35 Għall-kuntrarju, qabel l-1 ta' Jannar 1993, l-Artikolu 15 tas-Sitt Direttiva, li għalih kien jirreferi

L-Artikolu 17(3)(b) ta' din ta' l-a??ar, kien jeskludi espli?itament, fil-paragrafu 13 tieg?u, il-provvista ta' servizzi e?enti ta?t l-Artikolu 13 ta' l-imsemmija Direttiva meta dawn kienu direttament marbuta ma ?erti tran?azzjonijiet transkonfinali.

36 Minbarra dan, l-Artikolu 17(3)(?) tas-Sitt Direttiva jag?ti spe?ifikament id-dritt g?al tnaqqis f'dak li jikkon?erna ?erti tran?azzjonijiet e?enti ta?t l-Artikolu 13B ta' din id-Direttiva. Kif issostni ?ustament il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, din id-dispo?izzjoni ma kien ikollha ebda skop li kieku l-e?enzjonijiet previsti fl-Artikolu 13 ta' l-imsemmija Direttiva kienu ?a koperti mill-paragrafu (3)(b) ta' l-imsemmi Artikolu 17.

37 G?alhekk, minkejja t-termini fuq imsemmija tat-titoli tad-dispo?izzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva, jirri?ulta mill-e?ami tal-kontenut tag?hom li t-tran?azzjonijiet e?enti ta?t l-Artikolu 13 ta' l-imsemmija Direttiva ma jag?tux dritt g?at-tnaqqis ta' l-*input* VAT im?allsa, anki meta dawn it-tran?azzjonijiet ikunu ta' natura intrakomunitarja.

38 Din l-interpretazzjoni, dedtdedotta mit-termini nfushom tas-Sitt Direttiva, hija kkonfermata kemm mill-g?an li din id-Direttiva tfittex li til?aq, kif ukoll mill-istruttura tag?ha u mill-prin?ipju tan-newtralità fiskali.

39 L-ewwel nett, f'dak li jikkon?erna l-g?an tas-Sitt Direttiva, g?andu ji?i mfakkar li, skond l-Artikolu 2 ta' l-Ewwel Direttiva tal-Kunsill 67/227/KEE tal-11 ta' April 1967, fuq l-armonizzazzjoni tal-le?i?lazzjoni ta' l-Istati Membri dwar it-taxxi fuq il-bejg? (?U 1967, 71, p. 1301), il-prin?ipju tas-sistema komuni tal-VAT jinvolve l-applikazzjoni, fil-Komunità, g?al o??etti u servizzi, ta' taxxa ?enerali fuq il-konsum li g?andha tkun e?attament proporzjonali g?all-prezz ta' l-o??etti u s-servizzi, hu x'inhum n-numru ta' transazzjonijiet li jkunu saru waqt il-pro?ess ta' produzzjoni u distribuzzjoni qabel l-istadju li fih ti?i imposta t-taxxa (digriet tat-3 ta' Marzu 2004, Transport Service, C?395/02, ?abra p. l-1991, punt 20).

40 BillhekkKif isostnu ?ustament l-awtorità fiskali kompetenti u l-Kummissjoni, li kieku tran?azzjonijiet intrakomunitarji b?al dawk in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kellhom jag?tu lok g?ad-dritt g?al tnaqqis ta' l-*input* VAT fl-Istat Membru tat-tluq, dawn ikunu jistg?u ji?u pprovduti fil-Komunità b'e?enzjoni totali mill-VAT. Fil-fatt, billi dawn it-tran?azzjonijiet huma, f'kull ka?, e?enti fit-territorju ta' l-Istat Membru ta' destinazzjoni ta?t l-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva, minn na?a, huma g?andhom ikunu e?enti f'dan l-Istat Membru b?ala akkwi?izzjonijiet intrakomunitarji skond l-Artikolu 28?B(a) ta' din id-Direttiva, u, min-na?a l-o?ra, huma m'g?andhom jag?tu lok g?all-ebda ?bir tal-VAT fl-Istat Membru ta' ori?ini, billi l-*input tax* titnaqqas u, skond l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28?A(a) ta' din l-istess Direttiva, ma jkun hemm lok g?all-ebda *outputtaxation*.

41 Jirri?ulta g?alhekk millmill-g?an tas-sistema komuni tal-VAT u mill-arran?amenti tran?itorji stabbiliti mid-Direttiva 91/680 g?at-tassazzjoni tan-negozzju bejn l-Istati Membri li persuna taxxabbli li tibbenefika minn e?enzjoni u, konsegwentement, m'g?andhiex dritt g?at-tnaqqis ta' l-*input tax* m?allsa fit-territorju ta' Stat Membru, lanqas ma jista' jkollha dan id-dritt meta t-tran?azzjoni kkon?ernata tkun ta' natura intrakomunitarja (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Debouche, i??itata iktar 'il fuq, punt 15).

42 Dan il-prin?ipju huwa stabbilit fl-Artikolu 17(3)(a) tas-Sitt Direttiva, billi, skond din id-dispo?izzjoni, id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT fir-rigward ta' tran?azzjoni mag?mula barra mill-pajji? huwa esklu? jekk din it-tran?azzjoni ma tag?tix lok g?al tnaqqis fit-territorju ta' l-Istat Membru.

43 It-tieni nett, f'dak li jikkon?erna l-istruttura tas-Sitt Direttiva, g?andu ji?i osservat li billi l-e?enzjonijiet previsti fl-Artikolu 13A ta' din id-Direttiva jibbenefikaw minnhom biss ?erti attivitajiet fl-interess pubbliku elenkati u deskritti b'mod dettaljat f'din id-dispo?izzjoni, dawn l-e?enzjonijiet huma ta' natura spe?ifika (ara, f'dan is-sens, is-sentenza ta' l-20 ta' Novembru 2003,

D'Ambrumenil u Dispute Resolution Services, C-307/01, (abba p. 13989, punt 54). Min-na? a l-o?ra, l-e?enzjoni favur tran?azzjonijiet ta' natura intrakomunitarja li tirri?ulta mill-Artikolu 15 ta' din l-istess Direttiva, g?all-perijodu qabel l-1 ta' Jannar 1993, u prevista fl-Artikolu 28 ta' din id-Direttiva, g?all-perijodu wara din id-data, hija ta' natura ?enerali, billi tikkon?erna b'mod indeterminat it-tran?azzjonijiet ekonomi?i bejn l-Istati Membri.

44 F'dawn i?-?irkustanzi, huwa konformi ma' l-istruttura tas-Sitt Direttiva li s-sistema applikabbli g?all-e?enzjonijiet spe?ifi?i previsti fl-Artikolu 13A ta' din id-Direttiva ting?atalha pre?edenza fuq is-sistema applikabbli g?all-e?enzjonijiet ?enerali previsti minn din l-istess Direttiva f'dak li jikkon?erna t-tran?azzjonijiet ta' natura intrakomunitarja.

45 Kuntrarjament g?al dak li jsostni l-Gvern ?ermani?, din il-konstatazzjoni bl-ebda mod ma tista' titqieg?ed fid-dubju mill-Artikolu 26bG(1) tas-Sitt Direttiva. Fil-fatt, g?alkemm, kif isostni dan il-gvern, jista' ji?i dedott mid-dispo?izzjonijiet ta' dan l-Artikolu, li jistabbilixxi skema spe?jali ta' tassazzjoni ta' l-investment ta' deheb, li Stat Membru ma jistax jirrinunzja g?all-applikazzjoni ta' l-e?enzjoni g?all-provvista intrakomunitarja li tirrigwarda dan il-prodott, filwaqt li, ta?t ?erti kundizzjonijiet, jista', fil-prin?ipju, jirrinunzja g?all-applikazzjoni ta' l-e?enzjoni prevista minn din is-sistema g?al tran?azzjonijiet spe?ifi?i mag?mula f'dan l-Istat Membru, dan il-fatt bl-ebda mod ma juri li l-ewwel e?enzjoni tie?u pre?edenza fuq it-tieni, i?da l-iktar l-iktar tikkonferma li kull wa?da minn dawn l-e?enzjonijiet issegwi r-regoli tag?ha li g?andhom kontenut u g?an differenti.

46 Fit-tielet u l-a??ar nett, f'dak li jikkon?erna l-prin?ipju ta' newtralità fiskali, g?andu ji?i mfakkar li l-prin?ipju jipprekludi, b'mod partikolari, li provvisti ta' servizzi simili, li g?alhekk ikunu jikkompetu ma' xulxin, ji?u trattati b'mod differenti g?all-finijiet ta' VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta' Mejju 2005, Kingscrest Associates u Montecello, C-498/03, (abba p. 4427, punt 54).

47 Li kieku t-tran?azzjonijiet in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kellhom jag?tu dritt g?al tnaqqis meta jkunu ta' natura intrakomunitarja, dan il-prin?ipju ma ji?ix irrispettat, billi l-istess tran?azzjonijiet, meta jitwettqu fit-territorju ta' Stat Membru, ma jag?tux lok g?al tnaqqis. G?aldaqstant, il-persuni taxxabbli li jag?mlu tran?azzjoni intrakomunitarja jkunu f'po?izzjoni iktar vanta??u?a minn persuni taxxabbli li jag?mlu tran?azzjoni interna (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Debouche, i??itata iktar 'il fuq, punt 19).

48 Il-Gvern ?ermani? jenfasizza madankollu li, fil-kaw?a prin?ipali, billbilli r-Repubblika Federali tal-?ermanja tapplika l-arran?amenti tran?itorji previsti fl-Artikolu 28(3)(a) tas-Sitt Direttiva flimkien mal-punt 2 ta' l-Anness E ta' din l-istess Direttiva, arran?amenti li jippermettulha tkompli tintaxxa t-tran?azzjonijiet in kwistjoni, dawn ta' l-a??ar jistg?u ji?u so??etti g?al tassazzjoni doppja, billi jistg?u ji?u ntaxxati mill-?did f'dan l-Istat Membru skond din id-dispo?izzjoni, moqrija flimkien ma' l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28a(1)(a) u ma' l-Artikolu 28b(A)(1) tas-Sitt Direttiva, filwaqt li l-*input* VAT im?allsa fil-Lussemburgu ma tistax ti?i mnaqqsa. Min-na? a l-o?ra, l-istess tran?azzjonijiet, minkejja li huma taxxabbli meta jitwettqu fit-territorju ta' dan l-Istat Membru, jag?tu lok g?al tnaqqis. Minn dan jirri?ulta li l-persuni taxxabbli fil-?ermanja jkunu vvanta??jati meta mqabbla mal-kompetituri tag?hom stabbiliti fil-Lussemburgu.

49 Dan l-argument, ikkontestat mill-Kummissjoni u mill-awtorit  fiskali kompetenti, ma jistax jintlaqa'.

50 G?andu ji?i mfakkar li s-sistema Komunitarja tal-VAT hija r-ri?ultat ta' armonizzazzjoni progressiva tal-le?i?lazzjonijiet nazzjonali fil-kuntest ta' l-Artikoli 93 KE u 94 KE. Kif ikkonstatat diversi drabi l-Qorti tal-?ustizja, din l-armonizzazzjoni, b?al dik mwettqa minn direttivi su??essivi, u, b'mod partikolari, mis-Sitt Direttiva, g?adha biss armonizzazzjoni parzjali (sentenza tal-5 ta' Di?embru 1989, ORO Amsterdam Beheer u Concerto, C-165/88, (abba p. 4081, punt 21).

51 G?alhekk, din l-armonizzazzjoni prevista g?adha ma twettqitx billi s-Sitt Direttiva, bis-sa??a ta' l-Artikolu 28(3)(a) tag?ha, awtorizzat lill-Istati Membri jkomplu j?ommu ?erti dispo?izzjonijiet tal-le?i?lazzjoni nazzjonali tag?hom pre?edenti g?al din id-Direttiva li, ming?ajr l-imsemmija awtorizzazzjoni, kienu jkunu inkompatibbli mag?ha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Lulju 2000, *Idéal tourisme*, C?36/99, ?abra p. I-6049, punt 38).

52 G?alkemm huwa minnu li Stat Membru li, b?ar-Repubblika Federali tal-?ermanja, i?omm dispo?izzjonijiet b?al dawn fil-le?i?lazzjoni nazzjonali tieg?u, ma jiksirx is-Sitt Direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza *Idéal tourisme*, i??itata iktar 'il fuq, punt 38), jibqa' l-fatt li t-tassazzjoni permessa mill-Artikolu 28(3)(a) ta' din id-Direttiva mhijiex tassazzjoni armonizzata li tag?mel parti integrali mis-sistema tal-VAT kif organizzata mis-Sitt Direttiva g?al ?erti attivitajiet fl-interess pubbliku, i?da tassazzjoni awtorizzata biss matul perijodu tran?itorju (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-7 ta' Marzu 2002, *Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja*, C?169/00, ?abra p. I?2433, punt 34). L-Artikolu 28(4) tas-Sitt Direttiva g?andu b?ala g?an it-tne??ija ta' tali arran?amenti ta' deroga u tran?itorji (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-29 ta' April 1999, *Norbury Developments*, C?136/97, ?abra p. I-2491, punt 19, u *Ideal tourisme*, i??itata iktar 'il fuq, punt 32).

53 G?alhekk g?andu ji?i kkonstatat li s-sitwazzjoni partikolari li l-Gvern ?ermani? jipprevalixxi ru?u minnha f'dan il-ka? biex ji??ustifika t-tnaqqis ta' l-*input* VAT fil-Lussemburgu, liema sitwazzjoni, barra minn hekk, ma wasslitx lill-qorti tar-rinviju li ta??usta d-domandi tag?ha skond is-sistema tal-VAT adottata mill-Istat Membru ta' destinazzjoni, tirri?ulta kemm mill-fatt li l-fakultà, li jag?tu l-arran?amenti tran?itorji, li t-tran?azzjonijiet in kwistjoni jkomplu ji?u ntaxxati g?adha ma tne??ietx kif ukoll mill-g?a?la tar-Repubblika Federali tal-?ermanja li tadotta tali arran?amenti ta' deroga ta' natura tran?itorja, b'mod li din is-sitwazzjoni hija inerenti g?all-fatt li l-VAT g?adha ma kinitx is-su??ett, fl-istadju attwali, ta' armonizzazzjoni kompleta mil-le?i?latur Komunitarju.

54 L-e??ezzjonijiet previsti fl-Artikolu 28(3)(a) tas-Sitt Direttiva g?andhom jing?ataw interpretazzjoni stretta (ara, f'dan is-sens, is-sentenza *Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja*, i??itata iktar 'il fuq, punt 34) u l-portata tag?hom g?alhekk ma tistax ti?i esti?a g?all-Istati Membri li kkonformaw ru?hom mal-prin?ipju stabbilit fis-Sitt Direttiva billi e?entaw ?erti attivitajiet fl-interess pubbliku elenkati fl-Artikolu 13 ta' din id-Direttiva. Fil-fatt ma jistax ji?i a??ettat li l-obbligu ta' dawn l-Istati Membri ta' l-a??ar li ma jag?tux it-tnaqqis, skond l-Artikolu 17(2)(a) ta' din l-istess Direttiva, ta' l-*input* VAT imposta fuq l-imsemmija attivitajiet e?enti jista' ji?i affettwat mid-de?i?joni ta' Stat Membru ie?or li jag??el arran?amenti ta' deroga u tran?itorji, u dan iktar u iktar billi t-tne??ija ta' dawn l-arran?amenti ta' l-a??ar tikkostitwixxi l-g?an li l-Artikolu 28(4) tas-Sitt Direttiva jfittex li jil?aq.

55 Barra minn hekk, tali estensjoni tkun kuntrarja għall-Artikolu 28(3)(a) tas-Sitt Direttiva, billi din id-dispożizzjoni ma tippermettix lil Stat Membru li, b'għall-Gran Dukat tal-Lussemburgu, jeżenta t-tranżazzjoni in kwistjoni mill-applikazzjoni tas-sistema armonizzata, kif prevista fl-Artikolu 13 ta' l-imsemmija Direttiva, li jintroduxi jew li jerfa' jintroduxi sistema ta' tassazzjoni għal din it-tranżazzjoni, li b'hekk jagħti lok għal dritt għal tnaqqis ta' l-input VAT imballsa, u dan anki sabiex jagħmel tajjeb għal eventwali distorsjoni tal-kompetizzjoni li tippresudika l-prinzipju Komunitarju tat-trattament ugwali, rifless fil-qasam tal-VAT mill-prinzipju tan-newtralità fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-17 ta' Ottubru 1991, Il-Kummissjoni vs Spanja, C-35/90, 2abra p. I-5073, punti 8 u 9, u Idéal tourisme, iżżittata iktar 'il fuq, punt 33). Min-nafa l-oħra, fid-dawl tan-natura tranżitorja ta' l-arranġamenti ta' deroga ta' tassazzjoni magħmula mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, xejn ma jostakola lil din ta' l-aħar, konformement ma' l-għan imfittex mill-Artikolu 28(4) tas-Sitt Direttiva, li tiddeżiedi li teżenta wkoll, kif fil-prinzipju titlob din id-Direttiva, it-tranżazzjoni in kwistjoni sabiex titneffa tali distorsjoni tal-kompetizzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Idéal tourisme, iżżittata iktar 'il fuq, punt 33).

56 F'dan ir-rigward, għandu, b'mod partikolari, jiġi enfasizzat li l-fatt li iż-żamma ta' l-arranġamenti ta' deroga u tranżitorji in kwistjoni f'erti Stati Membri tista', skond il-każ, twassal għal distorsjonijiet tal-kompetizzjoni fil-Ġermanja bl-ebda mod ma jista' jawtorizza lil dan l-Istat Membru joqloq huwa stess distorsjonijiet tal-kompetizzjoni għad-dannu ta' l-Istati li ttrasponew id-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Ottubru 1992, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, C-74/91, 2abra p. I-5437, punt 25). Hekk jiġri f'dan il-każ li kieku Eurodental kellha tkun awtorizzata tnaqqas il-VAT fil-Lussemburgu, billi, f'dan il-każ, it-tranżazzjonijiet interni għal dan l-Istat Membru, li ma jagħtux lok għad-dritt għal tnaqqis ta' l-input VAT, ikunu vantażġati meta mqabbla mat-tranżazzjonijiet intrakomunitarji li joriinaw f'dan l-Istat Membru.

57 Fir-rigward tas-sitwazzjoni partikolari invokata mill-Gvern Ġermani, huwa għalhekk il-leżijatur Komunitarju li għandu jagħmel kulma huwa possibbli biex jistabbilixxi s-sistema Komunitarja definittiva ta' l-eżenzjonijiet mill-VAT u b'hekk iwettaq l-armonizzazzjoni progressiva tal-leżijazzjonijiet nazzjonali fil-qasam tal-VAT, li hija biss kapażi tneżi d-distorsjonijiet tal-kompetizzjoni li jirriultaw mill-eżistenza ta' arranġamenti ta' deroga u tranżitorji permessi mis-Sitt Direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-5 ta' Ottubru 1999, Royscot et, C-305/97, 2abra p. I-6671, punt 31, u Idéal tourisme, iżżittata iktar 'il fuq, punt 39).

58 Għaldaqstant, ir-risposta għad-domandi magħmula għandha tkun li tranżazzjoni eżenti mill-VAT fit-territorju ta' Stat Membru ta't l-Artikolu 13A(1)(e) tas-Sitt Direttiva ma tagħtix lok għad-dritt għal tnaqqis ta' l-input VAT imballsa skond l-Artikolu 17(3)(b) ta' din id-Direttiva, anki meta din tikkostitwixxi tranżazzjoni intrakomunitarja, u tkun xi tkun is-sistema tal-VAT applikabbli fl-Istat Membru ta' destinazzjoni.

Fuq l-ispejje

59 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeżiedi fuq l-ispejje. L-ispejje sostnuti għas-sottomissjoni ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-ustizzja, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistgħux jiġi allsu lura.

Għal dawn il-motivi, il-Qorti tal-ustizzja (It-Tielet Awla) taqta' u tiddeżiedi li:

Tranżazzjoni eżenti mit-taxxa fuq il-valur miġjud fit-territorju ta' Stat Membru ta't l-Artikolu 13A(1)(e) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liżijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miġjud: bażi uniformi ta' stima, fil-verġjoni tagħha li tirriulta mid-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE tas-16 ta' Diċembru 1991, li tissupplimenta s-sistema komuni tat-taxxa

fuq il-valur miġjud u temenda d-Direttiva 77/388/KEE bil-?sieb li tne??i l-fruntieri fiskali, u mid-Direttiva tal-Kunsill 92/111/KEE ta' l-14 ta' Diċembru 1992, li temenda d-Direttiva 77/388/KEE u tintrodu?i mi?uri ta' simplifikazzjoni fir-rigward tat-taxxa fuq il-valur miġjud, ma tagħtix lok għad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miġjud *input* im?allsa skond l-Artikolu 17(3)(b) ta' din id-Direttiva, anki meta din tikkostitwixxi tranżazzjoni intrakomunitarja, u tkun xi tkun is-sistema tat-taxxa fuq il-valur miġjud applikabbli fl-Istat Membru ta' destinazzjoni.

Firem

* Lingwa tal-kawża: il-Franġiżi.