

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

19 ta' Frar 2009 (*)

“Sitt Direttiva tal-VAT – Artikolu 9(2)(e) – Artikolu 9(3)(b) – Tlettax-il Direttiva tal-VAT – Artikolu 2 – Post fejn ji?i pprovdut is-servizz – Servizi ta' reklamar – Rimbors tal-VAT – Rappre?entant fiskali”

Fil-Kaw?a C?1/08,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Corte suprema di cassazione (l-Italja), permezz ta' de?i?joni tal-20 ta' Settembru 2007, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-2 ta' Jannar 2008, fil-pro?edura

Athesia Druck Srl

vs

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate,

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

komposta minn A. Rosas, President tal-Awla, J.-N. Cunha Rodrigues, J. Klu?ka, P. Lindh u A. Arabadjiev (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: E. Sharpston,

Re?istratur: L. Hewlett, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tad-19 ta' Novembru 2008,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al Athesia Druck Srl, minn B. Migliucci u T. Kofler, avvocati,
- g?all-Gvern Taljan, minn R. Adam, b?ala a?ent, assistit minn S. Fiorentino, avvocato dello Stato,
- g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn A. Aresu u M. Afonso, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, wara li semg?et lill-Avukat ?enerali, li tinqata' l-kaw?a ming?ajr konkluzjonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23-62), kif emendata mill-

Għaxar Direttiva tal-Kunsill 84/386/KEE, tal-31 ta' Lulju 1984 (l-Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 121-121, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn Athesia Druck Srl (iktar 'il quddiem "Athesia Druck") u l-Ministero dell'Economia e delle Finanze kif ukoll l-Agenzia delle Entrate, rigward stima addizzjonali tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") li kienet indirizzata lilha matul is-snin 1993 u 1994.

Il-kuntest ġuridiku

Il-leġiżlazzjoni Komunitarja

3 Is-seba' premessa tas-Sitt Direttiva tipprovdi kif ġej:

"billi biex ikun stabbilit il-post minn fejn isiru operazzjonijiet taxxabbli jagħti lok għal qafna konflitti dwar l-urisdizzjoni bejn Stati Membri, partikolarment dwar [...] il-provvista ta' servizzi; billi għalkemm il-post fejn jingħataw servizzi għandu fil-prinċipju jfisser il-post fejn il-persuna li tagħti s-servizzi jkollha l-post prinċipali tan-negozju tagħha, dak il-post għandu jfisser li hu l-pajjiż tal-persuna li lilha jingħataw is-servizzi, partikolarment fil-każ ta' qerti servizzi mogħtija bejn persuni taxxabbli fejn l-ispejjeż tas-servizzi huma magħduda fil-prezz ta' l-oġġetti".

4 Skont l-Artikolu 6(4) tas-Sitt Direttiva, meta persuna taxxabbli ta'ixxi f'isimha iċ-ċa għall-benefiċċju ta' persuna oħra, u tagħmel parti minn provvista ta' servizzi, hija għandha titqies li tkun rġeviet u pprovdiet dawk is-servizzi hija stess.

5 L-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

"1. Il-post minn fejn jingħataw servizz għandu jittqies li jkun il-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tiegħu jew ikollu stabbiliment fiss minn fejn jingħataw s-servizz jew, fin-nuqqas ta' post b'għal dan tan-negozju jew stabbiliment fiss, il-post fejn hu ikollu l-indirizz permanenti tiegħu jew fejn normalment ikun residenti.

2. Iċ-ċa:

[...]

e) il-post fejn jingħataw is-servizzi li qejjin, meta jsiru għal konsumaturi stabbiliti barra l-Komunità jew għal persuni taxxabbli stabbiliti fil-Komunità imma mhux fl-istess pajjiż b'għal tal-fornitur, għandu jkun il-post fejn il-konsumatur stabbilixxa n-negozju tiegħu jew ikollu stabbiliment fiss li lilu jingħataw s-servizz jew, fin-nuqqas ta' post b'għal dan, il-post fejn hu ikollu l-indirizz permanenti tiegħu jew fejn normalment ikun residenti :

[...]

— servizzi ta' reklamar,

[...]

3. Biex ikunu evitati taxxa doppja, nuqqas ta' tassazzjoni jew id-distorsjoni ta' kompetizzjoni l-Istati Membri jistgħu, fir-rigward tal-provvista ta' servizzi msemmija fil-paragrafu 2 (e) [...] iquisu:

a) il-post tal-provvista ta' servizzi, li ta'għt dan l-Artikolu jkun jinsab fit-territorju tal-pajjiż, b'għala li jkun jinsab barra l-Komunità fejn l-u'għu effettiv u t-tgawdija tas-servizzi ssir barra l-Komunità ;

b) il-post tal-provvista tas-servizzi, li ta'għt dan l-artikolu jkun jinsab barra l-Komunità, b'għala li jkun

fit-territorju tal-pajji? fejn l-u?u effettiv u t-tgawdija tas-servizzi ssir fit-territorju tal-pajji?.

[...]"

6 L-Artikolu 2 tat-Tlethta il Direttiva tal-Kunsill 86/560/KEE, tas-17 ta' Novembru 1986, fir-rigward tal-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri li g?andhom x'jaqsmu mat-taxxi ta' ?aqliq ta' flus - Arran?amenti g?ar-rifond tat-taxxa fuq il-valur mi?jud lil persuni taxxabbli li mhumex stabbiliti fit-territorju tal-Komunità (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 129-130, iktar 'il quddiem it-"Tlethta il Direttiva") jipprovdi kif ?ej:

"1. Ming?ajr pre?udizzju g?all-Artikoli 3 u 4, kull Stat Membru g?andu jag?ti r-rifond lil kull persuna taxxabbli li mhijiex stabbilita fit-territorju tal-Komunità, bla ?sara g?all-kondizzjonijiet dikjarati hawn ta?t, kull [VAT] imposta fuq servizzi jew proprjetà mobbli fornita lilha fit-territorju jew fil-pajji? minn persuni taxxabbli o?ra [...], safejn [...] [dawn is-] servizzi ji?u u?ati g?all-iskopijiet ta' [...] servizzi riferiti fil-punt 1 (b) ta' l-Artikolu 1 ta' din id-Direttiva.

2. L-Istati Membri jistg?u jag?tu r-rifondi li hemm referenza g?alihom fil-paragrafu 1 bil-kondizzjoni li terzi Stati jag?tu vanta??i simili rigward taxxi fuq ?aqliq ta' flus.

3. L-Istati Membri jistg?u je?tie?u l-?atra ta' rappre?entant tat-taxxa."

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

7 Id-Digriet tal-President tar-Repubblika Nru 633, tas-26 ta' Ottubru 1972, li jistabbilixxi u jirregola t-taxxa fuq il-valur mi?jud (suppliment ordinarju tal-GURI Nru 292, tal-11 ta' Novembru 1972), fil-ver?joni applikabbli tieg?u fid-data meta se??ew il-fatti fil-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem id-"digriet dwar il-VAT"), jittrasponi fid-dritt Taljan id-dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva msemmija iktar 'il fuq.

8 L-Artikolu 7 tad-digriet dwar il-VAT jipprovdi:

"[...]

Il-provvisti ta' servizzi jitqiesu li twettqu fit-territorju tal-Istat meta jkunu pprovduti minn persuni li g?andhom id-domi?ilju tag?hom fl-imsemmi territorju jew minn persuni residenti f'dan it-territorju u li ma stabbilixxewx id-domi?ilju tag?hom barra mill-pajji?, kif ukoll meta jkunu provvduti minn stabbilimenti fissi fl-Italja ta' persuni domi?iljati jew residenti barra mill-pajji?; filwaqt li ma jitqisux li twettqu fit-territorju tal-Istat meta ji?u pprovduti minn stabbilimenti fissi barra mill-pajji? ta' persuni domi?iljati jew residenti fl-Italja. G?all-finijiet ta' dan l-artikolu, fir-rigward ta' persuni mhux fi?i?, domi?ilju g?andu jfisser il-post fejn jinsab is-sede legali u g?al residenza g?andha tfisser, il-post fejn jinsab is-sede reali.

B'deroga mill-paragrafu pre?edenti:

[...]

d) [...] is-servizzi ta' reklamar [...] kif ukoll is-servizzi ta' medjazzjoni inerenti g?as-servizzi msemmija iktar 'il fuq u dawk inerenti g?all-obbligu li ma ji?ux e?er?itati, jitqiesu li jkunu twettqu fit-territorju tal-Istat meta jkunu pprovduti lil persuni li g?andhom id-domi?ilju tag?hom fl-imsemmi territorju jew lil persuni li huma residenti f'dan it-territorju u li ma stabbilixxewx id-domi?ilju tag?hom barra mill-pajji?, kif ukoll meta dawn jkunu pprovduti lil stabbilimenti fissi fl-Italja ta' persuni domi?iljati jew residenti barra mill-pajji?, ?lief jekk ji?u u?ati barra mill-Komunità Ekonomika Ewropea;

e) il-provvista ta' servizzi msemija fil-punt pre'edenti pprovduti lil persuni domi?iljati jew residenti fi Stati Membri o?ra tal-Komunità Ekonomika Ewropea jitqiesu li jkunu twettqu fit-territorju tal-Istat meta d-destinatarju tas-servizzi mhuwiex su??ett g?at-taxxa fl-Istat fejn g?andu d-domi?ilju jew ir-residenza tieg?u;

f) il-provvista ta' servizzi msemija iktar 'il fuq [ta?t il-punt] (e), [...] ipprovduti lil persuni domi?iljati u residenti barra mill-Komunità Ekonomika Ewropea [...] jitqiesu li jkunu twettqu fit-territorju tal-Istat meta jintu?aw f'dan it-territorju, dawn is-servizzi, jekk ji?u pprovduti minn persuni domi?iljati jew residenti fl-Italja lil persuni domi?iljati jew residenti barra mill-Komunità Ekonomika Ewropea, jitqiesu li jkunu twettqu fit-territorju tal-Istat meta jintu?aw fl-Italja jew fi Stat Membru ie?or tal-Komunità."

9 Skont l-Artikolu 17 tad-digriet dwar il-VAT:

"Il-persuni li jwettqu kunsinni ta' o??etti u provvisti ta' servizzi taxxabbli huma su??etti g?at-taxxa; dawn il-persuni g?andhom i?allu din it-taxxa lit-Te?or [...]

L-obbligi u d-drittijiet li jirri?ultaw mill-applikazzjoni tad-digriet pre?enti fir-rigward ta' tran?azzjonijiet imwettqa fit-territorju tal-Istat minn jew lil persuni li mhuwiex stabbiliti fl-Italja u li m'g?andhomx stabbiliment fiss f'dan it-territorju jistg?u ji?u e?er?itati jew imwettqa, skont il-metodi ordinarji, minn rappre?entant stabbilit fit-territorju tal-Istat [...], li g?andu jkun su??ett *in solidum* mal-persuna r-rappre?entata g?all-obbligi li jirri?ultaw mill-applikazzjoni tad-digriet pre?enti. [...]

Fin-nuqqas ta' rappre?entant ma?tur skont il-subparagrafu pre?edenti, l-obbligi relatati [...] mal-provvisti ta' servizzi mwettqa fit-territorju tal-Istat minn persuni stabbiliti barra mill-pajji?, kif ukoll l-obbligi relatati mal-provvisti ta' servizzi msemija fl-Artikolu 3(2), ipprovduti minn persuni stabbiliti barra mill-pajji? lil persuni stabbiliti fl-Istat, g?andhom jitwettqu mill-fornituri jew mix-xerrejja li [...] ju?aw is-servizzi fil-kuntest ta' operat ta' negozju, ta' e?er?izzju ta' seng?a jew ta' professjoni. [...]

Id-dispo?izzjonijiet tat-tieni u tat-tielet subparagrafi ma japplikawx g?at-tran?azzjonijiet imwettqa minn jew lil stabbilimenti fissi fl-Italja ta' persuni li jirrisjedu barra mill-pajji?."

10 L-Artikolu 38b tad-digriet dwar il-VAT, min-na?a tieg?u, essenzjalment jirrepeti d-dispo?izzjonijiet tat-Tlettax-il Direttiva.

Il-kaw?a prin?ipali u d-domanda preliminari

11 Matul is-snin 1993 u 1994, il-kumpannija rregolata mid-dritt Awstrijak Athesia Advertising GmbH (iktar 'il quddiem "Athesia Advertising"), stabbilita f'Innsbruck (l-Awstrija) u li kienet topera a?enzija ta' reklamar, xtrat, f'isimha stess u g?an-nom tal-klijenti Awstrija?i u ?ermani?i, spazju g?ar-reklamar minn mezzi tax-xandir Taljani (gazzetti, rivisti, radju u televi?joni), filwaqt li kienet topera mill-Awstrija, ming?ajr ma kellha stabbiliment fiss fl-Italja. Madankollu, Athesia Advertising kellha sussidjarja Taljana, Athesia Druck, stabbilita fi Bressanone (l-Italja), ma?tura minnha b?ala r-rappre?entanta fiskali tag?ha skont l-Artikolu 17 tad-digriet dwar il-VAT.

12 Il-fatturazzjoni tas-servizzi ta' reklamar inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kienet su??etta g?all-VAT. Il-kontijiet in?ar?u kemm f'isem il-kumpanniji Athesia Advertising kif ukoll f'isem Athesia Druck. Sussegwentement, Athesia Advertising ipprovdiet, skont il-ka?, is-servizzi tag?ha lil klijenti tag?ha. Peress li l-VAT ?iet im?allu fl-Italja, Athesia Druck talbet rimbors ta' din it-taxxa mill-awtoritajiet fiskali Taljani, skont it-Tlettax-il Direttiva.

13 Fl-1999, l-Ufficio IVA di Bolzano [uffi??ju tal-VAT ta' Bolzano (l-Italja)] bag?at lil Athesia Druck a??ustament tal-VAT relatat ma' dikjarazzjonijiet ta' taxxa ppre?entati minn din il-

kumpannija għas-snin 1993 u 1994, b'ala r-rappreżentanta fiskali ta' Athesia Advertising, minnabba, kif jirriżulta mid-deċiżjoni tar-rinviju, nuqqas ta' fatturazzjoni tas-servizzi ta' reklamar ipprovduti lill-klijenti Awstrija u Germani ta' Athesia Advertising. Huwa għalhekk indirettament li tqajmet il-kwistjoni tal-post fejn jiġu pprovduti l-imsemmija servizzi.

14 Mal-ażustament tal-VAT għet imposta multa.

15 Athesia Druck ikkontestat l-ażustamenti inkwistjoni quddiem il-Commissione tributaria di primo grado di Bolzano li, permezz ta' deċiżjonijiet tal-11 ta' April u l-11 ta' Ottubru 2000, għadet irrikorsi ppreżentati min din il-kumpannija sa fejn kienu jirrigwardaw il-VAT, iċda laqgħethom sa fejn kienu jikkonfermaw il-multa, li fir-rigward tagħha għe deċiżjoni ta' Athesia Druck ma kellhiex t'allasha.

16 Fl-appell, il-Commissione tributaria di secondo grado di Bolzano, permezz tad-deċiżjoni tas-17 ta' Diċembru 2004, għadet kemm irrikorsi ta' Athesia Druck dwar id-drittijiet tal-VAT li kellha kif ukoll l-appelli inqidentali tal-Ufficio IVA di Bolzano.

17 Athesia Druck ippreżentat appell minn din id-deċiżjoni quddiem il-Corte suprema di cassazione, il-qorti tar-rinviju.

18 Il-Corte suprema di cassazione ddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel id-domanda preliminari li għejja lill-Qorti tal-għustizzja:

“Għall-finijiet tal-VAT, liema huwa, skont l-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva [...], il-post fejn għe pprovdut is-servizz ta' reklamar, ipprovdut minn persuna stabbilita fit-territorju ta' Stat Membri tal-Komunità Ewropea lil destinatarju stabbilit barra mill-Komunità, iċda li għandu rappreżentant fiskali fit-territorju ta' Stat Membru? B'mod partikolari, dan il-post huwa l-post fejn huwa stabbilit id-destinatarju tar-reklam, il-post fejn hija stabbilita s-sede tal-kumpannija li tirrappreżenta l-kumpannija stabbilita barra mill-Komunità fil-qasam fiskali fl-Italja, il-post fejn hija stabbilita s-sede tal-kumpannija barra mill-Komunità li talbet is-servizz ta' reklamar jew il-post fejn huwa stabbilit il-klijent tal-kumpannija stabbilita barra mill-Komunità?”

Fuq id-domanda preliminari

19 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi kif għandu jiġi determinat il-post fejn għew ipprovduti s-servizzi ta' reklamar, skont l-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva, f'sitwazzjoni b'għal dik fil-kawża prinċipali, fejn il-fornitur tas-servizzi huwa stabbilit fi Stat Membru, filwaqt li d-destinatarju tas-servizzi, stabbilit fi Stat Membru terz, għalkemm għandu rappreżentant fiskali fl-imsemmi Stat Membru, kultant huwa d-destinatarju finali, jiġifieri, ix-xandar, u kultant id-destinatarju intermedjarju, li jipprovd i huwa stess is-servizzi lill-klijenti tiegħu, jiġifieri lix-xandara.

Kunsiderazzjonijiet preliminari

20 Għandu jittfakkar li l-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva jinkludi regoli li jiddeterminaw il-post ta' tassazzjoni tal-provvista ta' servizzi. Filwaqt li l-Artikolu 9(1) jistipula regola ġenerali dwar dan is-suqgħett, l-Artikolu 9(2) jelenka serje ta' postijiet speċifiċi. L-għan ta' dawn id-dispożizzjonijiet huwa li jiġu evitati, minn naqsa, kunflitti ta' ġurisdizzjoni li jistgħu jwasslu għal taxxa doppja u, min-naqsa l-oqra, li jkun hemm nuqqas ta' tassazzjoni ta' d'ul (sentenzi tal-4 ta' Lulju 1985, Berkholz, 168/84, għabra p. 2251, punt 14; tas-26 ta' Settembru 1996, Dudda, C-327/94, għabra p. l-4595, punt 20 u tas-6 ta' Novembru 2008, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, C-291/07, għabra p. l-8255, punt 24).

21 Is-servizzi ta' reklamar, imsemmija fit-tieni inqas tal-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva, jidher fil-kamp ta' applikazzjoni ta' dawn il-postijiet speċifiċi.

Fuq id-determinazzjoni tal-post fejn jew ipprovduti s-servizzi ta' reklamar skont l-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva

22 Mill-kliem stess tat-tieni inqas tal-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva jirriżulta li l-post fejn jew ipprovduti s-servizzi ta' reklamar mogħtija lil destinatarji stabbiliti barra l-Komunità jew lil persuni taxxabbli stabbiliti fil-Komunità iċċa barra mill-pajjiż tal-fornitur għandu jkun il-post fejn id-destinatarju jkun stabbilixxa s-sede tal-attività ekonomika tiegħu jew stabbiliment fiss, li jsew pprovdut lilu s-servizz jew, fin-nuqqas ta' dan, il-post fejn huwa domiċiljat jew fejn huwa abitwalment residenti.

23 Skont il-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, it-tieni inqas tal-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva għandu jiġi interpretat fis-sens li ma japplikax biss għal servizzi ta' reklamar ipprovduti direttament u fatturati mill-fornitur tas-servizzi lil xandar suġġett għat-taxxa, iċċa wkoll għal servizzi pprovduti indirettament lil xandar u fatturati lil terzi li, min-naġġa tiegħu, jiffatturahom mill-ġdid lix-xandar (sentenzi tal-15 ta' Marzu 2001, SPI, C-108/00, ġabra p. I-2361, punt 22, u tal-5 ta' Jannju 2003, Design Concept, C-438/01, ġabra p. I-5617, punt 17).

24 Isegwi li n-natura indiretta tas-servizzi, li tirriżulta mill-fatt li jew ipprovduti u fatturati mill-ewwel furnitur lil impriġġa, li min-naġġa tagħha għandha tipprovduti s-servizzi ta' reklamar, qabel ma jkunu ffatturati minn din tal-aġġar lix-xandar, ma tipprekcludix l-applikazzjoni tal-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva (sentenza Design Concept, iġġitata iktar 'il fuq, punt 18).

25 Il-Qorti tal-Ġustizzja espressament indikat li, skont l-Artikolu 9(1) u (2), id-determinazzjoni tal-post fejn jew ipprovduti s-servizzi tiddependi biss minn dak fejn huma stabbiliti l-fornitur u d-destinatarju tas-servizzi inkwistjoni, u dan l-artikolu b'ebda mod ma jimplika li għandhom jittiedu inkunsiderazzjoni t-tranżazzjonijiet li twettqu wara l-ewwel provvista ta' servizzi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Design Concept, iġġitata iktar 'il fuq, punt 26).

26 Għalhekk, fil-każ ta' provvisti ta' servizzi indiretti, b'għal dawk inkwistjoni fil-kawġa prinċipali, li jimplikaw l-ewwel furnitur tas-servizzi, destinatarju intermedjarju u xandar li jirriżultaw s-servizzi mingħand id-destinatarju intermedjarju, it-tranżazzjoni tal-provvista ta' servizzi pprovduta mill-ewwel furnitur lil destinatarju intermedjarju għandha tiġi eżaminata separatament, sabiex jiġi ddeterminat il-post ta' tassazzjoni ta' din it-tranżazzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Design Concept, iġġitata iktar 'il fuq, punt 28).

27 Għaldaqstant, għandu jiġi kkunsidrat li, fil-qasam tas-servizzi ta' reklamar, meta d-destinatarju tas-servizzi jkun stabbilit barra mit-territorju tal-Komunità, il-post fejn jew ipprovduti s-servizzi huwa, b'għala prinċipju, skont l-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva, dak il-post fejn tinsab is-sede tal-imsemmi destinatarju, mingħajr ma jkun neċessarju li jittiedu inkunsiderazzjoni l-fatt li d-destinatarju mhuwiex neċessarjament ix-xandar finali.

Fuq id-determinazzjoni tal-post fejn jiġu pprovduti s-servizzi ta' reklamar skont l-Artikolu 9(3)(b) tas-Sitt Direttiva

28 Permezz ta' deroga mir-regola stabbilita fil-punt pre?edenti ta' din is-sentenza, l-Artikolu 9(3)(b) tas-Sitt Direttiva jippermetti lil Stat Membru, sabiex jevita ka?ijiet ta' nuqqas ta' tassazzjoni fir-rigward tal-provvisti ta' servizzi msemmija fl-Artikolu 9(2)(e) ta' din id-direttiva, li jikkunsidra l-post fejn ?ew ipprovduti s-servizzi li, skont dan l-artikolu, jinsab barra mill-Komunità, b?allikieku kien jinsab fit-territorju tal-pajji? matul l-u?u effettiv u t-tgawdija tas-servizzi fit-territorju tal-pajji?.

29 G?andu ji?i ppre?i?at li l-pajji? li fit-territorju tieg?u jsiru l-u?u effettiv u t-tgawdija tas-servizzi, skont l-Artikolu 9(3)(b) tas-Sitt Direttiva huwa, fil-qasam tas-servizzi ta' reklamar, dak il-pajji? li minnu jixxandru r-reklami.

30 Fil-fatt, indipendentement mill-fatt li d-destinatarji ta' dawn is-servizzi jistg?u jkunu mxerrda mad-dinja kollha, huwa minnu li l-mezzi tax-xandir Taljani jxandru primarjament mill-Italja.

31 G?alhekk, l-u?u effettiv u t-tgawdija tar-reklami g?andhom ji?u kkunsidrati, f'?irkustanzi b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, b?ala li jsiru primarjament fl-Italja.

32 Minn dan jirri?ulta li, fil-ka? ta' implementazzjoni tal-possibbiltà pprovduta minn din id-dispo?izzjoni u f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, l-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru kkon?ernat g?andhom iqisu, skont id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 9(1) u (2) tas-Sitt Direttiva, li s-servizzi ta' reklamar ipprovduti mill-fornitur lid-destinatarju, finali jew intermedjarju, ikunu twettqu fit-territorju tal-Istat u taxxabbli b?ala tali, i?da m'g?andhomx iqisu b?ala taxxabbli dawk ipprovduti minn destinatarju intermedjarju, stabbilit barra mill-Komunità, lill-klijenti tieg?u stess.

33 Provvista ta' servizzi li, skont il-kriterji stabbiliti fl-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva, issir barra mill-Komunità (pre?enza ta' sede rre?istrat fi Stat terz u nuqqas ta' stabbiliment fiss fi Stat Membru) u li mhijex imsemmija fl-Artikolu 9(2)(e) ma tistax tkun is-su?ett ta' deroga prevista fl-Artikolu 9(3)(b) tas-Sitt Direttiva.

Fuq l-effett li g?andu l-kun?ett ta' rappre?entant fiskali fuq id-determinazzjoni tal-post fejn ?ew ipprovduti s-servizzi ta' reklamar

34 G?andu ji?i enfasizzat li l-?atra ta' rappre?entant fiskali, kif imsemmija, b'mod partikolari, fl-Artikolu 2(3) tat-Tlettax-il Direttiva u fl-Artikolu 17 tad-digriet dwar il-VAT tibqa', fiha nfisha, ming?ajr effett fuq in-natura taxxabbli jew le tas-servizzi me?uda jew imwettqa mill-persuna r-rappre?entata, peress li l-mekkani?mu tar-rappre?entanza g?andu biss b?ala g?an li jippermetti lill-awtoritajiet fiskali jkollhom interlokutur nazzjonali fil-ka? fejn il-persuna taxxabbli hija stabbilita barra mill-pajji?.

35 Madankollu, dan huwa differenti fil-ka? ta' rappre?entant fiskali li je?er?ita rwol ekonomiku fis-servizzi inkwistjoni, i?da huwa min?abba dan ir-rwol u mhux min?abba l-kwalità tieg?u ta' rappre?entant fiskali li t-tran?azzjonijiet li huwa jwettaq huma taxxabbli.

36 Madankollu, kemm mill-atti kif ukoll mid-dikjarazzjonijiet mag?mula mill-Gvern Taljan matul is-seduta jirri?ulta li, fil-kaw?a prin?ipali, Athesia Druck ma kellha ebda rwol ekonomiku fis-servizzi inkwistjoni u g?alhekk ma tistax titqies li hija intermedjarju fis-sens tal-Artikolu 6(4) tas-Sitt Direttiva.

Fuq l-effett li g?andha d-determinazzjoni tal-post fejn ji?u pprovduti s-servizzi ta' reklamar fuq id-dritt g?ar-rimbors tal-VAT

37 G?andu ji?i ppre?i?at li n-natura taxxabbli tal-provvista fis-sens tal-Artikolu 9(3)(b) tas-Sitt Direttiva ma tipprekcludix id-dritt tal-persuna taxxabbli li titlob rimbors tal-VAT meta hija tissodisfa l-

kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 2 tat-Tleltax-il Direttiva.

38 Fir-rigward tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li:

- fil-qasam tas-servizzi ta' reklamar, meta d-destinatarju tas-servizzi jkun stabbilit barra mit-territorju tal-Komunità, il-post fejn huwa pprovdut is-servizz huwa, b?ala prin?ipju, skont l-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva, dak il-post fejn tinsab is-sede tad-destinatarju. Madankollu, l-Istati Membri jistg?u jirrikorru g?all-possibbiltà prevista fl-Artikolu 9(3)(b) tas-Sitt Direttiva, billi jistabbilixxu l-post tal-provvista ta' servizzi inkwistjoni, b' deroga mill-imsemmi prin?ipju, fit-territorju tal-Istat Membru kkon?ernat;
- jekk isir rikors g?al din il-possibbiltà prevista fl-Artikolu 9(3)(b) tas-Sitt Direttiva, servizz ta' reklamar li jsir minn fornitur stabbilit fil-Komunità g?all-benefi??ju ta' destinatarju stabbilit fi Stat terz, kemm jekk dan id-destinatarju huwa d-destinatarju finali jew destinatarju intermedjarju, jitqies li twettaq fil-Komunità, bil-kundizzjoni li l-u?u effettiv u t-tgawdija, fis-sens tal-Artikolu 9(3)(b) tas-Sitt Direttiva, ise?? fit-territorju tal-Istat Membru kkon?ernat. Dan huwa l-ka?, fil-qasam tas-servizzi ta' reklamar, meta r-reklami li huma s-su??ett tal-provvista jixxandru mill-Istat Membru kkon?ernat;
- l-Artikolu 9(3)(b) tas-Sitt Direttiva ma jistax iwassal g?at-tassazzjoni tas-servizzi ta' reklamar imwettqa minn fornitur ta' servizzi stabbilit barra mill-Komunità lill-klijenti tieg?u stess, minkejja li dan il-fornitur ta' servizzi kien destinatarju intermedjarju min?abba provvista ta' servizzi pre?edenti, peress li tali provvista ma tid?olx fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 9(2)(e) ta' din id-direttiva u, b'mod iktar ?enerali, tal-Artikolu 9 tal-imsemmija direttiva fl-intier tag?ha, dispo?izzjonijiet li jirreferi espli?itament g?alihom l-Artikolu 9(3)(b) tal-istess Direttiva;
- in-natura taxxabbli tal-provvista skont l-Artikolu 9(3)(b) tas-Sitt Direttiva ma tipprekludix id-dritt tal-persuna taxxabbli li titlob rimbors tal-VAT meta hija tissodisfa l-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 2 tat-Tleltax-il Direttiva, u
- il-?atra ta' rappre?entant fiskali tibqa', fiha nfisha, ming?ajr effett fuq in-natura taxxabbli jew le tas-servizzi me?uda jew mog?tija mill-persuna rappre?entata.

Fuq l-ispejje?

39 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

Fil-qasam tas-servizzi ta' reklamar, meta d-destinatarju tas-servizzi jkun stabbilit barra mit-territorju tal-Komunità Ewropea, il-post fejn huwa pprovdut is-servizz huwa, b?ala prin?ipju, skont l-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima, dak il-post fejn jinsab is-sede tad-destinatarju. Madankollu, l-Istati Membri jistg?u jirrikorru g?all-possibbiltà prevista fl-Artikolu 9(3)(b) tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata, billi jistabbilixxu l-post tal-provvista ta' servizzi inkwistjoni, b' deroga mill-imsemmi prin?ipju, fit-territorju tal-Istat Membru kkon?ernat.

Jekk isir rikors g?all-possibbiltà prevista fl-Artikolu 9(3)(b) tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata, servizz ta' reklamar li jsir minn fornitur stabbilit fil-Komunità Ewropea g?all-benefi??ju ta' destinatarju stabbilit fi Stat terz, kemm jekk dan id-destinatarju huwa d-

destinatarju finali jew destinatarju intermedjarju, jitqies li twettaq fil-Komunità Ewropea, bil-kundizzjoni li l-u?u effettiv u t-tgawdija, fis-sens tal-Artikolu 9(3)(b) tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata, ise?? fit-territorju tal-Istat Membru kkon?ernat. Dan huwa l-ka?, fil-qasam tas-servizzi ta' reklamar, meta r-reklami li huma s-su??ett tal-provvista jixxandru mill-Istat Membru kkon?ernat.

L-Artikolu 9(3)(b) tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata, ma jistax iwassal g?at-tassazzjoni tas-servizzi ta' reklamar imwettqa minn fornitur ta' servizzi stabbilit barra mill-Komunità Ewropea lill-klijenti tieg?u stess, minkejja li dan il-fornitur ta' servizzi kien destinatarju intermedjarju min?abba provvista ta' servizzi pre?edenti, peress li tali provvista ma tid?olx fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata, u, b'mod iktar ?enerali, tal-Artikolu 9 tal-imsemmija direttiva fl-intier tag?ha, dispo?izzjonijiet li jirreferi espli?itament g?aliohom l-Artikolu 9(3)(b) tal-istess Direttiva.

In-natura taxxabbli tal-provvista skont l-Artikolu 9(3)(b) tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata, ma tipprekludix id-dritt tal-persuna taxxabbli li titlob rimbors tat-taxxa fuq il-valur mi?jud meta hija tissodisfa l-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 2 tat-Tleltax-il Direttiva tal-Kunsill 86/560/KEE, tas-17 ta' Novembru 1986, fir-rigward tal-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri li g?andhom x'jaqsmu mat-taxxi ta' ?aqliq ta' flus - Arran?amenti g?ar-rifond tat-taxxa fuq il-valur mi?jud lil persuni taxxabbli li mhumieq stabbiliti fit-territorju tal-Komunità.

Il-?atra ta' rappre?entant fiskali tibqa', fiha nfisha, ming?ajr effett fuq in-natura taxxabbli jew le tas-servizzi me?uda jew mog?tija mill-persuna rrappre?entata.

Firem

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