Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla)

27 ta' ?unju 2013 (*)

"VAT — Direttiva 2006/112/KE — Artikoli 44 u 47 — Post fejn it-tran?azzjonijiet taxxabbli huma meqjusa li ?ew ipprovduti — Post ta' tassazzjoni — Kun?ett ta' 'il-post tal-forniment tas-servizzi relatati mal-proprjetà immobbli' — Servizz transkonfinali kumpless ta' ?a?na ta' merkanziji"

Fil-Kaw?a C-155/12,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny S?d Administracyjny (Il-Polonja), permezz ta' de?i?joni tat-8 ta' Frar 2012, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-30 ta' Marzu 2012, fil-pro?edura

Minister Finansów

vs

RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland sp. z o.o.,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn A. Tizzano, President tal-Awla, M. Berger, A. Borg Barthet, E. Levits u J.-J. Kasel (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland sp. Z o.o., minn W. Varga, radca prawny,

– g?all-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna u M. Szpunar, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Elleniku, minn K. Paraskevopoulou u M. Germani, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn J. Hottiaux u C. Soulay, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-31 ta' Jannar 2013,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 44 u 47 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U L 347, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/UE, tat-12 ta' Frar 2008 (?U L 326, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva 2006/112").

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn il-Minister Finansów (Ministru tal-Finanzi) u RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland sp, z o.o. (iktar 'il quddiem "RR"), kumpannija ta?t id-dritt Pollakk su??etta g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-"VAT"), dwar id-determinazzjoni, sabiex l-imsemmija taxxa tin?abar, tal-post fejn il-provvista ta' servizz ta' ?a?na ta' merkanziji hija meqjusa li se??et.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 44 tad-Direttiva VAT jipprovdi:

"Il-post tal-forniment tas-servizzi lil persuna taxxabbli li qieg?da ta?ixxi b?ala tali g?andu jkun il-post fejn dik il-persuna tkun stabbilixxiet in-negozju tag?ha. Madankollu, jekk dawk is-servizzi ji?u fornuti lil stabbiliment fiss tal-persuna taxxabbli li jinsab f'post li ma jkunx il-post fejn hija stabbilixxiet in-negozju tag?ha, il-post tal-forniment ta' dawk is-servizzi g?andu jkun il-post fejn jinsab dak l-istabbiliment fiss. Fin-nuqqas ta' tali post ta' stabbiliment jew stabbiliment fiss, il-post tal-forniment tas-servizzi g?andu jkun il-post fejn il-persuna taxxabbli li tir?ievi tali servizzi g?andha l-indirizz permanenti tag?ha jew fejn tirrisjedi normalment."

4 L-Artikolu 47 tal-imsemmija direttiva jistipula li:

"Il-post tal-forniment tas-servizzi relatati mal-proprjetà immobbli, inklu?i s-servizzi ta' esperti, u l-a?enti immobbiljari, il-forniment ta' allo?? fis-settur tal-lukandi jew f'setturi b'funzjoni simili, b?al kampijiet g?all-btala jew siti ?viluppati g?all-u?u b?ala kampe??i, l-g?oti ta' drittijiet sabiex tintu?a proprjetà immobbli u s-servizzi g?at-t?ejjija u l-koordinazzjoni tax-xog?ol ta' kostruzzjoni, b?alma huma s-servizzi ta' arkitetti u ta' ditti li jfornu sorveljanza fuq il-post, g?andu jkun il-post fejn tinsab il-proprjetà immobbli."

Id-dritt Pollakk

5 Il-punt 1 tal-Artikolu 5(1) tal-Li?i dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (ustawa o podatku od towarów i us?ug), tal-11 ta' Marzu 2004 (Dz. U. n° 54, position 535), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem il-"li?i dwar il-VAT"), jipprovdi li l-kunsinni ta' beni u l-provvisti ta' servizzi mwettqa fit-territorju nazzjonali huma su??etti g?all-VAT.

6 L-Artikolu 8(1) u (4) tal-li?i dwar il-VAT jipprovdi:

"1. Il-'provvista ta' servizzi' msemmija fil-punt 1 tal-Artikolu 5(1) jinkludu kull provvista mwettqa favur persuna fi?ika jew ?uridika, jew entità ming?ajr personalità ?uridika, li ma tikkostitwixxix kunsinna ta' beni fis-sens tal-Artikolu 7, inklu?i:

1) it-trasferiment ta' attivi inkorporali, irrispettivament mill-forma tal-att ?uridiku li permezz tieg?u dan ikun twettaq;

2) obbligu biex ma jsirx jew biex ikun tollerat att jew sitwazzjoni;

3) l-e?ekuzzjoni ta' servizzi abba?i ta' ordni mag?mula minn jew f'isem awtorità pubblika jew

skont il-li?i.

[…]

4. G?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-post tal-provvista tas-servizz, is-servizzi huma identifikati, fil-ka? li l-li?ijiet jew ir-regolamenti ta' implementazzjoni jattribwixxu simboli statisti?i g?al dawn is-servizzi, permezz ta' klassifikazzjonijiet statisti?i".

7 Skont l-Artikolu 28b(1) tal-Li?i dwar il-VAT, il-post tal-provvista tas-servizz, meta dan ikun sar favur ri?evitur su??ett g?all-VAT, huwa l-post fejn dan tal-a??ar g?andu s-sede tieg?u jew huwa ddomi?iljat, bla ?sara g?all-paragrafi (2) sa (4) u g?all-Artikoli 28e, 28f(1), 28g(1), 28i, 28j u 28n.

8 Skont l-Artikolu 28b(2) tal-li?i dwar il-VAT, meta s-servizzi huma pprovduti fl-istabbiliment fiss tal-persuna taxxabbli li jinsab f'post li ma huwiex dak li fiha hija g?andha s-sede jew id-domi?ilju tag?ha, il-post tal-provvista ta' dawn is-servizzi jikkorrispondi g?al dak tal-istabbiliment fiss.

9 L-Artikolu 28e tal-li?i dwar il-VAT huwa redatt kif ?ej:

"Il-post tal-provvista ta' servizzi marbuta ma' beni immobbli, inklu?i s-servizzi ta' esperti, ta' a?enti immobbiljari, il-servizzi ta' allo?? f'lukandi jew f'postijiet b'funzjoni simili, b?al kampijiet g?all-btala jew siti ?viluppati g?all-u?u g?all-kampe??, l-u?u ta' beni immobbli kif ukoll il-provvisti inti?i g?at-t?ejjija jew g?all-koordinazzjoni tal-e?ekuzzjoni ta' xog?lijiet imobbli b?al, pere?empju, is-servizzi pprovduti minn perit u impri?i li jissorveljaw il-post, g?andu jkun il-post fejn jinsab il-beni immobbli."

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

10 Fil-kuntest tat-twettiq tal-attivitajiet kummer?jali tag?ha, RR tipprovdi lil operaturi ekonomi?i, su??etti g?all-VAT u stabbiliti fi Stati Membri li ma huwiex ir-Repubblika tal-Polonja, servizz kumpless ta' ?a?na ta' merkanziji. Dan is-servizz jinkludi, b'mod partikolari, it-te?id ta' responsabbiltà tal-merkanziji fil-ma??en, it-tqeg?id tal-merkanziji fl-ixkaffar ta' ?a?na xierqa, il-?a?na tal-merkanziji, l-ippakkjar tal-merkanziji g?all-klijenti kif ukoll il-?ru? tal-merkanziji, il-?att tal-merkanziji u t-tag?bija tal-merkanziji. Barra minn hekk, g?al ?erti kontraenti, li jipprovdu materjal lill-gruppi tal-informatika, is-servizz inkwistjoni kien jinkludi l-ippakkjar mill-?did tal-materjali kkunsinnati f'ippakkjar kollettiv sabiex ji?u stabbiliti settijiet individwali. It-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni tal-ixkaffar ta' ?a?na jirrappre?enta biss element fost numru ie?or ta' elementi li jaqg?u ta?t il-pro?ess lo?istiku amministrat minn RR. Barra minn hekk, g?as-servizz inkwistjoni, din l-a??ar kumpannija tu?a l-?addiema tag?ha kif ukoll il-materjal g?all-ippakkjar li l-ispejje? tag?hom jikkostitwixxu parti mir-remunerazzjoni tas-servizz. Il-kontraenti ta' RR li talbu s-servizz ta' ?a?na la g?andhom sede u lanqas stabbiliment fiss fit-territorju Pollakk.

11 Fil-25 ta' Marzu 2010, RR ressqet talba g?al opinjoni individwali dwar id-determinazzjoni tal-post tal-provvista tas-servizz kumpless ta' ?a?na g?all-finijiet tal-kalkolu tal-VAT. Skont din il-kumpannija, il-post fejn il-provvista tas-servizzi tat-tip b?al dawk li hija tipprovdi g?andu jkun il-post tas-sede tar-ri?evitur ta' dan is-servizz. G?alhekk, is-servizzi offruti minn RR ma g?andhomx ikunu su??etti g?all-VAT fil-Polonja. B'mod iktar partikolari, ma hemmx lok li ji?i kkunsidrat li s-servizz kumpless ta' ?a?na tal-merkanziji b?ala servizz huwa marbut ma' beni immobbli. Fil-fatt, ma hijiex l-intenzjoni tal-partijiet li r-ri?evituri tas-servizz inkwistjoni jing?ataw drittijiet ta' u?u tal-ma??en, i?da s-servizz jirrigwarda biss il-?a?na tal-merkanziji fi stat mhux mibdul u li ji?u ?gurati s-servizzi addizzjonali li huma marbuta ma' tali servizz.

12 Fl-opinjoni individwali tag?ha, adottata fit-8 ta' ?unju 2010, l-amministrazzjoni fiskali

Pollakka, irrappre?entata mill-Minister Finansów, qieset, min-na?a l-o?ra, li s-servizzi ta' ?a?na ta' merkanziji kellhom in-natura ta' servizzi li huma marbuta ma' beni immobbli u li, g?alhekk, jaqg?u ta?t l-Artikolu 28(e) tal-li?i dwar il-VAT. F'dawn i?-?irkustanzi, il-post tal-provvista ta' dawn is-servizzi huwa l-post fejn jinsab il-beni immobbli u?at b?ala ma??en.

13 RR ippre?entat rikors kontra l-imsemmija opinjoni individwali billi sostniet li l-interpretazzjoni tal-Artikolu 28(e) tal-Li?i dwar il-VAT sostnuta mill-Minister Finansów tinjora l-formulazzjoni u l-interpretazzjoni tal-Artikolu 47 tad-Direttiva VAT, li hija tikser il-prin?ipju ta' koerenza tad-dritt tal-Unjoni u li tqieg?ed inkwistjoni l-applikazzjoni uniformi ta' dan id-dritt fl-Istati Membri. Fil-fatt, skont id-dispo?izzjonijiet ta' din id-direttiva, is-servizzi marbuta ma' beni immobbli huma servizzi li jirrigwardaw tali proprjetà. Issa, dan pre?i?ament ma huwiex il-ka? g?as-servizzi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

14 B'sentenza tal-25 ta' Novembru 2010, il-Wojewódzki S?d Administracyjny w ?odzi (Qorti amministrattiva tal-voïvodie ta' ?ód?) laqg?et l-imsemmi rikors billi qieset li s-servizzi pprovduti minn RR ma humiex servizzi marbuta ma' beni immobbli. B'mod partikolari, skont din il-qorti, ma huwiex possibbli li s-servizzi inkwistjoni ji?u kklassifikati fil-kategorija ta' servizzi li tinkludi "l-g?oti ta' drittijiet ta' u?u ta' beni immobbli" sa fejn il-kuntratti konklu?i bejn RR u l-kontraenti tag?ha g?andhom l-g?an li jmantnu u jamministraw il-merkanziji ma??una fl-im?a?en ta' din tal-a??ar. Il-klijenti ma jing?ataw ebda dritt, ta?t ebda forma, ta' u?u tal-beni immobbli. L-element determinanti ta' provvista ta' servizz b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali huwa l-amministrazzjoni tal-merkanzija bil-g?an li l-klijenti jkunu jistg?u jikkummer?jalizzawha bl-iktar mod effika?i. Barra minn hekk, din il-provvista ta' servizzi ma g?andha l-ebda "rabta suffi?jentement diretta ma' beni immobbli", fis-sens tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja (sentenza tas-7 ta' Settembru 2006, Heger, C-166/05, ?abra p. I-7749) u g?alhekk ma tistax taqa' ta?t l-Artikolu 47 tad-Direttiva VAT. G?aldaqstant, meta s-servizzi inkwistjoni huma pprovduti lil ri?evituri stabbiliti barra t-territorju Pollakk, dawn ma jistg?ux ji?u intaxxati fil-Polonja.

15 Permezz ta' appell ta' kassazzjoni ppre?entat kontra din is-sentenza quddiem in-Naczelny S?d Administracyjny (Qorti suprema amministrattiva), il-Minister Finansów sostna li f'din il-kaw?a, is-servizz ta' ?a?na kien jikkostitwixxi s-servizz prin?ipali u fundamentali, filwaqt li s-servizzi l-o?ra offruti minn RR jirri?ultaw min-natura tas-servizz prin?ipali. Issa, ir-rabta stretta ta' dan is-servizz mal-beni immobbli konkretament ma?luq b?ala ma??en ma tistax ti?i mi??uda. G?alhekk, il-post ta' tassazzjoni ta' dan is-servizz g?andu ji?i ddefinit skont l-Artikolu 28(e) tal-Li?i dwar il-VAT u g?alhekk jinsab fil-Polonja.

16 Skont il-?urisprudenza tal-qorti tar-rinviju, mis-sentenzi Heger, i??itata iktar 'il fuq, tat-3 ta' Settembru 2009, RCI Europe (C-37/08, ?abra p. I-7533), u tas-27 ta' Ottubru 2011, Inter-Mark Group (C-530/09, ?abra p. I-10675) jirri?ulta li, sabiex ji?i ddeterminat jekk provvista ta' servizzi hijiex marbuta ma' beni immobbli fis-sens tal-Artikolu 47 tad-Direttiva VAT, g?andhom ji?u sodisfatti ?erti kundizzjonijiet. Issa, f'din il-kaw?a, hemm ?ertament rabta bejn il-provvista tas-servizzi inkwistjoni u beni immobbli, i?da din ir-rabta hija biss ta' natura sekondarja.

17 F'dawn i?-?irkustanzi, in-Naczelny S?d Administracyjny idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja s-segwenti domanda preliminari:

– “L-Artikoli 44 u 47 tad-[Direttiva VAT], g?andhom ji?u interpretati fis-sens li servizzi kumplessi fil-qasam tal-?a?na ta’ merkanzija, li jinkludu l-a??ettazzjoni tal-merkanzija fil-ma??en, it-tqeg?id tag?hom fi xkafef li huma tajba g?all-?a?na, il-?a?na tag?hom g?all-klijenti, il-kunsinna ta’ merkanzija, il-?att u t-tag?bija tag?hom kif ukoll fil-ka? ta’ ?erti klijenti, l-ippakkjar mill-?did, b’mod individwali, ta’ materjali li qabel kienu ppakkjati flimkien, huma provvisti ta’ servizz marbuta ma’ beni immobbli li skont l-Artikolu 47 tad-[Direttiva VAT] huma taxxabbli fil-post fejn jinsab dan il-beni immobbli,

– Jew g?andu jitqies li dawn is-servizzi huma taxxabbli fil-post fejn il-klijent, li huwa pprovdut bis-servizzi, ikun stabbilixxa s-sede tal-attività ekonomika tieg?u jew fejn g?andu stabbiliment fiss jew, fin-nuqqas ta’ dan, fil-post fejn g?andu l-indirizz permanenti tieg?u jew fil-post ta’ residenza abitwali tieg?u, b’mod konformi mal-Artikolu 44 tad-Direttiva [VAT]?”

Fuq id-domanda preliminari

18 Permezz tad-domanda preliminari tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 47 tad-Direttiva VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-provvista ta’ servizz kumpless ta’ ?a?na, li tikkonsisti fit-te?id ta’ responsabbiltà tal-merkanziji fil-ma??en, it-tqeg?id tal-merkanziji fl-ixkaffar ta’ ?a?na xierqa, il-?a?na tal-merkanziji, l-ippakkjar tal-merkanziji, il-?ru? tal-merkanziji, il-?att tal-merkanziji u t-tag?bija tal-merkanziji kif ukoll, g?al ?erti klijenti, l-ippakkjar mill-?did tal-materjal kkunsinnat f’ippakkjar sabiex jitqieg?du f’settijiet individwali, tikkostitwixxi provvista ta’ servizzi marbuta ma’ beni immobbli fis-sens ta’ dan l-artikolu.

19 Sabiex il-qorti tar-rinviju ting?ata risposta utli u fid-dawl tal-fatt li t-tran?azzjoni kkon?ernata mid-domanda preliminari tinkludi bosta elementi, g?andu l-ewwel nett ji?i e?aminat il-punt dwar jekk din it-tran?azzjoni g?andhiex titqies li hija tikkostitwixxi provvista wa?da jew bosta provvisti distinti u indipendenti li g?andhom ji?u evalwati separatament fir-rigward tal-VAT.

20 Fil-fatt, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, f’?erti ?irkustanzi, bosta provvisti formalment distinti, li jistg?u ji?u pprovduti separatament, u, g?alhekk, jag?tu separatament lok g?al tassazzjoni jew g?al e?enzjoni, g?andhom jitqiesu b?ala tran?azzjoni wa?da meta dawn ma jkunux indipendenti (sentenzi tal-21 ta’ Frar 2008, Part Service, C-425/06, ?abra p. I-897, punt 51, u tas-27 ta’ Settembru 2012, Field Fisher Waterhouse, C-392/11, punt 15).

21 F’dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li provvista g?andha titqies li hija wa?da meta tnejn jew iktar elementi jew atti pprovduti mill-persuna taxxabbli huma tant strettament marbuta li jiffurmaw, o??ettivament, provvista ekonomika wa?da u indivi?ibbli li d-divi?joni tag?ha tkun ta’ natura artifi?jali (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tas-27 ta’ Ottubru 2005, Levob Verzekeringen u OV Bank, C-41/04, ?abra, p. I-9433, punt 22, kif ukoll Field Fisher Waterhouse, i??itata iktar ’il fuq, punt 16).

22 Dan huwa wkoll il-ka? meta provvista wa?da jew iktar jikkostitwixxu provvista prin?ipali u l-provvista jew il-provvisti l-o?ra jikkostitwixxu provvista an?illari wa?da jew iktar li g?alihom tapplika l-istess sistema fiskali li hija applikabbli g?all-provvista prin?ipali. B’mod partikolari, provvista g?andha titqies li hija an?illari g?all-provvista prin?ipali meta g?all-klijentela hija ma tikkostitwixxix g?an fiha nnifisha i?da mezz sabiex jitgawda a?jar is-servizz prin?ipali pprovdut mill-fornitur (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tal-25 ta’ Frar 1999, CPP, C-349/96, ?abra p. I-973, punt 30; tal-10 ta’ Marzu 2011, Bog *et*, C-497/09, C-499/09, C-501/09 u C-502/54, ?abra p. I-1457, punt 54; kif ukoll Field Fisher Waterhouse, i??itata iktar ’il fuq, punt 17).

23 G?alkemm huwa minnu li hija l-qorti nazzjonali li g?andha tiddetermina jekk il-persuna taxxabbli tipprovdix provvista wa?da f’sitwazzjoni partikolari u li g?andha tevalwa l-fatti kollha

definittivi f’dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja tista’, madankollu, tipprovdilha l-elementi kollha utli ta’ interpretazzjoni biex ti?i de?i?a l-kaw?a (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi Levob Verzekeringen u OV Bank, i??itata iktar ’il fuq, punt 23, kif ukoll tad-19 ta’ Lulju 2012, X, C-334/10, punt 24).

24 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat, kif l-Avukat ?enerali g?amlet fil-punti 21 sa 23 tal-Konklu?jonijiet tag?ha, li mill-pro?ess mibg?ut lill-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, fil-kaw?a prin?ipali, il-?a?na tal-merkanziji g?andha b?ala regola ?enerali titqies li hija tikkostitwixxi l-provvista prin?ipali u t-te?id ta’ responsabbiltà, it-tqeg?id fl-ixkaffar, il-?a?na, il-?ru?, il-?att u t-tag?bija tal-merkanziji jifformaw biss servizzi an?illari. Fil-fatt, g?all-klijentela, dawn l-a??ar servizzi ma g?andhomx, b?ala regola ?enerali, g?an proprju, i?da jikkostitwixxu tran?azzjonijiet li tippermettilha li tibbenefika mis-servizz prin?ipali bl-a?jar mod.

25 Madankollu, fir-rigward tal-ippakkjar mill-?did tal-merkanziji kkunsinnati f’ippakkjar kollettiv sabiex ji?u stabbiliti settijiet individwali, g?andu jing?ad ukoll li din il-provvista, li hija pprovduta biss lil ?erti klijenti, g?andha titqies li hija provvista prin?ipali awtonoma mill-ka?ijiet kollha g?aliex dan l-ippakkjar mill-?did ma huwiex indispensabbli sabiex ti?i ggarantita ?a?na a?jar tal-merkanziji inkwistjoni.

26 Fid-dawl tal-fatt li mill-pro?ess li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja ma jirri?ultax, mid-domanda tag?ha, li l-qorti tar-rinviju kkunsidrat dan it-tieni e?empju, g?andu lo?ikament ji?i kkunsidrat li l-provvista kumplessa ta’ ?a?na inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixxi tran?azzjoni wa?da fejn il-provvista prin?ipali tikkonsisti fil-?a?na tal-merkanziji.

27 F’dawn i?-?irkustanzi, g?andu t-tieni nett ji?i ddeterminat il-post li fih din it-tran?azzjoni hija meqjusa li se??et.

28 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat li d-Direttiva VAT, b?as-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, iktar ’il quddiem, is-“Sitt Direttiva”), li hija ssostitwiet, tinkludi fit-Titolu V tag?ha, li jikkon?erna l-post tat-tran?azzjonijiet taxxabbli, Kapitolu 3, dwar il-post tal-provvisti ta’ servizzi, li t-taqsimiet 2 u 3 jistabbilixxu, kif jindika t-titoli ta’ dawn tal-a??ar, kemm ir-regoli ?enerali g?ad-determinazzjoni tal-post ta’ tassazzjoni ta’ tali provvista kif ukoll id-dispo?izzjonijiet partikolari dwar provvisti ta’ servizzi spe?ifi?i.

29 G?alhekk, qabel ma tittie?ed de?i?joni dwar jekk, f’sitwazzjoni partikolari, provvista ta’ servizzi determinata taqax ta?t l-Artikoli 44 u 45 tad-Direttiva VAT, li jistabbilixxu r-regoli ?enerali, g?andha ti?i de?i?a l-kwistjoni dwar jekk din is-sitwazzjoni hijiex irregolata minn wa?da mid-dispo?izzjonijiet partikolari li jinsabu fl-Artikoli 46 sa 59b ta’ din id-direttiva (ara, b’analo?ija mas-Sitt Direttiva, is-sentenza tas-26 ta’ Settembru 1996, Dudda, C-327/94, ?abra p. I-4595, punt 21).

30 F’din il-kaw?a, g?andu ji?i e?aminat jekk servizz ta’ ?a?na b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tistax taqa’ ta?t il-kamp ta’ applikazzjoni tal-Artikolu 47 tad-Direttiva VAT.

31 Fir-rigward tal-formulazzjoni tal-imsemmi Artikolu 47, li jikkorrispondi essenzjalment g?all-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva, g?andu ji?i kkonstatat li s-servizzi ta’ ?a?na ma jifformawx parti mis-servizzi espli?itament elenkati f’dan l-artikolu, b’mod li ma tistax ti?i dedotta mill-formulazzjoni tal-imsemmi artikolu konklu?joni utli g?ar-risposta tad-domanda mag?mula.

32 Madankollu, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li huma biss il-provvisti ta’ servizzi li g?andhom rabta suffi?jentement diretta ma’ beni immobbli li jaqg?u ta?t l-Artikolu 47 tad-Direttiva VAT (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Inter-Mark Group, i??itata iktar ’il fuq, punt 30). Tali rabta tikkaratterizza barra minn hekk il-provvisti ta’ servizzi kollha elenkati f’dan l-artikolu (ara,

f’dak li jikkon?erna l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva, is-sentenza Heger, i??itata iktar ’il fuq, punt 24).

33 Issa, fir-rigward tal-kun?ett ta’ “beni immobbli”, g?andu jitfakkar li l-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li wa?da mill-karatteristi?i essenzjali ta’ tali beni hija li jkun marbut ma’ parti determinanti tat-territorju tal-Istat Membru li fih dan jinsab (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Heger, i??itata iktar ’il fuq, punt 20).

34 G?alhekk, kif l-Avukat ?enerali semmietha fil-punt 35 tal-Konklu?jonijiet tag?ha, sabiex provvista ta’ servizzi taqa’ ta?t il-kamp ta’ applikazzjoni tal-Artikolu 47 tad-Direttiva VAT, hemm b?onn li din il-provvista tkun marbuta ma’ beni immobbli espressament determinat.

35 Madankollu, sa fejn parti kbira tas-servizzi hija marbuta b’mod jew ie?or ma’ beni immobbli, hemm barra minn hekk b?onn li l-provvista ta’ servizzi jkollha b?ala su??ett il-beni immobbli nnifsu. Dan huwa b’mod partikolari l-ka? meta beni immobbli espressament determinat g?andu jitqies li huwa element fundamentali ta’ provvista ta’ servizzi, inkwantu jikkostitwixxi element ?entrali u indispensabbli ta’ din tal-a??ar (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Heger, i??itata iktar ’il fuq, punt 25).

36 Fil-fatt, g?andu ji?i kkonstatat li l-provvisti ta’ servizzi elenkati fl-Artikolu 47 tad-Direttiva VAT, li jikkon?ernaw kemm l-u?u jew l-i?vilupp ta’ beni immobbli, kif ukoll l-amministrazzjoni, inklu? l-u?u, u l-evalwazzjoni ta’ tali beni, huma kkaratterizzati mill-fatt li l-beni immobbli jikkostitwixxi wa?du s-su??ett tas-servizz.

37 Minn dan isegwi li servizz ta’ ?a?na b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li ma jistax jitqies li huwa marbut mal-i?vilupp, mal-amministrazzjoni jew mal-evalwazzjoni ta’ beni immobbli, jista jaqa’ ta?t il-kamp ta’ applikazzjoni tal-imsemmi Artikolu 47 biss bil-kundizzjoni li l-benefi?jarju ta’ dan is-servizz jing?ata dritt ta’ u?u totali jew parzjali tal-immobbli espressament iddeterminat.

38 Fil-ka? li, kif l-Avukat ?enerali rrilevat fil-punti 42 u 43 tal-Konklu?jonijiet tag?ha, jirri?ulta li l-benefi?jarji ta’ tali servizz ta’ ?a?na ma g?andhom, pere?empju, l-ebda dritt ta’ a??ess g?as-sezzjoni tal-immobbli li fih il-merkanzija tag?hom hija ma??una jew li l-beni immobbli, li fuqu jew ?o fih il-merkanzija g?andha tin?amm, ma tikkostitwixxix element ?entrali u indispensabbli tal-provvista ta’ servizzi, ?a?a li g?andha ti?i vverifikata mill-qorti tar-rinviju, provvista ta’ servizzi b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tistax taqa’ ta?t l-Artikolu 47 tad-Direttiva VAT.

39 G?aldaqstant, ir-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 47 tad-Direttiva VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-provvista ta’ servizz kumpless ta’ ?a?na, li tikkonsisti fit-te?id ta’ responsabbiltà tal-merkanziji fil-ma??en, it-tqeg?id tal-merkanziji fl-ixkafef ta’ ?a?na xierqa, il-?a?na tal-merkanziji, l-ippakkjar tal-merkanziji, il-?ru? tal-merkanziji, il-?att tal-merkanziji u t-tag?bija tal-merkanziji, taqa’ ta?t dan l-artikolu biss jekk il-?a?na tikkostitwixxi l-provvista prin?ipali ta’ tran?azzjoni wa?da u jekk il-benefi?jarji ta’ din il-provvista jing?ataw dritt ta’ u?u totali jew parzjali ta’ beni immobbli espressament iddeterminat.

Fuq l-ispejje?

40 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 tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (L-Ewwel Awla) taqta’ u tidde?iedi:

L-Artikolu 47 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE, tat-12 ta’ Frar 2008 g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-provvista ta’ servizz

kumpless ta’ ?a?na, li tikkonsisti fit-te?id ta’ responsabbiltà tal-merkanziji fil-ma??en, it-tqeg?id tal-merkanziji fl-ixkafef ta’ ?a?na xierqa, il-?a?na tal-merkanziji, l-ippakkjar tal-merkanziji, il-?ru? tal-merkanziji, il-?att tal-merkanziji u t-tag?bija tal-merkanziji, taqa’ ta?t dan l-artikolu biss jekk il-?a?na tikkostitwixxi l-provvista prin?ipali ta’ tran?azzjoni wa?da u jekk il-benefi?jarji ta’ din il-provvista jing?ataw dritt ta’ u?u totali jew parzjali ta’ beni immobbli espressament iddeterminat.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Pollakk.