Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

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

28 ta’ Ottubru 2021 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Direttiva 2006/112/KE – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Provvista ta’ servizzi – Artikolu 63 – E?i?ibbiltà tal-VAT – Artikolu 64(1) – Kun?ett ta’ “provvista li tag?ti lok g?al ?lasijiet su??essivi” – Provvista ta’ darba m?allsa bin-nifs – Artikolu 90(1) – Tnaqqis tal-valur taxxabbli – Kun?ett ta’ “nuqqas ta’ ?las tal-prezz”

Fil-Kaw?a C?324/20,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari abba?i tal?Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal?Finanzi, il-?ermanja), permezz ta’ de?i?joni tas-7 ta’ Mejju 2020, li waslet fil?Qorti tal-?ustizzja fit-22 ta’ Lulju 2020, fil-pro?edura

Finanzamt B

vs

X?Beteiligungsgesellschaft mbH,

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

komposta minn L. Bay Larsen, Vi?i President, li qieg?ed ja?ixxi b?ala President tal-Ewwel Awla, J. C. Bonichot (Relatur) u M. Safjan, Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Szpunar,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al X?Beteiligungsgesellschaft mbH, minn O. Pantle, Rechtsanwalt,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn J. Möller u S. Heimerl, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn J. Jokubauskait? u L. Mantl, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali ppre?entati fis-seduta tal?1 ta’ Lulju 2021,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 64(1) u tal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ tilwima bejn il-Finanzamt B (l-Uffi??ju tat?Taxxa B, il-?ermanja) u X?Beteiligungsgesellschaft mbH fir-rigward tan?natura e?i?ibbli tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) dovuta abba?i ta’ provvista ta’ servizzi li kienet is-su??ett ta’ remunerazzjoni f’diversi partijiet.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Il-premessa 24 tad-Direttiva 2006/112 hija fformulata kif ?ej:

“Il-kun?etti ta’ avveniment li jag?ti lok g?al ?las [fatt taxxabbli] u imposizzjoni [ta’ e?i?ibbiltà] ta’ VAT g?andhom ji?u armonizzati jekk l-introduzzjoni tas-sistema komuni ta' VAT u ta' kwalunkwe emendi li jista' jkun hemm g?aliha g?andhom jie?du effett fl-istess ?mien fl-Istati Membri kollha.”

4 Skont kliem l-Artikolu 14(2) ta’ din id-direttiva:

“Flimkien mat-transazzjonijiet imsemmija fil–paragrafu 1, kull wa?da minn dawn li ?ejjin g?andha ti?i kkunisdrata b?ala provvista ta’ merkanzija:

[…]

b) il-konsenja materjali ta’ merkanzija skond kuntratt g?all-kiri ta’ merkanzija g?al ?ertu ?mien, jew g?all-bejg? ta’ merkanzija bi ?las akkont, li jipprovdi li normalment proprjetà g?andha tg?addi mhux aktar tard minn meta jsir l-a??ar ?las akkont;

[…]”.

5 It-Titolu VI tad-Direttiva 2006/112, dwar il-fatt taxxabbli u l-e?i?ibbiltà tat-taxxa, jinkludi l-Kapitolu 2, intitolat “Provvista ta’ merkanzija jew servizzi”, li ji?bor ta?tu l-Artikoli 63 sa 67 tal-imsemmija direttiva.

6 Skont l-Artikolu 63 tal-istess direttiva:

“G?andu jkun hemm avveniment li jag?ti lok g?al ?las [fatt taxxabbli] u l-VAT g?andha ti?i imposta meta l-merkanzija jew is–servizzi huma pprovduti.”

7 L-Artikolu 64 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

“1. Fejn din twassal g?al dikjarazzjonijiet su??essivi ta’ kont jew ?lasijiet su??essivi, il-provvista ta’ merkanzija, ?lief dik li tikkonsisti fil-kiri ta’ merkanzija g?al ?ertu perijodu jew il-bejg? ta’ merkanzija fuq termini differiti, kif imsemmi fil-punt (b) ta’ l-Artikolu 14(2), jew il-provvista ta’ servizzi g?andhom jitqiesu b?ala kompluti ma’ l-iskadenza tal-perijodi li g?alihom jirrelataw dawn id–dikjarazzjonijiet ta’ kont jew ?lasijiet.

2. L-Istati Membri jistg?u jipprovdu illi, f’?erti ka?ijiet, il-provvista kontinwa ta’ merkanzija jew servizzi fuq perijodu ta’ ?mien ti?i meqjusa b?ala kompletata g?all-inqas f’intervalli ta’ sena.”

8 Skont kliem l-Artikolu 66 ta’ din id-direttiva:

“B?ala deroga mill–Artikoli 63, 64 u 65, l-Istati Membri jistg?u jipprovdu li l-VAT g?andha ti?i imposta [issir e?i?ibbli], fir-rigward ta’ ?erti transazzjonijiet jew ?erti kategoriji ta’ persuni taxxabbli f’wie?ed mi?-?minijiet li ?ejjin:

a) mhux iktar tard mi?-?mien tal-?ru? tal-fattura;

b) mhux iktar tard mi?-?mien meta ji?i ri?evut il-?las;

?) fejn ma tin?ari?x fattura, jew tin?are? tard, f'perijodu spe?ifikat mid-data ta' l-avveniment li jag?ti lok g?al ?las [fatt taxxabbli]".

9 Espost fit-Titolu VII tad-Direttiva 2006/112, intitolat "Ammont [valur] taxxabbli", l-Artikolu 90 ta' din id-direttiva huwa fformulat kif ?ej:

"1. Fil-ka? ta' kan?ellazzjoni [annullament], ?a?da[, xoljiment, ri?oluzzjoni] jew nuqqas ta' pagament totali jew parzjali, jew fejn il-prezz hu mnaqqas wara li l-provvista tkun saret, l-ammont [valur] taxxabbli g?andu ji?i ridott g?aldaqstant skond kondizzjonijet li ji?u stabbiliti mill-Istati Membri.

2. Fil-ka? ta' nuqqas ta' ?las totali jew parzjali, l-Istati Membri jistg?u jidderogaw mill-paragrafu 1".

10 L-Artikolu 193 ta' din id-direttiva jipprevedi:

"Il-VAT g?andha tit?allas minn kwalunkwe persuna taxxabbli li tkun qed twettaq forniment taxxabbli ta' merkanzija jew servizzi, minbarra fejn din tit?allas minn persuna o?ra fil-ka?ijiet imsemmija fl-Artikoli 194 sa 199 u fl-Artikolu 202."

11 L-Artikolu 226 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

"Ming?ajr pre?udizzju g?ad-disposizzjonijiet partikolari stabbiliti f'din id-Direttiva, dawn id-dettalji li ?ejjin biss huma me?tie?a g?all-finijiet ta' VAT fuq fatturi ma?ru?a skond l-Artikoli 220 u 221:

[…]

6) il-kwantità u n-natura tal-merkanzija pprovduta jew il-limitu u n-natura tas-servizzi mog?tija;

7) id-data li fiha l-provvista ta' merkanzija jew servizzi kienet saret jew tlestiet jew id-data li fiha l-?las akkont imsemmi fil-punti (4) u (5) ta' l-Artikolu 220 kien sar, sakemm dik id-data tkun tista' tkun iddeterminata u tkun differenti mid-data tal-?ru? tal-fattura;

[…]".

Id-dritt ?ermani?

12 L-Artikolu 13(1)(1) tal-Umsatzsteuergesetz (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?) tal-21 ta' Frar 2005 (BGBl. 2005 I, p. 386), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?at-tilwima fil-kaw?a prin?ipali (iktar il-quddiem l-"UStG"), jistipula:

"It-taxxa ssir dovuta

1. g?al kunsinni u g?al provvisti o?ra

a) fil-ka? li t-taxxa ti?i kkalkolata fuq il-ba?i tal-korrispettivi miftiehma (l?ewwel sentenza tal-Artikolu 16(1)), mal-iskadenza tal-perijodu tal?kontabbiltà li matulu jkunu twettqu l-provvisti. Dan japplika wkoll g?all?provvisti parzjali. Ikun hemm tali provvista parzjali meta l-korrispettiv g?al ?erti partijiet ta' provvista li tista' ti?i sseparata ekonomikament ikun miftiehem b'mod separat. Jekk il-korrispettiv, jew parti minnu, ji?i r?evut qabel titwettaq il-provvista jew il-provvista parzjali, it-taxxa

marbuta mieg?u ssir e?i?ibbli mal-iskadenza tal-perijodu tal-kontabbiltà li matulu ji?i r?evut il-korrispettiv jew il-korrispettiv parzjali,

b) fil-ka? li t-taxxa ti?i kkalkolata fuq il-ba?i tal-korrispettiv ir?evut (Artikolu 20), mal-iskadenza tal-perijodu tal-kontabbiltà li matulu jkun ?ie r?evut dan il-korrispettiv.

[…]”.

13 L-Artikolu 17 tal-UStG jipprevedi:

“1) Fil-ka? ta’ modifika tal-valur taxxabbli ta’ tran?azzjoni taxxabbli msemmija fl-Artikolu 1(1)(1), l-imprenditur li jkun wettaq din it-tran?azzjoni g?andu konsegwentement jirrettifika l-ammont tat-taxxa dovuta g?al din it-tran?azzjoni […]

2) Il-paragrafu 1 japplika, *mutatis mutandis*, meta

1. il-korrispettiv finanzjarju miftiehem g?al provvista taxxabbli, servizz jew g?al akkwist intra?Komunitarju taxxabbli ma jkunx jista’ jin?abar. Jekk il?korrispettiv finanzjarju ji?i r?evut iktar tard, l-ammont tat-taxxa u l?ammont tat-tnaqqis g?andhom ji?u rrettifikati mill-?did;

[…]”.

14 Skont l-ewwel sentenza tal-Artikolu 20 tal-UStG, imprenditur jista’ ji?i awtorizzat jikkalkola l-VAT skont il-korrispettivi finanzjarji r?evuti u mhux skont il?korrispettivi finanzjarji miftiehma meta, b’mod partikolari, id-d?ul mill-bejg? tieg?u ma qabi?x ?ertu livell matul is-sena kalendarja pre?edenti.

Il-fatti tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

15 Matul is-sena 2012, X ipprovdiet lil T?GmbH servizzi ta’ intermedjarju g?all?bejg? ta’ art minn din tal-a??ar lil terz. Mill-kuntratt ta’ onorarji konklu? bejn X u T fis-7 ta’ Novembru 2012 jirri?ulta li, f’din id-data, X kienet di?à ssodisfat l-obbligi kuntrattwali tag?ha.

16 Fir-rigward tar-remunerazzjoni tas-servizzi inkwistjoni, dan il-ftehim iffissa l?ammont tag?ha g?al EUR 1 000 000, mi?jud bil-VAT u kien jispe?ifika li dan l?ammont kellu jit?allas f’partijiet ta’ EUR 200 000, mi?juda bil-VAT. Il-pagamenti kienu e?i?ibbli f’intervalli ta’ sena bejniethom, l-ewwel wie?ed fosthom kellu jitwettaq fit-30 ta’ ?unju 2013. Fil-mument ta’ skadenza ta’ kull parti, X stabbilixxa fattura g?all-ammont dovut, ir?ieva l-?las u ?allas il-VAT korrispondenti.

17 Wara kontroll fiskali, l-Uffi??ju tat-Taxxa B ikkonstata, permezz ta’ de?i?joni tat?22 ta’ Di?embru 2016, li l-provvista ta’ servizzi kienet twettqet matul is?sena 2012 u li, g?alhekk, X kellu j?allas f’din l-istess sena l-VAT fuq is-somma totali tal-onorarji.

18 Peress li lment kontra din id-de?i?joni ?ie mi??ud, X ressqet rikors quddiem il?Finanzgericht (il-Qorti tal-Finanzi, il-?ermanja), li, essenzjalment, ?ie milqug?. Dik il-qorti effettivament ikkonstatat li X kien ipprovda s-servizzi inkwistjoni fil?kaw?a prin?ipali matul is-sena 2012. Hija, madankollu, qieset li, bl-e??ezzjoni tal-ewwel parti tal-onorarju, li kienet ?iet ir?evuta matul is-sena 2013, il?korrispettiv finanzjarju miftiehem kellu jitqies b?ala li ma jkunx jista' jin?abar, fis-sens tal-Artikolu 17(2)(1) u tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 17(1) tal-UStG. Hekk kif jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju, il-Finanzgericht (il-Qorti tal-Finanzi) ibba?at ru?ha fuq il-premessa li l-applikazzjoni tal-Artikolu 90(1) tad?Direttiva 2006/112 jippermetti t-tnaqqis tal-valur taxxabbli sabiex ji?i evitat li l-persuna taxxabbli tkun obbligata t?allas bil-quddiem, g?al diversi snin, il-VAT dovuta abba?i tal-perijodu ta' twettiq tal-provvista, filwaqt li hija tkun g?adha ma r?evietx il-?las integrali ta' din il-provvista matul dan il-perijodu.

19 L-Uffi??ju tat-Taxxa B ippre?enta rikors g?al revi?joni kontra d-de?i?joni tal?Finanzgericht (il-Qorti tal-Finanzi) quddiem il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-?ermanja).

20 Din tal-a??ar g?andha dubji dwar jekk l-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112 japplikax provvisti ta' servizzi ta' darba. Filwaqt li din id-dispo?izzjoni teskludi mill-kamp ta' applikazzjoni tag?ha l-bejg? ta' merkanzija fuq termini differiti, hija ma tipprevedix esklu?joni korrispondenti g?all-provvisti ta' servizzi m?allsa bin?nifs. Issa, l-applikazzjoni letterali tal-imsemmija dispo?izzjoni tista' tintrodu?i differenzjazzjoni mhux i??ustifikata bejn il-provvisti ta' merkanzija u l-provvisti ta' servizzi. Iktar minn hekk, hija tista' indebitament tillimita r-regola ?enerali tal?Artikolu 63 tad-Direttiva 2006/112 li abba?i tag?ha, b?ala prin?ipju, it-taxxa ssir e?i?ibbli fil-mument tal-provvista ta' servizz.

21 Din il-?urisdizzjoni tenfasizza barra minn hekk li din il-kaw?a hija differenti minn dik li tat lok g?as-sentenza s-sentenza tad-29 ta' Novembru 2018 baumgarten sports & more (C?548/17, EU:C:2018:970), li fiha inkwistjoni kien hemm provvisti ta' servizzi ta' a?ent sportiv, ji?ifieri l-allokazzjoni ta' plejer fi klabb tal?futbol, sa fejn ir-remunerazzjoni ta' dan l-a?ent kienet marbuta ma?-?amma tal-plejer allokat fi ?dan il-klabb ikkon?ernat. Fil-fatt, il-kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tirrigwarda sitwazzjoni fejn il-?las tal-partijiet tar-remunerazzjoni miftiehma huwa sempli?ement su??ett g?al termini, u mhux g?al kundizzjoni marbuta mas-su??ess fit-tul tal-intermedjazzjoni li r-realizzazzjoni tag?ha ma hijiex ?erta.

22 Il-fatt li, fis-sentenza tad-29 ta' Novembru 2018 baumgarten sports & more (C?548/17, EU:C:2018:970), il-Qorti tal-?ustizzja g?amlet riferiment g?as?sentenza tat-3 ta' Settembru 2015, Asparuhovo Lake Investment Company (C?463/14, EU:C:2015:542), li fiha inkwistjoni kien hemm servizz offrut b'mod permanenti fuq perijodu twil, jikkonferma l-interpretazzjoni li tg?id li jista' jkun hemm "dikjarazzjonijiet […] jew ?lasijiet su??essivi", fis-sens tal-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112, biss jekk te?isti relazzjoni bejn il-provvisti inkwistjoni u l??las bin-nifs.

23 Tali appro?? jikkorrispondi g?at-tieni u g?at-tielet sentenzi tal?Artikolu 13(1)(1)(a) tal-UStG, li abba?i tieg?u n-natura separabbli ta' provvista minn perspettiva ekonomika hija determinanti.

24 Fil-ka? fejn l-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112 ma g?andux ji?i applikat fil?ka? inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, il-qorti tar-rinviju tistaqsi lill-Qorti tal??ustizzja dwar il-possibbiltà li ji?i applikat l-Artikolu 90(1) ta' din id-direttiva.

25 Dik il-qorti tfakkar li, g?all-provvista ta' servizzi mwettqa matul is-sena 2012, X ir?eviet, sa mix-xahar ta' ?unju 2013, ir-remunerazzjoni tag?ha f'diversi partijiet, mi?juda kull darba bil-VAT. Issa, jekk ikollu jitqies li l-VAT g?al provvista ta' darba hija e?i?ibbli matul is-sena li matulha din ti?i pprovduta, il-persuna taxxabbli li ta??etta li tit?allas f'diversi partijiet tkun im?ieg?la tiffinanzja l-VAT bil-quddiem. Il-qorti tar-rinviju madankollu tesprimi dubji dwar il-kwistjoni ta' jekk l-obbligu li l-

VAT tit?allas bil-quddiem huwiex konformi mal-funzjoni tal?persuni taxxabbli li, hekk kif jirri?ulta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal??ustizzja li tirri?ulta, b'mod partikolari, mis-sentenzi tal-20 ta' Ottubru 1993, Balocchi (C?10/92, EU:C:1993:846), u tal-21 ta' Frar 2008, Netto Supermarkt (C?271/06, EU:C:2008:105), ja?ixxu b?ala e?atturi tat-taxxa f'isem l-Istat.

26 Il-qorti tar-rinviju tispe?ifika li tali obbligu jista' ji?i evitat bit-tnaqqis tal-valur taxxabbli b'applikazzjoni tal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva 2006/112, u sussegwentement b'evalwazzjoni mill-?did o?ra fil-mument tal-?las effettiv tar?remunerazzjoni.

27 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) Huwa suffi?jenti li jkun hemm ftehim dwar ?las bin-nifs sabiex jitqies li servizz ipprovdut f'okka?joni wa?da [provvista ta' darba], u li ma huwiex g?aldaqstant marbut ma' perijodu spe?ifiku, jag?ti lok g?al dikjarazzjonijiet su??essivi ta' kont jew g?al ?lasijiet su??essivi, fis-sens tal-Artikolu 64(1) tad-Direttiva [2006/112]?

2) Sussidjarjament, fil-ka? ta' risposta fin-negattiv g?all-ewwel domanda: g?andu jitqies li hemm nuqqas ta' pagament fis-sens tal-Artikolu 90(1) tad?Direttiva [2006/112], jekk, mal-provvista tas-servizz tag?ha, il-persuna taxxabbli taqbel li din ser tkun irremunerata permezz ta' ?ames ?lasijiet annwali u li, fil-ka? ta' pagament sussegwenti, id-dritt nazzjonali jipprevedi rettifika li g?andha b?ala effett li tannulla t-tnaqqis pre?edenti tal-valur taxxabbli ta?t din id-dispo?izzjoni?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ammissibbiltà tad-domandi

28 Hekk kif jirri?ulta mill-kuntest fattwali, hekk kif ippre?entat mill-qorti tar-rinviju, it-tilwima fil-kaw?a prin?ipali tirrigwarda provvista ta' servizzi li ?iet e?egwita integralment fi tmiem is-sena 2012 u li l-korrispettiv tag?ha t?allas, konformement mad-dispo?izzjonijiet tal-kuntratt, f'?ames partijiet fis-sena b'effett mis-snin ta' wara.

29 Fl-osservazzjonijiet tag?ha ppre?entati quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, il?konvenuta fil-kaw?a prin?ipali tikkontesta din il-pre?entazzjoni tal-fatti. Hija tibba?a ru?ha, g?al dan il-g?an, fuq dokument li jesponi konstatazzjonijiet imwettqa, provi?orjament, minn qorti ?ermani?a fil-kuntest ta' tilwima differenti minn dik fil-kaw?a prin?ipali.

30 Madankollu, tali dokument ma huwiex ta' natura li jikkonfuta d-deskrizzjoni tal?kuntest fattwali hekk kif jinstab fid-de?i?joni tar-rinviju.

31 Fil-fatt huwa bi??ejjed li jitfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, il-qorti tar?rinviju biss hija kompetenti sabiex tikkonstata u tevalwa l-fatti tal-kaw?a li jkollha quddiemha kif ukoll sabiex tinterpreta u tapplika d-dritt nazzjonali. Hija l?Qorti tal-?ustizzja li g?andha tie?u inkunsiderazzjoni, fil-kuntest tat-tqassim tal?kompetenzi bejn din tal-a??ar u l-qrati nazzjonali, il-kuntest fattwali u le?i?lattiv li minnu jiffurmaw parti d-domandi preliminari, hekk kif iddefinit mid?de?i?joni ta' rinviju (sentenza tas-27 ta' Jannar 2021, Dexia Nederland, C?229/19 u C?289/19, EU:C:2021:68, punt 44 u l-?urisprudenza ??itata).

32 Minn dan isegwi li d-domandi preliminari huma ammissibbli.

Fuq l-ewwel domanda

33 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l?Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112 g?andux ji?i interpretat fis-sens li provvista ta' servizzi ta' darba li hija s-su??ett

ta' remunerazzjoni bi ?las bin-nifs taqax ta?t il-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni.

34 G?andu qabel kollox ji?i osservat li l-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fid-dawl tal-Artikolu 63 ta' din id-direttiva, peress li l?ewwel hija marbuta intrinsikament mat-tieni wa?da.

35 Minn na?a, skont l-imsemmi Artikolu 63, il-fatt taxxabbli jse?? u t-taxxa ssir e?i?ibbli fil-mument tat-twettiq tal-provvista ta' merkanzija jew tal-provvista ta' servizzi. Min-na?a l-o?ra, abba?i tal-imsemmi Artikolu 64(1) meta dawn jag?tu lok, b'mod partikolari, g?al ?lasijiet su??essivi, il-provvisti ta' servizzi jitqiesu b?ala kompluti, fis-sens tal-imsemmi Artikolu 63, fil-mument tal-iskadenza tal?perijodi li g?alihom jirrelataw dawn il-?lasijiet.

36 Minn applikazzjoni flimkien ta' dawn i?-?ew? dispo?izzjonijiet jirri?ulta li, g?all?provvisti li jag?tu lok g?al ?lasijiet su??essivi, il-fatt taxxabbli jse?? u t?taxxa ssir e?i?ibbli fil-mument tal-iskadenza tal-perijodi li g?alihom jirrelataw dawn il-?lasijiet (sentenza tad-29 ta' Novembru 2018 baumgarten sports & more, C?548/17, EU:C:2018:970, punt 28 u l-?urisprudenza ??itata).

37 Fir-rigward tal-interpretazzjoni tat-termini "provvisti li jag?tu lok g?al ?lasijiet su??essivi", dawn jistg?u jinftiehmu jew fis-sens li jinkludu provvisti ta' darba li r-remunerazzjoni miftiehma g?alihom tit?allas f'diversi partijiet, jew inkella fis?sens li dawn jirrigwardaw biss il-provvisti li n-natura nnifisha tag?hom ti??ustifika ?las bin-nifs, ji?ifieri mhux dawk li ji?u pprovduti ta' darba, i?da b'mod repetut jew kontinwu, matul ?ertu perijodu.

38 Din l-a??ar interpretazzjoni hija kkonfermata mill-formulazzjoni u mill-g?an tal?Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112. Fil-fatt, skont din id-dispo?izzjoni, il?mument tat-tnissil tal-obbligu fiskali ji?i ddeterminat skont l-iskadenza tal?perijodi li g?alihom jirrelataw dawn il-?lasijiet su??essivi. Peress li dawn il??lasijiet ne?essarjament jikkostitwixxu l-korrispettiv tal-provvisti mwettqa, minn dan jirri?ulta li l-imsemmija dispo?izzjoni impli?itament te?i?i li dawn twettqu matul il-perijodi kkon?ernati. F'dawn i?-?irkustanzi, l-applikazzjoni tal?Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112 ma tistax tkun su??etta biss g?all?kundizzjoni tal-metodu ta' ?las bin-nifs tal-provvista.

39 B'konsegwenza ta' dan, l-applikazzjoni tal-imsemmi Artikolu 64(1) tippre?upponi relazzjoni bejn in-natura tal-provvisti inkwistjoni u n-natura bin-nifs tal-?lasijiet, b'tali mod li din id-dispo?izzjoni ma tistax tirrigwarda provvista ta' darba, anki fil-ka? li din tkun is-su??ett ta' remunerazzjoni permezz ta' ?las bin-nifs.

40 Din l-interpretazzjoni letterali tal-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112 hija kkonfermata kemm mil-g?an tieg?u kif ukoll mill-iskema ta' din id-direttiva.

41 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i osservat li l-Artikolu 64(1) tal-imsemmija direttiva, moqri flimkien mal-Artikolu 63 ta' din tal-a??ar, huwa inti? li jiffa?ilita l-?bir tal?VAT u, b'mod partikolari, id-determinazzjoni tal-mument tat-tnissil tal?obbligu fiskali.

42 Fil-fatt, sabiex ji?i ddeterminat il-mument ta' meta jse?? il-fatt taxxabbli jew ta' meta t-taxxa ssir e?i?ibbli, l-Artikolu 63 tad-Direttiva 2006/112 je?i?i li ji?i stabbilit il-mument tat-twettiq effettiv ta' provvista. Hekk kif osserva l-Avukat ?enerali fil-punt 41 tal-konklu?jonijiet tieg?u, dan l-artikolu ma jispe?ifikax liema fatt g?andu jitqies b?ala li jindika l-mument li fih twettqet il-provvista, b'tali mod li huma l-awtoritajiet u l-qrati nazzjonali kompetenti li g?andhom jivverifikaw il?mument tat-twettiq effettiv tag?ha.

43 Min-na?a l-o?ra, skont l-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112, it-tnissil tat-taxxa u l-e?i?ibbiltà tag?ha huma marbutin mal-iskadenza tal-perijodi li g?alihom jirrelataw il-?lasijiet g?all-provvisti mwettqa. Din l-a??ar dispo?izzjoni g?alhekk tinkludi regola ?uridika li tippermetti li ji?i

ddeterminat bi pre?i?joni l-mument tat-tnissil tal-obbligu fiskali bl-g?ajnuna ta’ fizzjoni legali, u dan jevita li jkollhom jitwettqu l-konstatazzjonijiet fattwali ne?essarji g?ad-determinazzjoni tal-mument tat-twettiq effettiv ta’ provvista.

44 B’mod iktar partikolari, hekk kif di?à ?ie kkonstatat mill-Qorti tal-?ustizzja, fil?ka? fejn l-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112 huwa applikabbli, huwa bi??ejjed li l-perijodi ta’ provvista tas-servizzi li g?alihom jirrelataw il-?lasijiet su??essivi jkunu msemmija fuq il-fatturi sabiex il-persuna taxxabbli tissodisfa r?rekwi?iti li jirri?ultaw mill-Artikolu 226(7) ta’ din id-direttiva, li jipprevedi li l?fattura tinkludi d-data li fiha saret jew tlestiet il-provvista ta’ servizzi (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta’ Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C?516/14, EU:C:2016:690, punti 29 sa 31).

45 Madankollu, l-u?u tal-Artikolu 64(1) tal-imsemmija direttiva, b?ala regola ?uridika inti?a g?ad-determinazzjoni tal-mument li fih jitnissel l-obbligu fiskali, jimponi ru?u biss meta l-mument jew il-mumenti ta’ twettiq effettiv tal-provvisti ma humiex univoki u jistg?u jag?tu lok g?al evalwazzjonijiet differenti, li huwa l?ka? meta dawn, min?abba n-natura kontinwa u repetuta tag?hom, jitwettqu matul perijodu jew diversi perijodi spe?ifi?i.

46 Min-na?a l-o?ra, hekk kif osserva, essenzjalment, l-Avukat ?enerali fil-punt 44 tal-konklu?jonijiet tieg?u, fil-ka? fejn il-mument tal-e?ekuzzjoni tal-provvista huwa univoku, b’mod partikolari meta l-provvista tkun ta’ darba u meta jkun hemm mument pre?i? li jippermetti li ji?i stabbilit li din twettqet, konformement mar-relazzjoni kuntrattwali li torbot lill-partijiet mat-tran?azzjoni kkon?ernata, l?Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112 ma jistax ji?i applikat ming?ajr ksur tat?termini ?ari tal-Artikolu 63 ta’ din l-istess direttiva.

47 Barra minn hekk, konformement g?ad-dispo?izzjoni msemmija l-a??ar, moqrija fid-dawl tal-premessa 24 tad-Direttiva 2006/112, it-tnissil tal-VAT u l-e?i?ibbiltà tag?ha ma humiex elementi li jistg?u jintg?a?lu liberament mill-partijiet g?al kuntratt. Bil-kontra ta’ dan, il-le?i?latur tal-Unjoni kellu l-intenzjoni li jarmonizza bis-s?i? id-data li fiha jitnissel l-obbligu fiskali fl-Istati Membri kollha sabiex ji?i ggarantit ?bir uniformi ta’ din it-taxxa (sentenza tat-2 ta’ Mejju 2019, Budimex, C?224/18, EU:C:2019:347, punt 22 u l-?urisprudenza ??itata).

48 G?alhekk, huwa kuntrarju g?all-Artikolu 63 tad-Direttiva 2006/112 il-fatt li persuna taxxabbli, li wettqet provvista ta’ darba filwaqt li kkonkludiet ftehim ta’ ?las bin-nifs b?ala remunerazzjoni g?al din il-provvista, tit?alla tag??el l?applikazzjoni tal-Artikolu 64(1) ta’ din id-direttiva, u li g?alhekk tiddetermina hija nnifisha l-mument tat-tnissil u tal-e?i?ibbiltà tal-VAT.

49 Tali interpretazzjoni tal-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112 tkun ukoll diffi?ilment koerenti mal-Artikolu 66(a) u (b) tal-imsemmija direttiva. Fil-fatt, abba?i ta’ dawn id-dispo?izzjonijiet, l-Istati Membri jistg?u jipprevedu, b’deroga mill-Artikoli 63 sa 65 tal-istess direttiva, li l-VAT issir e?i?ibbli g?al ?erti tran?azzjonijiet u g?al ?erti kategoriji ta’ persuni taxxabbli l-iktar tard meta tin?are? il-fattura jew meta ji?i r?evut il-?las tal-prezz. Issa, is-sustanza tal?Artikolu 66(a) u (b) tad-Direttiva 2006/112 ti?i mxejna b’mod qawwi jekk il?persuni taxxabbli jkunu jistg?u, skont il-modalitajiet ta’ remunerazzjoni previsti kuntrattwalment, jimmodulaw huma nnifishom, minflok l-Istati Membri, il?mument tat-tnissil u tal-e?i?ibbiltà tal-VAT.

50 Min-na?a l-o?ra, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja ma jistax ji?i dedott li l-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112 jista’ ji?i applikat anki meta jkun hemm provvisti ta’ darba. Fil-fatt, il-kaw?i li fihom il-Qorti tal-?ustizzja a??ettat l?applikabbiltà ta’ din id-dispo?izzjoni kienu jirrigwardaw provvisti ta’ servizzi mwettqa matul perijodi spe?ifi?i abba?i ta’ relazzjonijiet kuntrattwali li jistabbilixxu obbligi ta’ natura kontinwa, kemm jekk fil-ka? ta’ kiri ta’ vettura (sentenza tas-16 ta’ Frar 2012, Eon Aset Menidjmunt, C?118/11, EU:C:2012:97), ta’ provvista ta’ pariri legali, kummer?jali jew finanzjarji (sentenzi tat-3 ta’ Settembru 2015, Asparuhovo Lake Investment

Company, C?463/14, EU:C:2015:542, u tal-15 ta' Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C?516/14, EU:C:2016:690), jew inkella ta' allokazzjoni u ta?-?amma ta' plejers fi klabb tal-futbol (sentenza tad-29 ta' Novembru 2018 baumgarten sports & more, C?548/17, EU:C:2018:970).

51 Il-fatt li l-persuni taxxabbli jistg?u jkunu me?tie?a li jiffinanzjaw minn qabel il?VAT li huma g?andhom i?allsu lill-Istat meta huma jipprovdu provvisti ta' darba li r-remunerazzjoni g?alihom issir bin-nifs lanqas ma jista' jikkonfuta l?konklu?jonijiet esposti fil-punti 39 u 48 ta' din is-sentenza.

52 Hija ?urisprudenza stabbilita li, konformement mal-prin?ipju ta' newtralità tal?VAT, l-imprenditur, fil-kwalità tieg?u ta' e?attur tat-taxxi f'isem l-Istat, g?andu jin?eles kompletament mill-oneru tat-taxxa dovuta jew im?allsa fil?kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i tieg?u li huma stess huma su??etti g?all-VAT (sentenza tal-15 ta' Ottubru 2020, E. (VAT – Tnaqqis tal-valur taxxabbli), C?335/19, EU:C:2020:829, punt 31 u l-?urisprudenza ??itata).

53 Madankollu, hekk kif osserva l-Avukat ?enerali fil-punt 62 tal-konklu?jonijiet tieg?u, ir-rwol tal-persuni taxxabbli ma huwiex limitat g?al dak ta' e?atturi tal?VAT. Konformement mal-Artikolu 193 tad-Direttiva 2006/112, huma, b?ala prin?ipju, dawn il-persuni li g?andhom l-obbligu ta' ?las tat-taxxa meta jwettqu provvista ta' merkanzija jew provvista ta' servizzi taxxabbli, ming?ajr ma dan l?obbligu ma huwa su??ett g?all-?bir minn qabel tal-korrispettiv jew, minn tal?inqas, tal-ammont tat-taxxa tal-output.

54 Fil-fatt, skont l-Artikolu 63 tad-Direttiva 2006/112, il-VAT issir e?i?ibbli fil?mument ta' meta titwettaq il-provvista ta' merkanzija jew il-provvista ta' servizzi, ji?ifieri mat-twettiq tat-tran?azzjoni inkwistjoni, indipendentement mill?kwistjoni ta' jekk il-korrispettiv dovut g?al din l-operazzjoni t?allasx di?à. G?aldaqstant, il-VAT hija dovuta lit-Te?or Pubbliku mill-fornitur ta' merkanzija jew ta' servizz, anki jekk huwa jkun g?adu ma r?eviex, mill-klijent tieg?u, il-?las li jikkorrispondi g?at-tran?azzjoni mwettqa (sentenza tat-28 ta' Lulju 2011, Il?Kummissjoni vs l-Ungerija, C?274/10, EU:C:2011:530, punt 46).

55 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet esposti iktar 'il fuq, ir-risposta li g?andha ting?ata g?all-ewwel domanda preliminari g?andha tkun li l-Artikolu 64(1) tad?Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li provvista ta' servizzi ta' darba li hija s-su??ett ta' remunerazzjoni bi ?las bin-nifs ma taqax ta?t il-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni.

Fuq it-tieni domanda

56 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva 2006/112 g?andux ji?i interpretat fis-sens li, meta jkun hemm ftehim ta' ?las bin-nifs, l-assenza ta' ?las ta' parti mir-remunerazzjoni qabel ma din issir e?i?ibbli g?andha ti?i kklassifikata b?ala nuqqas ta' ?las tal-prezz, fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni, u tista', min?abba dan il-fatt, tag?ti lok g?al tnaqqis tal-valur taxxabbli.

57 G?andu jitfakkar li l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi t-tnaqqis tal-ba?i taxxabbli fil-ka? ta' annullament, ta' xoljiment, ta' ri?oluzzjoni, ta' nuqqas ta' ?las parzjali jew totali jew ta' tnaqqis tal-prezz wara l-mument tat?twettiq tat-tran?azzjoni.

58 Hekk kif jirri?ulta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, fil-ka?ijiet koperti minnha, din id-dispo?izzjoni timponi fuq l-Istati Membri l-obbligu li jnaqqsu l?valur taxxabbli u, g?aldaqstant, l-ammont tal-VAT dovuta mill-persuna taxxabbli kull darba li, wara l-konklu?joni ta' tran?azzjoni, parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu ma ji?ix r?evut mill-persuna taxxabbli. Din id?dispo?izzjoni tikkostitwixxi l-espressjoni ta' prin?ipju fundamentali tad?Direttiva 2006/112, li jg?id li l-valur taxxabbli huwa mag?mul mill?korrispettiv r?evut realment u li l-korollarju tieg?u

jikkonsisti fil-fatt li l?amministrazzjoni fiskali ma tkunx tista' ti?bor, b?ala VAT, ammont superjuri minn dak mi?bur mill-persuna taxxabbli nnifisha (sentenza tat-12 ta' Ottubru 2017, Lombard Ingatlan Lízing, C?404/16, EU:C:2017:759, punt 26 u l??urisprudenza ??itata).

59 F'dak li jirrigwarda n-nuqqas ta' ?las parzjali jew totali tal-korrispettiv, dan ma jistax, b'kuntrast g?ax-xoljiment jew g?all-annullament tal-kuntratt, jqieg?ed lill?partijiet lura fis-sitwazzjoni li kienet te?isti qabel il-konklu?joni tal-kuntratt. Jekk in-nuqqas ta' ?las ise?? ming?ajr ma kien hemm ri?oluzzjoni jew annullament tal-kuntratt, ix-xerrej tal-merkanzija jew il-benefi?jarju tas-servizzi jibqa' responsabbli g?all-?las tal-prezz miftiehem, u l-bejjieg? tal-merkanzija jew il-fornitur tas-servizz dejjem ikollu, b?ala prin?ipju, il-kreditu tieg?u, li huwa jista' jinvoka quddiem qorti. Madankollu, ma jistax ji?i esklu? li tali kreditu effettivament u definittivament ma jkunx jista' jin?abar, sa fejn in-nuqqas ta' ?las huwa kkaratterizzat mill-in?ertezza inerenti g?an-natura mhux finali tieg?u (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Ottubru 2017, Lombard Ingatlan Lízing, C?404/16, EU:C:2017:759, punti 29 u 30).

60 G?alhekk, in-nuqqas ta' ?las tal-korrispettiv, fis-sens tal-Artikolu 90(1) tad?Direttiva 2006/112, jirrigwarda biss sitwazzjonijiet fejn il-benefi?jarju ta' provvista ta' merkanzija jew ta' provvista ta' servizzi ma jonorax, jew jonora biss parzjalment, kreditu li huwa g?andu, madankollu, l-obbligu li j?allas abba?i ta' kuntratt konklu? mal-persuna li pprovdiet il-merkanzija jew is-servizz (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-2 ta' Lulju 2015, NLB Leasing, C 209/14, EU:C:2015:440, punt 36 u l-?urisprudenza ??itata).

61 Fid-dawl ta' din il-?urisprudenza, g?andu ne?essarjament ji?i kkonstatat li l-?las, f'partijiet, tar-remunerazzjoni dovuta g?al provvista ta' servizzi, konformement mal-kuntratt stabbilit mill-partijiet, ma huwiex kopert mill-e?empju ta' nuqqas ta' ?las tal-korrispettiv, imsemmi fl-Artikolu 90(1) tad-Direttiva 2006/112.

62 Fil-fatt, minn na?a, din il-modalità ta' ?las ma tbiddilx l-ammont tar?remunerazzjoni li l-persuna taxxabbli titqies li ser tikseb jew li tista', effettivament, tirkupra. F'dawn i?-?irkustanzi, il-valur taxxabbli ma jinbidilx u l?amministrazzjoni fiskali ma tir?evix, b?ala VAT, ammont og?la minn dak korrispondenti g?ar-remunerazzjoni tal-persuna taxxabbli. Min-na?a l-o?ra, sitwazzjoni fejn parti minn onorarju ma hijiex e?i?ibbli qabel id-data ta' skadenza tag?ha ma tistax ti?i assimilata g?al sitwazzjoni fejn il-benefi?jarju tal-provvista ma jonorax parzjalment il-kreditu li huwa g?andu.

63 Min-na?a l-o?ra, hekk kif di?à jirri?ulta mill-kunsiderazzjonijiet esposti fil?punti 51 sa 54 ta' din is-sentenza, g?all-finijiet tal-interpretazzjoni tal?Artikolu 90(1) tad-Direttiva 2006/112, i?-?irkustanza li, f'?erti ka?ijiet, persuna taxxabbli tista' tkun obbligata li tiffinanzja minn qabel il-VAT li hija g?andha t?allas lill-amministrazzjoni fiskali, ma hijiex rilevanti.

64 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet esposti iktar 'il fuq, ir-risposta li g?andha ting?ata g?at-tieni domanda g?andha tkun li l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li, meta jkun hemm ftehim ta' ?las bin-nifs, l?assenza ta' ?las ta' parti mir-remunerazzjoni qabel ma din issir e?i?ibbli ma tistax ti?i kklassifikata b?ala nuqqas ta' ?las tal-prezz, fis-sens ta' din id?dispo?izzjoni, u ma tistax, min?abba dan il-fatt, tag?ti lok g?al tnaqqis tal-valur taxxabbli.

Fuq l-ispejje?

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

G?al dawn ir-ra?unijiet, il-Qorti tal-?ustizzja (L-Ewwel Awla) taqta' u tidde?iedi:

1) **L-Artikolu 64(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud g?andu ji?i interpretat fis-sens li provvista ta' servizzi ta' darba li hija s-su??ett ta' remunerazzjoni bi ?las bin-nifs ma taqax ta?t il-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni.**

2) **L-Artikolu 90(1) tad-Direttiva 2006/112/KE g?andu ji?i interpretat fis**?**sens li, meta jkun hemm ftehim ta' ?las bin-nifs, l-assenza ta' ?las ta' parti mir-remunerazzjoni qabel ma din issir e?i?ibbli ma tistax ti?i kklassifikata b?ala nuqqas ta' ?las tal-prezz, fis-sens ta' din id**? **dispo?izzjoni, u ma tistax, min?abba dan il-fatt, tag?ti lok g?al tnaqqis tal-valur taxxabbli.**

Firem

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