

Edizzjoni Provviżorja

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

27 ta' Ottubru 2022 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 44 – Post ta' tassazzjoni – Trasferiment ta' kwoti ta' emissjoni ta' gassijiet serra – Destinatarju involut fi frodi tal-VAT fil-kuntest ta' katina ta' tranżazzjonijiet – Persuna taxxabbli li kienet taf jew kellha tkun taf bl-eżistenza ta' din il-frodi”

Fil-Kawża C-641/21,

li għandha b'ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi, L-Awstrija), permezz ta' deċiżjoni tal-11 ta' Ottubru 2021, li wasslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-20 ta' Ottubru 2021, fil-proċedura

Climate Corporation Emissions Trading GmbH

vs

Finanzamt Österreich

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

komposta minn K. Jürimäe (Relatriċi), Presidenta tat-Tielet Awla, li qed ta'ixxi b'ala Presidenta tat-Tmien Awla, N. Jääskinen u M. Gavalec, Imqallfin,

Avukat ġenerali: M. Szpunar,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Climate Corporation Emissions Trading GmbH, minn W. Standfest, Rechtsanwalt,
- għall-Kummissjoni Ewropea minn A. Armenia u B.–R. Killmann, b'ala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni meħuda, wara li nstema' l-Avukat ġenerali, li taqta' l-kawża mingajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE, tat-12 ta' Frar 2008 (ĠU 2008, L 44, p. 11) (iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn, minn na?a, Climate Corporation Emissions Trading GmbH (iktar 'il quddiem "Climate Corporation") u, min-na?a l-o?ra, il-Finanzamt Österreich (l-Amministrazzjoni Fiskali, l-Awstrija) dwar l-impozizzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) fuq tran?azzjonijiet li jikkonsistu fi trasferiment ta' kwoti ta' emissjoni ta' gassijiet serra.

Il?kuntest ?uridiku

Id?dritt tal?Unjoni

3 Skont l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva tal-VAT:

"It-transazzjonijiet li ?ejjin g?andhom ikunu so??etti g?all-VAT :

[...]

b) l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija mag?mula bi ?las fit-territorju ta' Stat Membru minn

[...]

?) il-provvista ta' servizzi bi ?las fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali;

[...]"

4 Ta?t it-Titolu V ta' din id-direttiva, intitolat "Post ta' Transazzjonijiet Taxxabbli", il-Kapitolu 3, intitolat "Post ta' provvista ta' servizzi", jinkludi l-Artikolu 44 ta' din id-direttiva, li jipprevedi:

"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 furnuti 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 tirisjedi normalment."

5 Dan l-Artikolu 44 jirri?ulta mid-Direttiva 2008/8, li emendat id-Direttiva 2006/112 f'dak li jirrigwarda l-post tal-provvista ta' servizzi. Il-premessi 3 u 4 tad-Direttiva 2008/8 huma redatti kif ?ej:

"(3) G?all-forniment kollu tas-servizzi l-post tat-tassazzjoni g?andu, fil-prin?ipju, ikun il-post fejn ise??abil?aqg il-konsum. Jekk ir-regola ?enerali g?all-post tal-forniment tas-servizzi kellha tinbidel b'dan il-mod, ?erti e??ezzjonijiet g?al din ir-regola ?enerali xorta jkunu me?tie?a g?al ra?unijiet kemm amministrattivi kif ukoll ta' politika.

(4) G?all-forniment tas-servizzi lil persuni taxxabbli, ir-regola ?enerali rigward il-post tal-forniment tas-servizzi g?andha tkun ibba?ata fuq il-post fejn huwa stabbilit ir-ri?evitur, aktar milli fejn huwa stabbilit il-fornitur. [...]"

6 Ta?t it-Titolu IX tad-Direttiva tal-VAT, intitolat "E?enzjonijiet", Kapitolu 1, intitolat "Disposizzjonijiet ?enerali", jinkludi l-Artikolu 131 ta' din id-direttiva, li jipprovdi:

"L-e?enzjonijiet ipprovduti fil-Kapitoli 2 sa 9 g?andhom japplikaw ming?ajr pre?udizzju g?al disposizzjonijiet o?rajn tal-Komunità skond kondizzjonijiet li l-Istati Membri g?andhom jistabilixxu g?all-finijiet li ji?guraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta' dawk l-e?enzjonijiet u tal-prevenzjoni ta' kawlkwe eva?joni, evitar jew abbu? possibbli. "

7 Dan it-Titolu IX jinkludi wkoll il-Kapitolu 4 intitolat “Eżenzjonijiet għal transazzjonijiet intra-Komunitarji”. Fi dan il-Kapitolu 4, l-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“L-Istati Membri għandhom jeżentaw il-provvista ta’ merkanzija mibgħuta jew ittrasportata lejn destinazzjoni “l barra mit-territorju tagħom iċ-Ċha fil-Komunità [Ewropea], jew mill-bejgħ jew f’ismu jew il-persuna li tkun qed takkwista l-merkanzija, għal persuna taxxabbli oħra, jew għal persuna legali mhux taxxabbli li tkun qed ta’ixxi b’ala tali fi Stat Membru ieħor li mhux dak minn fejn bdiet tinbagħat jew tkun ittrasportata il-merkanzija.”

8 L-Artikolu 196 ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“Il-VAT għandha titallas minn kwalunkwe persuna taxxabbli, jew persuna żuridika mhux taxxabbli li hi identifikata għall-finijiet tal-VAT, li lilha jiġu furnuti s-servizzi previsti fl-Artikolu 44, jekk s-servizzi jiġu furnuti minn persuna taxxabbli mhux stabbilita fit-territorju ta’ l-Istat Membru.”

9 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tal-imsemmija direttiva jistipula:

“L-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi oħrajn li jidhrulhom meħtieġa biex jiġuraw il-żbir korrett ta’ VAT u biex ma ssirx frodi, sożżett għall-żtieġa ta’ trattament indaqs bejn transazzjonijiet domestiċi u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jagħtux lok għal formalitajiet konnessi mal-qsim ta’ fruntieri.”

Id dritt Awstrijak

10 Skont l-Artikolu 3bis(6) tal-Umsatzsteuergesetz (il-“Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Ċul mill-Bejgħ”), tat-23 ta’ Awwissu 1994 (BGBl. 663/1994), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-fatti tal-kawża prinċipali (BGBl. I 52/2009)

“Servizz ieħor ipprovdut lil imprenditur, fis-sens tal-punti 1 u 2 tal-paragrafu 5, huwa pprovdut, bla żsara għall-paragrafi 8 sa 16 u għall-Artikolu 3bis, fil-post li fih id-destinatarju jopera l-impriza tiegħu. Madankollu, jekk is-servizz l-ieħor jiġi pprovdut fl-istabbiliment fiss tal-imprenditur, huwa l-post ta’ dan l-istabbiliment li huwa determinanti.”

11 Mit-talba għal deċiżjoni preliminari jirriżulta, f’dan ir-rigward, li l-kunċetti ta’ “imprenditur” u ta’ “servizzi oħra” użati f’din id-dispożizzjoni jikkorrispondu, rispettivament, għall-kunċetti ta’ “persuna taxxabbli” u ta’ “provvista ta’ servizzi” użati fid-dritt tal-Unjoni.

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

12 Bejn l-1 u l-20 ta’ April 2010, Climate Corporation, li s-sede tagħha tinsab f’Baden (l-Awstrija), ittrasferixxiet, bi żlas, kwoti ta’ emissjoni ta’ gassijiet serra lil Bauduin Handelsgesellschaft mbH (iktar ‘il quddiem “Bauduin”), li s-sede tagħha tinsab f’Hamburg (il-żermanja).

13 Permezz ta’ avviż dwar it-taxxa fuq id-Ċul mill-bejgħ għas-sena 2010, adottat fis-27 ta’ Jannar 2012, il-Finanzamt Baden Mödling (l-Uffiċju tat-Taxxa ta’ Baden Mödling, l-Awstrija) ikklassifika dawn it-trasferimenti ta’ kwoti ta’ emissjoni ta’ gassijiet serra b’ala “provvista ta’ merkanzija” taxxabbli li ma jaqgħux ta’ l-eżenzjoni għall-provvisti intra-komunitarji. Skont dan l-Uffiċju tat-Taxxa, Bauduin ipparteżipat, b’ala *missing trader*, fi frodi tal-VAT tat-tip “carrousel” u Climate Corporation kienet taf jew kellha tkun taf li dawn il-kwoti kienu ser jintużaw għal finijiet ta’ evażjoni tal-VAT.

14 Fis-27 ta’ Frar 2012, Climate Corporation ippreżentat rikors kontra dan l-avviż quddiem il-

qorti tar-rinviju, il-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi, l-Awstrija).

15 Din il-qorti tikkonstata li t-trasferimenti ta' kwoti ta' emissjoni ta' gassijiet serra g?andhom ji?u kklassifikati b?ala "provvista ta' servizzi", u mhux b?ala "provvista ta' merkanzija", kif jirri?ulta mis-sentenza tat?8 ta' Di?embru 2016, A u B (C?453/15, EU:C:2016:933).

16 L-imsemmija qorti tippre?i? a li, f'dawn i?-?irkustanzi, skont id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, tal-Artikolu 3bis(6) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? u tad-dritt ?ermani?, il-post tal-provvista ta' servizzi pprovduti minn Climate Corporation lil Bauduin jinsab fil-?ermanja. G?aldaqstant, dawn il-provvisti ma humiex taxxabbli fl-Awstrija, i?da fil-?ermanja, u hija Bauduin li hija responsabbli g?all-?las tal-VAT f'dan l-a??ar Stat Membru.

17 Issa, skont il-konstatazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju, Climate Corporation kellha tkun taf li l-kwoti mibjug?a lil Bauduin kienu u?ati g?al finijiet frawdolenti ta' eva?joni tal-VAT.

18 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tosserva li, fil-kuntest ta' tran?azzjonijiet li jikkonsistu fi provvisti intra-komunitarji, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, fis-sentenza tat?18 ta' Di?embru 2014, Schoenimport "Italmoda" Mariano Previti et (C?131/13, C?163/13 u C?164/13, EU:C:2014:2455), li hemm lok li ji?i rrifjutat il-benefi??ju tad-dritt g?all-e?enzjoni tal-VAT ta' tali provvista, tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa u tad-dritt g?ar-rimbors tal-VAT, lil persuna taxxabbli li kienet taf jew li kellha tkun taf li, permezz tat-tran?azzjoni invokati b?ala ba?i ta' dawn id-drittijiet, hija kienet qed tipparte?ipa fi frodi tal-VAT imwettqa fil-kuntest ta' katina ta' provvisti.

19 Hija tistaqsi jekk din il-?urisprudenza hijiex applikabbli, b'analo?ija, g?al provvisti ta' servizzi transkonfinali. Tali applikazzjoni timplika li, f'ka? b?al dak tal-kaw?a prin?ipali, il-post tal-provvista ta' servizzi g?andu jitqies li jinsab fl-Awstrija u mhux fil-?ermanja, u dan minkejja l-formulazzjoni kuntrarja tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, kif ukoll tad-dispo?izzjonijiet nazzjonali korrispondenti.

20 Ir-risposta g?al din id-domanda ma hijiex evidenti, peress li je?istu kemm xebh kif ukoll differenzi bejn il-provvisti intra-Komunitarji u l-provvisti ta' servizzi transkonfinali fi ?dan l-Unjoni.

21 Huwa f'dawn i?-?irkustanzi li l-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?eja:

"Id-[Direttiva tal-VAT] g?andha ti?i interpretata fis-sens li l-awtoritajiet u l-qrati nazzjonali g?andhom iqisu b?ala li qieg?ed fit-territorju nazzjonali l-post ta' provvista ta' servizzi li, formalment, skont id-dritt bil-miktub, jinsab fl-Istat Membru l-ie?or fejn huwa stabbilit ir-ri?evitur tal-provvista, meta l-persuna taxxabbli nazzjonali li tipprovdi s-servizzi kellha tkun taf li, bil-provvista ta' servizzi mwettqa, hija kienet qed tipparte?ipa f'eva?joni tal-VAT imwettqa fil-kuntest ta' katina ta' provvisti?"

Fuq l'ammissibilità tat?talba g?al de?i?joni preliminari

22 Climate Corporation tikkontesta l-ammissibilità tat-talba g?al de?i?joni preliminari. Minn na?a, id-domanda preliminari saret b'mod ipotetiku. Peress li t-tran?azzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma hijiex taxxabbli fl-Awstrija, i?da fil-?ermanja, ma hijiex qorti Awstrijaka li g?andha tistaqsi lill-Qorti tal-?ustizzja sabiex ti??ara l-obbligi fiskali ipoteti?i ta' persuna taxxabbli fi Stat Membru ie?or. Min-na?a l-o?ra, din id-domanda tirri?ulta minn ra?unament b'analo?ija bba?at fuq is-sentenza tat?18 ta' Di?embru 2014, Schoenimport "Italmoda" Mariano Previti et (C?131/13, C?163/13 u C?164/13, EU:C:2014:2455), li ma setax ji?i segwit min?abba d-differenzi bejn i?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali u daww tal-kaw?a li wasslet g?al din is-sentenza.

23 F'dan ir-rigward, għandu jifakkar li, skont l-urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, id-domandi dwar l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni magħmula mill-qorti nazzjonali fil-kuntest leżiżlattiv u fattwali li hija tidddefinixxi ta' ir-responsabbiltà tagħha, u li ma huwiex il-kompitu tal-Qorti tal-Ġustizzja li tivverifika l-eżattezza tiegħu, jibbenefikaw minn preżunzjoni ta' rilevanza. Ir-rifjut tal-Qorti tal-Ġustizzja li tagħti deċiżjoni dwar talba mressqa minn qorti nazzjonali huwa possibbli biss meta jkun jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni mitluba ma għandha ebda rabta mar-realtà jew mas-suqett tal-kawża prinċipali, meta l-problema tkun ta' natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-Ġustizzja ma jkollhiex il-punti ta' fatt u ta' liżi neċessarji sabiex tirrispondi b'mod utli għad-domandi li jkunu sarulha (sentenzi tat-18 ta' Diċembru 2014, Schoenimport "Italmoda" Mariano Previti et, C-131/13, C-163/13 u C-164/13, EU:C:2014:2455, punt 31 kif ukoll il-urisprudenza citata, u tal-21 ta' Frar 2018, Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, punt 23 kif ukoll il-urisprudenza citata).

24 F'dan il-każ, mit-talba għal deċiżjoni preliminari jirriżulta mingħajr ekwivoku li l-qorti tar-rinviju ma tfitx li tiżi l-arata dwar l-obbligi ta' persuna taxxabli fi Stat Membru li ma huwiex dak li taqa' ta'tu. Għall-kuntrarju, hija tfitx, essenzjalment, li tiddetermina jekk, skont id-dritt tal-Unjoni, l-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru li ta'tu hija taqa' jistgħu jissuqettaw għall-VAT it-tranżazzjonijiet li huma s-suqett tal-kawża prinċipali minkejja li, fil-fehma tagħha, il-post ta' dawn it-tranżazzjonijiet jinsab fi Stat Membru ieor. Minn dan isegwi li t-talba ma hijiex ipotetika.

25 Barra minn hekk, sa fejn Climate Corporation tikkontesta l-possibbiltà ta' traspożizzjoni, b'analoġija, tat-tagħlim mislut mis-sentenza tat-18 ta' Diċembru 2014, Schoenimport "Italmoda" Mariano Previti et, C-131/13, C-163/13 u C-164/13, EU:C:2014:2455), f'każ b'al dak tal-kawża prinċipali, huwa biżżejjed li jiżi kkonstatat li dan l-argument jaqa' ta't ir-risposta, fuq il-mertu, tad-domanda preliminari.

26 Għaldaqstant, it-talba għal deċiżjoni preliminari hija ammissibbli.

Fuq id-domanda preliminari

27 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf, essenzjalment, jekk id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT għandhomx ikunu interpretati fis-sens li jipprekludu li, fir-rigward ta' provvista ta' servizzi minn persuna taxxabli stabbilita fi Stat Membru lil persuna taxxabli stabbilita fi Stat Membru ieor, l-awtoritajiet tal-ewwel Stat Membru jikkunsidraw li l-post ta' din il-provvista, li jinsab, skont l-Artikolu 44 ta' din id-direttiva, f'dan l-Istat Membru l-ieor, huwa madankollu meqjus li jinsab fl-ewwel Stat Membru meta l-fornitur ikkonfernat kien jaf jew kellu jkun jaf li kien qiegħed jipparteġpa, permezz tal-imsemmija provvista, fi frodi tal-VAT imwettqa mid-destinatarju tal-istess provvista fil-kuntest ta' katina ta' tranżazzjonijiet.

28 Preliminarjament, għandu jiżi ppreżiżat li, kif irrilevat il-qorti tar-rinviju, tranżazzjonijiet li jikkonsistu fit-trasferiment, bi l-as, tal-kwoti ta' emissjoni ta' gassijiet serra għandhom ikunu kklassifikati b'ala provvista ta' servizzi għall-finijiet tad-Direttiva tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Diċembru 2016, A u B, C-453/15, EU:C:2016:933, punt 30).

29 Issa l-post ta' provvista ta' servizzi għandu jiżi ddeterminat skont id-dispożizzjonijiet tal-Kapitolu 3 tat-Titolu V tad-Direttiva tal-VAT. F'dan ir-rigward, it-Taqsima 2 u t-Taqsima 3 ta' dan il-kapitolu jistabbilixxu rispettivament ir-regoli ġenerali għad-determinazzjoni tal-post ta' tassazzjoni tal-provvisti ta' servizzi kif ukoll id-dispożizzjonijiet partikolari dwar provvisti ta' servizzi speċifiċi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-16 ta' Ottubru 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, punt 37).

30 L-għan ta' dawn id-dispożizzjonijiet li jistabbilixxu l-post tat-tassazzjoni tal-provvisti ta' servizzi huwa li jiżu evitati, minn na'a, kunflitti ta' kompetenza li jistgħu jwasslu għal tassazzjoni

doppja u, min-na? a l-o?ra, in-nuqqas ta' tassazzjoni tad-d?ul (sentenzi tas?16 ta' Ottubru 2014, Welmory, C?605/12, EU:C:2014:2298, punt 42 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tas?7 ta' Mejju 2020, Dong Yang Electronics, C?547/18, EU:C:2020:350, punt 25).

31 Billi jiddeterminaw g?alhekk b'mod uniformi l-post ta' tassazzjoni tal-provvisti ta' servizzi, l-imsemmija dispo?izzjonijiet jiddefinixxu l-kompetenzi tal-Istati Membri u jistabbilixxu tqassim razzjonali tal-kampijiet ta' applikazzjoni rispettivi tal-le?i?lazzjonijiet nazzjonali fil-qasam tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?16 ta' Ottubru 2014, Welmory, C?605/12, EU:C:2014:2298, punti 50 u 51).

32 F'dan il-kuntest, l-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT jistabbilixxi regola ?enerali g?ad-determinazzjoni tal-post tal-provvisti ta' servizzi.

33 Skont din ir-regola ?enerali, il-post tal-provvisti ta' servizzi pprovduti lil persuna taxxabli li ta?ixxi b'dan il-mod huwa l-post fejn il-persuna taxxabli stabbilixxiet is-sede tal-attività ekonomika tag?ha. Madankollu, jekk dawk is-servizzi ji?u pprovduti lil stabbiliment fiss tal-persuna taxxabli li jinsab f'post li ma jkunx il-post fejn hija stabbilixxiet is-sede tal-attività ekonomika tag?ha, il-post tal-provvista 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-provvista tas-servizzi g?andu jkun il-post fejn il-persuna taxxabli li tir?ievi tali servizzi g?andha l-indirizz permanenti tag?ha jew fejn tirrisjedi normalment.

34 Fil-kuntest tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, is-sede tal-attività ekonomika jikkostitwixxi g?alhekk l-punt ta' referenza prijoritarju g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-post ta' provvista ta' servizzi, filwaqt li ?-?ew? punti ta' referenza l-o?ra li hija tindika huma, rispettivament, derogatorji u sussidjarji (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?16 ta' Ottubru 2014, Welmory, C?605/12, EU:C:2014:2298, punti 53 sa 56).

35 Barra minn hekk, l-ebda dispo?izzjoni ta' din id-direttiva ma tistabbilixxi regola partikolari g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-post ta' tassazzjoni ta' tran?azzjoni li tikkonsisti fit-trasferiment, bi ?las, ta' kwoti ta' emissjoni ta' gassijiet serra.

36 Minn dan isegwi li, konformement mal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, il-post ta' tran?azzjoni, li tikkonsisti fi trasferiment bi ?las, minn persuna taxxabli stabbilita fi Stat Membru, ta' kwoti ta' emissjoni ta' gassijiet serra lil persuna taxxabli o?ra stabbilita fi Stat Membru ie?or jinsab f'dan l-a??ar Stat Membru.

37 F'dan il-ka?, mill-ispjegazzjonijiet ipprovduti mill-qorti tar-rinviju jirri?ulta li, skont l-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT u d-dispo?izzjonijiet korrispondenti tad-dritt nazzjonali kkon?ernat, il-post tat-tran?azzjonijiet inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jinsab fl-Istat Membru tad-destinatarju tas-servizzi pprovduti, ji?ifieri fil-?ermanja, u li, konformement mal-Artikolu 196 ta' din id-direttiva kif ukoll mad-dispo?izzjonijiet korrispondenti ta' dan id-dritt nazzjonali, huwa dan id-destinatarju li huwa responsabbli g?all-?las tal-VAT lit-Te?or pubbliku. Issa l-imsemmi destinatarju wettaq frodi tal-VAT u l-fornitur tas-servizzi kkon?ernati kellu jkun jaf b'dan.

38 Huwa fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet preliminari li g?andu ji?i ddeterminat jekk, minkejja l-kliem ?ar tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, il-post ta' tran?azzjoni, li tikkonsisti fi trasferiment bi ?las, minn persuna taxxabli stabbilita fi Stat Membru, ta' kwoti ta' emissjoni ta' gassijiet serra lil persuna taxxabli stabbilita fi Stat Membru ie?or, jistax jitqies li jinsab fl-Istat Membru tal-fornitur meta din it-tran?azzjoni tkun parti minn frodi tal-VAT.

39 F'dan ir-rigward, mill-?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-partijiet f'kaw?a ma jistg?ux jinvokaw regoli tad-dritt tal-Unjoni b'mod frawdolenti jew abbu?iv (sentenzi

tas?6 ta' Lulju 2006, Kittel u Recolta Recycling, C?439/04 u C?440/04, EU:C:2006:446, punt 54; tat?18 ta' Di?embru 2014, Schoenimport "Italmoda" Mariano Previti *et*, C?131/13, C?163/13 u C?164/13, EU:C:2014:2455, punt 43, kif ukoll tal?15 ta' Settembru 2022, HA.EN., C?227/21, EU:C:2022:687, punt 27).

40 G?alhekk, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-awtoritajiet u l-grati nazzjonali jistg?u, jew g?andhom, b?ala prin?ipju, jirrifjutaw il-benefi??ju tad-drittijiet previsti mid-Direttiva tal-VAT, invokati b'mod frawdolenti jew abbu?iv, b?ad-dritt g?all-e?enzjoni ta' kunsinna intra-Komunitarja. Dan huwa l-ka? mhux biss meta titwettaq frodi fiskali mill-persuna taxxabbli stess, i?da wkoll meta persuna taxxabbli tkun taf jew kellha tkun taf li, permezz tat-tran?azzjoni kkon?ernata, hija kienet qieg?da tipparte?ipa fi tran?azzjoni involuta fi frodi tal-VAT imwettqa mill-fornitur jew minn operatur ie?or li jintervjeni qabel jew wara fil-katina ta' tran?azzjonijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?7 ta' Di?embru 2010, R., C?285/09, EU:C:2010:742, punti 51 u 52; tas?6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C?273/11, EU:C:2012:547, punt 54; tad?9 ta' Ottubru 2014, Traum, C?492/13, EU:C:2014:2267, punt 42, kif ukoll tat?18 ta' Di?embru 2014, , C?131/13, C?163/13 u C?164/13, EU:C:2014:2455, punti 49 u 50).

41 Madankollu, fl-ewwel lok, b'differenza mill-kaw?i li taw lok g?all-?urisprudenza mfakkra fil-punt pre?edenti, din il-kaw?a ma tirrigwardax l-invokazzjoni ta' dritt, b?ad-dritt g?al e?enzjoni ta' kunsinna intra-Komunitarja, i?da d-determinazzjoni tal-post ta' tran?azzjoni taxxabbli.

42 Issa, interpretazzjoni li abba?i tag?ha, f'ka? ta' frodi tal-VAT, il-post ta' provvista ta' servizzi jista' jitqies li jinsab fi Stat Membru differenti minn dak iddeterminat skont id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT dwar id-determinazzjoni tal-post tal-provvista ta' servizzi tmur kontra l-g?anijiet u l-istruttura ?enerali ta' dawn id-dispo?izzjonijiet, kif riflessi fil-punti 30 u 31 ta' din is-sentenza.

43 Fil-fatt, tali interpretazzjoni twassal sabiex it-tqassim tal-kompetenzi fiskali bejn l-Istati Membri, kif jirri?ulta mill-imsemmija dispo?izzjonijiet, ji?i a??ustat. F'sitwazzjoni b?al dik f'din il-kaw?a, ikollha l-effett konkret li tittrasferixxi, fl-assenza ta' kwalunkwe ba?i legali, il-?urisdizzjoni fiskali tal-Istat Membru li fih ikun stabbilit id-destinatarju tal-provvista ta' servizzi kkon?ernati lill-Istat Membru li fih ikun stabbilit il-fornitur ta' dak is-servizz.

44 Barra minn hekk, g?andu jtfakkar li l-lo?ika, li fuqha huma bba?ati d-dispo?izzjonijiet dwar id-determinazzjoni tal-post tal-provvista ta' servizzi u li hija riflessa wkoll fil-premessi 3 u 4 tad-Direttiva 2008/8 kif ukoll fl-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, tindika li t-tassazzjoni ssir sa fejn huwa possibbli fil-post tal-konsum tas-servizzi kkon?ernati (ara, b'analo?ija, is-sentenza tat?8 ta' Di?embru 2016, A u B, C?453/15, EU:C:2016:933, punt 25 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata). Issa, interpretazzjoni b?al dik prevista fil-punt 42 ta' din is-sentenza twassal b'mod definittiv g?at-trasferiment tad-d?ul fiskali fi Stat Membru differenti minn dak tal-konsum finali ta' dawn is-servizzi.

45 Fit-tieni lok, huwa minnu li, fuq livell fattwali, provvista ta' servizzi pprovduta minn persuna taxxabbli stabbilita fi Stat Membru lil persuna taxxabbli stabbilita fi Stat Membru ie?or hija simili g?al kunsinna intra-Komunitarja, peress li t-tnejn li huma jinvolvu persuni stabbiliti f'?ew? Stati Membri. Xorta jibqa' l-fatt li, fl-istat attwali tad-dritt tal-Unjoni, is-sistema legali tal-kunsinni intra-Komunitarji u dik tal-provvista ta' servizzi transkonfinali fi ?dan l-Unjoni huma distinti.

46 Fil-fatt, fir-rigward tas-sistema tal-ewwel, kull kunsinna intra-Komunitarja ta' o??ett, fis-sens tal-Artikolu 138 tad-Direttiva dwar il-VAT, g?andha b?ala korollarju akkwist intra-Komunitarju tieg?u, fis-sens tal-Artikolu 2(1)(b) ta' din id-direttiva. Il-kunsinna intra-Komunitarja u l-akkwist intra-Komunitarju, li jikkostitwixxi t-tieni fatt taxxabbli, jikkostitwixxu tran?azzjoni ekonomika wa?da, li fir-rigward tag?ha l-kompetenza fiskali tinqasam bejn l-Istat Membru tat-tluq tal-ispedizzjoni ta' o??ett u l-Istat Membru tal-wasla tieg?u, li huma rispettivament responsabbli g?all-e?er?izzju tas-setg?at mog?tija lilhom (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?27 ta' Settembru 2007, Teleos *et*, C?409/04,

EU:C:2007:548, punti 22 sa 24).

47 G?alhekk, il-kunsinna intra-Komunitarja ta' o??ett hija e?enti fl-Istat Membru tat-tluq tal-ispedizzjoni ta' dan l-o??ett, bla ?sara g?ad-dritt ta' tnaqqis jew ta' rimbors tal-VAT tal-input im?allsa f'dan l-Istat Membru, filwaqt li l-akkwist intra-Komunitarju huwa su??ett g?all-VAT fl-Istat Membru tal-wasla tieg?u (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?7 ta' Di?embru 2010, R., C?285/09, EU:C:2010:742, punt 38).

48 L-Istat Membru tat-tluq tal-ispedizzjoni tal-imsemmi o??ett jista' g?alhekk, jekk ikun il-ka?, jirrifjuta li jag?ti e?enzjoni billi jibba?a ru?u fuq il-kompetenzi tieg?u skont l-Artikolu 131 tad-Direttiva tal-VAT u billi jsegwi l-g?an li ji?gura l-applikazzjoni korretta u sempli?i tal-e?enzjonijiet u li ti?i evitata kull frodi, eva?joni fiskali jew abbu? eventwali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?7 ta' Di?embru 2010, R., C?285/09, EU:C:2010:742, punt 51).

49 G?all-kuntrarju, din is-sistema tat-tran?azzjonijiet intra-Komunitarji ma hijiex applikabbli g?all-provvisti ta' servizzi transkonfinali fi ?dan l-Unjoni, li fir-rigward tag?hom Stat Membru biss, iddeterminat konformement mad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT, g?andu l-kompetenza fiskali.

50 G?alhekk, b'kuntrast mal-kompetenzi attribwiti lill-Istat Membru tat-tluq tal-ispedizzjoni ta' o??ett li huwa s-su??ett ta' kunsinna intra-Komunitarja, kif esposti fil-punti 46 sa 48 ta' din is-sentenza, l-Istat Membru li fih huwa stabbilit il-fornitur ta' provvista ta' servizzi pprovduta lil persuna taxxabbli stabbilita fi Stat Membru ie?or, li l-post tan-negozju tieg?u huwa stabbilit, konformement mal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, f'dan l-a??ar Stat, ma g?andu, permezz ta' din id-direttiva, l-ebda kompetenza sabiex jissu??etta tali provvista g?all-VAT.

51 G?aldaqstant, il-?urisprudenza ??itata fil-punt 40 ta' din is-sentenza ma tistax ti?i applikata b'analo?ija g?ad-determinazzjoni tal-post ta' provvista ta' servizzi.

52 Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti jirri?ulta li l-post ta' provvista ta' servizzi ma jistax jinbidel bi ksur tal-ittra ?ara tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT min?abba li t-tran?azzjoni kkunsidrata hija vvizzjata bi frodi tal-VAT.

53 Skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, l-Istati Membri jistg?u jadottaw mi?uri sabiex ji?guraw il-?bir korrett tal-VAT u sabiex jevitaw il-frodi. Madankollu, dawn il-mi?uri ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu tali g?anijiet. B?ala prin?ipju, huma l-awtoritajiet fiskali li g?andhom iwettqu l-kontrolli ne?essarji g?and il-persuni taxxabbli sabiex jiskopru irregolaritajiet u frodi tal-VAT kif ukoll jimponu sanzjonijiet fuq il-persuna taxxabbli li tkun wettqet dawn l-irregolaritajiet jew frodi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?27 ta' Settembru 2007, Collée, C?146/05, EU:C:2007:549, punt 40 u l-?urisprudenza ??itata; tal?21 ta' ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C?80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373, punti 57 u 62, kif ukoll tal?1 ta' Lulju 2021, Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia, C?521/19, EU:C:2021:527, punt 38).

54 Fid-dawl tar-ra?unijiet kollha pre?edenti, ir-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li d-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ikunu interpretati fis-sens li jipprekludu li, fir-rigward ta' provvista ta' servizzi pprovduta minn persuna taxxabbli stabbilita fi Stat Membru lil persuna taxxabbli stabbilita fi Stat Membru ie?or, l-awtoritajiet tal-ewwel Stat Membru jqisu li l-post ta' din il-provvista, li jinsab, skont l-Artikolu 44 ta' din id-direttiva, f'dan l-Istat Membru l-ie?or, huwa madankollu meqjus li jinsab fl-ewwel Stat Membru meta l-fornitur kien jaf jew kellu jkun jaf li kien qieg?ed jipparte?ipa, permezz tal-imsemmija provvista, fi frodi tal-VAT imwettqa mid-destinatarju tal-istess provvista fil-kuntest ta' katina ta' tran?azzjonijiet.

Fuq l?ispejje?

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

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

Id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE tat-12 ta' Frar 2008,

għandhom ikunu interpretati fis-sens li:

jipprekludu li, fir-rigward ta' provvista ta' servizzi pprovduta minn persuna taxxabbli stabbilita fi Stat Membru lil persuna taxxabbli stabbilita fi Stat Membru ieor, l-awtoritajiet tal-ewwel Stat Membru jqisu li l-post ta' din il-provvista, li jinsab, skont l-Artikolu 44 tad-Direttiva 2006/112, kif emendata bid-Direttiva 2008/8, f'dan l-Istat Membru l-ieor, huwa madankollu meqjus li jinsab fl-ewwel Stat Membru meta l-fornitur kien jaf jew kellu jkun jaf li kien qiegħed jipparteġipa, permezz tal-imsemmija provvista, fi frodi tal-VAT imwettqa mid-destinatarju tal-istess provvista fil-kuntest ta' katina ta' tranżazzjonijiet.

Firem

* Lingwa tal-kawża: il-ġermani.