

Downloaded via the EU tax law app / web

KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI

TRSTENJAK

ippreżentati fit-2 ta' April 2009 1(1)

Kawża C-37/08

RCI Europe

vs

Her Majesty's Commissioners of Revenue and Customs

[talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-VAT and Duties Tribunal (ir-Renju Unit)]

“Leżiżlazzjoni fiskali – Armonizzazzjoni – Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Interpretazzjoni tal-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miġjud – Regoli sabiex jiġi ddeterminat il-post tal-operazzjonijiet taxxabbli – Provvista ta' servizzi konnessi ma' proprjetà immobbli – Servizzi intiġi sabiex jiffa?ilitaw, għall-proprjetarji ta' drittijiet ta' timeshare fuq ?erti residenzi għal vaganzi, l-iskambju ta' dawn id-drittijiet – Klabb ta' skambju”

Werrej

I – Il-kuntest ?uridiku

II – Il-fatti

A – Fuq in-negozju ta' RCI Europe

B – Il-kawża quddiem l-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali

1. Il-pożizzjoni li ?adu l-awtoritajiet tat-taxxa fir-Renju Unit

2. Il-pożizzjoni li ?adu l-awtoritajiet tat-taxxa fi Spanja

III – Il-kawża prin?ipali u d-domandi preliminari

IV – Il-kawża quddiem il-Qorti tal-?ustizzja

V – L-argumenti prin?ipali tal-partijiet

A – Fuq l-ewwel u t-tieni domandi

B – Fuq it-tielet domanda

C – Fuq ir-raba' domanda

VI – Kunsiderazzjonijiet legali

A – Osservazzjonijiet preliminari

1. ?tie?a ta' determinazzjoni uniformi tal-post tal-provvista ta' servizzi

2. Il-prin?ipji fundamentali tad-dispo?izzjonijiet li jirrigwardaw il-post tal-provvista ta' servizzi

B – Anali?i tad-domandi preliminari

1. Kunsiderazzjonijiet ?enerali

a) Id-distinzjoni bejn provvista u provvista ta' servizzi

b) Kjarifikazzjoni tad-domandi

2. Stima g?all-iskopijiet tal-VAT ta' provvisti individwali

a) Il-?las ta' re?istrazzjoni

i) Klassifikazzjoni b?ala korrispettiv

ii) Determinazzjoni tal-post tal-provvista ta' servizzi

b) Il-?las ta' abbonament

i) Klassifikazzjoni b?ala korrispettiv

ii) Determinazzjoni tal-post tal-provvista ta' servizzi

c) Mi?ati ta' skambju

i) Klassifikazzjoni b?ala korrispettiv

ii) Determinazzjoni tal-post tal-provvista ta' servizzi

– Applikabbiltà tar-regoli spe?jali g?all-a?enti tal-ivvja??ar

– Applikabbiltà tal-Artikolu 9(2) tas-Sitt Direttiva

VII – Konklu?jonijiet

VIII – Konklu?joni

1. Bit-talba tieg?u g?al de?i?joni preliminari, imressqa skont l-Artikolu 234 KE, il-London VAT Tribunal Centre (iktar 'il quddiem il-“qorti tar-rinviju”) qed jistaqsi sensiela ta' domandi lill-Qorti tal-?ustizzja tal-Komunitajiet Ewropej dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 9(2) tad-Direttiva tal-Kunsill

77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet 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 (Sitt Direttiva) (2).

2. Dan ir-rinvju preliminari qed isir fil-kuntest ta' appell mag?mul minn RCI Europe (iktar 'il quddiem ir-“rikorrenti”) quddiem il-Value Added Tax Tribunals fir-Renju Unit (iktar 'il quddiem il-“VAT Tribunal”) kontra tliet de?i?jonijiet tal-awtorit  tat-taxxa nazzjonali (Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs, iktar 'il quddiem il-“Commissioners”). F'dan l-appell, ir-rikorrenti qed tikkontesta, quddiem il-qrati, stima *a posteriori* tal-VAT fuq d?ul mill-bejg? mag?mul minnha u li l-Commissioners qed jikkunsidraw li hija dikjarazzjoni ta' valur baxx wisq.

3. Il-kwistjoni bejn il-partijiet fil-kaw?a prin?ipali tirrigwarda, essenzjalment, stima g?all-iskopijiet tal-VAT ta' provvista ta' servizzi transkonfinali, u b'mod partikolari, il-fattur rilevanti g?ad-determinazzjoni tal-post tal-provvista ta' servizzi. Dan imbag?ad iwassal g?ar-risposta g?ad-domanda dwar jekk il-?urisdizzjoni fiskali tar-Renju Unit, fejn ir-rikorrenti g?andha l-uffi??ju re?istrat tag?ha, tapplikax fl-operazzjonijiet kollha kkon?ernati.

I – Il-kuntest ?uridiku

4. Is-Sitt Direttiva tistabbilixxi regoli g?ad-determinazzjoni tal-post tal-operazzjoni taxxabbli. Din id-direttiva ?iet irrifformulata bid-Direttiva tal-Kunsill, 2006/112/KE (3), tat-28 ta' Novembru 2006 li da?let fis-se?? fl-1 ta' Jannar 2007, u li tirriprodu?i, ming?ajr emenda, il-bi??a l-kbira tad-dispo?izzjonijiet li huma rilevanti g?all-kaw?a inkwistjoni.

5. L-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva (4) jistabbilixxi r-regola ?enerali li ?ejja:

“Il-post minn fejn jing?ata servizz g?andu jitqies li jkun il-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tieg?u jew ikollu stabbiliment fiss minn fejn jing?ata s-servizz jew, fin-nuqqas ta' post b?al dan tan-negozju jew stabbiliment fiss, il-post fejn hu ikollu l-indirizz permanenti tieg?u jew fejn normalment ikun residenti”.

6. L-Artikolu 9(2) tas-Sitt Direttiva (5) fih diversi regoli spe?jali. G?alhekk, skont l-Artikolu 9(2)(a) ta' din id-dispo?izzjoni, “il-post tal-provvista ta' servizzi konness ma' proprjet  immobbli, inklu?i s-servizzi ta' a?enti tal-proprjet  u esperti, u ta' servizzi g?at-t?ejjija u l-koordinazzjoni ta' xog?lijiet ta' kostruzzjoni, b?alma huma s-servizzi ta' periti arkitetti u ta' ditti li jipprovdu supervi?joni fuq il-post tax-xog?ol, g?andhom ikunu l-post fejn tkun tinsab il-proprjetà”.

7. L-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva (6) fih regola spe?jali g?all-a?enziji tal-ivvja??ar. Din id-dispo?izzjoni tipprovdi dan li ?ej:

“1. L-Istati Membri g?andhom japplikaw it-taxxa fuq il-valur mi?jud g?all-operazzjonijiet ta' l-a?enti ta' l-ivvja??ar b'mod konformi mad-disposizzjonijiet ta' dan l-Artikolu, fejn l-a?enti ta' l-ivvja??ar ikollhom x'jaqsmu mal-klijenti f'isimhom u ju?aw il-provvisti u s-servizzi ta' persuni taxxabbli o?rajn fid-disposizzjonijiet tal-fa?ilitajiet ta' l-ivvja??ar. Dan l-Artikolu m'g?andux japplika g?all-a?enti ta' l-ivvja??ar li ja?ixxu biss b?ala intermedjarji u jie?du kont tat-taxxa b'mod konformi ma' l-Artikolu 11A(3)(?). F'dan l-Artikolu l-a?enti ta' l-ivvja??ar jinkludu l-operaturi tal-?iti.

2. It-transazzjonijiet li jsiru mill-a?ent ta' l-ivvja??ar fir-rigward ta' vja?? g?andhom ikunu ttrattati b?ala servizz wa?du pprovdut mill-a?ent ta' l-ivvja??ar. Hu g?andu jkun taxxabbli fl-Istat Membru li fih l-a?ent ta' l-ivvja??ar ikun stabbilixxa n-negozju tieg?u jew g?andu l-istabbiliment fiss minn fejn l-a?ent ta' l-ivvja??ar ipprovda s-servizzi. L-ammont taxxabbli u l-prezz esklussiv tat-taxxa, fit-tifsira ta' l-Artikolu 22(3)(b), fir-rigward ta' dan is-servizz g?andu jkun il-mar?ini ta' l-a?ent ta' l-ivvja??ar, ji?ifieri, id-differenza bejn l-ammont totali li g?andu jkun im?allas mill-vja??atur,

esklussiv tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, u l-ispejje? attwali li l-a?ent ta' l-ivvja??ar tal-provvisti u s-servizzi pprovduti minn persuni taxxabbli o?rajn fejn dawn it-transazzjonijiet huma g?all-benefi??ju dirett tal-vja??atur".

II – Il-fatti

A – Fuq in-negozju ta' RCI Europe

8. Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali ?iet stabbilita fir-Renju Unit fid-29 ta' Novembru 1973. In-negozju tag?ha huwa li tiffa?ilita u torganizza l-iskambju ta' drittijiet ta' timeshare tal-membri tag?ha fuq akkomodazzjonijiet g?al vaganzi li jinsabu barra (mag?ruf ukoll b?ala l-“mudell ta' timeshare”)

9. In-natura legali ta' dritt spe?ifiku ta' timeshare hija rregolata mil-li?ijiet tal-pajji? fejn tkun tinsab il-proprjetà. Madankollu, il-proprjetarju tat-timeshare g?andu tipikament id-dritt li jokkupa proprjetà spe?ifika f'residenza partikolari g?al perijodu spe?ifiku ta' ?mien bejn ?erti dati partikolari ddeterminati minn qabel. Id-dritt ta' timeshare li membru jkollu fil-proprjetà jissejja? “dritt ta' u?u g?all-vaganzi”.

10. Ir-rikorrenti topera programm ta' skambju tat-timeshare ?img?a b'?img?a, mag?ruf b?ala “RCI Weeks”, u li g?andu numru ta' karatteristi?i partikolari, kif deskritt iktar 'il quddiem.

11. F'dan il-programm, il-promoturi ta' residenzi g?al vaganzi huma mistiedna jsiru “asso?jati”. L-individwi li jkollhom drittijiet ta' timeshare (mixtrijin ming?and promotur) fuq residenza g?al vaganzi asso?jata jistg?u japplikaw sabiex isiru membri tal-RCI Weeks.

12. Is-s?ubija fl-RCI Weeks tippermetti lill-membri li jiddepo?ita d-drittijiet ta' u?u g?all-vaganzi, li huwa jkollu fir-rigward ta' proprjetà b'timeshare, f'fond komuni ta' akkomodazzjoni b'timeshare (iktar 'il quddiem il-“Weeks Pool”) u li jing?ata d-drittijiet ta' u?u g?all-vaganzi ddepo?itati minn membri o?ra fil-Weeks Pool. Matul dak il-pro?ess, il-membri jkunu f'kontatt mar-rikorrenti biss. Meta d-drittijiet ta' u?u g?all-vaganzi ji?u ddepo?itati fil-Weeks Pool, ir-rikorrenti ma takkwistax titolu ta' proprjetà fuq l-immobbli li jirreferi g?aliha d-dritt ta' timeshare.

13. Il-membri ta' RCI Weeks i?allsu re?istrazzjoni, li tkopri perijodu minn sena sa ?ames snin, u abbonament li jit?allas kull sena. Barra minn hekk, hemm mi?ata ta' skambju li tit?allas bil-quddiem, fid-data tat-talba g?all-iskambju. Mil-lat tal-kontabbiltà, ir-rikorrenti tikkunsidra din il-mi?ata b?ala depo?itu li jit?allas lura. Meta r-rikorrenti ma tkunx tista' tidentifika skambju a??ettabbli g?all-membri minn ?ewwa l-Weeks Pool, hija ??omm il-mi?ata b?ala kreditu fil-kont tal-membri g?al skambju ie?or jew, fuq talba tal-membri, t?allsu lura tag?ha.

14. Il-Weeks Pool jista' jtkabbar billi r-rikorrenti takkwista akkomodazzjoni ming?and terzi, jew billi promotur jipprovd i?img?at addizzjonali. Membri ta' RCI Weeks jista' jitlob ukoll skambju fir-rigward ta' din l-akkomodazzjoni supplimentari wara li j?allas mi?ata ta' skambju.

B – Il-kaw?a quddiem l-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali

15. Ir-rikorrenti g?andha l-uffi??ju re?istrat tag?ha fir-Renju Unit. ?afna mill-membri tag?ha huma ?ittadini ta' dan l-Istat Membru. Min-na?a l-o?ra, il-bi??a l-kbira tal-proprjetajiet li huma su??etti g?all-programm ta' skambju RCI Weeks jinsabu fi Spanja.

16. Min?abba dawn i?-?irkustanzi l-awtoritajiet kompetenti tat-taxxa fir-Renju Unit u fi Spanja waslu g?al konklu?jonijiet differenti fir-rigward tal-istatus tar-rikorrenti g?al dak li jirrigwarda l-VAT. Fil-fehma tag?hom, is-servizzi pprovduti mir-rikorrenti huma su??etti g?ar-regoli tal-VAT rispettivi tag?hom. G?aldaqstant, kull wa?da minnhom talbet lir-rikorrenti t?allas il-VAT fuq l-operazzjonijiet

tagħha, li prattikament ifisser tassazzjoni doppja f'ew? Stati Membri differenti.

1. Il-pożizzjoni li t'adu l-awtoritajiet tat-taxxa fir-Renju Unit

17. Il-Commissioners isostnu li l-attribuzzjoni ta' s'ubija fi klabb ta' skambju ta' timeshare huwa servizz ipprovdut fil-post fejn ir-rikorrenti stabbiliet in-negozju tagħha, ji'ifieri fir-Renju Unit. Għaldaqstant, id-d'ul mill-?las ta' re?istrazzjoni u ta' abbonament għandhom ikunu su?etti għall-VAT fir-Renju Unit. Il-Commissioners ikkunsidraw li l-mi?ati ta' skambju kienu jaqgħu ta't l-iskop tad-dispożizzjonijiet nazzjonali li jimplementaw l-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva. Is-servizz ipprovdut għall-mi?ata ta' skambju ?ie kklassifikat mill-Commissioners b'ala "servizz tal-ivvja??ar partikolari" u, għalhekk, taxxabli fir-Renju Unit.

18. Mid-digriet tar-rinviju jidher ?ar li sal-31 ta' Di?embru 2003 r-rikorrenti kienet qed t'allas il-VAT fir-Renju Unit fuq ir-re?istrazzjonijiet kollha tal-membri l-?odda u fuq l-abbonamenti tal-membri e?istenti fir-rigward tas-snin sussegwenti ta' s'ubija. Barra minn dan, sal-31 ta' Di?embru 2005, ir-rikorrenti kienet qed t'allas ukoll il-VAT fir-Renju Unit fuq id-d'ul mill-mi?ati ta' skambju m'allsa mill-membri li kienu kisbu d-dritt ta' timeshare fuq proprjetà li kienet tinsab fi Stat Membru tal-Unjoni Ewropea. Ir-rikorrenti ma ?allsitx VAT fir-Renju Unit fuq id-d'ul mill-mi?ati ta' skambju m'allsa mill-membri li kienu kisbu d-dritt ta' timeshare fuq proprjetà li kienet tinsab barra mill-Unjoni Ewropea.

2. Il-pożizzjoni li t'adu l-awtoritajiet tat-taxxa fi Spanja

19. Min-na?a l-o?ra, l-awtoritajiet tat-taxxa Spanjoli jsostnu li s-servizzi pprovduti mir-rikorrenti huma marbuta direttament ma' proprjetà immobbli u għalhekk huma su?etti għall-VAT fl-Istat fejn tinsab il-proprjetà b'timeshare.

20. L-?ertifikati tat-taxxa li l-awtoritajiet tat-taxxa Spanjoli ?ar?u kontra r-rikorrenti, inklu?i s-sentenzi li bihom il-qorti fiskali ?a?du r-rikorsi tagħha, b'alissa jinsabu ta't appell fil-kassazzjoni t-Tribunale Supremo.

III – Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

21. Min?abba din il-pożizzjoni tal-awtoritajiet Spanjoli, mill-1 ta' Jannar 2004 ir-rikorrenti ma baqgħetx tiddikjara fir-Renju Unit il-VAT fuq id-d'ul mir-re?istrazzjonijiet u l-abbonamenti m'allsa mill-membri bi drittijiet ta' timeshare fuq proprjetajiet immobbli li jinsabu fi Spanja. Hija lanqas baqgħet tiddikjara fir-Renju Unit il-VAT fuq id-d'ul mill-mi?ati ta' skambju m'allsa mill-membri li kienu jiskambjaw id-drittijiet tagħhom ta' u?u għall-vaganzi għal drittijiet ekwivalenti fir-rigward ta' proprjetajiet immobbli li jinsabu fi Spanja.

22. Fit-23 ta' Marzu 2005, il-Commissioners idde?iedew li jagħmlu stima sabiex jirkupraw l-ammont ta' VAT li, fl-opinjoni tagħhom, ir-rikorrenti kellha tiddikjara fl-2004 fuq id-d'ul mir-re?istrazzjonijiet u abbonamenti m'allsa mill-membri bi drittijiet ta' u?u għall-vaganzi fir-rigward ta' proprjetajiet fi Spanja u fuq id-d'ul mill-mi?ati ta' skambju r?evuti għal drittijiet ta' u?u għall-vaganzi fir-rigward ta' proprjetajiet fi Spanja. L-istima saret fil-5 ta' April 2005 għas-somma ta' GBP 1 339 709.

23. Fil-5 ta' Mejju 2005, ir-rikorrenti ppre?entat appell kontra din l-istima quddiem il-qorti tar-rinviju.

24. Fid-digriet tagħha tar-rinviju, il-qorti tar-rinviju tirreferi għall-in?ertezza legali kontinwa fir-rigward tad-determinazzjoni tal-post tal-provvista u għall-perikolu li din tista' taffettwa ?a?in lir-rikorrenti fin-negozju tagħha. Għalhekk idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tagħmel

lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

1) Fil-kuntest tas-servizzi pprovduti mir-rikorrenti g?al:

- re?istrazzjoni;
- abbonament; u
- mi?ata ta' skambju

im?allsa mill-membri tal-iskema RCI Weeks, liema huma l-fatturi li g?andhom ji?u kkunsidrati meta ji?i ddeterminat jekk is-servizzi humiex “konnessi” ma' proprjetà immobbli fis-sens tal-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva tal-VAT (issa l-Artikolu 45 tad-Direttiva tal-VAT riformulata)?

2) Jekk is-servizzi kollha, jew xi w?ud minnhom, ipprovduti mir-rikorrenti huma “konnessi” ma' proprjetà immobbli fis-sens tal-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva tal-VAT (issa l-Artikolu 45 tad-Direttiva tal-VAT riformulata), il-proprjetà immobbli li mag?ha huma konnessi dawn is-servizzi kollha, jew kull wie?ed minn dawn is-servizzi, hija l-proprjetà immobbli ddepo?itata fil-fond komuni, jew il-proprjetà immobbli mitluba b?ala skambju g?all-proprjetà immobbli ddepo?itata, jew it-tnejn li huma?

3) Jekk xi w?ud minn dawn is-servizzi huma “konnessi” ma' -?ew? proprjetajiet immobbli, kif g?andhom ji?u kklassifikati s-servizzi ta?t is-Sitt Direttiva tal-VAT (issa d-Direttiva tal-VAT riformulata)?

4) Fid-dawl tas-soluzzjonijiet diver?enti adottati minn Stati Membri differenti, is-Sitt Direttiva tal-VAT (issa d-Direttiva tal-VAT riformulata) kif tikkaratterizza d-d?ul ta' persuna taxxabbli minn “mi?ata ta' skambju” r?evuta g?al dawn is-servizzi:

- il-fa?ilitazzjoni tal-iskambju tad-drittijiet ta' u?u g?all-vaganzi ta' membru wie?ed ta' skema mmexxija mill-persuna taxxabbli mad-drittijiet ta' u?u g?all-vaganzi ta' membru ie?or ta' din l-iskema; u/jew
- il-provvista ta' drittijiet ta' u?u ta' akkomodazzjoni mixtrija mill-persuna taxxabbli ming?and terzi taxxabbli sabiex jtkabbar il-fond komuni ta' akkomodazzjoni disponibbli g?all-membri ta' din l-iskema?

IV – Il-kaw?a quddiem il-Qorti tal-?ustizzja

25. Id-digriet tar-rinviju tad-9 ta' Jannar 2008 wasal fir-Re?istru tal-Qorti tal-?ustizzja fil-31 ta' Jannar 2008.

26. Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, il-Gvernijiet tar-Renju Unit, tar-Renju ta' Spanja u tar-Repubblika Ellenika kif ukoll il-Kummissjoni ppre?entaw osservazzjonijiet bil-miktub fit-terminu previst fl-Artikolu 23 tal-Istatut tal-Qorti tal-?ustizzja.

27. Ir-rappre?entanti tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali u tal-Gvernijiet tar-Renju Unit, tar-Renju ta' Spanja u tar-Repubblika Ellenika, u l-Kummissjoni g?amlu t-trattazzjoni fis-seduta li n?ammet fid-19 ta' Frar 2009.

V – L-argumenti prin?ipali tal-partijiet

A – *Fuq l-ewwel u t-tieni domandi*

28. Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali tissottometti li s-servizzi li ?ew ipprovduti g?all-?las tar-

re?istrazzjonijiet u tal-abbonamenti ma kellhomx konnessjoni bi??ejjed ma' proprjeta immobbli partikolari u g?alhekk ma kinux jaqg?u ta?t l-iskop tal-Artikolu 9(2) tas-Sitt Direttiva. G?all-kuntrarju, hija tikkunsidra li g?andha ti?i applikata r-regola ?enerali tal-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva, bil-konsegwenza li l-post minn fejn jing?ataw is-servizzi, ji?ifieri r-re?istrazzjoni u s-s?ubija ta' membri ?odda, huwa l-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tieg?u. F'dan il-ka?, dan huwa r-Renju Unit.

29. L-istess g?andu japplika g?al dawx is-servizzi li ?ew ipprovduti g?all-?las ta' mi?ati ta' skambju, spe?jalment peress li dan jippermetti trattament fiskali koerenti tas-servizzi kollha pprovduti. Hija tikkunsidra li ma jkunx ra?onevoli li provvista ta' servizzi essenzjalment unika ti?i ttrattata b'modi differenti.

30. Il-Gvern tar-Renju Unit jargumenta li s-servizzi li ?ew ipprovduti g?all-?las ta' re?istrazzjonijiet u abbonamenti g?andhom jaqg?u ta?t l-iskop tal-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva. B?ar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, huwa ji??ad l-e?istenza ta' konnessjoni diretta bi??ejjed bejn il-provvista ta' servizzi pprovduta g?ar-re?istrazzjonijiet jew l-abbonamenti inkwistjoni u kwalunkwe proprjeta immobbli. Huwa jibba?a dan l-argument, fost l-o?rajn, fuq il-fatt li r-rikorrenti sempli?ement tipprovdni l-a??ess g?al forma ta' suq li fih il-membri jistg?u jiskambjaw id-drittijiet ta' u?u tag?hom. Fir-rigward tal-mi?ati ta' skambju, il-Gvern tar-Renju Unit jispjega li mhemm l-ebda konnessjoni ma' xi proprjeta immobbli, partikolarment min?abba l-fatt li l-membri jista' mhux biss jiddepota id-dritt tieg?u ta' u?u i?da wkoll i?allas il-mi?ata ta' skambju sa 24 xahar qabel ma jirtira mill-fond id-drittijiet tieg?u ta' u?u.

31. Fir-rigward tal-ewwel domanda, il-Gvern tar-Renju ta' Spanja jissottometti li essenzjalment hemm ?ew? fatturi li g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni sabiex ji?i ddeterminat jekk g?andhiex tapplika r-regola g?as-servizzi konnessi ma' proprjeta immobbli jew ir-regola spe?jali g?all-a?enti tal-ivvja??ar. Fil-fehma tieg?u, l-ewwel nett, hemm b?onn li ji?i kkunsidrat l-a?ir tal-intermedjarju u g?andu ji?i vverifikat jekk huwa ja?ixxix f'ismu jew f'isem persuna o?ra. It-tieni nett, g?andu ji?i ddeterminat jekk il-provvisti u s-servizzi me?tie?a g?an-negozju tal-intermedjarju humiex ipprovduti minn persuni taxxabli o?rajn.

32. Fir-rigward tat-tieni domanda, il-Gvern tar-Renju ta' Spanja jsostni li, g?alkemm wie?ed jista' jippre?umi korrettament li te?isti konnessjoni bejn is-servizzi inkwistjoni u l-proprjeta immobbli partikolari, il-?las tar-re?istrazzjoni u tal-abbonament g?andhom ikunu konnessi direttament mal-proprjetajiet immobbli li fihom il-membri jkollhom drittijiet ta' timeshare li jiddepota fil-fond. Fil-fatt huma mi?ati li jit?allu sempli?ement g?aliex jappartjenu g?all-iskema nnifisha, anki jekk ma tintu?ax mill-membri.

33. Il-Gvern tar-Repubblika Ellenika huwa tal-fehma li l-fatturi li g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni sabiex ji?i ddeterminat jekk il-provvista ta' servizzi hijiex "konness[a] ma' proprjeta immobbli" fis-sens tal-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva jinkludu t-tip ta' negozju li tag?mel ir-rikorrenti u l-konnessjoni bejn is-servizzi inkwistjoni u l-proprjeta immobbli. B'mod partikolari, g?andu ji?i e?aminat jekk dawn humiex servizzi indipendenti, ipprovduti lill-proprjetarji tat-timeshare fil-forma ta' servizzi tal-ivvja??ar jew jekk humiex servizzi re?ipro?i, ipprovduti permezz tar-rikorrenti, bejn il-proprjetarji tat-timeshare li jipparte?ipaw fil-programm ta' skambju.

34. Il-Gvern tar-Repubblika Ellenika jipproponi li r-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li l-?las tar-re?istrazzjoni u tal-abbonament huma konnessi direttament mal-proprjeta immobbli li fiha l-membri jkollu dritt ta' timeshare, filwaqt li l-mi?ata ta' skambju hija konnessa direttament mal-proprjeta immobbli li fir-rigward tag?ha ji?i e?er?itat id-dritt ta' skambju.

35. Il-Kummissjoni ssostni li s-servizz ipprovdut mir-rikorrenti jikkonsisti fil-fa?ilitazzjoni tal-iskambju ta' drittijiet ta' timeshare. G?alhekk il-mi?ati li jit?allu g?andhom ji?u kkunsidrati b?ala

¶las g¶all-parte¶ipazzjoni f'dik l-iskema. Fil-fehma tag¶ha, dawn id-drittijiet ta' timeshare huma drittijiet fi proprjetà immobbli u t-trasferiment tag¶hom inkambju g¶at-tgawdija ta' drittijiet ekwivalenti hija fil-fatt servizz konness ma' proprjetà immobbli fis-sens tal-Artikolu 9(2) tas-Sitt Direttiva. Il-post tal-provvista tas-servizz li g¶alih jit¶allu re¶istrazzjoni u abbonament huwa l-post fejn tinsab il-proprjetà immobbli li fiha l-membri jkollu drittijiet ta' timeshare. Il-post tal-provvista tas-servizz li g¶alih jit¶allu l-mi¶ati ta' skambju huwa, min-na¶a l-o¶ra, il-post fejn tinsab il-proprjetà immobbli li fiha l-membri jir¶ievi, bi skambju, drittijiet ta' timeshare.

B – *Fuq it-tielet domanda*

36. Fil-fehma tar-rikorrenti, it-tielet domanda fil-forma kif inhi mag¶mula mill-qorti tar-rinviju fit-talba tag¶ha lill-Qorti tal-¶ustizzja g¶al de¶i¶joni preliminari assolutament mhijiex rilevanti. Kif jirri¶ulta mill-osservazzjonijiet tag¶ha fuq l-ewwel u t-tieni domandi preliminari, is-servizzi li tipprovdni ma g¶andhomx konnessjoni bi¶¶ejjed mal-proprjetà immobbli.

37. Hija ssostni wkoll li l-konkluzjoni li l-provvista ta' servizzi tista' tkun konnessa ma'¶ew¶ proprjetajiet immobbli, ji¶ifieri, kemm mal-proprjetà ddepo¶itata kif ukoll ma' dik mitluba bi skambju g¶all-proprjetà ddepo¶itata, tmur kontra s-sinjifikat u l-iskop tal-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva. Bl-Artikolu 9 tad-direttiva, il-le¶i¶latur Komunitarju ried jipprevjeni kunflitt bejn l-Istati Membri dwar il-¶urisdizzjoni tag¶hom li ji¶bru l-VAT u g¶aldaqstant, it-tassazzjoni doppja. Huwa g¶alhekk li l-Artikolu 9(2)(a) jista' japplika biss g¶al proprjetà immobbli wa¶da, ji¶ifieri ma' dik li ti¶i stabbilita konnessjoni l-iktar mill-qrib.

38. Il-Gvern tar-Renju Unit huwa tal-fehma, g¶all-istess ra¶unijiet tar-rikorrenti, li t-tielet domanda preliminari ma te¶tie¶x risposta g¶aliex is-servizz ipprovdut mir-rikorrenti fil-fatt mhuwiex konness ma' proprjetà immobbli. Din id-domanda pjuttost turi l-problemi li jqumu jekk ikun hemm fehma kuntrarja. Fil-fatt, jekk is-servizzi pprovduti mir-rikorrenti kellhom ikunu konnessi kemm mad-dritt ta' u¶u ta' proprjetà ddepo¶itata kif ukoll ma' dak miksub bi skambju, l-istess servizz ikun su¶¶ett g¶al ¶ew¶ rati tal-VAT nazzjonali differenti.

39. Il-Gvern tar-Renju ta' Spanja jikkunsidra wkoll li mhux probabbli li provvista ta' servizzi tista' tkun konnessa ma'¶ew¶ proprjetajiet immobbli. Dan isegwi mill-osservazzjonijiet tieg¶u fuq it-tieni domanda preliminari: is-servizz ta' d¶ul fil-Weeks Pool, li jing¶ata bi ¶las ta' re¶istrazzjoni u ta' abbonament, huwa konness biss mal-proprjetà immobbli li fiha l-membri jkollu dritt ta' timeshare; min-na¶a l-o¶ra, is-servizz li jing¶ata g¶al mi¶ata ta' skambju – fejn membri ji¶i offrut id-dritt ta' timeshare ta' membri ie¶or – huwa konness direttament mal-proprjetà immobbli li fuqha ji¶i e¶er¶itat id-dritt ta' skambju. I¶da, jekk il-¶las tar-re¶istrazzjoni u tal-abbonament, fuq na¶a, jew il-mi¶ata ta' skambju fuq in-na¶a l-o¶ra, ikun fil-fatt konness ma'¶ew¶ proprjetajiet immobbli, allura, b'applikazzjoni tas-sentenza tal-Qorti tal-¶ustizzja fil-kaw¶a C¶429/97, Il-Kummissjoni vs Franza (7), il-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tieg¶u g¶andu jitqies b¶ala l-post tal-provvista ta' servizzi.

40. Il-Gvern tar-Repubblika Ellenika, skont il-kunsiderazzjonijiet tieg¶u fuq it-tieni domanda preliminari, li jikkoin¶idu essenzjalment ma' dawk tal-Gvern Spanjol, ukoll jasal g¶all-konkluzjoni li r-risposta g¶at-tielet domanda g¶andha tkun li operazzjoni qatt ma tkun konnessa ma'¶ew¶ proprjetajiet immobbli fl-istess ¶in.

41. Il-Kummissjoni ma tg¶id xejn rigward it-tielet domanda fl-osservazzjonijiet tag¶ha bil-miktub g¶aliex, fil-fehma tag¶ha, li essenzjalment hija identika g¶al dik tar-Renju ta' Spanja u tar-Repubblika Ellenika, din il-kwistjoni ma tinqalax. Is-servizzi pprovduti mir-rikorrenti jkunu konnessi jew mal-proprjetà immobbli li fiha membri jkollu dritt ta' timeshare (fil-ka¶ ta' d¶ul fl-iskema ta' skambju g¶all-¶las tar-re¶istrazzjoni u tal-abbonament) jew mal-proprjetà immobbli li l-membri jista' ju¶a fi skambju (fil-ka¶ tal-korrispettiv g¶all-mi¶ata ta' skambju) imma qatt ma jkunu konnessi

ma? -?ew? proprjetajiet immobbli fl-istess ?in.

C – *Fuq ir-raba' domanda*

42. Ir-rikorrenti ssostni li ma tag?mel l-ebda differenza g?all-post tal-provvista ta' servizzi jekk id-drittijiet ta' timeshare jkun iddepo?itati fil-Weeks Pool minn membru ie?or jew mixtrijin mir-rikorrenti ming?and terzi taxxabblu sabiex jikber il-fond ta' akkomodazzjoni. Dan g?aliex is-servizz li tipprovdri r-rikorrenti g?all-?las tal-mi?ata ta' skambju huwa l-istess irrispettivament mis-sors tad-dritt ta' timeshare li jkun offrut lill-membru bi skambju g?ad-dritt tieg?u ta' timeshare ddepo?itat. G?aldaqstant, irrispettivament mis-sors tad-dritt ta' timeshare miksub fl-iskambju, g?all-iskopijiet tal-VAT, is-servizz g?andu ji?i ttrattat skont l-osservazzjonijiet tar-rikorrenti fuq l-ewwel u t-tieni domandi.

43. Il-Gvern tar-Renju Unit iqis ukoll li s-sors tad-dritt ta' timeshare ma g?andux effett fuq il-post fejn jing?ata s-servizz. Fi? -?ew? sitwazzjonijiet li tiddistingwi r-raba' domanda, ir-rikorrenti sempli?ement tipprovdri lill-membru, g?all-?las ta' mi?ata ta' skambju, servizz amministrattiv li jikkonsisti fl-offerta lil membru ta' numru ta' drittijiet ta' timeshare fuq immobbli f'postijiet o?rajn li jkunu jikkorrispondu g?ax-xewqat tieg?u. Fil-fatt ma jkun hemm l-ebda trasferiment ta' dritt ta' timeshare g?aliex ir-rikorrenti ma tistax tiggarrantixxi li ser issib xi ?a?a adattata u l-membru mhuwiex obligat li ja??etta ebda drittijiet ta' timeshare offruti. G?aldaqstant, id-d?ul mis-servizz li tipprovdri r-rikorrenti g?all-?las tal-mi?ata ta' skambju huwa taxxabblu skont l-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva irrispettivament mis-sors tad-dritt ta' timeshare.

44. Madankollu, il-Gvern tar-Renju Unit jissottometti, alternattivament, li jekk huwa ?baljat fl-anali?i tieg?u u l-mi?ata ta' skambju tin?abar b?ala ?las g?at-trasferiment tad-dritt ta' timeshare fuq proprjetà immobbli f'post ie?or, allura, fit-tieni sitwazzjoni msemmija fir-raba' domanda preliminari, fejn ir-rikorrenti xtrat id-drittijiet ta' timeshare minn terzi taxxabblu, xorta trid tit?allas it-taxxa fuq il-mi?ati ta' skambju fil-post fejn ir-rikorrenti g?andha n-negozju tag?ha. Dan g?aliex, f'dak il-ka? g?andha tapplika r-regola spe?jali g?all-a?enti tal-ivvja??ar.

45. Sabiex jag?ti risposta g?ar-raba' domanda, il-Gvern tar-Renju ta' Spanja jirreferi g?all-osservazzjonijiet tieg?u fuq il-mi?ata ta' skambju. Kif osserva di?à fir-rigward tat-tieni domanda preliminari, il-mi?ata ta' skambju tit?allas g?ad-dritt ta' timeshare fuq immobbli ie?or u g?alhekk hija konnessa direttament ma' dik il-proprjetà u g?aldaqstant hija taxxabblu fil-post fejn tinsab din il-proprjetà.

46. Il-Gvern tar-Repubblika Ellenika jiddistingwi bejn i? -?ew? sitwazzjonijiet imsemmijin fir-raba' domanda preliminari u jidher li qed jikkunsidra li je?tie? li jit?allu mi?ati addizzjonali g?ad-drittijiet ta' u?u mixtrijin mir-rikorrenti ming?and terzi taxxabblu. Fl-ewwel sitwazzjoni – meta r-rikorrenti toffri lill-membru d-dritt ta' timeshare ta' membru ie?or – il-mi?ata ta' skambju tkun taxxabblu fil-post fejn tinsab il-proprjetà immobbli li fuqha jkun hemm id-dritt ta' timeshare ta' dak il-membru l-ie?or. I?da fit-tieni sitwazzjoni je?tie? li ssir distinzjoni o?ra: meta r-rikorrenti tipprovdri dritt g?all-u?u ta' promotur ta' residenza g?al vaganzi, is-sitwazzjoni g?andha ti?i ttrattata bl-istess mod b?all-ewwel sitwazzjoni; meta r-rikorrenti takkwista d-dritt ta' u?u sabiex tissodisfa t-talba tal-membru u tbieg?hulu, is-servizz jaqa' ta?t l-iskop tar-regoli spe?jali g?all-a?enti tal-ivvja??ar. Fl-a??ar nett, meta r-rikorrenti tipprovdri drittijiet ta' u?u li jkunu proprjetà tag?ha, hija tkun qed ti?vol?i l-attività ta' lukandier u g?alhekk tkun taxxabblu fil-post fejn tinsab il-proprjetà immobbli li g?aliha jirreferu dawn id-drittijiet ta' u?u.

47. Fl-a??ar, fl-osservazzjonijiet tag?ha bil-miktub, il-Kummissjoni ma ssemmi xejn dwar ir-raba' domanda preliminari. G?alhekk, hawnhekk jista' jsir riferiment biss g?all-fehma tag?ha li s-servizz mog?ti g?all-?las tal-mi?ata ta' skambju huwa konness mal-proprietà immobbli li tista' tintu?a bi skambju g?ad-dritt ta' timeshare ddepo?itat.

VI – Kunsiderazzjonijiet legali

A – Osservazzjonijiet preliminari

1. ?tie?a ta' determinazzjoni uniformi tal-post tal-provvista ta' servizzi

48. Il-kaw?a bejn ir-rikorrenti u l-Commissioners bdiet min?abba l-kwistjoni tal-post fejn se??ew l-operazzjonijiet taxxabbli. Mir-risposta g?al din il-kwistjoni, tiddependi l-kwistjoni dwar jekk id-d?ul mill-bejg? mag?mul mir-rikorrenti fil-kuntest tan-negojzu tag?ha huwiex su??ett g?all-?urisdizzjoni tal-awtoritajiet tat-taxxa tar-Renju Unit jew ta' Spanja.

49. Id-dispo?izzjonijiet dwar il-post tal-provvista ta' servizzi huma essenzjali fl-istima g?all-iskopijiet tal-VAT ta' provvisti ta' servizzi transkonfinali, billi jirregolaw il-kwistjoni dwar l-applikabbiltà tal-le?i?lazzjoni nazzjonali tal-VAT (8). Billi l-kamp ta' applikazzjoni tas-sistema tal-VAT ikopri l-provvisti ta' o??etti u servizzi li kummer?jant jag?mel g?all-?las ?ewwa t-territorju tal-pajji? fin-negojzu tieg?u, huwa biss post ta' provvista ?ewwa t-territorju tal-pajji? li jippermetti l-applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni nazzjonali tal-VAT.

50. Jekk kull awtorità nazzjonali tat-taxxa kellha tirreferi g?al kriterji differenti sabiex tiddetermina l-post tal-provvista ta' servizzi jista' mhux biss ikun hemm sitwazzjoni ta' tassazzjoni doppja imma jista' ji?ri wkoll li ma ti?i imposta ebda taxxa. Huwa pre?i?ament min?abba dan l-aspett li huwa partikolarment importanti li jkun hemm kriterju uniformi g?ad-determinazzjoni tal-post tal-provvista ?ewwa s-suq komuni (9). Skont is-seba' premessa tal-preambolu tas-Sitt Direttiva,ir-regoli ta' din id-direttiva dwar il-post tal-provvista huma inti?i li jiddelimitaw il-poteri ta' tassazzjoni tal-Istati Membri individwali sabiex ji?u evitati kunflitti ta' ?urisdizzjoni (10). Id-determinazzjoni uniformi, fuq livell Komunitarju, tal-post tal-provvista g?all-finijiet tat-taxxa hija inti?a sabiex ti?gura delimitazzjoni adegwata tal-oqsma rispettivi koperti mir-regoli nazzjonali tal-VAT (11).

2. Il-prin?ipji fundamentali tad-dispo?izzjonijiet li jirrigwardaw il-post tal-provvista ta' servizzi

51. Il-klassifikazzjonijiet kunfli??enti fost l-Istati Membri jistg?u ji?u evitati b'regoli li huma kemm jista' jkun sempli?i u ?ari g?alkemm, mil-lat le?i?lattiv, jista' jkun hemm diversi fatturi rilevanti skont jekk ting?atax prijorità lill-prin?ipju ta' ori?ini jew lill-prin?ipju ta' destinazzjoni. Skont l-ewwel prin?ipju, il-post tal-provvista ta' servizzi huwa fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negojzu tieg?u, filwaqt li, ta?t it-tieni prin?ipju, il-post tal-provvista ta' servizzi huwa l-post fejn ise?? il-konsum probabbli jew il-post fejn jintu?aw is-servizzi.

52. Konxju mill-fatt li l-ewwel prinċipju għandhom kemm vantaġġi kif ukoll vantaġġi għall-funzjonament tas-suq komuni, il-leġislatur Komunitarju, meta fformula r-regoli dwar il-post tal-provvista ta' servizzi fis-Sitt Direttiva, iddeċieda favur approkkimattiv ibridu (12) billi pprovda, fl-Artikolu 9(1), li l-post fejn jingħataw is-servizzi huwa, b'ala prinċipju, il-post fejn ikun jinsab in-negozju tal-persuna li tkun qed tipprovdihom. Madankollu, fl-Artikolu 9(2) huwa pprovda għal diversi eżempji ta' servizzi għal dan il-prinċipju li jirrestrinġu kunsiderevolment il-kuntest tal-Artikolu 9(1) u jippermettu li l-prinċipju ta' oriġini, li huwa l-prinċipju prevalenti fis-Sitt Direttiva, isir eżempju (13). Barra minn hekk, hemm regoli speċjali li jjeġdu inkunsiderazzjoni il-karatteristiċi partikolari ta' erti attivitajiet ekonomiċi.

B – *Analiżi tad-domandi preliminari*

1. Kunsiderazzjonijiet ġenerali

a) Id-distinzjoni bejn provvista u provvista ta' servizzi

53. L-ewwel nett għandu jiġi osservat li la l-qorti tar-rinviju u lanqas il-partijiet f'din il-kawża ma jiġu li n-negozju tar-rikorrenti jikkonsisti esklużivament fil-provvista ta' servizzi għal il-las, fis-sens tal-Artikolu 6(1). Fl-opinjoni tiegħi, l-evalwazzjoni legali hija korretta u għalhekk għandha tkun il-bażi tal-analiżi li jejja.

54. Fid-dawl tad-distinzjoni qara li tagħmel is-Sitt Direttiva fir-rigward tal-klassifikazzjoni legali tal-operazzjonijiet li huma suġġetti għall-VAT (14), wiegħed ma jistax jirrikorri għad-dispożizzjonijiet dwar il-provvista ta' oġġetti fl-Artikoli 5 u 8 tas-Sitt Direttiva. Għalhekk, l-uniku punt inkwistjoni huwa l-applikabbiltà tal-Artikolu 9(1) u (2)(a) u tar-regoli speċjali għall-aġenti tal-ivvjaġġar fl-Artikolu 26(1), għas-servizzi kkonċernati.

b) Kjarifikazzjoni tad-domandi

55. Għandu jiġi osservat ukoll li d-domandi preliminari tal-qorti tar-rinviju jidher li afna f'xulxin għal dak li huwa kontenut u, fil-fehma tiegħi, hija meħtieġa kjarifikazzjoni ta' dawn id-domandi.

56. L-ewwel nett, minn evalwazzjoni oġġettiva tad-domandi preliminari jirriżulta li dawn huma intiżi sabiex jiġi ddeterminat sa fejn id-diversi tipi ta' miżati li jiġu allsu mill-membri parteċipanti fil-programm ta' skambju RCI Weeks jistgħu jiġu attribwiti għal servizzi individwali pprovduti mir-rikorrenti.

57. L-eżistenza ta' relazzjoni legali sinallagmatika, li abbażi tagħha l-partijiet kontraenti jintrabtu li jagħtu servizz reċiproku fil-forma ta' provvista ta' servizzi u il-las, hija rilevanti fid-dawl tal-fatt li, skont l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, hija biss il-provvista ta' servizzi mogħtija bi il-las li hija suġġetta għall-VAT (15). Għaldaqstant, f'dan il-każ jeħtieġ li jiġu identifikati eżattament l-obbligi kuntrattwali individwali tar-rikorrenti.

58. It-tieni nett, id-domandi preliminari huma intiżi sabiex jiġi ddeterminat liema fost id-dispożizzjonijiet imsemmijin iktar 'il fuq li jirregolaw il-post tal-provvista ta' servizzi għandha titqies b'ala applikabbli għas-servizzi inkwistjoni. B'hekk ikun possibbli li jiġi ddeterminat jekk u sa fejn tapplika l-urisdizzjoni fiskali tar-Renju Unit.

59. Għal raġunijiet ta' kjaressa u fl-interess li tingħata risposta utli għad-domandi preliminari, ser nikkonferma l-analiżi legali tiegħi fuq dawn il-ewwel aspetti ewlenin.

2. Stima għall-iskopijiet tal-VAT ta' provvisti individwali

60. Jidher li l-metodu l-iktar effettiv huwa li l-provvisti tar-rikorrenti ji?u analizzati skont ra?unament kuntrarju abba?i tad-diversi mi?ati li hija titlob ming?and il-klijenti tag?ha. Il-mi?ati li titlob ir-rikorrenti huma, l-ewwel, ir-re?istrazzjoni fil-forma ta' mi?ata ta' d?ul li tit?allas darba meta l-membri jirre?istra g?all-ewwel darba; it-tieni, l-abbonament ta' kull sena; u fl-a??ar, il-“mi?ata ta' skambju” fil-ka? ta' arran?ament b'su??ess ta' skambju ta' drittijiet ta' u?u ta?t il-programm RCI Weeks. Iktar 'il quddiem ser ne?amina, abba?i ta' daww il-mi?ati, liema provvisti tar-rikorrenti huma konnessi mag?hom. F'dan il-kuntest, ser ne?amina jekk daww il-provvisti jikkostitwixxux provvista wa?da jew provvisti distinti u jekk jikkostitwixxux korrispettiv xieraq g?all-mi?ata. Minn dan l-e?ami mbag?ad ikun possibbli li ji?i ddeterminat ta?t liema ?irkustanzi, g?all-iskopijiet tal-VAT, jaqa' s-servizz u, minn dan jirri?ulta l-post tal-provvista ta' servizzi.

61. Fil-ka? ta' kuntratti ta' timeshare huwa diffi?li li ji?u ddeterminati l-provvisti mag?mulin. Ma je?istix tip wie?ed ta' kuntratt g?aliohm ta?t id-dritt ?ivili (16). Jista' jkun hemm drittijiet ta' u?u perpetwu f'forma ta' kuntratti ta' kiri, mudelli fidu?jarji kkaratterizzati minn drittijiet ta' u?u u ta' tgawdija *in rem*, mudelli ta' kumpanniji b'kapital azzjonarju, mudelli ta' klabbijiet ta' vaganzi u diversi varjanti o?rajn. Din is-sitwazzjoni konfu?a kienet ir-ra?uni g?ad-Direttiva 94/47/KE tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill, tas-26 ta' Ottubru 1994, dwar il-protezzjoni tax-xerrejja f'dak li g?andu x'jaqsam ma' ?erti aspetti tal-kuntratti li g?andhom x'jaqsmu max-xiri tad-dritt g?all-u?u tal-proprietà immobbli fuq ba?i ta' timeshare (17). Billi numru ?did ta' mudelli ta' timeshare kienu di?à qed ji?u kkummer?jalizzati immedjatament wara li da?let fis-se?? id-direttiva, fl-2007 l-Kummissjoni, sabiex tkopri l-lakuni fil-li?i, ippre?entat proposti ta' emendi favur protezzjoni ikbar tal-konsumaturi, li ?ew adottati mill-Parlament Ewropew fit-22 ta' Ottubru 2008 f'forma xi ffit emendata.

62. I?da dan il-ka? ma jikkon?ernax il-konkluzjoni ta' kuntratti ta' timeshare inkwantu tali, imma l-iskambju ta' drittijiet ta' u?u g?all-vaganzi bejn il-membri ta' klabb ta' skambju.

a) Il-?las ta' re?istrazzjoni

i) Klassifikazzjoni b?ala korrispettiv

63. Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li jista' ji?i kkunsidrat li te?isti relazzjoni sinallagmatika legali jekk ikun hemm konnessjoni diretta bejn is-servizz mog?ti u l-?las ir?evut, billi s-somom im?allsin jikkostitwixxu l-korrispettiv effettiv g?al servizz identifikabbli pprovdut fil-kuntest ta' relazzjoni legali li fiha l-e?ekuzzjoni hija re?iproka (18).

64. G?alhekk, g?andha ti?i stabbilita konnessjoni diretta bejn il-?las ta' re?istrazzjoni u servizz li jista' ji?i identifikat b'mod suffi?jenti.

65. Minn e?ami iktar mill-qrib tal-mudell tan-negozju tar-rikorrenti, kif deskritt fid-dettall minnha nnifisha u mill-Gvern tar-Renju Unit fl-osservazzjonijiet tag?hom bil-miktub, jirri?ulta li g?all-ewwel, g?all-?las ta' re?istrazzjoni, membru jir?ievi biss a??ess g?all-programm ta' skambju RCI Weeks.

66. Madankollu, is-sempli?i re?istrazzjoni ma tippermettix li jintu?aw id-drittijiet ta' timeshare ta' membri o?rajn. G?al dan, mhuwiex bi??ejjed li wie?ed ikun membru fl-RCI Weeks, i?da jrid ukoll jiddepo?ita drittijiet tieg?u ta' timeshare fil-fond. Dan jirrikjedi li d-detentur ta' drittijiet ta' timeshare jag?mel talba lir-rikorrenti g?al skambju, f'liema ka?, l-ewwel nett g?andu jipprovdi dritt tieg?u ta' timeshare u, it-tieni nett g?andu jag???el dritt ta' timeshare ekwivalenti.

67. Minbarra l-possibbiltà li jipparte?ipa fil-programm ta' skambju, il-membri jkollu a??ess g?al ?abra ta' informazzjoni dwar il-proprietajiet g?al vaganzi offruti, pere?empju f'forma ta' katalogu stampat li ji?i a??ornat regolarment u pre?entazzjoni fuq l-internet. Il-membri jing?ata wkoll numru

tat-telefon fejn ikun jista' jgħemmel, jekk ikun hemm b'qiegħ, lill-persunal tar-rikorrenti sabiex jikseb informazzjoni dwar l-arranġamenti preżenti u għal skambju kif ukoll dwar kull servizzi addizzjonali li toffri r-rikorrenti u li jiġu pprovduti fuq talba għal dan il-għan.

68. B'hekk għal membru qdid, l-aqas għall-RCI Weeks sa qertu punt, jieġu l-forma ta' stadju preliminari għal parteċipazzjoni fil-programm ta' skambju, fejn il-possibbiltajiet kollha huma potenzjalment miftuħin għall-membri meta jgħallas ir-reżistrazzjoni. L-informazzjoni li tkun disponibbli għall-membri l-qdid hija intiża li tipprepara għall-programm ta' skambju. Madankollu, ir-reżistrazzjoni għadha ma tinvolvi it-trasferiment tad-drittijiet imma tagħti sempliċement aqas għal forma ta' suq fejn il-membri jistgħu, bl-għajnejha tar-rikorrenti, jiskambjaw id-drittijiet tagħom ta' timeshare. Madankollu, is-sugħur fiha nnifisha, ma toqloqx obbligu ta' parteċipazzjoni f'dan il-programm ta' skambju.

69. Konsegwentement, konnessjoni diretta fis-sens tal-qurisprudenza teżisti biss bejn l-attività li tikkonsisti fl-għoti tal-aqas għall-programm ta' skambju inkwistjoni u l-qas ta' reżistrazzjoni.

70. Min-naqsa l-oqra, mhuwiex possibbli li jkun hemm konnessjoni diretta awtomatika bejn l-adeżjoni u l-eżekuzzjoni effettiva tal-programm ta' skambju billi, għal dan il-għan, hija meżżija attività oqra tal-partijiet kontraenti, jiġifieri t-talba tal-membri għal skambju u l-konferma mir-rikorrenti li l-iskambju jista' jsir, kif ukoll, il-qas tal-miżata ta' skambju.

ii) Determinazzjoni tal-post tal-provvista ta' servizzi

71. Għandu jiġi eżaminat ukoll kif din il-provvista ta' servizzi għandha tiġi kklassifikata fis-sistema tar-regoli tas-Sitt Direttiva li tirregola l-post tal-provvista. L-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 9(1) u (2) tas-Sitt Direttiva tista' tiġi kkunsidrata b'ala possibbli. Għalhekk jeżistix xi osservazzjonijiet preliminari dwar l-interpretazzjoni ta' dawn id-dispożizzjonijiet.

72. L-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva fih regola ġenerali għad-determinazzjoni tal-post tal-provvista ta' servizzi għall-iskopijiet tat-tassazzjoni, filwaqt li l-Artikolu 9(2) jindika sensiela ta' fatturi speċifiċi(19).

73. Is-Sitt Direttiva ma fiha l-ebda dispożizzjonijiet speċifika dwar ir-relazzjoni tar-regola ġenerali tal-Artikolu 9(1) mar-regoli speċjali fl-Artikolu 9(2). Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeżidiet li l-paragrafu (1) ma jiġux preżenja fuq il-paragrafu (2) ta' dan l-artikolu. Il-kwistjoni li tqum f'kull sitwazzjoni hija dwar jekk taqax ta' l-iskop ta' wieċed mill-każijiet imsemmija fl-Artikolu 9(2) ta' din id-direttiva. Fil-każ li le, l-imsemmija sitwazzjoni taqa' ta' l-iskop tal-Artikolu 9(1) (20). Minn dan isegwi li l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva ma għandux jiġi kkunsidrat b'ala eżekuzzjoni għal regola ġenerali li għandha tingħata interpretazzjoni stretta (21).

74. Għalhekk, il-Qorti tal-Ġustizzja tikkunsidra manifestament li l-Artikolu 9(2) tas-Sitt Direttiva fih regoli speċjali li, skont il-prinċipju *lex specialis derogat legi generali*, għandhom jiġu eżaminati l-ewwel u qabel kollox u għandhom jiġu applikati jekk jiġu sodisfatti l-kundizzjonijiet rilevanti (22).

75. Għalhekk, l-ewwel għandu jiġi eżaminat jekk operazzjoni b'lekk deskritta diq taqax fl-ambitu tar-regola speċjali tal-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva. Il-kundizzjoni għal dan hija li l-provvista ta' servizzi tkun "konness[a] ma' proprjetà immobbli".

76. Madankollu, hawnhekk tqum il-kwistjoni tal-identità preżenta tal-proprjetà li magħha tkun relatata l-provvista ta' servizzi. B'ala prinċipju, konnessjoni mal-proprjetà fejn membru diq jkollu dritt ta' timeshare, kif isostnu l-Gvern Spanjol u dak Grieg kif ukoll il-Kummissjoni, hija possibbli.

77. Irrispettivament mill-kundizzjonijiet preżiżi għal din il-konnessjoni, li ser neqamina f'ijed dettall iktar 'il quddiem (23), ma jidhirli li hemm, anki wara l-ewwel analiżi, konnessjoni diretta bejn il-provvista ta' servizzi effettivi u l-proprjetà inkwistjoni.

78. Kif di?à jie spjegat, għal membru qdid, l-aqess għall-RCI Weeks huwa pass preliminari għall-partecipazzjoni fil-programm ta' skambju (24). Is-servizzi li tipprovdri r-rikorrenti f'forma ta' aqess u informazzjoni dwar l-akkwisti huma intiżi li jippreparaw lill-membri għall-programm ta' skambju, għalkemm dan ma jinvolvix obbligu ta' partecipazzjoni. Għaldaqstant, f'dan l-istadju bikri ma jkunx għad hemm skambju ta' drittijiet ta' użu għall-vaganzi.

79. Għalkemm, wara r-reżistrazzjoni fil-RCI Weeks, il-membri jkollu l-opportunità li jiddepōita d-drittijiet tiegħu ta' timeshare fil-fond, l-għoti ta' dan id-dritt ma jkunx ta' valur għall-membri sakemm il-kundizzjonijiet għall-implementazzjoni effettiva ta' skambju ma jkunux sodisfatti.

80. Is-sempliżi fatt li membru jingħata l-opportunità li jiddepōita f'fond id-dritt ta' timeshare li jkollu fi proprjetà, ma jistax fih innifsu jitqies b'ala provvista ewlenija għall-finijiet tal-VAT. Oqggettivament, l-iktar li din tikkostitwixxi hija provvista purament aqessorja u għal membru mhijjex għan fih innifsu, imma mezz ta' tgawdija akbar tas-servizz prinqipali pprovdut, jiżifieri l-faħilitazzjoni ta' skambju ta' drittijiet ta' użu għall-vaganzi.

81. Il-prinqipju ta' "unità tal-provvista" (25) fil-liqiz tal-VAT jipprekludi provvista aqessorja b'ala din milli jitqies b'ala provvista separata. Skont qurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-ustizzja (26), operazzjoni taxxabbli ma għandhiex tinqasam fid-diversi partijiet tagħha sabiex dawn jiżu ssuqggettati għall-VAT separatament. Għall-kuntrarju, sabiex operazzjoni tkun tista' tiżi kklassifikata jeżtieq li jittieqad inkunsiderazzjoni l-element prinqipali minn sett ta' provvisti. *A fortiori*, provvista aqessorja b'ala din ma għandhiex titqies b'ala determinanti għall-identifikazzjoni tal-post tal-provvista ta' servizzi, imma għandha tkun subordinata għall-provvista ewlenija. Imbagħad din tal-aqgar biss titqies b'ala l-provvista ta' servizzi taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva.

82. L-applikazzjoni tal-Artikolu 9(2) tas-Sitt Direttiva hija finalment eskluqa billi, f'dan il-każ, jidher li ma hemmx konnessjoni mill-qrib biqgqejjed bejn il-provvista effettiva, li għaliha membri jgħallas reżistrazzjoni, u l-proprjetà immobbli li fiha membri jkollu dritt ta' timeshare.

83. Jekk, kif qed jiżi sostnut hawnhekk, wieqed jassumi li l-provvista ta' servizzi inkwistjoni, li għalihom membri jgħallas reżistrazzjoni, tikkonsisti biss f'aqess għall-klabb ta' skambju u l-għoti ta' informazzjoni dwar l-opportunitajiet ta' skambju tad-dritt ta' timeshare, anki l-applikazzjoni tal-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva għandha tiżi eskluqa, billi r-rikorrenti b'daqshekk, fi kwalunkwe każ, ma tuqax provvisti jew servizzi ta' persuni taxxabbli oqrajn, li huma intiżi għall-provvista ta' faħilitajiet tal-ivvjaqgar.

84. Billi ma japplikaw l-ebda waqda mir-regoli speqjali, hija r-regola qenerali tal-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva li għandha tapplika. Għaldaqstant, il-post tal-provvista ta' servizzi fir-rigward tar-reżistrazzjoni huwa l-post fejn ir-rikorrenti stabbiliet in-negozju tagħha.

b) Il-qas ta' abbonament

i) Klassifikazzjoni b'ala korrispettiv

85. Mill-osservazzjonijiet tar-rikorrenti jidher li ma hemmx differenza sostanzjali bejn il-?las tar-re?istrazzjoni u dak tal-abbonament billi flimkien jikkostitwixxu ?las g?all-parte?ipazzjoni fil-programm ta' skambju RCI Weeks u g?all-opportunità li membru jgawdi mill-benefi??ji asso?jati mas-s?ubija (27).

86. Il-?las ta' abbonament ma jidhirx li jinvolvi xi ?a?a o?ra g?ajr il-?las regolari ta' somma fissa b?ala korrispettiv g?all-u?u tal-firxa s?i?a tas-servizzi offruti mir-rikorrenti. G?aldaqstant, dan irid jit?allas anki meta membru ma jipparte?ipax fil-programm ta' skambju g?aliex jew ma jkunx iddepo?ita xi dritt tieg?u ta' timeshare fil-fond jew ma jkun instab l-ebda dritt ta' timeshare xieraq g?al skambju.

87. Ma hemmx dubju li f'dan il-ka? te?isti relazzjoni legali li abba?i tag?ha hemm e?ekuzzjoni re?iproka. Dan ma jinbidilx bil-fatt li l-?las ta' abbonament ma jistax ji?i relatat ma' kull u?u personali tal-programm ta' skambju. Kif idde?idiet il-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza Kennemer Golf (28), te?isti relazzjoni legali sinallagmatika anki meta asso?jazzjoni ttiprovdi diversi servizzi fuq ba?i permanenti u l-membri tag?ha j?all-su, b?ala korrispettiv, somma fissa f'forma ta' mi?ata annwali. F'dak ir-rigward, is-servizzi pprovduti mir-rikorrenti jissodisfaw ir-rekwi?iti ta' provvista ta' servizzi mog?tija bi ?las fis-sens tal-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva u g?aldaqstant, huma, b?ala prin?ipju, su??etti g?all-VAT.

ii) Determinazzjoni tal-post tal-provvista ta' servizzi

88. Madankollu, min?abba l-fatt li l-?las tal-abbonament huwa meqjus b?ala korrispettiv g?al diversi servizzi li, l-ewwel nett, mhumix dejjem konnessi mal-proprjetà immobbli u, it-tieni nett, mhux bilfors jing?ataw fil-kuntest tal-implementazzjoni ta' skambju ta' drittijiet ta' timeshare, fil-fehma tieg?i jkun ?ball li wie?ed jassumi li dawn is-servizzi huma konnessi mal-proprjetà immobbli fis-sens tal-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva. Dan ma jkunx biss inkonsistenti mal-fatti esposti, imma jwassal ukoll g?al estensjoni mhux ?ustifikata tas-sitwazzjoni spe?jali koperta b'din ir-regola.

89. B?all-?las ta' re?istrazzjoni, il-?las ta' abbonament huwa marbut mas-s?ubija u l-benefi??ji relatati tag?ha. Konsegwentement, huwa lo?iku li ji?u ttrattati b'mod simili g?all-?las ta' re?istrazzjoni g?all-finijiet tal-VAT.

90. G?aldaqstant, g?al dak li jirrigwarda l-?las ta' abbonament, il-post tal-provvista ta' servizzi huwa, skont l-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva, il-post fejn ir-rikorrenti stabbiliet in-negozju tag?ha.

c) Mi?ati ta' skambju

i) Klassifikazzjoni b?ala korrispettiv

91. B'differenza mill-ka? tal-?lasijiet imsemmija qabel, il-membri j?allas il-mi?ata ta' skambju b?ala korrispettiv g?all-implementazzjoni tal-programm ta' skambju. Sa mhux iktar tard mid-data li fiha dan l-skambju ta' drittijiet ta' timeshare ji?i kkonfermat, ir-rikorrenti, li g?andha funzjoni ta' koordinatri?i (29), titlob lill-membri j?allas il-mi?ata ta' skambju.

92. I?-?ew? partijiet kontraenti g?alhekk je?egwixxu s-servizz rispettiv tag?hom g?al korrispettiv. G?alhekk, huwa pa?ifiku li d-drittijiet ta?-?ew? partijiet kontraenti huma bba?ati fuq relazzjoni legali sinallagmatika.

ii) Determinazzjoni tal-post tal-provvista ta' servizzi

93. Madankollu, m'hemmx qbil ta't liema regola g'andu ji?i ddeterminat il-post tal-provvista ta' servizzi.

– Applikabbiltà tar-regoli spe?jali g'all-a?enti tal-ivvja??ar

94. L-ewwel regola hija l-iskema spe?jali tal-VAT fl-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva. B'differenza mill-partijiet l-o?ra fil-kaw?a, il-Gvern tar-Renju Unit ma ji??adx b'mod kategoriku l-applikabbiltà tag?ha.

Is-sinjifikat u l-iskop tar-regola

95. L-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva jistabbilixxi e??ezzjoni g?ar-regoli ?enerali dwar l-ammont taxxabli fir-rigward ta' ?erti operazzjonijiet ta' a?enti tal-ivvja??ar u ta' operatori tat-turs (30). Inkwantu dispo?izzjoni e??ezzjonali, dan l-artikolu g'andu ji?i applikat biss sa fejn huwa me?tie? sabiex jil?a? l-g?anijiet tad-direttiva (31).

96. L-g?an tal-iskema spe?jali tal-VAT stabbilita fl-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva huwa li r-regoli applikabbli ji?u adattati g?an-natura spe?ifika tal-attività tal-a?enti tal-ivvja??ar u tal-operatori tal-turs. Is-servizzi li jipprovdu dawn l-impri?i spiss jikkonsistu f'numru ta' servizzi, b'mod partikolari, fil-qasam tat-trasport u tal-akkomodazzjoni, li jkunu pprovduti kemm ?ewwa kif ukoll barra t-territorju tal-Istat Membru fejn l-impri?a jkollha n-negozju tag?ha jew ikollha stabbiliment fiss. L-applikazzjoni tar-regoli ?enerali dwar il-post tat-tassazzjoni, l-ammont taxxabli u t-tnaqqis tat-taxxa tal-input tinvolvi, min?abba l-multipli?ità tas-servizzi u l-postijiet fejn ji?u pprovduti, diffikultajiet pratti?i g?al dawn l-impri?i li jkunu ta' natura tali li jostakolaw it-twetiq tal-attività tag?hom (32).

97. Sabiex dan ji?i evitat, l-Artikolu 26(2) jipprovdi, fost l-o?rajn, li t-tran?azzjonijiet kollha mag?mulin fir-rigward ta' vja?? g?andhom ji?u ttrattati b?ala servizz wie?ed ipprovdut lill-vja??atur. Dan is-servizz g'andu jkun taxxabli fl-Istat Membru fejn l-a?ent tal-ivvja??ar ikun stabbilixxa n-negozju tieg?u jew fejn ikollu stabbiliment fiss li minnu pprovdha s-servizzi.

Rekwi?iti

– Status ta' a?ent tal-ivvja??ar jew operator tat-turs

98. Preliminarjament, g'andu ji?i osservat li l-fatt li r-rikorrenti la hija a?ent tal-ivvja??ar u lanqas operator tat-turs fis-sens normali ta' dan il-kliem ma jeskludix l-applikazzjoni tal-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva billi, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, ir-rikorrenti twettaq operazzjonijiet identi?i fil-kuntest ta' attività o?ra. (33)

99. F'dan il-ka?, din il-kundizzjoni hija sodisfatta. Billi r-rikorrenti tipprovdi servizzi li jippermettu lill-membri tag?ha ju?aw residenza g?al vaganzi barra l-pajji? sabiex jg?addu l-vaganzi tag?hom, hija g?andha negozju li f'?erti aspetti huwa simili g?al dak ta' a?ent tal-ivvja??ar jew operator tat-turs, g?alkemm mhux identiku g?al kollox. Barra minn hekk, is-sinjifikat u l-iskop tal-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva ji??ustifikaw l-inklu?joni tas-servizzi inkwistjoni fl-ambitu tal-kamp ta' applikazzjoni tieg?u. Fil-fatt in-negozju tar-rikorrenti huwa espost g?all-istess riskji ta' tassazzjoni doppja b?al a?ent tal-ivvja??ar jew operator tat-turs min?abba l-multipli?ità ta' servizzi li tipprovdi u s-separazzjoni ?eografika bejn il-post tan-negozju tal-impri?a u l-o??ett tal-provvista.

– Attività f'isimha stess

100. Skont l-Artikolu 26(1), sabiex dan tal-a??ar ikun applikabbli je?tie? li l-a?ent tal-ivvja??ar jittratta mal-vja??atur f'ismu u je?tie? li ju?a provvisti u servizzi ta' persuni taxxabli o?rajn g?at-

twettiq tal-vja??. Min-na?a l-o?ra, a?ent tal-ivvja??ar li sempli?ement jirran?a s-servizzi tal-ivvja??ar b?ala intermedjarju ma' jaqax fl-ambitu tal-Artikolu 26, imma jipprovdi servizzi ta' a?enzija fil-post tan-negozju tieg?u skont ir-regola ?enerali tal-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva (34).

101. G?alhekk huwa kru?jali li l-ewwel ji?i ddeterminat jekk ir-rikorrenti, meta tipprovdi s-servizzi tag?ha, ta?ixxix f'isimha jew f'isem o?rajn.

102. Kif josserva tajjeb il-Gvern Spanjol (35), il-kriterju definittiv g?al din il-klassifikazzjoni huwa jekk l-attività tar-rikorrenti hijiex sempli?ement li tqieg?ed ?ew? membri f'kuntatt sabiex ikunu jistg?u jid?lu ma' xulxin f'kuntratt ta' skambju ta' drittijiet ta' u?u g?all-vaganzi. F'dak il-ka?, l-attività inkwistjoni tkun wa?da ta' a?enzija, billi r-rikorrenti tkun qed ta?ixxi f'isem persuna o?ra. I?da, jekk il-membri kellhom jag?mlu dan l-iskambju ming?ajr ma jkunu jafu min ikun ibbenefika minnu, g?aliex ir-rikorrenti nnifisha tkun inkarigata mill-koordinazzjoni u mid-distribuzzjoni tad-drittijiet ta' u?u g?all-vaganzi, ir-rikorrenti tkun qed ta?ixxi f'isimha.

103. Skont ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, meta tivverifika id-disponibbiltà ta' residenza partikolari g?al vaganzi u meta tfittex offerti alternattivi, hija tkun qed ta?ixxi dejjem "f'isem il-membri" (36). Hija tenfasizza wkoll li l-membri jkunu f'kuntatt biss mal-persunal tag?ha u bl-ebda mod ma jikkomunikaw bejniethom (37). Abba?i ta' dawn l-allegazzjonijiet je?tie? li wie?ed jassumi li l-uniku sie?eb kuntrattwali tal-membri huwa r-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali.

104. G?alhekk, f'dan il-ka?, ir-rikorrenti mhijiex qed ta?ixxi b?ala a?ent. G?all-kuntrarju, hija tkun qed ta?ixxi f'isimha fis-sens tal-Artikolu 26(1) tas-Sitt Direttiva.

– U?u tal-provvisti u tas-servizzi ta' persuni taxxabbli o?rajn

105. Madankollu, mhuwiex ?ar jekk, f'dan il-ka?, kundizzjoni o?ra essenzjali g?all-applikazzjoni ta' din ir-regola, ji?ifieri, il-?tie?a li jintu?aw provvisti u servizzi ta' persuni o?ra taxxabbli, hijiex sodisfatta. Dawn is-servizzi jinkludu, pere?empju, servizzi ta' akkomodazzjoni u ta' trasport ipprovdoti minn terzi. Madankollu, dawn il-provvisti mog?tija minn terzi jridu jkunu iktar minn sempli?i mezz sabiex is-servizz prin?ipali pprovdut minn operatur ekonomiku jitgawda bl-a?jar mod. Altrimenti, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dawn il-provvisti jibqg?u purament a??essorji u ma jkunx hemm lok li l-operatur ekonomiku ji?i intaxxat skont l-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva. (38) Kieku r-rikorrenti kellha toffri lill-membri tag?ha, flimkien mas-servizzi konnessi mal-iskambju ta' drittijiet ta' u?u tal-akkomodazzjoni, servizzi o?rajn li normalment ji?u pprovduti minn terzi b?al, pere?empju, it-titjira lejn Spanja, kien japplika l-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva.

106. La d-digriet tar-rinviju u lanqas in-nota ta' osservazzjonijiet tar-rikorrenti ma jag?tu indikazzjonijiet pre?i?i dwar jekk, meta tag?ti servizzi lill-membri tag?ha, ir-rikorrenti tu?ax il-provvisti u s-servizzi ta' terzi taxxabbli. Nafu biss li l-Weeks Pool jista' jikber billi r-rikorrenti takkwista l-akkomodazzjoni ming?and terz jew billi promotur irendi disponibbli xi ?img?at supplimentari. Membru jista' anki jitlob skambju ma' din l-akkomodazzjoni supplimentari wara li j?allas il-mi?ata ta' skambju. I?da ma jidhirli li hemm dettalji bi??ejjed g?al evalwazzjoni legali ta' dawn l-operazzjonijiet.

107. G?alhekk, hija l-qorti nazzjonali li g?andha te?amina fid-dettall jekk, f'dan il-ka? hemmx u?u ta' provvisti u servizzi. Jekk le, l-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva ma japplikax.

– Applikabbiltà tal-Artikolu 9(2) tas-Sitt Direttiva

108. Jekk l-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva ma japplikax, g?andu ji?i e?aminat jekk provvista ta' servizzi, li tikkonsisti fil-fa?ilitazzjoni, g?all-proprietarji, tal-iskambju ta' drittijiet ta' timeshare fuq ?erti residenzi g?al vaganzi, hijiex konnessa ma' proprietà immobbli partikolari fis-sens tal-Artikolu

9(2)(a).

109. Fil-fehma tieg?i, interpretazzjoni litterali ta' din id-dispo?izzjoni tippermetti li ji?i kkunsidrat li konnessjoni b?al din te?isti, billi s-servizzi pprovduti mir-rikorrenti jag?tu lill-membri d-dritt li ju?a proprjetà immobbli partikolari, li tappartjeni lil persuna o?ra, g?al perijodu spe?ifiku.

110. Madankollu, l-Avukat ?enerali Sharpston, fil-konkluzjonijiet tag?ha g?as-sentenza Heger (39), esprimiet ir-ri?ervi tag?ha dwar interpretazzjoni esklu?ivament litterali ta' din id-dispo?izzjoni. F'dan ir-rigward, hija indikat ?ustament li interpretazzjoni wiesg?a wisq ta' "konness ma" ma tkunx xierqa billi kwalunkwe servizz jista' ji?i "konness" b'mod jew ie?or ma' proprjetà immobbli mifhuma b?ala spa?ju delimitat. Fil-fatt, il-livell u t-tip ta' tali konnessjoni ma' proprjetà immobbli jistg?u jvarjaw skont is-servizz ipprovdut.

111. Sallum il-Qorti tal-?ustizzja evitat li tispe?ifika r-rekwi?iti me?tie?a fir-rigward tat-tip u tal-grad ta' din il-konnessjoni. Fis-sentenza Heger (40) hija dde?idiet sempli?ement li huma biss provvisti ta' servizzi "b'rabta diretta bi?ejjed" ma' proprjetà immobbli li jaqg?u ta?t l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva, b'mod partikolari peress li konnessjoni b?al din tikkaratterizza kull provvista ta' servizzi elenkata f'din id-dispo?izzjoni.

112. Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, tqum il-kwistjoni dwar jekk l-interpretazzjoni tal-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva li qed ti?i difi?a hawnhekk, hijiex sostnuta wkoll mill-po?izzjoni sistematika ta' din id-dispo?izzjoni fl-istruttura tad-dispo?izzjonijiet dwar il-post tal-provvista, kif ukoll is-sinjifikat u l-iskop tag?ha.

113. Il-lista ta' e?empji li hemm fl-Artikolu 9(2)(a), li fid-dawl tat-termini inekwivo?i tieg?u ("inklu?i", "b?alma") bl-ebda mod ma g?andha ti?i interpretata b?ala e?awrjenti, hija sinjifikattiva billi, kif sostniet il-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza Heger, dawk l-e?empji jipprovdu indikazzjonijiet importanti dwar in-natura u l-kwalità ta' dik il-konnessjoni.

114. I?da meta ji?i interpretat l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva g?andha tittie?ed inkunsiderazzjoni l-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li tipprovdi li, fin-nuqqas ta' definizzjoni espressa jew ta' riferiment g?as-sistemi legali tal-Istati Membri, il-kun?etti li fiha s-Sitt Direttiva jikkostitwixxu kun?etti indipendenti tad-dritt Komunitarju u g?alhekk g?andhom jing?ataw definizzjoni Komunitarja(41).

115. L-e?empji ta' servizzi konnessi ma' proprjetà immobbli li huma elenkati fl-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva jissu?erixxu fi kwalunkwe ka? li l-kuntatt fi?iku ma jistax ikun kriterju obligatorju, partikolarment billi l-a?enti tal-proprjetà immobbli, b?all-periti, jistg?u jipprovdu s-servizzi tag?hom anki meta qatt ma raw jew da?lu fil-proprjetà. L-a?ent irid sempli?ement ikun jaf il-proprjetà li dwarha g?andu ja?ixxi b?ala a?ent u l-perit g?andu jkollu l-pjanti tal-proprjetà f'idejh.

116. Jidher li mhuwiex me?tie? ukoll g?all-provvista ta' servizzi li ssir esklu?ivament mill-persuna li legalment tista' tiddisponi mill-proprjetà, kemm jekk *in rem* g?at-trasferiment tat-titolu u l-ipotekar jew ukoll biex tinkera lil terzi skont il-li?i tal-obbligazzjonijiet, b'mod partikolari billi l-persuna intitolata u l-a?ent tal-proprjetà immobbli ikunu ?eneralment persuni differenti.

117. Il-kriterju de?i?iv g?andu jkun pjuttost il-fatt li l-element ekonomiku ?entrali tal-provvista ma jkunx possibbli jew ma jkollux sinjifikat ming?ajr l-e?istenza ta' proprjetà immobbli. F'dak ir-rigward, kull konnessjoni materjali ma' proprjetà immobbli jew ma' partijiet ta' proprjetà immobbli g?andhom ikunu bi??ejjed (42). Din id-definizzjoni tapplika, pere?empju, g?al dawk il-provvisti ta' servizzi inti?i g?all-u?u, il-kummer?jalizzazzjoni, l-i?vilupp u l-manutenzjoni ta' proprjetà immobbli, inklu?i l-provvisti ta' servizzi li jservu dawk l-operazzjonijiet, meta ma jkunx hemm xi operazzjoni ekonomika o?ra li tkun predominanti (43).

118. Dawn il-kundizzjonijiet huma bla dubju sodisfatti fil-ka? ta' a?ent immobbljari u ta' perit, billi l-attività ta' dawn i?-?ew? kategoriji professjonali mhijiex kon?epibbli ming?ajr l-e?istenza ta' proprjetajiet immobbli. L-istess japplika g?all-mudell tan-negozju tar-rikorrenti li ma jistax jitwettaq ming?ajr l-e?istenza ta' proprjetajiet immobbli li fuqhom ikun hemm drittijiet ta' timeshare.

119. Barra minn hekk, jekk in-natura tal-provvisti mag?mulin mir-rikorrenti ti?i mqabbla mat-tipi ta' professjonijiet imsemmijin b?ala e?empju mil-le?i?latur, wie?ed jista' josserva xebh ferm kbir mas-servizzi ta' a?ent immobbljari. Is-servizzi li jipprovdi dan tal-a??ar huma partikolarment ikkaratterizzati mill-arran?amenti g?all-konklu?joni jew mill-opportunità g?all-konklu?joni ta' kuntratti li jirrigwardaw proprjetajiet immobbli, u s-su??ett ta' dawn il-kuntratti jista' jkun il-bejg? jew l-akkwist, kif ukoll il-kiri ta' proprjetà immobbli jew partijiet ta' proprjetajiet immobbli. L-element komuni li s-servizz ipprovdu minn a?ent immobbljari g?andu ma' dak li tipprovdi r-rikorrenti huwa l-fatt li dan is-servizz jikkonsisti fl-g?oti tal-u?u ta' proprjetà immobbli, peress li r-rikorrenti, bl-istess mod b?al a?ent immobbljari, ta?ixxi sa ?ertu punt b?ala intermedjarju bejn il-partijiet ikkon?ernati u tir?ievi ?las meta jintla?aq ftehim fuq l-g?oti tal-u?u.

120. Mid-deskrizzjoni tax-xog?ol li jag?mel a?ent immobbljari jirri?ulta li l-g?oti tal-u?u li huwa jiffa?ilita permezz tal-provvista tas-servizzi tieg?u jikkonsisti, b?ala regola ?enerali, fil-bejg? jew il-kiri ta' proprjetà immobbli. Min?abba l-konnessjoni mill-qrib ma' proprjetà immobbli partikolari, din l-attività tista' ti?i kklassifikata, g?all-finijiet tal-VAT, b?ala provvista fis-sens tal-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva (44).

121. Madankollu, fil-fehma tieg?i, il-fatt li dan il-ka? jikkon?erna biss l-iskambju ta' drittijiet ta' timeshare ma jipprekludix l-applikazzjoni tal-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva.

122. L-ewwel nett, kif di?à ?ie osservat pre?edentement, il-lista li hemm f'din id-dispo?izzjoni mhijiex e?awrjenti i?da sservi ta' e?empju, u g?aldaqstant ma tipprekludix estensjoni, permezz ta' interpretazzjoni ?udizzjarja, li tkopri tipi ?odda ta' servizzi.

123. It-tieni nett, minkejja n-natura legali tieg?u, li g?andha ti?i ddeterminata ka? b'ka? skont il-li?ijiet tal-Istati Membri, (45) id-dritt ta' timeshare jag?ti lill-proprjetarju dritt ta' u?u paragonabbli ma' kiri ta' post g?all-abitazzjoni (46). Huwa veru li l-iskambju ta' drittijiet ta' timeshare, li jikkostitwixxi l-attività tar-rikorrenti, ma jinvolvi trasferiment ta' drittijiet minn membru g?all-ie?or. I?da, peress li l-kuntratti ta' timeshare spiss jipprovdu g?all-possibbiltà, kemm jekk b'xejn jew bi ?las, li ji?u pprovdu drittijiet ta' u?u lil ter?i, il-membri l-o?ra li jie?du sehem fl-iskambju jistg?u jibba?aw ru?hom fuq dawn id-drittijiet (47).

124. It-tielet nett, l-intaxxar tad-d?ul miksub fil-post fejn tkun tinsab il-proprjetà huwa konformi mal-prin?ipju ta' destinazzjoni. Dan jie?u inkunsiderazzjoni l-fatt li l-membri jista' ju?a l-akkomodazzjoni li jag??el *in situ* biss u jista' jikkonsma l-provvista r?evuta, g?all-finijiet tal-VAT, f'dak il-post biss.

125. Mill-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti jirri?ulta li hemm konnessjoni diretta bi??ejjed bejn provvista li tikkonsisti fil-fa?ilitazzjoni, g?all-proprjetarji ta' drittijiet ta' timeshare fuq ?erti residenzi

għal vaganzi partikolari, tal-iskambju ta' dawn id-drittijiet ta' użu, u l-proprjetà immobbli li fir-rigward tagħha jkun ikeeneritat id-dritt ta' skambju. Għaldaqstant, il-post tal-provvista huwa l-post fejn tinsab il-proprjetà skont l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva.

VII – Konklużjonijiet

126. Fid-dawl ta' din l-analiżi, il-konklużjoni tiegħi hija li s-servizzi pprovduti mir-rikorrenti għall-?las ta' reżistrazzjoni u ta' abbonament mhumieq direttament konnessi ma' proprjetà immobbli fis-sens tal-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva (jew l-Artikolu 45 tad-Direttiva 2006/112/KE) u għaldaqstant għandhom jaqgu ta' l-iskop tar-regola ġenerali tal-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva (jew l-Artikolu 43 tad-Direttiva 2006/112/KE).

127. Min-na?a l-o?ra, id-determinazzjoni tal-post tal-provvista tas-servizzi mogħtija mir-rikorrenti għall-?las ta' mi?ati ta' skambju tiddependi mill-użu, jew le, mir-rikorrenti ta' provvisti u servizzi ta' persuni taxxabli o?rajn. Billi l-Qorti tal-?ustizzja m' għandhiex l-indikazzjonijiet pre?i?i dwar dan il-punt, hija l-qorti nazzjonali li għandha tivverifika sa fejn din il-kundizzjoni hija sodisfatta f'dan il-ka?. Fl-affermattiv, għandha tapplika r-regola spe?jali tal-Artikolu 26(1) tas-Sitt Direttiva (jew it-tieni paragrafu tal-Artikolu 307 tad-Direttiva 2006/112/KE). I?da jekk din il-kundizzjoni ma ti?ix sodisfatta, je?tie? li ji?i applikat l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva (jew l-Artikolu 45 tad-Direttiva 2006/112/KE) .

VIII – Konklużjoni

128. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, jiena nipproponi lill-Qorti tal-?ustizzja li tirrispondi bil-mod li ?ej għad-domandi magħmula mill-VAT and Duties Tribunal:

1. Is-servizzi pprovduti mir-rikorrenti għall-?las ta' reżistrazzjoni u ta' abbonament mhumieq direttament konnessi ma' proprjetà immobbli fis-sens tal-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva (jew l-Artikolu 45 tad-Direttiva 2006/112/KE) u għaldaqstant għandhom jaqgu ta' l-iskop tar-regola ġenerali tal-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva (jew l-Artikolu 43 tad-Direttiva 2006/112/KE). Għaldaqstant, il-post tal-provvista huwa l-post fejn ir-rikorrenti stabbiliet in-negozju tagħha jew għandha stabbiliment fiss minn fejn tipprovdi s-servizzi.

2. Fir-rigward tas-servizzi li r-rikorrenti tipprovdi għall-?las ta' mi?ati ta' skambju, hija l-qorti nazzjonali li għandha tivverifika jekk ir-rikorrenti tu?ax provvisti u servizzi ta' persuni taxxabli o?rajn. Jekk din il-kundizzjoni hija sodisfatta, għandha ti?i applikata r-regola spe?jali tal-Artikolu 26(1) tas-Sitt Direttiva (jew it-tieni paragrafu tal-Artikolu 307 tad-Direttiva 2006/112/KE). Il-post tal-provvista għandu jkun il-post fejn ir-rikorrenti stabbiliet in-negozju tagħha jew għandha stabbiliment fiss minn fejn tipprovdi s-servizzi.

I?da jekk din il-kundizzjoni ma ti?ix sodisfatta, l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva (jew l-Artikolu 45 tad-Direttiva 2006/112/KE) għandu japplika bil-konsegwenza li l-post tal-provvista jkun il-post fejn tinsab il-proprjetà immobbli inkwistjoni.

1 – Lingwa ori?inali: il-?ermani?.

2 – ?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23.

3 – ?U L 347, p. 1.

4 – Jikkorrispondi għall-Artikolu 43 tad-Direttiva 2006/112/KE.

5 – Jikkorrispondi għall-Artikolu 45 tad-Direttiva 2006/112/KE.

6 – Jikkorrispondi g?all-Artikoli 306 et seq tad-Direttiva 2006/112/KE.

7 – Sentenza tal-25 ta' Jannar 2001, Il-Kummissjoni vs Spanja (C?429/97, ?abra p. l?637).

8 – Ara wkoll f'dan is-sens, P. Haunold, *Mehrwertsteuer bei sonstigen Leistungen – Die Besteuerung grenzüberschreitender Dienstleistungen*, Vjenna 1997, p. 121. Ara wkoll B.Terra u J. Kajus, *A guide to the European VAT Directives – Introduction to the European VAT 2008*, vol. 1, p. 497, li jikkunsidraw li d-duttrina tad-determinazzjoni tal-post tal-provvista hija irrilevanti f'ka?ijiet fejn l-operazzjonijiet huma su??etti g?al ?urisdizzjoni fiskali wa?da u tal-istess Stat Membru. Hekk kif iktar minn awtorità wa?da nazzjonali tat-taxxa jkollha ?urisdizzjoni, g?aliex, pere?empju, o??etti jintbag?tu fit-territorju ta' Stat Membru ie?or jew jing?ataw servizzi lil persuna li g?andha l-post ta' residenza tag?ha fi Stat Membru ie?or, ma jibqax iktar possibbli li ji?i ddeterminat, ming?ajr dubju, jekk attività ekonomika se??itx ?ewwa jew barra t-territorju ta' Stat Membru partikolari. Id-determinazzjoni tal-post tal-provvista hija kru?jali g?ar-risposta g?ad-domanda dwar jekk u liema VAT g?andha tin?abar.

9 – R. Weiermayer, “Der Leistungsort im Blicke der Rechtsprechung des EuGH”, fi: *EuGH-Rechtsprechung und Umsatzsteuerpraxis* (ed. M. Achatz u M. Tumpel), Vjenna 2001, p. 125.

10 – Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-4 ta' Lulju 1985, Berkholz (168/84, ?abra p. 2251, punt 14); tas-26 ta' Settembru 1996, Dudda (C?327/94, ?abra p. l?4595, punt 20); tas-6 ta' Marzu 1997, Linthorst, Pouwels en Scheres (C?167/95, ?abra p. l?1195, punt 10); u tat-12 ta' Mejju 2005, RAL (C?452/03, ?abra p. l?3947, punt 23). F'dawn is-sentenzi l-Qorti tal-?ustizzja ddikjarat li l-g?an tad-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva kien li ji?u evitati kunflitti ta' ?urisdizzjoni li jistg?u jwasslu g?al tassazzjoni doppja, jekk mhux ukoll g?an-nuqqas ta' tassazzjoni.

11 – Skont S. Menner, *Die Umsatzsteuer-Harmonisierung in der Europäischen Gemeinschaft – Entwicklung und Zukunft unter besonderer Berücksichtigung der freien Berufe*, Cologne 1992, p. 81, l-g?an prin?ipali ta' din il-le?i?lazzjoni huwa li ti?i ddelimitata b'mod ?ar il-?urisdizzjoni fiskali fost l-Istati Membri, sabiex ti?i evitata kemm it-tassazzjoni doppja kif ukoll in-nuqqas ta' ntaxxar tal-konsum.

12 – Fil-konklu?jonijiet tag?ha tas-7 ta' Marzu 2006, Heger (C?166/05, ?abra p. l?7749, punt 27) l-Avukat ?enerali Sharpston issostni li l-le?i?latur Komunitarju ?oloq livell ta' tensjoni interna fis-Sitt Direttiva billi r-regoli rigward il-post tal-provvista ta' servizzi huma bba?ati fuq il-prin?ipju ta' ori?ini pjuttost milli fuq il-prin?ipju ta' destinazzjoni g?alkemm il-prin?ipju ba?iku tal-VAT, b?ala taxxa fuq il-konsum, huwa li g?andha ti?i imposta fil-post tal-konsum.

13 – J.?M. Communier, *Droit fiscal communautaire*, Brussell 2001, p. 293, jispjega dan il-fatt b'riferiment g?all-istorja tal-abbozzar tas-Sitt Direttiva. Skont dan l-awtur, meta kienet qed tit?ejja l-proposta g?ad-direttiva, kien jidher li l-iktar soluzzjoni Prattika kienet li l-fattur rilevanti jkun il-post tan-negozju tal-impri?a, g?alkemm dik il-proposta xorta wa?da kienet tipprovdi g?al xi ftit e??ezzjonijiet. Minkejja dan, in-numru ta' e??ezzjonijiet kiber matul l-a??ar negozjati fil-Kunsill bir-ri?ultat li t-test le?i?lattiv li adotta l-Kunsill f'Mejju 1977 ma kienx fa?li li ji?i implementat minn dak i?-?mien 'l hawn.

14 – Il-provvista ta' o??etti u l-provvista ta' servizzi huma kun?etti li re?iprokament jeskludu lil xulxin. L-Artikolu 6(1) tad-Direttiva 77/388/KEE jipprovdi li “provvista ta' servizzi” tfisser kull operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta' o??etti skont it-tifsira tal-Artikolu 5. Skont l-Artikolu 5(1) ta' din id-direttiva “provvista ta' o??etti” tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali. Il-problemi fil-klassifikazzjoni jinqalg?u fil-ka? ta' provvisti li jikkonsistu minn

numru ta' o??etti u servizzi imma li, ta?t il-prin?ipju ta' unità tal-provvista, jistg?u jkunu biss provvista ta' o??etti jew provvista ta' servizzi [ara l-konkluzjonijiet tal-Avukat Ġenerali Ruiz-Jarabo Colomer, tat-23 ta' Novembru 2004, fil-kawża Hotel Scandic Gåsabäck (C?412/03, ?abra. 2005, p. I?743, punt 21); P. Haunold, "Der Steuergegenstand", fi: EuGH-Rechtsprechung und Umsatzsteuerpraxis (ed. Markus Achatz u Michael Tumpel), Vjenna 2001, p. 110]. Kien hemm diversi kaw?i li fihom il-Qorti tal-?ustizzja ttrattat il-kwistjoni dwar jekk operazzjoni partikolari kellhiex tkun ikkwalifikata b?ala provvista ta' o??etti jew provvista ta' servizzi [ara, pere?empju, is-sentenzi tal-14 ta' Lulju 1998, First National Bank of Chicago (C?172/96, ?abra p. I?4387); tat-2 ta' Mejju 1996, Faaborg-Gelting Linien (C?231/94, ?abra p. I?2395); tas-17 ta' Novembru 1993, Il-Kummissjoni vs Franza, (C?68/92, ?abra p. I?5881); u tal-14 ta' Mejju 1985, Van Dijk's Boeckhuis (139/84, ?abra. 1985, p. 1405)].

15 – Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk is-servizzi inkwistjoni jkunux ipprovduti bi ?las, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li provvista ta' servizzi ssir "bi ?las" skont l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 77/388/KEE u g?alhekk hija taxxabbli biss jekk ikun hemm relazzjoni legali bejn il-fornitur u l-benefi?jarju tas-servizz li matulha jkun hemm e?ekuzzjoni re?iproka, fejn il-?las ir?evut mill-fornitur ikun jikkostitwixxi l-valur effettivament mog?ti g?as-servizz ipprovdut lill-benefi?jarju [ara, pere?empju, is-sentenzi tat-3 ta' Marzu 1994, Tolsma (C?16/93, ?abra p. I?743, punt 14); First National Bank of Chicago (C-172/96, ?abra p. I?4387, punti 26 sa 29); kif ukoll tal-21 ta' Marzu 2002, Kennemer Golf (C?174/00, ?abra p. I?3293, punt 39)].

16 – U. Kelp, *Time-Sharing-Verträge*, Baden-Baden 2005, p. 45, jenfasizza, pere?empju, li min?abba d-diversità tal-arranġamenti kuntrattwali, il-kuntratti ta' timeshare mhumix tip ta' kuntratt omoġenju. Fil-fehma tieg?u, mhuwix possibbli li l-kuntratti ta' timeshare ji?u kklassifikati ta?t wa?da mill-kategoriji klassi?i ta' kuntratt fid-dritt privat ?ermani?, anki jekk huma maqsumin f'dawk li huma rregolati mil-li?i tal-obbligazzjonijiet, dawk li huma *in rem* u dawk li huma rregolati bil-li?i tal-asso?jazzjonijiet jew tal-kumpanniji. G?al din ir-ra?uni, meta dehru fil-qasam legali ?ermani?, il-kuntratti ta' timeshare g?all-ewwel kienu kklassifikati b?ala kuntratti atipi?i mhux irregolati mill-Kodi?i ?ivili, ?a?a li kienet tintg?araf mill-ewwel min?abba n-nuqqas ta' regolamentazzjoni le?i?lattiv minkejja l-frekwenza dejjem ikbar tag?hom, kif ukoll l-uniformità tal-interessi involuti u l-kontenut tar-regoli kuntrattwali. B. Vanbrabant, *Time-Sharing*, Brussell 2006, p. 29 *et seq* u C. Mostin u B. Feron, "Le timesharing: une nouvelle forme de propriété? Analyse en droit belge et en droit comparé", *Annales de droit de Louvain* (1994), p. 33 *et seq*, isemmu numru ta' mekkani?mi legali sabiex il-kuntratti ta' timeshare ji?u kklassifikati f'kategoriji applikabbli fid-dritt ?ivili Belġjan u Franġi?. Fil-fehma tag?hom, huwa ta' min jikkunsidra mekkani?mi tal-li?i tal-obbligazzjonijiet, *in rem* u tal-li?i tal-asso?jazzjonijiet jew tal-kumpanniji. Vanbrabant josserva li fil-Portugall u fi Spanja id-drittijiet tat-timeshare kienu kkon?epiti b?ala drittijiet *in rem*. Fil-Portugall sa mis-snin 80 kien di?à n?oloq id-"direito de habitação periodica", filwaqt li Spanja adottat il-Li?i 42/1998 tal-15 ta' Di?embru 1998 (Ley 42/1998, de 15 diciembre de 1998, sobre derechos de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles de uso turístico y normas tributarias). T. Papp, "Timesharing Contract", *Tanulmányok Dr. Besenyei Lajos, Egytemi Tanár, 70. Születésnapjára*, Szeged 2007, p. 573, jenfasizza li l-kuntratti ta' timeshare g?andhom ji?u kklassifikati b?ala kuntratti atipi?i.

17 – ?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitulu 13, Vol. 13, p. 315.

18 – Ara s-sentenzi tat-8 ta' Marzu 1988, Apple and Pear Development Council (102/86, ?abra p. 1443, punti 11, 12 u 16); tat-23 ta' Novembru 1988, Naturally Yours Cosmetics (230/87, ?abra p. 6365, punt 11); tat-3 ta' Marzu 1994, Tolsma (i?itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 15, punt 14); tas-16 ta' Ottubru 1997, Fillibeck (C?258/95, ?abra p. I?5577, punt 12); Kennemer Golf (i?itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 15, punt 39); tad-19 ta' ?unju 2003, First Choice Holidays (C?149/01, ?abra p. I?6289, punt 30); tat-23 ta' Marzu 2006, FCE Bank (C?210/04, ?abra p. I?2803, punt 34), kif

ukoll tat-18 ta' Lulju 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C?277/05, ?abra p. l?6415, punt 19).

19 – Sentenza tas-7 ta' Settembru 2006, Heger (C?166/05, ?abra p. l?7749, punt 15).

20 – Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-26 ta' Settembru 1996, Dudda (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 10, punt 21); tat-12 ta' Mejju 2005, RAL (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 10, punt 24); tas-27 ta' Ottubru 2005, Levob Verzekeringen u OV Bank (C?41/04, ?abra p. l?9433, punt 33); u Heger (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 19, punt 15). G?alhekk din il-?urisprudenza hija kuntrarja g?as-sentenza Berkholz (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 10, punt 17), li fiha ?ie kkunsidrat li, skont l-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva, il-post fejn il-fornitur stabbilixxa n-negozju tieg?u huwa, b?ala regola, il-fattur rilevanti prin?ipali.

21 – Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Marzu 2001, SPI (C?108/00, ?abra p. l?2361, punt 17).

22 – Ara wkoll R. Weiermayer, *op. cit.* (i??itat fin-nota ta' qieg? il-pa?na 9), p. 134.

23 – Ara l-punti 108 *et seq* ta' dawn il-konklu?jonijiet.

24 – Ara l-punt 68 ta' dawn il-konklu?jonijiet.

25 – L-Avukat ?enerali Ruiz-Jarabo Colomer u?a din l-espressjoni (“prin?ipju ta' unità tal-provvista”) g?all-ewwel darba fil-konklu?jonijiet tieg?u fil-kaw?a Hotel Scandic Gåsabäck (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 14, punt 21). Din hija bba?ata fuq il-kitba ta' P. Haunold, “Der Steuergegenstand”, *op. cit.* (i??itat fin-nota ta' qieg? il-pa?na 14), p. 111.

26 – Ara, dwar in-natura tal-provvisti ta' servizzi konnessi g?all-finijiet tal-VAT, il-konklu?jonijiet tieg?i tad-9 ta' Di?embru 2008, fil-kaw?a Tellmer Property (C?572/07, ?abra p. l?4983, punt 33 *et seq*). Mill-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva jirri?ulta li kull provvista g?andha ti?i kkunsidrata, ?eneralment, b?ala awtonoma u indipendenti [ara s-sentenzi tal-25 ta' Frar 1999 CPP (C?349/96, ?abra p. l?973, punt 29); Levob Verzekeringen u OV Bank (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 20, punt 20); u tal-21 ta' Frar 2008, Part Service (C?425/06, ?abra p. l?897, punt 50)]. Madankollu, f?erti ?irkustanzi, diversi servizzi formalment distinti, li jistg?u ji?u pprovduti separatament u b'hekk ji?u intaxxati jew e?entati, g?andhom ji?u kkunsidrati b?ala operazzjoni wa?da meta ma jkunux indipendenti [ara s-sentenza Part Service (i??itata iktar 'il fuq, punt 51)]. Dan ji?ri pere?empju meta, abba?i ta' anali?i purament o??ettiva, jirri?ulta li element wie?ed jew i?jed jikkostitwixxu s-servizz prin?ipali, filwaqt li l-element jew l-elementi l-o?ra jikkostitwixxu servizz a??essorju wie?ed jew i?jed li jing?ata l-istess trattament fiskali b?as-servizz prin?ipali [ara s-sentenzi CPP (i??itata iktar 'il fuq, punt 30); tal-15 ta' Mejju 2001, Primback (C?34/99, ?abra p. l?3833, punt 45); Levob Verzekeringen u OV Bank (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 20, punt 21); u Part Service, i??itata iktar 'il fuq, punt 52)]. B'mod partikolari, servizz g?andu jitqies b?ala a??essorju u mhux prin?ipali jekk g?all-klijenti ma jikkostitwixxix g?an fih innifsu imma mezz sabiex jitgawda a?jar is-servizz prin?ipali pprovdut [ara s-sentenzi CPP (i??itati iktar 'il fuq, punt 29); u Part Service (i??itata iktar 'il fuq, punt 52)]. Hemm ukoll provvista unika meta ?ew? elementi jew iktar, jew atti pprovduti minn persuna taxxabbli lill-klijent ikunu tant konnessi mill-qrib li o??ettivament jiformaw provvista ekonomika wa?da indivi?ibbli u li jkun artifi?jali li din tingasam [ara s-sentenzi Levob Verzekeringen u OV Bank (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 20, punt 22); u Part Service (i??itata iktar 'il fuq, punt 53)].

27 – Ara l-punt 32 tan-nota ta' osservazzjonijiet tar-rikorrenti.

28 – Sentenza Kennemer Golf (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 15, punt 40). Il-qofol ta' din il-

kaw? a kienet il-klassifikazzjoni tas-servizzi pprovduti minn asso?jazzjoni sportiva b?ala provvista ta' servizzi fis-sens tal-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva. Fil-fehma tal-Qorti tal-?ustizzja, il-fatt li l-?las ta' abbonament annwali m?allas mill-membri ta' asso?jazzjoni sportiva kienet somma fissa li ma setg?etx tintrabat ma' kull u?u personali tal-korsa tal-golf ma kienx jibdel il-fatt li kien hemm e?ekuzzjoni re?iproka bejn il-membri ta' asso?jazzjoni sportiva u l-asso?jazzjoni nnifisha. Is-servizzi pprovduti mill-asso?jazzjoni kienu jikkonsistu fit-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni tal-membri tag?ha l-fa?ilitajiet sportivi u l-vanta??i relatati u mhux f'servizzi partikolari pprovduti fuq talba tal-membri. G?alhekk, kien hemm konnessjoni diretta bejn l-abbonament annwali li j?allsu l-membri ta' asso?jazzjoni sportiva b?al dik ikkon?ernata fil-kaw?a prin?ipali u s-servizzi pprovduti minnha.

29 – Skont U. Kelp, *op. cit.* (fin-nota ta' qieg? il-pa?na 16), p. 27, organizzazzjoni ta' skambju tikkoordina x-xewqat ta' skambju tal-individwi li g?andhom id-drittijiet ta' u?u b'mod li tpo??i d-drittijiet ta' akkomodazzjoni ta' dawk li jixtiequ jiskambjaw ma' individwi o?rajn sabiex, min-na?a tag?hom, huma jkunu jistg?u ju?aw proprjetajiet ta' “terzi” li jkollhom timeshare fuq residenzi g?al vaganzi o?rajn.

30 – Sentenzi tat-22 ta' Ottubru 1998, Madgett u Baldwin (C?308/96 u C?94/97, ?abra p. l?6229, punt 5); u First Choice Holidays (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 18, punt 21).

31 – Sentenzi Madgett u Baldwin (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 30, punt 34); First Choice Holidays (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 18, punt 22).

32 – Sentenzi tat-12 ta' Novembru 1992, Van Ginkel (C?163/91, ?abra p. l?5723, punti 11 *et seq*); tal-20 ta' Frar 1997, DFDS (C?260/95, ?abra p. l?1005, punt 13); Madgett u Baldwin (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 30, punt 18); First Choice Holidays (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 18, punti 23 sa 25); u tat-13 ta' Ottubru 2005, iSt internationale Sprach- und Studienreisen (C?200/04, ?abra p. l?8691, punt 21).

33 – Fis-sentenza Madgett u Baldwin (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 30, punt 20) il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li r-ra?unijiet li fuqhom huma bba?ati r-regoli spe?jali applikabbli g?all-a?enti tal-ivvja??ar u g?all-operaturi tat-turs, huma applikabbli wkoll g?all-ka? li l-operatur ekonomiku ma jkunx a?ent tal-ivvja??ar jew operatur tat-turs, skont is-sens li ?eneralment jing?ata lil dawn it-termini, i?da jaffettwa operazzjonijiet identi?i fil-kuntest ta' attivita' o?ra. Fil-fatt, interpretazzjoni li tirri?erva l-applikazzjoni tal-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva biss g?all-operaturi ekonomi?i li jkunu a?enti tal-ivvja??ar jew operaturi tat-turs skont is-sens li ?eneralment jing?ata lil dawn it-termini jkollha l-effett li servizzi identi?i ji?u rregolati minn dispo?izzjonijiet differenti skont il-klassifikazzjoni formali tal-operatur ekonomiku. Din hija kkonfermata mis-sentenza iSt internationale Sprach- und Studienreisen (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 32, punt 22).

34 – F'dan is-sens ukoll W. Birkenfeld u C. Forst, *Das Umsatzsteuerrecht im Europ?ischen Binnenmarkt*, it-tielet edizzjoni, Bielefeld 1998, p. 169.

35 – Ara l-punt 20 tan-nota ta' osservazzjonijiet tal-Gvern Spanjol.

36 – Fil-punt 11 tan-nota ta' osservazzjonijiet tag?ha, ir-rikorrenti tispjega li: “Once a member selects an available Exchange Property, the Appellant, *acting on behalf of the member*, seeks to confirm the exchange by checking the availability of the Exchange Property. If there is no availability, the Appellant, *still acting on behalf of the member*, will seek to identify alternative properties which may be suitable and offer them to the member who is free to accept them or not” (il-korsiv huwa tieg?i).

37 – Ara l-punt 33 tan-nota ta' osservazzjonijiet tar-rikorrenti.

38 – Ara s-sentenzi Madgett u Baldwin (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 30, punti 24 sa 27); u iSt internationale Sprach- und Studienreisen (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 32, punti 25 sa 27). Il-Qorti tal-?ustizzja ma kkunsidratx li servizzi li jmorru lil hinn mix-xog?ol li tradizzjonalment jing?ata lill-lukandier u li ma jistax isir ming?ajr effett sostanzjali fuq il-prezz tal-pakkett mitlub, b?all-ivvja??ar lejn il-lukanda minn postijiet li jkunu 'l bog?od, huma sempli?ement servizzi a??essorji. Min-na?a l-o?ra, il-Qorti tal-?ustizzja fil-fatt ikkunsidrat b?ala sempli?ement servizzi a??essorji dawk is-servizzi tal-ivvja??ar li normalment huma asso?jati mat-ta?ri? lingwistiku u mal-edukazzjoni, b?all-ivvja??ar tal-klijenti lejn u/jew i?-?jara fl-Istat ospitanti.

39 – Konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Sharpston fil-kaw?a Heger (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 12, punti 31 u 33).

40 – Sentenza Heger (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 19, punt 24).

41 – Din il-?urisprudenza, li ori?inarjament kienet tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-e?enzjonijiet previsti fl-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva [ara s-sentenzi tat-12 ta' Settembru 2000, Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (C?358/97, ?abra p. l?6301, punt 51); tas-16 ta' Jannar 2003, Maierhofer (C?315/00, ?abra p. l?563, punt 25); u tat-12 ta' ?unju 2003, Sinclair Collis (C?275/01, ?abra p. l?5965, punt 22)], g?andha tapplika wkoll g?ad-definizzjoni tal-kun?etti li hemm fl-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva. L-ewwel nett, l-Artikolu 9(2)(a) ma jiddefinixxix espressament il-kun?etti msemmijin fih u lanqas jirreferi g?as-sistemi legali nazzjonali g?ad-definizzjoni tag?hom. It-tieni nett, il-kunflitti bejn il-qrati u l-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali, imsemmija fil-punt 51 ta' dawn il-konklu?jonijiet, jistg?u ji?u evitati biss bl-applikazzjoni ta' kriterji komuni u uniformi g?ad-determinazzjoni tal-post tal-provvista b?al dawk tas-Sitt Direttiva. Dan jista' jse?? biss billi ting?ata definizzjoni Komunitarja lill-kun?etti li hemm fl-Artikolu 9(2)(a). Ara, f'dan is-sens, il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Sharpston fil-kaw?a Heger (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 12, punt 25).

42 – F'dan is-sens ara wkoll P. Haunold, *Mehrwertsteuer bei sonstigen Leistungen – Die Besteuerung grenzüberschreitender Dienstleistungen*, op. cit. (i??itat fin-nota ta' qieg? il-pa?na 8), p. 138; S. Martin, *Umsatzsteuergesetz* (ed. Sölch u Ringleb), ver?joni tal-1 ta' Settembru 2005, Munich, § 3a, punt 74, p. 14.

43 – S. Martin, op. cit. (i??itat fin-nota ta' qieg? il-pa?na 42), § 3a, punt 75, p. 14 et seq.

44 – Fi kwalunkwe ka? jidher li kirja ta' immobbli tista' tirrappre?enta provvista ta' servizzi li tkun konnessa ma' proprjetà immobbli skont l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva. Ara l-proposta tal-Kummissjoni g?as-Sitt Direttiva (*Bullettin tal-Komunità Ewropea*, Anness 11/73, p. 12), proposta li ssemmi espressament dan il-ka?, flimkien mal-kiri tas-sejfijiet b?ala li jaqg?u ta?t l-iskop ta' applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni. Ara wkoll M. Fuster Gómez, *El IVA en las operaciones intracomunitarias – Entregas de bienes y prestaciones de servicios*, Madrid 2000, p. 79, li jirreferi g?all-Artikolu 70(1)A tal-Li?i Spanjola fuq il-VAT (Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido), li tikkunsidra l-kiri u t-trasferiment tal-u?u b?ala direttament konnessi ma' proprjetà immobbli. L-Artikolu 3a(2)(i)(a) flimkien mal-Artikolu 4(12) tal-Li?i ?ermani?a fuq il-VAT jistabbilixxi regola identika fir-rigward tal-kiri ta' proprjetà immobbli.

45 – L-Artikolu 1 tad-Direttiva 94/47/KE tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill, tas-26 ta' Ottubru 1994, dwar il-protezzjoni tax-xerrejja f'dak li g?andu x'jaqsam ma' ?erti aspetti tal-kuntratti li g?andhom x'jaqsmu max-xiri tad-dritt g?all-u?u tal-proprjetà immobbli fuq ba?i ta' timeshare, jistabbilixxi li l-Istati Membri "g?andhom jibqg?u kompetenti g?al [...] *inter alia* d-determinazzjoni tan-natura legali tad-drittijiet li huma s-su??ett tal-kuntratti koperti minn din id-Direttiva". L-Artikolu 2 ta' din id-direttiva jiddefinixxi d-dritt ta' timeshare b?ala "id-dritt g?all-proprjetà jew kull dritt ie?or li g?andu x'jaqsam ma' l-u?u ta' proprjetà immobbli wa?da jew aktar g?all-perijodu tas-sena

spe?ifikat jew li jista' jkun spe?ifikat, li m'g?andux ikun ta' anqas minn ?img?a".

46 – U. Kelp, *op. cit.* (i??itat fin-nota ta' qieg? il-pa?na 16), p. 118 *et seq.*, jenfasizza li ta?t il-li?i tal-obbligazzjonijiet l-element ?entrali tal-kuntratt ta' timeshare huwa d-dispo?izzjoni ta' akkomodazzjoni, g?aliex ming?ajrha t-timesharing ta' residenzi g?al vaganzi ma jkunx kon?epibbli. G?al din ir-ra?uni, il-fehma predominanti espressa fid-duttrina hija li l-qofol tar-relazzjoni kuntrattwali hija l-li?i tal-kiri. Fil-fehma tal-awtur dan ikun il-ka? meta l-provvisti ta' servizzi jkunu limitati g?all-manutenzjoni, it-tindif u l-?estjoni tal-proprjetà b'timeshare, partikolarment billi anki fi ftehim ta' kiri proprju, il-manutenzjoni tal-proprjetà mikrija hija wa?da mir-responsabbiltajiet tas-sid. It-tindif u l-?estjoni tal-proprjetà huma wkoll servizzi a??essorji meta mqabbla mal-provvista ta' akkomodazzjoni.

47 – Ara B. Vanbrabant, *op. cit.* (i??itat fin-nota ta' qieg? il-pa?na 16), p. 48, isostni li fil-kuntest ta' skambju, ma jsir l-ebda trasferiment ta' drittijiet ta' u?u. L-iskambju sempli?ement jo?loq drittijiet ta?t il-li?i tal-obbligazzjonijiet bejn l-utenti u/jew l-impri?a li topera l-klabb ta' skambju. U. Kelp, *op. cit.* (i??itat fin-nota ta' qieg? il-pa?na 15), p. 26, iqis li l-possibbiltà li d-drittijiet ta' u?u jing?ataw lil terzi tispjega s-su??ess attwali tal-klabbijiet ta' skambju. Fil-fatt, il-proprjetarji tat-timeshare li ma jixtiqux ju?aw id-dritt tag?hom personalment, b?ala prin?ipju, g?andhom jag?mlu arran?amenti sabiex jikru l-?img?at huma stess. It-timesharing isir definittivament flessibbli u g?aldaqstant interessanti g?al grupp dejjem ikbar ta' klijenti, meta l-proprjetà ting?ata lil organizzazzjoni ta' skambju, li tikkoordina t-talbiet ta' skambju tal-individwi li g?andhom drittijiet ta' u?u.