

KONKLUSJONIJET TAL-AVUKAT ĠENERALI

JÄÄSKINEN

ippreżentati fl-20 ta' Mejju 2010 (1)

Kawża C-582/08

Il-Kummissjoni Ewropea

vs

Ir-Renju Unit tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq

“Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 169 sa 171 – It-Tlettax-il Direttiva 86/560/KEE – Artikolu 2 – Rimbors – Persuna taxxabbli li ma hijiex stabbilita – Tranżazzjonijiet ta' assigurazzjoni – Tranżazzjonijiet finanzjarji”

1. Dan ir-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu jikkonferma d-dritt ta' persuni minn pajjiżi terzi li ma humiex stabbiliti fit-territorju tal-Unjoni Ewropea u li jipprovdu servizzi finanzjarji jew ta' assigurazzjoni lil klijenti li wkoll ikunu barra mill-UE, li jagħmlu tnaqqis jew rimbors tat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud fir-rigward ta' oġġetti jew servizzi miksuba fl-UE.
2. Il-Kummissjoni titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja tikkonstata li, billi għad li-irkupru tat-taxxa tal-input imqallsa għal għert tranżazzjonijiet, ir-Renju Unit naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu ta' t l-Artikoli 169, 170 u 171 tad-Direttiva tal-VAT (2) u ta' t l-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva tal-VAT (3).
3. Il-persuni taxxabbli kollha għandhom dritt, skont l-Artikoli 169 u 170 tad-Direttiva tal-VAT, inaqqsu jew jirrievu rimbors tat-taxxa tal-input fit-tliet sitwazzjonijiet elenkati fl-Artikolu 169 (4). L-Artikolu 169(c) tad-Direttiva tal-VAT (5) jittratta tranżazzjonijiet finanzjarji u ta' assigurazzjoni meta l-klijenti jkunu stabbiliti barra mill-UE.
4. Madankollu, ir-regoli ta' implementazzjoni dettaljati sabiex tinkiseb rimbors (6), kif stipulati fit-Tlettax-il Direttiva tal-VAT għall-persuni minn pajjiżi terzi, ma jsemmux il-possibbiltà ta' rimbors fil-każ ta' tranżazzjonijiet finanzjarji u ta' assigurazzjoni. L-Artikolu 2(1) ta' dik id-direttiva jipprovdi li l-Istati Membri għandhom jagħtu rimbors tal-VAT imposta safejn l-oġġetti jew is-servizzi jintuaw għall-iskopijiet ta' tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169(a) u (b) tad-Direttiva tal-VAT (7), i?da ma jagħmilx riferiment speċifiku għas-servizzi finanzjarji u ta' assigurazzjoni inklużi fis-subparagrafu (c).
5. Il-Kummissjoni hija tal-fehma li t-tranżazzjonijiet finanzjarji u ta' assigurazzjoni għandhom ji?u inklużi fl-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva tal-VAT għaliex dan l-obbligu huwa inerenti għall-o?ika tas-sistema tal-VAT.
6. Min-na?a l-o?ra, ir-Renju Unit isostni li l-le?i?lazzjoni tiegħu tikkonforma mal-formulazzjoni

espressa tal-Artikolu 2(1) tat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT u g?alhekk ma kisirx il-li?i tal-UE.

7. G?aldaqstant, l-g?a?la li l-Qorti tal-?ustizzja g?andha quddiemha hija sempli?i i?da diffi?li, ji?ifieri hija g?andha tag??el bejn l-interpretazzjoni litterali tad-dispo?izzjoni u l-interpretazzjoni intenzjonata tag?ha, li tista' tkun aktar adattata g?as-sistema tal-VAT b'mod ?enerali.

I – Il-kuntest ?uridiku

Il-li?i tal-Unjoni Ewropea

Is-Sitt Direttiva tal-VAT u d-Direttiva tal-VAT

8. Inizjalment, l-ori?ini u l-iskop tad-dritt g?al tnaqqis kienu jinsabu fl-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva tal-VAT (8). Id-Direttiva tal-VAT, li da?let fis-se?? fl-1 ta' Jannar 2007 (9), ifformulat mill-?did is-Sitt Direttiva tal-VAT i?da ma kellhiex l-intenzjoni li tibdilha b'mod sostanzjali (10). Id-dispo?izzjonijiet korrispondenti tal-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva tal-VAT issa jinsabu fl-Artikoli 168 sa 171 tad-Direttiva tal-VAT (11).

9. Skont l-Artikoli 169 u 170 tad-Direttiva tal-VAT (12), kull persuna taxxabbli g?andha “tkun intitolata li tnaqqas il-VAT” jew “jir?levu rifu?joni” g?al o??etti u servizzi u?ati g?all-finijiet ta' dan li ?ej (13):

“(a) transazzjonijiet li g?andhom x'jaqsmu ma' l-attivitajiet msemminj fit-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 9(1) (14), li twettqu barra mill-Istat Membru li fih dik it-taxxa hi dovuta jew im?allsa, li fir-rigward tieg?u [tag?hom] il-VAT tista' titnaqqas jekk dawn twettqu f'dak l-Istat Membru;

(b) [...]; (15)

(?) transazzjonijiet li huma e?enti skond il-punti (a) sa (f) ta' l-Artikolu 135(1) (16), fejn il-konsumatur ikun stabbilit barra mill-[UE] jew fejn dawk it-transazzjonijiet ikunu relatati direttament mal-merkanzija li ser tkun esportata barra mill-[UE].”

10. L-Artikolu 171 tad-Direttiva tal-VAT (17) jistabbilixxi li “G?andha ssir rifu?joni tal-VAT [...] skond ir-regoli ta' implimentazzjoni ddettaljati stabbiliti” fit-Tmien Direttiva tal-VAT (fir-rigward ta' persuni stabbiliti fl-UE) u fit-Tleltax-il Direttiva tal-VAT (fir-rigward ta' persuni stabbiliti barra mill-UE).

It-Tmien Direttiva tal-VAT

11. L-Artikolu 2 jipprovdi:

“Kull Stat Membru g?andu jirrifondi lil kull persuna taxxabbli li ma tkunx stabbilita fit-territorju ta' dak il-pajji? i?da li tkun stabbilita fi Stati Membru ie?or, so??etta g?all-kondizzjonijiet preskritti ta?t, kull taxxa fuq il-valur mi?jud mitluba fir-rigward ta' servizzi jew proprjetà li tista' ti??aqlaq ipprovduta lilha minn persuni o?ra taxxabbli fit-territorju tal-pajji? jew mitluba fir-rigward ta' l-importazzjoni ta' merkanzija fil-pajji?, sakemm tali merkanzija u servizzi jintu?aw g?all-g?anijiet tat-transazzjonijiet li hemm referenza g?alilhom fl-Artikolu 17(3)(a) u (b) ta' Direttiva 77/388/KEE u tad-disposizzjoni ta' servizzi li hemm referenza g?alilhom fl-Artikolu 1(b).”

It-Tleltax-il Direttiva tal-VAT

12. L-Artikolu 2(1) tat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT huwa fformulat f'termini simili. Dan l-artikolu jipprovdi:

“1. Ming?ajr pre?udizzju g?all-Artikoli 3 u 4, kull Stat Membru g?andu jag?ti r-rifond lil kull persuna taxxabli li mhijiex stabbilita fit-territorju tal-Komunità, bla ?sara g?all-kondizzjonijiet dikjarati hawn ta?t, kull taxxa fuq il-valur mi?jud imposta fuq servizzi jew proprjetà mobbli fornita lilha fit-territorju jew fil-pajji? minn persuni taxxabli o?ra jew imposta fuq l-importazzjoni ta’ o??etti fil-pajji?, safejn dawn l-o??etti u servizzi ji?u u?ati g?all-iskopijiet ta’ transazzjonijiet riferiti fl-Artikolu 17(3)(a) u (b) tad-Direttiva 77/388/KEE jew fid-disposizzjoni ta’ servizzi riferiti fil-punt 1 (b) ta’ l-Artikolu 1 ta’ din id-Direttiva.”

13. Il-formulazzjoni tat-Tlettax-il Direttiva g?adha tirreferi g?ad-dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva, ji?ifieri g?all-Artikolu 17(3)(a) u (b) tag?ha, minkejja d-d?ul fis-se?? sussegwenti tad-Direttiva tal-VAT.

Id-dritt nazzjonali

14. Kif jirri?ulta mis-Sezzjonijiet 26 u 39 tal-Att tal-1994 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud, l-Artikolu 3 tal-Ordni tal-1999 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud (Taxxa tal-Input) (Provvisi Spe?ifi?) u r-Regolament 190 tar-Regolamenti tal-2004 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud (emenda) (Nru 4), il-kummer?janti li ma humiex stabbiliti fl-UE ma humiex intitolati jirkupraw taxxa tal-input im?allsa fuq it-tran?azzjonijiet stipulati fl-Artikolu 169(c) tad-Direttiva tal-VAT.

II – Il-pro?edura prekontenzju?a

15. Ir-Renju Unit emenda l-le?i?lazzjoni tieg?u fl-2004 wara sentenza tal-Court of Appeal of England and Wales (Qorti tal-Appell tal-Ingilterra u ta’ Wales) li skontha, min?abba li t-tran?azzjonijiet stipulati fl-Artikolu 17(3)(c) tas-Sitt Direttiva tal-VAT ma kinux stipulati fl-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva tal-VAT, ma kienx hemm dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input (18).

16. Min?abba din il-bidla, il-Kummissjoni bag?tet ittra ta’ avvi? formali lir-Renju Unit fejn esprimiet dubji dwar il-kompatibbiltà tal-le?i?lazzjoni l-?dida tar-Renju Unit mal-li?i tal-UE. Billi ma kinitx sodisfatta bir-risposta tar-Renju Unit g?al din l-ittra ta’ avvi? formali u g?all-opinjoni motivata sussegwenti, hija fet?et din il-kaw?a skont l-Artikolu 226 KE (19).

III – Anali?i

A – Il-kamp ta’ applikazzjoni ratione temporis

17. Ir-Renju Unit isostni li l-kaw?a mressqa mill-Kummissjoni dwar in-nuqqas tieg?u li jwettaq obbligu tirrigwarda l-perijodu li jibda mill-1 ta’ Jannar 2007, id-data ta’ meta da?let fis-se?? id-Direttiva tal-VAT, billi l-opinjoni motivata ssemmi biss l-Artikoli 169, 170 u 171 tad-Direttiva tal-VAT, u mhux l-Artikolu 17(3) u (4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT. L-Artikolu 17(3) u (4) jissemma biss fl-ittra ta’ avvi? formali, li ntbag?tet lir-Renju Unit qabel ma da?let fis-se?? id-Direttiva tal-VAT.

18. Min-na?a l-o?ra, il-Kummissjoni tirrileva li dan ma jaffettwax din il-kaw?a g?aliex il-mod kif inhuma fformulati l-artikoli ta?-?ew? direttivi ma jvarjax b’mod sinjifikattiv.

19. Il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dejjem qieset li pro?edura g?al nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu tista’ tkun ibba?ata biss fuq l-argumenti u l-motivi li di?à ?ew stabbiliti fl-opinjoni motivata (20).

20. Madankollu, fil-fehma tieg?i, dan ma jirrigwardax sitwazzjonijiet b?al dawk tal-kaw?a inkwistjoni. L-g?an ta’ tali regola huwa li ji?i ?gurat li d-dritt ta’ difi?a ta’ Stat Membru ji?i rrispettat, u li dan ikun mg?arraf bil-kaw?a mibdija kontriha (21).

21. F'din il-kawża ma hemmx ir-riskju ta' ksur ta' dawn id-drittijiet. L-argumenti u l-motivi inklużi fl-ittra tal-avvi formali u fl-opinjoni motivata huma l-istess. Fil-fehma tiegħi, it-tentattivi tar-Renju Unit li jwaqqfu l-kawża ma jistgħux jirnexxu billi l-intenzjoni tad-Direttiva tal-VAT kienet ir-riformulazzjoni tas-Sitt Direttiva tal-VAT mingħajr tibdil sostanzjali tagħha (22). Barra minn hekk, huwa żar li l-artikolu indikat mill-Kummissjoni fl-ittra ta' avvi formali huwa espliċitament ekwiparat mal-artikoli indikati fl-opinjoni motivata (23). Kieku l-Kunsill kellu l-intenzjoni li jibdel is-sistema le?i?lattiv li kien hemm qabel id-Direttiva tal-VAT, huwa kien jindika l-Artikoli 169 sa 171 b'ala dispożizzjonijiet li jintrodu?u bidliet fis-sistema preeżistenti (24). Dan ma sarx.

22. Għaldaqstant, il-kawża m'għandhiex tkun limitata għall-perijodu ta' ?mien indikat mir-Renju Unit.

B – *L-Istati Membri huma obbligati jirrifondu l-persuni ta' pajji? terz li jwettqu tranżazzjonijiet finanzjarji u ta' assicurazzjoni?*

23. Fl-ambitu ta' proċedura għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu, hija l-Kummissjoni li għandha turi li Stat Membru naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu ta't it-Trattat.

24. F'din il-kawża huwa diffi?li li ji?i sodisfatt dan l-oneru billi, peress li d-dispożizzjoni hija fformulata b'mod żar u mingħajr ambigwi?à, hemm b'onn ta' ra?unijiet straordinarji sabiex id-dispożizzjoni ti?i interpretata mod ie?or (25).

1. Il-formulazzjoni tal-Artikolu 2(1) tat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT

25. L-interpretazzjoni litterali tal-Artikolu 2(1) tat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT ma tipprovdix għal rimbors għal persuni ta' pajji? terz li jwettqu tranżazzjonijiet finanzjarji u ta' assicurazzjoni.

26. L-interpretazzjoni adottata mill-Qorti tal-?ustizzja ma għandhiex tkun 'il bogħod wisq mill-formulazzjoni li effettivament hija u?ata fid-dispożizzjoni. Jekk dispożizzjoni tistipula espressament li tapplika għas-subparagrafi (a) u (b), hija ma tistax ti?i interpretata fis-sens li tapplika għas-subparagrafu (c) għaliex b'hekk tkun qed titbiegħed mis-sens tal-lingwa u?ata f'dik id-dispożizzjoni.

27. Madankollu, l-interpretazzjoni litterali u s-sens żar jistgħu ma jkunux sinonimi (26) billi s-sens litterali ta' dispożizzjoni jista' jkun ambigwu.

28. Meta l-formulazzjoni espressa ta' dispożizzjoni tkun ambigwa jew kontradittorja, il-Qorti tal-?ustizzja tista' ti?ad interpretazzjoni litterali u tiffavorixxi o?ra li tkun iktar kompatibbli mal-għanijiet tal-li?i inkwistjoni.

29. Minn na?a, is-sens tal-Artikolu 2(1) tat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT ma huwiex ambigwu: kif indika r-Renju Unit, it-test jirreferi għal tnejn mit-tliet subparagrafi tas-Sitt Direttiva tal-VAT permezz ta' numri u ittri, ji?ifieri, simboli u mhux kliem. Tali simboli, għall-kuntrarju tal-kliem, ma jistgħux ikunu ambigwi, u għalhekk, *prima facie*, jidher li ma hemmx b'onn ji?i analizzat is-sens tagħhom.

30. Madankollu, te?isti inkoerenza bejn l-Artikolu 2(1) tat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT u l-Artikolu 169 tad-Direttiva tal-VAT.

31. Għaldaqstant, je?tie? li ji?u analizzati l-għanijiet tal-Artikolu 169 tad-Direttiva tal-VAT u tal-Artikolu 2(1) tat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT. Il-preambolu ta' dawn id-direttivi ma jagħmilx riferiment għall-għanijiet ta' dawk id-dispożizzjonijiet. F'dawk i?-?irkustanzi jkun utli li ssir anali?i tat-*travaux préparatoires* marbuta ma' dawk id-dispożizzjonijiet.

2. Fuq l-interpretazzjoni tal-Artikolu 2(1) tat-Tlethax-il Direttiva tal-VAT

32. Ir-ra?unijiet tal-adozzjoni tal-Artikolu 169(c) tad-Direttiva tal-VAT jew tal-Artikolu 17(3) tas-Sitt Direttiva tal-VAT ma ?ew stabbiliti b'mod ?ar f'ebda dokument. Madankollu, kien hemm min issu??erixxa li l-possibbiltà ta' tnaqqis jew ta' rimbors ing?atat biex ti?i ?gurata n-newtralità kompetittiva tal-fornituri ta' servizzi finanzjarji u ta' assigurazzjoni tal-UE fis-swieq finanzjarji internazzjonali billi ti?i introdotta l-possibbiltà li tittaffa s-sitwazzjoni fejn taxxa tkun imposta f'diversi stadji ("tax cascading"), ji?ifieri sitwazzjoni fejn ikun hemm VAT tal-input mo?bija u mhux irkuprabbli fuq akkwisti ta' o??etti u servizzi li jkunu ta' pi? fuq l-istruttura tal-ispejje? tag?hom (27).

33. Fl-UE, is-servizzi finanzjarji u ta' assigurazzjoni huma e?entati mill-VAT (28), u dan ifisser li ma g?andu jkun hemm ebda dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input g?aliex is-servizzi e?entati ma humiex su??etti g?al taxxa tal-output (29). Ming?ajr il-possibbiltà ta' tnaqqis jew ta' rimbors korrispondenti, il-persuni taxxabbli stabbiliti fl-UE u li jwettqu tran?azzjonijiet finanzjarji u ta' assigurazzjoni se jin?ieg?u jassorbu taxxa tal-input li ma tistax titnaqqas meta jittrattaw mal-klijenti tag?hom li ma jkunx fl-UE. Peress li huma jg?addu l-impossibbiltà tat-tnaqqis tal-VAT tal-input lill-klijenti tag?hom permezz ta' prezzijiet og?la, dawk il-persuni taxxabbli tal-UE se jkunu fi ?vanta?? kompetittiv meta mqabbla mal-persuni taxxabbli f'?urisdizzjonijiet o?ra li fl-istruttura tal-ispejje? tag?hom ma jkunx hemm VAT mo?bija.

34. G?aldaqstant, il-possibbiltà ta' tnaqqis jew ta' rimbors tidher li hija mixtieqa biex tit?ares il-kompetittività internazzjonali tas-settur finanzjarju tal-UE.

35. Madankollu, din l-g?a?la ta' politika ma timplikax li g?andhom jing?ataw possibbiltajiet simili lil persuni minn pajji? terz li jwettqu tran?azzjonijiet finanzjarji u ta' assigurazzjoni.

36. G?alkemm huwa minnu li l-persuni taxxabbli kollha, inklu?i dawk stabbiliti barra mill-UE, g?andhom il-possibbiltà li jksbu rimbors g?aliex id-definizzjoni ta' "persuna taxxabbli" skont is-sistema tal-VAT tal-UE hija wa?da globali (30), il-persuni li ma humiex stabbiliti fl-UE ma ng?atawx dritt bla kundizzjonijiet li jitolbu rimbors skont l-Artikolu 17(3) tas-Sitt Direttiva tal-VAT. Ori?inarjament, l-Artikolu 17(4) ta' dik id-direttiva kien jippermetti lill-Istati Membri jirrifjutaw li jag?tu rimbors jew jimponu kundizzjonijiet supplimentari g?all-persuni li ma humiex stabbiliti fl-UE. Iktar tard, l-Artikolu 17(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT ?ie ssostitwit biex jinkludi referenzi, inizjalment, g?at-Tmien Direttiva tal-VAT u, sussegwentement, g?at-Tlethax-il Direttiva tal-VAT ukoll. Fit-Tlethax-il Direttiva tal-VAT, g?adhom possibbli ?erti limitazzjonijiet fir-rigward tal-g?oti ta' rimbors: l-Istati Membri jistg?u jissu??ettaw ir-rimbors g?all-kundizzjoni li jing?ataw vanta??i simili minn Stati terzi (31), u l-Istati Membri jistg?u je?tie?u l-?atra ta' rappre?entant fiskali (32).

37. It-Tlethax-il Direttiva tal-VAT ?iet adottata biss wara diskussjonijiet fit-tul fil-Kunsill, li kienu ne?essarji b'mod partikolari g?aliex ma setax jintla?aq qbil dwar lista' ta' nefqiet li ma kinux eli?ibbli g?al rimbors (33).

38. Il-preambolu tag?ha jstabbilixxi li t-Tlethax-il Direttiva tal-VAT g?andha l-g?an li ti?viluppa relazzjonijiet kummer?jali armonju?i ma' pajji?i terzi (34).

39. Skont l-Espo?izzjoni tal-Motivi tal-proposta g?at-Tlethax-il Direttiva tal-VAT, din id-direttiva kellha wkoll l-g?an li ji?u eliminati d-differenzi fit-trattament ta' kummer?janti li ma humiex stabbiliti fl-UE min-na?a tal-Istati Membri billi tali differenzi kienu qed jo?olqu ?vijjar tal-kummer? fl-UE (35).

40. Barra minn hekk, l-Espo?izzjoni tal-Motivi tal-Proposta tat-Tlethax-il Direttiva tal-VAT kienet tag?mel riferiment espress g?as-sistema u g?ad-diskussjonijiet ta' qabel l-adozzjoni tat-Tmien Direttiva tal-VAT (36). Meta ?-?ew? Espo?izzjonijiet tal-Motivi jinqraw flimkien, jo?ro? b'mod ?ar li l-

għan tat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT kien li jagħti lill-kummerġjanti stabbiliti barra mill-UE l-istess trattament mogħti lill-kummerġjanti tal-UE.

41. Għal dan l-iskop, it-*travaux préparatoires* tat-Tmien Direttiva tal-VAT jindikaw li t-Tmien Direttiva tal-VAT kienet meqjusa sempliċement b'ala l-ewwel miqura li timplimenta l-prinċipju tar-rimbors tal-VAT għall-persuni taxxabbli kollha mhux residenti, li kellha eventwalment tkun segwita bi proposti biex tissolva l-problema ta' rimbors għal persuni taxxabbli residenti f'pajjiżi terzi (37). Fil-fatt, il-Parlament Ewropew ikkunsidra wkoll li d-distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli stabbiliti fil-Komunità u dawk li ma humiex stabbiliti fil-Komunità ma hijiex sodisfaċenti billi daqqiet element ta' akkumulazzjoni fl-impożizzjoni tat-taxxa, li jmur kontra l-prinċipju tas-sistema tal-VAT (38).

42. Għaldaqstant, it-Tleltax-il Direttiva tal-VAT kienet tindirizza w'ud mill-istess problemi li kienet tindirizza t-Tmien Direttiva tal-VAT: l-evitar ta' vijjar tal-kummerġ fl-UE minnabba regoli differenti ta' rimbors applikati mill-Istati Membri.

43. B'dan, il-Kummissjoni tifhem li dawn iż-żewġ direttivi għandhom jiġu interpretati bl-istess mod. Skontha, ma jistax jiġi sostnut li s-servizzi finanzjarji u ta' assigurazzjoni huma inklużi f'direttiva minnhom iżda mhux fl-oħra.

44. Il-kwistjoni dwar jekk l-interpretazzjoni mogħtija lil dispożizzjoni fformulata b'mod simili f'direttiva oħra tistax tiġi trasposta permezz ta' analoġija għandha tiġi deċiża fid-dawl tal-għanijiet taż-żewġ direttivi (39).

45. Madankollu, f'din il-kawża, minkejja l-għanijiet parzjalment komuni tat-Tmien u tat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT, ma jidhirx li għandhom jiġu interpretati bl-istess mod għaliex it-Tmien Direttiva tal-VAT tittratta persuni taxxabbli stabbiliti fl-UE filwaqt li t-Tleltax-il Direttiva tal-VAT tittratta dawk stabbiliti f'pajjiżi terzi.

46. Ir-Renju Unit jiġi użat f'din il-kawża minkejja l-fatt li persuni taxxabbli li jwettqu tranżazzjonijiet finanzjarji u ta' assigurazzjoni u li jaqgħu taħt it-Tmien Direttiva tal-VAT jiġu ttrattati b'mod differenti mill-persuni koperti bit-Tleltax-il Direttiva tal-VAT għaliex il-prinċipji ġenerali ta' trattament uguali u ta' nondiskriminazzjoni li jinsabu fit-Trattati japplikaw għal dawk imsemmija tal-ewwel, u mhux għal dawk imsemmija tal-aħħar.

47. Dan l-approċċ huwa konsistenti mal-urisprudenza li tipprovdi li kull dispożizzjoni għandha tiġi interpretata fid-dawl ta' regoli legali ogħla, u li l-interpretazzjoni li tkun kompatibbli ma' dawk ir-regoli legali ogħla għandha tiġi ppreferuta (40). Għaldaqstant, it-trattament ta' persuni taxxabbli stabbiliti fl-UE jista' jkollu riżultati differenti mit-trattament ta' persuni li ma humiex.

48. It-*travaux préparatoires* ma jsemmux espressament it-trattament ta' servizzi finanzjarji u ta' assigurazzjoni. Fil-fehma tiegħi, ma huwiex mingħajr sinjifikat il-fatt li l-proposta oriġinali tat-Tmien Direttiva tal-VAT kienet tagħmel riferiment għall-Artikolu 17(3) tas-Sitt Direttiva tal-VAT fil-forma ġenerali tiegħu, filwaqt li d-direttiva li finalment kienet adottata tagħmel biss riferiment għas-subparagrafi (a) u (b) ta' dak l-artikolu. Dan jindika li l-leżijonijiet deliberatament iddeżjati li ma jinkludix is-servizzi finanzjarji u ta' assigurazzjoni billi din il-konsegwenza kienet innotata meta kienet emendata l-proposta oriġinali tal-Kummissjoni.

49. F'din il-kawża, il-Kummissjoni ssostni li l-ommissjoni relatata mas-subparagrafu (c) fit-Tmien Direttiva tal-VAT kienet żball. Hija tirreferi għall-Espożizzjoni tal-Motivi tal-Proposta għat-Tmien Direttiva tal-VAT biex issostni l-argument tagħha, fejn il-Kummissjoni tispjega li s-sitwazzjonijiet li jaqgħu taħt is-subparagrafu (c) probabbilment huma koperti bis-subparagrafu (a). Il-Kummissjoni issa taqta li din il-fehma hija kważi kienet żbaljata.

50. L-argument li din l-ommissjoni kienet ?ball ma jikkonvin?inix. Fil-fehma tieg?i, anki jekk kien ?ball, dan ma huwiex rilevanti fil-li?i. Huwa diffi?li na??etta li dan l-i?ball baqa' ma ?iex ikkorre?ut sa issa, tletin sena wara li ?iet abbozzata t-Tmien Direttiva tal-VAT, spe?jalment g?aliex fid-Direttiva tal-Kunsill 2008/9/KE, tat-12 ta' Frar 2008, li tistabbilixxi regoli ddettaljati g?ar-rifu?joni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, prevista fid-[Direttiva tal-VAT], g?al persuni taxxabbli mhux stabbiliti fl-Istat Membru ta' rifu?joni i?da stabbiliti fi Stat Membru ie?or (iktar 'il quddiem id-“Direttiva 2008/9”) (41), li da?let fis-se?? fl-2008, dan l-allegat ?ball baqa' jidher.

51. G?alhekk, fil-fehma tieg?i, mill-g?an jew mill-pro?ess le?i?lattiv tal-Artikolu 2(1) tat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT ma jistax ji?i a??ertat b'mod ?ar li l-Artikolu 169(c) tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i inklu? f'din id-dispo?izzjoni.

3. Hemm ra?unijiet imperattivi biex ma ji?ix applikat is-sens litterali?

52. Fil-fehma tieg?i, l-unika possibbiltà g?all-Kummissjoni li r-rikors tag?ha jkollu e?itu po?ittiv hija billi turi li hemm ra?unijiet imperattivi biex l-Artikolu 2(1) tat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT ji?i interpretat b'mod li jmur kontra l-formulazzjoni tieg?u. Fil-fehma tieg?i, dan ikun je?tie? li t-Tleltax-il Direttiva tal-VAT jew l-Artikolu 169(c) Direttiva tal-VAT ji??a??du mis-sinjifikat jew mill-effettività tag?hom jekk l-Artikolu 2 tat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT ma jinqrax fis-sens li jag?mel riferiment ta?itu g?al dik id-dispo?izzjoni.

53. Interpretazzjoni li tkun konsistenti mal-prin?ipju sottostanti t-test li jkun qed ji?i interpretat hija ppreferuta minn interpretazzjoni li tag?mel il-prin?ipju ineffika?i jew null (42).

54. Madankollu, f'din il-kaw?a, la t-Tleltax-il Direttiva u lanqas l-Artikolu 169(c) tad-Direttiva tal-VAT ma ji??a??du mis-sinjifikat jew mill-effettività jekk il-Qorti tal-?ustizzja timxi mal-formulazzjoni espressa tal-Artikolu 2(1) tat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT: l-Artikolu 169(c) tad-Direttiva tal-VAT xorta japplika g?all-persuni stabbiliti fl-Istat Membru kkon?ernat, u t-Tleltax-il Direttiva tal-VAT xorta tkun applikabbli g?al rimbors g?al persuni li ma humiex stabbiliti fl-UE u li g?alhom japplikaw i?-?ew? subparagrafi l-o?ra tal-Artikolu 169 tad-Direttiva tal-VAT.

55. Il-Kummissjoni ssostni wkoll li t-Tleltax-il Direttiva tal-VAT hija sempli?ement mi?ura ta' implementazzjoni u, g?aldaqstant, f'ka? ta' kunflitt, g?andu jipprevali d-dritt g?al tnaqqis u g?al rimbors stipulat fid-Direttiva tal-VAT.

56. Il-formulazzjoni tal-Artikolu 171 tad-Direttiva tal-VAT tirreferi espressament g?at-Tmien u t-Tleltax-il Direttivi tal-VAT b?ala “regoli ta' implimentazzjoni ddettaljati”. Abba?i ta' dan, jistg?u jitqiesu sekondarji fir-rigward tad-Direttiva tal-VAT.

57. Ovvjament, is-Sitt u t-Tleltax-il Direttivi tal-VAT, kif ukoll id-Direttiva tal-VAT, huma ugwali fil-?erarkija tan-normi g?aliex huma lkoll direttivi tal-Kunsill adottati abba?i tal-istess dispo?izzjonijiet tat-Trattat. G?alhekk, l-applikazzjoni tal-prin?ipju *lex superior* bejniethom hija esklu?a. Hemm differenza bejn il-?erarkija normattiva rispettiva ta' dawn id-direttivi bejniethom stess, minn na?a, u bejnhom u bejn it-Trattati, min-na?a l-o?ra.

58. Fil-prin?ipju, dan ifisser li r-regoli ta' implementazzjoni ddettaljati li hemm fit-Tleltax-il Direttiva tal-VAT jistg?u jvarjaw mid-dispo?izzjonijiet li hemm fis-Sitt Direttiva tal-VAT. Huwa kon?epibbli li l-le?i?latur, meta jimplementa att le?i?lattiv pre?edenti, jidde?iedi li ma jimplementax u?ud mid-dispo?izzjonijiet tieg?u, u b'hekk ikun qed jag?mel emenda ta?ita tal-att, jew g?all-inqas i?alli l-implementazzjoni ta' dawk id-dispo?izzjonijiet su??etta g?al de?i?jonijiet futuri (43).

59. Madankollu, huwa ra?onevoli li wie?ed jimxi fuq is-suppo?izzjoni li meta jkun hemm lok g?al

interpretazzjoni ta' dispożizzjoni fl-att li jimplementa, l-interpretazzjoni għandha tfittex li tkun f'armonija mal-att oriġinali.

60. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja sostniet li l-għan tat-Tmien Direttiva tal-VAT ma huwiex li tipprevedika s-Sitt Direttiva tal-VAT, iċ-ċejn pjujost li tarmonizza d-dritt għal rimbors stipulat fl-Artikolu 17(3) tas-Sitt Direttiva tal-VAT (44). Skont din il-loġika, l-Artikolu 2 tat-Tmien Direttiva tal-VAT għandu jinftehem fis-sens li jsew?a? l-Artikolu 17(3) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, u dan jgħodd ukoll għall-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva tal-VAT.

4. Konklużjoni dwar l-eżistenza ta' obbligu ta' rimbors fil-konfront ta' persuni ta' pajjiż terz li jwettqu tranżazzjonijiet finanzjarji jew ta' assigurazzjoni

61. Fil-fehma tiegħi, f'dan l-istadju ta' wvilupp tal-liġi tal-UE, ma jeżisti ebda obbligu għall-Istati Membri ta' rimbors tal-persuni taxxabbli msemmija fl-Artikolu 169(c) tad-Direttiva tal-VAT li ma humiex stabbiliti fl-UE.

62. Fil-fehma tiegħi, id-diversi regoli relatati mat-tnaqqis jew rimbors tas-sistema tal-VAT jirriflettu għa?liet ta' politika fiskali iktar milli wti?ijiet loġi?i jew legali. E?empji fil-passat juru li xi drabi l-leġi?latur jista' jagħmel għa?liet regolatorji fil-qasam tal-VAT li jkunu inkoeerenti jew sa?ansitra ma jiffunzjonawx mill-perspettiva ekonomika jew fiskali (45).

63. Anki jekk l-interpretazzjoni tal-Artikolu 2 tat-Tlettax-il Direttiva tal-VAT kif proposta mill-Kummissjoni hija aktar adattata għall-iskema attwali tal-VAT mill-perspettiva tal-politika fiskali, dik l-interpretazzjoni ma tirriflettix it-test ta' dik id-dispożizzjoni, spe?jalment għaliex il-leġi?latur konxjament idde?ieda li jibqa' sieket f'dan ir-rigward (46). Hija għalhekk ir-responsabbiltà tal-leġi?latur li jirrimedja għal din l-ommissjoni (47).

64. Il-pożizzjoni tar-Renju Unit hija bba?ata fuq it-test espress u mingħajr ambigwià ta' dispożizzjoni tad-Direttiva tal-VAT li huwa obligat jittrasponi u japplika. I?w?ertezza legali tipprekludi li l-Artikolu 169(c) tad-Direttiva tal-VAT ji?i inklu? fl-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva tal-VAT meta tali interpretazzjoni ma ssegwix mill-kliem u?at (48). Ir-Renju Unit jista' jinvoka dan il-prin?ipju b?ala sostenn tal-pożizzjoni tiegħu, liema prin?ipju huwa partikolarment importanti fil-qasam tal-liġi fiskali billi kemm il-persuna taxxabbli u kemm l-awtoritajiet tat-taxxa għandhom ikunu jistgħu jibba?aw irwie?hom fuq it-test tal-liġi tal-UE.

65. Jidhirli wkoll li l-pożizzjoni tal-Kummissjoni hija problematika mill-perspettiva kostituzzjonali u istituzzjonali. Jekk il-Kummissjoni verament issostni li hemm wball ta' ommissjoni fit-test tat-Tmien u tat-Tlettax-il Direttivi tal-VAT, ma huwiex ra?onevoli li din ma tu?ax id-dritt tagħha li tie?u inizjattiva legali biex tirrimedja għal din is-sitwazzjoni. Hija għamlet e?attament bil-kontra: fl-istess waqt li rrepetiet dan l-allegat wball fil-proposta tagħha għad-Direttiva l-wdida 2008/9, hija bdiet pro?eduri għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ksur kontra Stat Membru li qiegħed jibba?a ru?u fuq is-sens litterali tat-test tad-dispożizzjoni rilevanti.

66. Fl-a?ar nett, il-Kummissjoni tinvoka wkoll wew? problemi pratti?i jekk l-Artikolu 169(c) tad-Direttiva tal-VAT ma ji?ix inklu? fl-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva tal-VAT. L-ewwel nett, il-fatt li ma jkunx hemm wertezza dwar l-interpretazzjoni tat-Tmien Direttiva tal-VAT min?abba l-formulazzjoni simili tal-Artikolu 2 fit-Tmien u fit-Tlettax-il Direttiva tal-VAT, u, it-tieni nett, li l-ma?oranza tal-Istati Membri jkunu qegħdin jiksru t-Tlettax-il Direttiva tal-VAT billi attwalment huma jippermettu r-imbors ta' persuni li ma humiex stabbiliti fl-UE u li jwettqu t-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169(c) tad-Direttiva tal-VAT.

67. Fil-fehma tiegħi, l-ebda waħda minn dawn il-kunsiderazzjonijiet prattiċi ma hija raġuni valida biex l-Artikolu 169(c) tad-Direttiva tal-VAT jiġi inkluż fl-Artikolu 2(1) tat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT.

68. Barra minn hekk, tali diffikultajiet jistgħu jiġu rrimedjati bl-adozzjoni tad-dispożizzjonijiet legali adattati biex jiġi aġġustat il-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt ta' rimbors ta' persuni li ma humiex stabbiliti fl-UE u li jwettqu tranżazzjonijiet finanzjarji u ta' assigurazzjoni, jekk dan jitqies neċessarju wara li tingata' din is-sentenza.

IV – Konklużjoni

69. Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq, jiena nikkonkludi li l-Kummissjoni ma rnexxilhiex turi li r-Renju Unit kiser l-Artikoli 169 sa 171 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, jew l-Artikolu 2(1) tat-Tleltax-il Direttiva tal-Kunsill 86/560/KEE, tas-17 ta' Novembru 1986, fir-rigward tal-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri li għandhom x'jaqsmu mat-taxxi ta' aqliq ta' flus - arranġamenti għar-rifond tat-taxxa fuq il-valur miżjud lil persuni taxxabbli li ma humiex stabbiliti fit-territorju tal-Komunità. Għalhekk nissuwerixxi li l-Qorti tal-Ġustizzja tiġi ad dan ir-rikors.

1 – Lingwa oriġinali: l-Ingliż.

2 – Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem "id-Direttiva tal-VAT") (ĠU 2006 L 347, p. 1). Dawn l-artikoli jissostitwixxu l-Artikolu 17(3) u 17(4) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (iktar 'il quddiem "is-Sitt Direttiva tal-VAT") (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23).

3 – It-Tleltax-il Direttiva tal-Kunsill 86/560/KEE, tas-17 ta' Novembru 1986, fir-rigward tal-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri li għandhom x'jaqsmu mat-taxxi ta' aqliq ta' flus - Arranġamenti għar-rifond tat-taxxa fuq il-valur miżjud lil persuni taxxabbli li mhum iex stabbiliti fit-territorju tal-Komunità (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 129; iktar 'il quddiem "it-Tleltax-il Direttiva tal-VAT").

4 – Artikoli 169 u 170 tad-Direttiva tal-VAT (li kienu l-Artikolu 17(3) tas-Sitt Direttiva tal-VAT).

5 – Li kien l-Artikolu 17(3)(c) tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

6 – Skont l-Artikolu 171 tad-Direttiva tal-VAT (li kien l-Artikolu 17(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT), li jagħmel referenza għat-Tmien Direttiva tal-Kunsill 79/1072/KEE, tas-6 ta' Diċembru 1979, dwar l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri rigward it-taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Arranġamenti għar-rifużjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud lill-persuni taxxabbli li mhum iex stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 79) (iktar 'il quddiem "it-Tmien Direttiva") u għat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT.

7 – Li kien l-Artikolu 17(3)(a) u 17(3)(b) tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

8 – L-Artikolu 17(2), (3) u (4) ġie emendat bl-Artikolu 28(f) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, li ddaħħal permezz ta' tliet direttivi: id-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta' Diċembru 1991, li tissupplimenta s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u temenda d-Direttiva 77/388/KEE bil-ġisieb li tneqqi l-fruntieri fiskali (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 160); id-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, tal-10 ta' April 1995, li temenda d-Direttiva 77/388/KEE u tintroduġi miżuri oħra sempliċi dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud - skop għal għertrijiet u arranġamenti prattiċi biex jimplimentawhom (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p.

274), u d-Direttiva tal-Kunsill 2004/66/KE, tas-26 ta' April 2004, li tadatta d-Direttivi 1999/45/KE, 2002/83/KE, 2003/37/KE u 2003/59/KE tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill u d-Direttivi tal-Kunsill 77/388/KEE, 91/414/KEE, 96/26/KE, 2003/48/KE u 2003/49/KE, fl-oqsma tal-moviment liberu ta' merkanzija, il-libertà li ji?u pprovduti servizzi, l-agrikoltura, il-politika dwar it-trasport u t-tassazzjoni, g?ar-ra?uni tal-ade?joni tar-Repubblika ?eka, l-Estonja, ?ipru, il-Latvja, il-Litwanja, l-Ungerija, Malta, il-Polonja, is-Slovenja u s-Slovakkja (?U L 168, p. 35).

9 – Artikolu 413 tad-Direttiva tal-VAT.

10 – Premessi 1 u 3 tal-preambolu tad-Direttiva tal-VAT.

11 – Skont l-Anness XII tad-Direttiva tal-VAT, imsemmi “Tabella ta' Korrelazzjoni”, l-Artikolu 28f(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, li jissostitwixxi l-Artikolu 17(3)(a), (b) u (c) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, jikkorrispondi g?all-Artikolu 169(a), (b) u (c) u g?all-Artikolu 170(a) u (b) tad-Direttiva tal-VAT. L-Artikolu 28(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, li jissostitwixxi l-Artikolu 17(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, jikkorrispondi g?all-Artikolu 171 tad-Direttiva tal-VAT.

12 – Li kienu l-Artikolu 17(3) tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

13 – Ta' minn jinnota li filwaqt li s-Sitt Direttiva tal-VAT kienet tirreferi g?ad-“dritt” g?al tnaqqis jew rifu?joni, id-Direttiva tal-VAT titkellem dwar l-“intitolament” g?al tnaqqis jew rifu?joni. Madankollu, jiena ma ngisx li din hija differenza sostanzjali fil-kontenut ta' daww id-dispo?izzjonijiet, billi tali bidla ma ?ietx indikata espressament mil-le?i?latur.

14 – Din id-dispo?izzjoni tiddefinixxi l-attività ekonomika b?ala kwalunkwe attività ta' produttori, kummer?janti jew persuni li jag?tu servizzi, inklu?i attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, inklu? l-isfruttament ta' proprjetà intan?ibbli g?al skopijiet ta' d?ul.

15 – Dan is-subparagrafu ma huwiex rilevanti g?all-finijiet tag?na. Huwa jittratta l-e?enzjonijiet: relatati mal-provvista intra-Komunitarja ta' o?etti; g?al ?erti servizzi ta' trasport u t-trasport internazzjonali; fuq l-importazzjoni; li jirrigwardaw ?erti tran?azzjonijiet ittrattati b?ala esportazzjonijiet; g?all-provvista ta' servizzi minn intermedjarji; g?al tran?azzjonijiet li jirrigwardaw il-kummer? internazzjonali.

16 – Li kien l-Artikolu 13B(a) u (d) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, ji?ifieri, tran?azzjonijiet finanzjarji u ta' assigurazzjoni.

17 – Li kien l-Artikolu 17(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

18 – Sentenza tal-14 ta' Mejju 2004, WHA Limited and others vs HM Commissioners of Customs and Excise (STC p. 1081, punti 123 sa 125).

19 – Illum l-Artikolu 258 TFUE (?U 2008 C 115, p. 47).

20 – Sentenza tas-16 ta' Di?embru 1992, Il-Kummissjoni vs Il-Gre?ja (C?210/91, ?abra p. l?6735, punt 10, u l-?urisprudenza ??itata).

21 – Sentenza tal-11 ta' Lulju 1984, Il-Kummissjoni vs L-Italja (51/83, ?abra p. 2793, punt 4); ara, iktar re?entement, is-sentenza tal-11 ta' Settembru 2008, Il-Kummissjoni vs Il-Litwanja (C?274/07, ?abra l?7117, punt 20).

22 – Premessa 3 tal-preambolu tad-Direttiva tal-VAT.

23 – Anness XII tad-Direttiva tal-VAT, fit-taqsima dwar l-Artikolu 28f, punt (1), li jissostitwixxi l-

Artikolu 17(2), (3) u (4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

24 – L-a??ar sentenza tal-premessa 3 tal-preambolu tad-Direttiva tal-VAT.

25 – Sentenzi tat-28 ta' Frar 2008, Carboni e derivati (C?263/06, ?abra p. l?1077, punt 48), u tat-22 ta' Di?embru 2008, Les Vergers du Vieux Tauves (C?48/07, ?abra p. l?10627, punt 44).

26 – Konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Mayras fis-sentenza tat-28 ta' Frar 1980, Fellingier (67/79, ?abra p. 535, fil-pa?na 550).

27 – O. Henkow, *Financial Activities in European VAT*, Kluwer Law International, 2008, p. 286.

28 – Skont l-Artikolu 135 tad-Direttiva tal-VAT (li kien l-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva tal-VAT).

29 – Sentenza tas-6 ta' April 1995, BLP (C?4/94, ?abra p. l?983, punt 28); ara wkoll is-sentenza tas-26 ta' Settembru 1996, Debouche (C?302/93, ?abra p. l?4495, punt 16).

30 – Artikolu 9 tad-Direttiva tal-VAT.

31 – Artikolu 2(2) tat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT.

32 – Artikolu 2(3) tat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT.

33 – B. Terra u J. Kajus, "The Thirteenth VAT Directive", *A guide to the European VAT directives*, IBFD, 2004.

34 – Premessa 2 tal-preambolu tat-Tleltax-il Direttiva tal-VAT.

35 – Paragrafi 3 u 4 tal-Espo?izzjoni tal-Motivi tal-Proposta g?at-Tleltax-il Direttiva tal-Kunsill fir-rigward tal-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri li g?andhom x'jaqsmu mat-taxxi ta' ?aqliq ta' flus - Arran?amenti g?ar-rifond tat-taxxa fuq il-valur mi?jud lil persuni taxxabbli li mhumieq stabbiliti fit-territorju tal-Komunit  (iktar 'il quddiem "l-Espo?izzjoni tal-Motivi tal-Proposta g?at-Tleltax-il Direttiva tal-VAT), COM(82) 443.

36 – *Ibidem* (punt 4).

37 – Punt 3 tar-Ri?oluzzjoni tal-Parlament Ewropew li tinkorpora l-opinjoni tal-Parlament Ewropew dwar il-proposta tal-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej lill-Kunsill g?al Tmien Direttiva fir-rigward tal-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri li g?andhom x'jaqsmu mat-taxxi ta' ?aqliq ta' flus - arran?amenti g?ar-rifond tat-taxxa fuq il-valur mi?jud lil persuni taxxabbli li mhumieq stabbiliti fit-territorju tal-pajji? (iktar 'il quddiem ir-"Ri?oluzzjoni tal-Parlament Ewropew) (?U 1979 C 39, p. 14).

38 – *Ibidem*, (punt 4).

39 – Sentenza tad-9 ta' Frar 1982, Polydor u RSO (270/80, ?abra p. 329, punti 14 sa 18). Ara, iktar re?entement, is-sentenza tat-12 ta' Novembru 2009, Grimme (C?351/08, ?abra p. l?10777, punt 29).

40 – Sentenza tat-13 ta' Di?embru 1983, Il-Kummissjoni vs Il-Kunsill (218/82, ?abra p. 4063, punt 15). Ara, iktar re?entement, is-sentenza tal-4 ta' Ottubru 2007, Schutzverband der Spirituosen-Industrie (C?457/05, ?abra p. l?8075, punt 22).

41 – Direttiva tal-Kunsill 2008/9/KE tat-12 ta' Frar 2008 li tistabbilixxi regoli dettaljati g?ar-rifu?joni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, prevista fid-Direttiva 2006/112/EC, g?al persuni taxxabbli mhux

stabbiliti fil-Istat Membru ta' rifużjoni i?da stabbiliti fi Stat Membru ie?or (?U L 44, p. 23).

42 – Sentenza tal-4 ta' Frar 1988, *Murphy et* (157/86, ?abra p. 673, punt 10); sentenza tat-22 ta' Settembru 1988, *Land de Sarre et* (187/87, ?abra p. 5013, punt 19). Ara, iktar re?entement, is-sentenza tad-9 ta' Marzu 2006, *Zuid-Hollandse Milieufederatie u Natuur en Milieu* (C?174/05, ?abra p. I?2443, punt 20).

43 – G?andu jing?ad ukoll li dan huwa possibbli biss g?al atti tal-istess livell fil-?erarkija tan-normi. Mi?ura tal-UE li timplimenta u li tkun ta' livell inferjuri fil-?erarkija tan-normi jew mi?ura nazzjonali li timplimenta jew li tittrasponi ma tistax tibdel il-portata jew is-sens ta' dispożizzjonijiet tal-att li jkun irid ji?i implementat.

44 – Sentenza *Debouche*, i?itata fin-nota 29, punt 18; Sentenza tal-15 ta' Marzu 2007, *Reemtsma Cigarettenfabriken* (C?35/05, ?abra p. I?2425, punt 25).

45 – Fil-passat kien hemm b?onn ti?i mmanipulata s-sistema tal-VAT, l-aktar fil-qasam tat-tnaqqis, sabiex l-impożizzjoni ta' rati sostanzjalment og?la minn dawk imposti bis-sistema tat-taxxa kumulattiva fuq d?ul mill-bejg? setg?et ti?i evitata. Dawn l-interferenzi f'sistema "pura" tal-VAT g?adhom je?istu sallum. Pere?empju, ?iet introdotta regola "butoir" jew "buffer rule", li llimitat id-dritt tat-tnaqqis tal-ammont tal-VAT dovuta f'perijodu ta' taxxa, bil-kumplement ji?i ttrasferit g?all-perijodu li jkun imiss. Din ir-regola g?adha permessa skont l-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT (li kien l-Artikolu 18(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT). Ara B. Terra, "Developments in VAT – the deduction of input tax", *VAT monitor*, Volum 7, Nru 2, Marzu/April, 1996, p. 52.

46 – Kif qal il-Professor Kaarle Makkonen: il-le?i?latur jista' jkun kapri??u?. Ara K. Makkonen,, *Zur Problematik der juristischen Entscheidung, Eine strukturanalytische Studie*, *Annales Universitatis Turkuensis Ser B Humaniora* 93, Turku 1965, p. 203.

47 – Sentenza tad-9 ta' Lulju 1981, *Gondrand u Garancini* (169/80, ?abra p. 1931, punti 16 u 17). Ara wkoll l-a??ar punt tal-Konklużjonijiet tal-Avukat ?enerali Slynn f'dik il-kaw?a, p. 1949. Ara, l-iktar re?entement, is-sentenza tal-11 ta' ?unju 2009, *Nijemeisland* (C?170/08, ?abra p. I?5127, punt 44).

48 – Sentenza tal-1 ta' Ottubru 2009, *Gaz de France - Berliner Investissement* (C?247/08, ?abra p. I?9225, punt 38). Ta' min jinnota li f'dik il-kaw?a, g?alkemm id-dispożizzjoni inkwistjoni kienet emendata mil-le?i?latur f'direttiva sussegwenti, il-Qorti tal-?ustizzja ?a?det interpretazzjoni bba?ata fuq l-g?anijiet u l-iskema tal-le?i?lazzjoni u ffavorixxiet il-formulazzjoni espressa ta' dik id-dispożizzjoni.