Downloaded via the EU tax law app / web

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

MAZÁK

ippre?entati fit-28 ta’ ?unju 2011 (1)

Kaw?a C?218/10

ADV Allround Vermittlungs AG, fi stral?

vs

Finanzamt Hamburg-Bergedorf

[talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Finanzgericht Hamburg (il-?ermanja)]

“Sitt Direttiva tal-VAT — Interpretazzjoni tal-Artikolu 9(2)(e) — Provvista ta’ persunal — Provvista ta’ sewwieqa li ma humiex impjegati mal-fornitur — Post fejn ji?u pprovduti s-servizzi — Rimbors”

I – **Introduzzjoni**

1. B’digriet tal?20 ta’ April 2010, li wasal il?Qorti tal??ustizzja fis?6 ta’ Mejju 2010, il?Finanzgericht Hamburg (il-Qorti tal-Finanzi Hamburg) (il-?ermanja) ressqet quddiem il?Qorti tal??ustizzja, skont l?Artikolu 267 TFUE, talba g?al de?i?joni preliminari rigward l?interpretazzjoni tas?Sitt Direttiva tal?Kunsill 77/388/KEE, tas?17 ta’ Mejju 1977, fuq l?armonizzazzjoni tal?li?ijiet tal?Istati Membri dwar taxxi fuq id?d?ul mill?bejg? — Sistema komuni ta’ taxxa fuq il?valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima (2) (iktar ’il quddiem is?“Sitt Direttiva”).

2. Ir-rinviju sar fi pro?eduri bejn ADV Allround Vermittlungs AG, fi stral?, (“ADV Allround”) u l-Finanzamt Hamburg-Bergedorf (l-Uffi??ju tat-Taxxi, Hamburg-Bergedorf) dwar ir-responsabbiltà g?all-?las tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (“VAT”) g?as-sena 2005, min?abba l-post tat-twettiq ta’ provvista ta’ sewwieqa tat-trakkijiet li ja?dmu g?al rashom lil klijenti li kienu joqog?du barra mill-pajji?.

3. Permezz tad-domandi tag?ha, il-qorti tar-rinviju tixtieq tivverifika, essenzjalment, fl-ewwel lok, jekk l-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva g?andux ikun interpretat fis-sens li l-kliem “provvista ta’ persunal” ikoprix ukoll il-provvista ta’ persunal li ja?dem g?al rasu li ma jkunx impjegat tal-imprenditur fornitur.

4. Fit-tieni lok, hija tixtieq tkun taf jekk, skont id-dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva, il-li?i pro?edurali nazzjonali g?andhiex ti?gura li l-istess tran?azzjoni, li f’dan il-ka? tikkonsisti fil-provvista ta’ servizzi, ti?i stmata, g?all-finijiet tal-?bir tal-VAT, bl-istess mod fir-rigward tal-persuna taxxabbli li tipprovdi s-servizz u fir-rigward tal-persuna taxxabbli li tir?ievi s-servizz u tixtieq tkun iggwidata dwar it-terminu li fih din tal-a??ar tista’ tnaqqas it-taxxa tal-input mi?bura fuq is-servizz ir?evut.

II – **Il-kuntest ?uridiku**

A – *Is-Sitt Direttiva*

5. L-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva, bit-titolu "Provvista ta' servizzi", jipprovdi, sa fejn hu rilevanti:

"1. 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.

2. I?da:

[...]

(e) il-post fejn jing?ataw is-servizzi li ?ejjin, meta jsiru g?al konsumaturi [destinatarji] stabbiliti barra l-Komunità jew g?al persuni taxxabbli stabbiliti fil-Komunità imma mhux fl-istess pajji? b?al tal-fornitur, g?andu jkun il-post fejn il-konsumatur stabbilixxa n-negozju tieg?u jew ikollu stabbiliment fiss li lilu jing?ata s-servizz jew, fin-nuqqas ta' post b?al dan, il-post fejn hu ikollu l-indirizz permanenti tieg?u jew fejn normalment ikun residenti:

[…]

– il-provvista ta' persunal,

[…]"

6. L?Artikolu 17 tas?Sitt Direttiva, bit-titolu "Ori?ini u skop tad?dritt li tnaqqas", jistipula, sa fejn hu rilevanti:

"[…]

2. Sakemm il-merkanzija u s-servizi jintu?aw g?all-iskop tat-transazzjonijiet taxxabbli tag?ha, il-persuna taxxabbli tkun intitolata li tnaqqas mit-taxxa li g?andu j?allas:

(a) taxxa fuq il-valur mi?jud dovuta jew m?allsa ?ewwa t-territorju tal-pajjiz rigward l-o??etti jew is-servizzi pprovduti jew li g?ad g?andhom ji?u forniti lilu minn persuna taxxabli o?ra;

[…]

3. Stati Membri jag?tu lil kull persuna taxxabbli d-dritt g?at-tnaqqis jew rimborsament tat-taxxa fuq il-valur mi?jud imsemmi fil-paragrafu 2 sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all:

(a) transazzjonijiet li g?andhom x'jaqsmu ma' l-attivitajiet msemmijin fl-Artikolu 4(2), li jkunu sara f'pajji? ie?or, li jkunu jistg?u jitnaqqsu kieku saru fit-territorju tal-pajji?

[…]"

B – *Id-dritt nazzjonali rilevanti*

7. L-Artikolu 3 tal-Umsatzsteuergesetz, fil-ver?joni li kienet fis-se?? sal-31 ta' Di?embru 2009 (il-Li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?) (iktar 'il quddiem l-"UStG"), li jikkon?erna l-post tat-twettiq ta' servizzi o?ra, jipprovdi sa fejn hu rilevanti:

"Paragrafu 1, l-ewwel sentenza:

Bla ?sara g?all-Artikoli 3b u 3f, is-servizzi l-o?ra g?andhom jitqiesu li jitwettqu fil-post li minnu l-imprenditur jopera n-negozju tieg?u.

[…]

Paragrafu 3, l-ewwel sentenza:

Jekk il-benefi?jarju ta' wie?ed mis-servizzi l-o?ra msemmija fil-paragrafu (4) ikun imprenditur, is-servizz l-ie?or g?andu jitqies li twettaq fil-post fejn il-benefi?jarju jopera n-negozju tieg?u, u dan b'deroga mill-paragrafu (1).

[…]

Paragrafu 4:

[...] Is-servizzi l-o?ra fis-sens tal-paragrafu (3) huma:

[…] il-provvista ta' persunal.

[…]"

III – **Il-fatti, il-pro?edura u d-domandi mag?mula**

8. Skont id-digriet tar-rinviju, fis-sena 2005 li hija s-sena inkwistjoni, in-negozju ta' ADV Allround kien jikkonsisti fil-provvista ta' sewwieqa tat-trakkijiet li ja?dmu g?al rashom lill-kuntratturi tat-trasport fil-?ermanja u barra mill-?ermanja, b'mod partikolari fl-Italja (in-nofsinhar ta' Tirol).

9. G?al dan il-g?an, saru kuntratti bil-miktub mas-sewwieqa, mag?rufin b?ala "ftehim ta' a?enzija". Il-kuntratturi tat-trasport kienu jitolbu s-servizz billi j?emplu lil ADV Allround kull darba li huma kellhom b?onn sewwieq.

10. Is-sewwieqa kienu ji??ar?jaw lil ADV Allround g?al xog?olhom li kien jikkonsisti fis-sewqan ta' trakkijiet ipprovduti mill-kuntratturi tat-trasport, mentri ADV Allround kienet ti??ar?ja lill-istess kuntratturi tat-trasport g?all-provvista tas-sewwieqa, u kienet i??id il-prezz bejn 8 % (xog?ol mifrux fuq ?mien twil) u 20 % (g?al xog?olijiet ta' darba).

11. Ori?inarjament, ADV Allround ma ?iditx it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? meta ?ar?et il-fatturi lill-klijenti li kienu jinsabu barra mill-?ermanja b?alma huma l-kuntratturi tat-trasport Taljani f'dan il-ka?, peress li assumiet li s-servizz inkwistjoni kien jikkostitwixxi "provvista ta' persunal" fis-sens tal-punt 7 tal-Artikolu 3(a)(4) tal-UStG u li l-post tal-provvista u, konsegwentement, il-post fejn tin?abar it-taxxa kien g?aldaqstant l-Italja fejn kienu stabbiliti l-benefi?jarji ta' dak is-servizz.

12. F'rapport ta' verifika tat-3 ta' Lulju 2006, wara verifika spe?jali tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? im?allsa minn ADV Allround fl-ewwel tliet trimestri tas-sena 2005, l-Uffi??ju tat-Taxxa Hamburg-Bergedorf esprima l-fehma li "provvista ta' persunal" fis-sens tad-dispo?izzjoni msemmija kienet tkopri biss il-provvista tal-?addiema tal-kumpannija stess (kiri ta' xog?ol) u li, g?aldaqstant, il-post tat-twettiq kien il-post li minnu kienet topera n-negozju tag?ha ADV Allround, ji?ifieri l-?ermanja.

13. B'ri?ultat ta' dan, ADV Allround bdiet i??id it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? bir-rata ta' 16 % li kienet vi?enti f'dak i?-?mien anki meta to?ro? fattura lil klijenti Taljani. Barra minn hekk, hija ?ar?et fatturi emendati li juru t-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? fir-rigward tas-servizzi kollha li hija kienet

ipprovdiet fl-2005, fejn assumiet li t-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? kienet ser ti?i rrimborsata lill-klijenti Taljani u li, ?lief g?all-amministrazzjoni ?ejda marbuta mal-pro?ess tar-rimbors, il-fatt li t-tran?azzjoni kienet ser ti?i meqjusa b?ala taxxabbli fil-?ermanja xorta wa?da kienet se tibqa' finanzjarjament newtrali.

14. Madankollu, il-Bundeszentralamt für Steuern (L-Uffi??ju Federali ?entrali tat-Taxxa) li huwa responsabbli mill-applikazzjonijiet g?ar-rimbors tat-taxxa tal-input, ?a po?izzjoni differenti minn dik tal-Uffi??ju tat-Taxxa Hamburg-Bergedorf, fejn sostna li l-kun?ett ta' "provvista ta' persunal" fil-punt 7 tal-Artikolu 3(a)(4) tal-UstG kien ikopri provvista ta' sewwieqa b?alma huma dawk inkwistjoni f'din il-kaw?a. Skont din il-fehma, g?aldaqstant, dawk it-tran?azzjonijiet ma kinux taxxabbli fil-?ermanja, it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? idda??let fuq il-fatturi emendati b'mod ?baljat u dik it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? li dda??let b'mod ?baljat ma setg?atx ti?i rrimborsata. L-applikazzjonijiet kollha li l-klijenti individwali kienu g?amlu g?ar-rimbors ta' taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? ?ew mi??uda.

15. Konsegwentement, il-klijenti Taljani bdew jirrifjutaw li jkomplu j?allsu lil ADV Allround it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? li kienet ?iet mi?juda fuq il-fatturi. Min?abba l-prezzijiet li dak i?-?mien kienu og?la b'16 %, ADV Allround ma setg?atx tkompli bin-negozju tag?ha fis-suq peress li l-klijenti ma kellhom ebda mod kif jiksbu rimbors tat-taxxa tal-input u, g?aldaqstant, kellha tbati t-taxxa b?ala pi? reali. Peress li l-mar?ni tag?ha kien ta' bejn 8 % u 20 %, hija waqfet topera u issa tinsab fi stral?.

16. Il-Finanzgericht Hamburg, li quddiemha ?iet ippre?entata l-kaw?a, tg?id, fl-ewwel lok, li hemm dubju dwar jekk il-kliem "provvista ta' persunal" li jintu?aw kemm fl-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva u kif ukoll fil-punt 7 tal-Artikolu 3(a)(4) tal-UstG li jimplementa dik id-dispo?izzjoni fid-dritt ?ermani?, jirreferix biss g?al persuni li jkunu f'relazzjoni ta' impjieg, ji?ifieri impjegati, jew ikoprix ukoll il-persuni li ja?dmu g?al rashom b?alma huma s-sewwieqa tat-trakkijiet f'din il-kaw?a. Hija tindika, madankollu, li d-diffikultajiet pratti?i biex issir distinzjoni bejn l-impjegati u l-persuni li ja?dmu g?al rashom u biex id-destinatarju tas-servizzi jing?ata evidenza xierqa g?al dan il-g?an, jistg?u, fid-dawl tal-g?an tas-Sitt Direttiva li hija nti?a li tiffa?ilita l-provvista ta' servizzi fis-suq intern Ewropew, itendi favur il-fatt li fil-kun?ett ta' "provvista ta' persunal" ti?i inklu?a l-provvista ta' persuni li ja?dmu g?al rashom.

17. Fit-tieni lok, peress li fil-fehma tag?ha, in-natura taxxabbli u r-responsabbiltà g?all-?las tat-taxxa, minn na?a wa?da, u d-dritt biex titnaqqas it-taxxa tal-input, min-na?a l-o?ra, g?andhom jitqiesu li huma marbutin ma' xulxin fis-sustanza tag?hom, il-qorti tar-rinviju tqajjem il-punt dwar jekk u kif dik ir-relazzjoni fid-dritt sostantiv g?andha ti?i riflessa fid-dritt pro?edurali, b'mod partikolari dwar jekk dik ir-rabta bejn in-natura taxxabbli u t-tnaqqis fir-rigward ta' dik l-istess tran?azzjoni tfissirx li g?andhom ji?u evitati de?i?jonijiet li huma kuntradittorji fis-sustanza tag?hom u, jekk dan hu l-ka?, kif dan g?andu jinkiseb.

18. Fit-tielet lok, hija tinnota li l-Qorti tal-?ustizzja g?adha ma tatx de?i?joni fuq it-terminu previst ta?t id-dritt ?ermani?, ta' sitt xhur biss minn tmiem is-sena kalendarja li fiha jkun twieled id-dritt g?ar-rimbors biex id-destinatarju ta' servizz ikun jista' japplika g?at-tnaqqis. Ma huwiex ?ar jekk, skont is-Sitt Direttiva u fid-dawl tal-prin?ipji ta?-?ertezza legali u effettività, dak it-terminu jistax jiskadi qabel ma tkun ittie?det de?i?joni, li tkun vinkolanti fuq minn jipprovdi s-servizz, dwar in-natura taxxabbli u r-responsabbiltà g?all-?las tat-taxxa.

19. F'dawn i?-?irkustanzi, il-Finanzgericht Hamburg issospendiet il-pro?eduri u g?amlet lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi li ?ejjin:

"1. Is-sitt in?i? tal-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema

komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima (iktar ’il quddiem id-‘Direttiva 77/388’), (li sar l-Artikolu 56(1)(f) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, fil-ver?joni li kienet fis-se?? sal-31 ta’ Di?embru 2009 (iktar ’il quddiem id-‘Direttiva 2006/112’), g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-kun?ett ta’ ‘forniment [provvista] ta’ persunal’ jinkludi wkoll it-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni ta’ persunal indipendenti, li mhuwiex impjegat mill-imprenditur fornitur?

2. L-Artikolu 17(1), (2)(a) u (3)(a) u l-Artikolu 18(1)(a) tad-Direttiva 77/388 (li saru l-Artikoli 167, 168(a), 169(a) u 178(a) tad-Direttiva 2006/112) g?andhom ji?u interpretati fis-sens li g?andhom ji?u adottati mi?uri fid-dritt pro?edurali nazzjonali sabiex in-natura taxxabbli tal-istess provvista u t-taxxa dovuta fuqha jkunu evalwati bl-istess mod fir-rigward tal-imprenditur fornitur u l-imprenditur benefi?jarju, anki meta ?-?ew? imprendituri jaqg?u ta?t il-kompetenza ta’ amministrazzjonijiet fiskali differenti?

Fil-ka? biss fejn ting?ata risposta affermattiva g?at-tieni domanda:

3. L-Artikolu 17(1), (2)(a) u (3)(a) u l-Artikolu 18(1)(a) tad-Direttiva 77/388 (li saru l-Artikoli 167, 168(a), 169(a) u 178(a) tad-Direttiva 2006/112) g?andhom ji?u interpretati fis-sens li t-terminu li fih il-benefi?jarju tal-provvista jista’ jitlob ir-rifu?joni tat-taxxa tal-input im?allsa ma g?andux jiskadi qabel ma tkun ittie?det de?i?joni fir-rigward tal-imprenditur fornitur dwar in-natura ta’ tassazzjoni u t-taxxa dovuta?”

IV – **Kunsiderazzjonijiet legali**

A – *L-ewwel domanda*

20. Permezz tal-ewwel domanda, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf, essenzjalment, jekk l-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva g?andux ikun interpretat li jfisser li l-kliem “provvista ta’ persunal” ikopri wkoll il-provvista ta’ persuni li ja?dmu g?al rashom li ma jkunux impjegati mill-persuna li tipprovdi dak is-servizz.

1. Il-po?izzjoni prin?ipali tal-partijiet

21. F’dawn il-pro?eduri, ?ew ippre?entati osservazzjonijiet bil-miktub mill-Gvern ?ermani? u mill-Kummissjoni Ewropea. Barra dawn, ADV Allround kienet irrappre?entata waqt is-seduta tat-30 ta’ Marzu 2011.

22. Il-Gvern ?ermani? u l-Kummissjoni huma tal-fehma li l-kun?ett ta’ “provvista ta’ persunal” imsemmi fl-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva ma jinkludix il-provvista ta’ persuni li ja?dmu g?al rashom li ma jkunux impjegati mal-imprenditur fornitur u li l-ewwel domanda g?andha, g?aldaqstant, ting?ata risposta fin-negattiv.

23. Dawk il-partijiet jargumentaw, essenzjalment, li l-kelma “persunal” normalment tirreferi, pjuttost, g?al ?addiema li huma impjegati ma’ min jipprovdi s-servizz. Din l-interpretazzjoni to?ro? mill-fatt li dik il-kelma tintu?a f’sens simili fl-Artikoli 5(6), 6(2) u 13(A)(k) tas-Sitt Direttiva, li g?andhom jinftehmu b’mod uniformi, kif ukoll f’partijiet o?ra tad-dritt tal-Unjoni. Barra minn hekk, l-istruttura u l-g?an tal-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva jkunu ppre?udikati jekk il-kun?ett ta’ “provvista ta’ persunal” kellu ji?i interpretat b?ala li jinkludi l-provvistà ta’ persuni li ja?dmu g?al rashom.

24. Min-na?a l-o?ra, ADV Allround tissu??erixxi li l-ewwel domanda g?andha ting?ata risposta fl-affermattiv. L-idea li l-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva jirreferi wkoll g?all-provvista ta’ persuni li ja?dmu g?al rashom hija, fil-fehma tag?ha, ikkorroborata b’mod partikolari permezz ta’ kunsiderazzjonijiet ta’ ?ertezza legali u pratti?ità. Hija tikkontesta li dik l-interpretazzjoni tista’ tifta?

il-bibien g?al manipulazzjoni u eva?joni tat-taxxa mill-fornitur tas-servizz.

2. Evalwazzjoni

25. G?andi ng?id mill-bidu, li l-interpretazzjoni purament litterali tal-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva ma jidhirlix li hija konklu?iva dwar jekk il-"provvista ta' persunal" imsemmija f'dik id-dispo?izzjoni tinkludix il-provvista ta' persuni li ja?dmu g?al rashom li tinsab ine?ami f'din il-kaw?a.

26. F'dan ir-rigward, g?andu ji?i nnutat, fl-ewwel lok, li tal-inqas f'xi ver?jonijiet lingwisti?i, l-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva ju?aw il-kelma iktar ?enerali "persunal" jew kliem korrispondenti (pere?empju "Personal" fil-?ermani?, "personnel" fil-Fran?i? u "personal" fl-Ispanjol) minflok kelma iktar spe?ifika b?alma hija "?addiem" jew "impjegat", u li g?aldaqstant, il-kelma ?enerali ma tirreferix bilfors g?al persuni f'relazzjoni ta' impjieg.

27. Fit-tieni lok, barra minn hekk, b'kuntrast mal-po?izzjoni li fuqha kemm il-Kummissjoni kif ukoll il-Gvern ?ermani? jidhru li jibba?aw l-argument tag?hom, g?adu ma ?iex stabbilit b'mod konklu?iv li l-kelma "persunal" tirreferi g?ar-relazzjoni bejn il-fornitur u l-persuni pprovduti iktar milli g?ar-relazzjoni bejn dawk il-persuni u l-benefi?jarju ta' dak is-servizz. Fi kliem ie?or, il-kliem "provvista ta' persunal" fl-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva ma jiddeskrivux ne?essarjament servizz fejn persuna taxxabbli tpo??i l-persunal tag?ha g?ad-dispo?izzjoni ta' persuna o?ra, i?da l-karatteristika prin?ipali ta' dak is-servizz tista' tkun qieg?da, sewwa sew, fil-fatt li dik il-persuna l-o?ra ti?i pprovduta b'persunal jew mastranza, indipendentement min-natura tar-relazzjoni kuntrattwali bejn min jipprovdi dak is-servizz u l-persuni pprovduti.

28. G?andu ji?i nnutat ukoll li l-kelma "persunal" fl-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva mhux bilfors g?andha l-istess tifsira b?alma hija g?andha meta tintu?a f'dispo?izzjonijiet o?ra ta' dik id-direttiva, u inqas u inqas f'le?i?lazzjonijiet o?ra tal-Unjoni, u dan peress li g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni l-kuntest spe?ifiku ta' kull dispo?izzjoni fejn tintu?a dik il-kelma.

29. G?aldaqstant, id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 5(6) u tal-Artikolu 6(2) tas-Sitt Direttiva, li fihom il-kelma "persunal" u li huma ??itati mill-Kummissjoni f'dan ir-rigward, huma inti?i li ji?guraw li persuni taxxabbli li jallokaw o??etti jew servizzi g?all-u?u privat tag?hom jew tal-persunal tag?hom ji?u ttrattati bl-istess mod b?all-konsumaturi finali (3), mentri l-Artikolu 9(2) tas-Sitt Direttiva jifforma parti minn regoli b'g?an kompletament differenti, b'mod partikolari dak li ji?i ddeterminat il-post fejn ikun meqjus li s-servizz ?ie pprovdut.

30. G?aldaqstant, barra minn hekk, g?andu ji?i kkunsidrat jekk l-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva g?andux, fid-dawl tal-kuntest ta' dik id-dispo?izzjoni u l-g?anijiet tar-regoli li minnhom jifforma parti (4), ikun interpretat b?ala li jfisser li l-provvista ta' persuni li ja?dmu g?al rashom, b?alma hija dik inkwistjoni f'din il-kaw?a, tikkostitwixxix ukoll "provvista ta' persunal" li g?andha tkun intaxxata fil-pajji? fejn ikun stabbilit il-benefi?jarju tas-servizz.

31. G?andu jitfakkar, fl-ewwel lok, li l-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva fih regoli biex ji?i stabbilit il-post fejn is-servizzi jitqiesu li ?ew ipprovduti g?al finijiet ta' taxxa; l-g?an ta' dan hu li ji?u evitati kunflitti dwar il-kompetenzi li jistg?u jirri?ultaw f'tassazzjoni doppja jew ukoll nuqqas ta' tassazzjoni (5).

32. F'dan ir-rigward, l-Artikolu 9(1) jistabbilixxi regola ta' natura ?enerali f'dan ir-rigward li tiddetermina l-post fejn is-servizz g?andu jitqies li ji?i pprovdut fil-post fejn huwa stabbilit il-fornitur (6).

33. G?andu ji?i nnutat li dik ir-regola, minnha nfisha, tikkostitwixxi deroga mill-prin?ipju strett tat-territorjalità u, kif qalet il-Qorti tal-?ustizzja, hija finzjoni, inkwantu — g?all-fini ta' simplifikazzjoni —

(7) is-servizz huwa meqjus li ji?i pprovdut fil-post tan-negozju jew stabbiliment tal-fornitur indipendentement mill-post fejn is-servizz jista' ji?i pprovdut fil-verità (8).

34. Madankollu, g?al servizzi spe?ifi?i fejn ir-regola li s-servizzi jitqiesu li ?ew ipprovduti fil-post tan-negozju jew stabbiliment tal-fornitur tqieset li ma hijiex xierqa mil-le?i?latur, l-Artikolu 9(2) tas-Sitt Direttiva jistabbilixxi numru ta' ka?ijiet spe?ifi?i fejn is-servizzi jitqiesu li ?ew ipprovduti fil-post tal-istabbiliment tal-konsumatur (9).

35. G?al dak li jirrigwarda r-relazzjoni bejn l-Artikolu 9(1) u (2) tas-Sitt Direttiva, g?andu jitfakkar, barra minn hekk, li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet konsistentement li ma te?isti l-ebda preminenza tal-Artikolu 9(1) fuq l-Artikolu 9(2), u dan ifisser li din l-a??ar dispo?izzjoni ma tikkostitwixxix e??ezzjoni li g?andha ti?i interpretata b'mod ristrett (10).

36. Fil-fatt, f'kull sitwazzjoni b?alma hija dik ine?ami, fejn sewwieqa tat-trakkijiet li ja?dmu g?al rashom ji?u pprovduti lil persuni taxxabbli li jkunu barra mill-pajji?, g?andu jitqies jekk dik is-sitwazzjoni taqax ta?t wie?ed mill-ka?ijiet imsemmija fl-Artikolu 9(2) tas-Sitt Direttiva, ji?ifieri, fi?-?irkustanzi ta' dan il-ka?, ta?t il-"provvista ta' persunal" imsemmija fl-Artikolu 9(2)(e) ta' dik id-direttiva. Jekk le, hija taqa' fil-kamp tal-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva (11).

37. F'dan ir-rigward g?andu ji?i osservat, fl-ewwel lok, li l-g?an ?enerali tal-Artikolu 9(2) tas-Sitt Direttiva, skont is-seba' premessa tas-Sitt Direttiva, huwa li tistabbilixxi sistema spe?jali g?al servizzi mog?tija bejn persuni taxxabbli fejn l-ispejje? tas-servizzi huma mag?duda fil-prezz tal-o??etti (12).

38. G?al dak li jirrigwarda dak l-g?an iktar ?enerali, l-ispejje? marbutin mal-provvista tal-persunal, li f'dan il-ka? hija provvista ta' sewwieqa tat-trakkijiet, huma inklu?i fil-prezz tal-o??etti jew servizzi pprovduti mill-benefi?jarju (13), kemm jekk il-persunal ipprovdut huwa impjegat mal-fornitur tieg?u kif ukoll, kif inhu l-ka? hawnhekk, jekk il-provvista hija ta' persuni li ja?dmu g?al rashom li huma marbutin mal-fornitur sempli?iment permezz ta' ftehim ta' a?enzija.

39. Fit-tieni lok, g?all-istess ra?uni, g?alkemm is-Sitt Direttiva minnha nfisha ma tg?id xejn dwar l-g?an partikolari tal-inklu?joni spe?ifika tal-provvista ta' persunal fil-kategoriji ta' servizzi msemmija fl-Artikolu 9(2) ta' dik id-direttiva, jibqa' l-fatt li l-le?i?latur jidher li kkunsidra li dawn is-servizzi ma kellhomx, g?ar-ra?unijiet ta' taxxa, jitqiesu li ji?u pprovduti fil-post tan-negozju jew stabbiliment tal-fornitur skont ir-regola ?enerali tal-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva (14). Pjuttost, il-le?i?latur ikkunsidra li l-post ta' konnessjoni predominanti kien il-post tan-negozju jew stabbiliment tal-benefi?jarju tal-provvista ta' persunal, li ta?t id-direzzjoni u kontroll tieg?u jkunu qeg?din ja?dmu l-persuni mpo??ija g?ad-dispo?izzjoni, u g?aldaqstant huwa dan il-post li g?andu jsir riferiment g?alih biex tkun tista' ti?i stabbilita l-kompetenzi fiskali territorjali fuq tali servizzi.

40. Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet ukoll, ma jidhirx li hemm ra?uni o??ettiva — u lanqas il-Kummissjoni jew il-Gvern ?ermani? ma ressqu xi ra?uni ta' dan it-tip — biex issir tali distinzjoni, g?all-finijiet biex ji?i stabbilit il-post ta' tassazzjoni, bejn provvisti ta' persunal li jkunu jiddependu fuq jekk il-persuni pprovduti humiex impjegati mal-fornitur jew le, u biex din il-karatteristika tkun g?aldaqstant tikkostitwixxi karratteristika tas-servizz ta' "provvista ta' persunal" ta?t l-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva.

41. Min-na?a l-o?ra, jista' ji?i argumentat li jekk jitqies me?tie? li wie?ed jitbieg?ed mir-regola ?enerali stabbilita fl-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva u l-persunal jitqies li ?ie pprovdut fil-post tan-negozju jew stabbiliment tal-benefi?jarju fil-ka? ta' persunal li jibqa' impjegat mal-fornitur, allura l-fehma li dak huwa l-post ta' tassazzjoni tidher li tkun iktar ?ustifikata meta l-persuni pprovduti ma jkunux impjegati mal-fornitur u g?aldaqstant inqas marbutin mieg?u u mal-post tan-negozju jew stabbiliment tieg?u.

42. Barra minn hekk, kif ?ustament osservat ADV Allround, din l-interpretazzjoni taqbel iktar mal-g?an imfittex mill-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva biex ti?gura delimitazzjoni ra?unata tal-kompetenzi ta' tassazzjoni, inkwantu hija sservi a?jar l-interessi tas-sempli?ità tal-amministrazzjoni, tevita problemi pratti?i u ssa??a? i?-?ertezza legali fl-implementazzjoni tar-regoli tal-kunflitt tal-li?ijiet stabbiliti f'dak l-artikolu (15), meta pparagunata ma' sitwazzjoni fejn il-post ta' tassazzjoni f'ka?ijiet fejn ji?u pprovduti ?addiema jkun irid ji?i stabbilit skont jekk il-persuni pprovduti humiex impjegati mal-fornitur jew ja?dmu g?al rashom minkejja l-fatt li dawk is-servizzi, it-tnejn li huma g?andhom l-istess skop.

43. Fl-a??ar nett, ma jistax jintlaqa' l-argument tal-Gvern ?ermani? fis-sens li jekk is-sewwieqa li ja?dmu g?al rashom ji?u inklu?i fid-definizzjoni ta' "provvista ta' persunal" fl-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva, dan jista' jippermetti lill-persuni li ja?dmu g?al rashom biex jimmanipulaw jew jag??lu l-post ta' tassazzjoni g?all-istess servizz, b?alma huma s-servizzi ta' sewqan inkwistjoni, skont jekk huma jipprovdux is-servizz permezz ta' a?ent jew le.

44. G?all-finijiet, *inter alia*, tal-applikazzjoni tar-regoli dwar il-post ta' tassazzjoni stabbiliti fis-Sitt Direttiva, kull tran?azzjoni g?andha ti?i definita u kklassifikata b'mod o??ettiv, fejn jittie?du inkunsiderazzjoni l-karatteristi?i u ?-?irkustanzi kollha li fihom ise??u (16).

45. G?aldaqstant, f'kuntest b?alma huwa dak tal-kaw?a prin?ipali, g?andu ji?i stabbilit jekk il-karatteristika jew l-iskop prin?ipali tas-servizz inkwistjoni qieg?edx fit-tpo??ija g?ad-dispo?izzjoni ta' mastranza, f'dan il-ka?, sewwieqa tat-trakkijiet, lil persuna taxxabbli, b'dan li t-tran?azzjoni g?andha ti?i kklassifikata b?ala provvista ta' persunal, jew direttament fil-provvista ta' servizzi ta' trasport mill-fornitur, fejn l-impjegati jew subkuntratturi indipendenti ji?i pprovduti b?ala parti mill-provvista ta' dak is-servizz. B'?ieda ma' dan, normalment f'dawn i?-?irkustanzi, ikunu involuti diversi tran?azzjonijiet li g?andhom ji?u e?aminati b'mod separat g?all-finijiet ta' taxxa, b?alma huwa, pere?empju, is-servizz ipprovdut mis-sewwieqa tat-trakkijiet li ja?dmu g?al rashom lill-a?ent jew fornitur ta' persunal fil-kuntest ta' ftehim ta' a?enzija, is-servizz ipprovdut minn dak l-a?ent lill-kuntratturi tat-trasport barra mill-pajji? u, finalment is-servizzi tat-trasport li possibbilment ji?u pprovduti minn dawk il-kuntratturi tat-trasport lill-klijenti tag?hom.

46. Mill-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti isegwi li r-risposta g?all-ewwel domanda mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva g?andu jkun interpretat li jfisser li "provvista ta' persunal" tinkludi wkoll il-provvista ta' persuni li ja?dmu g?al rashom li ma jkunux impjegati mal-fornitur ta' dak is-servizz.

B – *It-tieni domanda*

47. Permezz tat-tieni domanda, il-qorti tar-rinviju tixtieq tivverifika essenzjalment jekk u sa fejn is-Sitt Direttiva, b'mod partikolari d-dispo?izzjonijiet tag?ha dwar id-dritt g?at-tnaqqis, je?tie?u li ji?u adottati mi?uri fid-dritt pro?edurali nazzjonali sabiex in-natura taxxabbli tal-istess servizz u r-responsabbiltà g?at-taxxa dovuta fuqu jkunu evalwati bl-istess mod fir-rigward tal-imprenditur fornitur u l-imprenditur benefi?jarju, anki meta ?-?ew? imprendituri jaqg?u ta?t il-kompetenzi ta' amministrazzjonijiet fiskali differenti, u sabiex ji?u evitati u eliminati g?aldaqstant de?i?jonijiet kunfli??enti f'dan ir-rigward.

1. L-argumenti prin?ipali tal-partijiet

48. Il-Kummissjoni ssostni li d-dritt pro?edurali nazzjonali g?andu jiggarantixxi li, g?all-finijiet tal-?bir tal-VAT, l-istess tran?azzjoni ti?i evalwata b'mod uniformi fir-rigward tal-persuna li tipprovdi s-servizz ikkon?ernat u l-persuna li tir?evih.

49. Hija tinnota li jista' jkun li l-awtonomija pro?edurali tal-Istati Membri ma testendix tant li tin?idi fuq id-dritt ba?iku g?at-tnaqqis u rimbors ta' VAT, li huwa inti? li je?les kompletament lill-imprenditur mill-pi? tal-VAT li trid tit?allas jew li t?allset matul l-attività ekonomika tieg?u u g?aldaqstant biex ji?gura newtralità fiskali s?i?a tal-attivitajiet ekonomi?i kollha.

50. Skont il-Kummissjoni, min?abba l-obbligu tag?hom ta' kooperazzjoni leali, l-Istati Membri huma obbligati jevitaw sitwazzjonijiet fejn interpretazzjonijiet diver?enti tal-amministrazzjonijiet fiskali differenti jistg?u jipprekludu lil persuni taxxabbli milli jnaqqsu l-VAT kollha li jkunu ?allsu jew milli ji?u rimborsati biha. G?al dan il-g?an, je?tie? li ji?u kkoordinati l-awtoritajiet u qrati fiskali differenti li jistg?u jkunu kompetenti ta?t id-dritt nazzjonali.

51. Essenzjalment, ADV Allround taqbel mal-Kummissjoni fejn tirreferi, fuq kollox, g?all-prin?ipji tan-newtralità tal-VAT u ?-?ertezza legali. B'mod partikolari, hija tikkunsidra li awtoritajiet fiskali o?ra li jkunu affettwati g?andhom ikunu jistg?u jidda??lu b?ala partijiet fil-pro?eduri quddiem il-qorti nazzjonali.

52. Il-Gvern ?ermani? jikkontesta dan u huwa tal-fehma li d-dritt tal-Unjoni ma je?tie? li ti?i adottata ebda mi?ura fid-dritt pro?edurali nazzjonali sabiex ji?i ?gurat li n-natura taxxabbli u r-responsabbiltà g?at-taxxa fuq l-istess servizz ji?u evalwati bl-istess mod fir-rigward tal-imprenditur fornitur u l-imprenditur benefi?jarju, anki meta ?-?ew? persuni taxxabbli kkon?ernati jaqg?u ta?t il-kompetenzi ta' amministrazzjonijiet fiskali differenti.

53. Huwa jenfasizza li fin-nuqqas ta' le?i?lazzjoni Komunitarja f'dan il-qasam, huwa l-ordinament ?uridiku intern ta' kull Stat Membru li g?andu jindika l-qrati kompetenti u li g?andu jistabbilixxi r-regoli pro?edurali ddettaljati li jirregolaw l-azzjonijiet g?all-?arsien tad-drittijiet li l-individwi jiksbu mid-dritt tal-UE, dan dejjem su??ett g?all-prin?ipji tal-ekwivalenza u effettività li, f'dan il-kuntest, madankollu, ma humiex miksura.

54. Huwa jinnota li qatt ma hu possibbli li ji?u evitati kompletament id-de?i?jonijiet diver?enti li jittie?du minn awtoritajiet jew qrati fiskali, kemm fl-istess Stat Membru, kif ukoll fir-rigward ta' awtoritajiet jew qrati fi Stati Membri differenti. Tali diver?enzi jikkostitwixxu fil-fatt problema klassika ta' organizzazzjoni, li g?andha ti?i solvuta permezz ta' struttura ?erarkika kemm tal-awtoritajiet fiskali kif ukoll tal-qrati fiskali.

55. Fl-a??ar nett, il-Gvern ?ermani? jispjega li l-koordinazzjoni tal-awtoritajiet u/jew qrati fiskali sabiex ti?i ?gurata l-uniformità kif ikkontemplata mill-Kummissjoni hija impossibbli biex ti?i implementata fil-prattika u jirreferi f'dan ir-rigward g?al ?afna problemi pratti?i u legali li tali koordinazzjoni tista' tqajjem, b'mod partikolari fid-dawl tal-prin?ipju ta?-?ertezza legali u ta' *res judicata*

tad-de?i?jonijiet amministrattivi u ?udizzjarji.

2. Kunsiderazzjonijiet

56. G?andu jitfakkar mill-ewwel li mill-?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, fin-nuqqas ta' le?i?lazzjoni tal-UE f'dan il-qasam, fil-prin?ipju huwa l-ordinament ?uridiku nazzjonali ta' kull wie?ed mill-Istati Membri li g?andu jag??el il-qrati kif ukoll l-awtoritajiet amministrattivi kompetenti u jirregola l-modalitajiet pro?edurali ta' rikorsi ?udizzjarji inti?i sabiex ji?guraw il-?arsien tad-drittijiet li g?andhom l-individwi bis-sa??a tad-dritt tal-EU (17).

57. Dawn ir-regoli pro?edurali ma g?andhomx ikunu inqas favorevoli minn dawk li jirrigwardaw rikorsi simili previsti mil-le?i?lazzjoni interna (prin?ipju ta' ekwivalenza) u ma g?andhomx jirrendu prattikament impossibbli jew e??essivament diffi?li l-e?er?izzju ta' drittijiet mog?tija mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni (prin?ipju ta' effettività) (18).

58. F'dan ir-rigward, g?andu ji?i nnutat, fl-ewwel lok, li l-allokazzjoni ta' kompetenza fil-pajji? fir-rigward tal-materja tal-VAT fejn ikunu kompetenti awtoritajiet fiskali differenti fir-rigward tar-responsabbiltà g?all-VAT tal-output tal-fornitur tas-servizz, minn na?a wa?da, u l-applikazzjoni g?ar-rimbors tal-VAT tal-input mill-benefi?jarji tas-servizz, min-na?a l-o?ra, proprjament ma ?ietx ikkontestata f'din il-kaw?a.

59. Fil-fatt, id-domanda tal-qorti tar-rinviju tori?ina mill-fatt li l-awtoritajiet ikkon?ernati, fil-pro?eduri amministrattivi, adottaw interpretazzjonijiet diver?enti fuq ir-regoli dwar il-post ta' tassazzjoni ta?t is-Sitt Direttiva u g?aldaqstant fuq ir-responsabbiltà g?all-?las tat-taxxa tal-persuna taxxabbli li tipprovdi s-servizz, bil-konsegwenza li, g?alkemm it-tran?azzjoni inkwistjoni kienet ikkunsidrata li kienet taxxabbli fil-?ermanja minn awtorità fiskali wa?da, ir-rimbors tal-VAT tal-input im?allsa fir-rigward ta' dik it-tran?azzjoni kien mi??ud minn awtorità o?ra.

60. Fl-isfond ta' dan u fid-dawl tar-rabta sostantiva bejn it-tnaqqis tal-VAT tal-input u l-?bir tal-VAT tal-output (19), il-qorti tar-rinviju qieg?da tistaqsi, essenzjalment, jekk skont id-dritt tal-Unjoni, g?andhomx ji?u adottati mi?uri pro?edurali partikolari fid-dritt intern sabiex ti?i ?gurata interpretazzjoni u applikazzjoni uniformi tar-regoli fuq il-post tat-tassazzjoni u r-responsabbiltà g?all-?las tat-taxxa fil-pro?eduri fiskali, b?alma huma dawk tal-ka? ine?ami, jekk ikunu jirrigwardaw l-istess tran?azzjoni. F'dan ir-rigward, g?alkemm dan ma jirri?ultax kompletament ?ar mill-kliem tat-tieni domanda, il-qorti tar-rinviju tidher li tikkontempla primarjament ir-regoli pro?edurali li jirregolaw il-pro?eduri ?udizzjarji b?alma hija l-kaw?a prin?ipali.

61. F'dan ir-rigward, g?andu ji?i nnutat li fil-fatt huwa ?eneralment l-obbligu tal-qrati nazzjonali kif ukoll tal-awtoritajiet amministrattivi li, fil-kuntest tal-kompetenzi tag?hom, ji?guraw l-applikazzjoni s?i?a tar-regoli tad-dritt tal-Unjoni li japplikaw direttament (20).

62. Jirri?ulta ?ar ukoll mill-?urisprudenza — u fil-fatt, huwa rekwi?it li huwa inerenti g?as-supremazija tad-dritt tal-Unjoni —, li d-dritt imsemmi g?andu ji?i interpretat u applikat b'mod korrett u uniformi fl-Unjoni kollha (21).

63. F'termini pro?edurali, dik l-applikazzjoni u interpretazzjoni uniformi tad-dritt tal-Unjoni, fis-sistema altrimenti de?entralizzata tal-infurzar tag?ha, ti?i ?gurata ?eneralment permezz tal-pro?edura tat-talba g?al de?i?joni preliminari fuq l-interpretazzjoni jew il-validità ta' dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni skont l-Artikolu 267 TFUE, li jistabbilixxi mekkani?mu ta' kooperazzjoni ?udizzjarja bejn il-qrati nazzjonali u l-Qorti tal-?ustizzja (22).

64. Ta?t dik is-sistema, il-qrati nazzjonali li mid-de?i?jonijiet tag?hom hemm rimedju ta?t id-dritt nazzjonali jistg?u jressqu quddiem il-Qorti tal-?ustizzja talba g?al de?i?joni preliminari fuq l-

interpretazzjoni, mentri huma biss il-qrati li mid-de?i?jonijiet tag?hom ma hemmx rimedju li, meta tqum kwistjoni quddiemhom li g?andha mid-dritt tal-Unjoni, huma fil-prin?ipju obbligati li jag?mlu dawk id-domandi lill-Qorti tal-?ustizzja (23).

65. Dak l-obbligu huwa inti?, b'mod partikolari, biex jipprekludi milli ti?i stabbilita linja ta' ?urisprudenza li ma hijiex konformi mar-regoli tad-dritt tal-Unjoni (24).

66. Min-na?a l-o?ra, dik is-sistema ta' kooperazzjoni ?udizzjarja stabbilita ta?t l-Artikolu 267 TFUE ma hijiex inti?a ovvjament li twassal g?al interpretazzjoni u applikazzjoni uniformi tad-dritt tal-Unjoni fil-ka?ijiet individwali kollha u fil-livelli kollha ta' ?urisdizzjoni, u inqas u inqas biex tipprekludi kull diver?enzi f'dak ir-rigward bejn l-awtoritajiet nazzjonali, kemm jekk bejn Stat Membru wie?ed jew bejn diversi Stati Membri.

67. Fil-fatt, l-uniformità fl-applikazzjoni u interpretazzjoni tad-drittijiet mog?tija ta?t id-dritt tal-Unjoni g?andha ti?i ?gurata f'kull Stat Membru me?udin kollha f'daqqa permezz tas-sistema ?udizzjarja rispettiva u, fl-a??ar nett, permezz tar-rinviju preliminari lill-Qorti tal-?ustizzja.

68. Iktar minn hekk, ji?ifieri, sakemm l-Istat Membru ji?gura protezzjoni legali effettiva kontra de?i?jonijiet tal-awtoritajiet amministrattivi, ma hemm ebda obbligu li l-pro?eduri amministrattivi ji?u kkoordinati biex ti?i adottata po?izzjoni uniformi mill-awtoritajiet f'kull ka? f'dak li jirrigwarda d-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni.

69. F'dan il-ka? g?andu ji?i nnutat f'dan ir-rigward li l-Kummissjoni sostniet li l-awtoritajiet u qrati fiskali differenti li jistg?u jkunu kompetenti ta?t id-dritt nazzjonali je?tie?u li ji?u kkoordinati sabiex ji?u ?gurati de?i?jonijiet uniformi li jkunu jikkon?ernaw l-istess tran?azzjoni, ming?ajr, madankollu, ma tispe?ifika b'xi mod kif dak l-g?an g?andu jintla?aq fil-prattika permezz ta' regoli pro?edurali f'ka?ijiet li jinvolvu ?ew? pro?eduri amministrattivi differenti mibdija minn partijiet differenti quddiem awtoritajiet fiskali differenti u li minkejja l-fatt li jirreferu g?all-istess servizz ipprovdut, g?andhom g?an differenti.

70. G?andu ji?i nnutat imbag?ad li, apparti d-diffikultajiet biex tintla?aq tali koordinazzjoni, ma jirri?ultax mis-sentenza Genius (25), i??itata f'dan il-kuntest mill-qorti tar-rinviju, li l-fornitur jew il-benefi?jarju ta' servizz partikolari su??ett g?all-VAT g?andu dritt partikolari biex dik it-tran?azzjoni ti?i kklassifikata bl-istess mod b?alma tag?mel l-awtorità tieg?u, f'dak li jirrigwarda l-post ta' tassazzjoni u r-responsabbiltà g?all-?las tat-taxxa, fil-pro?eduri mibdija mill-persuna taxxabbli l-o?ra quddiem awtorità fiskali differenti. F'dik il-kaw?a, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet sempli?iment li d-dritt g?at-tnaqqis jista' ji?i e?er?itat biss fir-rigward ta' taxxi attwalment dovuti, ji?ifieri, taxxi li jirrigwardaw tran?azzjoni su??etta g?all-VAT, jew taxxi im?allsa sa fejn kienu dovuti u li dak id-dritt, g?aldaqstant, ma japplikax g?al taxxa li hija dovuta biss min?abba li hija msemmija fil-fattura (26).

71. Barra minn hekk, g?andha ting?ata importanza lill-fatt li l-benefi?jarji tas-servizz f'dan il-ka? ma appellawx kontra d-de?i?joni amministrattiva tal-Bundeszentralamt für Steuern li biha hija ?a?det l-applikazzjonijiet g?ar-rimbors tal-VAT tal-input. G?al dak li jirrigwarda l-prin?ipju tal-effettività ??itata mill-qorti tar-rinviju (27), ma huwiex ?ar, g?aldaqstant, li r-regoli pro?edurali nnifishom li jirregolaw ir-rimbors tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? jirrendu prattikament impossibbli jew e??essivament diffi?li l-e?er?izzju tad-drittijiet mog?tija mid-dritt tal-UE, b?alma huwa d-dritt tal-benefi?jarji tas-servizz inkwistjoni biex inaqqsu l-VAT tal-input.

72. Fl-a??ar nett, g?al dak li jirrigwarda r-regoli pro?edurali li jirregolaw il-pro?eduri ?udizzjarji b?alma huma dawk li g?andha quddiemha l-qorti tar-rinviju, jidher mid-digriet tar-rinviju kif ukoll mis-sottomissjonijiet tal-Gvern ?ermani? li d-de?i?jonijiet amministrattivi tal-Bundeszentralamt für Steuern fuq l-applikazzjonijiet g?ar-rimbors mill-benefi?jarji tas-servizz saru finali f'dak li jirrigwarda

dik l-awtorità u dawk il-benefi?jarji. G?aldaqstant, kwalunkwe attentat biex ti?i esti?a g?all-benefi?jarji tas-servizz in-natura vinkolanti tad-de?i?joni li g?andha ti?i adottata mill-qorti tar-rinviju — sew jekk billi jidda??lu fil-pro?eduri l-Bundeszentralamt für Steuern u/jew il-benefi?jarji tas-servizz jew mod ie?or — fuq il-post ta' tassazzjoni u r-responsabbiltà g?at-taxxa tas-servizz ikkon?ernat ikun imur kontra l-awtorità ta' *res judicata* li hija marbuta mad-de?i?jonijiet amministrattivi msemmija tal-Bundeszentralamt für Steuern.

73. F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-Qorti tal-?ustizzja enfasizzat ripetutament l-importanza li g?andu l-prin?ipju ta' *res judicata* ta' de?i?jonijiet ?udizzjarji jew amministrattivi, kemm fl-ordinament ?uridiku tal-Unjoni kif ukoll fl-ordinamenti ?uridi?i nazzjonali, inkwantu dan jikkontribwixxi g?a?-?ertezza legali, li hija prin?ipju fundamentali tad-dritt tal-Unjoni (28).

74. Huwa minnu li l-Qorti tal-?ustizzja, f'?erti ?irkustanzi, idde?idiet li d-dispo?izzjonijiet tad-dritt nazzjonali li jag?tu l-awtorità ta' *res judicata* lid-de?i?jonijiet jistg?u ji?u kkontestati fid-dawl tas-sa??a u l-effett tad-dritt tal-Unjoni. Dan japplika, madankollu, b'mod e??ezzjonali biss u ta?t kundizzjonijiet limitati ?afna (29) li fi?-?irkustanzi ta' dan il-ka? ma humiex issodisfatti minn diversi aspetti.

75. Minn din il-perspettiva, id-dritt pro?edurali nazzjonali ma jistax ikun me?tie? mid-dritt tal-Unjoni biex jipprovdi li d-de?i?joni fuq il-post ta' tassazzjoni u r-responsabbiltà g?at-taxxa li tkun trid ti?i adottata mill-qorti tar-rinviju fir-rigward tal-fornitur tas-servizz tista', f'?irkustanzi b?alma huma dawk tal-ka? ine?ami, ti?i esti?a wkoll g?all-benefi?jarji ta' dak is-servizz.

76. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li s-Sitt Direttiva, b'mod partikolari d-dispo?izzjonijiet tag?ha fuq id-dritt g?at-tnaqqis, ma je?i?ux li ji?u adottati mi?uri partikolari fid-dritt pro?edurali nazzjonali biex ji?i ?gurat li, f'?irkustanzi b?alma huma dawk ta' din il-kaw?a, in-natura taxxabbli tal-istess servizz u r-responsabbiltà g?at-taxxa dovuta fuqu jkunu evalwati bl-istess mod fir-rigward tal-imprenditur fornitur u l-imprenditur benefi?jarju tas-servizz, anki meta ?-?ew? imprendituri jaqg?u ta?t il-kompetenzi ta' amministrazzjonijiet fiskali differenti.

C – *It-tielet domanda*

77. Fid-dawl tar-risposta mog?tija g?at-tieni domanda, mhux ne?essarju li ting?ata risposta g?at-tielet domanda.

V – **Konklu?joni**

78. G?aldaqstant, nipproponi lill-Qorti tal-?ustizzja sabiex tirrispondi d-domandi li saru kif ?ej:

– L-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id?d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima, g?andu ji?i interpretat fis-sens li "provvista ta' persunal" tinkludi wkoll il-provvista ta' persuni li ja?dmu g?al rashom li ma jkunux impjegati mal-fornitur ta' dak is-servizz;

– is-Sitt Direttiva, b'mod partikolari d-dispo?izzjonijiet tag?ha fuq id-dritt g?at-tnaqqis, ma je?i?ux li ji?u adottati mi?uri partikolari fid-dritt pro?edurali nazzjonali biex ji?i ?gurat li, f'?irkustanzi b?alma huma dawk ta' din il-kaw?a, in-natura taxxabbli tal-istess servizz u r-responsabbiltà g?at-taxxa dovuta fuqu jkunu evalwati bl-istess mod fir-rigward tal-imprenditur fornitur u l-imprenditur benefi?jarju tas-servizz, anki meta ?-?ew? imprendituri jaqg?u ta?t il-kompetenzi ta' amministrazzjonijiet fiskali differenti.

1 – Lingwa ori?inali: l-Ingli?.

2 – ?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol 1, p. 23, fil-ver?joni applikabbli kif emendata l-a??ar bid-Direttiva tal-Kunsill 2004/66/KE, tas-26 ta' April 2004 (?U 2004, L 168, p. 35).

3 – Ara, f'dan ir-rigward, is-sentenzi tas-6 ta' Mejju 1992, de Jong (C?20/91, ?abra p. I?2847, punt 15) u tas-16 ta' Ottubru 1997, Fillibeck (C?258/95 ?abra p. I?5577, punt 25).

4 – Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tad-9 ta' Marzu 2006, Gillan Beach (C?114/05, ?abra p. I?2427, punt 21) u tas-7 ta' ?unju 2005, VEMW *et* (C?17/03, ?abra p. I?4983, punt 41).

5 – Ara, f'dan ir-rigward, is-sentenzi tas-26 ta' Settembru 1996, Dudda (C?327/94, ?abra p. I?4595, punt 20) u tal-5 ta' ?unju 2003, Design Concept (C?438/01, ?abra p. I?5617, punt 22).

6 – Ara, f'dan ir-rigward, is-sentenza tat-12 ta' Mejju 2005, RAL (Channel Islands) *et* (C?452/03, ?abra p. I?3947, punt 23).

7 – Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Marzu 1989, Hamann (51/88, ?abra p. 767, punt 17).

8 – Ara s-sentenza tat-23 ta' Jannar 1986, Trans Tirreno Express (283/84, ?abra p. 231, punt 15).

9 – Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ??itatati iktar 'il fuq Trans Tirreno Express (punt 16) u RAL (Channel Islands) *et*, (punt 23).

10 – Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-15 ta' Marzu 2001, SPI (C?108/00, ?abra p. I?2361, punti 16 u 17); tas-7 ta' Settembru 2006, Heger (C-166/05, ?abra p. I?7749, punt 17); u tas-6 ta' Novembru 2008, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet (C?291/07, ?abra p. I?8255, punt 25).

11 – Ara wkoll, b'mod partikolari, is-sentenza tas-6 ta' Di?embru 2007, Il?Kummissjoni vs Il??ermanja (C?401/06, ?abra p. I?10609, punt 30).

12 – Ara s-sentenza Gillan Beach, i??itata iktar 'il fuq (punt 17).

13 – Minkejja li kliem is-seba' premessa jirreferu biss g?all-benefi?jarju tas-servizzi li jipprodu?i merkanzija, il-lo?ika tag?ha g?andha tinftiehem li tapplika wkoll g?al sitwazzjonijiet fejn il-benefi?jarju tas-servizzi jkun huwa stess il-fornitur tas-servizzi. F'dan is-sens, ara s-sentenza tas-17 ta' Novembru 1993, Il?Kummissjoni vs Franza (C?68/92, ?abra p. I?5881, punt 15) u l-Konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Jacobs ippre?entati fil-Kaw?a Design Concept, i??itati iktar 'il fuq (punt 23).

14 – Ara wkoll, f'dan il-kuntest, il-punt 34 ta' dawn il-konklu?jonijiet u s-sentenza tas-6 ta' Novembru 1997, Reisebüro Binder (C?116/96, ?abra p. I?6103, punt 13).

15 – Ara, f'dan ir-rigward, is-sentenzi ??itata iktar 'il fuq, Reisebüro Binder, (punt 12) u Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, (punti 30 sa 33).

16 – Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi SPI, i??itata iktar 'il fuq (punt 20); tad-9 ta' Ottubru 2001, Cantor Fitzgerald International (punt 33), u tas-16 ta' Di?embru 2010, Macdonalds Resorts (C?270/09, p. I?13179, punt 46).

17 – Ara, f’dan ir-rigward, is-sentenzi tal-21 ta’ Settembru 1983, Deutsche Milchkontor *et* (205/82 sa 215/82, ?abra p. 2633, punt 17), tas-17 ta’ Novembru 1998, Aprile (C?228/96, ?abra p. I?7141, punt 18), u tal-21 ta’ Jannar 2010, Alstom Power Hydro (C?472/08, p. I-623, punt 17).

18 – Ara, b’mod partikolari, is-sentenzi tat-18 ta’ Marzu 2010, Alassini *et* (C?317/08 sa C?320/08, p. I-2213, punt 48) u tat-8 ta’ Marzu 2011, Lesoochranárske zoskupenie (C?240/09, ?abra p. I?1255, punt 48).

19 – Ara, b’mod partikolari, is-sentenza tat-22 ta’ Di?embru 2010, RBS Deutschland Holding (C?277/09, ?abra p. I?13805, punt 35).

20 – Ara, f’dan is-sens, b’mod partikolari, is-sentenzi tat-22 ta’ ?unju 2989, Costanzo (103/88, ?abra 1839, punt 32); tal-24 ta’ Ottubru 1996, Kraaijeveld *et* (C?72/95, ?abra p. I?5403, punti 55 sa 61); tat-13 ta’ Jannar 2004, Kühne & Heitz (C?453/00, ?abra p. I?837, punt 20); u tat-8 ta’ Settembru 2010, Winner Wetten, (C?409/06, ?abra p. I?8015, punt 55).

21 – Ara, b’mod partikolari, is-sentenzi tal-15 ta’ Settembru 2005, Intermodal Transports (C?495/03, ?abra p. I?8151, punti 33 u 38); tas-6 ta’ Di?embru 2005, Gaston Schul Douane-expediteur (C?461/03, ?abra p. I?10513, punt 21); tat-18 ta’ Ottubru 2007, Rundfunk (C?195/06, ?abra p. I?8817, punt 24) u Winner Wetten, i??itata iktar ’il fuq (punt 61).

22 – Il-Qorti tal-?ustizzja enfasizzat li l-Artikolu 267 TFUE jistabbilixxi pro?edura ta’ kooperazzjoni bejn il-qrati biss fis-sentenza Intermodal Transports, i??itata iktar ’il fuq (punt 38).

23 – Ara s-sentenza Intermodal Transports, i??itata iktar ’il fuq, (punti 28 sa 31).

24 – Ara, b’mod partikolari, is-sentenzi tat-22 ta’ Frar 2001, Gomes Valente (C?393/98, ?abra p. I?1327, punt 17) u tal-4 ta’ ?unju 2002, Lyckeskog (C?99/00, ?abra p. I?4839, punt 14).

25 – Sentenza tat-13 ta’ Di?embru 1989, (C?342/87, ?abra p. 4227).

26 – *Idem*; (punti 13 u 19).

27 – Ara l-punt 57 ta’ dawn il-konklu?jonijiet.

28 – Ara, b’mod partikolari, is-sentenzi Kühne & Heitz, i??itata iktar ’il fuq, (punt 24) u dik tas-16 ta’ Marzu 2006, Kapferer (C?234/04, ?abra p. I?2585, punt 20).

29 – Ara s-sentenza Kühne & Heitz, i??itata iktar ’il fuq (punti 26 u 27): fl-ewwel lok, ta?t id-dritt nazzjonali, il-korp amministrattiv g?andu jkollu s-setg?a li jirrevedi dik id-de?i?joni; fit-tieni lok, id-de?i?joni amministrattiva inkwistjoni g?andha tkun saret finali b’ri?ultat ta’ sentenza ta’ qorti nazzjonali tal-prim’istanza; fit-tielet lok, dik is-sentenza, fid-dawl ta’ de?i?joni mog?tija mill-Qorti tal-?ustizzja warajha, trid tkun ibba?ata fuq interpretazzjoni ?baljata tad-dritt tal-Unjoni li tkun ?iet adottata ming?ajr ma tkun saret talba lill-Qorti tal-?ustizzja g?al de?i?joni preliminari fi?-?irkustanzi stabbiliti fit-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE; fir-raba’ lok, il-persuna kkon?ernata trid tkun ilmentat quddiem il-korp amministrattiv immedjatament wara li saret taf bid-de?i?joni tal-Qorti tal-?ustizzja.