Downloaded via the EU tax law app / web

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

JÄÄSKINEN

ippre?entati fit-8 ta’ Di?embru 2011 (1)

Kaw?a C?520/10

Lebara Ltd

vs

The Commissioners for Her Majesty’s Revenue & Customs

[talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-First-tier Tribunal, Tax Chamber (ir-Renju Unit)]

“Tassazzjoni — Sitt Direttiva tal-VAT — Artikolu 2 — Artikolu 6(4) — Provvista ta’ servizzi — Persuni li lilhom ji?u pprovduti servizzi — Servizzi ta’ telekomunikazzjonijiet — Skedi tat-telefon im?allsa minn qabel li jinkludu informazzjoni li tiffa?ilita a??ess g?al telefonati internazzjonali — Tqeg?id fis-suq ta’ skedi tat-telefon permezz ta’ distributuri — Regoli li jirregolaw l-impo?izzjoni tal-VAT — A?ent tal-kummer? — Servizz ta’ distribuzzjoni — Provvista wa?da”

I – **Introduzzjoni**

1. Hija xi ?a?a komuni g?all-Qorti tal-?ustizzja li tintalab tidentifika t-trattament korrett ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) ta’ tran?azzjonijiet kumplessi, kompitu li jista’ jkun partikolarment impenjattiv fil-qasam tat-teknolo?iji moderni. It-tilwima quddiem il-First-tier Tribunal, Tax Chamber, bejn Lebara Ltd (“Lebara”) u l-United Kingdom’s Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs (“HMRC”) tikkon?erna l-kwistjoni diffi?li biex tkun iddeterminata r-responsabbiltà g?all-?las tal-VAT fil-katina tal-provvista ta’ servizzi ta’ telekomunikazzjonijiet.

2. Id-differenzi fl-osservazzjonijiet ippre?entati f’dan il-ka? jixhdu d-diffikultajiet biex wie?ed jasal g?al risposta wa?da korretta g?ad-domandi ppre?entati mill-qorti nazzjonali. Hemm erba’ modi possibbli ta’ kif tissolva l-problema li, ilkoll kemm huma, sa ?ertu punt huma validi fil-li?i imma li l-ebda wie?ed minnhom ma huwa ming?ajr diffikultajiet. G?alhekk, hija l-Qorti tal-?ustizzja li g?andha ssib soluzzjoni li tkun kompatibbli mal-prin?ipji fundamentali tal-li?i tal-VAT tal-UE, u li tista’ ta?dem fil-prattika, kemm g?all-persuni taxxabbli u kif ukoll g?all-amministraturi tal-gvern li huma responsabbli g?all-implementazzjoni tag?ha ta’ kuljum.

II – **Il-kuntest legali**

3. Skont l-ewwel u t-tieni paragrafi tal-Artikolu 2 tal-Ewwel Direttiva VAT (2):

“Il-prin?ipju tas-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud tinvolvi d-d?ul ta’ taxxa ?enerali fuq il-

konsum fuq o??etti u servizzi. Din it-taxxa g?andha tkun e?attament proporzjonali g?all-prezz ta' l-o??etti u s-servizzi, hu x'inhu n-numru ta' transazzjonijet li jkunu saru waqt il-pro?ess ta' produzzjoni u distribuzzjoni qabel l-isadju li fih tit?allas it-taxxa.

Fuq kull transazzjoni, it-taxxa fuq il-valur mi?jud, kalkulata fuq il-prezz ta' l-o??etti u s-servizzi bir-rata applikabbli g?at-tali o??etti jew servizzi, g?andha tkun imposta wara t-tnaqqis ta' l-ammont tal-valur mi?jud li qed jin?arr direttament mid-diversi komponenti tal-prezz."

4. L-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT jissu??etta g?al VAT "il-provvista ta' o??etti u servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali" (3).

5. Skont l-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT (4), provvista ta' o??etti tfisser "it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali".

6. L-Artikolu 6 tas-Sitt Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"1. 'Provvista tas-servizzi' tfisser kull operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta' o??etti skond it-tifsira ta' l-Artikolu 5. (5)

[…]

4. Fejn persuna taxxabbli li ta?ixxi f'isimha imma g?all-benefi??ju ta' ?add ie?or tie?u parti fi provvista ta' servizzi, hija g?andha titqies li r?eviet u ssupplixxiet dawk is-servizzi hija stess […]" (6).

7. L-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva tal-VAT, li jinsab fit-Titolu VI tag?ha intitolat "il-Post ta' operazzjonijiet taxxabbli" jipprovdi li:

"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 (7).

2. I?da:

[…]

(e) il-post fejn jing?ataw is-servizzi li ?ejjin, meta jsiru […] 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:

[…]

telekomunikazzjonijiet. Is-servizzi tat-telekomunikazzjoni g?andhom jitqiesu li huma servizzi li g?andhom x'jaqsmu mat-trasmissjoni, il-?ru? jew id-d?ul tas-senjali, kitba, figuri u ?sejjes jew tag?rif ta' kull natura bil-fil, bir-radjo, strumenti tal-vista jew b'sistemi o?ra elettro-manjeti?i, nklu?i t-trasferiment jew l-assenjazzjoni tad-dritt li ti?i w?ata l-kapa?ità ta' din it-trasmissjoni bid-d?ul jew bil-?ru?. Is-servizzi tat-telekomunikazzjoni fis-sens ta' din id-disposizzjoni g?andhom jinkludu wkoll id-disposizzjoni ta' l-a??ess g?an-networks globali tat-tag?rif (8).

[…]"

8. L-Artiklu 10(1) u 10(2) tas-Sitt Direttiva tal-VAT (9), li jinsab fit-Titolu VII tag?ha, li hu intitolat

“Fatt Taxxabbli u Intaxxar”, jipprovdi:

“1. (a) ‘Fatt taxxabbli’ tfisser fatt li permezz tieg?u il-kondizzjonijet legali ne?essarji biex ikun hemm taxxa ji?u sodisfatti;

(b) Ikun hemm taxxa meta l-awtorità tat-taxxa ssir intitolata bil-li?i f’mument partikolari biex ti?bor it-taxxa mill-persuna su??etta li t?allasha, g?alkemm i?-?mien g?all-?las jista’ jkun pospost.

2. Ikun hemm fatt taxxabbli u jkun hemm taxxa meta l-o??etti jitwasslu jew is-servizzi jing?ataw. […]

I?da meta ?las isir akkont qabel ma l-o??etti jitwasslu jew is-servizzi jing?ataw, ikun hemm taxxa mal-wasla tal-?las u fuq l-ammont ri?evut.

[…]”

9. L-Artikolu 21(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, intitolat “Persuni so??etti li j?allsu t-taxxa”, jipprovdi (10):

“1. Skond is-sistema interna, dawn li ?ejjin g?andhom ikunu so??etti li j?allsu t-taxxa fuq il-valur mi?jud:

(a) il-persuna taxxabbli li twettaq il-provvista taxxabbli ta’ o??etti jew servizzi, g?ajr fil-ka?i riferiti fil-(b) u fi?-(?). Fejn il-provvista taxxabbli ta’ l-o??etti u s-servizzi ti?i effettwata minn persuna taxxabbli li mhix stabbilita ?ewwa t-territorju tal-pajji?, l-Istati Membri jistg?u, skond il-kondizzjonijiet stabbiliti minnhom, jippreskrivu illi l-persuna so??etta li t?allas it-taxxi hija l-persuna li g?aliha tkun ?iet mwettqa l-provvista ta’ l-o??etti jew tas-servizzi;

(b) persuni taxxabbli li lilhom ikunu ?ew forniti s-servizzi koperti bl-Artikolu 9(2)(e) jew il-persuni identifikati g?all-g?anijiet tat-taxxa fuq il-valur mi?jud ?ewwa t-territorju tal-pajji? li lilhom ji?u forniti s-servizzi koperti bl-Artikolu 28b(?), (D), (E) u (F), jekk is-servizzi ji?u mwettqa minn persuna taxxabbli mhix stabbilita ?ewwa t-territorju tal-pajji? (11);

[…]”

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

10. Lebara, kumpannija stabbilita fir-Renju Unit, topera switch tat-telefonija, bil-kera, fit-territorju tar-Renju Unit sabiex tipprovdi servizzi ta’ telekomunikazzjonijiet. Min-na?a l-o?ra, is-switch huwa mqabbad man-netwerk internazzjonali tat-telefonija. Il-mudell tan-negozju ta’ Lebara jinvolvi l-mog?dija ta’ telefonati mag?mula minn utenti finali li jinsabu f’kull parti tal-UE, lejn is-switch tag?ha fir-Renju Unit, u mbag?ad permezz tan-netwerk internazzjonali tat-telefonija. It-telefonati mbag?ad jimxu lejn id-destinazzjonijiet ippreferuti tal-klijenti, li lkoll kemm huma jinsabu barra mill-UE.

11. Lebara hija f’po?izzjoni li tmexxi n-negozju tag?ha bis-sa??a ta’ tliet settijiet ta’ arran?amenti kuntrattwali. L-ewwel wie?ed huwa l-ftehim ta’ Lebara ma’ fornitur jew fornituri ta’ telefonija internazzjonali. It-tieni huma l-ftehim ta’ Lebara ma’ operaturi lokali f’diversi Stati Membri li jobbligaw lill-operaturi lokali li jg?addu t-telefonati mill-utenti finali g?all-iswitches tat-telefonija ta’ Lebara fir-Renju Unit.

12. It-tielet huwa sett ta’ ftehim bejn Lebara u distributuri (12) li huma stabbiliti f’diversi Stati Membri minbarra r-Renju Unit. Dawk it-tran?azzjonijiet jiffurmaw is-su??ett tad-de?i?joni tar-rinviju.

13. Ta?t dawk il-ftehim Lebara tbig? skedi tat-telefon lil distributuri g?al prezz li huwa inqas mill-

“valur nominali” tag?hom. Il-qofol tal-ftehim bejn Lebara u d-distributuri tag?ha huwa li dawn tal-a??ar g?andhom jippromwovu u jbig?u skedi tat-telefon fl-Istat Membru tal-istabbiliment tag?hom, u g?alhekk jiffa?ilitaw il-konsum ta’ telefonati internazzjonali bi prezz ir?is ta’ Lebara minn utenti finali.

14. Il-ftehim jinkludi wkoll dispo?izzjonijiet dwar it-tul tat-telefonati, il-pajji?i tad-destinazzjoni li lejhom jistg?u jsiru telefonati, it-tariffi li g?andhom jintalbu, il-branding tal-iskedi tat-telefon (li normalment ikunu f’isem id-distributur, b’assistenza pprovduta minn Lebara g?al dak li huwa disinn tal-iskeda u materjal promozzjonali) u customer care. G?al dan l-a??ar g?an, l-iskedi g?andhom fuqhom numru tat-telefon tal-customer care li jag?ti lill-utenti finali a??ess g?ad-distributur, g?alkemm f’xi Stati Membri l-utenti finali jitqieg?du f’kuntatt dirett ma’ Lebara. G?alhekk, id-distributur jaqdi r-rwol tal-punt ta’ kuntatt tal-utenti finali f’ka? ta’ diffikultajiet, anki jekk hija Lebara biss li tista’ tirrimedja l-problema.

15. L-iskedi tat-telefon ipprovduti minn Lebara g?andhom bejn wie?ed u ie?or l-istess g?amla ta’ karta ta’ kreditu. L-iskedi g?andhom ukoll fuqhom valur nominali, espress fil-munita tal-Istat Membru tad-distributur, normalment f’ewro, li hu og?la mill-prezz im?allas g?alihom mid-distributur lil Lebara, flimkien ma’ numru tas-serje uniku u PIN code mo?bi.

16. L-iskedi jibqg?u inattivi sakemm id-distributur jikkuntattja lil Lebara, jitlob li ssir l-attivazzjoni tal-iskeda, u jipprovdi lil Lebara bin-numru tas-serje rilevanti. Imbag?ad Lebara tattiva l-iskedi li jikkorrispondu man-numru tas-serje rilevanti, sakemm il-prezz tal-iskeda tat-telefon ikun t?allas, jew il-kont tad-distributur ma’ Lebara jkun fi kreditu (13).

17. L-uniku u?u li jista’ jsir mill-iskedi tat-telefon huwa g?al telefonati internazzjonali. Dawn jag?mluha possibbli g?al min jag?mel it-telefonati biex i?empel sal-valur nominali ddikjarat fuq l-iskeda.

18. L-utenti finali g?andhom a??ess g?al telefonati internazzjonali bi prezz ir?is billi jitwettqu tliet atti fi?i?i. L-ewwel, dawn joborxu pannell fuq l-iskeda li jkunu xtraw ming?and id-distributur biex jikxfu l-PIN code. It-tieni, huma j?emplu n-numru lokali indikat, li awtomatikament iqeg?edhom f’kuntatt mas-switch telefoniku ta’ Lebara fir-Renju Unit. In-numru tat-telefon huwa stampat fuq l-skeda. It-tielet, l-utenti jda??lu l-PIN code. Biex jag?mlu telefonata huwa bi??ejjed li wie?ed ikollu din l-informazzjoni. Ma huwiex me?tie? li jkollok l-iskeda biex tikkonsenjaha, u lanqas ma huwa me?tie? li tippre?entaha biex tifdi t-telefonati. L-utent finali mbag?ad ikun jista’ j?empel in-numru g?ad-destinazzjoni ppreferuta barra l-UE. It-telefonata mbag?ad tg?addi mill-exchange ta’ Lebara g?al wie?ed mill-fornituri tat-telefonija internazzjonali li kkuntrattat mag?hom Lebara.

19. Lebara bdiet pro?edimenti fir-Renju Unit quddiem il-First-tier Tribunal, Tax Chamber, fejn ikkontestat de?i?joni tal-HMRC li kienet te?tie? li Lebara tag?ti kont g?as-servizzi ta’ “fidi” fornuti minn Lebara, bi ?las, lil utenti finali g?ax-xahar ta’ Marzu 2005. Filwaqt li l-HMRC ?a l-po?izzjoni li l-ewwel provvista taxxabbli saret minn Lebara meta bieg?et l-iskedi tat-telefon lid-distributuri, dan sostna li t-tieni provvista ta’ servizzi tat-telekomunikazzjonijiet, bi ?las, saret minn Lebara meta utenti finali g?amlu telefonati internazzjonali li g?addew mill-iswitches ta’ Lebara.

20. G?all-HMRC, il-post tal-provvista ta’ din it-tieni provvista kien ir-Renju Unit, abba?i li l-utenti finali se jkunu qeg?din ju?aw l-iskedi tat-telefon fil-kapa?ità personali tag?hom, u mhux b?ala parti min-negozju tag?hom, biex b’hekk Lebara baqg?et obbligata li timponi l-VAT fuq il-provvista tal-iskedi tat-telefon lil utenti finali. Madankollu, l-HMRC kienet disposta li ta??etta li l-bejg? ta’ skedi tat-telefon lid-distributuri, b?ala entitajiet taxxabbli g?all-VAT, kienet tinvolvi provvista separata li se??et fl-Istat Membru li fih id-distributuri kienu stabbiliti.

21. Lebara sostniet li, jekk hi kienet obbligata li timponi l-VAT fuq il-provvista ta’ skedi tat-

telefon lil utenti finali, imbag?ad tirri?ulta ne?essarjament taxxa doppja, bi ksur tad-dritt tal-UE. Dan kien il-ka? g?aliex il-VAT kienet di?à t?allset fuq il-bejg? tal-iskedi tat-telefon mid-distributuri, u lill-awtoritajiet tal-VAT fl-Istat Membru tal-istabbiliment tad-distributuri, ta?t il-"mekkani?mu tar-reverse charge" (14)

22. L-HMRC kkontesta li l-?las tal-VAT fuq il-provvista ta' skedi tat-telefon minn Lebara lil utenti finali jkun jikkostitwixxi ksur tad-dritt tal-UE. Huma argumentaw li din kienet konsegwenza tan-nuqqas ta' armonizzazzjoni fil-livell tal-UE dwar it-trattament ta' vaw?ers, li ?alla lill-HMRC fil-libertà li jintaxxa l-provvista tal-iskedi tat-telefon. L-HMRC argumenta wkoll li jekk tkun a??ettata l-po?izzjoni ta' Lebara, jirri?ulta riskju ta' nuqqas ta' taxxa, u mhux ta' taxxa doppja.

23. Il-United Kingdom First-tier Tribunal, Tax Chamber, irrinvija ?ew? domandi lill-Qorti tal-?ustizzja g?al de?i?joni preliminari.

"1. Meta persuna taxxabbli (il-"Kummer?jant A") tbig? skedi tat-telefon li jirrappre?entaw id-dritt li ji?u r?evuti servizzi ta' telekomunikazzjonijiet ming?and din il-persuna, l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-Kummer?jant A jag?mel ?ew? provvisti g?all-finijiet tal-VAT: wa?da fil-mument tal-bejg? inizjali tal-iskeda tat-telefon minn Kummer?jant A lil persuna taxxabbli o?ra (il-"Kummer?jant B") u l-o?ra fil-mument tal-u?u tal-iskeda (ji?ifieri l-u?u tag?ha minn persuna — "l-utent finali" — sabiex isiru t-telefonati)?

2. Jekk dan huwa il-ka?, kif g?andha ti?i applikata (skont il-le?i?lazzjoni rilevanti tal-Unjoni) l-VAT fil-katina ekonomika li tikkonsisti fil-bejg?, mill-Kummer?jant A, tal-iskeda tat-telefon lil Kummer?jant B, fejn il-Kummer?jant B jer?a' jbig? l-iskeda tat-telefon fl-Istat Membru B u, fl-a??ar nett, din tinxtara mill-utent finali fi Stat Membru B, li ju?a l-iskeda tat-telefon sabiex jag?mel telefonati?"

24. Lebara, il-Gvern Grieg, il-Gvern Olandi?, il-Gvern tar-Renju Unit, u l-Kummissjoni Ewropea g?amlu osservazzjonijiet bil-miktub. Ilkoll kemm huma pparte?ipaw waqt is-smig? li sar fit-13 ta' Ottubru 2011.

IV – **Anali?i**

A – *Rimarki preliminari*

1. L-iskeda tat-telefon ta' Lebara fil-kuntest tal-li?i tal-VAT tal-UE

25. Fl-ewwel lok, huwa importanti li ji?i enfasizzat li l-uniku u?u li jista' jsir mill-iskedi tat-telefon huwa li jsiru telefonati permezz tas-sistema ta' Lebara. Ma jistg?ux ikunu u?ati, pere?empju, biex isir il-?las g?al o??etti jew servizzi o?ra pprovduti minn Lebara jew terzi persuni. F'dan ir-rigward, l-iskedi tat-telefon huma differenti mix-xenarju fejn il-kreditu fuq skeda SIM im?allsa bil-quddiem tista' tintu?a g?al ?lasijiet bi skopijiet differenti. G?al kuntrarju, l-iskedi ta' Lebara jixbhu lil dawk li ?afna drabi jissej?u "vaw?ers g?al skop uniku" (15).

26. Madankollu, l-iskedi tat-telefon ta' Lebara huma differenti minn kull tipi ta' vaw?ers peress li ma hijiex me?tie?a l-pre?entazzjoni tag?hom g?all-a??ess tas-servizz inkwistjoni. Huwa bi??ejjed li wie?ed jiftakar il-PIN code u n-numru tat-telefon lokali li jg?addi t-telefonati lis-switches ta' Lebara. Fi kliem ie?or, l-iskedi tat-telefon ma humiex ?ertifikati anonimi li jirrappre?entaw kontro valur li jista' jintu?a biex isir il-?las ta' xi ?a?a, u li je?tie? li jkunu ppre?entati fi?ikament qabel ma jkunu jistg?u jintu?aw.

27. Huwa wkoll dubju? jekk l-iskedi tat-telefon jistg?ux jitqiesu b?ala mezz ta' pagament jew flus di?itali. Il-valur nominali tal-iskeda tat-telefon huwa espress f'somma ta' flus, imma ma

jirrappre?entax xi poter ta' akkwist astratt. G?all-kuntrarju, dan jirrifletti numru pre?i? ta' minuti ta' telefonati internazzjonali g?al kull destinazzjoni kif iddefinit bil-quddiem fil-politika tal-prezzijiet ta' Lebara. L-iskeda tat-telefon hija valida g?al perijodu ta' ?mien limitat. Ma tistax ti?i u?ata wara li jkun skada dan il-perijodu ta' ?mien.

28. Tabil?aqq, deskrizzjoni pre?i?a tal-arran?ament tkun li l-attivazzjoni tal-iskeda tat-telefon to?loq kont tal-klijent temporanju fis-sistema ta' Lebara bi kreditu sa ?ertu ammont ta' unitajiet ta' ?in bit-telefon li jikkorrispondu g?all-valur nominali tal-iskeda tat-telefon. Dak il-kont jista' ji?i u?at minn kull min jidentifika ru?u bil-PIN code li jikkorrispondi mal-kont.

29. G?alhekk, fil-fehma tieg?i, l-iskedi tat-telefon ma humiex mezz ta' ?las, imma mezz li jiffa?ilita l-u?u tad-dritt ta' a??ess g?al servizzi tat-telekomunikazzjonijiet, li l-klijent jir?ievi mal-?las tal-prezz lid-distributur jew il-bejjieg? bl-imnut tieg?u, skont kif jista' jkun il-ka?.

2. Liema servizz tipprovdi Lebara?

30. B?ala bidu, huwa bi??ejjed li wie?ed josserva li l-iskedi tat-telefon ma ja?dmux b?ala o??etti, imma g?andhom x'jaqsmu mal-provvista ta' servizzi. Barra dan, l-identifikazzjoni tas-servizz ipprovdut hija l-punt tat-tluq biex tkun ri?olta kwalunkwe tilwima tal-VAT li tikkon?erna l-provvista ta' servizz matul il-katina ekonomika ta' tran?azzjoniet. Dan huwa hekk g?ax, skont l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva tal-VAT, hija l-provvista ta' servizzi li "g?andha tkun su??etta g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud". Fi kliem ie?or, l-ebda taxxa ma tista' ti?i imposta qabel ma tkun ?iet identifikata l-provvista ta' servizz.

31. Il-fatti inkwistjoni jitolbu li ssir l-anali?i li tressqet pre?edentement mill-Avukat ?enerali Trstenjak, u li kienet a??ettata mill-Qorti tal-?ustizzja, f'MacDonald Resorts (16). Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, meta ti?i ddeterminata l-provvista rilevanti (ta' servizz) li matulha persuna taxxabbli tid?ol f'g?add ta' tran?azzjonijiet, g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi kollha li fihom isse?? it-tran?azzjoni, u tabil?aqq it-tran?azzjonijiet kollha (17). Kif ikkonfermat il-Qorti tal-?ustizzja re?entement "il-konsiderazzjoni tar-realtajiet ekonomi?i hija kriterju fundamentali g?all-applikazzjoni tas-sistema komuni tal-VAT (18)". G?alhekk huwa ne?essarju li jittie?du inkunsiderazzjoni fatturi li jmorru lil hinn mis-sempli?i bejg? ta' skedi tat-telefon sabiex tkun identifikata l-provvista rilevanti.

32. Skont ?urisprudenza stabbilita, filwaqt li kull provvista ta' servizz g?andha normalment titqies b?ala distinta u indipendenti, il-provvisti ta' servizz mil-lat ekonomiku ma g?andhomx ikunu mifruda b'mod artifi?jali. Biex ikun evitat li ji?ri dan, g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni l-fatturi essenzjali tat-tran?azzjoni. L-"intenzjoni a??arija" tal-utenti finali meta j?allsu g?all-iskeda tat-telfon hija de?i?iva (19). Barra dan, il-Qorti tal-?ustizzja re?entement applikat dawn il-prin?ipji fil-kuntest tal-provvista ta' servizzi tat-telekomunikazzjonijiet. F'Everything Everywhere (20) ?ie de?i? illi, g?all-iskopijiet tal-?bir tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, ?erti spejje? supplimentari ffaturati minn fornitur ta' servizzi ta' telekomunikazzjonijiet lill-klijenti tieg?u ma kinux jammontaw g?al ?las g?al fornitura ta' servizzi distinti u indipendenti mill-provvista prin?ipali ta' servizzi ta' telekomunikazzjonijiet.

33. Kif ?ie enfasizzat mill-Gvern Grieg, ikun hemm ukoll provvista wa?da meta element jew diversi elementi g?andhom jitqiesu b?ala li jikkostitwixxu s-servizz prin?ipali, filwaqt li, bil-kontra, element jew diversi elementi g?andhom jitqiesu b?ala servizz jew servizzi an?illari li g?alihom japplika l-istess trattament fiskali li japplika g?as-servizz prin?ipali. Provvista g?andha ti?i kkunsidrata b?ala an?illari g?al provvista prin?ipali meta g?all-klijentela din ma tikkostitwixxix g?an fih innifsu, i?da l-mezz biex jibbenifikaw fl-a?jar kundizzjonijiet mis-servizz prin?ipali tal-persuna li tkun ipprovdietu (21).

34. L-appro?? hawnhekk deskritt biex tittie?ed de?i?joni dwar il-provvista rilevanti ta?t l-Artikolu

2 (22), fil-ka? ta’ tran?azzjonijiet multipli fil-provvista ta’ servizz, kien stabbilit ftit ta?-?mien ilu f’Faaborg-Gelting Linien vs Finanzamt Flensburg (23). Hemmhekk kien ?ie de?i? li tran?azzjonijiet li jikkonsistu fil-provvista ta’ ikliet abbord lane? bejn portijiet kienet tammonta mhux g?all-provvista ta’ o??etti i?da ta’ servizzi ta?t is-Sitt Direttiva tal-VAT, g?aliex tran?azzjonijiet ta’ ristoranti huma kkaratterizzati b’g?add ta’ fatturi u atti, li minnhom il-provvista tal-ikel hija biss komponent wie?ed fejn jiddominaw fil-bi??a l-kbira s-servizzi (24).

35. Meta jittie?du inkunsiderazzjoni l-fatti u t-tran?azzjonijiet kollha rilevanti, u, barra dan tal-“intenzjoni a??arija” tal-utent finali meta jixtri skeda tat-telfon, is-servizz rilevanti huwa d-dritt tal-a??ess g?al telefonati internazzjonali or?os minn dawk disponibbli permezz tal-exchange tat-telefonija lokali fl-Istat Membru fejn tinxtara l-iskeda, jew tabil?aqq x’imkien ie?or. Kif ?ie rilevat mill-Gvern Olandi?, li utenti finali jiksbu l-pussess ta’ skeda tat-telefon ma huwiex g?an minnu nnifsu (25). Li huwa ta’ interess g?all-konsumatur huma t-telefonati bi prezz ir?is li tiffa?ilita l-iskeda.

36. Din il-fa?ilitazzjoni sse?? permezz tal-provvista, fit-test bil-miktub fuq l-iskeda, tan-numru tat-telefon lokali li awtomatikament jg?addi t-telefonata lokali tal-utent finali permezz tal-exchange ta’ Lebara fir-Renju Unit, u bil-provvista tal-PIN code mo?bi. Apparti li jipprovdi servizzi ta’ customer care limitati, mil-lat tal-konsumatur, l-iskeda ma sservi l-ebda skop ie?or. Kif di?à spjegajt, l-utenti finali ma hemmx b?onn li jkunu fil-pussess tal-iskeda tat-telefon biex jag?mlu t-telefonata jekk huma jiftakru l-informazzjoni li jkun fiha.

37. G?alhekk, abba?i tal-appro?? stabbilit g?all-interpretazzjoni tal-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva tal-VAT, Lebara tissuplixxi dritt ta’ a??ess g?al servizzi tat-telekomunikazzjonijiet lil utenti finali. Hemm konnessjoni diretta bejn l-utenti finali u Lebara permezz tal-?las ta’ pagament mill-utenti finali lid-distributuri jew il-bejjieg?a bl-imnut, u t-tra?missjoni tag?hom lil Lebara. Hija evidenti wkoll konnessjoni diretta fir-rekwi?it li l-utenti finali jda??lu PIN code li ji?i r?evut mill-iswitches u li jag?ti prova tax-xiri tal-iskeda.

B – *L-interpretazzjoni tar-relazzjonijiet legali mill-perspettiva tal-li?i tal-VAT tal-UE*

1. Id-domandi preliminari u l-appro?? g?ar-risposta tag?hom

38. Il-qorti tar-rinviju staqsiet ?ew? domandi. L-ewwel wa?da hija pjuttost pre?i?a, filwaqt li t-tieni hija iktar ?enerali. Madankollu, fil-fehma tieg?i l-ewwel domanda hija bba?ata fuq ?erti suppo?izzjonijiet impli?iti li jestendu g?al kwistjonijiet kemm ta’ fatt u kemm ta’ dritt. Madankollu, ma huwiex fattibbli li wie?ed jipprova jwie?eb g?all-ewwel domanda ming?ajr ma jag?mel anali?i komprensiva tar-relazzjonijiet bejn Lebara, id-distributuri tag?ha (u l-bejjieg?a bl-imnut potenzjali tag?hom) u l-utenti finali, mill-perspettiva tal-li?i tal-VAT tal-UE. Din l-anali?i trid ne?essarjament tindirizza l-kwistjonijiet fundamentali dwar in-natura tal-provvista, il-fatt taxxabbli u l-post tal-provvista. Dawn se jkunu kkunsidrati fil-paragrafi sussegwenti li jiddiskutu l-erba’ soluzzjonijiet alternattivi proposti fl-osservazzjonijiet bil-miktub tal-partijiet u tal-intervenenti.

2. G?a?la 1: ?ew? provvisti ta’ servizzi su??essivi

a) Sommarju tal-po?izzjoni tal-Gvern tar-Renju Unit

39. Skont il-Gvern tar-Renju Unit, l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat li jfisser li negozjant jag?mel ?ew? provvisti meta jo?ro? skedi tat-telefon; wa?da fi?-?mien tal-bejg? inizjali u o?ra fi?-?mien tal-fidi tat-telefonati. Skont il-Gvern tar-Renju Unit, fl-istat attwali ta’ armonizzazzjoni tad-dritt tal-UE, l-Istati Membri g?andhom g?a?la ta’ politika fir-rigward ta’ liema wa?da minn dawk i?-?ew? provvisti tag?ti lok g?al-VAT. Safejn dan jista’ jirri?ulta f’nuqqas ta’ taxxa jew ta’ taxxa doppja, dan huwa r-ri?ultat ta’ nuqqas ta’armonizzazzjoni f’dan il-qasam li jista’ jkun irrimedjat biss permezz ta’ le?i?lazzjoni dwar it-trattament ta’ vaw?ers b’valur nominali fi ?dan

l-Unjoni Ewropea.

40. Il-Gvern tar-Renju Unit ikompli jsostni li, abba?i ta’ din l-anali?i, il-post tal-provvista jkun fir-Renju Unit. Dan hu hekk g?ax huwa pre?unt li l-utenti finali ma humiex persuni taxxabbli. Il-post tal-provvista g?alhekk ji?i ddeterminat mill-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, u mhux mill-Artikolu 9(2)(e). Barra dan, il-fatt taxxabbli mbag?ad jinqala’ fi?-?mien tal-fidi tat-telefonati mill-utenti finali.

41. Fl-a??ar nett, skont il-proposta tal-Gvern tar-Renju Unit, il-?las g?all-a??ess g?al telefonati bi prezz ir?is ikun jikkonsisti mill-prezz im?allas mid-distributuri lil Lebara g?al skedi tat-telefon. Madankollu, l-ammont taxxabbli jkollu ji?i a??ustat jekk jinfdew inqas telefonati minn kemm tipprovdi l-iskeda. Il-parti mhux u?ata tal-valur nominali tal-iskeda tat-telefon ma tkunx ikkunsidrata biex ji?i ddeterminat l-ammont taxxabbli. G?alhekk, pere?empju, jekk skeda tat-telefon g?andha valur nominali ta’ EUR 15, li tinxtara minn distributur g?al EUR 10, l-ammont taxxabbli jkun EUR 5, u mhux EUR 10, jekk nofs l-iskeda tat-telefon biss tkun u?ata.

b) Evalwazzjoni

42. B?ala punt tat-tluq, il-konklu?joni tieg?i li l-provvista rilevanti hija a??ess g?ad-dritt li tag?mel telefonati bl-ir?is, u li hi fornuta minn Lebara lil utenti finali, ma jfissirx li jien a??ettajt il-mudell propost mill-Gvern tar-Renju Unit. B’mod iktar partikolari, dan ma jfissirx li jien a??ettajt l-argument li Lebara tag?mel ?ew? provvisti, wa?da lid-distributuri tal-iskedi tat-telefon, u l-o?ra lill-utenti finali, g?all-istess ?las.

43. Fl-ewwel lok, il-kun?ett ta’ “provvista doppja” g?all-istess servizz huwa aljen g?ar-re?im tal-VAT tal-UE. Li kellu ji?i adottat, dan tabil?aqq ikun jikser il-prin?ipji fundamentali tal-li?i tal-VAT tal-UE, u jo?loq problemi f’termini ta’ ?ertezza legali u ta’ taxxa doppja jew ?ero (26).

44. Barra dan, g?alkemm il-provvista rilevanti ma hijiex ta’ skeda tat-telefon, i?da d-dritt ta’ a??ess g?as-servizzi ta’ telekomunikazzjonijiet, din il-konklu?joni ma tintitolax lir-Renju Unit li jinvoka l-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT fuq it-tran?azzjonijiet kollha bejn Lebara u d-distributuri tag?ha. Ma jistax ikun pre?unt li l-utenti finali kollha huma persuni mhux taxxabbli g?all-iskopijiet tal-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva, g?aliex huwa ra?onevoli li wie?ed jippre?umi li persuni taxxabbli b’konnessjonijiet ma’ pajji?i terzi spe?ifi?i jistg?u jkunu jridu li jag?mlu u?u mis-servizzi ta’ Lebara. F’dawn i?-?irkustan?i, il-post tal-provvista jisposta ru?u, ta?t l-Artikolu 9(2) (e), g?all-Istat Membru tal-klijent. Imma persuni o?ra li jifdu se jkunu konsumaturi individwali, u g?alhekk it-trattament g?all-VAT tal-provvista ta’ Lebara lil tali utenti finali tkun xorta wa?da rregolata bl-Artikolu 9(1).

45. Lebara ma tistax tidentifika lill-utenti finali kollha tag?ha jew forsi w?ud minnhom g?aliex dawn huma klijenti tad-distributuri jew tal-bejjieg?a bl-imnut tad-distributuri. Fil-fehma tieg?i, Stat Membru ma g?andux jit?alla jibba?a l-?urisdizzjoni tat-taxxa tieg?u fuq suppo?izzjonijiet li ma jistg?ux ikunu rribattuti jew ivverifikati. Barra dan, l-a??ettazzjoni tal-argument tar-Renju Unit li l-utenti finali kollha tas-servizzi ta’ Lebara huma entitajiet mhux taxxabbli jkun qieg?ed jie?u din is-suppo?izzjoni ’il bog?od mill-kontroll ?udizzjarju (27).

3. G?a?la 2: ?ew? provvisti ta’ servizzi paralleli

a) Sommarju tal-po?izzjoni tal-Gvern Olandi?

46. Il-Gvern Olandi? ukoll jipproponi anali?i li abba?i tag?ha l-mudell ta' negozju inkwistjoni jinvolvi ?ew? provvisti ta' servizzi, i?da li wa?da minnhom biss issir minn Lebara. Min-na?a tag?hom, hemm biss provvista wa?da ta' servizzi ta' telekomunikazzjonijiet minn Lebara lil utenti finali, ikkombinata ma' provvista an?illari ta' servizzi ta' distribuzzjoni minn distributuri lil Lebara.

47. Fil-fehma tal-Gvern Olandiz, f'?irkustanzi b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT g?andu jkun interpretat li jfisser li l-fornitur ta' servizzi ta' telekomunikazzjonijiet (Negozjant A) jag?mel provvista wa?da, ji?ifieri, il-provvista ta' servizzi ta' telekomunikazzjonijiet lil utenti finali. Il-provvista ta' skeda tat-telefon mill-fornitur (Negozjant A) lid-distributur (Negozjant B) ma tammontax, b'mod indipendenti u separat mis-servizzi ta' telekomunikazzjonijiet, g?al provvista skont it-tifsira tal-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT. Mandankollu, id-distributur (Negozjant B) jipprovdi servizzi ta' distribuzzjoni g?all-benefi??ju tal-fornitur (Negozjant A).

48. Dawn jikkonkludu li l-fornitur (Negozjant A) huwa responsabbli li j?allas il-VAT fl-Istat Membru fejn huwa stabbilit, fir-rigward tal-provvista tas-servizzi ta' telekomunikazzjonijiet lil utenti finali li huwa pre?unt li huma persuni mhux taxxabbli. Il-VAT hija imponibbli fil-mument li d-distributur i?allas l-ammont tal-valur nominali tal-iskeda tat-telefon lill-fornitur permezz ta' ?las minn qabel.

49. G?alhekk, il-po?izzjoni tag?hom dwar l-ammont taxxabbli hija differenti u og?la minn, dik tal-Gvern tar-Renju Unit. Skont il-mudell propost mill-Gvern Olandi?, l-ammont taxxabbli referibbli g?as-servizz ipprovdut minn Lebara jkun il-valur nominali tal-iskeda tat-telefon, irrispettivament minn jekk id-distributur jew il-bejjieg? bl-imnut ibig?x l-iskedi tat-telefon g?al prezz og?la jew ir?as mill-valur nominali. Barra dan, il-fatt taxxabbli, g?all-Gvern Olandi?, ma huwiex il-fidi tat-telefonati (kif kien propost mill-Gvern tar-Renju Unit) i?da l-bejg? tal-iskedi tat-telefon minn Lebara lid-distributuri tag?ha. Sadanittant l-ammont taxxabbli fuq is-servizz an?illari pprovdut mid-distributuri lil Lebara huwa d-differenza bejn il-valur nominali tal-iskeda tat-telefon u l-prezz li d-distributur i?allas lil Lebara max-xiri. Fi kliem ie?or, id-distributur ji?i kkunsidrat li impona dik id-differenza b?ala ?las g?as-servizz li huwa jipprovdi lil Lebara.

b) Evalwazzjoni

50. Din is-soluzzjoni to?loq diversi problemi, apparti mid-diffikultà li di?à indikajt li tikkon?erna s-suppo?izzjoni (infondata) li l-utenti finali kollha ta' Lebara huma persuni mhux taxxabbli. G?alkemm jien naqbel mal-po?izzjoni li l-konsenja tal-iskedi tat-telefon minn Lebara lid-distributur ma tammontax g?al provvista ta' servizzi indipendenti, u li l-provvista tal-iskedi, b?ala tali, hija att irrilevanti g?all-iskopijiet ta' VAT, kuntrarju g?all-argumenti li saru mill-Gvern Olandi? waqt is-smig?, jien ma nistax naqbel li l-parte?ipazzjoni tad-distributur jew tal-bejjieg? tal-imnut tieg?u fit-tran?azzjoni finali mal-utenti finali ma tammontax g?al xi forma ta' provvista ta' servizzi minn tal-ewwel lil tal-a??ar.

51. Iktar importanti minn hekk, il-mudell propost mill-Gvern Olandi? ma jikkunsidrax il-fatt li, fil-li?i tal-VAT tal-UE, japplikaw regoli differenti skont jekk l-intermedjarji jag?mlux provvista f'isimhom jew f'isem il-prin?ipal (28). Dawn ir-regoli ma jistg?ux ikunu injorati fid-determinazzjoni tar-responsabbiltà ta' Lebara g?all-VAT fit-tilwima pre?enti.

52. G?alhekk, pere?empju, jekk A jbig? xi ?a?a lil ?, b'B li ja?ixxi f'ismu proprju b?ala intermedjarju li jlesti t-tran?azzjoni ma' ?, B ma huwiex jipprovdi servizz ta' distribuzzjoni separat lil A. Pjuttost, B sempli?ement jifforma ?olqa mill-katina tal-provvista.

53. I?da jekk hemm tran?azzjoni bejn A u ? u, A ju?a lil B b?ala fornitur ta' servizz ta'

distribuzzjoni li ja?ixxi g?an-nom u f'isem A fit-tran?azzjoni, B jipprovdi provvista ta' servizz separata lil A. It-tran?azzjoni bejn A u B ta?t il-li?i tal-VAT tammonta g?al input g?all-provvista minn A lil ?.

54. Madankollu, biex A jkun jista' jnaqqas il-VAT imposta fuq is-servizz ta' distribuzzjoni minn B, dan tal-a??ar ikollu jippre?enta fattura separata lil A biex ikopri l-kummissjoni tieg?u. Imma konsegwenza lo?ika tal-iskema proposta mill-Gvern Olandi? tkun l-eliminazzjoni ta' kwalunkwe fatturazzjoni separata tal-kummissjoni tad-distributuri, li hija ne?essarja jekk il-VAT g?andha tkun imposta b'mod korrett, g?aliex il-kummissjoni tkun mag?mula mid-differenza bejn il-?las li jir?ievi d-distributur u li j?allas g?all-iskedi tat-telefon (29).

55. Problema li hija anki iktar serja dwar il-mudell Olandi? g?andha x'taqsam mal-fatt li jekk l-iskedi tat-telefon jinbieg?u lill-utent finali g?all-prezz iktar ir?is mill-valur nominali, dan iwassal g?al taxxa e??essiva. Barra dan, xi konsum jispi??a mhux intaxxat jekk jinbieg? bi prezz og?la mill-valur nominali. L-istess problema testendi ne?essarjament g?all-VAT imposta fuq is-servizz ta' distribuzzjoni.

4. G?a?la 3: Katina ta' provvista wa?da

a) Sommarju tal-po?izzjonijiet ta' Lebara u l-Kummissjoni

56. Il-mudell propost mill-Kummissjoni u li, fis-sustanza, taqbel mieg?u Lebara, huwa sod, i?da mhux ming?ajr id-difetti tieg?u. Fost dawn is-sitwazzjonijiet insibu:

57. Meta persuna taxxabbli ("Negozjant A") ibig? lil persuna taxxabbli ie?or ("Negozjant B"), li l-post tan-negozju tieg?u huwa fi Stat Membru ie?or, skedi tat-telefon li jirrappre?entaw id-dritt li wie?ed jir?ievi servizzi tat-telekomunikazzjonijiet, u n-Negozjant B sussegwentement ibig? l-iskeda g?all-konsum mill-utenti finali, in-Negozjant A jag?mel provvista ta' servizzi taxxabbli wa?da meta jsir il-bejg? lin-Negozjant B. Il-bejg? u l-u?u sussegwenti tal-iskeda minn utent finali ma jirrappre?entawx provvista taxxabbli min-Negozjant A lill-utent finali i?da min-Negozjant B lill-utent finali.

58. F'dan ix-xenarju, Negozjant B huwa responsabbli g?all-?las tal-VAT ta?t il-mekkani?mu tar-reverse charge fuq il-?las li huwa jag?mel lin-Negozjant A. Negozjant B huwa wkoll responsabbli g?all-?las tal-VAT impost fuq il-?las ri?evut mill-utent finali. Il-VAT ji?i impost fuq i?-?ew? provvisti fl-Istat Membru fejn huwa bba?at in-negozju ta' Negozjant B. Negozjant B g?andu d-dritt, madankollu, li jnaqqas il-VAT im?allas minn Negozjant B fir-rigward tat-tran?azzjonijiet ma' Negozjant A meta jag?ti l-ammont lill-awtoritajiet tal-VAT fl-Istat Membru ta' Negozjant B mal-bejg? tas-servizzi ta' telekomunikazzjonijiet lill-utenti finali. Fi kliem ie?or, Negozjant B jnaqqas it-taxxa tal-input.

b) Evalwazzjoni

59. Dan il-mudell jirrifletti l-idea ta' katina ta' provvista mill-produttur permezz ta' stadji differenti tas-suq lill-konsumatur finali. Il-valur mi?jud fl-istadji kollha tas-suq ji?i ntaxxat, u l-mudell iwassal g?all-applikazzjoni korretta tal-VAT fir-rigward tal-post tat-tassazzjoni u r-rata ta' taxxa applikata g?all-konsum.

60. Madankollu, tibqa' l-problema li l-iskeda nnifisha ma g?andha l-ebda funzjoni indipendenti b?ala o??ett jew servizz. Barra dan, huwa impossibbli li wie?ed jikkonkludi li l-utenti finali qeg?din jixtru dritt g?al servizzi ta' telekomunikazzjonijiet mid-distributuri, g?aliex is-servizz qatt ma kien ittrasferit *in toto* minn Lebara lid-distributuri tag?ha.

61. L-arran?amenti promozzjonali konklu?i bejn Lebara u d-distributuri tag?ha juru li l-funzjoni tad-distributur hija li jippromwovi l-bejg? tal-iskedi tat-telefon lill-utenti finali, jew b'mod dirett jew permezz ta' bejjieg?a bl-imnut. Barra dan, element fundamentali tal-li?i tal-VAT tal-UE hija li din hija taxxa fuq il-konsum (30). Kif di?à spjegajt, l-g?an kollu tat-tran?azzjonijiet bejn Lebara u d-distributuri tag?ha huwa li jkun iffa?ilitat il-konsum, mhux mid-distributuri, i?da mill-utenti finali. Bl-ebda mod ma wie?ed jista' jargumenta li, fil-kors ordinarju tal-affarijiet, telefonati bi prezz ir?is ji?u kkunsmati mid-distributuri.

62. Huwa veru li d-distributur jista' jie?u r-rwol ta' utent finali u ju?a l-iskeda tat-telefon sakemm din tkun im?allsa u attivata, i?da dan ma huwiex l-iskop ekonomiku reali tal-arran?ament bejn id-distributuri u Lebara. Li kellu distributur ju?a skeda tat-telefon biex jag?mel telefonati internazzjonali, din kienet tkun provvista taxxabbli g?alih innifsu, sakemm l-iskeda tat-telefon tkun u?ata g?all-skopijiet li ma jkunux dawk ta' negozju. Din hija indirizzata fl-Artikolu 6(2)(b) tas-Sitt Direttiva tal-VAT (31).

63. Il-fatti lanqas ma jsostnu l-idea li d-distributuri jfasslu, u jippromwovu t-telekomunikazzjonijiet u mbag?ad jimplementawhom billi jissottokuntrattaw is-servizzi ne?essarji ta' a??ess g?an-netwerk lil Lebara.

64. Evidentement, hija Lebara li to?loq, permezz tan-netwerk kuntrattwali tag?ha, passa?? ta' telekomunikazzjonijiet bejn l-utent finali u l-iswitch ta' Lebara, u minn hemm 'il quddiem, permezz ta' fornituri ta' servizzi ta' telefonija internazzjonali, lil ri?evituri ta' telefonati barra mill-UE. F'dan ir-rigward, ma huwiex sostenibbli li wie?ed jikkompara d-distributuri ta' Lebara ma' fornituri ta' netwerks tal-mobile virtwali tat-telekomunikazzjonijiet, kif kien issu??erit mill-Kummissjoni waqt is-smig? quddiem il-Qorti tal-?ustizzja.

65. Fl-a??ar nett, fl-osservazzjonijiet bil-mitkub tag?ha, Lebara g?amlet enfasi fuq il-fatt li l-utenti finali ma jafux, u ma g?andhomx mod kif isiru jafu, li l-a??ess g?al telefonati internazzjonali bi prezz ir?is li huma xtraw minn distributuri jew bejjieg?a bl-imnut huma pprovduti minn Lebara. Lebara enfasizzat ukoll in-nuqqas ta' obbligi kuntrattwali diretti bejn l-utent finali u Lebara.

66. Fir-rigward ta' tal-a??ar, ir-re-branding li ja?bi l-identità tal-fornitur bl-ebda mod ma jbiddel l-"intenzjoni a??arija" tal-utenti finali meta jixtru l-iskedi, li hija li jag?mlu telefonati internazzjonali bi prezz ir?is. Fir-rigward ta' dan l-utent, l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva tal-VAT ma huwiex ibba?at fuq l-e?istenza ta' relazzjonijiet kuntrattwali bejn l-utent finali u l-fornitur, i?da pjuttost fuq il-fluss ta' ?las bejn l-utent finali u l-fornitur. Kif affermat il-Qorti tal-?ustizzja f'Town and County Factors (32), li jkun adottat l-appro?? li wie?ed jag?mel l-e?istenza ta' relazzjoni legali dipendenti fuq l-obbligi tal-fornitur tas-servizz li jkunu inforzabbli, ikun qed jikkomprometti l-effettività tas-Sitt Direttiva tal-VAT (33). Il-?las jg?addi mill-utenti finali lil Lebara permezz tal-bejjieg?a bl-imnut u d-distributuri. Barra dan, hemm konnessjoni diretta bejn l-utenti finali u Lebara g?ax il-PIN code jag?ti lill-utent finali a??ess g?as-switches ta' Lebara.

67. Fil-qosor, li kellha l-Qorti tal-?ustizzja ta??etta l-mudell propost mill-Kummissjoni u Lebara, b?ala minimu jkun me?tie? li ting?ata interpretazzjoni elastika tar-relazzjoni legali bejn Lebara u d-distributuri tag?ha li, barra minn hekk, din ma hijiex sostnuta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja. Bl-ebda mod ma wie?ed jista' jargumenta li Lebara tipprovdi l-istess servizz lid-distributuri tag?ha kif dawn tal-a??ar jipprovdu lill-utenti finali.

5. G?a?la 4: Provvista ta' servizzi minn persuna taxxabbli li ta?ixxi f'isimha proprju i?da g?all-benefi??ju ta' ?addie?or

a) Sommarju tal-po?izzjoni alternattiva tal-Kummissjoni

68. Il-Kummissjoni tissottometti wkoll, alternattivament, li ta?t l-Artikolu 6(4) tas-Sitt Direttiva, persuna taxxabbli li ta?ixxi f'isimha proprju i?da g?all-benefi??ju ta' ?addie?or tinvolvi ru?ha fi provvista ta' servizzi, titqies li tkun ir?eviet u pprovdiet dawk is-servizzi hija stess. G?alhekk, id-distributuri ta' Lebara (li evidentement ja?ixxu f'isimhom proprju) g?andhom ikunu kkunsidrati b?ala li jir?ievu l-provvisti minn Lebara fl-ewwel tran?azzjoni taxxabbli, u li mbag?ad forniethom lill-utenti finali fit-tieni tran?azzjoni.

b) Evalwazzjoni

69. Re?entement, il-Qorti tal-?ustizzja affermat li l-Artikolu 6(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT jo?loq il-finzjoni legali ta' ?ew? provvisti identi?i pprovduti konsekuttivament. Bis-sa??a ta' din il-finzjoni, l-operatur, li jinvolvi ru?u fil-provvista ta' servizzi u li ja?ixxi b?ala a?ent, fl-ewwel lok jitqies li r?ieva s-servizzi inkwistjoni tal-operatur li jkun qieg?ed ja?ixxi g?all-benefi??ju tieg?u, li jikkostitwixxi l-prin?ipal, qabel ma jipprovdi, fit-tieni lok, dawn is-servizzi personalment lill-klijent. Minn dan jirri?ulta li, fir-rigward tar-relazzjoni legali bejn il-prin?ipal u l-a?ent, ir-rwol rispettiv tag?hom ta' fornitur ta' servizzi u ta' min i?allas jinqaleb b'mod fittizju g?all-finijiet tal-VAT (34).

70. Fil-fehma tieg?i, din il-finzjoni hija ?-?avetta biex ji?i ri?olt dan il-ka?. G?al skopijiet ta' VAT, id-distributuri g?andhom jitqiesu b?ala a?enti tal-kummer? li qeg?din ja?ixxu f'isimhom proprju, i?da g?all-benefi??ju ta' Lebara, li hija l-prin?ipal. Il-Kummissjoni tistqarr korrettament li l-Artikolu 6(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT iwassal g?all-impo?izzjoni tal-VAT bl-istess mod b?all-mudell ta' ?ew? provvisti f'katina wa?da. In?id ng?id li l-Artikolu 6(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT jil?aq dan ming?ajr ma jg?awwe? ir-realtà tas-servizz ipprovdut minn Lebara, u lil min.

71. Fil-fatt, id-distributuri ma humiex ri?evituri ta' dritt ta' a??ess g?al servizzi ta' telekomunikazzjonijiet i?da l-Artikolu 6(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT jammonta g?al mandat mil-le?i?latura tal-UE biex tkun adottata finzjoni ta' dan it-tip meta distributur ja?ixxi f'ismu proprju i?da g?all-benefi??ju ta' xi ?add ie?or. Dan iwassal ukoll biex it-taxxa tkun imposta fl-Istat Membru korrett bir-rata korretta — f'dan il-ka? partikolari, fl-Istat Membru fejn id-distributur huwa bba?at, bl-ammont taxxabbli jkun is-somma m?allsa mid-distributuri lil Lebara, filwaqt li fatt taxxabbli jori?ina meta l-iskedi tat-telefon ji?u attivati. Barra dan, l-Artikolu 6(4) jippermetti li l-fatturi jin?ar?u b'mod korrett lill-persuna u mill-persuna taxxabbli li tipparte?ipa fil-provvista (35).

72. Madankollu, Lebara enfasizzat li d-distributuri ma ja?ixxux b?ala a?enti tag?ha u li l-im?allef lokali kien di?à kkonkluda li d-distributuri ja?ixxu f'isimhom proprju. Fi kliem ie?or, dan jissu??erixxi li l-ftehim bejn Lebara u d-distributuri tag?ha ma jammontax g?al relazzjoni fejn id-distributuri ja?ixxu b?ala a?enti "mo?bija" jew a?enti tal-kummer? ta' Lebara ta?t l-Artikolu 6(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

73. Madankollu, dak li huwa me?tie? fil-ka? pre?enti dwar de?i?joni preliminari, hija interpretazzjoni tat-tifsira tal-Artikolu 6(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT b'riferiment g?ad-dritt tal-UE, u mhux g?al-li?ijiet nazzjonali dwar l-a?enzija, jew xi element ie?or ta' dritt ?ivili nazzjonali, jew tabil?aqq li?i tat-taxxa domestika. Barra dan, l-Artikolu 6(4), b?ala dispo?izzjoni tal-li?i tat-taxxa, jista' jkun mog?ti tifsira, li tista' ma tkunx ne?essarjament l-istess b?al kun?etti paralleli li jori?inaw ta?t xi element tad-dritt ?ivili nazzjonali. Fil-fehma tieg?i, l-Artikolu 6(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT ma huwiex limitat g?al relazzjonijiet fejn ikun hemm relazzjoni ta' a?enzija, ?velata jew le, ta?t il-li?i tal-Istat Membru inkwistjoni, u f'dan il-ka? ir-Renju Unit. Ir-rekwi?iti tal-Artikolu 6(4) jintla?qu meta t-tliet kriterji (parte?ipazzjoni fil-provvista tas-servizz, f'isem in-negozjant proprju, g?al benefi??ju ta' xi ?add ie?or) ji?u osservati.

74. L-assenza ta' domanda spe?ifika fid-digriet tar-rinviju dwar it-tifsira tal-Artikolu 6(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT ma tipprekludix lill-Qorti tal-?ustizzja milli tindirizza din il-kwistjoni. Huwa prin?ipju stabbilit li, anki fejn il-qorti nazzjonali tkun limitat formalment id-domandi tag?ha biex ting?ata interpretazzjoni g?al g?add limitat ta' dispo?izzjonijiet, tali sitwazzjoni ma ??ommx lill-Qorti tal-?ustizzja milli tipprovdi lill-qorti nazzjonali bl-elementi kollha ta' interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni Ewropea li jistg?u jkunu ta' g?ajnuna fl-a??udikazzjoni tal-ka? quddiemha, kemm jekk dik il-qorti tkun g?amlet riferiment g?alihom fid-domandi u anki jekk le (36). Tabil?aqq, dan is-sentiment huwa rifless fl-ispirtu tat-tieni domanda rrinvjata. Barra dan, is-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja f'Henfling *et* (37) dwar l-appro?? biex ikun interpretat l-Artikolu 6(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, anti?ipat kwalunkwe konklu?jonijiet li l-First-tier Tribunal, Tax Chamber, seta' g?amel rigward it-tifsira tal-Artikolu 6(4) (38).

75. Fir-rigward tal-interpretazzjoni tad-dritt tal-UE rigward l-Artikolu 6(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, fil-fehma tieg?i d-distributuri fil-ka? pre?enti g?andhom ikunu kkunsidrati li qeg?din ja?ixxu g?all-benefi??ju ta' Lebara g?ar-ra?unijiet li ?ejjin. L-ewwel, il-konsenja tal-iskedi tat-telefon lid-distributuri ma tfissirx li ?ie ttrasferit xi riskju ekonomiku ming?and Lebara. Dan g?aliex ma jidhirx li d-distributuri jkollhom i?allsu g?al skedi tat-telefon mhux attivati. Jien nikkonkludi li abba?i tas-sottomissjonijiet ta' Lebara li d-distributuri ma jag?mlu ebda ?las lil Lebara jekk ma jirnexxilhomx, meta jippromwovu l-iskedi, ibig?hom lill-utenti finali. Meta ji?ri dan, huma ma jitolbux li ssir l-attivazzjoni tag?hom. Fi kliem ie?or, mil-lat ekonomiku, huma ja?ixxu g?all-benefi??ju ta' Lebara.

76. Barra minn hekk, id-distributuri jie?du sehem fil-provvista ta' dritt ta' a??ess g?al servizzi ta' telekomunikazzjonijiet minn Lebara g?all-utent finali. Huma jie?du r-responsabbiltà, f'isimhom, i?da g?all-benefi??ju ta' Lebara, tad-distribuzzjoni tal-a??ess g?al telefonati bi prezz ir?is, flimkien mat-trasferiment tal-?las mill-utent finali lil Lebara. Barra dan, huma d-distributuri li jie?du l-passi ne?essarji (ji?ifieri l-?las, u l-komunikazzjoni lil Lebara tan-numru) biex ji?i attivat il-kont temporanju tal-klijent li hemm fl-iskeda.

77. G?alhekk, fil-fehma tieg?i l-iktar mod li jag?mel sens ta' kif g?andhom ikunu kklassifikati s-sett ta' fatti tal-ka? pre?enti huwa li ji?i kkonstatat li Lebara tissupplixxi lil utenti finali servizzi li jikkonsistu fid-dritt ta' a??ess g?al servizzi ta' telekomunikazzjonijiet bi ?las bil-quddiem li jista' jkun ikkunsidrat b?ala kont temporanju tal-klijent sa ?ertu ammont ta' unitajiet ta' ?in ta' telefonati. Id-distributuri jie?du sehem f'dawn il-provvisti f'isimhom proprju imma g?all-benefi??ju ta' Lebara. G?alhekk, ta?t l-Artikolu 6(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, id-distributuri jitqiesu kemm li r?evew is-servizz minn Lebara u anki li pprovdewh lill-utenti finali. Dan iwassal g?al trattament tal-VAT kif spjegat hawn fuq fil-punti 70 u 71.

78. Madankollu, nosserva li l-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza tag?ha Henfling *et* ?alliet il-kwistjoni tal-osservanza tal-Artikolu 6(4), fir-rigward tal-fatti tal-ka?, g?all-qorti nazzjonali. Il-Qorti tal-?ustizzja limitat l-appro?? tag?ha billi ?ar?et linji gwida tat-tip li elaborajt dwarhom hawn dwar il-fatturi li g?andhom jing?ataw qies meta jkun applikat l-Artikolu 6(4) (39). G?alhekk, jekk il-fatti f'dan il-ka? jissodisfawx ir-rekwi?iti tal-Artikolu 6(4) g?andu jkun de?i? mill-qorti nazzjonali, wara li jing?ata qies dovut tal-konstatazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja dwar id-diversi punti li tqajmu f'dawn il-pro?edimenti, tal-b?onn li tit?ares l-integrità tal-prin?ipji stabbiliti tad-dritt tal-UE dwar il-VAT u tat-tifsira awtonoma tal-UE li g?andha ting?ata g?all-Artikolu 6(4), b'mod distint mill-kun?etti li jo?or?u mid-dritt nazzjonali.

V – **Sommarju**

79. Mill-erba' alternattivi ppre?entati hawn fuq, jiena tal-parir li l-Qorti tal-?ustizzja g?andha tirrifjuta l-mudell propost mill-Gvern tar-Renju Unit g?aliex dan jista' jwassal jew g?al taxxa doppja jew g?al taxxa ?ero. Apparti li dan iwassal g?all-konklu?joni li l-post tal-provvista, u

konsegwentement il-?urisdizzjoni g?al skopijiet ta’ VAT, g?andu ji?i ddeterminat abba?i tas-suppo?izzjoni li l-utenti finali kollha huma persuni mhux taxxabbli, u l-verità tag?ha ma tistax tkun ikkontrollata ?udizzjarjament.

80. Dan l-a??ar punt japplika wkoll g?all-mudell propost mill-Gvern tal-Olanda. Barra minn hekk, dan il-mudell jista’ jwassal, skont il-ka?, g?al VAT e??essiv jew ftit li xejn min?abba li l-ba?i taxxabbli kemm g?all-provvista tad-dritt ta’ servizz ta’ telekomunikazzjonijiet u s-servizz ta’ distribuzzjoni separata hija dderivata mill-valur nominali tal-iskedi tat-telefon. Dan jista’ jkun og?la jew ir?as mill-prezz im?allas g?alihom mill-utent finali.

81. Il-mudell tal-katina tal-provvista propost minn Lebara u l-Kummissjoni jwassal g?ar-ri?ultat finali korrett, i?da bil-konsegwenza li tkun mg?aw?a r-relazzjoni bejn Lebara u d-distributuri tag?ha peress li tkun te?tie? li l-Qorti tal-?ustizzja tikkonkludi li Lebara tbig? id-dritt ta’ a??ess g?at-telefonati bi prezz ir?is lid-distributuri tag?ha. G?all-kuntrarju ta’ dan, id-dipendenza fuq il-finzjoni legali ma?luqa bl-Artikolu 6(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT tabbina b’mod iktar korrett mar-realtajiet tal-mudell ta’ negozju li ?ie ppre?entat lill-Qorti tal-?ustizzja fil-ka? pre?enti. Madankollu, f’ka? li l-Qorti tal-?ustizzja ma taqbilx mal-konklu?jonijiet tieg?i rigward l-Artikolu 6(4), alternattivament jien nag?ti l-parir favur li tkun a??ettata l-proposta tal-Kummissjoni u Lebara, li konformi mag?ha l-bejg? tal-iskeda minn Lebara lid-distributuri tag?ha tammonta g?al provvista wa?da, u l-bejg? ’il quddiem mid-distributuri g?al provvista separata.

VI – **Konklu?joni**

82. Abba?i ta’ dawn il-konsiderazzjonijiet, jien nipproponi r-risposta li ?ejja g?ad-domandi rrinvjati mill-First-tier Tribunal, Tax Chamber:

Meta persuna taxxabbli (“Negozjant A”) tbig? lill-persuna taxxabbli o?ra (“Negozjant B”) skedi tat-telefon li jinkludu informazzjoni li tippermetti li x-xerrej tag?hom (“Utent Finali ?”) li jkollu a??ess u li jir?ievi servizzi ta’ telekomunikazzjonijiet minn A g?all-ammont spe?ifikat fuq l-iskeda (sakemm A jkun ir?ieva ming?and B l-?las mifthiem bejniethom), Negozjant A jipprovdi lill-utent finali ? servizz li jikkonsisti fi dritt ta’ a??ess g?al servizz ta’ telekomunikazzjonijiet im?allas minn qabel. Madankollu, skont l-Artikolu 6(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, jekk Negozjant B jie?u sehem f’ismu propjru i?da g?all-benefi??ju ta’ Negozjant A fil-provvista ta’ dak is-servizz lill-utenti finali ?, u g?andha tkun il-qorti nazzjonali li tivverifika dan, Negozjant B g?andu g?al skopijiet ta’ VAT ikun ikkunsidrat li r?ieva dik il-provvista ta’ servizz min-Negozjant A u li fornieha lill-Utent Finali ?.

83. Jekk il-Qorti tal-?ustizzja tag??el li ma ssegwix din il-proposta, jew jekk il-qorti nazzjonali ma tistax tikkonkludi li d-distributuri ja?ixxu g?all-benefi??ju ta’ Lebara, alternattivament jien nissu??erixxi r-risposta li ?ejja g?ad-domandi preliminari tal-First-tier Tribunal, Tax Chamber:

Meta persuna taxxabbli (“Negozjant A”) tbig? lill-persuna taxxabbli o?ra (“Negozjant B”) skedi tat-telefon li jirrappre?entaw id-dritt li wie?ed jir?ievi servizzi ta’ telekomunikazzjonijiet minn Negozjant A, u Negozjant B sussegwentement ibig? l-iskeda lill-Utent Finali ? li jag?mel it-telefonati internazzjonali rappre?entati fl-iskeda tat-telefon, Negozjant A jag?mel provvista ta’ servizzi tat-telekomunikazzjonijiet wa?da fil-mument tal-bejg? lil Negozjant B. Ix-xiri sussegwenti u l-u?u tal-iskeda mill-Utent Finali ma jirrappre?entawx provvista taxxabbli ulterjuri min-Negozjant A.

1 — Lingwa ori?inali: l-Ingli?.

2 — Direttiva tal-Kunsill 67/227/KEE, tal-11 ta’ April 1967, fuq l-armonizzazzjoni tal-le?i?lazzjoni tal-Istati Membri dwar it-taxxi fuq il-bejg? (“l-Ewwel Direttiva tal-VAT”) (?U Edizzjoni Spe?jali, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 3). L-Artikolu 2 issa huwa rifless fl-Artikolu 1(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, kif

emendata bid-Direttiva tal-Kunsill, tat-12 ta' Frar 2008, li temenda d-Direttiva 2006/112/KE fir-rigward tal-post tal-forniment ta' servizzi (?U L 44, p. 11) ("id-Direttiva tal-VAT") (?U L 347, p. 1). Is-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? — Sistemi komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima ("Is-Sitt Direttiva tal-VAT") (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23) hija applikabbli *ratione temporis*, fil-ka? pre?enti. Din issa ?iet issostitwita bid-Direttiva tal-VAT. G?al finijiet ta' kjarezza matul dawn il-konklu?jonijiet se jsir riferiment kemm g?as-Sitt Direttiva tal-VAT u g?ad-dispo?izzjonijiet ekwivalenti fid-Direttiva tal-VAT.

3 — Ara issa l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva tal-VAT.

4 — L-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT issa huwa l-Artikolu 14(1) tad-Direttiva tal-VAT.

5 — Issa l-Artikolu 24 tad-Direttiva tal-VAT.

6 — Issa l-Artikolu 28 tad-Direttiva tal-VAT.

7 — Is-sustanza ta' din id-dispo?izzjoni issa tidher fl-Artikoli 44 u 45 tad-Direttiva tal-VAT.

8 — Id-dispo?izzjoni fl-g?axar subin?i? tal-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva tal-VAT kienet inklu?a bid-Direttiva tal-Kunsill 1999/59/KE, tas-17 ta' ?unju 1999, li temenda d-Direttiva 77/388/KEE g?ar-rigward ta' arran?amenti ta' taxxa dwar il-valur mi?jud applikabbli g?al servizzi ta' telekomunikazzjoni (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 324). Ara issa l-Artikoli 369a sal-Artikolu 369k tad-Direttiva tal-VAT.

9 — Ara issa l-Artikoli 62, 63 u 65 tad-Direttiva tal-VAT.

10 — Ara issa t-Titolu XI, Kapitolu 1, Sezzjoni 1, intitolat "Persuni su??etti g?al ?las tal-VAT lill-awtoritajiet tat-taxxa", li tinkludi l-Artikoli 193 sa 205.

11 — L-Artikolu 21(1) [l-Artikolu 28g] tas-Sitt Direttiva tal-VAT ?ie emendat bid-Direttiva tal-Kunsill 2000/65/KE, tas-17 ta' Ottubru 2000, li temenda d-Direttiva 77/388/KEE dwar kif ti?i stabbilita l-persuna su??etta li t?allas it-taxxa fuq il-valur mi?jud (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 338).

12 — L-avukat ta' Lebara spjega waqt is-seduta li d-distributuri normalment ma jipprovdux huma stess servizzi ta' telekomunikazzjonijiet. Huma jag?mlu negozju fis-servizzi tat-telekomunikazzjonijiet u jistg?u jixtru dawn is-servizzi minn fornituri o?ra ta' servizzi minbarra Lebara.

13 — Skont is-sottomissjonijiet li saru mill-avukat ta' Lebara waqt is-smig?, id-distributuri j?allsu g?all-iskedi tat-telefon qabel ma jkunu attivati, u jbig?uhom wara li jkun attivati. Is-sekwenza jing?ad li kienet ?las b'mod s?i?, segwita bl-attivazzjoni, segwita bil-bejg?. Madankollu, skont l-osservazzjonijiet bil-miktub ta' Lebara, biex jilqg?u g?ar-riskju tas-serq, l-iskedi tat-telefon ma setg?ux ikunu u?ati biex issir telefonata meta dawn jintbag?tu minn Lebara lid-distributur. Wara li jir?iviehom, id-distributur jitlob lil Lebara biex tattiva l-iskedi tat-telefon. Id-distributur ikun obbligat li j?allas lil Lebara g?all-iskedi tat-telefon biss meta dawn ji?u attivati. Jekk imbag?ad l-iskedi tat-telefon jinsterqu, jew id-distributur jonqos li j?allas g?alihom, dawn ji?u deattivati minn Lebara. Dawn il-po?izzjonijiet ma humiex g?al kollox konsistenti fir-rigward tal-punt ta?-?mien li fih isir il-?las bejn id-distributuri u Lebara. Madankollu, jidher li dan ?ie ri?olt bid-digriet tar-rinviju. Dan jipprovdi li "Lebara tattiva l-skedi tat-telefon jekk il-kont tad-distributur ma' Lebara jkun fil-kreditu jew altrimenti jitlob ?las mid-distributur qabel ma jattivahom".

14 — Ta?t "il-mekkani?mu tar-reverse charge", stabbilit fl-Artikolu 21(1) tas-Sitt Direttiva tal-

VAT, jekk fornitur A, u xerrej B, ma jkunux stabbiliti fit-territorju tal-istess Stat Membru, ir-responsabbiltà tat-taxxa tinqaleb biex b'hekk ir-ri?evitur tal-provvista huwa obbligat li j?allas il-VAT u mhux il-fornitur. Dan ifisser li B huwa obbligat li ji?bor il-VAT dovuta fuq it-tran?azzjoni, u li jag?ti kont tag?ha lill-awtoritajiet tal-VAT fl-Istat Membru ta' B. Kif di?à kien osservat, l-Artikolu 21(1) issa jinsab fit-Titolu XI, Kapitolu 1, Sezzjoni 1 tad-Direttiva tal-VAT, intitolat "Persuni responsabbli g?all-?las tal-VAT lill-awtoritajiet tat-taxxa", li tinkludi l-Artikoli 193 sa 205.

15 — F'dan is-sens, bidla ?g?ira tal-fatti tista' twassal biex is-soluzzjoni legali f'dan il-ka? ma tkunx applikabbli g?al sitwazzjoni simili. G?alhekk, il-ka? attwali ma huwiex ne?essarjament rilevanti g?al problemi kumplessi ta' VAT li jikkon?ernaw vaw?ers bi skopijiet differenti jew sitwazzjonijiet fejn il-?las g?al provvisti ta' o??etti jew servizzi jsir permezz ta' kreditu jew bi ?las bil-quddiem fuq linji tal-mobile jew tat-telefonija fissa.

16 — Sentenza tas-16 ta' Di?embru 2010, MacDonald Resorts (C?270/09, ?abra p. I?13179, punt 18).

17 — Sentenza tat-22 Ottubru 1998, Madgett u Baldwin (C?308/96 u C?94/97, ?abra p. I?6229, punti 23 u 24); sentenza tal-25 ta' Frar 1999, CPP (C?349/1996, ?abra p. I?973, punti 26 sa 32); sentenza tat-3 ta' Settembru 2009, RCI Europe (C?37/08, ?abra p. I?7533, punt 23 sa 25); sentenza tas-27 ta' Ottubru 2005, Levob Verzekeringen u OV Bank, (C?41/2004, ?abra I-9433, punti 17 sa 26); sentenza MacDonald Resorts, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 16, punt 18.

18 — Sentenza tas-7 ta' Ottubru 2010, Loyalty Management UK u Baxi Group (C?53/09 u C?55/09, ?abra p. I?9187, punt 39).

19 — F'dan is-sens, MacDonald Resorts, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 16, punt 22.

20 — Sentenza tat-2 ta' Di?embru 2009, Everything Everywhere (C?276/2009, ?abra p. I?12359).

21 — Madgett u Baldwin, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 17, punt 24; CPP, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 17, punt 30.

22 — Ara, pere?empju, MacDonald Resorts, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 16, punti 24 u 32, fejn kien ?ie ritenut li transazzjonijiet g?all-akkwist ta' drittijiet ta' punti fi skemi ta' g?a?liet ta' time share f'kumplessi turisti?i kienu "transazzjonijiet preliminari" u g?alhekk is-"servizz reali", li kien jinvolvi d-dritt li wie?ed joqg?od temporanjament fi proprjetà jew li ju?a lukanda, jew li ju?a servizz ie?or ma setax ji?i e?er?itat; f'Madgett u Baldwin, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 17, punti 24 u 25, kien ?ie ritenut li servizzi li n?iebu minn terzi persuni, u li ma kinux jikkostitwixxu g?an minnhom infushom, i?da mezz ta' kif wie?ed igawdi a?jar is-servizz prin?ipali pprovvdut min-negozjant, kienu purament an?illari; ara wkoll Levob Verzekeringen u OV Bank, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 17, punti 17 sa 26, fejn ?ie ritenut li kien hemm provvista ta' servizz wa?da, u mhux tnejn, meta softwer funzjonali kien tfassal, wara l-bejg? inizjali, g?all-?ti?ijiet tax-xerrej.

23 — Ara sentenza tat-2 ta' Mejju 1996, Faaborg-Gelting Linien vs Finanzamt Flensburg (C?231/94, ?abra p. I?2395).

24 — Faaborg-Gelting Linien vs Finanzamt Flensburg, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 23, punt 14.

25 — MacDonald Resorts, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 16, punt 24.

26 — Jekk l-Istat Membru tad-distributur applika tassazzjoni fuq il-fidi tat-telefonati, u l-Istat Membru tal-fornitur tas-servizz ?a l-po?izzjoni li l-provvista tal-iskedi tat-telefon kienet il-fatt

taxxabbli, l-ebda wie?ed minnhom ma jimponi l-VAT fis-sitwazzjoni fattwali attwali. Dan ikun imur ukoll kontra l-prin?ipji fundamentali tal-li?i tal-VAT stipulati fl-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva tal-VAT li l-VAT hija taxxa fuq il-konsum e?attament proporzjonali g?all-prezz ta' o??etti u servizzi.

27 — Bl-istess mod, f'MacDonald Resorts, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 16, il-Qorti tal-?ustizzja ma qablitx ma' soluzzjoni li kienet tintitola l-persuna taxxabbli f'dak il-ka? li jag?mlu l-evalwazzjoni tag?hom tal-varjetà ta' akkomodazzjoni disponibbli g?all-iskopijiet biex tkun ikkalkulata l-VAT. B'mod iktar ?enerali, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-qrati tal-Istati Membri g?andhom ikunu f'po?izzjoni li "japplikaw b'mod effettiv il-prin?ipji u r-regoli rilevanti tad-dritt Komunitarju" meta je?er?itaw kontroll ?udizzjarju. Ara sentenza tal-21 ta' Jannar 1999, Upjohn (C?120/97, ?abra p. I?223, punt 36). Ara, iktar re?enti, opinjoni tal-Qorti tal-?ustizzja (1/09, ?abra p. I?1137), fejn il-Qorti tal-?ustizzja osservat f'punt 85 li "il-kompiti attribwiti lill-qrati nazzjonali u lill-Qorti tal-?ustizzja rispettivament huma indispensabbli g?all-?arsien tan-natura proprja tad-dritt stabbilit bit-Trattati".

28 — Ara l-Artikoli 6(4) u 9(2)(e), is-seba' subin?i? tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

29 — Ara l-Artikolu 18(1)(a) tas-Sitt Direttiva, li konformi mag?ha l-persuna taxxabbli, sabiex te?er?ita d-dritt tag?ha li tnaqqas trid, "fir-rigward tad-deduzzjonijiet ta?t l-Artikolu 17(2)(a), i?omm fattura miktuba b'mod konformi mal-Artikolu 22(3)". Ara issa l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT.

30 — Ara re?entement RCI Europe, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 17, punt 39.

31 — L-Artikolu 6(2)(b) tas-Sitt Direttiva tal-VAT jistipula li l-provvisti ta' servizzi mag?mula ming?ajr ?las minn persuna taxxabbli ta' servizz g?all-u?u privat tag?ha jew g?all-persunal tag?ha jew b'mod iktar ?enerali g?al skopijiet barra dawk tan-negozju tag?ha, g?andhom ikunu ttrattati b?ala provvisti ta' servizzi bi ?las. Ara issa l-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva tal-VAT.

32 — Sentenza tas-17 ta' Settembru 2002, Town and County Factors (C?498/99, ?abra p. I?7173).

33 — Town and Country Factors, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 32, punt 21.

34 — Sentenza tal-14 ta' Lulju 2011, Henfling *et* (C?464/10, ?abra p. I?6219, punt 35).

35 — Ara Ben Terra u Julie Kajus, European VAT Directives (2011), sezzjoni 10.2.1.4.

36 — Sentenza tal-5 ta' Mejju 2011, McCarthy (C?434/09, ?abra p. I?3375, punt 24).

37 — I??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 34.

38 — Id-digriet tar-rinviju lill-Qorti tal-?ustizzja f'dan il-ka? g?andha d-data tat-22 ta' Ottubru 2010 u Henfling *et* kienet de?i?a fis-sena ta' wara fl-14 ta' Lulju 2011.

39 — I??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 34. Ara, b'mod partikolari, il-punti 42 u 43.