Downloaded via the EU tax law app / web

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

SHARPSTON

ippre?entati fis-6 ta’ ?unju 2013 (1)

Kaw?a C?189/11

Il-Kummissjoni Ewropea

vs

Ir-Renju ta’ Spanja

Kaw?a C?193/11

Il-Kummissjoni Ewropea

vs

Ir-Repubblika tal-Polonja

Kaw?a C?236/11

Il-Kummissjoni Ewropea

vs

Ir-Repubblika Taljana

Kaw?a C?269/11

Il-Kummissjoni Ewropea

vs

Ir-Repubblika ?eka

Kaw?a C?293/11

Il-Kummissjoni Ewropea

vs

Ir-Repubblika Ellenika

Kaw?a C?296/11

Il-Kummissjoni Ewropea

vs

Ir-Repubblika Fran?i?a

Kaw?a C?309/11

Il-Kummissjoni Ewropea

vs

Ir-Repubblika tal-Finlandja

Kaw?a C?450/11

Il-Kummissjoni Ewropea

vs

Ir-Repubblika Portugi?a

“VAT — Skema spe?jali g?all-a?enti tal-ivvja??ar”

1. F’din is-serje ta’ kaw?i dwar nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu, il-Kummissjoni tikkontesta l-interpretazzjoni tad-Direttiva 2006/112 (2) ta’ tmien Stati Membri li jqisu li l-iskema ta’ mar?ni spe?jali tal-VAT g?all-a?enti tal-ivvja??ar (iktar ’il quddiem: “l-iskema ta’ mar?ni”) stabbilita fl-Artikoli 306 sa 310 ta’ din id-direttiva (Anness I ta’ dawn il-konklu?jonijiet) tapplika irrispettivament minn jekk il-konsumatur ikunx effettivament vja??atur jew le. Abba?i tat-terminolo?ija u?ata f’?erti ver?jonijiet lingwisti?i tad-dispo?izzjonijiet inkwistjoni, din l-interpretazzjoni tissejja? “l-appro?? tal-konsumatur”. Il-Kummissjoni tiddikjara li, skont il-le?i?lazzjoni (u skont il-prassi fl-Istati Membri l-o?ra), l-iskema ta’ mar?ni tapplika biss fejn il-konsumatur huwa l-vja??atur. Din l-interpretazzjoni tag?ha, abba?i tat-terminolo?ija fil-ver?jonijiet lingwisti?i l-o?ra, tissejja? “l-appro?? tal-ivvja??atur”. Din hija essenzjalment il-kwistjoni prin?ipali f’dawn il-kaw?i kollha, u l-unika kwistjoni f’sebg?a minnhom. Jiena ser nindirizza biss din il-kwistjoni f’dawn il-konklu?jonijiet.

Fir-rigward tar-Renju ta’ Spanja biss, il-Kummissjoni to??ezzjona wkoll g?al tliet aspetti ulterjuri tar-regoli nazzjonali dwar l-iskema ta’ mar?ni, li jirrigwardaw, rispettivament, l-esklu?joni mill-iskema ta’ mar?ni ta’ sitwazzjonijiet li fihom a?enziji tal-ivvja??ar li jbig?u bl-imnut ibig?u vja??i organizzati kollox inklu? minn a?enziji li jbig?u bl-ingrossa, id-dikjarazzjoni tal-ammont ta’ VAT inklu? fil-prezz u d-determinazzjoni tal-ammont taxxabbli g?al perijodu ta’ taxxa. Jiena ser nindirizza dawn il-kwistjonijiet f’konklu?joni separata, ippre?entata l-lum ukoll.

Id-Direttiva dwar vja??i kollox inklu?

Id-definizzjonijiet inklu?i fl-Artikolu 2 tad-Direttiva dwar vja??i kollox inklu? (3) ma humiex direttament rilevanti f’dan il-ka?. Madankollu jistg?u jipprovdu sfond utili sabiex tinftiehem l-iskema ta’ mar?ni. G?al dak li jirrigwarda d-Direttiva dwar vja??i kollox inklu?:

“1. ‘pakkett’ [kollox inklu?] tfisser it-tag?qid irran?at minn qabel ta’ mhux anqas minn tnejn minn dawn li ?ejjin meta jinbieg?u jew ji?u offruti g?all-bejg? bi prezz inklu?iv u meta s-servizz ikopri perjodu ta’ aktar minn erbg?a u g?oxrin sieg?a jew jinkludi akkomodazzjoni ta’ bil-lejl:

(a) trasport;

(b) akkomodazzjoni;

(?) servizzi turisti?i o?ra mhux an?illari g?at-trasport jew l-akkomodazzjoni u li jammontaw g?al parti sinifikanti tal-pakkett.

[...];

2. ‘l-organizzatur’ tfisser il-persuna li [...] jorganizza pakketti u jbig?hom jew joffrihom g?all-bejg?, kemm jekk direttament kif ukoll jekk permezz ta’ bejjieg?;

3. ‘il-bejjieg?’ tfisser il-persuna li tbieg? jew toffri g?al bejg? il-pakkett imlaqqa’ mill-organizzatur;

4. ‘il-konsumatur’ tfisser il-persuna li tie?u jew ta??etta li tie?u l-pakkett [...] jew xi persuna o?ra li f’isimha il-kuntrattur ewlieni ja??etta li jixtri l-pakkett [...] jew xi persuna li lilha l-kuntrattur ewlieni jew xi wie?ed mill-benefi?jarji l-o?ra jittrasferixxi il-pakkett [...];

5. ‘il-kuntratt’ tfisser il-ftehim li jorbot lill-konsumatur ma’ l-organizzatur u/jew mal-bejjieg?.”

L-iskema ta’ mar?ni

L-iskema ta’ mar?ni g?andha l-bidu tag?ha fl-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva tal-VAT (Anness II ta’ dawn il-konklu?jonijiet) (4). Is-sustanza tag?ha hija sempli?i. Meta a?ent tal-ivvja??ar, li jkun qed ja?ixxi f’ismu, ju?a l-provvisti u s-servizzi ta’ persuna taxxabbli o?ra fil-provvista ta’ fa?ilitajiet tal-ivvja??ar, it-tran?azzjonijiet kollha g?andhom jitqiesu b?ala provvista unika, su??etta g?all-VAT fl-Istat Membru tal-a?ent tal-ivvja??ar. L-ammont taxxabbli jitqies li huwa l-mar?ni tal-a?ent tal-ivvja??ar – id-differenza bejn l-ispejje? tieg?u inklu? il-VAT g?all-provvisti u servizzi li huwa jinkludi fil-pakkett kollox inklu? li jbig? u l-prezz, esklu?a l-VAT, li huwa jitlob g?al dak il-pakkett.

L-iskema ta’ mar?ni ma kinitx inklu?a fl-abbozzi inizjali jew irriveduti g?al le?i?lazzjoni tal-Kummissjoni, u g?alhekk ma hemm ebda storja le?i?lattiva miktuba li minnha tista’ tittie?ed direttament indikazzjoni dwar l-g?an tag?ha. Madankollu, huwa pa?ifiku f’dawn il-pro?eduri li l-g?an kien doppju: li ji?u ssemplifikati l-affarijiet g?all-a?enti tal-ivvja??ar li inkella jkollhom inaqqsu jew jitolbu l-VAT tal-input fi Stati Membri differenti u li ji?i ?gurat li kull servizz ikun intaxxat fejn ipprovdut.

Ming?ajr arran?ament b?al dak tal-iskema ta’ mar?ni, a?ent tal-ivvja??ar jew operatur tal-?iti li jg?aqqad vaganza jew vja?? kollox inklu? fl-Unjoni Ewropea jkun su??ett g?all-VAT tal-output fuq il-prezz kollu tal-pakkett fl-Istat Membru tieg?u. Huwa jkollu ji?bor lura l-VAT imposta fuqu, ?afna drabi fi Stati Membri o?ra, g?all-provvisti b?al trasport, akkomodazzjoni, ikliet, ?iti bil-gwida, cruises jew attivitajiet ta’ divertiment organizzati pprovduti f’dawk l-Istati Membri. Dan mhux biss ikun jinkludi kumplessità amministrattiva sinjifikattiva i?da, b’ri?ultat ta’ dan, dawn is-servizzi jkunu su??etti g?all-VAT mhux fl-Istat Membru li fih ikunu fil-fatt ?ew ipprovduti u kkunsmati i?da fl-Istat Membru li fih inxtara l-pakkett kollox inklu?. D?ul mill-VAT sinjifikattiv jista’ g?alhekk ji?i ttrasferit mill-Istati Membri li jipprovdu destinazzjonijiet turisti?i g?al dawk li jipprovdu t-turisti.

Madankollu, minbarra dawn l-effetti, l-iskema ta’ mar?ni b?ala prin?ipju hija newtrali fir-rigward tas-sistema tal-VAT. Fuq il-katina kollha ta’ provvisti, ma huwiex impost iktar jew inqas minn dak li

huwa l-ka?, u, b?ala prin?ipju, ebda ammont residwu ma jintrabat irrevokabbilment fi stadju intermedjarju, b'tali mod li jkun ta' pi? fuq wie?ed mill-operaturi ekonomi?i involuti. E?empju komparattiv jista' jg?in f'dan ir-rigward.

Jekk l-ispejje? ta' (pere?empju, trasport, lukanda u ristorant) servizzi mixtrija mill-a?ent tal-ivvja??ar u inklu?i fil-pakkett huma 100, esklu?a l-VAT, jekk il-mar?ni nett tal-a?ent tal-ivvja??ar fuq dawk is-servizzi huwa 20 u jekk il-VAT hija m?allsa bl-20 % (fl-Istati Membri kkon?ernati kollha, jekk hemm iktar minn wie?ed), allura:

skont l-iskema normali, l-a?ent tal-ivvja??ar jixtri b'100, flimkien mal-VAT ta' 20, bi prezz ta' 120 inklu?a l-VAT; i?id il-mar?ni tieg?u ta' 20 mal-prezz esklu?a l-VAT, ibig? b'120, flimkien ma' VAT ta' 24, bi prezz ta' 144 inklu?a l-VAT; inaqqas il-VAT tal-input ta' 20 u ji??ustifika lill-awtorità tat-taxxa d-differenza ta' 4 bejn output u input VAT;

skont l-iskema ta' mar?ni, l-a?ent tal-ivvja??ar jixtri b'100, flimkien mal-VAT ta' 20, bi prezz ta' 120 inklu?a l-VAT; i?id il-mar?ni tieg?u ta' 20 mal-prezz inklu?a l-VAT, ibig? b' 140, flimkien ma' VAT ta' 4, bi prezz li jinkludi l-VAT ta' 144; ma jnaqqas ebda VAT tal-input i?da ji??ustifika lill-awtorità tat-taxxa l-VAT tal-output ta' 4 biss fuq il-mar?ni tieg?u ta' 20.

Fi?-?ew? ka?ijiet, il-prezz tal-bejg? inklu?a l-VAT huwa ta' 144 u l-awtoritajiet tat-taxxa ji?bru VAT ta' 24, bil-pi? kollu impost fuq ix-xerrej tal-pakkett kollox inklu?.

Meta s-servizzi inkwistjoni huma pprovduti fi Stat Membru wie?ed jew iktar li ma jkunx dak li fih jinbig? il-pakkett kollox inklu?, ta?t l-iskema normali l-a?ent tal-ivvja??ar ma jistax sempli?ement inaqqas il-VAT tal-input ta' 20 mill-VAT tal-output tieg?u ta' 24. Sakemm ma jkunx irre?istrat g?all-VAT f'dawk l-Istati Membri, huwa jkollu jg?addi mill-pro?ess pjuttost ikkumplikat tat-talba g?al rifu?joni hemmhekk (5), fejn jista' jkollu jistenna g?al ?mien kunsiderevoli, b'kuntrast mas-sistema ta' tnaqqis immedjat meta tran?azzjonijiet huma limitati g?al Stat Membru uniku. Barra minn hekk, l-Istati Membri inkwistjoni ma ji?bru ebda VAT fuq servizzi pprovduti fit-territorju tag?hom. Madankollu, ta?t l-iskema ta' mar?ni, ma tqum ebda wa?da minn dawn id-diffikultajiet.

Ma hemmx kontenzju? bejn il-partijiet fir-rigward tal-prin?ipji stabbiliti hawn fuq. Id-differenza fl-interpretazzjoni tirrigwarda biss jekk, sabiex tapplika l-iskema ta' mar?ni, il-persuna li tixtri l-pakkett kollox inklu? g?andhiex tkun vja??atur (il-persuna li effettivament tikkonsma s-servizz jew provvisti o?ra (6)) jew tistax tkun ukoll a?ent tal-ivvja??ar ie?or. Din il-kwistjoni tqum b'mod partikolari, milli jidher, peress li sar komuni ?afna li a?enti tal-ivvja??ar jew operaturi turisti?i ("organizzaturi" fit-terminolo?ija tad-Direttiva dwar vja??i kollox inklu?) jg?aqqdu vaganza jew vja?? kollox inklu? li huma jbig?u lill-a?ent jew operatur ie?or ("bejjieg?" fit-terminolo?ija tad-Direttiva dwar vja??i kollox inklu?) qabel ma jsir il-bejg? finali. Madankollu, ikun hemm inqas skop ta' po?izzjonijiet diver?enti li kieku l-lingwa tal-le?i?lazzjoni tal-UE kienet iktar konsistenti.

Fis-sitt lingwi li fihom is-Sitt Direttiva kienet ?iet abbozzata ori?inarjament (id-Dani?, l-Olandi?, l-Ingli?, il-Fran?i?, il-?ermani? u t-Taljan), il-kelma "vja??atur" jew l-ekwivalenti tag?ha kienet u?ata fl-Artikolu 26 kollu, minbarra fil-ver?joni Ingli?a, li u?at "klijenti" darba biss, fid-definizzjoni tal-portata tal-iskema fl-Artikolu 26(1): "where the travel agents deal with customers in their own name and use the supplies and services of other taxable persons in the provision of travel facilities" (7).

Bi tkabbir su??essiv, din l-anomalija nxterdet f'diversi ver?jonijiet lingwisti?i o?ra, u ?iet esti?a, f'?erti ka?ijiet, g?al waqtiet fejn l-Ingli? ju?a "vja??atur".

Fis-Sitt Direttiva, il-ver?joni Estonjana, Latvijana, Litwana, Maltija, Pollakka, Portugi?a, Slovakka, Slovena u Svedi?a segwiet il-mudell Ingli?, bl-u?u ta' "klijenti" darba biss, waqt li dik Finlandi?a, Griega, Ungeri?a u Spanjola segwiet il-lingwi ori?inali l-o?ra bl-u?u ta' "vja??atur" tul it-test kollu.

Fil-ver?joni ?eka “klijent” kienet u?ata tul it-test kollu, anki fejn l-Ingli? intu?a “vja??atur”.

Fid-Direttiva 2006/112, il-mudell tbiddel kemmxejn. Il-?ames lingwi ori?inali (fl-1977) minbarra l-Ingli? (id-Dani?, l-Olandi?, l-Ingli?, il-Fran?i?, il-?ermani? u t-Taljan), flimkien ma?-?ek, l-Estonjan, il-Grieg, l-Ungeri?, il-Latvijan, il-Litwan, is-Sloven u s-Spanjol ju?aw dejjem “vja??atur”. Il-mudell Ingli? jinsab fil-ver?joni Bulgara, Maltija, Pollakka u Svedi?a. “Klijent” hija u?ata dejjem fil-ver?joni Portugi?a, Rumena u Slovakka. Il-Finlandi? ju?a “klijent” fi tliet waqtiet u “vja??atur” fi tnejn (8).

Fl-2002, il-Kummissjoni pproponiet emendi g?all-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva (9), li kienu jinkludu s-sostituzzjoni tal-kelma “vja??atur” ma’ “klijent” fl-Artikolu kollu (10).

Fil-memorandum spjegattiv tag?ha (11), il-Kummissjoni tat ir-ra?unijiet li ?ejjin g?all-proposta ta’ tibdil:

“[...] wa?da mill-problemi prin?ipali mressqa mill-Istati Membri u mill-a?enti tal-ivvja??ar hija l-fatt li l-iskema tista’ strettament tkun applikata biss meta servizz tal-ivja??ar inbig? lil vja??atur. Tali regola kienet mag?mula g?as-sitwazzjoni tas-suq fl-1977, meta vja??i kollox inklu? kienu prin?ipalment mibjug?a minn a?ent tal-ivvja??ar direttament lill-vja??atur. Illum is-sitwazzjoni nbidlet b’mod kunsiderevoli. Iktar persuni qeg?din joperaw fis-settur u provvista ta’ vja??i kollox inklu? hija iktar ifframmentata milli fl-1977. G?alhekk iktar u iktar servizzi tal-ivja??ar huma pprovduti jew lil a?enti tal-ivvja??ar o?ra jew lil persuni taxxabbli li ju?aw servizzi tal-ivvja??ar b?ala in?entiv g?all-persunal tag?hom jew fil-qafas tan-negozju tag?hom, pere?empju, seminars.

Is-sitwazzjoni attwali, fejn l-iskema spe?jali ma tapplikax meta servizz tal-ivvja??ar jinbig? lil persuna li ma hijiex vja??atur, ma g?adhiex ti?gura li d-d?ul mill-VAT ikun allokat lill-Istat Membru fejn effettivament isir il-konsum. Meta a?ent tal-ivvja??ar ibig? vja?? kollox inklu? lil a?ent tal-ivvja??ar ie?or, g?andhom ji?u applikati r-regoli normali ta’ tassazzjoni. Dan ifisser li huwa g?andu jkun jista’ jnaqqas il-VAT tal-input li huwa ?allas lill-fornituri tieg?u u li jitlob il-VAT fl-Istat Membru fejn huwa stabbilit fuq il-valur kollu tal-provvista tieg?u fi tran?itu ta’ vja?? kollox inklu? lit-tieni a?ent tal-ivvja??ar. F’dak il-ka? id-d?ul mill-VAT fuq il-provvisti inizjali (pere?empju akkomodazzjoni f’lukanda) ma jibqax allokat lill-Istat Membru fejn is-servizzi differenti ji?u kkunsmati, i?da jmur lura lill-Istat Membru fejn l-a?ent tal-ivvja??ar huwa stabbilit.

Sabiex jevitaw dan, diversi Stati Membri b’industriji turisti?i kbar japplikaw interpretazzjoni differenti g?al dan l-artikolu, u jestendu l-portata tal-iskema spe?jali g?al provvisti ta’ servizzi tal-ivvja??ar minn a?enti tal-ivvja??ar lil klijenti li ma humiex vja??aturi. Ir-ri?ultat huwa li l-g?an ori?inali ta’ din l-iskema, is-semplifikazzjoni u t-tassazzjoni fl-Istat Membru tal-konsum jintla?qu a?jar.

Madankollu, dan iwassal g?al applikazzjonijiet differenti tal-iskema spe?jali fil-Komunità, sitwazzjoni li ma hijiex kompatibbli mal-funzjonament it-tajjeb tas-suq intern u li tfixkel il-kompetizzjoni bejn negozjanti stabbiliti fi Stati Membri differenti. Din hija sitwazzjoni ina??ettabbli u g?alhekk il-Kummissjoni tipproponi li l-ewwel sentenza tal-Artikolu 26(2) tkun emendata billi jit?assru l-kliem ‘lill-vja??atur’.

Il-konsegwenza ta’ dan hija li l-portata tal-iskema spe?jali titwessa’ b’mod sostanzjali. Fil-ver?joni emendata tag?ha, l-iskema spe?jali g?andha tapplika g?all-provvisti kollha minn a?enti tal-ivvja??ar ta?t il-kundizzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 26(1), irrispettivament min-natura tal-klijent (persuna privata, persuna taxxabbli, negozju, a?enti tal-ivvja??ar o?ra, e??.)”. [traduzzjoni mhux uffi?jali]

Il-proposta g?adha ma ?ietx adottata. Hija g?adha quddiem il-Kunsill, li donnu g?adu ma la?aqx ftehim dwarha.

Pro?edura

Essenzjalment, dawn huma ?-?irkustanzi li fihom, fl-2006, il-Kummissjoni analizzat l-applikazzjoni tal-iskema ta' mar?ni madwar l-Unjoni Ewropea u adottat il-po?izzjoni li 13-il Stat Membru kienu qed jimplementawha b'mod ?baljat (spe?ifikatament, huma ?adu l-appro?? tal-klijent pjuttost milli l-appro?? tal-vja??atur). Sussegwentement ftit minn dawn l-Istati Membri (12) emendaw il-le?i?lazzjoni tag?hom, i?da o?rajn le. G?alkemm il-Kummissjoni xorta xtaqet li tara l-proposta ta' emenda tag?ha implemetata, hija kkunsidrat li l-uniformità kienet essenzjali fis-suq intern and li l-vanta?? kompetittiv mhux ?ust li jgawdu ?erti operaturi turisti?i g?andu ji?i eliminat (13).

B'mod konformi mal-pro?edura stabbilita fl-Artikolu 226 KE (li issa sar l-Artikolu 258 TFUE), fit-23 ta' Marzu 2007 il-Kummissjoni g?aldaqstant bag?tet ittri ta' intimazzjoni lit-tmien Stati Membri kollha kkon?ernati f'dawn il-kaw?i. Fid-dawl tar-risposti tag?hom, fid-29 ta' Frar 2008 hija bag?tet opinjonijiet motivati lil sebg?a minn dawn l-Istati Membri u fid-9 ta' Ottubru 2009 lit-tmien wie?ed, ir-Renju ta' Spanja.. ?aladarba l-Istati Membri ma kkonformawx ru?hom mal-opinjonijiet motivati, il-Kummissjoni ppre?entat dawn ir-rikorsi bejn l-20 ta' April u l-1 ta' Settembru 2011. Hija titlob dikjarazzjonijiet fis-sens li, billi jippermettu lill-a?enti tal-ivvja??ar japplikaw l-iskema ta' mar?ni meta jipprovdu servizzi tal-ivvja??ar lil persuni li ma humiex vja??aturi, l-Istati Membri naqsu milli jwettqu l-obbligi tag?hom skont l-Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva 2006/112.

Kien hemm pro?edura bil-miktub kompleta f'kull kaw?a, bl-e??ezzjoni tal-Kaw?a C-293/11 Il?Kummissjoni vs Il?Gre?ja, li fiha l-Kummissjoni rrifjutat id-dritt tag?ha li tippre?enta risposta. Diversi Stati Membri intervjenew billi ppre?entaw dikjarazzjonijiet ta' intervent fil-kaw?i ta' xulxin. Seduta mag?quda n?ammet fis-6 ta' Marzu 2013 li fiha l-Kummissjoni u l-Istati Membri kollha kkon?ernati g?amlu s-sottomissjonijiet orali tag?hom.

Huwa pa?ifiku fil-kaw?i kollha li l-le?i?lazzjoni nazzjonali rilevanti tie?u l-appro?? tal-klijent. G?alhekk inqis li ma huwiex ne?essarju li hawnhekk ti?i stabbilita din il-le?i?lazzjoni. Il-kwistjoni (l-unika kwistjoni f'sebg?a mill-kaw?i u l-ewwel kwistjoni fil-Kaw?a C?189/11 Il?Kummissjoni vs Spanja) hija sempli?ement jekk dak huwiex l-appro?? korrett u jekk, kif issostni l-Kummissjoni, interpretazzjoni korretta tal-Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva 2006/112 tirrikjedix li l-Istati Membri japplikaw l-appro?? tal-vja??atur.

?abra fil-qosor tal-argumenti prin?ipali

Il-Kummissjoni u l-Istati Membri konvenuti kollha jaqblu li: (i) l-g?anijiet tal-iskema ta' mar?ni huma li ji?u ssemplifikati l-pro?eduri u li ji?i ?gurat ?bir xieraq tad-d?ul tal-VAT ming?ajr ma tidderoga b'mod ie?or mis-sistema tal-VAT; (ii) waqt li issa huwa komuni li vja??i jew vaganzi kollox inklu? jitfasslu minn a?ent tal-ivvja??ar jew operatur tal-?iti u jinbig?u lill-a?ent jew operatur l-ie?or qabel il-bejg? finali lill-vja??atur jew lil min ikun sejjer vaganza, dan ma kienx il-ka? meta s-Sitt Direttiva kienet adottata fl-1977; (iii) interpretazzjoni uniformi hija ne?essarja sabiex ti?i ?gurata applikazzjoni armonizzata tar-regoli tal-VAT fl-Istati Membri kollha li ma tag?milx differenza bejn a?enti tal-ivvja??ar; (iv) l-appro?? tal-klijent jinkludi l-a?jar interpretazzjoni sabiex jintla?qu l-g?anijiet tal-iskema ta' mar?ni; u (v) dan l-appro?? huwa fil-fatt segwit fl-Istati Membri konvenuti. Peress li dawn il-punti kollha ma humiex ikkontestati, ma jidhirx li huwa utili li jsir xi argument iddettaljat dwarhom; barra minn hekk, nista' na??etta dawn il-punti kollha, u ma g?andhix niddedikalhom kunsiderazzjonijiet ulterjuri fl-evalwazzjoni tieg?i iktar 'il quddiem. G?andu jing?ad sempli?ement li, fir-rigward ta' (i) u (iv), stabbilixxejt l-essenzjali fil-pre?entazzjoni tieg?i dwar l-iskema ta' mar?ni (14), li (ii) u (v) huma fatti a??ettati u li (iii) ma hijiex kontroversjali.

Filwaqt li ma hemmx kontenzju? dwar il-b?onn ta' interpretazzjoni unika u armonizzata fl-Unjoni, il-Kummissjoni tqis li l-interpretazzjoni iktar wiesg?a involuta fl-appro?? tal-klijent ma tistax tintla?aq

ming?ajr bdil fil-le?i?lazzjoni (il-po?izzjoni ta' *de lege ferenda*), filwaqt li l-Istati Membri konvenuti jqisu li d-dispo?izzjonijiet kif inhuma jistg?u – u g?andhom – jir?ievu dik l-interpretazzjoni iktar wiesg?a (il-po?izzjoni ta' *de lege lata*).

I?-?entru tal-argument tal-Kummissjoni huwa lingwistiku. F'okka??joni wa?da biss minn ?amsa, wa?da biss minn sitt verzjonijiet tal-lingwi ori?inali tal-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva u?at it-terminu "klijent"; fl-okka??jonijiet l-o?ra kollha u fil-ver?jonijiet lingwisti?i l-o?ra kollha – b'mod partikolari f'dik li fiha t-test finali ?ie diskuss u approvat – it-terminu "vja??atur" kien u?at dejjem. L-intenzjoni tal-le?i?latur kienet g?alhekk ?ara li l-iskema ta' mar?ni g?andha tkun ristretta g?all-ka?ijiet li fihom bejg? mill-a?ent tal-ivvja??ar kien dirett lejn vja??atur (15).

Barra minn hekk, fl-opinjoni tal-Kummissjoni, ?ew? fra?ijiet u?ati fid-dispo?izzjoni ma jkunux jag?mlu sens mod ie?or. Jekk it-tifsira kienet "klijent", il-kelma "f'isimhom" fl-Artikolu 26(1) tas-Sitt Direttiva (Artikolu 306(1) tad-Direttiva 2006/112) kienet tkun inutili, peress li a?enti tal-ivvja??ar dejjem ja?ixxu f'isimhom fil-konfront tal-klijenti tag?hom (dawk li jixtru direttament ming?andhom), g?alkemm mhux dejjem fil-konfront tal-vja??aturi (li jistg?u jkunu l-istess persuni). Issa, fl-Artikolu 26(2) tas-Sitt Direttiva (Artikoli 307 u 308 tad-Direttiva 2006/112), il-fra?ijiet "ipprovdut [...] lill-vja??atur" u "im?allas mill-vja??atur" ma jkunux jag?mlu sens jekk ix-xerrej tas-servizz ikun a?ent tal-ivvja??ar ie?or: fejn il-pakkett kollox inklu? imfassal minn a?ent tal-ivvja??ar partikolari jinbig? lil a?ent tal-ivvja??ar ie?or qabel ma jinbig? lill-vja??atur, kif tista' ti?i kkalkolata l-mar?ni tal-ewwel a?ent tal-ivvja??ar (il-ba?i taxxabbli tal-VAT) jekk il-pakkett kollox inklu? g?andu ji?i "ttrattat b?ala servizz wa?du pprovdut [minn dak] l-a?ent ta' l-ivva??jar [lill-vja??atur]" i?da t-tieni a?ent tal-ivvja??ar japplika l-mar?ni tieg?u stess?

Il-Kummissjoni tenfasizza wkoll li, skont ?urisprudenza stabbilita, dispo?izzjonijiet li g?andhom in-natura ta' e??ezzjoni g?al prin?ipju g?andhom ji?u interpretati b'mod restrittiv (16). L-iskema ta' mar?ni hija e??ezzjoni g?all-prin?ipju ta' tassazzjoni f'kull stadju fil-katina ta' tran?azzjonijiet u tnaqqis tat-taxxa tal-input f'kull stadju qabel l-istadju tal-bejg? (17).

G?alkemm hija taqbel li l-appro?? tal-klijent huwa a?jar sabiex jintla?qu l-g?anijiet tal-iskema ta' mar?ni, il-Kummissjoni tenfasizza li l-Istati Membri g?andhom l-obbligu japplikaw il-le?i?lazzjoni tal-VAT tal-Unjoni anki jekk jikkunsidraw li ma hijiex perfetta (18).

Madankollu, il-Kummissjoni tispe?ifika li, fl-opinjoni tag?ha (li donnha tirri?ulta mill-iskop tal-iskema pjuttost milli mill-formulazzjoni tal-le?i?lazzjoni), l-iskema ta' mar?ni g?andha tapplika meta negozju, li (b?ala persuna ?uridika) ma jistax huwa stess ikun "vja??atur", jixtri vja?? kollox inklu? sabiex jintu?a' mill-persunal tieg?u. Li huwa rilevanti huwa sempli?ement li l-pakkett ma g?andux jinbig? lill-vja??atur proprju.

G?all-kuntrarju, l-Istati Membri konvenuti (19) jenfa?izzaw il-b?onn li ji?i ?gurat li jintla?qu l-g?anijiet tal-iskema ta' mar?ni.

Fir-rigward tal-punt lingwistiku prin?ipali tal-Kummissjoni, huma jsostnu li l-kliem u?at f'wa?da mill-ver?jonijiet lingwisti?i ta' dispo?izzjoni tad-dritt tal-UE ma jistax iservi b?ala ba?i unika g?all-interpretazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni jew jing?ata prijorità fil-konfront tal-ver?jonijiet lingwisti?i l-o?ra. Fil-ka? ta' diver?enza bejn il-ver?jonijiet lingwisti?i differenti, id-dispo?izzjoni inkwistjoni g?andha ti?i interpretata skont l-istruttura ?enerali u l-g?an tal-le?i?lazzjoni li tifforma parti minnha (20). Dan l-appro?? teleolo?iku ?ie addottat mill-Qorti tal-?ustizzja sabiex tikkonstata li l-iskema ta' mar?ni tapplika g?al-lukandier li joffri lill-klijenti tieg?u pakkett li jinkludi akkomodazzjoni, trasport tar-ritorn u ?ita bil-pullman, fejn is-servizzi ta' trasport jinxtraw ming?and terzi persuni, anki jekk huwa ma huwiex, formalment, a?ent tal-ivvja??ar jew operatur tal-?iti (21). Bl-istess mod hija g?andha ti?i applikata hawnhekk sabiex ti?gura li l-g?anijiet tal-iskema jintla?qu b'mod korrett.

L-assurditajiet li l-Kummissjoni tara fl-u?u ta’ ?erti fra?ijiet, fl-opinjoni tal-Istati Membri, ma humiex konklussivi. Il-ver?joni Ingli?a tad-dispo?izzjonijiet (li minnha jirri?ultaw il-ver?jonijiet kollha l-o?ra ta’ “klijent”) ma titkellimx dwar a?enti tal-ivvja??ar li jitrattaw mal-klijenti tag?hom f’isimhom i?da li jitrattaw mal-klijenti (li ma humiex ne?essarjament u direttament tag?hom) f’isimhom. G?alhekk ma hemm ebda inutilità ovvja f’tali formulazzjoni – li fi kwalunkwe ka?, in?ammet mill-Kummissjoni fl-emendi proposti minnha. Madankollu, peress li huwa spe?ifikat li l-iskema ta’ mar?ni ma g?adhiex tapplika g?all-a?enti tal-ivvja??ar li ja?ixxu biss b?ala intermedjarji, il-kliem “f’isimhom” jista’ jkun ineffettiv f’kull interpretazzjoni. Issa, kif ikkonstatat il-Qorti tal-?ustizzja, il-kliem “im?allas mill-vja??atur” ma jistax ji?i interpretat litteralment i?da jista’ jinkludi ?lasijiet minn terzi (22).

L-Istati Membri konvenuti josservaw ukoll li l-Qorti tal-?ustizzja sostniet diversi drabi li r-rekwi?it ta’ interpretazzjoni stretta ta’ e??ezzjonijiet g?all-prin?ipji tas-sistema tal-VAT ma jfissirx li t-termini u?ati g?andhom jinftehmu b’tali mod li jipprekludu e??ezzjonijiet mill-effett inti? tag?hom, u li kwalunkwe interpretazzjoni g?andha tkun konsistenti mal-g?anijiet li jridu jintla?qu u konformi mal-prin?ipju ta’ newtralità fiskali (23).

L-Istati Membri jsostnu li r-riferiment tal-Kummissjoni g?all-Kaw?a C?304/05 Il?Kummissjoni vs Spanja (24) ma hijiex rilevanti. Dak il-ka? kien jirrigwarda dispo?izzjoni tas-Sitt Direttiva li l-interpretazzjoni tag?ha kienet ?ara mill-formulazzjoni tag?ha. Hawnhekk, huwa evidenti li l-formulazzjoni tista’ tqajjem interpretazzjonijiet differenti, kif fil-fatt g?amlet.

Evalwazzjoni

F’dawn il-pro?eduri, il-Qorti tal-?ustizzja tinsab f’po?izzjoni skomda. Ma hemm ebda mudell konsistenti fil-mod kif il-ver?jonijiet lingwisti?i e?istenti tal-Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva 2006/112 ju?aw il-kliem “klijent” u “vja??atur” (fejn ebda wa?da minnhom ma hija ddefinita). Proposta tal-Kummissjoni sabiex tirrettifika s-sitwazzjoni (li fiha nnifisha lanqas ma hija mudell ta’ konsistenza lingwistika) ma ?ietx milqug?a fil-Kunsill, li quddiemu kienet ?iet sottomessa iktar minn g?axar snin ilu. Jidher li hemm, jekk mhux sta?nar, tal-inqas nuqqas ta’ intenzjoni komuni sabiex ji?i ddeterminat appro?? uniformi. Hemm ?ew? interpretazzjonijiet, re?iprokament inkoerenti, b’argumenti favur kull wa?da minnhom. Tmien Stati Membri jinterpretaw id-dispo?izzjonijiet f’mod wie?ed (qabel tal-inqas 13 kienu g?amlu hekk), filwaqt li l-bqija – li ?add minnhom ma pprova jintervjeni sabiex jissottometti l-perspettiva tieg?u – jinterpretawhom mod ie?or, ming?ajr ma ebda appro?? ma huwa ne?essarjament relatat ma jekk, fil-lingwi rilevanti, id-Direttiva 2006/112 tu?a l-kelma “vja??atur” jew “klijent”.

Huwa diffi?li li ti?i evitata l-impressjoni li l-Qorti tal-?ustizzja qed tintalab tidde?iedi dwar kwistjoni ta’ politika tal-VAT (u ta’ abbozzar tal-le?i?lazzjoni) li tmur lil hinn mill-kapa?ità jew volontà tal-Istati Membri u tal-le?i?latur.

Fi kwalunkwe ka?, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha tipprovdi interpretazzjoni legali tat-test kurrenti li g?andha tiddetermina jekk ir-rikorsi tal-Kummissjoni (fir-rigward tal-kwistjoni li tirrigwarda din il-konklu?joni) humiex fondati jew le.

F’dan il-kuntest, in-numru ta’ Stati Membri li adottaw appro?? wie?ed jew l-ie?or ma jistax fl-opinjoni tieg?i jkun fattur ta’ rilevanza legali g?all-anali?i tal-Qorti tal-?ustizzja (anki jekk jista’ jkun kunsiderazzjoni politika ta’ ?ertu rilevanza g?al-le?i?latur). Ikun x’ikun l-e?itu ta’ din l-anali?i, numru sinjifikattiv ta’ Stati Membri ser jintalbu jemendaw il-le?i?lazzjoni tag?hom. Bl-istess mod, jidhirli li valur perswa?iv ?g?ir jista’ jing?ata lil diffikulatjiet pratti?i li jistg?u jqumu g?all-a?enti tal-ivvja??ar ta?t kull interpretazzjoni kieku din kellha ti?i applikata b’mod uniformi – minbarra, ovvjament, dawk li l-iskema ta’ mar?ni hija spe?ifikatament inti?a li tevita. Probabbilment ebda appro?? ma huwa perfett fil-prattika i?da, jekk tal-inqas tmien (qabel, tal-inqas 13) Stati Membri

rnexxielhom jimplementaw id-dispo?izzjonijiet b'mod partikolari fuq perijodu sinjifikattiv, kwalunkwe diffikultajiet involuti minn din l-implementazzjoni (ikkunsidrati wa?edhom, pjuttost milli b?ala parti minn kunflitt intern s?i?) jidhru li probabilment ma humiex de?i?ivi.

Li kieku d-dispo?izzjonijiet li jirregolaw l-iskema ta' mar?ni kienu inekwivo?i, it-tifsira ?ara tag?hom g?andha b?ala prin?ipju tipprevali, anki jekk din iddg?ajjef sa ?ertu punt l-g?anijiet tal-iskema ta' mar?ni. Fl-opinjoni tieg?i, madankollu, huma j?allu spazju g?all-interpretazzjoni u l-Qorti tal-?ustizzja g?andha tikkunsidra l-g?an u l-istruttura ?enerali ta' dik l-iskema u d-de?i?jonijiet pre?edenti tag?ha f'dak il-kuntest (25).

Ma jidhirx li tista' tinstab risposta minn anali?i ddettaljata tal-mod aleatorju kif intu?aw it-termini "vja??atur" u "klijent" jew l-ekwivalenti tag?hom fil-ver?jonijiet lingwisti?i differenti tal-Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva 2006/112. Il-Kummissjoni ssostni li l-kelma "klijent" intu?at darba biss f'wa?da minn sitt ver?jonijiet ta' lingwi ori?inali tal-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva u spjegat kif din l-anomalija qamet u kienet sussegwentement esti?a. Hija konvinta – u jiena ma narax b?onn li nitfa' dubju fuq din il-konvin?joni – li l-intenzjoni tal-Kunsill kienet li ju?a l-kelma "vja??atur" tul it-test kollu.

Madankollu, ma na?sibx li jista' ne?essarjament ji?i dedott, minn intenzjoni li tintu?a l-kelma "vja??atur" b'mod konsistenti, intenzjoni kumplimentari li tirrestrin?i l-applikazzjoni tal-iskema ta' mar?ni g?al sitwazzjonijiet li fihom l-a?ent tal-ivvja??ar jitratta direttament ma' persuna fi?ika li ser tikkonsma jew tgawdi s-servizz ipprovdut.

Huwa minnu li, preliminarjament, huwa diffi?li li "vja??atur" ti?i interpretata li tinkludi "a?ent tal-ivvja??ar ie?or". Madankollu, qari kuntestwali fid-dawl tal-istruttura ?enerali u l-g?an tad-dispo?izzjonijiet jista' jwassal g?al interpretazzjoni usa'.

Minn na?a, il-kelma "vja??atur" ma tistax ting?ata interpretazzjoni strettament literali fil-kuntest tal-iskema ta' mar?ni. G?al Robert Louis Stevenson (26), li tivvja??a b'tama seta' kien a?jar milli tasal, i?da t-tama setg?et naqsitlu li kieku kien qed jiffa??ja titjiriet tard, post limitat fl-ajruplan mimli jew ikel ming?ajr tog?ma fuq platti ?g?ar tal-plastik. G?al ?afna persuni ta' llum li jmorru vaganza, jekk mhux g?al kollha, l-importanza nbidlet: hija d-destinazzjoni pjuttost milli l-vja?? li hija importanti (27), u wie?ed jista' jirri?erva vaganza f'resort jew akkomodazzjoni o?ra permezz ta' a?ent tal-ivvja??ar waqt li jirran?a l-mezzi li bihom jasal huwa stess. Dan tal-a??ar kien, spe?ifikatament, il-ka? tal-"motoring holidays" fil-Kaw?a Van Ginkel (28), li l-Qorti tal-?ustizzja kkonstatat li taqa' fl-iskema ta' mar?ni. Barra minn hekk, huwa ?ar li persuna tista' tixtri vja?? kollox inklu? sabiex jintu?a minn ?addie?or, i?da jkun sorprendenti kieku t-trattament tal-VAT tax-xiri kellu jiddependi fuq jekk ix-xerrej huwiex effettivament il-vja??atur jew qarib, akkompanjatur fil-vaganza e??. Fil-fatt lanqas ma hemm ra?uni g?alfejn vaganza rri?ervata permezz ta' a?ent tal-ivvja??ar g?andha tinvolvi kwalunkwe vja??ar sinjifikattiv: jista' jkun iktar konvenjenti (jew forsi ir?as, fil-ka? ta' offerti promozzjonali) li wie?ed jirri?erva so??orn kollox inklu? fi spa resort fil-belt stess fejn wie?ed joqg?od permezz ta' a?ent tal-ivvja??ar iktar milli direttament (29). G?alhekk, g?al dak li jirrigwarda l-iskema ta' mar?ni, il-"vja??atur" ma huwiex ne?essarjament dak li "jivvja??a", u "fa?ilitajiet tal-ivvja??ar" jew "?ita" ma humiex me?tie?a jifformaw parti mill-pakkett li g?alih l-a?ent tal-ivvja??ar g?andu japplika l-iskema.

Min-na?a l-o?ra, ming?ajr ma hemm ebda b?onn li jsiru konklu?jonijiet spe?ifi?i mill-mod li bih "klijent" jew l-ekwivalenti tieg?u ntu?a f'ver?jonijiet lingwisti?i differenti, is-sempli?i fatt li t-terminu kien permess li jid?ol fil-le?i?lazzjoni u jimmultiplika donnu jwassal g?all-po?izzjoni li l-le?i?latur qatt ma ta importanza de?i?iva lill-u?u tal-kelma "vja??atur". Madankollu g?andu ji?i nnotat li l-u?u dejjem jikber tat-terminu "klijent" fid-dispo?izzjonijiet le?i?lattivi akkumpanja l-frekwenza dejjem tikber tal-bejg? ta' vaganzi jew vja??i kollox inklu? bejn a?enti tal-ivvja??ar.

G?alhekk jidhirli li l-intenzjoni tal-le?i?latur li jintu?a terminu uniku sabiex ti?i indikata persuna li

tixtri l-vja??, akkomodazzjoni jew servizzi simili ming?and a?ent tal-ivvja??ar – u “vja??atur” kien terminu konvenjenti g?all-u?u – ma jirrikjedix li t-tifsira ta’ dak it-terminu tkun ristretta g?al kategorija partikolarment dejqa ta’ dawk il-persuni.

Fi kwalunkwe ka?, il-Kummissjoni stess lanqas ma trid tinterpreta “vja??atur” litteralment: hija tinkludi ta?t dan it-terminu, pere?empju, entità ta’ negozju li tixtri servizzi g?all-u?u tal-impjegati tag?ha, fejn fl-opinjoni tag?ha l-unika kundizzjoni hija li l-pakkett kollox inklu? ma g?andux jinbig? lill-klijent finali.

G?alhekk ma nistax inqis il-kliem tad-dispo?izzjonijiet li jirregolaw l-iskema ta’ mar?ni b?ala inekwivo?i, anki abba?i tal-pre?unzjoni li l-intenzjoni ori?inali kienet li jintu?a dejjem it-terminu “vja??atur” – li fih innifsu huwa ambigwu.

B’hekk, fl-opinjoni tieg?i t-terminu jista’ ji?i interpretat b’mod li jinkludi l-klijenti li ma humiex il-persuni fi?i?i li effettivament igawdu mis-servizzi ta’ vja?? jew ta’ vaganza mixtrija ming?and l-a?ent tal-ivvja??ar (jew, b?al ma tissu??erixxi l-Kummissjoni, dawk li jixtru g?all-benefi?ju ta’ tali persuni), u fil-fatt b’mod li jinkludi a?enti tal-ivvja??ar o?ra li mbag?ad jer?g?u jbig?u s-servizzi. Fid-dawl tal-in?ertezza bejn il-ver?jonijiet lingwisti?i, g?andu ji?i interpretat b’dan il-mod jekk dan huwa me?tie? mill-g?an u l-istruttura ?enerali tal-iskema ta’ mar?ni. Fid-dawl ta’ dan ir-rekwi?it, il-Qorti tal-?ustizzja di?à interpretat “a?ent tal-ivvja??ar” b?ala li jinkludi lukandier li joffri pakkett ta’ akkomodazzjoni li jinkludi trasport u ?iti u negozjant li jorganizza vja??i lingwisti?i u ta’ studju barra mill-pajji? (30). Paralleli?mu ie?or jista’ jsir mal-interpretazzjoni tal-Qorti tal-?ustizzja tal-fra?i “persuni li jie?du parti fl-isport” – li kif hija rrikonoxxiet, fl-u?u normali tirreferi g?al persuni naturali biss – b?ala li tista’ tinkludi persuni ?uridi?i u asso?jazzjonijiet li ma humiex irre?istrati g?all-finijiet tal-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva (li issa sar l-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva 2006/112) (31).

Huwa kru?jali li, jekk il-bejg? ta’ vja??i jew vaganzi kollox inklu? minn a?ent tal-ivvja??ar jew operatur tal-?iti lill-a?ent tal-ivvja??ar ie?or li jer?a’ jbig?u ji?i esklu? mill-applikazzjoni tal-iskema ta’ mar?ni, dan imur direttament kontra ?-?ew? g?anijiet li – kif inhu pa?ifiku f’dawn il-pro?eduri – l-iskema kienet inti?a li til?aq.

Il-Qorti tal-?ustizzja rrikonoxxiet l-g?an li ji?u adattati regoli normali fuq il-post ta’ tassazzjoni, l-ammont taxxabbli u tnaqqis tat-taxxa tal-input sabiex tittie?ed inkunsiderazzjoni l-multiplikazzjoni tas-servizzi fi vja?? jew vaganza kollox inklu? u tal-postijiet li fihom huma pprovduti, li jfissru diffikultajiet pratti?i g?all-a?enti tal-ivvja??ar u operaturi tal-?iti ta’ natura li jfixxklu l-operat tag?hom (32). Meta a?ent tal-ivvja??ar A jifforma pakkett li jinkludi, pere?empju, ?ita bil-karozza tal-linja f’diversi Stati Membri, bl-akkomodazzjoni, ikliet fir-ristoranti u ?jarat tal-attrazzjonijiet turisti?i f’kull wie?ed minnhom, u jbig? dak il-pakkett lill-a?ent tal-ivvja??ar B, li jbig?u lill-persuni naturali li ser jipparte?ipaw fil-?ita, huwa A li jiltaqa’ mad-diffikultajiet pratti?i involuti kollha, mhux B. Anki jekk il-post tal-provvista tal-bejg? ta’ A lil B ma huwiex l-Istat Membru li fih B huwa stabbilit, b?ala prin?ipju d-diffikultajiet ta’ B ma humiex ikbar minn dawk involuti f’sempli?i provvista transkonfinali – ji?ifieri, il-b?onn li jie?u rifu?joni jew tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa fuq tran?azzjoni fi Stat Membru ie?or. Is-sitwazzjoni ta’ B wa?edha ma ti??ustifikax ne?essarjament l-applikazzjoni tal-iskema ta’ mar?ni. G?all-kuntrarju, A g?andu jitratta mat-taxxa tal-input fuq servizzi differenti b’rati differenti fi Stati Membri differenti – is-sitwazzjoni proprja li l-iskema ta’ mar?ni hija inti?a li t?affef. Madankollu ta?t l-appro?? tal-vja??atur sostnut mill-Kummissjoni f’dawn il-pro?eduri huwa B wa?du li jibbenefika mill-iskema, filwaqt li A ma huwiex.

Kunsiderazzjonijiet paragunabbli japplikaw fir-rigward tat-tieni g?an, dak li ji?i ?gurat li d-d?ul mill-VAT jitqassam b’mod korrett lill-Istati Membri li fihom is-servizz rilevanti jkun fil-fatt ipprovdut u ri?evut. Jekk, fl-e?empju ta’ hawn fuq, l-iskema ta’ mar?ni ma ti?ix applikata g?all-bejg? minn A lil B, A ji?bor lura l-ammont tal-VAT imposta fuq servizzi pprovduti lil u li tgawdew mit-turisti fl-Istati Membri li ?aru, pro?ess li probabbilment jirri?ulta fi ?las nett lilu ta’ parti kbira minn jew it-total ta’

dawn l-ammonti (33) u telf tad-d?ul mill-VAT f'dawk l-Istati Membri. G?alkemm armonizzata fuq livell tal-Unjoni Ewropea, il-VAT hija taxxa nazzjonali, intaxxata f'kull Stat Membru b'rati u ta?t regoli ddettaljati differenti. Fl-Artikolu 1(2) tad-Direttiva 2006/112 hija kklassifikata b?ala "taxxa ?enerali fuq il-konsum". G?alkemm it-Titolu V (l-Artikoli 31 sa 61) tad-Direttiva 2006/112 jistabilixxi regoli partikolari fir-rigward tal-post tal-provvisti fejn hemm element transkonfinali, huwa inerenti fl-idea ta' taxxa fuq il-konsum li hija g?andha tikkristallizza ru?ha fil-?in u post tal-konsum effettiv (ji?ifieri, g?al taxxa ta' diversi stadji mhux kumulattiva b?all-VAT, il-konsum finali fl-a??ar tal-katina tal-provvista). Fis-sitwazzjoni inkwistjoni, is-servizzi rilevanti huma pprovduti u kkonsmati fi?ikament fl-istess Stat Membru. L-element transkonfinali huwa, fir-rigward ta' dawk is-servizzi, essenzjalment artifi?jali – il-provvista fl-Istat Membru ta' A huwa tas-servizzi ta' A, mhux ta' dawk il-fornituri ta' servizzi fl-Istat Membru li fih issir i?-?jara. G?alhekk hija mhux biss tmur kontra l-g?anijiet tal-iskema ta' mar?ni i?da wkoll kontra l-prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT li dik l-iskema hija inti?a li tilqa' li kieku d-d?ul mag?mul mill-konsum fi Stat Membru wie?ed kellu jakkumula g?all-benefi?ju ta' Stat Membru l-ie?or li fih ebda wie?ed mis-servizzi li direttament iwassal g?al dak il-konsum ma kien ipprovdut.

Huwa minnu li derogi minn sistemi ?enerali g?andhom ikunu interpretati b'mod restrittiv i?da, b?al ma osservaw l-Istati Membri, dan ma jfissirx li t-termini u?ati g?andhom jinftehmu b'tali mod li jipprekluduhom mill-effett inti? tag?hom. Hawnhekk, l-interpretazzjoni proposta mill-Kummissjoni tag?mel e?attament dan (34).

Abba?i ta' dan, jiena ne?essarjament nikkonkludi mhux biss li l-appro?? tal-klijent huwa a?jar mill-appro?? tal-vja??atur sabiex jintla?qu l-g?anijiet tal-iskema ta' mar?ni, i?da wkoll li dan tal-a??ar fil-fatt ifixkel dawk l-g?anijiet f'sitwazzjonijiet tat-tip li fihom il-Kummissjoni targumenta li hija g?andha ti?i applikata. Inqis li din il-konklu?joni hija bi??ejjed sabiex ti??ustifika li r-rikorsi kollha tal-Kummissjoni f'dawn il-ka?ijiet ji?u mi??uda (bil-kundizzjoni li, fil-Kaw?a C-189/11 Il-Kummissjoni vs Spanja, jifdal li ji?u ddeterminati tliet kwistjonijiet ulterjuri).

B'hekk, jista' jkun utili li jissemmew fil-qosor punti prin?ipali o?ra mag?mula mill-Istati Membri konvenuti li jsostnu wkoll din il-perspettiva u li ting?ata risposta g?al ?erti argumenti mqajma mill-Kummissjoni.

L-ewwel nett, l-Istati Membri jenfa?izzaw il-prin?ipju ta' newtralità fiskali inerenti fis-sistema tal-VAT, fis-sens li l-VAT ma g?andhiex ti?i applikata b'mod li to?loq distorsjoni tal-kompetizzjoni bejn il-fornituri (35). Huma josservaw li, peress li (b?al ma spjegajt fil-punti 49 u 50 iktar 'il fuq) id-diffikultajiet pratti?i u amministrattivi involuti fit-tlaqqig? ta' vja?? kollox inklu? ma jit?affux mill-interpretazzjoni tal-Kummissjoni fejn il-pakkett kollox inklu? jinbig? lill-a?ent tal-ivja??ar ie?or, din l-interpretazzjoni tiffavorixxi operaturi ta' ?iti u a?enziji tal-ivvja??ar kbar fuq dawk i?g?ar, li probabilment ikollhom inqas ri?orsi ne?essarji sabiex ila?qu ma' dawk id-diffikultajiet. G?alhekk dawn tal-a??ar huma inqas kapa?i jfasslu pakketti kollox inklu? g?all-bejg? lil a?enti tal-ivvja??ar o?ra. Barra minn hekk, l-interpretazzjoni tal-Kummissjoni ming?ajr ?ustifikazzjoni tinvolvi trattament differenti g?all-provvisti ta' persuna taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT abba?i tal-identità tal-klijent pjuttost milli fuq il-kriterju tal-provvista jew tal-fornitur.

Jiena naqbel ma' din l-evalwazzjoni. Il-kriterju tal-kobor g?andu jag?ti lil a?enziji ikbar vanta?? fuq a?enziji i?g?ar anki f'modi o?ra, i?da l-applikazzjoni tal-VAT ma g?andhiex i??id diskriminazzjoni ulterjuri. Huwa minnu wkoll li l-prin?ipju ta' newtralità, f'dan is-sens, ma huwiex regola tad-dritt primarju li tista' tiddetermina l-validità ta' dispo?izzjoni, i?da prin?ipju ta' interpretazzjoni, li g?andu ji?i applikat b'mod parallel ma' prin?ipji o?ra simili (36). Madankollu, hawnhekk l-applikazzjoni tieg?u ssa??a? il-po?izzjoni li wasalt g?aliha abba?i tal-prin?ipju li je?tie? li dispo?izzjoni li t-tifsira tag?ha ma hijiex ?ara (b'mod partikolari fejn hemm ver?jonijiet lingwisti?i konfli??enti) g?andha ti?i interpretata fid-dawl tal-g?an u l-istruttura ?enerali tar-regoli li minnhom tifforma parti.

It-tieni nett, il-Kummissjoni argumentat li l-fra?i "f'isimhom" fl-Artikolu 306 tad-Direttiva 2006/112 hija inutili jekk ji?i adottat l-appro?? tal-klijent, peress li l-a?enti tal-ivvja??ar dejjem jitrattaw mal-klijenti tag?hom f'isimhom (li kieku dan ma kienx il-ka?, il-persuni li jitrattaw mag?hom ma jkunux il-klijenti tag?hom).

Dan l-argument jidher dg?ajjef. Filwaqt li huwa minnu li kelma jew fra?i u?ata fil-le?i?lazzjoni g?andha b?ala prin?ipju titqies li sservi l-g?an inti? tag?ha, ma nistax na??etta li interpretazzjoni li sempli?ement tevita inutilità tipprevali fuq wa?da li b'mod iktar ?ar isservi l-g?an inti? mir-regoli kollha. L-inutilità te?isti wkoll fil-le?i?lazzjoni. Hawnhekk, il-fra?i "f'isimhom" tista' fa?ilment tinftiehem b?ala anti?ipazzjoni sempli?i tal-esklu?joni, fis-sentenza li ssegwi, ta' a?enti tal-ivvja??ar li ja?ixxu biss b?ala intermedjarji. Barra minn hekk nosserva li l-proposta tal-2002 tal-Kummissjoni g?al emenda tal-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva, li suppost timplementa l-appro?? tal-klijent, tkompli tu?a l-kliem "fejn l-a?enti tal-ivvja??ar ikollhom x'jaqsmu mal-konsumaturi f'isimhom" – u g?alhekk tkompli l-allegata inutilità.

It-tielet nett, il-Kummissjoni ssostni li t-tifsira ta' "mar?ni" fl-Artikolu 308 tad-Direttiva 2006/112 ma ta?dimx jekk ji?i kkunsidrat l- appro?? tal-klijent. Jekk a?ent tal-ivvja??ar A jfassal pakkett kollox inklu? u jbig?u lill-a?ent tal-ivvja??ar B li jbig?u lil vja??atur, kif jista' l-mar?ni ta' A ikun id-differenza bejn il-prezz esklu? il-VAT im?allas mill-vja??atur u l-ispi?a effettiva ta' A tal-merkanzija u s-servizzi pprovduti minn persuni taxxabbli o?ra g?all-benefi?ju dirett tal-vja??atur, meta l-prezz im?allas mill-klijent jinkludi mhux biss il-mar?ni ta' A i?da wkoll il-mar?ni ta' B?

Jekk, skont il-le?i?lazzjoni, il-kelma "vja??atur" g?andha, kif na?seb jien, tinftiehem b'mod wiesa' sabiex tinkludi klijenti ta' tipi differenti, b'mod partikolari, a?enti tal-ivvja??ar o?ra, il-problema tisparixxi (37). Barra minn hekk, kif osservaw l-Istati Membri, il-kliem "li g?andu jit?allas mill-vja??atur" ma jistax ji?i interpretat litteralment f'dan il-kuntest (38).

Ir-raba' nett, il-Kummissjoni tirreferi g?all-Kaw?a C?204/03 Il?Kummissjoni vs Spanja (39), fis-sens li Stati Membri ma jistg?ux jinjoraw dispo?izzjonijiet espressi tad-direttivi tal-VAT sabiex jipprodu?u ri?ultat eqreb lejn l-g?anijiet ?enerali ta' dik il-le?i?lazzjoni.

Hawnhekk ukoll, naqbel mal-Istati Membri li l-?urispurdenza ma tipprekludix interpretazzjoni li tipprodu?i tali ri?ultat sakemm ma tmurx kontra dispo?izzjoni ?ara u inekwivoka. Id-dispo?izzjonijiet inkwistjoni f'dawn il-pro?eduri, kif intwera b'mod wiesa', ma humiex inekwivo?i.

Fl-a??ar nett, madankollu, g?andu ji?i rikonoxxut li l-appro?? tal-klijent ma huwiex rimedju g?al kwalunkwe imperfezzjoni possibbli fl-iskema ta' mar?ni. L-ikbar ?vanta?? tieg?u huwa stabbilit mill-Kummissjoni fil-memorandum spjegattiv g?all-proposta tag?ha g?all-emendi tas-Sitt Direttiva:

"Diversi Stati Membri qajmu wkoll il-kwistjoni ta' vja??i ta' negozju u l-problema li din tikkaw?a lill-kumpanniji, li fil-fatt huma klijenti finali ta' vja??i kollox inklu?, billi ta?t id-dispo?izzjonijiet ?odda proposti tal-Artikolu 26 mhux ser ikunu jistg?u jnaqsu l-VAT tal-input residwu. Jekk jordnaw vja?? kollox inklu? ming?and a?ent tal-ivvja??ar, huma j?allsu prezz li jinkludi l-VAT, u g?alhekk din il-

kumpannija ma tkunx tista' tnaqqas dan l-ammont ta' VAT minkejja li dan il-vja?? kollox inklu? jintu?a g?al skopijiet ta' negozju. Dan jag?ti lok g?al VAT residwu fl-istadju intermedjarju ta' konsum, li jmur kontra l-prin?ipju ba?iku ta' newtralità tas-sistema tal-VAT tal-Komunità" (40). [traduzzjoni mhux uffi?jali]

G?alkemm rikonoxxuta, din il-kwistjoni ma hijiex indirizzata fl-emenda proposta. F'dawn il-pro?eduri, il-Kummissjoni tressaq interpretazzjoni li fiha t-terminu "vja??atur" jinkludi kumpanniji li jixtru vja??i g?al negozju – fejn g?alhekk, fil-fatt, tapplika sa dan il-punt l-appro?? tal-klijent (u, b'hekk, tinkludi VAT residwu fi stadju intermedju).

Il-problema tista' ti?i evitata biss jekk l-appro?? tal-vja??atur fl-interpretazzjoni l-iktar stretta tieg?u, sabiex ti?i applikata l-iskema ta' mar?ni biss fejn il-klijent tal-a?ent tal-ivvja??ar kien persuna naturali li kkonsmat is-servizzi mibjug?a. Fejn il-klijent kien persuna ?uridika taxxabbli, tapplika s-sistema normali u, jekk is-servizzi mixtrija ntu?aw strettament g?all-finijiet ta' negozju u kkostitwixxew komponenti tal-ispejje? tal-outputs taxxabbli tan-negozju, il-VAT kollha fuq dawk is-servizzi, flimkien ma' dik fuq il-mar?ni tal-a?enti tal-ivvja??ar, tista' titnaqqas mit-taxxa fuq dawk l-outputs u ji?i osservat il-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT g?al persuni taxxabbli.

Madankollu din ma hijiex l-interpretazzjoni li l-Kummissjoni tipproponi g?all-appro?? tal-vja??atur. Barra minn hekk, l-g?anijiet tal-iskema ta' mar?ni huma, kif inhu a??ettat, spe?ifikatament li ji?u ssemplifikati l-pro?eduri u li ji?i ?gurat it-tqassim korrett tad-d?ul tal-VAT. Ma hemm ebda su??eriment li hija kienet inti?a wkoll sabiex tiggarantixxi tnaqqis s?i? tat-taxxa tal-input fuq servizzi tal-ivvja??ar u?ati g?all-finijiet ta' negozji taxxabbli, anki jekk dan seta' kien g?an mixtieq.

L-e?istenza tal-kwistjoni li jiena ddeskrivejt ma twassalx, g?alhekk, g?ar-revi?joni tal-konklu?joni tieg?i li l-appro?? tal-klijent g?andu japplika f'interpretazzjoni korretta tal-iskema ta' mar?ni, bir-ri?ultat li r-rikorsi tal-Kummissjoni g?andhom ikunu mi??uda sa fejn dawn jitolbu dikjarazzjonijiet fis-sens li, billi jippermettu lill-a?enti tal-ivvja??ar japplikaw l-iskema ta' mar?ni g?all-provvista ta' servizzi tal-ivvja??ar lil persuni li ma humiex vja??aturi, l-Istati Membri naqsu milli jwettqu l-obbligi tag?hom skont l-Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva 2006/112.

Spejje?

Skont l-Artikolu 138(1) tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja, il-parti li titlef il-kaw?a g?andha tbati l-ispejje?, jekk dawn ikunu ntalbu. L-Istati Membri konvenuti kollha talbu l-ispejje?. Skont l-Artikolu 140(1) tar-Regoli tal-Pro?edura, Stati Membri li jintervjenu fil-kaw?a g?andhom ibatu l-ispejje? tag?hom.

Konklu?joni

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, jiena tal-opinjoni li – su??ett g?all-evalwazzjoni u konklu?jonijiet li jiena stabbilixxejt fil-konklu?joni separata fil-Kaw?a C-189/11 dwar l-ilmenti l-o?ra kontra r-Renju ta' Spanja – il-Qorti tal-?ustizzja g?andha:

ti??ad ir-rikorsi ppre?entati mill-Kummissjoni,

tordna lill-Kummissjoni tbati l-ispejje? tal-Istati Membri konvenuti, u

tordna lill-Istati Membri intervenjenti jbatu l-ispejje? tag?hom.

Anness I

Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva 2006/112 (enfa?i mi?juda)

“Artikolu 306

1. L-Istati Membri g?andhom japplikaw skema spe?jali tal-VAT, skond dan il-Kapitolu, g?al transazzjonijiet imwettqa minn a?enti ta’ l-ivja??ar li jkollhom x’jaqsmu ma’ konsumaturi f’isimhom u li ju?aw provvisti ta’ merkanzija jew servizzi pprovduti minn persuni taxxabbli o?rajn, fil-provvediment tal-fa?ilitajiet ta’ l-ivvja??ar.

Din l-iskema spe?jali m’g?andhiex tapplika g?all-a?enti ta’ l-ivvja??ar li ja?ixxu biss b?ala intermedjarji u li g?alihom japplika l-punt (?) ta’ l-ewwel paragrafu ta’ l-Artikolu 79 [(41)] g?all-finijiet tal-kalkulazzjoni ta’ l-ammont tat-taxxa.

2. G?all-finijiet ta’ dan il-Kapitolu, operaturi turisti?i g?andhom jitqiesu b?ala a?enti ta’ l-ivvja??ar.

Artikolu 307

Tran?sazzjonijet li jsiru, skond il-kondizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 306, mill-a?ent ta’ l-ivvja??ar fir-rigward ta’ vja?? g?andhom ikunu kkunsidrati b?ala servizz uniku pprovdut mill-a?ent ta’ l-ivva??jar lill-*vja??atur*.

Hu g?andu jkun taxxabbli fl-Istat Membru li fih l-a?ent ta’ l-ivvja??ar ikun stabilixxa n-negozju tieg?u jew g?andu l-istabbiliment fiss minn fejn l-a?ent ta’ l-ivvja??ar ipprovda s-servizzi.

Artikolu 308

L-ammont taxxabbli u l-prezz ming?jar VAT, fit-tifsira tal-punt (8) ta’ l-Artikolu 226, fir-rigward tas-servizz uniku pprovdut mill-a?ent ta’ l-ivvja??ar g?andu jkun il-mar?ni ta’ l-a?ent ta’ l-ivvja??ar, ji?ifieri, id-differenza bejn l-ammont totali, ming?ajr VAT, li g?andu jit?allas mill-*vja??atur* u l-ispi?a reali g?all-a?ent ta’ l-ivvja??ar tal-provvisti ta’ merkanzija jew servizzi pprovduti minn persuni taxxabbli o?rajn, fejn dawk it-transazzjonijiet huma g?all-benefi??ju dirett tal-*vja??atur*.

Artikolu 309

Jekk transazzjonijet fdati mill-a?ent ta’ l-ivvja??ar lil persuni taxxabbli o?rajn huma mwettqa mit-tali persuni barra mill-Komunità, il-provvista ta’ servizzi mwettqa mill-a?ent ta’ l-ivja??ar g?andha tkun trattat b?ala attività intermedjarja e?enti skond l-Artikolu 153.

Jekk it-transazzjonijiet twettqu kemm ?ewwa u barra mill-Komunità, hija biss il-parti tas-servizz ta’ l-a?ent ta’ l-ivvja??ar li g?andha x’taqsam ma’ transazzjonijiet barra mill-Komunità li tista’ tkun e?entata.

Artikolu 310

Il-VAT imposta lill-a?ent ta’ l–ivvja??ar minn persuni taxxabbli o?ra g?al transazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 307 u li huma ta’ benefi??ju dirett g?all-*vja??atur* m’g?andhomx ikunu jistg?u jitnaqqsu jew ting?ata rifu?joni fi kwalunkwe Stat Membru”.

Anness II

Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva (enfa?i mi?juda)

“Skema spe?jali g?all-a?enti ta’ l-ivvja??ar

L-Istati Membri g?andhom japplikaw it-taxxa fuq il-valur mi?jud g?all-operazzjonijiet ta' l-a?enti ta’ l-ivja??ar b’mod konformi mad-disposizzjonijet ta’ dan l-Artikolu, fejn l-a?enti ta’ l-ivvja??ar ikollhom x’jaqsmu mal-*klijenti* f’isimhom u ju?aw il-provvisti u s-servizzi ta’ persuni taxxabbli o?rajn fid-disposizzjonijiet ta’ l-fa?ilitajiet ta’ l-ivvja??ar. Dan l-Artikolu m’g?andux japplika g?all-a?enti ta’ l-ivvja??ar li ja?ixxi biss b?ala intermedjarji u jie?du kont tat-taxxa b’mod konformi ma’ l-Artikolu 11A(3)(?) [(42)]. F’dan l-Artikolu l-a?enti ta’ l-ivvja??ar jinkludu l-operaturi tal-?iti.

It-transazzjonijet li jsiru mill-a?ent ta’ l-ivvja??ar fir-rigward ta’ vja?? g?andhom ikunu ttrattati b?ala servizz wa?du pprovdut mill-a?ent ta’ l-ivva??jar. Hu g?andu jkun taxxabbli fl-Istat Membru li fih l-a?ent ta’ l-ivvja??ar ikun stabilixxa n-negozju tieg?u jew g?andu l-istabbiliment fiss minn fejn l-a?ent ta’ l-ivvja??ar ipprovda s-servizzi. L-ammont taxxabbli u l-prezz esklussiv tat-taxxa, fit-tifsira ta’ l-Artikolu 22(3)(b), fir-rigward ta’ dan is-servizz g?andu jkun il-mar?ini ta’ l-a?ent ta’ l-ivvja??ar, ji?ifieri, id-differenza bejn l-ammont totali li g?andu jkun im?allas mill-*vja??atur*, esklussiv tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, u l-ispejje? attwali li l-a?ent ta’ l-ivvja??ar tal-provvisti u s-servizzi pprovduti minn persuni taxxabbli o?rajn fejn dawn it-transazzjonijiet huma g?all-benefi??ju dirett tal-*vja??atur* .

Jekk it-transazzjonijet mill-a?ent ta’ l-ivvja??ar lill-persuni taxxabbli o?rajn huma mwettqa mit-tali persuni barra l-Komunità, is-servizz ta’ l-a?ent ta’ l-ivja??ar g?andu jkun trattat b?ala attività e?enti intermedjarja ta?t l-Artikolu 15 (14). Fejn dawn it-transazzjonijiet twettqu kemm ?ewwa u barra l-Komunità, il-parti biss ta’ l-a?ent ta’ l-ivvja??ar li g?andha x’taqsam ma’ transazzjonijiet barra l-Komunità tista’ tkun e?entata.

Taxxa mi?bura mill-a?ent ta’ l-ivvja??ar minn persuni taxxabbli o?rajn fuq transazzjonijiet deskritti fil-paragrafu 2 li huma ta’ benefi??ju dirett tal-*vja??atur*, m’g?andhomx ikunu ele?ibbli g?at-tnaqqis jew ?las lura fi kwalunkwe Stat Membru”.

Anness III

Terminolo?ija u?ata fil-ver?jonijiet lingwisti?i differenti

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

SHARPSTON

ippre?entati fis-6 ta’ ?unju 2013 (43)

Kaw?a C?189/11

Il-Kummissjoni Ewropea

vs

Ir-Renju ta’ Spanja

“VAT – Skema spe?jali g?all-a?enti tal-ivvja??ar”

1. Illum f’din il-kaw?a ser nippre?enta Konklu?jonijiet mag?quda, flimkien mal-Kaw?i C?193/11 Il-Kummissjoni vs Il-Polonja, C?236/11 Il-Kummissjoni vs L-Italja, C?269/11 Il-Kummissjoni vs Ir-Repubblika ?eka, C?293/11 Il-Kummissjoni vs Il-Gre?ja, C?296/11 Il-Kummissjoni vs Franza, C?309/11 Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja u C?450/11 Il-Kummissjoni vs Il-Portugall. Dawn il-konklu?jonijiet huma limitati g?al kwistjoni wa?da li hija komuni g?at-tmien kaw?i (u li hija l-unika kwistjoni fis-seba’ kaw?i l-o?ra): jekk, b’interpretazzjoni korretta tad-Direttiva 2006/112 (44), l-iskema ta’ mar?ni spe?jali tal-VAT g?all-a?enti tal-ivvja??ar (iktar ’il quddiem “l-iskema ta’ mar?ni”) stabbilita fl-Artikoli 306 sa 310 ta’ dik id-direttiva tapplikax irrispettivament minn jekk il-klijent huwiex effettivament vja??atur jew le (iktar ’il quddiem, l-“appro?? tal-klijent”) jew jekk tapplikax biss fejn il-klijent huwa l-vja??atur (iktar ’il quddiem, l-“appro?? tal-vja??atur”).

2. G?al espo?izzjoni tal-le?i?lazzjoni tal-Unjoni Ewropea dwar l-iskema ta’ mar?ni, g?all-isfond pro?edurali tal-pro?eduri dwar nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu u g?all-kwistjonijiet l-o?ra kollha relatati mal-kwistjoni komuni g?at-tmien kaw?i kollha, nirreferi g?al dawk il-konklu?jonijiet, li fihom nikkonkludi li r-rikorsi tal-Kummissjoni g?andhom ikunu mi??uda sa fejn huma jitolbu dikjarazzjonijiet fis-sens li, billi jippermettu lill-a?enti tal-ivvja??ar japplikaw l-iskema ta’ mar?ni meta jipprovdu servizzi tal-ivvja??ar lil persuni li ma humiex vja??aturi, l-Istati Membri naqsu milli jwettqu l-obbligi tag?hom skont l-Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva 2006/112 (g?at-test ta’ dawk id-dispo?izzjonijiet u tal-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva, ara l-Annessi I u II tal-konklu?jonijiet mag?quda tieg?i).

3. F’dawn il-konklu?jonijiet, nindirizza tliet kwistjonijiet addizzjonali mressqa mill-Kummissjoni, li jirrigwardaw biss il-le?i?lazzjoni Spanjola dwar l-iskema ta’ mar?ni u li ma humiex relatati mal-kwistjoni prin?ipali jew ma’ xi wa?da mis-seba’ pro?eduri dwar nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu l-o?ra. Dawn jirrigwardaw, rispettivament, l-esklu?joni mill-iskema ta’ mar?ni ta’ sitwazzjonijiet fejn a?enti tal-ivvja??ar li jbig?u bl-imnut ibig?u vja??i kollox inklu? organizzati minn a?enti li jbig?u bl-ingrossa (45), id-dikjarazzjoni tal-ammont tal-VAT inklu? fil-prezz u d-determinazzjoni tal-ammont taxxabbli fuq perijodu ta’ taxxa. Hawnhekk ser nistabbilixxi biss il-le?i?lazzjoni u l-argumenti rilevanti g?al dawk il-kwistjonijiet.

Il-le?i?lazzjoni tal-Unjoni

4. L-Artikolu 1(2) tad-Direttiva 2006/112/KE jipprovdi:

“Il-prin?ipju tas-sistema komuni ta’ VAT 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-istadju li fih tit?allas it-taxxa.

Fuq kull transazzjoni, il-VAT, kalkulata fuq il-prezz tal-merkanzija jew tas-servizzi bir-rata applikabbli g?at-tali merkanzija jew servizzi, g?andha tkun imposta wara t-tnaqqis ta' l-ammont tal-VAT li qed jin?arr direttament mid-diversi komponenti tal-prezz.

Is-sistema komuni tal-VAT g?andha tkun applikata sa l-istadju tal-kummer? bl-imnut (dan l-istadju inklu?)".

5. L-Artikolu 73 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

"Fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77 [(46)], l-ammont taxxabbli g?andu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi ?las miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur, g?all-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklu?i s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista".

6. L-Artikoli 168 u 169 tad-Direttiva 2006/112 huma fost dawk li jirregolaw id-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input. Essenzjalment, skont l-Artikolu 168, fejn persuna taxxabbli tu?a merkanzija jew servizzi pprovduti minn persuna taxxabbli o?ra g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet output taxxabbli tag?ha, kollox fl-istess Stat Membru, hija intitolata li tnaqqas il-VAT dovuta jew im?allsa minnha fuq il-provvista ta' dik il-merkanzija jew servizzi mill-VAT li hija g?andha t?allas. L-Artikolu 169 i?id ?erti ra?unijiet o?ra li g?alihom l-inputs jistg?u jintu?aw sabiex il-VAT fuqhom tkun tista' titnaqqas mit-taxxa tal-output. Dawn jinkludu, ta?t (a), tran?azzjonijiet li twettqu barra mill-Istat Membru li fih VAT hija dovuta jew im?allsa, li fir-rigward tieg?u il-VAT tista' titnaqqas jekk dawn twettqu f'dak l-Istat Membru. F'dan ir-rigward, l-Artikolu 5(a) tad-Direttiva 2008/9 (47) je?tie? li kull Stat Membru jirrimborsa lil kwalunkwe persuna taxxabbli mhux stabbilita fit-territorju tieg?u kwalunkwe VAT imposta fuqha hemmhekk, sa fejn il-provvisti inkwistjoni jintu?aw g?all-finijiet, *inter alia*, ta' tran?azzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169(a) tad-Direttiva 2006/112.

7. L-Artikolu 220 tad-Direttiva 2006/112 je?tie? li kull persuna taxxabbli ti?gura li tin?are? fattura fir-rigward ta', *inter alia*, provvisti ta' merkanzija jew servizzi li hija tkun g?amlet lil persuna taxxabbli o?ra jew lil persuna ?uridika mhux taxxabbli.

8. L-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi, b'mod partikolari:

"Ming?ajr pre?udizzju g?ad-disposizzjonijiet partikolari stabbiliti f'din id-Direttiva, dawn id-dettalji li ?ejjin biss huma me?tie?a g?all-finijiet ta' VAT fuq fatturi ma?ru?a skond l-Artikoli 220 u 221:

[...]

(10) l-ammont ta' VAT li g?andu jit?allas, g?ajr fejn ikun applikat arran?ament spe?jali li ta?tu, b'konformità ma' din id-Direttiva, tali dettall hu esklu?;

[...]"

Il-le?i?lazzjoni Spanjola

9. Il-Li?i Nru 37/1992 hija t-test le?i?lattiv ba?iku li jirregola l-VAT fi Spanja. L-Artikoli 141 sa 147 jirregolaw l-iskema ta' mar?ni. Il-Kummissjoni tikkwota d-dispo?izzjonijiet li ?ejjin:

"Artikolu 141

1. L-iskema spe?jali g?all-a?enti tal-ivvja??ar g?andha tapplika g?al:

1. Tran?azzjonijiet imwettqa minn a?enti tal-ivvja??ar meta jitrattaw ma' vja??aturi f'isimhom u

ju?aw merkanzija jew servizzi pprovduti minn impri?i ta' negozju jew professjonali o?ra fil-provvista ta' vja??ar.

G?all-finijiet ta' din l-iskema spe?jali, akkomodazzjoni jew servizzi ta' trasport, kemm jekk ipprovduti wa?edhom kif ukoll b?ala pakkett, flimkien mas-servizzi kumplimentari jew an?illari, g?andhom ikunu kkunsidrati b?ala vja??.

2. Tran?azzjonijiet imwettqa minn operaturi tal-?iti fi?-?irkustanzi stabbiliti fis-subparagrafu pre?edenti;

2. L-iskema spe?jali g?all-a?enti tal-ivvja??ar ma g?andhiex tapplika g?at-tran?azzjonijiet li ?ejjin:

1. Bejg? lill-pubbliku mill-a?enti tal-ivvja??ar li jbig?u bl-imnut ta' vja?? organizzat minn a?enti li jbig?u bl-ingrossa.

[...]"

"Artikolu 142

Fi tran?azzjonijiet li g?alihom tapplika din l-iskema spe?jali, persuni taxxabbli ma g?andhomx ikunu me?tie?a jindikaw b'mod separat fil-fatturi tag?hom ammonti mg?oddija li fejn ikunu je?istu, g?andhom ikunu kkunsidrati li huma inklu?i fil-prezz tat-tran?azzjoni.

Fi tran?azzjonijiet imwettqa g?al impri?i ta' negozju jew professjonali o?ra, li jinkludu biss provvisti ta' merkanzija jew servizzi li jaqg?u b'mod s?i? fil-portata territorjali tat-taxxa, il-fattura tista' tindika, fuq talba tal-persuna kkon?ernata u ta?t it-titolu "ammonti ta' VAT inklu?i fil-prezz", figura miksuba bil-multiplikazzjoni tal-prezz totali tat-tran?azzjoni g?al sitt darbiet u d-divi?joni b'100 tar-ri?ultat. Dawn l-ammonti g?andhom ikunu kkunsidrati b?ala direttament mg?oddija lil u m?allsa mill-impri?a ta' negozju jew professjonali li tir?ievi l-provvista".

"Artikolu 146

1. Il-persuni taxxabbli jistg?u jag??lu li jiddeterminaw l-ammont taxxabbli tag?hom abba?i ta' kull tran?azzjoni b'mod separat jew globalment g?al kull perijodu ta' taxxa.

L-g?a?la g?andha tapplika g?at-tran?azzjonijiet kollha li g?alihom tapplika l-iskema spe?jali mwettqa mill-persuna taxxabbli g?all-perijodu ta' mill-inqas ?ames snin u, fin-nuqqas ta' dikjarazzjoni li turi mod ie?or,, g?al snin su??essivi.

2. Id-determinazzjoni globali g?al kull perijodu ta' taxxa tal-ammont taxxabbli fir-rigward ta' tran?azzjonijiet li g?alihom tapplika l-iskema spe?jali g?andha ssir kif ?ej:

1. L-ispi?a globali reali, inklu?a t-taxxa, tal-provvisti tal-merkanzija jew servizzi pprovduti minn impri?i ta' negozju jew professjonali o?ra lill-a?enzija matul il-perijodu ta' taxxa rilevanti, u?ati fil-provvista ta' vja??ar g?all-benefi?ju tal-vja??atur g?andhom jitnaqqsu mill-prezz globali, inklu?a t-taxxa fuq il-valur mi?jud, li l-konsumatur g?andu j?allas g?al tran?azzjonijiet li fir-rigward tag?hom l-avveniment taxxabbli se?? waqt l-istess perijodu.

2. L-ammont globali taxxabbli g?andu ji?i ddeterminat billi r-ri?ultat ji?i mmultiplikat b'100 u d-divi?joni tar-ri?ultat b'100 mag?duda mar-rata ta' taxxa standard stabbilita fl-Artikolu 90 ta' din il-li?i [(48)].

3. L-ammont taxxabbli ma g?andu qatt ikun negattiv.

Madankollu, fejn l-ammont taxxabbli huwa ddeterminat b'mod globali, kwalunkwe somma li biha l-ammont li g?andu jitnaqqas je??edi l-ammont li minnu jrid jitnaqqas jista' ji?i mi?jud mal-ammonti li g?andhom jitnaqqsu matul il-perijodi ta' taxxa immedjatament sussegwenti."

Dikjarazzjoni mitluba

10. Jiena ttrattajt l-ilment tal-Kummissjoni fir-rigward tal-applikazzjoni tal-appro?? tal-klijent fil-konklu?jonijiet mag?quda tieg?i, fejn ikkonkludejt li g?andha ti?i mi??uda. Barra minn hekk, il-Kummissjoni titlob lill-Qorti tal-?ustizzja tiddikjara li:

– billi teskluda mill-iskema ta' mar?ni l-bejg? lill-pubbliku, minn a?enziji li jbig?u bl-imnut li ja?ixxu f'isimhom stess, vja??i organizzati minn a?enziji li jbig?u bl-ingrossa,

– billi awtorizza lill-a?enti tal-ivvja??ar, f'?irkustanzi partikolari, li jni??lu fil-fattura ammont globali li ma huwiex relatat mal-VAT effettivament mi?bur ming?and il-klijent, u billi awtorizza lil dan il-klijent, dejjem jekk ikun persuna taxxabbli, li jnaqqas dan l-ammont globali mill-VAT li g?andu jit?allas, u

– billi awtorizza lill-a?enti tal-ivvja??ar, sa fejn jibbenefikaw mill-iskema spe?jali, li jistabbilixxu l-ammont taxxabbli globalment g?al kull perijodu ta' taxxa,

ir-Renju ta' Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tieg?u ta?t l-Artikoli 73, 168, 169, 226 u 306 sa 310 tad-Direttiva 2006/112, u li tordna lir-Renju ta' Spanja j?allas l-ispejje?.

Esklu?joni ta' bejg? minn a?enti tal-ivvja??ar li jbig?u bl-imnut ta' servizzi tal-ivvja??ar organizzati minn a?enti li jbig?u bl-ingrossa

Argument

11. Il-Kummissjoni tqis li, skont l-Artikolu 306 tad-Direttiva 2006/112, l-iskema ta' mar?ni g?andha tapplika dejjem g?al "bejg? lill-pubbliku minn a?enti tal-ivvja??ar li jbig?u bl-imnut ta' servizzi tal-ivvja??ar organizzati minn a?enti li jbig?u bl-ingrossa", ?lief meta l-a?enti li jbig?u bl-imnut ma ja?ixxux f'isimhom i?da b?ala intermedjarji. Madankollu, l-Artikolu 141(2)(1) tal-Li?i Nru 37/1992 jeskludi dan it-tip ta' bejg? *kollu* mill-iskop tal-iskema, mhux biss skont il-formulazzjoni ?ara tieg?u i?da wkoll skont l-interpretazzjoni tal-awtoritajiet Spanjoli stess. Li l-Artikolu 141(2)(1) ji?i interpretat fis-sens li jirrigwarda biss ka?ijiet fejn l-a?ent tal-ivvja??ar ja?ixxi f'isem ?addie?or (kif issostni Spanja) ikun ifisser li qed ji?i preklu? mill-effettività tieg?u, peress li dik is-sitwazzjoni hija di?à kopertà mill-Artikolu 141(1)(1). Tali interpretazzjoni lanqas ma tispjega g?alfejn id-dispo?izzjoni hija limitata g?al ka?ijiet fejn il-persuna l-o?ra hija a?ent tal-ivvja??ar li jbig? bl-ingrossa. L-Artikolu 141(2)(1) tal-Li?i Nru 37/1992 ?gur li ma huwiex ambigwu u g?alhekk imur kontra tal-Artikolu 306 tad-Direttiva 2006/112.

12. Spanja taqbel li l-iskema ta' mar?ni g?andha tapplika bil-mod deskritt mill-Kummissjoni. Hija tiddikjara li d-dispo?izzjoni inkwistjoni tikkjarifika biss il-fatt li, skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 306(1) tad-Direttiva 2006/112, a?enti tal-ivvja??ar li jbig?u bl-imnut ma jistg?ux japplikaw l-iskema meta huma ja?ixxu sempli?ement b?ala intermedjarji, f'isem u f'rappre?entanza ta' a?enti li jbig?u bl-ingrossa. L-interpretazzjonijiet li g?alihom tag?mel riferiment il-Kummissjoni ma humiex vinkolanti. Ma hemm ebda ambigwità fl-Artikolu 141(1)(1) tal-Li?i Nru 37/1992: peress li l-Artikolu 142(1) jag?milha ?ara li kwalunkwe tran?azzjoni mwettqa minn a?ent tal-ivvja??ar f'ismu taqa' fl-iskop tal-iskema, huwa ?ar li l-Artikolu 141(2)(1) jista' jirrigwarda biss tran?azzjonijiet li ma humiex imwettqa f'ismu.

Evalwazzjoni

13. Il-kwistjoni bejn il-partijiet dwar dan il-kap tat-talba ma tirrigwardax l-interpretazzjoni tad-Direttiva 2006/112 i?da l-effett tal-Artikolu 141(2)(1) tal-Li?i Nru 37/1992, li l-Kummissjoni tqis li huma inkompatibbli mal-interpretazzjoni tad-Direttiva li dwarha ?-?ew? partijiet jaqblu.

14. L-ewwel nett, ninnota li l-formulazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni bl-ebda mod ma tindika li l-effett tag?ha huwa limitati g?al sitwazzjonijiet li fihom a?ent tal-ivvja??ar li jbig? bl-imnut ja?ixxi biss b?ala intermedjarju, f'isem a?ent li jbig? bl-ingrossa. Jidher preliminarjament li, hija tapplika g?all-bejg? kollu minn a?ent tal-ivvja??ar li jbig? bl-imnut ta' servizzi tal-ivvja??ar organizzati minn a?ent li jbig? bl-ingrossa, irrispettivament jekk l-a?ent li jbig? bl-imnut huwiex qed ja?ixxi b?ala intermedjarju jew qed jixtri s-servizzi mill-a?ent li jbig? bl-ingrossa u jbig?hom f'ismu. Il-partijiet jaqblu li regola li g?andha tali effetti tmur kontra l-Artikolu 306 tad-Direttiva 2006/112: meta a?ent tal-ivvja??ar qieg?ed jitratta mal-konsumaturi f'ismu, l-iskema ta' mar?ni g?andha tapplika irrispettivament jekk huwa akkwistax is-servizzi mibjug?a direttament jew minn a?ent tal-ivvja??ar ie?or jew operatur tal-?iti.

15. Il-Kummissjoni pprodu?iet estratti minn kollezzjoni ta' pre?edenti tal-VAT ippubblikata mill-Ministeru Spanjol g?all-Ekonomija u l-Finanzi, li juru avvi?i mhux vinkolanti ma?ru?a mid-Direttorat ?enerali tat-Taxxi li jikkonfermaw interpretazzjoni fis-sens li d-dispo?izzjoni inkwistjoni teskludi mill-iskema ta' mar?ni mhux biss bejg? li fih l-a?ent li jbig? bl-imnut qed ja?ixxi b?ala intermedjarju (li hija konsistenti mal-Artikolu 306 tad-Direttiva 2006/112) i?da wkoll dak li fih huwa qed jbig?hom f'ismu (li ma huwiex konsistenti).

16. F'dawn i?-?irkustanzi jidhirli li l-Kummissjoni stabbilixxiet ka? ?ar *prima facie* u li dan il-kap tat-talba g?andu jintlaqa' sakemm Spanja ma tipprodu?ix provi spe?ifi?i kontra dawk prodotti mill-Kummissjoni jew xi ra?uni konvin?enti sabiex twaqqag?hom.

17. Spanja ma pprodu?iet ebda provi. Hija tasserixxi li d-dispo?izzjoni inkwistjoni hija fil-fatt kjarifika biss – u wa?da mhux ambigwa – tar-regola ?enerali li l-iskema ta' mar?ni ma tapplikax fejn l-a?ent tal-ivvja??ar ma huwiex ja?ixxi f'ismu; il-kjarifika hija sempli?ement inti?a sabiex tkopri s-sitwazzjoni spe?ifika ta' a?enti tal-ivvja??ar li jbig?u bl-imnut u bl-ingrossa. Hija tiddikjara wkoll li l-avvi?i ta' interpretazzjoni prodotti mill-Kummissjoni huma skaduti u, fi kwalunkwe ka?, ma humiex vinkolanti.

18. Jiena ma nqisx li din hija konfutazzjoni suffi?jenti g?all-ka? tal-Kummissjoni. Id-dispo?izzjoni kkontestata hija, kif osservat il-Kummissjoni, kemm inutili (peress li tirrepeti regola ddikjarata iktar kmieni fl-istess artikolu) u inadegwata (peress li ma turix b'mod ?ar il-portata tag?ha) b?ala kjarifika. Il-konstatazzjoni tal-Gvern Spanjol li d-dispo?izzjoni ma hijiex ambigwa u ma t?alli ebda skop g?al interpretazzjoni ma hijiex ?enwina. Il-Kummissjoni uriet li fil-passat hija ?iet interpretata b'mod kemmxejn differenti minn dak li l-Gvern Spanjol issa jiddikjara li hija interpretata u li kjarament g?andha tkun interpretata. Il-fatt li l-interpretazzjonijiet passati ma humiex vinkolanti

(g?alkemm ma hemm ebda prova konkreta dwar dan) u ma jistg?ux ji?u applikati iktar ma jnaqqasx l-ambigwità. Fin-nuqqas ta' indikazzjoni ?ara u vinkolanti li d-dispo?izzjoni tirrigwarda biss ka?ijiet fejn l-a?ent li jbig? bl-imnut ma ja?ixxix f'ismu i?da f'isem u f'rappre?entanza ta' a?ent li jbig? bl-ingrossa, jidher bi?-?ert li l-operaturi ser japplikaw l-esklu?joni mis-sistema ta' mar?ni fil-ka?ijiet kollha koperti mit-termini espli?iti tad-dispo?izzjoni.

19. G?alhekk nilqa' dan il-kap tat-talba.

Dikjarazzjoni tal-ammont ta' VAT inklu? fil-prezz

Argument

20. Il-Kummissjoni tikkontesta ?ew? aspetti tat-tieni paragrafu tal-Artikolu 142 tal-Li?i Nru 37/1992. L-ewwel nett, din id-dispo?izzjoni tippermetti lill-a?enti tal-ivvja??ar jispe?ifikaw "ammont ta' VAT inklu? fil-prezz" ta' servizz tal-ivvja??ar ekwivalenti g?al 6 % tal-prezz totali ta' dak is-servizz, u tippermetti lill-konsumaturi li huma persuni taxxabbli jnaqqsu dak l-ammont fejn il-kundizzjonijiet g?at-tnaqqis huma ssodisfatti. Skont l-iskema ta' mar?ni, madankollu, l-unika VAT inklu?a fil-prezz ta' servizz tal-ivvja??ar hija dik imposta fuq il-mar?ni tal-a?ent tal-ivvja??ar. Fl-applikazzjoni tag?ha, il-Kummissjoni tiddikjara li l-a?ent tal-ivvja??ar g?andu jitlob ammont globali li jinkludi l-VAT, u ebda VAT ma tista' titnaqqas mill-konsumaturi. Barra minn hekk, ir-rata ta' 6 % ma tikkorrispondi g?al ebda rata tal-VAT applikata fi Spanja (49). It-tieni nett, id-dispo?izzjoni inkwistjoni hija diskriminatorja. Hija tapplika biss g?all-provvisti mag?mula fi Spanja, sabiex ebda tnaqqis ma huwa possibbli fejn il-provvisti huma mag?mula fi Stati Membri o?ra. L-Artikolu 309 tad-Direttiva 2006/112, li jirrigwarda biss provvisti mag?mula barra l-Unjoni Ewropea, ma jistax ji??ustifika tali dispo?izzjoni.

21. Spanja tirrispondi li l-iskema ta' mar?ni ma tipprekludix tnaqqis tat-taxxa tal-input fejn il-kundizzjonijiet rilevanti ji?u sodisfatti. L-Artikolu 310 tad-Direttiva 2006/112 jipprekludi tnaqqis tal-"VAT imposta lill-a?ent ta' l-ivvja??ar minn persuni taxxabbli o?ra g?al transazzjonijiet [...] u li huma ta' benefi??ju dirett g?all-vja??atur" i?da ma jikkon?ernax il-VAT dovuta meta a?ent tal-ivvja??ar jipprovdi servizz uniku lill-konsumatur tieg?u ta?t l-iskema ta' mar?ni. L-ammont ta' VAT fil-prezz ta' dak is-servizz g?andu g?alhekk jitnaqqas skont ir-regoli normali. Madankollu, ma hemm ebda gwida dwar kif dan l-ammont g?andu ji?i ddeterminat. Ir-regola adottata fi Spanja hija inti?a li ssolvi l-problema u tag?mel dan b'mod li huwa approssimattiv i?da – peress li huwa bba?at fuq anali?i statistika – pre?i? ?afna, u li jippermetti lill-a?enti tal-ivvja??ar i?ommu segretezza kummer?jali fir-rigward tal-mar?ni ta' profitt effettiv tag?hom. Din il-limitazzjoni tar-regola g?all-provvisti mag?mula fi Spanja hija, min-na?a tag?ha, inti?a sempli?ement sabiex teskludi provvisti mag?mula barra mill-Unjoni Ewropea, skont l-Artikolu 309 tad-Direttiva 2006/112.

22. Matul is-seduta, il-Kummissjoni ??aqalqet ftit mill-po?izzjoni estrema tag?ha li, skont l-iskema ta' mar?ni, l-a?ent tal-ivvja??ar g?andu jitlob ammont globali li jinkludi l-VAT u ebda VAT ma tista' titnaqqas mill-konsumaturi. Hija a??ettat li d-dispo?izzjonijiet jistg?u jinftiehmu fis-sens li l-VAT fuq il-*mar?ni tal-a?enti tal-ivvja??ar* tista' ti?i ddikjarata fil-fattura (50) u, fejn il-kundizzjonijiet g?at-tnaqqis huma sodisfatti, imnaqqsa mill-konsumatur. Madankollu, hija kkunsidrat li dan ma jkunx il-mod normali kif l-a?enti tal-ivvja??ar jinnegozjaw, peress li dan ifisser li jkun qed ji?i ?velat l-ammont tal-mar?ni ta' profitt tag?hom fuq il-provvista (51).

Evalwazzjoni

23. Fir-rigward tal-indikazzjoni u tnaqqis possibbli tal-VAT fuq il-mar?ni tal-a?enti tal-ivvja??ar, jidhirli li l-po?izzjoni tal-Kummissjoni fis-seduta hija a?jar minn dik li hija esprimiet fis-sottomissjonijiet bil-miktub tag?ha. L-Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva 2006/112 ma jipprovdu ebda ra?uni g?alfejn ir-regoli normali li jirrigwardaw il-fatturi u t-tnaqqis ma g?andhomx japplikaw fil-

kuntest tal-iskema ta' mar?ni. Huwa pprovdut b'mod espli?itu li l-VAT inklu?a fil-prezz tal-provvisti li l-a?ent tal-ivvja??ar jixtri g?all-benefi??ju tal-vja??atur ma tistax titnaqqas ta?t din l-iskema. G?all-kuntrarju, il-VAT dovuta fuq il-mar?ni tal-a?ent tal-ivvja??ar imkien ma hija esklu?a mit-tnaqqis, u g?andu jkun possibbli g?all-persuna taxxabbli li tnaqqas dak l-ammont mit-taxxa tal-output tag?ha skont ir-regoli normali, fejn il-kundizzjonijiet g?at-tnaqqis huma sodisfatti. Lanqas ma l-Artikoli 306 sa 310 jipprovdu deroga mir-rekwi?iti tal-Artikoli 220 u 226 fir-rigward tad-dettalji me?tie?a f'fattura ma?ru?a g?all-persuna taxxabbli o?ra jew persuna ?uridika mhux taxxabbli.

24. G?alhekk nistaqsi jekk il-Kummissjoni kinitx korretta fis-seduta meta kkunsidrat fattura li tindika l-VAT fuq il-mar?ni tal-a?ent tal-ivvja??ar b?ala sempli?i g?a?la, li wisq probabbilment ma tintu?ax fil-prattika. Jidhirli li jista' jkun hemm ra?unijiet sabiex din ti?i kkunsidrata b?ala rekwi?it.

25. Madankollu, dan il-punt ma ?iex argumentat quddiem il-Qorti tal-?ustizzja u fl-opinjoni tieg?i, lanqas hemm b?onn li ting?ata de?i?joni dwaru sabiex ikun de?i? dan il-kap tat-talba. G?alhekk nissu??errixxi li l-Qorti tal-?ustizzja g?andha tibba?a d-de?i?joni tag?ha fuq il-kunsiderazzjonijiet li ?ejjin.

26. L-ewwel nett, huwa ?ar li l-ammont li jirri?ulta mill-kalkolu stabbilit fit-tieni paragrafu tal-Artikolu 142 tal-Li?i Nru 37/1992 rarament, jekk xi darba, ser jikkorrispondi ma' kwalunkwe ammont tal-VAT inklu? fil-prezz. Rata' ta' 6 % tal-prezz li tinkludi t-taxxa, ftit li xejn tista' qatt tikkorrispondi mal-ammont totali tal-VAT kemm il-komponenti tal-vja?? kollox inklu? kif ukoll tal-mar?ni tal-a?ent tal-ivvja??ar. Li kieku kellha tikkorrispondi, il-fatt li tali konsumaturi jkunu jistg?u jnaqqsu tali somma jmur kontra l-Artikolu 310 tad-Direttiva 2006/112, li jippreKludi tnaqqis ta' VAT fuq il-komponenti ta' vja?? kollox inklu?. Probabbilment hemm iktar possibbiltà li jikkorrispondi mal-ammont ta' VAT fuq il-mar?ni tal-a?ent tal-ivvja??ar – i?da l-kelma operattiva hija "possibbiltà". Sabiex kwanlukwe ammont ta' VAT tal-input tkun tista' titnaqqas, hija g?andha tikkorrispondi e?att – u mhux biss approssimativament jew b'kumbinazzjoni – mal-ammont ta' VAT tal-output li l-fornitur jiddikjara mal-awtorità tat-taxxa. Kwalunkwe ri?ultat ie?or imur kontra l-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT. Ikun hemm qlieg? jew telf ta' VAT g?al wa?da jew o?ra mill-persuni taxxabbli kkon?ernati jew g?all-awtorità tat-taxxa.

27. It-tieni nett – g?alkemm l-argument pre?edenti huwa fl-opinjoni tieg?i ra?uni bi??ejjed sabiex it-talba tal-Kummissjoni f'dan ir-rigward ti?i milqug?a – l-applikazzjoni tad-dispo?izzjoni kkontestata hija limitata b'mod ?ar g?al provvisti mag?mula fi Spanja u mhux g?al provvisti mag?mula fl-Unjoni Ewropea. Barra minn hekk, il-Kummissjoni pprodu?iet de?i?jonijiet tal-awtorità tat-taxxa li jistabilixxu li l-limitazzjoni hija fil-fatt applikata b'dak il-mod, u ma te?entax sempli?ement provvisti mag?mula barra mill-Unjoni, skont l-Artikolu 309 tad-Direttiva 2006/112. G?alhekk, anki li kieku b'xi mod id-dispo?izzjoni kkontestata kienet konformi mar-regoli li jirregolaw l-iskema ta' mar?ni, hija diskriminatorja fil-konfront tas-servizzi tal-ivvja??ar ipprovduti fi Stati Membri o?ra minbarra Spanja.

28. G?alhekk nilqa' dan il-kap tat-talba.

Determinazzjoni tal-ammont taxxabbli fuq perijodu ta' taxxa

Argument

29. Il-Kummissjoni ssostni li xejn fid-Direttiva 2006/112 ma jippermetti lill-Istati Membri jippermettu lill-a?enti tal-ivvja??ar li japplikaw l-iskema ta' mar?ni sabiex jikkalkolaw mar?ni ta' profitt uniku g?at-tran?azzjonijiet ta' vja??i kollox inklu? kollha f'perijodu ta' taxxa spe?ifiku, kif jipprovdi l-Artikolu 146 tal-Li?i Nru 37/1992. L-Artikolu 73 *et seq* tad-Direttiva 2006/112 jirreferi g?all-ammont taxxabbli g?al provvisti individwali, u dawk id-dispo?izzjonijiet japplikaw g?all-iskema ta' mar?ni, sa fejn hija ma tidderogax minnhom (52). Il-possibbiltà ta' kalkolu globali hija prevista fl-

emendi g?all-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva (53) proposti mill-Kummissjoni, i?da ma hijiex disponibbli ta?t id-Direttiva 2006/112 kif inhi illum. L-Artikolu 318 ta’ din id-direttiva ma jippermettix lill-Istati Membri jipprovdu g?al semplifikazzjoni simili fil-kuntest tal-iskema ta’ mar?ni g?al negozjanti taxxabbli, i?da ma hemm xejn ekwivalenti g?all-iskema ta’ mar?ni tal-a?enti tal-ivvja??ar. L-g?a?la introdotta fil-li?i Spanjola tista’, barra minn hekk, twassal g?al nuqqas ta’ ?bir ta’ ammonti ta’ VAT u telf tar-ri?orsi tal-Unjoni stess.

30. Spanja tqis li l-kliem tal-Artikolu 308 tad-Direttiva 2006/112 huma wiesg?a bi??ejjed sabiex jippermettu li l-mar?ni tal-a?ent tal-ivvja??ar ji?i kkalkolat globalment g?al kull perijodu ta’ taxxa, kif tipprovdi l-le?i?lazzjoni Spanjola. Id-dispo?izzjonijiet ma humiex obbligatorji, l-g?an tag?hom huwa li jissemplifikaw pro?eduri ta’ VAT u huma newtrali fir-rigward tal-effett tag?hom fuq id-d?ul.

Evalwazzjoni

31. Filwaqt li l-argument fuq dan il-kap tat-talba ma kienx estensiv, jidhirli li abba?i tad-dispo?izzjonijiet li hija tikkwota, il-po?izzjoni tal-Kummissjoni hija essenzjalment korretta.. Fid-definizzjoni tal-prin?ipju ta’ sistema komuni tal-VAT, it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(2) tad-Direttiva 2006/112 jispe?ifika li l-VAT hija imposta fuq “kull transazzjoni”. L-Artikolu 73 jiddefinixxi l-ammont taxxabbli fil-kuntest ta’ provvista individwali. Barra minn hekk, sistema ta’ kalkolu globali g?al kull perijodu ta’ taxxa, bil-possibbiltà li jin?arru ammonti negattivi g?al perijodi sussegwenti, tag?milha impossibbli g?all-konsumaturi li jikkalkolaw kemm hija inklu?a VAT fil-provvisti input tag?hom u g?alhekk li jnaqqsu dik it-taxxa fejn huwa xieraq – u kkonkludejt iktar ’il fuq li huwa tal-inqas possibbli, jekk mhux obbligatorju, fl-iskema ta’ mar?ni li ji?u applikati r-regoli normali li jirrigwardaw l-indikazzjoni tal-VAT fuq il-mar?ni tal-a?ent tal-ivvja??ar fuq fatturi u t-tnaqqis sussegwenti tag?ha mill-konsumatur.

32. G?alhekk, g?alkemm ma ninsabx konvint mill-argument tal-Kummissjoni fir-rigward tat-telf possibbli tar-ri?orsi tal-Unjoni stess, li g?alih ma pprovdiet ebda prova, jiena nilqa’ dan il-kap tat-talba.

Spejje?

33. Skont l-Artikolu 138(3) tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja jekk il-partijiet jitilfu kap wie?ed jew iktar, kull parti g?andha tbati l-ispejje? tag?ha. Madankollu, jekk fid-dawl ta?-?irkustanzi tal-ka? jkun jidher ?ustifikat, il-Qorti tal-?ustizzja tista’ tidde?iedi li wa?da mill-partijiet g?andha, minbarra l-ispejje? tag?ha, tbati parti mill-ispejje? tal-parti l-o?ra. F’dan il-ka?, jiena nikkunsidra li l-Qorti tal-?ustizzja g?andha ti??ad ir-rikors tal-Kummissjoni sa fejn jitlob dikjarazzjoni fis-sens li, billi tippermetti lill-a?enti tal-ivvja??ar japplikaw l-iskema ta’ mar?ni meta jipprovdu servizzi tal-ivvja??ar g?all-persuni li ma humiex vja??aturi skont l-Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva 2006/112; i?da g?andha tilqa’ t-tliet kapijiet tat-talba l-o?ra diskussi f’dawn il-konklu?jonijiet. Jidher g?alhekk xieraq li r-Renju ta’ Spanja jbati tliet kwarti tal-ispejje? ta?-?ew? partijiet u l-Kummissjoni tbati kwart ta’ dawk l-ispejje?. Skont l-Artikolu 140(1) tar-Regoli tal-Pro?edura, Stati Membri intervenjenti fil-kaw?a g?andhom ibatu l-ispejje? tag?hom.

Konklu?joni

34. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?endenti, flimkien ma’ dawk stabbiliti fil-konlu?jonijiet mag?quda tieg?i f’din il-kaw?a u fil-Kaw?i C?193/11 Il?Kummissjoni vs Il?Polonja, C?236/11 Il?Kummissjoni vs L?Italja, C?269/11 Il?Kummissjoni vs Ir?Repubblika ?eka, C?293/11 Il?Kummissjoni vs Il?Gre?ja, C?296/11 Il?Kummissjoni vs Franza, C?309/11 Il?Kummissjoni vs Il?Finlandja u C?450/11 Il?Kummissjoni vs Il?Portugall, jiena tal-opinjoni li l-Qorti tal-?ustizzja g?andha:

– tiddikjara li,

– billi eskluda mill-iskema spe?jali g?all-a?enti tal-ivvja??ar stabbilita fl-Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, bejg? lill-pubbliku, mill-a?enti li jbig?u bl-imnut f'isimhom, ta' servizzi tal-ivvja??ar organizzati minn a?enti li jbig?u bl-ingrossa,

– billi awtorizza lill-a?enti tal-ivvja??ar, ta?t ?erti ?irkustanzi, li jni??lu fil-fattura kwota globali li ma hijiex relatata mal-VAT effettivament mi?bur ming?and il-klijent, u billi awtorizza lil dan il-klijent, dejjem jekk ikun persuna taxxabbli, li jnaqqas din il-kwota globali mill-VAT li g?andu jit?allas, u

– billi awtorizza a?enti tal-ivvja??ar, sa fejn jibbenefikaw mill-iskema spe?jali, jiddeterminaw l-ammont taxxabbli tag?hom b'mod globali g?al kull perijodu ta' taxxa,

ir-Renju ta' Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tieg?u ta?t l-Artikoli 73, 168, 169, 226 u 306 sa 310 tad-Direttiva 2006/112,

– ti??ad il-kumplament tar-rikors,

– tordna lir-Renju ta' Spanja jbati tliet kwarti tal-ispejje? tieg?u, flimkien ma' tliet kwarti tal-ispejje? tal-Kummissjoni.

– tordna lill-Kummissjoni tbati kwart tal-ispejje? tag?ha, flimkien ma' kwart tal-ispejje? tar-Renju ta' Spanja, u

– tordna lill-Istati Membri li intervjenew fil-kaw?a jbatu l-ispejje? tag?hom.

1 – Lingwa ori?inali: l-Ingli?.

2 – Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006 L 347, p. 1; iktar 'il quddiem id-"Direttiva 2006/112").

3 – Direttiva tal-Kunsill 90/314/KEE, tat-13 ta' ?unju 1990, dwar il-vja??i kollox kompri? (package travel), il-vaganzi kollox kompri? u t-tours kollox kompri? (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 13, Vol. 10 p. 132). L-Artikolu 1 jiddikjara li l-g?an tag?ha huwa "l-approssimazzjoni tal-li?ijiet, ir-regolamenti u d-dispo?izzjonijiet amministrattivi ta' l-Istati Membri relatati ma' pakketti mibjug?a jew offruti g?all-bejg? fit-territorju tal-Komunità".

4 – Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, dwar l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq il-valur tal-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U 1977 L 145, p. 1; iktar 'il quddiem "is-Sitt Direttiva"). L-Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva 2006/112 sempli?ement ifasslu mill-?did l-istruttura u l-formulazzjoni tal-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva biss, ming?ajr ma j?ibu ebda tibdil fil-prin?ipju (ara l-premessa 3 tal-Preambolu tad-Direttiva 2006/112).

5 – Skont id-dispo?izzjonijiet ta’ dik li issa hija d-Direttiva tal-Kunsill 2008/9/KE, tat-12 ta’ Frar 2008, li tistabbilixxi regoli dettaljati g?ar-rifu?joni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, prevista fid-Direttiva 2006/112/KE, g?al persuni taxxabbli mhux stabbiliti fl-Istat Membru ta’ rifu?joni i?da stabbiliti fi Stat Membru ie?or (?U 2008 L 44, p. 23), li ?assret u ssostitwixxiet it-Tmien Direttiva tal-Kunsill 79/1072/KEE, tas-6 ta’ Di?embru 1979, dwar l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri rigward it-taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Arran?amenti g?ar-rifu?joni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud lill-persuni taxxabbli li ma humiex stabbiliti fit-territorju tal-pajji? (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1 p. 79).

6 – G?alkemm id-definizzjoni ta’ “vja??atur” tal-Kummissjoni hija fil-fatt kemmxejn iktar wiesg?a minn hekk – ara l-punt 28 iktar ’il quddiem.

7 – Fis-seduta l-Kummissjoni spjegat li t-test tas-Sitt Direttiva kien diskuss u ntla?aq ftehim dwaru fil-Kunsill fil-ver?joni Fran?i?a tieg?u, li kienet inti?a li sservi b?ala l-ba?i tal-lingwi l-o?ra kollha; madankollu, g?all-kuntrarju ta’ din l-intenzjoni, it-test finali Ingli? kien fil-fatt ibba?at fuq ver?joni parallela bl-Ingli?, li ma kinitx il-ba?i tad-diskussjonijiet. Madankollu ma jistax ji?i mi??ud li t-test ?ie adottat fis-sitt lingwi kollha, fejn kull wa?da mill-ver?jonijiet hija awtentika b’mod indaqs.

8 – Nirripprodu?i t-test monolingwi tal-Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva 2006/112 fl-Anness I ta’ dawn il-konklu?jonijiet, u tal-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva fl-Anness II. Fi?-?ew? ka?ijiet, nu?a l-korsiv g?all kelma “vja??atur” jew “klijent”, skont il-ka?, jew l-ekwivalenti tag?hom, f’kull e?empju. Fl-Anness III, nistabilixxi tabella li tindika l-kelma u?ata f’kull dispo?izzjoni, f’kull ver?joni lingwistika differenti. Fis-seduta, il-Kummissjoni ddikjarat li l-Kunsill kien iddetermina t-test finali ta’ kull ver?joni lingwistika tad-Direttiva 2006/112, ming?ajr ma l-Kummissjoni kienet f’po?izzjoni li tirrea?ixxi g?al kwalunkwe tibdil.

9 – Abbozz ta’ Direttiva tal-Kunsill li temenda d-Direttiva 77/388/KEE fir-rigward tal-iskema spe?jali g?all-a?enti tal-ivja??ar (COM(2002) 64 finali).

10 – Dik kienet, fi kwalunkwe ka?, l-intenzjoni. Fil-fatt, tal-inqas il-ver?joni Fran?i?a, Griega, Taljana u Svedi?a tad-dispo?izzjonijiet ?odda proposti kollha jidhru li ?ammew il-kelma “vja??atur” tal-inqas f’waqt wie?ed.

11 – Fil-punt 4.1.2.1.

12 – ?ipru, l-Ungerija, il-Latvija u r-Renju Unit. Il-Pajji?i l-Baxxi emendaw il-le?i?lazzjoni tag?hhom fi stadju ulterjuri (mill-1 ta’ April 2012) u pro?eduri paralleli li kienu saru kontra dak l-Istat Membru (Kaw?a C?473/11) kienu ?ew irtirati.

13 – Ara l-istqarrijiet g?all-istampa tal-Kummissjoni IP/08/333 u IP/11/76.

14 – L-g?an tas-semplifikazzjoni tal-pro?edura tal-a?enti tal-ivvja??ar kien, barra minn hekk, enfa?izzat b’mod ripetittiv mill-Qorti tal-?ustizzja (ara, pere?empju, Kaw?a C-31/10 Minerva Kulturreisen, ?abra p. I?12889, punti 17 u 18 u l-?urisprudenza ??itata). L-g?an tat-tqassim korrett tat-taxxa kien enfa?izzat mill-Avukat ?enerali Tizzano fil-konklu?jonijiet tieg?u g?al First Choice Holidays (Kaw?a C?149/01, ?abra p. I?6289, punt 25, nota ta’ qieg? il-pa?na 13).

15 – Ara, madankollu, il-punt 28 iktar ’il quddiem.

16 – Ara, g?al e?empju re?enti, Kaw?a tas-17 ta’ Jannar 2013, Il?Kummissjoni vs Spanja (C-360/11, punt 18 u l-?urisprudenza ??itata).

17 – Ara l-Artikolu 1(2) tad-Direttiva 2006/112.

18 – Kaw?a C-204/03 Il-Kummissjoni vs Spanja ?abra p. I?8389, punt 28 u l-?urisprudenza ??itata.

19 – Ma na?sibx li huwa utili li hawnhekk ji?u attribwiti argumenti individwali – li fi kwalunkwe ka?, minnhom jirri?ulta biss sommarju – lil Stati Membri individwali.

20 – Ara, pere?empju, Kaw?a C-41/09 Il?Kummissjoni vs Il?Pajji?i l-Baxxi ?abra p. I?831, punt 44 u l-?urisprudenza ??itata. Ara wkoll il-kaw?a EMU Tabac *et*, C?296/95 ?abra p. I?1605, punt 36.

21 – Kaw?i mag?quda Madgett u Baldwin (C?308/96 u C?94/97 ?abra p. I?6229, punti 18 sa 27). Ara wkoll il-kaw?a iSt (C?200/04 ?abra p. I?8691, punti 22 *et seq*).

22 First Choice Holidays, i??itata iktar'il fuq fin-nota ta' qieg? il-pa?na 14, punt 28 tas-sentenza.

23 – Ara, g?al e?empju re?enti ?afna fir-rigward tal-e?enzjonijiet, kaw?a PCF Clinic AB (C?91/12 li g?adha ma ?ietx ppubblikata fil-?abra, punt 23).

24 – I??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 18; ara, b'mod partikolari, il-punt 25.

25 – Ara l-?urisprudenza ??itata iktar 'il fuq fin-nota ta' qieg? il-pa?na 20.

26 – *Virginibus puerisque*, iv, El Dorado (1881).

27 – Hemm ka?ijiet fejn ovvjament il-vja?? jew ?ita nnifisha, jew parti minnha, hija l-g?an (?erti cruises, pere?empju, jew ?iti ferrovjarji le??endarji b?all-Orient Express), u o?rajn fejn it-trasport stess huwa l-uniku servizz mixtri mill-a?ent tal-ivvja??ar (b'mod partikolari, forsi, fil-ka? ta' vja?? ta' negozju). Madankollu, parti sinjifikattiva min-negozju tal-a?enziji tal-ivvja??ar tinvolvi pakketti li fihom is-servizzi disponibbli fid-destinazzjoni huwa l-komponent ?entrali, fejn it-trasport lejn u minn dik id-destinazzjoni jkun sempli?ement a??essorju inevitabbli.

28 – Kaw?a C-163/91 ?abra p. I?5723.

29 – Fil-kaw?a Minerva Kulturreisen, i??itata iktar 'il fuq fin-nota ta' qieg? il-pa?na 14, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-iskema ta' mar?ni ma kellhix tapplika g?al bejg? minn a?ent tal-ivvja??ar ta' biljetti g?all-opra biss "ming?ajr ma tipprovdi servizz tal-ivvja??ar", i?da g?amlitha ?ara li servizzi tal-ivvja??ar jinkludu l-akkomodazzjoni (ara l-punti 21 sa 28 tas-sentenza).

30 – Ara, Madgett u Baldwin u iSt, rispettivament, it-tnejn i??itati iktar 'il fuq fin-nota ta' qieg? il-pa?na 21.

31 – Kaw?a Canterbury Hockey Club u Canterbury Ladies Hockey Club (C-253/07 ?abra p. I-7821, punt 26 *et seq)*. Nosserva li, f'dak il-ka?, il-Kummissjoni kienet ikkunsidrat li d-dispo?izzjoni "ma g?andhiex ti?i interpretata letteralment, i?da sabiex ti?i ggarantita applikazzjoni effettiva tal-e?enzjoni li tipprevedi, skont is-servizzi inkwistjoni u li g?alhekk huwa me?tie? li jittie?ed inkunsiderazzjoni mhux biss id-destinatarju formali jew legali ta' dan is-servizz, i?da wkoll id-destinatarju konkret jew il-benefi?jarju effettiv tieg?u" (ara l-punt 25 tas-sentenza).

32 – Ara l-?urisprudenza ??itata iktar 'il fuq fin-nota ta' qieg? il-pa?na 14.

33 – Dan ikun il-ka? mhux biss jekk A ikun irre?istra g?all-VAT f'kull wie?ed minn dawn l-Istati Membri u g?amel provvisti hemmhekk u li fuqhom il-VAT tal-output te??edi l-VAT tal-input tieg?u hemmhekk. Anki f'dan il-ka?, madankollu, jkun hemm fluss tad-d?ul mill-VAT mill-Istati Membri li

fihom is-servizzi kienu fil-fatt ipprovduti u tgawdew g?all-Istat Membru li fih A kien stabbilit, li min-na?a tieg?u ji?bor it-taxxa tal-output fuq il-bejg? tieg?u lil B.

34 – Ara l-punt 32 iktar 'il fuq.

35 – G?as-sens l-ie?or tan-newtralità fiskali fil-kuntest tal-VAT, ara n-nota ta' qieg? il-pa?na 40 iktar 'il quddiem.

36 – Ara l-Kaw?a (C-44/11, punt 45), Deutsche Bank ..

37 – Id-diffikultà hija indirizzata fil-proposta g?all-emendi tal-Kummissjoni g?all-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva, essenzjalment billi ti?i ssostitwita l-kelma “vja??atur” bi “klijent” fl-Artikolu 26(3) kollu (il-ver?joni mhux emendata tikkorrispondi mal-a??ar sentenza tal-Artikolu 26(2); hemm ukoll tibdiliet o?ra, i?da ma g?andhomx effett fuq il-punt inkwistjoni). Jidhirli li dan juri natura mmanipolata tal-o??ezzjoni.

38 – Ara l-punt 31 iktar 'il fuq.

39 – I??itata iktar 'il fuq fin-nota ta' qieg? il-pa?na 18. Il?Kummissjoni ti??ita wkoll il-kaw?a Seeling (C-269/00, ?abra p. I-4101, punt 54).

40 – Dokument i??itat iktar 'il fuq fin-nota ta' qieg? il-pa?na 9, punt 2, fil-paragrafu ta' qabel tal-a??ar. Il-prin?ipju ta' newtralità li g?alih isir riferiment hawnhekk huwa li l-VAT g?andha tkun newtrali fl-effetti tag?ha fuq il-persuni taxxabbli, li min-na?a tag?hom ma g?andhomx ibatu l-pi? tat-taxxa.

41 – Punt (?) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 79 jirrigwarda l-u?u ta' kont sospi? g?all-?las tan-nefqa f'isem jew g?all-kont ta' xerrej jew klijent.

42 – L-Artikolu 11A(3)(?) huwa l-prede?essur tal-punt ? tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 79.

43 – Lingwa ori?inali: l-Ingli?.

44 – Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U L 347, p. 1; iktar 'il quddiem id-“Direttiva 2006/112”). L-Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva 2006/112 jissostitwixxu l-Artikolu 26 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 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”).

45 – A?enti tal-ivvja??ar li jbig?u bl-ingrossa jg?aqqdu vja??i kollox inklu? i?da ma jbig?uhomx direttament lill-pubbliku. Huma jbig?u jew lill-a?enti tal-ivvja??ar li jbig?u bl-imnut li sussegwentement (f'isimhom) ibig?u l-pakketti lill-pubbliku, jew lill-pubbliku permezz ta' a?enti li jbig?u bl-imnut li ja?ixxu (g?an-nom tal-a?ent li jbig? bl-ingrossa) sempli?ement b?ala intermedjarji.

46 – L-Artikoli 74 sa 77 jirrigwardaw, essenzjalment, l-ammont taxxabbli f'ka? ta' “provvisti g?aliha stess” li fihom persuna taxxabbli tu?a merkanzija jew servizzi pprovduti min-negozju taxxabbli tag?ha b'mod ie?or mhux b?ala outputs normali taxxabbli.

47 – Direttiva tal-Kunsill 2008/9, tat-12 ta' Frar 2008, li tistabbilixxi regoli dettaljati g?ar-rifu?joni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, prevista fid-Direttiva 2006/112/KE, g?al persuni taxxabbli mhux stabbiliti fl-Istat Membru ta' rifu?joni i?da stabbiliti fi Stat Membru ie?or (?U 2008 L 44, p. 23).

48 – Attwalment, ir-rata standard tal-VAT stabbilita fl-Artikolu 90 hija ta’ 21 %. L-operazzjoni tinvolvi g?alhekk multiplikazzjoni b’100 u divi?joni b’121.

49 – Ninnota li, skont id-dokument tal-Kummissjoni “Rati tal-VAT applikati fl-Istati Membri tal-Unjoni Ewropea”, sal-14 ta’ Jannar 2013 Spanja applikat, pere?empju, ir-rata standard ta’ 21 % g?all-akkomodazzjoni fil-lukandi u d?ul fil-parks ta’ divertiment (rata g?all-akkomodazzjoni f’lukanda ting?ata fil-ver?joni Ingli?a tad-dokument, filwaqt li l-ver?jonijiet Fran?i?i u ?ermani?i jag?tu rata ta’ 10 %, sfortunatament il-Kummissjoni ma dehrilhiex li g?andhom ji?u pprovduti ver?jonijiet lingwisti?i o?ra) u rata ridotta ta’ 10 % g?at-trasport ta’ passi??ieri u servizzi ta’ ristoranti. Rata ta’ 6 % tal-prezz li jinkludi t-taxxa jammonta g?al rata ta’ taxxa ta’ madwar 6.38 %.

50 – G?all-kuntrarju, il-Kummissjoni osservat, li l-Artikoli 325, 332 u 339 ma jipprekludux id-dikjarazzjoni tal-ammont tal-VAT fuq fatturi ma?ru?a ta?t skemi spe?jali paragunabbli o?ra.

51 – Ix-xewqa tan-negozjanti li j?ommu l-kunfidenzjalità fir-rigward tal-mar?ni ta’ profitt tag?hom hija g?alhekk imsemmija mi?-?ew? partijiet f’din il-kaw?a. Hija tqajjem kwistjoni interessanti i?da mhux wa?da li fl-opinjoni tieg?i, hija rilevanti g?all-e?itu tal-kaw?a.

52 – Ara l-Kaw?a C-149/01, First Choice Holidays ?abra p. I?6289, punt 26 *et seq*., fir-rigward tal-Artikolu 11A(1)(a) tas-Sitt Direttiva, il-prede?essur tal-Artikolu 73 tad-Direttiva 2006/112.

53 – Ara t-test propost tal-Artikolu 26(4) fil-Proposta g?al direttiva tal-Kunsill li temenda d-Direttiva 77/388/KEE fir-rigward tal-iskema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar (COM(2002) 64 finali).