Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

BOBEK

ippre?entati fil-5 ta' Settembru 2018(1)

Kaw?a C-422/17

Szef Krajowej Administracji Skarbowej

vs

Skarpa Travel sp. z o.o. w Krakowie

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa minn Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja))

(Rinviju g?al de?i?joni preliminari — Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) — ?lasijiet akkont — Fatt taxxabbli — Skema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar — Determinazzjoni tal-mar?ni — Spi?a reali g?all-a?ent tal-ivvja??ar)

I. **Introduzzjoni**

1. Skarpa Travel sp. z o.o. w Krakowie (iktar 'il quddiem "Skarpa") hija a?enzija tal-ivvja??ar. Skarpa tir?ievi ?lasijiet akkont ming?and il-klijenti tag?ha li jistg?u jkopru sa 100 % tal-prezz li huma jkunu mitluba j?allsu. Skont dispo?izzjonijiet ?enerali tal-li?i tat-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud (VAT) tal-Unjoni Ewropea, meta jsiru ?lasijiet akkont qabel ma attwalment jing?ataw servizzi, ikollha tit?allas il-VAT fuq tali ?las, u fuq l-ammont r?evut.

2. Fl-istess waqt, is-servizzi ta' Skarpa huma su??etti g?al regoli tal-VAT previsti fl-iskema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar. Skont din l-iskema, Skarpa titlob ?las tal-VAT fuq il-mar?ni tag?ha. Madankollu, il-mar?ni finali ta' Skarpa tkun g?adha mhux mag?rufa meta ji?u r?evuti l-?lasijiet akkont: l-ammonti e?atti li jkollhom jit?allsu minn Skarpa lill-fornituri tag?ha jistg?u ma jkunux g?adhom ?ew iffissati jew jistg?u jkunu su??etti g?al tibdil.

3. Skarpa u l-awtorità nazzjonali tat-taxxa ma jaqblux dwar il-mument e?att meta g?andu jintalab ?las tal-VAT g?al servizzi ta' vvja??ar. Skarpa hija tal-fehma li t-taxxa g?andha tit?allas meta l-mar?ni ssir mag?rufa definittivament. Il-Minister Finansów (il-Ministeru tal-Finanzi, il-Polonja) iqis li l-VAT tkun di?à dovuta meta jsir ?las akkont.

4. Huwa f'dan il-kuntest li n-Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja) tistaqsi, essenzjalment, jekk ir-regola *?enerali* dwar it-talba g?al ?lasijiet akkont

tapplikax g?al servizzi skont l-iskema ta’ mar?ni *spe?jali* g?al a?enziji tal-ivvja??ar. Jekk dan huwa l-ka?, dik il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf x’inhu l-ammont li fuqu g?andha tit?allas il-VAT fid-dawl tal-fatt li l-mar?ni finali jista’ biss ji?i stabbilit wara li jkunu saru l-?lasijiet akkont.

II. **Il-kuntest ?uridiku**

A. **Id-dritt tal-Unjoni**

5. L-Artikolu 63 tad-Direttiva 2006/112/KE (2) (iktar ’il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”) jg?id li “[g]?andu jkun hemm avveniment li jag?ti lok g?al ?las u l-VAT g?andha ti?i imposta meta l-merkanzija jew is-servizzi huma pprovduti.”

6. L-Artikolu 65 tal-istess direttiva jispe?ifika li “[m]eta ?las jrid isir akkont qabel ma l–merkanzija jew is-servizzi ji?u pprovduti, il-VAT g?andha ti?i imposta meta ji?i ri?evut il–?las u fuq l–ammont ri?evut”.

7. Barra minn hekk, b?ala deroga mill-Artikoli 63, 64 u 65, l-Artikolu 66 tad-Direttiva tal-VAT jippermetti lill-Istati Membri li jipprovdu li l-VAT g?andha ti?i imposta f’wie?ed minn tliet ?minijiet differenti.

8. L-Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva tal-VAT g?andhom regoli dwar skema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar. L-Artikoli 306 sa 308 jg?idu dan li ?ej:

“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 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

“Transazzjonijet 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.

Is-servizz uniku 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 wettaq il-provvista ta’ servizzi.”

Artikolu 308

“L-ammont taxxabbli u l-prezz ming?ajr 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.”

B. **Dispo?izzjonijiet applikabbli tad-dritt nazzjonali**

9. L-Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i us?ug (il-Li?i tal-11 ta’ Marzu 2004 dwar it-taxxa fuq o??etti u servizzi) (Dz. U 2011, Nru 177, intestatura 1054, kif emendata) (iktar ’il quddiem il-“li?i dwar il-VAT”) tg?id dan li ?ej:

“Artikolu 19a(8)

Meta, qabel ma jing?ataw o??etti jew servizzi, ji?i ri?evut il-?las s?i? jew parti minnu — b’mod partikolari: ?lasijiet minn qabel, ?lasijiet akkont, depo?iti, ?lasijiet bin-nifs u kontribuzzjonijiet g?al kostruzzjoni jew g?al akkomodazzjoni qabel ma jkun stabbilit dritt f’bini residenzjali ta’ kooperattiva jew bini ie?or — jintalab ?las ta’ taxxa mal-ir?evuta tal-?las u fuq l-ammont ri?evut, ming?ajr pre?udizzju g?all-paragrafu 5(4).

[…]

Artikolu 119

1. L-ammont taxxabbli g?al servizzi turisti?i g?andu jkun l-ammont tal-mar?ni mnaqqas bl-ammont ta’ taxxa dovuta, ming?ajr pre?udizzju g?all-paragrafu 5.

2. Il-mar?ni msemmija fil-paragrafu 1 g?andha tfisser id-differenza bejn l-ammont li g?andu jit?allas mix-xerrej tas-servizz u l-ispi?a reali li tkun g?amlet il-persuna taxxabbli fix-xiri ta’ o??etti u servizzi ming?and persuni taxxabbli o?ra g?all-benefi??ju dirett tal-vja??atur, servizzi g?all-benefi??ju dirett tal-vja??atur g?andhom ifissru servizzi li jifformaw parti mis-servizzi turisti?i mog?tija u, b’mod partikolari, it-trasport, l-akkomodazzjoni, l-ikel u l-assigurazzjoni”.

10. Skont id-digriet tar-rinviju, il-Polonja g?amlet u?u mill-Artikolu 66 tad-Direttiva tal-VAT u applikat regola spe?ifika g?all-?lasijiet akkont g?al servizzi turisti?i (3). Il-Gvern Pollakk ikkonferma waqt is-seduta li mill-1 ta’ Jannar 2014, l-att li kellu dik ir-regola kien t?assar, mid-dehra ming?ajr ma kien issostitwit minn ebda dispo?izzjoni spe?ifika o?ra g?al servizzi ta’ vvja??ar (4).

III. **Il-fatti, il-pro?edura u d-domandi preliminari**

11. Skarpa hija a?enzija tal-ivvja??ar. Is-servizzi tag?ha jaqg?u ta?t l-iskema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar (iktar ’il quddiem l-“iskema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar”) stabbilita fl-Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva tal-VAT u fl-Artikolu 119 tal-li?i dwar il-VAT. Min?abba li sabet li ma kienx ?ar meta kellha tintalab il-VAT g?all-?lasijiet akkont r?evuti mill-a?enti tal-ivvja??ar, Skarpa talbet lill-Ministru tal-Finanzi jag?ti interpretazzjoni individwali dwar dan il-punt.

12. Skont Skarpa l-VAT g?andha tit?allas g?as-servizzi tag?ha biss meta Skarpa tkun tista’ tistabbilixxi l-mar?ni finali. G?all-kuntrarju, il-Ministru tal-Finanzi ?a l-po?izzjoni li l-VAT g?andha tintalab meta jsir il-?las, bil-kundizzjoni li l-?las isir g?al servizz spe?ifiku, iddefinit b’mod ?ar. Biex tistabbilixxi l-mar?ni/l-ammont taxxabbli f’dak il-waqt, Skarpa g?andha tqis l-ispejje? ippro?ettati tag?ha u wara tag?mel a??ustamenti rilevanti meta jkun me?tie?.

13. Skarpa kkontestat l-interpretazzjoni individwali tal-Ministru tal-Finanzi quddiem il-

Wojewódzki S?d Administracyjny w Krakowie (il-Qorti Amministrattiva Re?jonali ta’ Kraków, il-Polonja). Billi dde?idiet li dik l-interpretazzjoni kienet ?baljata u ?assritha, dik il-qorti dde?idiet li l-VAT ikollha tit?allas biss meta tkun saret mag?rufa l-mar?ni finali: kull soluzzjoni o?ra tirri?ulta f’bidla ina??ettabbli g?ar-regoli statutorji fuq l-ammont taxxabbli, min?abba li ma t?allix li “il-mar?ni reali” jittie?ed inkunsiderazzjoni, u tkun ibba?ata fuq stimi — li l-u?u tag?hom g?andu jkun limitat g?al ka?ijiet iddefiniti strettament. L-a??ustament tad-denunzji tat-taxxa g?andu jsir b?ala e??ezzjoni u mhux b?ala regola.

14. Il-Ministru tal-Finanzi appella minn dik is-sentenza quddiem in-Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja), il-qorti tar-rinviju. Dik il-qorti ma hijiex ?erta jekk ir-regola spe?jali dwar l-ammont taxxabbli g?al servizzi ta’ a?enti tal-ivvja??ar kinitx taffettwa d-determinazzjoni ta’ meta kellha tit?allas il-VAT g?al dawk is-servizzi. G?alkemm il-klijent jixtri servizz spe?ifiku u identifikabbli, l-ispejje? li l-a?ent tal-ivvja??ar ikollu jag?mel isiru mag?rufa biss wara. G?al din ir-ra?uni, il-qorti tar-rinviju tqis li r-regola ?enerali skont l-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT ma tapplikax. Madankollu, dik il-qorti tammetti wkoll li tali soluzzjoni ma hijiex prevista fid-Direttiva tal-VAT u wie?ed seta’ biss jislitha mill-qafas ?enerali tag?ha.

15. Jekk il-Qorti tal-?ustizzja kellha tidde?iedi li l-VAT kellha tit?allas meta ji?i r?evut il-?las akkont, il-qorti tar-rinviju tistaqsi wkoll jekk il-VAT g?andhiex ti?i kkalkolata fuq l-ammont r?evut (jekk ti?i applikata r-regola ?enerali tal-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT), jew jekk g?andux jitqies il-metodu spe?ifiku g?ad-determinazzjoni tal-ammont taxxabbli skont l-Artikolu 308 tad-Direttiva tal-VAT. F’dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tqis li l-ammont taxxabbli g?andu jkun il-mar?ni (u mhux l-ammont r?evut akkont) u li l-mar?ni g?andha ti?i kkalkolata abba?i tal-ispejje? mag?mula sakemm ji?i r?evut il-?las akkont. Il-qorti tar-rinviju ma hijiex konvinta mill-po?izzjoni tal-Ministru tal-Finanzi li tg?id li g?andhom jitqiesu l-ispejje? ippro?ettati. Tali po?izzjoni, g?alkemm i??ustifikata u ddettata minn kunsiderazzjonijiet pratti?i, ma hijiex sostnuta mill-kliem tal-Artikolu 65 u tal-Artikolu 308 tad-Direttiva tal-VAT. Min-na?a l-o?ra, li l-a?ent tal-ivvja??ar ikun intaxxat fuq l-ammont r?evut ikun ifisser li ammont ji?i intaxxat og?la sewwa mill-ammont taxxabbli li jkollu ji?i stabbilit fl-a??ar.

16. F’dawn i?-?irkustanzi, il-qorti tar-rinviju dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“(1). Id-dispo?izzjonijiet tad-[Direttiva 2006/112] g?andhom ji?u interpretati fis-sens li t-taxxa dovuta fuq il-?lasijiet akkont ir?evuti minn persuna taxxabbli li tipprovdi servizzi turisti?i, li huma intaxxati fil-kuntest tal-iskema spe?jali prevista g?all-a?enti tal-ivvja??ar fl-Artikoli 306 sa 310 tad-[Direttiva 2006/112], ti?i imposta fil-mument iddefinit fl-Artikolu 65 tal-imsemmija direttiva?

(2). Fil-ka? ta’ risposta affermattiva g?all-ewwel domanda, l-Artikolu 65 tad-[Direttiva 2006/112] g?andu ji?i interpretat fis-sens li g?all-finijiet tat-tassazzjoni, il-?las akkont ir?evut mill-persuna taxxabbli li tipprovdi servizzi turisti?i u li hija intaxxata skont l-iskema spe?jali prevista g?all-a?enti tal-ivvja??ar fl-Artikoli 306 sa 310 tad-[Direttiva 2006/112], jitnaqqas bl-ispi?a msemmija fl-Artikolu 308 tal-imsemmija direttiva, effettivament sostnuta mill-persuna taxxabbli sal-mument meta tir?ievi l-?las akkont?”

17. ?ew ippre?entati osservazzjonijiet bil-miktub minn Skarpa, mill-Gvern Pollakk u mill-Kummissjoni Ewropea. Skarpa, is-Szef Krajowej Administracji Skarbowej (il-Kap tal-Amministrazzjoni Nazzjonali tat-Taxxi, il-Polonja), il-Gvern ?ermani? u l-Gvern Pollakk, kif ukoll il-Kummissjoni Ewropea g?amlu sottomissjonijiet orali fis-seduta tas-7 ta’ ?unju 2018.

IV. **Anali?i**

18. Dawn il-konklu?jonijiet huma strutturati kif ?ej. Fit-Taqsima A, ser nissu??erixxi, b’risposta g?all-ewwel domanda tal-qorti tar-rinviju, li r-regola spe?jali li tinsab fl-Artikolu 308 tad-Direttiva tal-

VAT li tirrigwarda l-*ammont* taxxabbli ma teskludix l-applikazzjoni simultanja tar-regola ?enerali li tinsab fl-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT li tikkon?erna l-*mument* li fih ikollha tit?allas it-taxxa jekk isir ?las akkont. Fit-Taqsima B, b'risposta g?at-tieni domanda, ser nipproponi li l-VAT g?andha ti?i kkalkolata fuq il-mar?ni — stabbilita b?ala d-differenza bejn is-somma r?evuta b?ala ?las akkont u l-per?entwali korrispondenti tal-ispi?a ?enerali ppro?ettata g?al tran?azzjoni partikolari.

A. **Fuq l-ewwel domanda: l-applikazzjoni tar-regola ?enerali tal-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT g?al servizzi ta' a?enti tal-ivvja??ar**

19. Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf jekk ir-regola ?enerali li tinsab fl-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT, li l-VAT g?andha ti?i imposta meta ji?i r?evut il-?las akkont, tapplikax g?al ?lasijiet akkont mag?mula g?as-servizzi ta' a?ent tal-ivvja??ar.

20. Skarpa spjegat fis-seduta li normalment il-klijenti tag?ha l-ewwel i?allsu 30 % tas-servizz ri?ervat, bil-bqija tal-prezz jit?allas qabel it-tluq. L-ispejje? isiru madwar xahar qabel ma jing?ata s-servizz i?da l-ammont e?att ta' dawk l-ispejje? isir mag?ruf biss wara. Skont Skarpa, dan huwa dovut l-iktar min?abba l-fatt li: (i) il-prezz ikun ibba?at fuq l-g?add mistenni ta' vja??aturi, li l-g?add attwali tag?hom sikwit ivarja; (ii) jkun hemm varjazzjonijiet fir-rati tal-kambju; u, (iii) jkun hemm spejje? mhux mistennija.

21. Kif, f'dawk i?-?irkustanzi, tista' tibda tit?allas il-VAT meta ma jkunx ?ar *liema ammont* g?andu jintu?a b?ala l-ba?i g?all-kalkolu tag?ha?

22. Skont Skarpa, huwa sempli?ement impossibbli li ti?i applikata r-regola *ratione temporis* tal-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT u tibda tit?allas il-VAT meta ji?i r?evut il-?las akkont. Skarpa tissottometti li ma jistax jintalab ?las tal-VAT sakemm ma tkunx ?iet stabbilita l-mar?ni, min?abba li parti essenzjali tal-iskema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar hija d-determinazzjoni tal-mar?ni. Ir-regola tal-Artikolu 308 tad-Direttiva tal-VAT, g?alhekk, timmodifika mhux biss il-kwistjoni ta' *x'jikkostitwixxi* l-ba?i taxxabbli (il-mar?ni minflok l-ammont r?evut), i?da wkoll tipposponi l-mument *meta* jkollha tit?allas il-VAT. Fi kliem ie?or, il-mod li bih il-VAT ikollha tit?allas f'dan il-kuntest g?andu ji?i adattat g?an-natura spe?ifika tas-servizzi ta' vvja??ar.

23. Il-Kap tal-Amministrazzjoni Nazzjonali tat-Taxxi, il-Gvern ?ermani? u l-Gvern Pollakk, kif ukoll il-Kummissjoni huma tal-fehma li l-Artikoli 65 u 308 tad-Direttiva tal-VAT jistg?u (u g?andhom) ji?u applikati simultanjament. I?-?ew? regoli jikkon?ernaw aspetti differenti ta' ?bir tal-VAT, u l-applikazzjoni tar-regola ?enerali ma tfixkilx l-applikazzjoni tar-regoli spe?jali. L-ispejje? isiru f'mumenti differenti qabel, matul, jew anki wara l-provvista tas-servizz rilevanti. Fil-fehma tag?hom, il-posponiment g?all-?las tal-VAT bil-mod li tissu??erixxi Skarpa jmur lil hinn mill-g?an imfittex mill-iskema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar, u jwassal g?al vanta?? mhux ?ustifikat.

24. Naqbel, fil-prin?ipju, mal-po?izzjoni tal-a??ar. Fil-fehma tieg?i, l-applikazzjoni tar-regola ?enerali tal-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT (1) ma teskludix l-applikazzjoni tar-regola spe?jali tal-Artikolu 308 (2), sempli?ement min?abba li fil-kuntest ta' din il-kaw?a dawn i?-?ew? dispo?izzjonijiet jirrigwardaw kwistjonijiet differenti. L-ewwel wa?da tikkon?erna *meta* jkollha tit?allas il-VAT, filwaqt li l-o?ra tiddefinixxi *x'jikkostitwixxi* l-ammont taxxabbli. Dawn i?-?ew? dispo?izzjonijiet, g?alhekk, ma humiex re?iprokament esklu?ivi (3).

1. **Ir-regola ?enerali: meta g?andha tit?allas il-VAT?**

25. Ir-regoli dwar meta g?andha tit?allas il-VAT g?al provvista ta’ o??etti u servizzi jinsabu fl-Artikoli 63 sa 66 tad-Direttiva tal-VAT. Skont l-Artikolu 63, it-taxxa g?andha tit?allas mal-provvista ta’ o??etti jew servizzi (5). Jekk isiru ?lasijiet akkont, il-VAT g?andha ti?i imposta, skont l-Artikolu 65, “meta ji?i ri?evut il-?las u fuq l-ammont ri?evut”.

26. L-istorja le?i?lattiva tal-Artikolu 65 turi li kien tqis essenzjali g?all-armonizzazzjoni tal-VAT li ji?i ddefinit l-avveniment li jag?ti lok g?all-?las fil-livell tal-Unjoni (6). Il-?sieb wara r-regola li ?lasijiet akkont ji?u intaxxati kien deskritt kif ?ej: “meta ?lasijiet akkont ji?u ri?evuti qabel l-avveniment li jag?ti lok g?all-?las, il-mument li dawn l-ammonti ji?u ri?evuti jag?ti lok g?all-?las tat-taxxa, min?abba li l-partijiet fit-transazzjoni b’dan il-mod juru l-intenzjoni tag?hom li l-konsegwenzi finanzjarji kollha tal-avveniment li jag?ti lok g?al ?las g?andhom jirri?ultaw minn qabel” (7).

27. L-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT jifforma parti mit-Titolu VI tag?ha intitolat “[a]vveniment li jag?ti lok g?al ?las u imposizzjoni ta’ taxxa”. Madankollu, huwa t-Titolu VII li jikkon?erna l-ammont taxxabbli. G?alhekk is-sistema u l-kuntest tal-Artikolu 65 ukoll jikkonfermaw b’mod ?ar li din id-dispo?izzjoni tiffoka primarjament fuq l-aspett *ratione temporis* tal-?bir tal-VAT, u biss sekondarjament u b’mod (lo?ikament) limitat fuq x’g?andu jkun l-ammont taxxabbli (l-akkont im?allas f’mument partikolari).

2. **Regola spe?jali dwar x’jikkostitwixxi l-ammont taxxabbli g?as-servizzi ta’ a?enti tal-ivvja??ar**

28. Il-partijiet u l-persuni interessati kollha, bl-e??ezzjoni ta’ Skarpa, argumentaw li l-iskema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar ma hijiex skema tat-taxxa indipendenti u e?awrjenti li tirregola l-aspetti kollha g?ad-determinazzjoni tal-VAT g?al servizzi ta’ a?enti tal-ivvja??ar. Pjuttost hija sett ta’ regoli li jippermettu derogi limitati — dawk me?tie?a biex jintla?aq l-g?an spe?ifiku mfittex minn dik l-iskema spe?jali tal-VAT, ming?ajr madankollu ma jidderogaw minn elementi o?ra tal-iskema ?enerali tal-VAT (8).

29. Naqbel ma din il-po?izzjoni.

30. L-iskop tal-iskema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar huwa doppju. L-ewwel nett, din il-Qorti tal-?ustizzja spjegat ripetutament li l-iskema spe?jali g?al a?enziji tal-ivvja??ar tfittex li tevita diffikultajiet pratti?i li jirri?ultaw “mill-applikazzjoni tar-regoli normali dwar il-post tat-tassazzjoni, l-ammont taxxabbli u t-tnaqqis tat-taxxa input im?allsa” […] “min?abba l-g?add kbir ta’ servizzi [ta’ a?enti tal-ivvja??ar] u l-postijiet minn fejn jing?ataw” (9).

31. It-tieni nett, din l-iskema g?andha l-iskop ukoll li ??omm il-?bir tal-VAT g?al dawk is-servizzi fl-Istati Membri fejn jing?ataw is-servizzi, filwaqt li tin?abar it-taxxa li tkun tikkorrispondi g?as-servizzi mog?tija mill-a?ent tal-ivvja??ar fl-Istat Membru fejn dan ikun stabbilit (10).

32. B’ri?ultat ta’ dan, skont l-iskema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar, l-a?enti tal-ivvja??ar ma jkunux intitolati jnaqqsu l-VAT li jkollha tit?allas fuq is-servizzi mog?tija mill-fornituri tag?hom fi Stati Membri differenti. Dawn effettivament jitolbu l-?las tag?ha ming?and il-klijenti tag?hom b?ala parti mill-ispi?a (11), flimkien mal-VAT output tag?hom stess li jkollha tit?allas fuq il-mar?ni tag?hom u m?allsa fl-Istat Membru fejn huma jkunu stabbiliti (12). Fi kliem ie?or, il-prezz g?al pakkett ta’ vja??ar ikun jinkludi l-prezz ta’ servizzi mog?tija mill-fornituri, inklu? il-?las tal-VAT mitlub mill-fornituri, il-mar?ni tal-a?ent tal-ivvja??ar (li f’dak l-istadju ma tkunx g?adha finali) u l-VAT li jkollha tit?allas mill-a?enti tal-ivvja??ar fuq dik il-mar?ni.

33. L-elementi deskritti iktar ’il fuq, g?alhekk, juru li l-Artikoli 306 sa 308 tad-Direttiva tal-VAT jinkludu deroga doppja: mid-definizzjoni tal-ammont taxxabbli (*xiex*), kif ukoll mill-post tat-

tassazzjoni (*fejn*). Madankollu, dawk id-dispo?izzjonijiet ma jg?idu xejn dwar l-avveniment li jag?ti lok g?al ?las u impo?izzjoni ta' taxxa.

3. **Applikazzjoni simultanja tal-Artikolu 65 u tal-Artikoli 306 sa 308 tad-Direttiva tal-VAT**

34. Kif jidher di?à mi?-?ew? taqsimiet pre?edenti, jekk wie?ed jifli sewwa n-natura e?atta ta?-?ew? dispo?izzjonijiet inkwistjoni, l-argument ta' "inkompatibbiltà" bejn ir-regola ?enerali tal-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT, minn na?a, u r-regola spe?ifika tal-Artikoli 306 sa 308 tal-istess direttiva, min-na?a l-o?ra, jiddg?ajjef konsiderevolment. Fi kliem ie?or, ir-regola spe?jali tal-Artikoli 306 sa 308 tad-Direttiva tal-VAT tikkon?erna x-"*xiex*" u l-"*fejn*". L-ewwel parti tal-Artikolu 65, kif ukoll il-lo?ika u l-iskop ?enerali tal-Kapitolu 2 tat-Titolu VI, jikkon?ernaw il-"*meta*".

35. G?andu ji?i nnotat ukoll li, minn na?a, ir-regola ?enerali tal-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT tapplika indipendentement mis-settur ikkon?ernat. Din tispe?ifika *meta* g?andha tit?allas il-VAT. Din tg?id li dak il-mument ise?? meta jsir il-?las akkont. Min-na?a l-o?ra, ir-regola tal-Artikolu 308 tad-Direttiva tal-VAT tapplika biss g?al a?enti tal-ivvja??ar u tiddefinixxi minn *xiex* huwa kompost l-ammont taxxabbli g?as-servizzi pprovduti minnhom. Dan l-ammont taxxabbli huwa l-mar?ni, iddefinita b?ala "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-tran?azzjonijiet huma g?all-benefi??ju dirett tal-vja??atur".

36. Hemm ?ew? argumenti opposti g?al dak il-mod ta' ?sieb dwar ir-relazzjoni bejn dawn i?-?ew? dispo?izzjonijiet: testwali u intenzjonali.

37. Fuq il-livell testwali, fl-a??ar tal-Artikolu 65 hemm iddikjarat li l-VAT g?andha ti?i imposta "fuq l-ammont ri?evut" (13). G?alhekk jista' ji?i argumentat li l-Artikolu 65 jipprovdi wkoll g?all-ba?i taxxabbli li g?andha dejjem tkun, g?al ?lasijiet akkont, l-ammont r?evut.

38. Fid-dawl tal-punti ?enerali mag?mula fit-taqsimiet pre?edenti, i?da wkoll b?ala kwistjoni ta' lo?ika sempli?i, insib dik l-interpretazzjoni problematika. Dak li g?andu ji?i intaxxat, f'kull ammont r?evut, huwa "l-ammont taxxabbli" jew pjuttost il-parti taxxabbli tal-?las r?evut. Naturalment dan ma jfissirx li kull ?las r?evut jew li l-?lasijiet kollha r?evuti jkunu intaxxati awtomatikament. G?al darba o?ra i?da, bil-g?an li ji?i stabbilit l-ammont (taxxabbli) r?evut fil-ka? ta' servizzi mog?tija minn a?enti tal-ivvja??ar, g?andu jsir riferiment g?ad-dispo?izzjoni spe?jali tal-Artikolu 308 li tabil?aqq tiddefinixxi "l-ammont taxxabbli" g?al dan il-g?an (14).

39. Fuq il-livell intenzjonali, g?andu jitfakkar li l-Artikoli 306 sa 308, jew pjuttost il-Kapitolu 3 kollu, jaqa' ta?t it-Titolu XII tad-Direttiva tal-VAT intitolat "Skemi spe?jali" (g?as-settur jew g?all-attività rispettivi). B'hekk jista' ji?i ssu??erit li l-le?i?latur tal-Unjoni xtaq jistabbilixxi "skema" separata li potenzjalment tidderoga mhux biss minn dawk l-elementi li huma espressament previsti fil-kapitolu rilevanti ddedikat g?al kull skema spe?jali, i?da wkoll minn dispo?izzjonijiet ?enerali ulterjuri li jistg?u jo?olqu problemi fit-t?addim ta' dik l-iskema spe?jali.

40. Nifhem il-lo?ika usa' ta' dan l-argument. Jidher madankollu li tali appro?? imur kontra l-?urisprudenza stabbilita, li tinsisti fuq l-interpretazzjoni stretta u dejqa ta' kull devjazzjoni mis-sistema ?enerali tal-VAT, kemm ?eneralment, kif ukoll spe?ifikament fir-rigward tal-iskema spe?jali g?al a?enziji tal-ivvja??ar.

41. B'mod ?enerali, huwa appro?? stabbilit sewwa ta' din il-Qorti tal-?ustizzja li kull deroga prevista fid-Direttiva tal-VAT g?andha ti?i interpretata b'mod strett. Dan ifisser li l-kamp ta' applikazzjoni tag?hom g?andu jkun limitat strettament g?at-test u g?all-g?an li jkun tfassal g?alihom, g?alkemm tista' tkun kon?epibbli deroga usa' fuq il-livell ta' interpretazzjoni. Re?entement, dan il-prin?ipju ?ie g?al darba o?ra enfasizzat mill-Qorti tal-?ustizzja fil-kaw?a Avon

Cosmetics (15), li b’mod ?ar warrbet l-idea li deroga mog?tija fir-rigward tal-kalkolu tal-ammont taxxabbli f’mudell ta’ bejg? dirett setg?et ti?i interpretata b?ala li tippermetti wkoll tnaqqis ta’ spejje? ta’ prodotti mixtrija g?al skopijiet ta’ dimostrazzjoni fil-livell tat-taxxa input. Li tkun permessa tali deroga ulterjuri (li ?ertament jista’ jkollha difi?a b’mod ?enerali) ikun ifisser effettivament li deroga, ladarba ting?ata fir-rigward ta’ element spe?ifiku wie?ed, sussegwentement tit?alla ti??enera “effetti supplimentari” ulterjuri mas-sistema kollha tal-VAT, bil-konsegwenza li jin?olqu g?add ta’ sistemi paralleli “à la carte” li b’mod ?ar ikunu jestendu lil hinn mill-iskop tal-applikazzjoni tad-deroga (16).

42. Fir-rigward tal-iskema spe?ifika g?al a?enziji tal-ivvja??ar, il-Qorti tal-?ustizzja ripetutament fakkret li “b?ala e??ezzjoni g?ar-regoli normali tad-Direttiva [tal-VAT] [l-iskema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar] g?andha ti?i applikata biss sa fejn ikun me?tie? biex jintla?aq l-g?an tag?ha” (17). Din irrikonoxxiet ukoll l-applikazzjoni simultanja ta’ dik l-iskema ma’ dispo?izzjonijiet ?enerali rilevanti tas-sistema tal-VAT, billi r-regoli ?enerali ji?u applikati g?all-aspetti ta’ tran?azzjoni li jmorru lil hinn mid-deroga g?al a?enti tal-ivvja??ar (18).

43. Ma narax kif l-g?anijiet imfittxija mill-iskema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar (19) jistg?u jintlaqtu bl-applikazzjoni tar-regola *ratione temporis* tal-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT. Bil-VAT ikollha tit?allas malli ji?u r?evuti l-?lasijiet akkont, il-VAT xorta jkollha tit?allas g?al servizzi ta’ vvja??ar fl-Istati Membri fejn ji?u pprovduti. Dik il-VAT ma titnaqqasx f’dawk l-Istati, i?da tg?addi g?al fuq il-klijent mill-a?ent tal-ivvja??ar u dan tal-a??ar jitlob il-?las tal-VAT output fuq il-mar?ni tieg?u u j?allasha fl-Istat Membru fejn ikun stabbilit.

44. Din il-konstatazzjoni ?enerali ma tidhirx li tinbidel bl-argumenti mag?mula minn Skarpa fil-kuntest ta’ din il-kaw?a.

45. L-ewwel nett, Skarpa targumenta li l-mar?ni hija element essenzjali tal-iskema tal-mar?ni. G?alhekk, meta ma tkunx mag?rufa l-mar?ni e?atta, ma jintalabx ?las ta’ VAT. Dan l-argument jidher li huwa ispirat mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li turi li l-applikazzjoni tal-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT te?tie? li jkunu stabbiliti l-elementi kollha tat-tran?azzjoni (20).

46. Huwa minnu li l-?urisprudenza titlob livell ta’ ?ertezza biex ikun jista’ jintalab il-?las tal-VAT g?al provvisti ta’ o??etti jew servizzi. Mis-sentenza fil-Kaw?a BUPA Hospitals isegwi li din i?-?ertezza ma ting?atax b?ala prin?ipju fil-ka? ta’ “somma m?allsa f’daqqa, mag?mula g?al o??etti indikati b’mod ?eneriku f’lista li tista’ ti?i modifikata f’kull waqt bil-qbil komuni bejn ix-xerrej u l-bejjieg? u li minnha x-xerrej jista’ eventwalment jag??el artikoli, fuq il-ba?i ta’ ftehim li huwa jista’ f’kull mument jirrexindi unilateralment u jie?u lura l-?lasijiet bil-quddiem kollha li ma jkunux intu?aw […]” (21).

47. Insibha diffi?li li napplika din il-?urisprudenza g?al din il-kaw?a. B’kuntrast mas-sitwazzjonijiet fattwali f’dawk il-kaw?i, in-natura u l-kontenut tas-servizz mog?ti minn a?enti tal-ivvja??ar g?andhom it-tendenza li jkunu mag?rufa u ddefiniti sewwa, ta’ spiss fi grad g?oli ta’ pre?i?joni, inklu?, kif deskritt b’mod ?ar fis-seduta, anki biex ji?i ?gurat li t-twieqi ta’ kamra rri?ervata jkunu j?arsu lejn direzzjoni partikolari. F’dawn i?-?irkustanzi, huwa diffi?li li wie?ed ja?seb li l-mar?ni tikkostitwixxi element essenzjali tal-“avveniment li jag?ti lok g?al ?las”. Dan jolqotni b?ala aspett kemxejn tekniku tal-?bir tat-taxxa li normalment ma jkunx mag?ruf mill-klijent, u b’hekk ma jkunx jifforma parti mis-sensiela ta’ elementi ta’ tran?azzjoni li jkollhom ji?u ddefiniti minn qabel.

48. Skarpa tissottometti wkoll li l-intaxxar ta’ ?lasijiet akkont, meta l-mar?ni ma tkunx g?adha mag?rufa, fil-prattika jo?loq diffikultajiet serji u sproporzjonati: Denunzji tal-VAT ikollhom ji?u a??ustati kontinwament. Fl-opinjoni ta’ Skarpa, dan imur kontra l-g?anijiet tal-iskema ta’ mar?ni. Mis-seduta rri?ulta wkoll li fil-fatt hemm ?ew? proposti mo?bija f’dik id-dikjarazzjoni: il-kwistjoni ta’

g?arfien (mar?ni mag?rufa jew mhux mag?rufa) u d-diffikultajiet pratti?i ta' a??ustament mill-?did.

49. It-tieni nett, f'dak li jirrigwarda l-kwistjoni tal-mar?ni mhux mag?rufa, Skarpa kkonfermat fis-seduta li, b'mod ?enerali, il-prezz mitlub mill-klijenti minn a?ent tal-ivvja??ar jidher li jkun kompost minn ammonti differenti. Il-VAT li sussegwentement ikollha ti?i kkalkolata u m?allsa mill-a?ent tal-ivvja??ar tkun fil-fatt di?à inklu?a f'dan "il-prezz tal-katalogu". Il-mar?ni finali tidher, g?alhekk, li ti?i kkalkolata "b'esklu?joni", ji?ifieri ladarba jitnaqqsu l-ispejje? reali mill-?las r?evut, il-bqija jinqasam bejn il-mar?ni u l-VAT. B'dan il-mod, l-a?ent tal-ivvja??ar ma jibg?at ebda fattura kkore?uta lill-klijent.

50. Biex nag?ti e?empju: jekk wie?ed jassumi li l-prezz tal-vja?? ikun ta' EUR 1 000 u l-ispejje? ikunu ta' EUR 800, id-differenza ta' EUR 200 ikollha tinqasam bejn il-mar?ni u l-VAT. Imma?ina li r-rata tal-VAT tkun ta' 21 %. Is-somma ta' EUR 200, g?alhekk, ikun jirrappre?enta 121 %, li jinqasam f'VAT korrispondenti g?al EUR 34.71, u l-mar?ni tikkorrispondi g?al EUR 165.29.

51. Jekk dan huwa tabil?aqq kif ta?dem l-industrija, li jien nifhem li kien ikkonfermat minn Skarpa fis-seduta, flimkien mal-fatt li l-prezz tal-katalogu jkun di?à jinkludi l-VAT u li l-a?enziji tal-ivvja??ar ma jitolbu ebda ?las tal-VAT separatament wara, b'hekk l-unika inferenza lo?ika li nista' nag?mel minn dawk id-dikjarazzjonijiet hija din li ?ejja: a?enzija tal-ivvja??ar li topera b'mod ra?onevolment tajjeb g?andha tabil?aqq t?ejji stima pjuttost dettaljata tal-ispejje? ippro?ettati u tal-mar?ni stmata tag?ha, biex tkun tista' tippubblika kull prezz b?al dan f'katalogu.

52. G?alhekk, g?alkemm il-mar?ni e?atta tista' tabil?aqq ma tkunx mag?rufa jew fil-mument meta jsir il-?las akkont jew attwalment fil-mument meta effettivament jing?ata s-servizz, jew sa?ansitra xi ?mien kunsiderevoli wara dak il-mument (sa meta u sakemm ikunu saru l-?lasijiet kollha lil ?ertu fornitur u/jew g?al ?ertu sta?un), jibqa' l-fatt li kull a?ent tal-ivvja??ar li ma jkunx jixtieq ibati telf x'aktarx ikollu stima pjuttost dettaljata tal-ispejje? ippro?ettati qabel ma jistabbilixxi u jirreklama ?ertu vvja??ar.

53. It-tielet nett, dwar id-diffikultajiet pratti?i msemmija minn Skarpa, b'mod partikolari l-?tie?a g?al a??ustamenti ulterjuri, nixtieq sempli?ement nissu??erixxi li tali argument bilkemm jista', fih u minnu nnifsu, ji??ustifika l-esklu?joni effettiva tar-regoli statutorji tal-VAT (22).

54. Barra minn hekk, kuntrarjament g?al dak li ssostni Skarpa, kull diffikultà b?al din ma hijiex dik li l-iskema ta' mar?ni kienet ma?suba li tevita. Kif spjegat iktar 'il fuq (23), l-iskema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar tfasslet biex tne??i l-?tie?a li a?enti tal-ivvja??ar jitolbu tnaqqis tal-VAT mal-Unjoni Ewropea kollha. I?da lanqas ma kienet ma?suba te?lishom mir-responsabbiltajiet amministrattivi kollha li kull persuna taxxabbli jkollha quddiemha f'?irkustanzi simili (24).

55. Din il-konklu?joni tidher li hija iktar u iktar i??ustifikata min?abba li l-oppost ikun jag?ti vanta?? finanzjarju doppju lill-a?ent tal-ivvja??ar: huwa jkun intitolat i?allas il-VAT anki wara li jkunu ng?ataw servizzi, meta ssir mag?rufa l-mar?ni, filwaqt li jitlob ?las minn qabel ming?and il-klijenti tieg?u. Ma narax kif tali interpretazzjoni toffri bilan? ra?onevoli bejn l-interessi kollha involuti.

56. Fl-a??ar nett, il-problema tan-natura provvi?orja tal-mar?ni meta ji?i r?evut il-?las akkont ma tidhirx li hija limitata g?all-?las akkont. Mid-deskrizzjoni mog?tija fis-seduta nifhem li effettivament il-mar?ni tista' tkun g?adha mhux mag?rufa anki *wara li jkunu ng?ataw is-servizzi ta' vvja??ar*, meta jsiru a??ustamenti mill-fornituri tal-a?ent tal-ivvja??ar.

57. Dan il-fatt ikompli jenfasizza l-problema ?enerali tal-argument ta' Skarpa dwar dan il-punt. Jekk titqies il-konklu?joni lo?ika s?i?a tieg?u, allura Skarpa effettivament qieg?da titlob mhux biss id-deroga mill-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT, peress li l-istess argument jista' ji?i esti? biex ti?i esklu?a l-applikazzjoni tal-Artikolu 63 ukoll (25). Barra minn hekk, peress li l-mar?ni e?atta tista'

ma tkunx mag?rufa meta ji?u pprovduti s-servizzi, il-punt meta jkollha tit?allas il-VAT ikun effettivament g?alkollox jiddependi mid-dikjarazzjoni tal-a?ent tal-ivvja??ar innifsu dwar meta huwa jqis li jkun sar jaf bl-ammont e?att tal-mar?ni. Dan x'aktarx ise?? mhux meta jing?ata s-servizz inkwistjoni, i?da ?img?at jew xhur wara, jew forsi anki fi tmiem kull sta?un, meta x'aktarx ikun hemm anali?i s?i?a u kompleta tal-ispejje? reali kollha mag?mula g?al kull servizz b?ala komponent individwali. Ma hemmx g?alfejn jing?ad li, matul dawk il-perijodi kollha, ir-ri?orsi rispettivi ma jkunux g?ad-dispo?izzjoni tal-Istat (26).

58. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet esposti iktar 'il fuq, il-konklu?joni provvi?orja tieg?i hija li d-Direttiva tal-VAT g?andha ti?i interpretata fis-sens li t-taxxa g?andha tit?allas fuq il-?lasijiet akkont r?evuti minn persuna taxxabbli li tipprovdi servizzi tal-ivvja??ar, li ji?u intaxxati skont l-iskema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar prevista fl-Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva tal-VAT, fil-mument stabbilit fl-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT, ji?ifieri meta jkun sar il-?las akkont rispettiv.

B. **Fuq it-tieni domanda: kif ti?i stabbilita l-VAT meta l-ammont taxxabbli ma jkunx mag?ruf**

59. Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tixtieq ta??erta kif, jekk it-taxxa jkollha tabil?aqq tit?allas meta ji?i r?evut ?las akkont, dik it-taxxa g?andha ti?i stabbilita meta l-mar?ni e?atta, ji?ifieri l-ammont taxxabbli, tkun g?adha mhux mag?rufa.

60. Il-Kap tal-Amministrazzjoni Nazzjonali tat-Taxxi, il-Gvern Pollakk u l-Gvern ?ermani?, kif ukoll il-Kummissjoni jaqblu li l-VAT ma g?andhiex tit?allas fuq *l-ammont r?evut* i?da fuq *il-mar?ni* (27). Madankollu, su??erimenti dwar kif din il-mar?ni g?andha ti?i stabbilita fil-mument meta ji?i r?evut il-?las akkont ma jaqblux.

61. Il-Kap tal-Amministrazzjoni Nazzjonali tat-Taxxi jsostni li l-mar?ni g?andha ti?i stabbilita meta ji?i r?evut il-?las akkont, abba?i tal-ispejje? *ippro?ettati*. L-a??ustamenti me?tie?a g?andhom isiru wara — fid-denunzja tat-taxxa g?all-perijodu ta?-?amma tal-kotba rispettiv li matulu jkun ?ie pprovdut is-servizz. Bl-istess mod, il-Gvern Pollakk isostni li biex ti?i stabbilita l-mar?ni meta jkun ?ie r?evut il-?las akkont, Skarpa g?andha tadotta "l-appro?? funzjonali" u tu?a b?ala ba?i l-ispejje? *ippro?ettati*.

62. Fis-seduta, il-Gvern ?ermani? ippre?enta po?izzjoni (parzjalment) simili. Dan issottometta li biex ti?i stabbilita l-mar?ni, l-ispejje? li kellhom jittie?du inkunsiderazzjoni kellhom ikunu spejje? li jkunu saru u l-ispejje? ippro?ettati (prevedibbli). Skont dak il-Gvern, il-kliem "l-ispi?a reali g?all-a?ent ta' l-ivvja??ar" fl-Artikolu 308 tad-Direttiva tal-VAT g?andu jinftiehem b'dak il-mod.

63. Il-Kummissjoni tqis li t-te?id inkunsiderazzjoni tal-ispejje? ippro?ettati biex ti?i stabbilita l-mar?ni malli ji?u r?evuti l-?lasijiet akkont ikun kuntrarju g?all-kliem tal-Artikolu 308 tad-Direttiva tal-VAT. Din id-dispo?izzjoni tirreferi g?al "*spi?a reali*" g?all-a?ent tal-ivvja??ar (28). G?alhekk, huma biss l-ispejje? reali mag?mula sa dak il-?las li g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni biex ti?i stabbilita l-mar?ni meta ji?u r?evuti ?lasijiet akkont. Il-po?izzjoni tal-Kummissjoni tikkorrispondi wkoll mas-su??eriment mag?mul mill-qorti tar-rinviju.

64. Kif diskuss ulterjorment fis-seduta, essenzjalment hemm ?ames g?a?liet differenti dwar kif, teoretikament, jista' jsir il-kalkolu tal-mar?ni u kif jistg?u jittie?du inkunsiderazzjoni l-ispejje? f'dawk i?-?irkustanzi.

(i) L-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT ma japplikax. Ebda VAT ma g?andha tit?allas meta ji?i r?evut il-?las akkont u wie?ed g?andu jistrie? fuq il-mar?ni biex ti?i kkalkolata l-VAT meta l-mar?ni tkun mag?rufa definittivament (il-po?izzjoni ta' Skarpa).

(ii) Il-VAT g?andha tit?allas fuq l-ammont tal-?las akkont r?evut (minflok fuq il-mar?ni). Dan jirri?ulta mill-applikazzjoni litterali tal-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT.

(iii) Il-VAT g?andha tit?allas fuq il-mar?ni, ikkalkolata billi jitnaqqas *proporzjon tal-ispejje? ippro?ettati* g?al tran?azzjoni partikolari mill-ammont r?evut akkont. Dan il-proporzjon ikun jikkorrispondi mal-proporzjon li l-ammont r?evut ikun jirrappre?enta mill-prezz totali g?as-servizz (il-po?izzjoni tal-Kap tal-Amministrazzjoni Nazzjonali tat-Taxxi u tal-Gvern Pollakk).

(iv) Il-VAT g?andha tit?allas fuq il-mar?ni, i?da dak il-mar?ni g?andu ji?i stabbilit tal-ir?evuta tal-?las akkont, billi jitnaqqsu l-ispejje? reali ji?ifieri skont l-ispejje? li effettivament ikunu saru mill-a?ent tal-ivvja??ar sal-mument meta jkun r?evut il-?las akkont (il-po?izzjoni tal-Kummissjoni u wkoll dik issu??erita mill-qorti tar-rinviju).

(v) Il-VAT tit?allas fuq il-mar?ni, ukoll stabbilita meta ji?i r?evut il-?las akkont, i?da abba?i tal-ispejje? li jkunu saru mill-a?ent tal-ivvja??ar sal-mument meta ji?i r?evut il-?las akkont *u* tal-ispejje? ppro?ettati, sakemm ma jkunux g?adhom saru l-ispejje? ippro?ettati kollha (il-po?izzjoni tal-Gvern ?ermani?).

65. Is-sempli?i elenkar ta’ dawk l-g?a?liet kollha (g?all-inqas dawk teoretikament kon?epibbli), juri b’mod ?ar li r-risposta li g?andha ting?ata hija altru milli ?ara. Madankollu, xi g?a?liet huma iktar problemati?i minn o?rajn.

66. G?ar-ra?unijiet di?à diskussi fid-dettall b’risposta g?all-ewwel domanda (29), l-ewwel po?izzjoni li Skarpa tiddefendi sempli?ement ma tistax ti?i a??ettata ming?ajr ma titkompla titg?awwe? is-sistema kollha tal-?bir tal-VAT. Barra minn hekk, kieku kellu ji?i adottat tali appro??, g?aliex wie?ed g?andu jieqaf mal-Artikoli 65 u 63? Jista’ jkun hemm ukoll dispo?izzjonijiet (?enerali) o?ra tad-Direttiva tal-VAT li “idealment” jistg?u ji?u adattati ulterjorment biex jipprovdu g?all-?ti?ijiet spe?ifi?i (ming?ajr dubju o??ettivament i??ustifikati g?alkollox) ta’ industrija spe?ifika. I?da din hija pre?i?ament is-sitwazzjoni perikolu?a li din il-Qorti tal-?ustizzja qieg?da tipprova tevita.

67. G?ar-ra?unijiet li g?alihom ukoll di?à sar riferiment iktar ’il fuq (30), it-tieni g?a?la lanqas ma tista’ ti?i a??ettata. Huwa minnu li l-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT jg?id li “il-VAT g?andha ti?i imposta meta ji?i ri?evut il-?las *u fuq l-ammont ri?evut*” (31). Madankollu, l-adozzjoni ta’ tali po?izzjoni wkoll dejjem twassal intrinsikament g?al ri?ultat sproporzjonat (pre?umibbilment provvi?orju) min?abba li tali ammont taxxabbli inizjali jkun intrinsikament og?la mill-ammont taxxabbli li jkollu ji?i stabbilit sussegwentement. G?al din ir-ra?uni wkoll inqis li r-riferiment li hemm fl-Artikolu 65 g?al “l-ammont ri?evut” g?andu jinftiehem b’mod li jfakkar fir-regola ?enerali li skontha taxxa g?andha tit?allas fuq “dak kollu li jikkostitwixxi ?las miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur […]”. Dan isegwi mill-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT (32). B’mod iktar spe?ifiku f’dan il-kuntest jiena tal-fehma li t-terminu “fuq l-ammont ri?evut” li jinsab fl-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT g?andu jinftiehem b?ala li jirreferi *g?all-ammont taxxabbli r?evut*. Dan l-ammont taxxabbli huwa, skont ir-regola spe?ifika tal-Artikolu 308 tad-Direttiva tal-VAT, il-mar?ni. Din ir-regola spe?jali g?andha, g?alhekk, ti?i inserita fil-lo?ika tal-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT, fejn dan tal-a??ar jirreferi g?al “l-ammont ri?evut”.

68. Nirrikonoxxi mill-ewwel li r-raba’ u l-?ames g?a?la jsegwu iktar mill-qrib il-kliem tal-Artikolu 308 tad-Direttiva tal-VAT. Madankollu, nib?a’ li huma wkoll sempli?ement jaqsmu l-linja minn ?amma ta’ kotba u dikjarazzjonijiet tal-VAT, li huma e?er?izzju pjuttost kumpless, g?al li jag?mluha “missjoni impossibbli”. Effettivament, ta?t dawn l-g?a?liet, il-qasma *individwali* tal-ispejje? *reali* kollha li jkunu saru ikollha ssir *b’mod ripetut* u *b’mod differenti* g?al kull ?las akkont r?evut.

69. Effettivament, g?al g?add ta' ra?unijiet, dan jidher li jkun sempli?ement impossibbli. L-ewwel nett, ?erti servizzi jinxtraw fi kwantitajiet kbar (akkomodazzjoni u trasport), filwaqt li s-servizzi individwali inklu?i jinbieg?u separatament. Jekk dan huwa tabil?aqq il-ka?, allura proporzjoni tal-ispejje? globali g?al kull tran?azzjoni (kull servizz) x'aktarx li ma jkunx mag?ruf meta ji?i r?evut il-?las akkont, spe?jalment peress li l-ammont ta' servizzi individwali mibjug?a aktarx li jinbidel b'mod kunsiderevoli tul i?-?mien. It-tieni nett, ma huwiex ?ar g?alija kif tali spejje? reali g?al servizzi ordnati f'ammonti kbar jitqabblu mas-servizzi individwali mog?tija. It-tielet nett, dan kollu jsir anki iktar kumpless f'ka?ijiet fejn il-?lasijiet akkont ma jkunx biss 100 % tal-prezz, i?da tabil?aqq frazzjonijiet tieg?u, b?al 10 %, 30 %, jew 50 %.

70. Barra minn hekk, f'dawn il-ka?ijiet kollha, qabel ma tkun mag?rufa l-po?izzjoni finali, it-tnaqqis tal-ispejje? reali kollha li jkunu saru fil-mument li fih jew issir parti biss mill-?lasijiet (biss g?al xi postijiet f'pakkett ikbar ta' vvja??ar) u/jew anki tit?allas per?entwali biss ta' dak il-prezz (30 % jew 50 %), x'aktarx iwassal g?al bilan? negattiv. Fi kliem ie?or, f'mument spe?ifiku, l-ispi?a reali, ji?ifieri spi?a li tkun saret tassew, tista' tkun tammonta g?al 100 % tal-ispejje? kollha, filwaqt li l-?las akkont jista' jkun jikkorrispondi g?al 10 % tal-prezz tas-servizz. Ma huwiex ?ar g?alija kif pre?i?ament dan g?andu ji?i a??ustat iktar tard u jekk tali "telf temporanju" g?andux, pere?empju, ji?i ddikjarat b?ala tali.

71. G?alhekk, biex inkun prattiku, jidhirli li, fl-a??ar mill-a??ar, fid-dawl ta' din il-kumplessità, x'jista' jsir realistikament ikun, l-iktar l-iktar, stima o?ra (informata) dwar fejn ikun il-livell tal-ispejje? reali. L-unika differenza tkun li l-a?enzija tal-ivvja??ar tintalab tag?mel stima b?al din wa?da wara l-o?ra, bid-dili?enza ta' Sisifu, kull darba li tir?ievi kull ?las akkont.

72. Fl-istess waqt, kif di?à ?ie spjegat iktar 'il fuq u kkonfermat fis-seduta, jidher li a?ent tal-ivvja??ar infurmat ikollu idea pjuttost tajba tal-ispejje? li jkollhom isiru u tal-mar?ni li jkollha tinkiseb fir-rigward ta' tran?azzjoni spe?ifika.

73. Dawn il-kunsiderazzjonijiet kollha jwassluni biex nikkonkludi li hija tabil?aqq it-tielet g?a?la, issu??erita mill-Kap tal-Amministrazzjoni Nazzjonali tat-Taxxi u mill-Gvern Pollakk, li tidher li hija l-iktar ra?onevoli u l-inqas ta' pi?. Dik il-po?izzjoni jidhirli li to?loq bilan? ra?onevoli bejn l-interessi rispettivi tal-awtorità nazzjonali tat-taxxi u tal-persuna taxxabbli, filwaqt li hija possibbli li ssir. Dan l-appro?? ma jag?ti lil ebda wa?da minn dawk i?-?ew? partijiet vanta?? e??essiv il-wa?da fuq l-o?ra. Dan g?aliex l-ebda wa?da minnhom ma tidher li jkollha fil-pussess tag?ha, f'xi waqt rilevanti, "wisq flus" meta mqabbel ma' dak li dik il-parti tkun finalment intitolata g?alihom.

74. L-e?empju mog?ti fis-seduta mill-Kap tal-Amministrazzjoni Nazzjonali tat-Taxxi jolqot sewwa dik il-lo?ika. Jekk il-prezz tas-servizz ikun, pere?empju, PLN 1000 (Zloty Pollakka), bil-mar?ni stmata li tkun komposta minn 20 % ta' dak il-prezz (PLN 200), u l-klijent jag?mel ?las bil-quddiem ta' PLN 500, il-mar?ni li jkollha titqies fil-mument meta ji?i r?evut il-?las akkont g?andha tkun ta' PLN 100. Ikun fuq dan l-ammont ta' PLN 100 li g?andha ti?i kkalkolata l-VAT, u g?andha tit?allas f'dak l-istadju, b'a??ustamenti sussegwenti u finali li g?andhom isiru malli tkun mag?rufa l-mar?ni, jekk ikun me?tie?.

75. Barra minn hekk, dan ji?gura bilan? ra?onevoli, ji?ifieri la jkun hemm ?las ?ejjed e??essiv u lanqas ma jin?amm il-?las tat-taxxa dovuta, u jippermetti wkoll li l-pro?ess ta?-?amma tal-kotba jkun ?estibbli, filwaqt li jkun konformi mad-de?i?joni pre?edenti tal-Qorti tal-?ustizzja (fis-sentenzi Il-Kummissjoni vs Spanja (33) u Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja (34)) li jg?idu li l-mar?ni g?andha ti?i stabbilita b'rabta ma' kull tran?azzjoni u mhux "globalment" g?al kull perijodu. I?da l-e?er?izzju kollu dwar il-kalkolu tal-ispejje? g?al kull tran?azzjoni individwali (ji?ifieri g?al kull servizz mog?ti mill-a?enzija tal-ivvja??ar) ikun je?tie?lu jsir darbtejn biss. L-ewwel, dan isir meta jkunu de?i?i l-istimi inizjali u kkalkolati l-ispejje? ippro?ettati qabel ma ji?i ffissat il-prezz u jsir ir-reklamar tas-

servizz, u t-tieni, fl-a??ar nett, meta jkunu mag?rufa l-ispejje? kollha u l-mar?ni e?atta.

76. G?alhekk, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet esposti iktar 'il fuq, nikkonkludi li l-VAT g?andha ti?i kkalkolata fuq il-mar?ni stabbilita b?ala d-differenza bejn is-somma r?evuta b?ala ?las akkont u l-per?entwali korrispondenti tal-ispejje? ?enerali ppro?ettati g?al tran?azzjoni partikolari.

77. Osservazzjoni b?ala konklu?joni tkun flokha. Nirrikonoxxi mill-ewwel li s-soluzzjoni li g?adni kif issu??erejt ma hijiex ideali. I?da, abba?i tal-pro?ess ta' eliminazzjoni tal-estremi deskritt, tali soluzzjoni tidher li tkun l-inqas wa?da oneru?a u kkomplikata g?all-partijiet kollha kkon?ernati, filwaqt li tibqa' fost l-g?a?liet li ra?onevolment jista' jing?ad li jkunu fl-ambitu ta' interpretazzjoni ?udizzjarja tar-regoli e?istenti.

78. Biex ji?u stabbiliti l-obbligi relatati mal-VAT ta' a?enti tal-ivvja??ar jinqalg?u diffikultajiet li jirri?ultaw mid-diskrepanzi *ratione temporis* bejn, minn na?a, l-ammonti r?evuti tal-prezz u, min-na?a l-o?ra, l-ispejje? li jkollhom ji?u stabbiliti. Il-kalkolu tal-mar?ni f'dawn i?-?irkustanzi huwa e?er?izzju pjuttost kumpless, kif turi l-esperjenza tal-Istati Membri. Dawk id-diffikultajiet kienu indirizzati f'xi Stati Membri billi kienet stabbilita rata fissa ta' mar?ni g?al perijodu partikolari (35). Barra minn hekk, fl-2002 kienet tressqet proposta bil-g?an li ti?i introdotta rata komplessiva g?all-kalkolu tal-mar?ni ta' a?enti tal-ivvja??ar (36). Madankollu, din kienet ?iet abbandunata fl-2014. Barra minn hekk, fid-dawl tas-sentenzi tal-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenzi Il-Kummissjoni vs Spanja (37) u Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja (38), dan l-appro?? jidher li huwa problematiku.

79. F'kuntest b?al dan (di?à) kumpless, naqbel mal-proposta ?enerali mag?mula mill-Gvern ?ermani? li huwa rakkomandabbli li jsir sforz g?al soluzzjoni li toffri pjuttost inqas milli iktar diffikultajiet. Huwa wkoll b'?erta do?a ta' ironija li, kif il-partijiet u l-partijiet interessati kwa?i kollha ssu??erew fis-seduta, l-iskemi spe?jali kienu tlestew biex ikun issimplifikat it-t?addim tas-sistema, filwaqt li wie?ed jasal g?al opinjonijiet straordinarjament differenti dwar x'g?andha tfisser tali simplifikazzjoni fil-kuntest spe?ifiku tal-iskema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar. Anki min?abba tali *diversità fis-simplifikazzjoni* li hija notevoli, nassumi jkun rakkomandabbli li mi?uri o?ra ta' simplifikazzjoni dwar dan jit?allew g?al-le?i?latur tal-Unjoni u/jew, fil-limiti stabbiliti mil-li?i tal-Unjoni, g?al le?i?laturi nazzjonali.

V. **Konklu?joni**

80. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet esposti iktar 'il fuq, nipproponi li l-Qorti tal-?ustizzja jog??obha tag?ti risposta lin-Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja) kif ?ej:

(1) Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud g?andha ti?i interpretata b?ala li tfisser li t-taxxa ssir dovuta fuq ?lasijiet akkont r?evuti minn persuna taxxabbli li tipprovdi servizzi tal-ivvja??ar, li jkunu intaxxati skont l-iskema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar prevista fl-Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva 2006/112, fi?-?mien iddefinit fl-Artikolu 65 tal-istess direttiva, ji?ifieri meta ji?i r?evut il-?las akkont rispettiv.

(2) F'dak il-mument, il-VAT g?andha ti?i kkalkolata fuq il-mar?ni, stabbilita b?ala d-differenza bejn is-somma r?evuta b?ala ?las akkont u l-per?entwali korrispondenti tal-ispejje? ?enerali ippro?ettati g?at-tran?azzjoni partikolari.

1 Lingwa ori?inali: l-Ingli?.

2 Direttiva tal-Kunsill tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006 L 347, p. 1).

3 Dan jidher li jsegwi mill-Artikolu 3(1) tad-Digriet tal-Ministru tal-Finanzi relatat mal-implimentazzjoni ta’ ?erti dispo?izzjonijiet tal-Li?i dwar il-VAT tal-4 ta’ April 2011 (Dz. U. 2013, paragrafu 247).

4 Fis-seduta, il-Gvern Pollakk spjega li dik il-bidla kienet b?ala twe?iba g?as-sentenza tas-16 ta’ Mejju 2013, TNT Express Worldwide (Poland) (C?169/12, EU:C:2013:314).

5 Il-Qorti tal-?ustizzja fakkret li “L-Artikolu 63 [tad-Direttiva tal-VAT] jirrifletti dan il-prin?ipju fundamentali billi jipprovdi li l-avveniment li jag?ti lok g?all-?las ise?? u t-taxxa g?andha ti?i imposta fid-data li fiha ssir il-kunsinna tal-merkanzija jew li fiha ji?u pprovduti s-servizzi”. Sentenza tas-16 ta’ Mejju 2013, TNT Express Worldwide (Poland) (C?169/12, EU:C:2013:314, punt 22).

6 Ara l-Proposta g?as-Sitt Direttiva tal-Kunsill dwar l-armonizzazzjoni ta’ le?i?lazzjoni tal-Istati Membri dwar it-taxxi fuq il-fatturat — Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima, (COM(73) 950 tal-20 ta’ ?unju 1973). Ara wkoll il-memorandum ta’ spjegazzjoni g?all-proposta g?as-Sitt Direttiva, Bullettin tal-Komunitajiet Ewropej, Suppliment 11/73, p. 12.

7 Il-Memorandum ta’ spjegazzjoni g?all-proposta g?as-Sitt Direttiva, Bullettin tal-Komunitajiet Ewropej, Suppliment 11/73, p. 13.

8 Sentenza tat-12 ta’ Novembru 1992, Van Ginkel (C?163/91, EU:C:1992:435, punt 15), jew tat-22 ta’ Ottubru 1998, Madgett u Baldwin (C?308/96 u C?94/97, EU:C:1998:496, punt 5). Ara wkoll il-punt 34 tal-istess sentenza u s-sentenza tal-25 ta’ Ottubru 2012, Kozak (C?557/11, EU:C:2012:672, punt 20).

9 Ara s-sentenzi tad-19 ta’ ?unju 2003, First Choice Holidays (C?149/01, EU:C:2003:358, punti 24 u 22 u l-?urisprudenza ??itata); tad-9 ta’ Di?embru 2010, Minerva Kulturreisen, (C?31/10, EU:C:2010:762, punti 17 u 18 u l-?urisprudenza ??itata); u tal-25 ta’ Ottubru 2012, Kozak (C?557/11, EU:C:2012:672, punt 19).

10 Ara, b?ala e?empju ta’ dan, il-fajl interistituzzjonali tal-Kunsill 2002/0041 (CNS), dwar “VAT — Skema spe?jali g?al a?enti tal-ivvja??ar” [17567/09]: “2. L-ewwel g?an tal-iskema kien li ti?i ssimplifikata l-applikazzjoni tar-regoli tal-VAT g?al dawn it-transazzjonijiet, li ?elset lil operaturi milli jkollhom jirre?istraw fid-diversi Stati Membri fejn kienu jing?ataw is-servizzi. 3. It-tieni g?an kien li ji?i ?gurat li l-VAT dovuta fuq o??etti u servizzi mixtrija minn a?ent tin?abar mill-Istat fejn isiru dawk it-transazzjonijiet, filwaqt li t-taxxa korrispondenti g?as-servizzi mog?tija mill-a?ent tal-ivvja??ar tin?abar fl-Istat fejn l-a?ent ikun stabbilit”.

11 U din il-VAT input ti?i rkuprata b’mod impli?itu — ara l-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Tizzano fil-Kaw?a First Choice Holidays (C?149/01, EU:C:2002:485, punt 25).

12 B’mod iktar spe?ifiku, it-tieni paragrafu tal-Artikolu 307 tad-Direttiva dwar il-VAT jg?id li “[i]s-servizz uniku [tal-a?ent tal-ivvja??ar] 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 wettaq il-provvista ta’ servizzi.”

13 “[…] il-VAT g?andha ti?i imposta meta ji?i ri?evut il–?las u fuq l-ammont ri?evut.”

14 Ara wkoll il-punt 67 ta’ dawn il-konklu?jonijiet.

15 Sentenza tal-14 ta’ Di?embru 2017 (C?305/16, EU:C:2017:970, punti 36 sa 40).

16 Ara wkoll il-konklu?jonijiet tieg?i fil-Kaw?a Avon Cosmetics (C?305/16, EU:C:2017:651,

spe?jalment il-punti 39 sa 41 u 50, 58 sa 60 u l-?urisprudenza ??itata).

17 Ara, pere?empju, is-sentenzi tat-22 ta’ Ottubru 1998, Madgett u Baldwin (C?308/96 u C?94/97, EU:C:1998:496, punti 5 u 34); tad-19 ta’ ?unju 2003, First Choice Holidays (C?149/01, EU:C:2003:358, punt 22 u l-?urisprudenza ??itata); tad-9 ta’ Di?embru 2010, Minerva Kulturreisen (C?31/10, EU:C:2010:762, punt 16); u tal-25 ta’ Ottubru 2012, Kozak (C?557/11, EU:C:2012:672, punt 20 u l-?urisprudenza ??itata).

18 Dwar kif ji?i stabbilit ammont taxxabbli rigward servizzi mog?tija u mixtrija mill-istaff, ara s-sentenza tat-22 ta’ Ottubru 1998, Madgett u Baldwin (C?308/96 u C?94/97, EU:C:1998:496, punt 39 *et seq.*).

19 Identifikati u diskussi iktar ’il fuq fil-punti 30 sa 33.

20 Sentenzi tal-21 ta’ Frar 2006, BUPA Hospitals u Goldsborough Developments (C?419/02, EU:C:2006:122, punt 48); tas-16 ta’ Di?embru 2010, Macdonald Resorts (C?270/09, EU:C:2010:780, punt 31); tat-3 ta’ Mejju 2012, Lebara(C?520/10, EU:C:2012:264, punt 26); tad-19 ta’ Di?embru 2012, Orfey Balgaria (C?549/11, EU:C:2012:832, punt 28); u tas-7 ta’ Marzu 2013, Efir (C?19/12, mhux ippubblikata, EU:C:2013:148, punt 32).

21 Sentenza tal-21 ta’ Frar 2006, BUPA Hospitals u Goldsborough Developments (C?419/02, EU:C:2006:122, punt 51).

22 Ara, ripetutament, biex jidher kemm il-Qorti tal-?ustizzja naqset milli ta??etta “diffikultajiet pratti?i jew tekni?i” b?ala ra?uni suffi?jenti biex ma jitqisux regoli tal-Unjoni, is-sentenza tas-27 ta’ Ottubru 1992, Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja (C?74/91, EU:C:1992:409, punt 12) jew is-sentenza tat-23 ta’ Mejju 1996, Il?Kummissjoni vs Il?Gre?ja (C?331/94, EU:C:1996:211, punt 12).

23 Fid-dettall, iktar ’il fuq, punti 30 sa 33.

24 Ara, f’dan is-sens, il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Léger fil-kaw?a MyTravel plc (C?291/03, EU:C:2005:283, punt 79): “Barra minn dan, g?alkemm l-iskop tal-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva huwa li ji?u adattati r-regoli applikabbli g?all-VAT g?an-natura spe?ifika tax-xog?ol ta’ a?ent tal-ivvja??ar u b’hekk jitnaqqsu d-diffikultajiet pratti?i li jistg?u jfixklu xog?ol b?al dan, l-iskema stabbilita minn dan l-Artikolu, kuntrarjament g?al dik stabbilita g?al impri?i ?g?ar u g?al produtturi agrikoli, mhijiex ma?suba biex ikunu ssimplifikati r-rekwi?iti ta?-?amma tal-kotba li jirri?ultaw mill-iskema ?enerali tal-VAT.” Ara wkoll is-sentenza tad-19 ta’ ?unju 2003, First Choice Holidays (C?149/01, EU:C:2003:358, punt 25).

25 Fin-nuqqas ta’ regoli nazzjonali adottati abba?i tal-Artikolu 66(a) sa (c) tad-Direttiva dwar il-VAT.

26 Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li “[…] fil-qasam tal-VAT persuni taxxabbli ja?ixxu b?ala kolletturi tat-taxxa g?all-Istat” u qieset b?ala ?ustifikati dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva ma?suba biex ma jit?allewx “somom kbar ta’ flus tal-pubbliku jakkumulaw f’idejhom matul perjodu taxxabbli”. Sentenza tal-20 ta’ Ottubru 1993, Balocchi (C?10/92, EU:C:1993:846, punt 25).

27 Din hija wkoll il-po?izzjoni (alternattiva) ta’ Skarpa, bit-twissija ?ara li to?ro? mir-risposta proposta tag?ha g?all-ewwel domanda li l-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT ma jistax japplika u li l-VAT ikollha tit?allas meta l-mar?ni ssir mag?rufa.

28 F’xi w?ud mill-ver?jonijiet lingwisti?i o?ra tissejja? *coût effectif supporté par l’agence de voyages* (Fran?i?); *tatsächliche(n) Kosten die dem Reisebüro entstehen* (?ermani?); *faktyczne koszty poniesione przez biuro podró?y* (Pollakk); *skute?né náklady cestovní kancelá?e* (?ek); *coste efectivo soportado por la agencia de viaje*

(Spanjol).

29 Ara iktar ’il fuq il-punti 39 sa 57 ta’ dawn il-konklu?jonijiet.

30 Iktar ’il fuq, punti 37 sa 38.

31 Enfasi mi?juda.

32 “Fir-rigward tal-provvista ta’ merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, 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.” Skont ?urisprudenza stabbilita, l-ammont taxxabbli definittiv skont ir-regoli ?enerali jkun il-?las attwalment r?evut; ara, pere?empju, (dwar provvista ta’ o??etti), is-sentenza tad-29 ta’ Mejju 2001, Freemans (C?86/99, EU:C:2001:291, punt 27 u l-?urisprudenza ??itata).

33 Ara s-sentenza tas-26 ta’ Settembru 2013 (C?189/11, EU:C:2013:587, punti 101 sa 104).

34 Sentenza tat-8 ta’ Frar 2018 (C?380/16, mhux ippubblikata, EU:C:2018:76, punti 87 sa 92).

35 Id-diversi soluzzjonijiet nazzjonali ?ew deskritti, kif Skarpa nnotat b’mod rilevanti fis-seduta, fir-rapport abbozzat g?all-Kummissjoni, bl-isem, Studju dwar ir-revi?joni tal-Iskema Spe?jali tal-VAT g?al a?enti tal-ivvja??ar u g?a?liet g?al riforma, Rapport Finali TAXUD/2016/AO-05, Di?embru 2017 (a??essibbli online fil-website tal-Kummissjoni Ewropea). Dak ir-rapport isemmi li madwar 14-il Stat Membru lesti jag?tu sehemhom g?al tali alternattiva.

36 Proposta g?al Direttiva tal-Kunsill tat-8 ta’ Frar 2002, li temenda d-Direttiva 77/388/KEE rigward l-iskema spe?jali tal-VAT g?al a?enziji tal-ivvja??ar, COM(2002) 64 finali (?U (2002) C 126E p. 390). Bl-istess mod, il-kumitat tal-VAT qies li kien a??ettabbli li jintu?a kalkolu globali: “Il-Kumitat idde?ieda wkoll li l-prin?ipju applikat g?al a?enti tal-ivvja??ar li ti?i intaxxata l-mar?ni ma jipprekludix li ti?i stabbilita l-mar?ni g?at-tran?azzjonijiet kollha abba?i tal-istess formula matul perjodu spe?ifiku.” (Linji gwida li jirri?ultaw mis-17-il laqg?a mill-4 sal-5 ta’ Lulju 1984, XV/243/84). Ara d-dokument Linji gwida li jirri?ultaw minn laqg?at tal-Kumitat tal-VAT (sat-2 ta’ Lulju 2018), disponibbli fuq https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/vat-committee_en.

37 Ara s-sentenza tas-26 ta’ Settembru 2013 (C?189/11, EU:C:2013:587, punti 101 sa 104).

38 Sentenza tat-8 ta’ Frar 2018 (C?380/16, mhux ippubblikata, EU:C:2018:76, punti 87 sa 92).