Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tieni Awla)

15 ta' Marzu 2007(*)

“It-Tmien Direttiva tal-VAT – Artikoli 2 u 5 – Persuni taxxabbli li mhumiex stabbilit fil-pajji? – Taxxa im?allsa indebitament – Metodi ta' rifu?joni”

Fil-kaw?a C-35/05,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa minn la Corte suprema di cassazione (L-Italja), permezz ta' de?i?joni tat-23 ta' ?unju 2004, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-31 ta' Jannar 2005, fil-pro?edura

Reemtsma Cigarettenfabriken GmbH

vs

Ministero delle Finanze,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn C. W. A. Timmermans, President ta' l-Awla, P. K?ris, J. Klu?ka, J. Makarczyk u G. Arestis (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: E. Sharpston,

Re?istratur: L. Hewlett, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-30 ta' Marzu 2006,

wara li rat is-sottomissjonijiet ippre?entati:

– g?al Reemtsma Cigarettenfabriken GmbH, minn S. Pettinato, avvocato,

– g?all-Gvern Taljan, minn I. M. Braguglia, b?ala a?ent, assistit minn G. De Bellis, avvocato dello Stato,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn M. Afonso u M. Velardo kif ukoll minn A. Aresu, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta' l-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat-8 ta' ?unju 2006,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' l-Artikoli 2 u 5 tat-Tmien Direttiva tal-Kunsill Nru 79/1072/KEE, tas-6 ta' Di?embru 1979, dwar l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-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 m'humiex stabbiliti fit-territorju tal-pajji? (?U L 331, p. 11, aktar 'il quddiem it-"Tmien Direttiva").

2	Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn il-kumpannija Reemtsma Cigarettenfabriken GmbH (aktar 'il quddiem "Reemtsma") u l-Ministero delle Finanze (Ministeru tal-Finanzi) dwar i?-?a?da ta' dan ta' l-a??ar ta' rifu?joni parzjali tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (aktar 'il quddiem il-"VAT") fuq servizzi ta' promozzjoni pubbli?itarja u ta' *marketing* li ?ew ipprovduti lilu fl-Italja.

Kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni Komunitarja

3	L-Artikolu 2 tat-Tmien Direttiva jipprovdi li:

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

4	L-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 5 tat-Tmien Direttiva jipprovdi li:

"G?all-g?anijiet ta' din id-Direttiva, merkanzija u servizzi li g?alihom tista' ssir rifu?joni tat-taxxa g?andhom jissodisfaw il-kondizzjoniiet preskritti fl-Artikolu 17 ta' Direttiva 77/388/KEE kif applikabbli fl-Istat Membru ta' rifu?joni."

5	Skond l-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill Nru 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-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 L 145, p. 1), kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 92/111/KEE, ta' l-14 ta' Di?embru 1992 (?U L 384, p. 47, aktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"):

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

–	[…]

–	servizzi ta' reklamar,

–	[…]"

6	L-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva jipprovdi dan li ?ej:

"1. Id-dritt li tnaqqas g?andu jqum fl-istess ?in meta t-taxxa mnaqqsa ssir taxxabbli.

2. Sa kemm l-o??etti u s-servizzi huma u?ati g?all-iskopijiet fuq it-transazzjoni taxxabbli tieg?u, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex t?allas:

(a) taxxa fuq il-valur mi?jud dovuta jew m?allsa fir-rigard ta' o??etti jew servizzi pprovduti jew li g?andhom ikunu pprovduti lilu minn persuna taxxabbli o?ra;

[…]

3. Stati Membri g?andhom jag?tu wkoll lil kull persuna taxxabbli d-dritt ta' tnaqqis jew ta' ?las lura tat-taxxa fuq il-valur mi?jud riferut fil-paragrafu 2 sa kemm l-o??etti u s-servizzi huma u?ati g?all-iskopijiet ta':

(a) transazzjonijiet li g?andhom x'jaqsmu ma' attivitajiet ekonomi?i kif msemmija fl-Artikolu 4(2) mwettqa f'pajji? ie?or, li jistg?u jkunu ele?ibbli g?al tnaqqis tat-taxxa jekk huma saru fit-territorju tal-pajji?;

[…]"

7 Skond l-Artikolu 21(1) tas-Sitt Direttiva:

"1. Li ?ejjin g?andhom ikunu responsabbli biex i?allsu t-taxxa fuq il-valur mi?jud:

1. ta?t is-sistema interna:

(a) persuni taxxabbli li jwettqu transazzjonijiet taxxabbli barra dawk msemmija [f'(b)] u mwettqa minn persuna residenti barra. Meta t-transazzjoni taxxabbli hi effetwata minn persuna taxxabbli residenti barra Stati Membri jistg?u jaddottaw arran?amenti fejn it-taxxa hi pagabbli minn xi ?add flok il-persuna taxxabbli li toqg?od barra. Inter alia rappre?entant tat-taxxa jew persuna o?ra li g?aliha t-transazzjoni taxxabbli tkun twettqet tista' tkun tag?milha b?ala din il-persuna. L-Istati Membri jistg?u ukoll jipprovdu biex xi ?add ie?or flok il-persuna taxxabbli g?andu jkun mi?mum responsabbli g?all-?las tat-taxxa;

(b) il-persuni taxxabbli li lilhom ji?u fornuti s-servizzi koperti bl-Artikolu 9(2)(e) jew il-persuni li huma jdentifikati bil-g?an tat-taxxa fuq il-valur mi?jud ?ewwa t-territorju tal-pajji? li lihom ji?u fornuti s-servizzi koperti bl-Artikolu 28b(?), (D), (E) u (F), jekk is-servizzi ji?u mwettqa minn persuna taxxabbli stabbilita barra l-pajji?; madankollu, l-Istati Membri jkunu jistg?u je?tie?u illi l-fornitur tas-servizzi ikun mi?mum flimkien u separatament responsabbli g?all-?las tat-taxxa;"

(?) kwalunkwe persuna li ssemmi t-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq fattura jew dokument ie?or li jservi b?ala fattura."

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

8 L-Artikolu 17(1) tad-digriet tal-President tar-Repubblika Nru 633, tas-26 ta' Ottubru 1972, li jistabbilixxi u jirregola t-taxxa fuq il-valur mi?jud (supplement ordinarju g?all-GURI nº 1 tal-11 ta' Novembru 1972, p. 1, aktar 'il quddiem id-"Digriet Presidenzjali Nru 633/72"), li ?ie adottat b'applikazzjoni tat-Tmien Direttiva, jipprovdi li:

"Persuni taxxabbli – It-taxxa hija dovuta mill-persuni li jwettqu trasferimenti ta' proprjetà u provvista ta' servizzi taxxabbli, liema persuni g?andhom i?allsuha lit-Te?or, b'mod kumulattiv g?at-tran?azzjonijiet kollha mwettqa u netti mit-tnaqqis prevista fl-Artikolu 19, skond il-modalitajiet previsti fit-Titolu II."

9 It-tieni subparagrafu tad-Digriet Presidenzjali Nr 633/72 jipprovdi li:

"It-taxxa g?all-akkwist jew l-importazzjoni ta' proprjetà u servizzi relatati ma' tran?azzjonijiet e?enti jew li mhumiex su??etti g?at-taxxa ma titnaqqasx […]."

10 L-Artikolu 38b tad-Digriet Presidenzjali Nru 633/72 jipprovdi dan li ?ej:

"Il-persuni taxxabbli, li jkollhom l-indirizz permanenti tag?hom jew ikunu residenti fl-Istati Membri tal-Komunità Ekonomika Ewropea, li mhumiex direttament identifikati fis-sens ta' l-Artikolu 35c u li ma jkunux indikaw rappre?entant fis-sens tat-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 17, li jkunu su??etti g?at-taxxa fl-Istat fejn ikollhom l-indirizz permanenti jew ir-residenza tag?hom, li ma wettqux tran?azzjonijiet fl-Italja, bl-e??ezzjoni ta' servizzi ta' transport jew servizzi an?illari o?ra li mhumiex su??etti g?at-taxxa fis-sens ta' l-Artikolu 9, kif ukoll servizzi indikati fis-subin?i? (d) tar-raba' subparagrafu ta' l-Artikolu 7, jistg?u jiksbu, g?al kull perijodu ta' anqas minn sena, ir-rifu?joni tat-taxxa jekk din tkun tista' titnaqqas skond l-Artikolu 19 u meta tkun tirrigwarda proprjetà mobbli jew servizzi importati jew akkwistati, safejn l-ammont globali tag?ha ma jkunx ta' anqas minn EUR 200. […]"

Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

11 Il-fatti, hekk kif jirri?ultaw mid-digriet tar-rinviju, jistg?u ji?u mi?bura fil-qosor kif ?ej.

12 Reemtsma hija kumpannija bl-uffi??ju re?istrat tag?ha fil-?ermanja u ming?ajr stabbiliment fiss fl-Italja. Fl-1994, hija ?iet ipprovduta servizzi ta' pubbli?ità u ta' *marketing* minn kumpannija Taljana, g?al-liema servizzi din ta' l-a??ar ?ar?itilha fattura g?all-ammont totali ta' ITL 175 022 025 b?ala VAT.

13 Il-VAT tpo??iet a karigu ta' Reemtsma u ?iet im?allsa lit-Te?or Taljan.

14 Reemtsma g?alhekk talbet ir-rifu?joni parzjali ta' ?ew? ammonti tal-VAT im?allsa g?as-sena 1994, li hija kienet tqis li ?allset indebitament min?abba l-fatt li l-provvista tas-servizzi in kwistjoni kienet twettqet g?al persuna taxxabbli stabbilita fi Stat Membru li mhuwiex ir-Repubblika Taljana, f'dan il-ka?, il-?ermanja, b'tali mod li l-VAT kienet dovuta f'dan l-a??ar Stat Membru.

15 L-awtoritajiet tat-taxxa ?a?du din ir-rifu?joni u Reemtsma kkontestat dan ir-rifjut quddiem il-qrati Taljani. Ir-rikors tag?ha ?ie mi??ud kemm fl-ewwel istanza kif ukoll fl-appell min?abba li l-fatturi li kienu n?ar?u kienu jirrigwardaw provvista ta' servizzi ta' promozzjoni u ta' *marketing* li ma kinux su??etti g?all-VAT min?abba li l-kundizzjoni territorjali ma kinitx sodifatta peress li s-servizzi kienu ?ew ipprovduti lil persuna li kienet taxxabbli fi Stat Membru ie?or.

16 Reemtsma g?alhekk ressqet il-kaw?a quddiem il-Corte suprema di cassazione li, peress li qieset li s-soluzzjoni tal-kaw?a kienet tiddependi fuq l-interpretazzjoni ta' regoli u prin?ipju tad-dritt Komunitarju, idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tressaq lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) L-Artikoli 2 u 5 tat-Tmien Direttiva […], safejn jissu??ettaw ir-rifu?joni favur l-akkwirent jew il-klijent li ma jkunx residenti g?all-kundizzjoni li l-proprjetà u s-servizzi jkunu ntu?aw g?all-b?onnijiet ta' tran?azzjonijiet li jkunu taxxabbli, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l-VAT li ma tkunx dovuta u li tkun iffatturata b?ala *output tax* bi ?ball, imbag?ad im?allsa lit-Te?or tista' wkoll tag?ti lok g?al rifu?joni? Fil-ka? ta' risposta fl-affermattiv, dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali li teskludi r-rifu?joni lill-akkwirent jew lill-klijent li ma jkunx residenti, billi tibba?a fuq in-natura tat-taxxa li ma titnaqqas meta tkun ?iet imputata u m?allsa, anki jekk ma tkunx dovuta, tmur kontra d-dispo?izzjonijiet ta' [l-imsemmija] Direttiva ??itati aktar 'il fuq?

2) B'mod ?enerali, huwa possibbli li mis-sistema komuni tal-VAT wie?ed ji?bed il-konklu?joni li l-akkwirent jew il-klijent g?andu jag?ti t-taxxa lit-Te?or? Il-fatt li ma jing?atax, bis-sa??a tad-dritt intern, lill-akkwirent jew lill-klijent su??ett g?all-VAT – u kkunsidrat b?ala su??ett, bis-sa??a tal-

le?i?lazzjoni nazzjonali, g?all-obbligi ta' fatturazzjoni u ta' ?las – dritt g?ar-rifu?joni mill-awtorità tat-taxxa fil-ka? li t-taxxa li ma tkunx dovuta tkun ?iet iddebitata lill-parti kkon?ernata u m?allsa, huwa kompatibbli ma' din is-sistema u, b'mod partikolari, mal-prin?ipji ta' newtralità tal-VAT, ta' effettività u ta' non-diskriminazzjoni? Sistema nazzjonali – kif inhu indikat mill-interpretazzjoni li jag?tuha l-qrati nazzjonali – hija kuntrarja g?all-prin?ipji ta' effettività u ta' non-diskriminazzjoni fil-qasam tar-rifu?joni tal-VAT mi?bura bi ksur tad-dritt Komunitarju, sakemm tippermetti biss lill-akkwirent jew lill-klijent li jie?u azzjoni kontra l-fornitur jew dak li jkun ipprovda s-servizzi, u mhux kontra l-awtorità tat-taxxa, minkejja li fis-sistema legali nazzjonali jkun hemm ka? analogu ta' ?bir, minn rappre?entant ta' persuna taxxabbli, ta' taxxi diretti dovuti minn dan ta' l-a??ar, fejn kemm il-persuna taxxabbli kif ukoll ir-rappre?entant tag?ha jkollhom id-dritt li jitolbu r-rifu?joni ta' l-ammont li ma kienx dovut ming?and it-Te?or [?]"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

17 Permezz ta' l-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju qieg?da essenzjalment titlob jekk l-Artikoli 2 u 5 tat-Tmien Direttiva g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li l-fis-sens VAT, li ma tkunx dovuta u li tkun fatturata bi ?ball lill-benefi?jarju tal-prestazzjonijiet u mbag?ad im?allsa lit-Te?or ta' l-Istat Membru fejn ikunu se??ew dawn il-prestazzjonijiet, tista' tkun is-su??ett ta' rifu?joni.

18 Preliminarjament, hemm lok li ji?i mfakkar li s-sistema komuni tal-VAT ma tipprovdix espressament g?all-ka? fejn din it-taxxa ti?i ffatturata bi ?ball.

19 Mhuwiex ikkontestat mill-partijiet fil-kaw?a prin?ipali li l-prestazzjonijiet li saru g?all-benefi??ju ta' Reemtsma, li kienu jikkonsistu f'servizzi ta' promozzjoni pubbli?itarja u ta' *marketing*, ma kinux su??etti g?all-VAT. Fil-fatt, skond l-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva, il-post fejn ji?u pprovduti servizzi ta' pubbli?ità, lill-konsumaturi stabbiliti fil-Komunità i?da barra mill-pajji? ta' min jipprovdi s-servizzi huwa dak il-post fejn il-konsumatur ikun stabbilixxa n-negozju tieg?u jew fejn ikollu stabbiliment fiss fejn jing?atalu s-servizz. Fil-kaw?a prin?ipali, l-imsemmija servizzi huma meqjusa li ?ew ipprovduti fil-?ermanja.

20 F'dak li jirrigwarda l-Artikolu 2 tat-Tmien Direttiva, dan jipprovdi li kull persuna taxxabbli stabbilita fi Stat Membru minbarra dak fejn jinsab il-post fejn ji?u pprovduti s-servizzi g?andha dritt g?ar-rifu?joni tal-VAT mitluba fuq servizzi li ng?atawlu f'dan l-a??ar Stat Membru fil-ka? tat-tran?azzjonijiet imsemmija b'mod partikolari fl-Artikolu 17(3)(a) tas-Sitt Direttiva. Skond l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 5 tat-Tmien Direttiva, ir-rifu?joni g?andha ssir skond il-kundizzjonijiet preskritti fl-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva kif applikati fl-Istat Membru tar-rifu?joni.

21 Reemtsma tikkunsidra li l-fatt li d-dritt g?ar-rifu?joni huwa limitat biss g?all-VAT li tista' titnaqqas ma jfissirx li t-taxxa li ?iet indebitament fatturata u m?allsa lit-Te?or ma tistax tkun is-su??ett ta' rifu?joni. Fil-fatt, l-Artikolu 21(1)(c), kif interpretat mis-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja tas-17 ta' Settembru 1997, Langhorst (C-141/96, ?abra p. I-5073), tipprekludi l-prin?ipju li d-dritt g?al tnaqqis japplika g?at-taxxi dovuti biss. Hija tqis li d-dritt g?al tnaqqis ta' l-imsemmija taxxa huwa wie?ed mill-g?odda prin?ipali li jippermettu li ji?i ggarantit il-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT u, g?aldaqstant, dritt b?al dan ma jistax ji?i limitat.

22 Min-na?a l-o?ra, il-Gvern Taljan u l-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej jikkunsidraw li m'hemmx lok li ji?u invokati l-Artikoli 2 u 5 tat-Tmien Direttiva sabiex tintalab ir-rifu?joni tal-VAT li ?iet iffatturata bi ?ball, peress li d-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa m?allsa, previst fl-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva, ma japplikax. Fil-fatt, is-sentenza tat-13 ta' Di?embru 1989, Genius Holding (C-342/87, ?abra p. 4227), tipprekludi d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT fatturata indebitament u m?allsa lill-awtorità tat-taxxa.

23 Preliminarjament, g?andu ji?i mfakkar li, fil-punt 13 tas-sentenza Genius Holding, i??itata aktar 'il fuq, il-Qorti tal-?ustizzja kkonstatat li l-e?er?izzju tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT huwa limitat g?at-taxxi dovuti biss, ji?ifieri, it-taxxi li jikkorrispondu g?al operazzjoni su??etta g?all-VAT jew im?allsa safejn kienu dovuti. Hija g?aldaqstant idde?idiet li dan id-dritt g?al tnaqqis ma jestendix esklu?ivament g?all-VAT dovuta bis-sa??a ta' l-Artikolu 21(1)(c) tas-Sitt Direttiva g?aliex hija msemmija fil-fattura (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Genius Holding, i??itata aktar 'il fuq, punt 19). F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja kkonfermat ulterjurment din il-?urisprudenza fis-sentenzi tad-19 ta' Settembru 2000, Schmeink & Cofreth u Strobel (C-454/98, ?abra p. I-6973, punt 53) u tas-6 ta' Novembru 2003, Karageorgou *et* (C-78/02 sa C-80/02, ?abra p. I?13295, punt 50).

24 F'dawn i?-?irkustanzi, g?andu ji?i e?aminat jekk il-?urisprudenza msemmija fil-punt pre?edenti hijiex applikabbli fil-kuntest tat-Tmien Direttiva.

25 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li t-Tmien Direttiva m'g?andhiex l-g?an li tippre?udika s-sistema implementata mis-Sitt Direttiva (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-26 ta' Settembru 1996, Debouche, C?302/93, ?abra p. I?4495, punt 18).

26 Barra minn dan, it-Tmien Direttiva hija inti?a sabiex tistabbilixxi l- arran?amenti g?ar-rifu?joni tal-VAT im?allsa fi Stat Membru minn persuni taxxabbli stabbiliti fi Stat Membru ie?or. L-g?an tag?ha huwa g?aldaqstant li tarmonizza d-dritt g?ar-rifu?joni kif jirri?ulta mill-Artikolu 17(3) tas-Sitt Direttiva (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-13 ta' Lulju 2000, Monte Dei Paschi Di Siena, C-136/99, ?abra p. I-6109, punt 20). Fil-fatt, kif jirri?ulta mill-punt 20 ta' din is-sentenza, l-Artikoli 2 u 5 tat-Tmien Direttiva jirreferu espressament g?all-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva.

27 F'dawn i?-?irkustanzi, peress li d-dritt g?al tnaqqis, fis-sens ta' l-imsemmi Artikolu 17, ma jistax ji?i esti? g?all-VAT indebitament iffatturata u m?allsa lill-awtorità tat-taxxa, hemm lok li ji?i kkonstatat li din l-istess VAT ma tistax tkun is-su??ett ta' rifu?joni fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet tat-Tmien Direttiva.

28 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikoli 2 u 5 tat-Tmien Direttiva g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l-VAT, li ma tkunx dovuta u li ti?i ffatturata bi ?ball lill-benefi??jarju tal-prestazzjonijiet, u mbag?ad im?allsa lit-Te?or ta' l-Istat Membru tal-post fejn se??ew dawn il-prestazzjonijiet, ma tistax tkun is-su??ett ta' rifu?joni bis-sa??a ta' dawn id-dispo?izzjonijietg?andhom hji.

Fuq it-tieni domanda

29 Bit-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju qieg?da essenzjalment tistaqsi jekk, f'sitwazzjoni b?al dik tal-kaw?a prin?ipali, ikunx bi??ejjed li dak li jir?ievi s-servizzi jkollu d-dritt li jitlob ir-rifu?joni tal-VAT ming?and il-fornitur li jkun iffattura tali VAT bi ?ball u li jista', min-na?a tieg?u, jitlob ir-rifu?joni ming?and l-awtorità tat-taxxa, jew inkella li dak li jir?ievi s-servizzi g?andu jkun jista' jag?mel it-talba tieg?u lil din l-awtorità direttament. Din id-domanda tinqasam fi tliet partijiet.

30 Fl-ewwel lok, il-qorti tar-rinviju qieg?da tistaqsi jekk dak li jir?ievi s-servizzi jistax ikun ikkunsidrat, b'mod ?enerali, b?ala l-persuna li g?andha t?allas il-VAT mill-perspettiva ta' l-

awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istat Membru fejn ?ew ipprovduti l-prestazzjonijiet.

31 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li, skond l-Artikolu 21(1)(a) tas-Sitt Dire tas-Sitt Direttiva "g?andhom ikunu responsabbli biex i?allsu t-taxxa fuq il-valur mi?jud […] ta?t is-sistema interna […] persuni taxxabbli li jwettqu tran?azzjonijiet taxxabbli barra dawk imsemmija f'[(b)]". L-imsemmi Artikolu 21 b'hekk jistabbilixxi r-regola ta' prin?ipju li huwa biss il-fornitur li huwa responsabbli g?all-VAT u li g?andu obbligi fil-konfront ta' l-awtoritajiet tat-taxxa. Madankollu, din l-istess dispo?izzjoni telenka lista limitata ta' e??ezzjonijiet g?al din ir-regola, u l-Kunsill ta' l-Unjoni Ewropea jista' jawtorizza e??ezzjonijiet o?ra fuq il-ba?i ta' l-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva. B'dan il-mod, meta persuna taxxabbli, li ma tkunx stabbilita fit-territorju tal-pajji?, twettaq kunsinna ta' merkanzija jew prestazzjoni ta' servizzi taxxabbli, l-Istati Membri jistg?u jadottaw mi?uri li jipprovdu li t-taxxa hija dovuta minn persuna o?ra, li tista' tkun dik il-persuna li tkun ir?eviet is-servizzi taxxabbli.

32 Issa, anki jekk f'sitwazzjoni b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, fejn japplika mekkani?mu ta' trasferiment ta' l-obbligu fiskali previst fl-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva, Reemtsma setg?et titlob ir-rifu?joni tal-VAT b?ala responsabbli g?al din l-istess VAT, g?andu ji?i mfakkar li, kif l-Avukat ?enerali osservat fil-punt 77 tal-Konklu?jonijiet tag?ha, fil-kuntest ta' dan il-mekkani?mu, ir-relazzjoni ta' Reemtsma hija ma' l-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istat Membru fejn hija stabbilita, f'dan il-ka?, ir-Repubblika Federali tal-?ermanja u mhux ma' l-awtoritajiet ta' l-Istat Membru fejn il-fornitur tag?ha ffattura u ddikjara l-VAT indebitament, ji?ifieri r-Repubblika Taljana.

33 G?aldaqstant, ir-risposta g?all-ewwel parti tat-tieni domanda g?andha tkun li, bl-e??ezzjoni tal-ka?ijiet previsti espressament mid-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikolu 21(1) tas-Sitt Direttiva, huwa biss il-fornitur li g?andu jkun ikkunsidrat b?ala responsabbli g?all-VAT mill-perspettiva ta' l-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istat Membru fejn ?ew ipprovduti s-servizzi.

34 Fit-tieni lok, il-qorti tar-rinviju qieg?da titlob lill-Qorti tal-?ustizzja jekk is-sistema komuni tal-VAT kif ukoll il-prin?ipji ta' newtralità, ta' effettività u ta' non diskriminazzjoni jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li ma tag?tix lil dak li jir?ievi s-servizzi dritt ta' rifu?joni tal-VAT mill-awtorità tat-taxxa meta din it-taxxa ma kinitx dovuta, i?da kienet madankollu m?allsa minn dak li r?ieva s-servizzi lill-awtorità tat-taxxa ta' l-Istat Membru fejn twettqet il-provvista tas-servizzi.

35 Reemtsma tikkunsidra li l-prin?ipju ta' effettività jimplika li l-le?i?lazzjoni nazzjonali m'g?andhiex tostakola l-e?er?izzju tad-dritt g?ar-rifu?joni ta' l-ammonti m?allsa b?ala VAT bi ksur tal-le?i?lazzjoni applikabbli. Fil-fatt, l-imsemmi prin?ipju jista' ji?i miksur min?abba l-insolvenza tal-fornitur jew il-possibbiltà ta' de?i?jonijiet kontradittorji tal-qorti ?ivili u l-qorti fiskali.

36 Mill-banda l-o?ra, il-Kummissjoni tqis li hija a??ettabbli sistema tat-taxxa, b?al dik implementata mill-Italja, li fiha, minn na?a, huwa biss il-fornitur li jista', fil-prin?ipju, jitlob ir-rifu?joni tal-VAT ming?and l-awtoritajiet tat-taxxa u, min-na?a l-o?ra, dak li jir?ievi s-servizzi jista' jitlob ming?and il-fornitur l-ammont indebitament im?allas skond id-dritt ?ivili. Sakemm il-prin?ipju ta' effettività ji?i m?ares, l-Istati Membri huma liberi, f'dan ir-rigward, li jag??lu l-pro?edura li huma jqisu adatta sabiex ti?gura din ir-rifu?joni. L-implementazzjoni ta' dan il-prin?ipju jista' b'hekk je?i?i li dak li jir?ievi s-servizzi jkun jista' jie?u azzjoni direttament kontra l-imsemmija awtoritajiet jekk din ir-rifu?joni tirri?ulta prattikament impossibbli jew e??essivament diffi?li.

37 G?andu ji?i osservat, f'dan ir-rigward, li, fin-nuqqas ta' le?i?lazzjoni Komunitarja fil-qasam tat-talbiet ta' restituzzjoni tat-taxxi, hija s-sistema legali interna ta' kull Stat Membru li g?andha tipprovdi g?all-kundizzjonijiet li fihom jistg?u jsiru dawn it-talbiet, liema kundizzjonijiet g?andhom i?arsu l-prin?ipji ta' ekwivalenza u ta' effettività, ji?ifieri, huma la g?andhom ikunu anqas vanta??ju?i mill-kundizzjonijiet simili dwar il-?las lura li huma bba?ati fuq dispo?izzjonijiet tad-dritt intern u lanqas g?andhom ikunu implementati b'mod li jag?mlu prattikament impossibbli l-

e?er?izzju tad-drittijiet mog?tija mis-sistema legali Komunitarja (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-17 ta' ?unju 2004, Recheio – Cash & Carry, C-30/02, ?abra p. I?6051, punt 17, u tas-6 ta' Ottubru 2005, MyTravel, C-291/03, ?abra p. I?8477, punt 17).

38 Hemm ukoll lok li ji?i mfakkar li s-Sitt Direttiva ma tipprovdi l-ebda dispo?izzjonijiet dwar l-a??ustament, minn min jo?ro? il-fattura, tal-VAT iffatturata indebitament. Is-Sitt Direttiva tiddefinixxi biss, fl-Artikolu 20 tag?ha, il-kundizzjonijiet li g?andhom ji?u sodistatti sabiex ikun jista' jkun hemm a??ustament tat-tnaqqis ta' l-*input taxes* fil-livell ta' min ikun ir?ieva l-kunsinna ta' merkanzija jew il-provvista ta' servizzi. F'dawn i?-?irkustanzi, huma, fil-prin?ipju, l-Istati Membri li g?andhom jistabbilixxu l-kundizzjonijiet li fihom il-VAT indebitament iffatturata tista' tkun a??ustata (ara s-sentenza Schmeink & Cofreth u Strobel, i??itata aktar 'il fuq, punti 48 u 49).

39 Fir-rigward tal-?urispruden?a mfakkra fi?-?ew? punti pre?edenti, g?andu ji?i ammess li, fil-prin?ipju, sistema b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li fiha, min-na?a, il-fornitur li ?allas il-VAT bi ?ball lill-awtoritajiet jista' jitlob ir-rifu?joni tag?ha, u, min-na?a l-o?ra, dak li jir?ievi s-servizzi jkun jista' jressaq azzjoni ?ivili kontra dan il-fornitur g?all-?las lura ta' pagament li sar meta ma kienx dovut, tirrispetta, fil-prin?ipju, il-prin?ipji ta' newtralità u ta' effettività. Fil-fatt, sistema b?al din tippermetti li dak li jkun ir?ieva s-servizzi u li jkun sostna t-taxxa ffatturata bi ?ball jikseb ir-rifu?joni ta' l-ammonti m?allsa indebitament.

40 Barra minn dan, g?andu ji?i mfakkar li, skond ?urisprudenza kostanti, fin-nuqqas ta' le?i?lazzjoni Komunitarja fil-qasam, il-metodi pro?edurali inti?i sabiex jassiguraw il-?arsien tad-drittijiet li l-individwi g?andhom skond id-dritt Komunitarju jag?mlu parti mis-sistema legali nazzjonali ta' kull Stat Membru bis-sa??a tal-prin?ipju ta' l-awtonomija pro?edurali ta' l-Istati Membri (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-16 ta' Mejju 2000, Preston *et*, C-78/98, ?abra p. I-3201, punt 31, u tad-19 ta' Settembru 2006, i-21 Germany u Arcor, C-392/04 u C-422/04, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 57).

41 F'dan ir-rigward, hekk kif issostni ?ustament il-Kummissjoni, jekk ir-rifu?joni tal-VAT issir impossibbli jew e??essivament diffi?li, b'mod partikolari, fil-ka? ta' insolvenza tal-fornitur, l-imsemmija prin?ipji jistg?u jirrikjedu li dak li jir?ievi s-servizzi jkun jista' jag?mel talba g?al rifu?joni direttament lill-awtoritajiet tat-taxxa. B'hekk, l-Istati Membri g?andhom jipprovdu l-g?odda u l-metodi pro?edurali ne?essarji biex dak li jir?ievi s-servizzi jkun jista' jirkupra t-taxxa ffatturata indebitament sabiex jirrispettaw il-prin?ipju ta' effettività.

42 G?aldaqstant, ir-risposta g?at-tieni parti tat-tieni mistoqsija g?andha tkun li l-prin?ipji ta' newtralità, ta' effettività u ta' non-diskriminazzjoni ma jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik in kwisjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprovdi li l-fornitur jista' biss jitlob ir-rifu?joni ta' l-ammonti m?allsa indebitament b?ala VAT lill-awtoritajiet fiskali u li dak li jir?ievi s-servizzi jista' jressaq azzjoni ?ivili kontra dan il-fornitur g?all-?las lura ta' pagament li sar meta ma kienx dovut. Madankollu, fil-ka? li r-rifu?joni tal-VAT issir impossibbli jew e??essivament diffi?li, l-Istati Membri g?andhom jipprovdu l-g?odda ne?essarji biex dak li jir?ievi s-servizzi jkun jista' jirkupra t-taxxa ffatturata indebitament sabiex jirrispettaw il-prin?ipju ta' effettività.

43 Fit-tielet lok, il-qorti tar-rinviju qieg?da titlob lill-Qorti tal-?ustizzja jekk il-prin?ipji ta' ekwivalenza u ta' non diskriminazzjoni jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tippermetti lil dak li jir?ievi s-servizzi li jie?u azzjoni kontra l-fornitur biss u mhux kontra l-awtoritajiet tat-taxxa, meta, fis-sistema nazzjonali ta' tassazzjoni diretta, je?isti ka? fejn, fil-ka? ta' ?bir ta' taxxa mhux dovuta, kemm il-persuna inkarigata li ti?bor it-taxxa kif ukoll il-persuna li g?andha t?allas din it-taxxa jkunu jistg?u jie?du azzjoni kontra l-imsemmija awtoritajiet.

44 F'dan ir-rigward huwa bi??ejjed li ji?i kkonstatat li, skond ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, il-projbizzjoni tad-diskriminazzjoni mhijiex espressjoni spe?ifika tal-prin?ipju ?enerali ta'

ugwaljanza fid-dritt Komunitarju, liema prin?ipju jirrikjedi li sitwazzjonijiet komparabbli ma jkunux trattati b'mod differenti u li sitwazzjonijiet differenti ma jkunux trattati bl-istess mod, sakemm trattament b?al dan ma jkunx o??ettivament i??ustifikat (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-18 ta' Mejju 1994, Codorniu vs Il-Kunsill, C-309/89, ?abra p. I-1853, punt 26, u tas-17 ta' Lulju 1997, National Farmers’ Union *et*, C-354/95, ?abra p. I-4559, punt 61).

45 F'din il-kaw?a, is-sistema ta' tassazzjoni diretta hija, fit-totalità tag?ha, ming?ajr relazzjoni mas-sistema tal-VAT. Minn dan isegwi li r-risposta mog?tija lit-tieni parti tat-tieni domanda ma tistax ti?i affettwata mil-le?i?lazzjoni nazzjonali fil-qasam tat-tassazzjoni diretta.

Fuq l-ispejje?

46 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li g?andha tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, il-Qorti tal-?ustizzja (It-Tieni Awla) taqta' u tidde?iedi li:

1) **L-Artikoli 2 u 5 tat-Tmien Direttiva tal-Kunsill Nru 79/1072/KEE, tas-6 ta' Di?embru 1979, dwar l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-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 m'humiex stabbiliti fit-territorju tal-pajji? g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l-VAT ,li ma tkunx dovuta u li ti?i ffatturata bi ?ball lill-benefi??jarju tal-prestazzjonijiet, u mbag?ad im?allsa lit-Te?or ta' l-Istat Membru tal-post fejn se??ew dawn il-prestazzjonijiet, ma tistax tkun is-su??ett ta' rifu?joni bis-sa??a ta’ dawn id-dispo?izzjonijiet.**

2) **Bl-e??ezzjoni tal-ka?ijiet previsti espressament mid-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikolu 21(1) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill Nru 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima, kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 92/111/KEE, ta' l-14 ta' Di?embru 1992, li tintrodu?i mi?uri ta' simplifikazzjoni fir-rigward tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (?U L 384, p.47), huwa biss il-fornitur li g?andu jkun ikkunsidrat b?ala responsabbli g?all-VAT mill-perspettiva ta' l-awtoritajiet tat-taxxa ta’ l-Istat Membru tal-post fejn se??ew dawn il-prestazzjonijiet.**

3) **-Il-prin?ipji ta' newtralità, ta' effettività u ta' non diskriminazzjoni ma jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik in kwisjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprovdi li l-fornitur jista' biss jitlob ir-rifu?joni ta' l-ammonti m?allsa indebitament b?ala VAT lill-awtoritajiet fiskali u li dak li jir?ievi s-servizzi jista' jressaq azzjoni ?ivili kontra dan il-fornitur g?all-?las lura ta' pagament li sar meta ma kienx dovut. Madankollu, fil-ka? li r-rifu?joni tal-VAT issir impossibbli jew e??essivament diffi?li, l-Istati Membri g?andhom jipprovdu l-g?odda ne?essarji biex dak li jir?ievi s-servizzi jkun jista' jirkupra t-taxxa ffatturata indebitament sabiex jirrispettaw il-prin?ipju ta' effettività.**

-Din ir-risposta ma tistax ti?i affettwata mil-le?i?lazzjoni nazzjonali fil-qasam tat-tassazzjoni diretta.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: it-Taljan.