

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

20 ta' ?unju 2013 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari — Sitt Direttiva tal-VAT — Artikoli 2(1) u 6(1) — Kun?ett ta' 'provvista ta' servizzi' — Provvista ta' servizzi ta' reklamar u ta' senserija ta' kreditu — E?enzjonijiet — Realtà ekonomika u kummer?jali tat-tran?azzjonijiet — Prattiki abbu?ivi — Tran?azzjonijiet li g?andhom biss l-g?an li jinkiseb vanta?? fiskali”

Fil-Kaw?a C-653/11,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (ir-Renju Unit), permezz ta' de?i?joni tat-13 ta' Di?embru 2011, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fid-19 ta' Di?embru 2011, fil-pro?edura

Her Majesty's Commissioners of Revenue and Customs

vs

Paul Newey, li qed ja?ixxi ta?t l-isem kummer?jali Ocean Finance,

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

komposta minn M. Ilešić, President tal-Awla, E. Jarašić, A. Ó Caoimh, C. Toader (Relatur) u C. G. Fernlund, Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Mengozzi,

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

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-20 ta' Marzu 2013,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al P. Newey, li qed ja?ixxi ta?t l-isem kummer?jali Ocean Finance, minn J. Ghosh, QC, kif ukoll minn E. Wilson u J. Bremner, barristers,
- g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn S. Ossowski u L. Christie, b?ala a?enti, assistiti minn O. Thomas, barrister,
- g?all-Irlanda, minn E. Creedon, b?ala a?ent, assistita minn A. Collins, SC,
- g?all-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, b?ala a?ent, assistita minn A. De Stefano, avvocato dello Stato,
- g?all-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u C. Soulay, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema' l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata' ming?ajr konkluzjonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet 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), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 1999/59/KE tas-17 ta' ?unju 1999 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 324, iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn Her Majesty's Commissioners of Revenue and Customs (iktar 'il quddiem il-“Commissioners”) u P. Newey, li qed ja?ixxi ta?t l-isem kummer?jali Ocean Finance (iktar'il quddiem “P. Newey”), dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) applikabbli g?all-provvista ta' servizzi ta' reklamar.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 299(6) KE, id-dispo?izzjonijiet tat-Trattat KE huma applikabbli g?all-g?ejjer Channel, li minnhom tag?mel parti l-G?ira ta' Jersey, biss sa fejn huwa me?tie? sabiex ti?i ggarantita l-applikazzjoni tas-sistema prevista g?al dawn il-g?ejjer, b'mod partikolari permezz tal-Protokoll Nru 3 dwar il-G?ejjer Channel u l-G?ira ta' Man (?U L 1972, L 73, p. 164), anness mal-Att dwar il-kundizzjonijiet g?all-ade?joni tar-Renju tad-Danimarka, tal-Irlanda u tar-Renju Unit tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq u dwar l-a??ustamenti g?at-Trattati (?U L 1972, L 73, p. 14). Peress li l-imsemmi protokoll ma fihx dispo?izzjonijiet dwar il-VAT, id-dritt tal-Unjoni dwar il-VAT ma japplikax fil-G?ira ta' Jersey.

4 Ir-raba' premessa tas-Sitt Direttiva tipprovdi li g?andu jitqies l-g?an li titne??a l-impo?izzjoni tat-taxxa fuq l-importazzjoni u l-?elsien mit-taxxa fuq l-esportazzjoni fil-kummer? bejn Stati Membri u li g?andu ji?i ggarantit li s-sistema komuni ta' taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? tkun nondiskriminatorja fir-rigward tal-ori?ini tal-o??etti u l-provvista ta' servizzi, sabiex fl-a??ar jinkiseb suq komuni li jippermetti kompetizzjoni ?usta u li jkollu l-karatteristi?i analogi g?al suq intern veru.

5 L-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva jissu??etta g?all-VAT “il-provvista ta' o??etti u servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabli li ta?ixxi b?ala tali”.

6 Skont l-Artikolu 5(1) ta' din id-direttiva, g?andu jitqies b?ala “provvista ta' o??etti” it-trasferiment tad-dritt ta' proprjetarju li jiddisponi minn proprjetà korporali u, skont l-Artikolu 6(1) tal-imsemmija direttiva g?andha titqies b?ala “provvista ta' servizzi” kull tran?azzjoni li ma tikkostitwixxix provvista ta' o??etti skont it-tifsira tal-Artikolu 5 tal-istess direttiva.

7 L-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

“1. Il-post minn fejn jing?ata servizz g?andu jitqies li jkun il-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tieg?u jew ikollu stabbiliment fiss minn fejn jing?ata s-servizz jew, fin-nuqqas ta' post b?al dan tan-negozju jew stabbiliment fiss, il-post fejn hu ikollu l-indirizz permanenti tieg?u jew fejn normalment ikun residenti.

2. I?da:

[...]

(e) il-post fejn jing?ataw is-servizzi li ?ejjin, meta jsiru g?al konsumaturi stabbiliti barra l-

Komunità jew g?al persuni taxxabli 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,

[...]

– operazzjonijiet bankarji, finanzjarji u ta' assigurazzjoni li jinkludu ri-assigurazzjoni, bl-e?ezzjoni ta' kiri ta' kaxxiforti,

[...]

– is-servizzi ta' a?enti li ja?ixxu f'isem u g?al ?addie?or, meta huma jipprokuraw g?all-prin?ipal tag?hom is-servizzi msemmija f'dan il-punt (e).

3. Biex ikunu evitati taxxa doppja, nuqqas ta' tassazzjoni jew id-distorzjoni ta' kompetizzjoni l-Istati Membri jistg?u, fir-rigward tal-provvista ta' servizzi msemmija f'2 (e) u l-kiri ta' tipi ta' trasport, iqisu:

[...]

(b) il-post tal-provvista tas-servizzi, li ta?t dan l-artikolu jkun jinsab barra l-Komunità, b?ala li jkun fit-territorju tal-pajji? fejn l-u?u effettiv u t-tgawdija tas-servizzi ssir fit-territorju tal-pajji?."

8 L-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva, intitolat "E?enzjonijiet fit-territorju tal-pajji?", jipprovdi, ta?t it-titolu "B. E?enzjonijiet o?rajn":

"Ming?ajr pre?udizzju g?al disposizzjonijiet o?ra tal-Komunità, l-Istati Membri g?andhom je?entaw li ?ej ta?t il-kondizzjonijiet li huma g?andhom jistabilixxu g?all-iskopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta' l-e?enzjonijiet u tal-prevenzjoni ta' [u jipprevenu] kwalunkwe e?enzjoni possibbli, evitar u abbu?:"

[...]

(d) it-transazzjonijiet li ?ejjin:

1. l-g?oti jew in-negozjar ta' kreditu u l-immani??jar tal-kreditu mill-persuna li tag?tih;

2. in-negozju ta' kwalunkwe negozjar f'garanzija ta' kreditu jew ta' kwalunkwe garanzija g?all-flus u l-immani??jar tal-garanziji tal-kreditu mill-persuna li qed tag?ti dan il-kreditu;

[...]"

9 L-Artikolu 17(2) ta' din id-direttiva jipprovdi:

"Sa kemm l-o??etti u s-servizzi huma u?ati g?all-iskopijiet fuq it-transazzjoni taxxabli tieg?u [tag?ha], il-persuna taxxabli g?andha tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex t?allas:

(a) [VAT] dovuta jew m'allsa fir-rig[w]ard ta' o'etti jew servizzi pprovduti jew li g'andhom ikunu pprovduti lilu [lilha] minn persuna taxxabli o'ra;

[...]"

10 Skont l-Artikolu 21 ta' din id-direttiva:

"Li jgħandhom ikunu responsabbli biex i'allsu [l-VAT]:

1. ta't is-sistema interna:

[...]

(b) il-persuni taxxabli li lilhom ji'u fornuti s-servizzi koperti bl-Artikolu 9(2)(e) jew il-persuni li huma jidentifikati 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 taxxabli 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;

[...]"

Id-dritt tar-Renju Unit

11 Fil-mument meta jraw il-fatti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, l-Artikolu 4(1) tal-Li?i tal-1994 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi'jud (Value Added Tax Act 1994) kien ifformulat kif jgħej:

"G'andha ti?i imposta l-VAT fuq kull provvista ta' o'etti jew servizzi li ssir fir-Renju Unit, meta tkun provvista taxxabli li ssir minn persuna taxxabli fil-kuntest tal-attività ekonomika tag'ha."

12 L-Artikolu 5(2)(a) u (b) ta' din il-li?i kien jipprovd:

"a) g'all-finijiet ta' din il-li?i, il-'provvista ta' o'etti' jew il-'provvista ta' servizzi' tinkludi kull forma ta' provvista ta' o'etti jew ta' provvista ta' servizzi, salv dawk li ma humiex imwettqa bi ?las;

b) kull tran?azzjoni li ma hijiex provvista ta' o'etti, i?da li ti?i imwettqa bi ?las [...] hija provvista ta' servizzi."

13 L-Artikolu 7(10) tal-imsemmija li?i kien jipprovd:

"Provvista ta' servizz isse??:

(a) fir-Renju Unit jekk il-fornitur huwa stabbilit fir-Renju Unit, u

(b) f'pajji? terz (u mhux fir-Renju Unit) jekk il-fornitur huwa stabbilit f'dan il-pajji?."

14 L-Artikolu 8(1) u (2) tal-istess li?i kien jimponi mekkani?mu ta' awtolikwidazzjoni tal-VAT g'as-servizzi pprovduti minn pajji? ie?or li mhux ir-Renju Unit u kien jipprovd li:

"(1) Bla j?sara g'all-paragrafu 3, iktar 'il quddiem, meta s-servizzi rilevanti huma:

(a) ipprovduti minn persuna li tinsab f'pajji? ie?or li mhux ir-Renju Unit, u

(b) ri?evuti minn persuna ('il-benefi?jarju') li tinsab fir-Renju Unit g'all-iskopijiet ta' kull attività li

te?er?ita,

I-istess konsegwenzi kollha japplikaw, skont din il-li?i (b'mod partikolari, sa fejn hija timponi l-VAT fuq provvista u tawtorizza persuna taxxabli sabiex inaqqas it-taxxa tal-input im?allsa), daqslikieku l-benefi?jarju stess ikun ipprovda s-servizzi fir-Renju Unit matul, jew fid-dawl, tal-attività tieg?u, u daqslikieku l-provvista kienet taxxabli.

(2) G?all-finijiet ta' dan l-artikolu, is-'servizzi rilevanti' huma s-servizzi li jaqg?u ta?t id-dekrizzjonijiet tal-Anness 5 li ma humiex servizzi li jaqg?u ta?t xi wa?da mid-deskrizzjonijiet tal-Anness 9.

(3) Is-servizzi li huma kkunsidrati b?ala mwettqa mill-benefi?jarju skont il-paragrafu 1 iktar 'il fuq, ma g?andhomx jittie?du inkunsiderazzjoni b?ala provvista mwettqa minnu sabiex ji?i ddeterminat d-dritt tieg?u g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa b'applikazzjoni tal-Artikolu 26(1)."

15 L-Artikolu 9 tal-Li?i tal-1994 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud kien jiddefinixxi l-kun?ett ta' "post ta' appartenenza" ("place of belonging") g?al benefi?jarju ta' provvista ta' servizzi bil-mod li ?ej:

"(1) Il-paragrafu 2 iktar 'il fuq japplika sabiex ji?i ddeterminat, g?al kwalunkwe provvista ta' servizzi, jekk il-fornitur jinsabx f'pajji? jew ie?or u l-paragrafi 3 u 4 iktar 'il fuq japplikaw [bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet kollha skont l-Artikolu 8(6)] sabiex ji?i ddeterminat, g?al kwalunkwe provvista ta' servizzi, jekk il-benefi?jarju jinsabx f'pajji? jew ie?or.

(2) Il-benefi?jarju ta' servizzi g?andu ji?i kkunsidrat li jinsab f'pajji? jekk:

(a) g?andu l-istabbiliment tan-negozju tieg?u jew stabbiliment permanenti ie?or f'pajji? u ma g?andu l-ebda stabbiliment ta' dan it-tip f'pajji? ie?or, jew

(b) ma g?andu l-ebda stabbiliment ta' dan it-tip (f'dan il-pajji? jew f'pajji? ie?or), i?da l-post ta' residenza abitwali tieg?u jinsab f'dan il-pajji?; jew

(c) g?andu tali stabbilimenti kemm f'dan il-pajji? u kif ukoll f'pajji? ie?or u l-istabbiliment tieg?u li l-iktar huwa direttament kkon?ernat mill-provvista jinsab f'dan il-pajji?.

(3) Jekk il-provvista ta' servizzi hija mwettqa g?al individwu u ri?evuta minnu g?al xi ra?uni o?ra g?ajr g?all-iskopijiet ta' wa?da mill-attivitajiet li je?er?ita, dan l-individwu g?andu ji?i kkunsidrat b?ala li jinsab fi kwalunkwe pajji? fejn tinsab ir-residenza abitwali tieg?u.

(4) Meta l-paragrafu 3 iktar 'il fuq ma japplikax, il-persuna li tibbenefika mill-provvista g?andha ti?i kkunsidrata li tinsab f'pajji? jekk:

(a) wa?da mill-kundizzjonijiet imsemmija fil-punti (a) u (b) tal-paragrafu 2 iktar 'il fuq ti?i sodisfatta, jew

(b) g?andha stabbilimenti b?al dawk imsemmija fil-paragrafu 2 iktar 'il fuq, kemm f'dan il-pajji? u kif ukoll f'pajji? ie?or u l-istabbiliment tag?ha fejn, jew li g?all-iskopijiet tieg?u, is-servizzi huma jew se jkunu l-iktar direttament u?ati, jinsab f'dan il-pajji?.

5) G?all-finijiet ta' dan l-artikolu (u ming?ajr ebda fini ie?or):

(a) persuna li teferita attività permezz ta' ferga jew ta' aenzija f'pajji g'andha ti?i kkunsidrata b'ala li g'andha stabbiliment f'dan il-pajji?, u

(b) 'residenza abitwali', g'al persuna ?uridika, tfisser il-post li fih ?iet stabbilita."

16 L-Artikolu 31 tal-Li?i tal-1994 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud u l-grupp 5 tal-Anness 9 tag?ha jimplementaw l-Artikolu 13.B(d) tas-Sitt Direttiva u jipprevedu li huma e?enti mill-VAT, b'mod partikolari, is-servizzi ta' "g?otja ta' ?las bil-quddiem jew ta' kreditu" kif ukoll il-provvista ta' servizzi ta' intermedjarju relatati.

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

17 Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, matul il-perijodu inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, P. Newey kien sensar tal-kreditu, stabbilit f'Tamworth (ir-Renju Unit). Il-provvista ta' servizzi ta' senserija pprovduti fir-Renju Unit minn P. Newey kienu, skont l-Artikolu 13.B(d) tas-Sitt Direttiva, e?enti mill-VAT. Mill-banda l-o?ra, is-servizzi ta' reklamar ipprovduti minn P. Newey fir-Renju Unit u inti?i sabiex jattiraw klijenti potenzjali g'al self, kienu su??etti g'all-VAT b'tali mod li t-taxxa m?allsa minn P. Newey fuq l-ispejje? tar-reklamar ma kinitx tista' ti?i rkuprata.

18 Bil-g?an li jevita dan il-pi? fiskali li ma setax ji?i rkuprat, P. Newey stabbilixxa l-kumpannija Alabaster (CI) Ltd (iktar 'il quddiem "Alabaster"), stabbilita f'Jersey, territorju li fih is-Sitt Direttiva ma tapplikax, u kkon?eda lil din il-kumpannija d-dritt li tu?a l-isem kummer?jali Ocean Finance. P. Newey kien l-uniku azzjonista tag?ha.

19 Alabaster kienet timpjega mill-inqas persuna wa?da full-time u kellha l-amministrazzjoni tag?ha, li kienet komposta minn persuni li huma residenti f'Jersey, li ma kellhomx esperjenza diretta fil-qasam tas-senserija, li kienu proposti jew irrekrutati mill-accountants ta' P. Newey u li kienu rremunerati skont il-?in iddedikat g'all-attività ta' Alabaster.

20 Skont il-memorandum ta' Alabaster u l-le?i?lazzjoni fis-se?? f'Jersey, l-imsemmija diri?enti kienu responsabbli g'all-?estjoni ta' din il-kumpannija u kienu je?er?itaw il-poteri marbuta mag?ha, filwaqt li P. Newey ma g?andu l-ebda rwol fil-?estjoni ta' din tal-a??ar.

21 Il-kuntratti ta' senserija kienu ji?u konkluzi direttament bejn dawk li jsejlfu u Alabaster, biex b'hekk il-?lasijiet tas-senserija ma kinux isiru lil P. Newey i?da lil din il-kumpannija.

22 Madankollu, Alabaster ma kinitx tippro?essa hija stess it-talbiet g'al self i?da kienet tirrikorri, g'al dan il-g?an, g?as-servizzi ta' P. Newey, li kienu ji?u pprovduti, skont kuntratt ta' subappalt (iktar 'il quddiem il-"kuntratt ta' servizzi"), mill-impjegati tieg?u li kienu je?er?itaw l-attività tag?hom f'Tamworth. Dan il-kuntratt kien isemmi lista ta' servizzi li P. Newey kellu jipprovdi, lista li kienet tinkludi, essenzjalment, il-kompiti kollha marbuta mal-ippro?essar tal-attività tas-senserija tal-kreditu. Skont l-imsemmi kuntratt, P. Newey kellu wkoll il-poter li jinnegozja l-modalitajiet tal-kuntratti konkluzi bejn Alabaster u dawk li jsejlfu.

23 Bi ?las g'al dawn is-servizzi, P. Newey kien jit?allas onorarji ffissati inizjalment b'ala 50 %, u mbag?ad b'ala 60 %, tal-ammont tal-kummissjonijiet gross immedjatament im?allsa g'al kull self mog?ti minn Alabaster, li mag?hom kien ji?died ir-rimbors tal-ispejje? u tal-infiq.

24 Fil-prattika, il-klijenti potenzjali għal self kienu jikkuntattjaw direttament, fir-Renju Unit, lill-impjegati ta' P. Newey, li kienu jipprova kull fajl u kienu jibagħtu Jersey, għall-awtorizzazzjoni mid-direnti ta' Alabaster, it-talbiet li kienu jissodisfaw il-kriterji ta' eliġibiltà għall-kreditu. Il-prova ta' approvazzjoni kien generalment jintemm f'siegħa u, fil-fatt, l-ebda talba għal awtorizzazzjoni ma kienet tiżi miżuda.

25 Peress li r-reklamar indirizzat għal klijenti potenzjali għal self kien indispensabbli għall-attività ta' senserija ta' kreditu, huwa kien jirrappreżenta parti importanti mill-ispejje sostnuti minn Alabaster.

26 Skont il-qorti tar-rinviju, is-servizzi ta' reklamar kienu jiġu pprovduti minn Wallace Barnaby & Associates Ltd (iktar 'il quddiem "Wallace Barnaby"), kumpannija mhux marbuta ma' Alabaster u li hija stabbilita wkoll f'Jersey, fil-kuntest ta' kuntratt konkluż ma' din tal-aħħar. Min-naħa tagħha, Wallace Barnaby kienet tikseb dawn is-servizzi ta' reklamar minn aġenziji ta' reklamar stabbiliti fir-Renju Unit, b'mod partikolari mill-aġenzija tar-reklamar Ekay Advertising. Skont il-leġiżlazzjoni fis-sew f'Jersey, il-klasifikazzjoni magħmula minn Alabaster lil Wallace Barnaby għal dawn is-servizzi ma kinix suġġetti għall-VAT.

27 P. Newey ma kienx awtorizzat li jirrikorri għal servizzi ta' reklamar f'isem Alabaster u ma kien jassumi l-ebda responsabbiltà għall-klasifikazzjoni tas-servizzi pprovduti minn Wallace Barnaby lil din il-kumpannija. Madankollu, huwa kellu l-poter li japprova l-kontenut tar-reklamar, li dwaru kien jiltaqa' ma' impjegat ta' Ekay Advertising li kien jaqdem fir-Renju Unit. B'riżultat ta' dawn il-laqqgħat, dan l-impjegat kien jibgħat rakkomandazzjonijiet lil Wallace Barnaby.

28 Wallace Barnaby, min-naħa tagħha, kienet tibgħat ir-rakkomandazzjonijiet lid-direnti ta' Alabaster, li, wara li jirrevuom, kienu jiltaqqgħu kull imġieħ sabiex jiddeċiedu fuq l-ispejje ta' reklamar ikkunsidrati. Fil-prattika, l-ebda waħda minn dawn ir-rakkomandazzjonijiet ma kienet tiżi miżuda.

29 Il-Commissioners jikkunsidraw li, għall-finijiet tal-VAT, minn naħa, is-servizzi ta' reklamar ikkonfermati kienu ew pprovduti lil P. Newey fir-Renju Unit u li għalhekk huma taxxabbli fir-Renju Unit u, min-naħa l-oħra, is-servizzi ta' senserija tal-kreditu kienu ew pprovduti fir-Renju Unit minn P. Newey.

30 Sussidjarjament, huma jikkunsidraw li, jekk Alabaster titqies li hija d-destinatarja, f'Jersey, ta' servizzi ta' reklamar kif ukoll il-fornitriġi ta' servizzi ta' senserija ta' kreditu, il-kuntratti konklużi bil-għan li jinkiseb dan ir-riżultat ikunu kuntrarji għall-prinġipju ta' projbizzjoni tal-abbuż ta' liżi, hekk kif ifformulat mill-Qorti tal-ustizzja fis-sentenza tal-21 ta' Frar 2006, Halifax *et* (C-255/02, *Abra* p. l-1609), u jkollhom jiġu kklassifikati mill-*did*.

31 Għaldaqstant, fis-27 ta' Settembru 2005, il-Commissioners *ar* u avvi ta' impożizzjoni tal-VAT kontra P. Newey, għall-perijodu bejn l-1 ta' Lulju 2002 u l-31 ta' Diċembru 2004, għas-somma ta' 10 707 075 Liri Sterlini (GBP), bil-għan li tiżi rkuprata minn dan tal-aħħar il-VAT fuq is-servizzi ta' reklamar li ew pprovduti lilu matul l-imsemmi perijodu.

32 P. Newey isostni li s-servizzi ta' senserija inkwistjoni fil-kawża prinġipali ew pprovduti minn Jersey, minn Alabaster, u li din tal-aħħar kienet il-benefiġjarja tas-servizzi tar-reklamar. Huwa jid li l-prinġipju ta' projbizzjoni tal-abbuż ta' liżi ma huwiex applikabbli meta s-servizzi jkunu pprovduti minn persuna stabbilita barra l-Unjoni Ewropea lil persuna oħra li stabbilita barra minnha.

33 G?alhekk, P. Newey ippre?enta rikors kontra l-imsemmi avvi? ta' impo?izzjoni quddiem il-First-tier Tribunal (Tax Chamber), li laqa' dan ir-rikors permezz ta' sentenza tat-23 ta' April 2010.

34 Dik il-qorti kkunsidrat li l-attività ta' senserija ta' kreditu kienet qed ti?i e?er?itata minn Alabaster, permezz tas-servizzi pprovdu minn P. Newey u skont il-kuntratt ta' servizz. Konsegwentement, Alabaster ma setg?etx ti?i kklassifikata b?ala kumpannija "brass plate".

35 Il-First-tier Tribunal (Tax Chamber) sostna wkoll li Alabaster kienet ipprovdiet is-servizzi ta' senserija ta' kreditu kkon?ernati lil dawk li jsejlfu u li din il-kumpannija kienet il-benefi?jarja tal-provvista ta' servizzi ta' reklamar. Ma kienx hemm tran?azzjoni diretta bi ?las bejn P. Newey u dawk li jsejlfu jew bejn P. Newey u Wallace Barnaby. G?alkemm l-g?an ewlieni ta' Alabaster kien li jinkiseb vanta?? fiskali, skont dik il-qorti ma kien je?isti ebda abbu? peress li l-skema li timplika lil Alabaster ma kinitx kontra l-g?an tas-Sitt Direttiva.

36 Il-Commissioners ippre?entaw appell kontra din is-sentenza quddiem l-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber).

37 Huwa f'dawn i?-?irkustanzi li l-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) idde?ieda li jissospendi l-pro?eduri u li jag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) F'?irkustanzi b?al dawk fil-kaw?a pre?enti, il-qorti nazzjonali x'pi? g?andha tag?ti lil kuntratti meta tidde?iedi fuq il-kwistjoni dwar liema persuna wettqet provvista ta' servizzi g?all-finijiet tal-VAT? B'mod partikolari, il-po?izzjoni kuntrattwali ta' persuna hija determinanti sabiex ti?i stabbilita l-po?izzjoni ta' din il-persuna fir-ward tal-provvista g?all-finijiet tal-VAT?

2) F'?irkustanzi b?al dawk fil-kaw?a pre?enti, jekk il-po?izzjoni kuntrattwali ma tkunx determinanti, f'liema ?irkustanzi g?andha qorti nazzjonali tiddevja mill-po?izzjoni kuntrattwali?

3) F'?irkustanzi b?al dawk fil-kaw?a pre?enti, sa liema punt huwa rilevanti, b'mod partikolari, il-fatt:

a) li l-persuna li twettaq il-provvista skont il-kuntratt tkun ta?t il-kontroll s?i? ta' persuna o?ra?

b) li l-persuna b'g?arfien fil-qasam tan-negozju, b'relazzjonijiet kummer?jali u b'esperjenza ma tkunx parti kontraenti?

c) li l-elementi determinanti kollha tal-provvista jew il-ma??oranza tag?hom ji?u e?egwiti minn persuna li ma tkunx parti kontraenti?

d) li r-riskju kummer?jali ta' telf finanzjarju jew ta' ?sara g?ar-reputazzjoni marbuta mal-provvista huwa assunt minn persuna li ma tkunx parti kontraenti?

e) li l-persuna obbligata twettaq il-provvista skont il-kuntratt tag?ti b'sub-appalt elementi determinanti li jkunu ne?essarji g?al tali provvista lil persuna li tkun tikkontrolla lil dik l-ewwel persuna u tali arran?amenti ta' sub-appalt ma jkunux jinkludu ?erti karatteristi?i kummer?jali?

4) F'?irkustanzi b?al dawk fil-kaw?a pre?enti, il-qorti nazzjonali g?andha tiddevja mill-anali?i kuntrattwali?

5) Fil-ka? ta' risposta negattiva g?ar-raba' domanda, il-konsegwenzi fiskali ta' arran?amenti b?al dawk fil-kaw?a pre?enti jikkostitwixxu vanta?? fiskali li l-g?oti tieg?u jmur kontra l-g?anijiet tas-Sitt Direttiva fis-sens tal-punti 74 sa 86 tas-sentenza [Halifax *et, i?*?itata iktar 'il fuq]?

6) Fil-ka? ta' risposta po?ittiva g?all-?ames domanda, kif g?andhom ji?u kkwalifikati mill-?did arran?amenti b?al dawk fil-kaw?a pre?enti?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel sar-raba' domandi

38 Permezz tal-ewwel sar-raba' domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk termini kuntrattwali humiex determinanti g?all-finijiet tal-identifikazzjoni tal-fornitur u tal-benefi?jarju fi tran?azzjoni ta' "provvista ta' servizzi", skont l-Artikoli 2(1) u 6(1) tas-Sitt Direttiva, u, fil-ka? ta' risposta negattiva, f'liema kundizzjonijiet l-imsemmija termini jistg?u ji?u kklassifikati mill-?did.

39 L-ewwel nett g?andu jtifkakar li s-Sitt Direttiva tistabilixxi sistema komuni tal-VAT ibba?ata, b'mod partikolari, fuq definizzjoni uniformi tat-tran?azzjonijiet taxxabli (sentenza Halifax *et*, i??itata iktar 'il fuq, punt 48).

40 Skont l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, huma su??etti g?all-VAT "il-provvista ta' o??etti u servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabli li ta?ixxi b?ala tali". Fir-rigward, iktar spe?ifikament, tal-kun?ett ta' provvista ta' servizzi, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet iktar minn darba li provvista ta' servizzi ma ssirx "bi ?las", skont l-Artikolu 2(1) ta' din id-direttiva, u ma tkunx g?alhekk taxxabli, ?lief meta, bejn il-fornitur ta' din il-provvista u l-benefi?jarju, tkun te?isti relazzjoni legali li fil-kuntest tag?ha ji?u skambjati prestazzjonijiet re?ipro?i, fejn il-kumpens ri?evut mill-fornitur ta' din il-provvista jikkostitwixxi l-korrispettiv effettiv tas-servizz ipprovdut lill-benefi?jarju (sentenza tas-16 ta' Di?embru 2010, MacDonald Resorts, C-270/09, ?abra p. I-13179, punt 16 u l-?urisprudenza ??itata).

41 Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta wkoll li l-kun?ett ta' provvista ta' servizzi g?andu g?alhekk natura o??ettiva u japplika indipendentement mill-g?anijiet u mir-ri?ultati tat-tran?azzjonijiet ikkon?ernati, ming?ajr ma l-amministrazzjoni fiskali tkun obbligata li tinvestiga sabiex ti?i ddeterminata l-intenzjoni tal-persuna taxxabli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Halifax *et*, i??itata iktar 'il fuq, punti 56 u 57, kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

42 B'mod iktar partikolari, fir-rigward tal-valur tat-termini kuntrattwali fil-kuntest tal-klassifikazzjoni ta' tran?azzjoni taxxabli, g?andha tifkakar il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li tistabilixxi li t-te?id inkunsiderazzjoni tar-realtà ekonomika u kummer?jali jikkostitwixxi kriterju fundamentali g?all-applikazzjoni tas-sistema komuni tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-7 ta' Ottubru 2010, Loyalty Management UK u Baxi Group, C-53/09 u C-55/09, ?abra p. I-9187, punti 39 u 40, kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

43 Peress li s-sitwazzjoni kuntrattwali normalment tirrifletti r-realtà ekonomika u kummer?jali tat-tran?azzjonijiet u sabiex ji?u sodisfatti l-e?i?enzi ta?-?ertezza legali, it-termini kuntrattwali rilevanti jikkostitwixxu element li g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni fl-identifikazzjoni tal-fornitur u tal-benefi?jarju fi tran?azzjoni ta' "provvista ta' servizzi", fis-sens tal-Artikoli 2(1) u 6(1) tas-Sitt Direttiva.

44 Madankollu, jista' jkun li, xi kultant, ?erti termini kuntrattwali ma jkunux jirriflettu kompletament ir-realtà ekonomika u kummer?jali tat-tran?azzjonijiet.

45 Dan ikun, b'mod partikolari, il-ka? jekk jirri?ulta li dawn it-termini kuntrattwali jikkostitwixxu skema purament artifi?jali li ma tikkorrispondix g?ar-realtà ekonomika u kummer?jali tat-tran?azzjonijiet.

46 Fil-fatt, il-Qorti tal-?ustizzja kkunsidrat kemm-il darba li l-?lieda kontra l-frodi, l-eva?joni fiskali u l-abbu?i eventwali hija g?an irrikonoxxut u inkora??it mis-Sitt Direttiva (ara s-sentenza Halifax *et, i??itata* iktar 'il fuq, punt 71 u l-?urisprudenza ??itata) u li l-prin?ipju ta' projbizzjoni tal-abbu? tal-li?i jwassal g?all-projbizzjoni tal-iskemi purament artifi?jali li jkunu ming?ajr realtà ekonomika u li jitwettqu bl-g?an uniku li jinkiseb vanta?? fiskali (ara s-sentenzi tat-22 ta' Meju 2008, *Ampliscientifica u Amplifin*, C-162/07, ?abra p. l-4019, punt 28; tas-27 ta' Ottubru 2011, *Tanoarch*, C-504/10, ?abra p. l-10853, C-326/11, punt 35).

47 Fil-kaw?a prin?ipali, ma huwiex ikkontestat li, formalment, skont it-termini kuntrattwali, Alabaster kienet ipprovdiet is-servizzi ta' senserija ta' kreditu lil dawk li jsellfu u li hija kienet il-benefi?jarja tal-provvista ta' servizzi ta' reklamar ipprovduti minn Wallace Barnaby.

48 Madankollu, fid-dawl tar-realtà ekonomika tar-relazzjonijiet kummer?jali li je?istu bejn, minn na?a, P. Newey, Alabaster u dawk li jsellfu, kif ukoll, min-na?a l-o?ra, P. Newey, Alabaster u Wallace Barnaby, kif jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju u, b'mod partikolari, fid-dawl tal-fatti msemmija mill-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) fit-tielet domanda, ma jistax ji?i esku? li l-u?u u l-isfruttament effettivi tas-servizzi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kienu se??ew fir-Renju Unit, g?all-benefi??ju ta' P. Newey.

49 Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha, permezz ta' anali?i ?enerali ta?-?irkustanzi kollha tal-kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, tivverifika jekk it-termini kuntrattwali jirriflettux verament ir-realtà ekonomika u jekk huwiex P. Newey, u mhux Alabaster, li kien effettivament il-fornitur tas-servizzi ta' senserija ta' kreditu inkwistjoni u l-benefi?jarju tal-provvista tas-servizzi ta' reklamar ipprovduti minn Wallace Barnaby.

50 Jekk dan ikun il-ka?, dawn it-termini kuntrattwali g?andhom ji?u ddefiniti mill-?did b'tali mod li ti?i stabbilita mill-?did is-sitwazzjoni li kienet te?isti fl-assenza tat-tran?azzjonijiet li jikkostitwixxu din il-prattika abbu?iva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Halifax *et, i??itata* iktar 'il fuq, punt 98).

51 F'dan il-ka?, l-istabbiliment mill-?did tas-sitwazzjoni li kienet te?isti fl-assenza tat-tran?azzjonijiet inkwistjoni, fil-ka? li l-qorti tar-rinviju tikkunsidra li dawn it-tran?azzjonijiet jikkostitwixxu Prattika abbu?iva, ikun jirrikjedi b'mod partikolari li l-kuntratt ta' servizzi u l-kuntratti dwar ir-reklamar konklui bejn Alabaster u Wallace Barnaby ji?u kkunsidrati b?ala li ma jistg?ux ji?u invokati fil-konfront tal-Commissioners, u b'hekk dawn tal-a??ar ikunu jistg?u validament jikkunsidraw lil P. Newey b?ala effettivament il-fornitur tas-servizzi ta' senserija ta' kreditu u l-benefi?jarju tas-servizzi ta' reklamar inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

52 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?all-ewwel sar-raba' domandi g?andha tkun li t-termini kuntrattwali, anki jekk jikkostitwixxu fatt li g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni, ma humiex determinanti g?all-finijiet tal-identifikazzjoni tal-fornitur u tal-benefi?jarju ta' "provvista ta' servizzi", skont l-Artikolu 2(1) u 6(1) tas-Sitt Direttiva. B'mod partikolari, dawn it-termini jistg?u ji?u injorati jekk jirri?ulta li ma jirriflettux ir-realtà ekonomika u kummer?jali i?da jikkostitwixxu skema purament artifi?jali li tkun ming?ajr realtà ekonomika u li titwettaq unikament bil-g?an li jinkiseb vanta?? fiskali, kwistjoni din li g?andha ti?i evalwata mill-qorti tar-rinviju.

Fuq il-?ames u s-sitt domandi

53 Fid-dawl tar-risposta mogħtija għall-ewwel sar-raba' domandi, ma hemmx lok li tingħata risposta għall-ames u s-sitt domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju.

Fuq l-ispejje?

54 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tielet Awla) taqta' u tiddeċiedi:

It-termini kuntrattwali, anki jekk jikkostitwixxu fatt li għandu jittieged inkunsiderazzjoni, ma humiex determinanti għall-finijiet tal-identifikazzjoni tal-fornitur u tal-benefiċjarju ta' "provvista ta' servizzi", skont l-Artikolu 2(1) u 6(1) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miġjud: ba?i uniformi ta' stima, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 1999/59/KE tas-17 ta' ?unju 1999. B'mod partikolari, dawn it-termini jistgħu ji?u injorati jekk jirri?ulta li ma jirriflettux ir-realtà ekonomika u kummer?jali i?da jikkostitwixxu skema purament artifi?jali li tkun mingħajr realtà ekonomika u li titwettaq unikament bil-għan li jinkiseb vanta?? fiskali, kwistjoni li għandha ti?i evalwata mill-qorti tar-rinviju.

Firem

* Lingwa tal-kawża: l-Ingli?.