Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba’ Awla)

tad-19 ta’ Di?embru 2018 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Armonizzazzjoni tal-le?i?lazzjonijiet fiskali – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Fatt taxxabbli – Skema spe?jali g?all-a?enziji tal-ivvja??ar – Artikoli 65 u 308 – Mar?ni ta’ profitt minn a?enzija tal-ivvja??ar – Determinazzjoni tal-mar?ini – ?las irid isir akkont qabel il-provvista ta’ servizzi tal-ivvja??ar ipprovdut mill-a?enzija tal-ivvja??ar – Spi?a reali g?all-a?ent tal-ivvja??ar”

Fil-Kaw?a C?422/17,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Suprema Amministrattiva, il-Polonja), permezz ta’ de?i?joni tas-16 ta’ Frar 2017, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-13 ta’ Lulju 2017, fil-pro?edura

Szef Krajowej Administracji Skarbowej

vs

Skarpa Travel sp. z o.o.,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba’ Awla),

komposta minn T. von Danwitz, President tas-Seba’ Awla, li qieg?ed ja?ixxi b?ala President tar-Raba’ Awla, K. Jürimäe, C. Lycourgos, E. Juhász (Relatur) u C. Vajda, Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Bobek,

Re?istratur: M. Aleksejev, Kap ta’ Unità ,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tas-7 ta’ ?unju 2018,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– G?all-Szef Krajowej Administracji Skarbowej, minn J. Kaute u M. Kowalewska, b?ala a?enti,

– g?al Skarpa Travel sp. z o.o., minn J. Zaj?c-Wysocka, radca prawny,

– g?all-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna u A. Kramarczyk–Sza?adzi?ska, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn T. Henze, b?ala a?ent,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn M. Siekierzy?ska u N. Gossement, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-5 ta’ Settembru 2018,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 65 u 308 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE, tat-13 ta' Lulju 2010 (?U 2010 L 189, p. 1) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT").

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn Szef Krajowej Administracji Skarbowej (id-Direttur tal-Amministrazzjoni Fiskali Nazzjonali, il-Polonja) Skarpa Travel sp. z o.o. (Iktar 'il quddiem "Skarpa") dwar avvi? tat-taxxa ma?ru?a mill-Minister Finansów (il-Ministru tal-Finanzi, il-Polonja, iktar 'il quddiem il- "Ministru"), dwar id-data ta' meta g?andu jit?allas u l-metodu ta' kalkolu tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) fil-ka? tal-?bir ta' ?las akkont fuq ?las ta' servizz turistiku pprovdut minn a?enzija tal-ivvja??ar.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 63 tad-Direttiva tal-VAT, "[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".

4 L-Artikolu 65 ta' din id-direttiva jipprovdi li:

"Meta ?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."

5 L-Artikolu 66 tal-imsemmija direttiva jipprovdi kif ?ej:

"B?ala deroga mill–Artikoli 63, 64 u 65, l-Istati Membri jistg?u jipprovdu li l-VAT g?andha ti?i imposta, fir-rigward ta' ?erti transazzjonijiet jew ?erti kategoriji ta' persuni taxxabbli f'wie?ed mi?-?minijiet li ?ejjin:

a) mhux iktar tard mi?-?mien tal-?ru? tal-fattura;

b) mhux iktar tard mi?-?mien meta ji?i ri?evut il-?las;

?) fejn fattura ma tin?ari?x, jew tin?are? tard, fi ?mien spe?ifikat mkux aktar tard mill-iskadenza tal-limitu ta' ?mien g?all-?ru? ta' fatturi imposti mill-Istati Membri skont it-tieni paragrafu tal-Artikolu 222 jew fejn ma jkun ?ie impost l-ebda limitu ta' ?mien b?al dan mill-Istat Membru, f'perijodu spe?ifikat mid-data tal-avveniment li jag?ti lok g?all-?las.

Madankollu, id-deroga prevista fl-ewwel paragrafu g?andha tapplika g?all-provvisti ta' servizzi li fir-rigward tag?hom il-VAT hija pagabbli mill-klijent skont l-Artikolu 196 u g?all-provvisti jew it-trasferimenti ta' merkanzija msemmija fl-Artikolu 67."

6 L-Artikolu 306 tal-istess direttiva jipprevedi:

"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.” ”

7 L-Artikolu 307 tad-Direttiva tal-VAT jiddisponi li:

“Transazzjonijet li jsiru, skont il-kondizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 306, mill-a?ent tal-ivvja??ar fir–rigward ta’ vja?? g?andhom ikunu kkunsidrati b?ala servizz uniku pprovdut mill-a?ent tal-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.”

8 Skont l-Artikolu 308 ta’ din id-direttiva, “[i]L-valur 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.”

9 L-Artikolu 309 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

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

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

10 Skont l-Artikolu 310 tad-Direttiva tal-VAT, “[i]l-VAT imposta lill-a?ent ta’ l–ivvja??ar minn persuni taxxabbli o?ra g?al transazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 307 u li huma ta’ benefi??ju dirett g?all-vja??atur m’g?andhomx ikunu jistg?u jitnaqqsu jew ting?ata rifu?joni fi kwalunkwe Stat Membru”.

Id-dritt Pollakk

11 L-Artikolu 19a(8) tal-Ustawa o podatku od towarów i us?ug (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud), tal-11 ta’ Marzu 2004 (Dz. U. Nru 54, Po?izzjoni 535), kif emendata (iktar ’il quddiem, il-“Li?i dwar il-VAT”), jipprovdi:

“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). ”

12 L-Artikoli 119 ta’ dan il-li?i jipprevedi:

“1) Il-valur 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 msemmi fil-paragrafu 1 g?andu jfisser 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."

13 Il-qorti tar-rinviju tindika li, mill-1 ta' Jannar 2014, id-dispo?izzjonijiet tad-dritt nazzjonali bba?ati fuq l-Artikolu 66 tad-Direttiva tal-VAT ma g?adhomx fis-se?? fil-Polonja, liema dispo?izzjonijiet kienu jiddeterminaw id-data tal-?las ta' din it-taxxa fir-rigward ta' ?lasijiet akkont ta' servizzi turisti?i pprovduti minn a?enzija tal-ivvja??ar.

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

14 Skarpa, b?ala a?enzija tal-ivvja??ar, hija su??etta g?al skema spe?jali g?all-a?enti tal-ivvja??ar, kif previst fl-Artikolu 119 tal-Li?i dwar il-VAT. Billi huwa kkunsidrat li d-data ta' e?i?ibbiltà tal-VAT fuq ?lasijiet ri?evuti mill-a?enziji tal-ivvja??ar ma tirri?ultax b'mod ?ar minn din il-le?i?lazzjoni, hija ressqet talba g?al avvi? fiskali lill-Ministru.

15 Fl-avvi? fiskali tieg?u, il-Ministru ddikjara li l-VAT hija dovuta fil-mument meta l-?lasijiet akkont jit?allsu. Skont il-Ministru, sabiex ji?i ddeterminat il-mar?ni ta' profitt minn a?enzija tal-ivvja??ar, li jikkostitwixxi l-valur taxxabbli tal-VAT, Skarpa setg?et tnaqqas mill-mar?ini gross tag?ha l-ammont stmat tal-ispejje? li hija ser ikollha ??arrab, fir-rigward tal-benefi??ju kkon?ernat u, sussegwentement, jekk ikun il-ka?, twettaq il-korrezzjonijiet me?tie?a ladarba tkun kapa?i tiddetermina l-ammont finali ta' dawn l-ispejje? realment im?arrba.

16 Peress li kkunsidrat li l-VAT fuq is-servizzi tag?ha g?andha tkun dovuta biss meta huwa possibbli li ji?i ddeterminat il-mar?ni ta' profitt tag?ha finali, Skarpa kkontestat dan l-avvi? fiskali quddiem il-Wojewódzki S?d Administracyjny w Krakowie (il-Qorti Amministrattiva Re?jonali ta' Kraków, il-Polonja).

17 Permezz ta' sentenza tal-25 ta' Novembru 2014, din il-qorti annullat l-imsemmi avvi?, min?abba li l-Artikolu 119(2) tal-Li?i dwar il-VAT jirreferi biss g?all-ispejje? realment im?arrba mill-fornitur, il-VAT issir dovuta fil-mument li fih ji?i stabbilit mar?ni reali b'mod definittiv. Il-qorti kkonstatat li ma hijiex prevista stima tat-taxxa fil-ka? ta' ?las dwar il-provvista ta' servizzi turisti?i minn a?enzija tal-ivvja??ar. Din il-qorti qieset ukoll li l-korrezzjoni ta' dikjarazzjonijiet fiskali g?andha sse?? biss f'sitwazzjonijiet e??ezzjonali u ma g?andhiex issir ir-regola.

18 Il-Ministru appella minn din is-sentenza quddiem il-qorti tar-rinviju, in-Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Suprema Amministrattiva, il-Polonja), billi sostna li, bl-e??ezzjoni tal-ka?ijiet imsemmija fil-Li?i dwar il-VAT, il-?lasijiet akkont huma ntaxxati meta ji?u ri?evuti. Huwa jammetti li l-ispejje? attwali m?arrba mill-persuna taxxabbli sa meta ji?i ri?evut il-?las akkont jistg?u jittie?du inkunsiderazzjoni g?all-finijiet tal-kalkolu tal-mar?ni ta' profitt. Madankollu, l-impossibbiltà li ji?i ddeterminat il-mar?ini reali fil-mument tal-?las akkont fuq ?las ta' servizz turistiku ipprovdut minn a?ent tal-ivvja??ar ma jistax ikollha l-konsegwenza li l-VAT issir dovuta biss fil-mument fejn dan il-mar?ni jista' ji?i ddeterminat b'mod definittiv.

19 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk regola partikolari dwar l-istabbiliment tal-valur taxxabbli tas-servizzi pprovduti mill-a?enziji tal-ivvja??ar, prevista fl-Artikolu 308 tad-Direttiva tal-VAT, g?andha impatt fuq il-mument li fih il-VAT fuq dawn is-servizzi ssir dovuta. Peress li l-ispejje? mag?mula effettivament mill-a?ent tal-ivvja??ar se jkunu mag?rufa biss wara l-provvista tas-servizz turistiku g?all-benefi??ju tal-klijent tag?ha, il-qorti tar-rinviju tikkunsidra li l-Artikolu 65 ta' din id-direttiva ma jistax ji?i applikat f'sitwazzjoni li taqa' ta?t l-Artikolu 308 tal-imsemmija direttiva. Madankollu, din il-

qorti tammetti li d-Direttiva tal-VAT ma g?andhiex dispo?izzjonijiet f'dan is-sens u li tali appro?? jista' ji?i dedott biss mill-qafas ?enerali tal-imsemmija direttiva.

20 Barra minn hekk, sa fejn ti?i dovuta l-VAT, skont l-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT, fil-mument fejn il-?las akkont huwa ri?evut minn a?enzija tal-ivvja??ar, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk din it-taxxa g?andhiex ti?i kkalkolata fuq l-ammont ri?evut jew li g?andux jittie?ed inkunsiderazzjoni tal-metodu partikolari ta' determinazzjoni tal-valur taxxabbli previst fl-Artikolu 308 ta' din id-direttiva. F'dan ir-rigward, hija tindika li, minn na?a, l-intaxxar tal-ammont s?i? tal-?las akkont jista' jwassal g?al pi? g?oli ?afna g?all-a?enzija tal-ivvja??ar, anki jekk b'mod provvi?orju, i?da, min-na?a l-o?ra, li ji?i permess lil a?enzija tal-ivvja??ar li tie?u inkunsiderazzjoni, g?all-finijiet tal-istabbiliment tal-valur taxxabbli tas-servizz ikkon?ernat fil-mument tal-?las akkont mill-klijent, tal-prezz ta' servizzi li g?adhom mhux im?allsa ma tkunx kompatibbli mal-iskema spe?jali tal-a?enziji tal-ivvja??ar.

21 F'dawn i?-?irkustanzi, in-Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema) idde?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 tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, 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/KE, 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/KE 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/KE, jitnaqqas bl-ispi?a msemmija fl-Artikolu 308 tal-imsemmija direttiva, effettivament sostnuta mill-persuna taxxabbli sal-mument meta tir?ievi l-?las akkont?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

22 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikoli 65 u 306 sa 310 tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li, meta a?ent tal-ivvja??ar, li jkun su??ett g?all-arran?amenti spe?jali previst fl-Artikoli 306 sa 310, jir?ievi ?las akkont fuq il-?las ta' servizzi turisti?i li jipprovdi lill-vja??atur, il-VAT hija dovuta, f'konformità mal-imsemmi Artikolu 65, hekk kif jir?ievi dan il-?las akkont.

23 Skarpa ssostni li, sabiex ji?i ddeterminat il-valur taxxabbli rilevanti, skont l-Artikolu 308 ta' din id-direttiva, l-a?ent tal-ivvja??ar g?andu jikkalkola l-mar?ni ta' profitt reali, li madankollu ma huwiex possibbli ming?ajr ma jkunu jafu l-ispejje? reali li ser i?arrab upstream, g?all-akkwist ta' o??etti u servizzi ming?and persuni taxxabbli o?ra. B'hekk, it-taxxa ma hijiex dovuta biss fil-mument fejn l-ispejje? kollha m?arrba effettivament mill-a?ent tal-ivvja??ar huma mag?rufa u fejn il-mar?ini ta' profitt imwettaq huwa finali. L-Artikolu 65 ta' din id-direttiva ma jistax g?alhekk japplika f'ka? b?al dan.

24 G?andu ji?i rrilevat li l-iskema spe?jali tal-VAT g?all-a?enziji tal-ivvja??ar stabbilita fl-Artikoli 306 sa 310 tad-Direttiva tal-VAT, jinkludi regoli spe?ifi?i g?al attività ta' dawn l-a?enziji, li jidderogaw mis-sistema komuni tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-25 ta' Ottubru 2012, Kozak, C-557/11, EU:C:2012:672, punt 16).

25 Skont l-Artikolu 306 ta’ din id-direttiva, l-Istati Membri g?andhom japplikaw l-imsemmija skema g?at-tran?azzjonijiet tal-a?enziji tal-ivvja??ar, sa fejn dawn ja?ixxu mhux b?ala intermedjarju, i?da f’isimhom fir-rigward tal-vja??atur u meta ju?aw, g?at-twettiq tal-vja??, kunsinni ta’ o??etti u provvisti ta’ servizzi miksuba minn terzi taxxabbli.

26 G?at-tran?azzjonijiet tal-a?enti tal-ivvja??ar, imwettqa skont dan l-Artikolu 306, il-le?i?latur tal-Unjoni ppreveda, fl-Artikoli 307 sa 310 tad-Direttiva tal-VAT, dispo?izzjonijiet spe?ifi?i dwar il-post ta’ tassazzjoni, il-valur taxxabbli g?all-kalkolu tat-taxxa u t-tnaqqis tag?ha.

27 Il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li, bala e??ezzjoni g?as-sistema komuni tad-Direttiva tal-VAT, din l-iskema spe?jali g?andha ti?i applikata biss sa fejn huwa ne?essarju sabiex jintla?aq l-g?an tag?ha (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-25 ta’ Ottubru 2012, Kozak, C-557/11, EU:C:2012:672, punt 20 u l-?urisprudenza ??itata).

28 Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, l-g?an essenzjali tar-regoli relatati mal-imsemmija pro?edura spe?jali hija li ji?u evitati diffikultajiet li jirri?ultaw, g?all-operaturi ekonomi?i, mill-prin?ipji ?enerali tad-Direttiva tal-VAT dwar it-tran?azzjonijiet li jinvolvu l-provvista ta’ servizzi miksuba minn terzi, peress li l-applikazzjoni tar-regoli ?enerali dwar il-post tat-tassazzjoni, il-valur taxxabbli u t-tnaqqis tat-taxxa tal-input tinvolvi, min?abba l-multipli?ità tas-servizzi u l-postijiet fejn ji?u pprovduti, diffikultajiet pratti?i g?al dawn l-impri?i li jkunu ta’ natura tali li jostakolaw it-twettiq tal-attività tag?hom (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-25 ta’ Ottubru 2012, Kozak, C-557/11, EU:C:2012:672, punt 19 u l-?urisprudenza ??itata).

29 Minn dan isegwi li l-iskema spe?jali tal-VAT applikabbli g?all-a?enziji tal-ivvja??ar ma tikkostitwixxix, b?ala tali, sistema fiskali indipendenti u e?awrjenti, i?da tinkludi biss dispo?izzjonijiet li jidderogaw minn ?erti regoli tas-sistema ?enerali tal-VAT, b’tali mod li r-regoli l-o?ra ta’ din is-sistema ?enerali g?andhom japplikaw g?at-tran?azzjonijiet tal?a?enziji tal-ivvja??ar su??etti g?all-VAT.

30 G?alhekk, id-dispo?izzjonijiet kollha mis-sistema ?enerali tal-VAT jistg?u ji?u applikati g?al tran?azzjonijiet li jaqg?u ta?t l-iskema spe?jali tal-a?enziji tal-ivvja??ar, g?ajr dawk li jirregolaw il-post ta’ tassazzjoni, il-valur taxxabbli u t-tnaqqis tag?ha.

31 G?aldaqstant, ir-regoli dwar il-fatt taxxabbli u l-e?i?ibbiltà tal-VAT fuq il-provvista ta’ o??etti u ta’ servizzi, imsemmija b’mod partikolari fl-Artikoli 63 u 65 tad-Direttiva tal-VAT, jibqg?u applikabbli g?all-operazzjonijiet li jaqg?u ta?t l-iskema spe?jali tal-a?enziji tal-ivvja??ar.

32 Skont l-Artikolu 63 ta’ din id-direttiva, l-avveniment li jag?ti lok g?at-taxxa jse?? u t-taxxa ssir dovuta meta titwettaq il-kunsinna tal-o??etti jew il-provvista tas-servizzi.

33 Madankollu, l-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li meta ?las ikollu jsir akkont qabel ma ji?u pprovduti l-o??etti jew is-servizzi, t-taxxa ti?i ssir dovuta meta jkun ri?evut il-?las u fuq l-ammont ri?evut. Dan l-artikolu jikkostitwixxi deroga mir-regola stabbilita fl-Artikolu 63 ta’ din id-direttiva u, b?ala tali, g?andu jkun su??ett g?al interpretazzjoni stretta (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta’ Marzu 2014, FIRIN, C-107/13, EU:C:2014:151, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata).

34 G?alhekk, sabiex it-taxxa ssir dovuta f’tali ?irkustanzi, huwa me?tie? li l-elementi rilevanti kollha tal-fatt taxxabbli, ji?ifieri l-provvista futura, ikunu di?à mag?rufa u g?alhekk, b’mod partikolari, li, fil-mument tal-?las akkont, is-servizzi jkunu deskritti bi pre?i?joni (is-sentenza tat-13 ta’ Marzu 2014, FIRIN, C-107/13, EU:C:2014:151, punt 36 u l-?urisprudenza ??itata).

35 F’dan il-ka?, il-qorti tar-rinviju tindika li, meta ji?i ri?evut il-?las akkont minn a?enzija tal-ivvja??ar, b?alma hija Skarpa, dan id-depo?itu jista’ jkun marbut ma’ servizz mwettaq minn din l-a?enzija, b?al, pere?empju, vja?? f’data partikolari u f’pajji? partikolari. B’hekk jidher, bla ?sara g?all-verifika minn dik il-qorti, li tali ?las akkont ikopri servizz indikat bi pre?i?joni, b’tali mod li l-VAT issir dovuta fil-mument tal-?las akkont skont l-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT.

36 F’dawn i?-?irkustanzi, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikoli 65 u 306 sa 310 tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li, meta a?ent tal-ivvja??ar, li jkun su??ett g?all-skema spe?jali prevista fl-Artikoli 306 sa 310, ida??al ?las akkont ta’ servizzi turisti?i li hija tkun ser tipprovdi lill-vja??atur, il-VAT tkun dovuta, skont l-imsemmi Artikolu 65, hekk kif ji?i ri?evut il-?las akkont, bil-kundizzjoni li, f’dak il-mument, is-servizzi turisti?i li se ji?u pprovduti ji?u indikati bi pre?i?joni.

Fuq it-tieni domanda

37 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tixtieq tikseb kjarifiki dwar kif g?andu ji?i ntaxxat ?las ri?evut minn a?enzija tal-ivvja??ar.

38 Skont l-Artikolu 308 tad-Direttiva tal-VAT, provvista ta’ servizz uniku pprovdut mill-a?enzija tal-ivvja??ar, huwa kkunsidrat b?ala valur taxxabbli, il-mar?ni ta’ profitt, ji?ifieri d-differenza bejn l-ammont totali, ming?ajr VAT, li g?andu jit?allas mill-vja??atur u l-ispi?a effettiva m?arrba minn din l-a?enzija fir-rigward ta’ provvisti ta’ merkanzija u servizzi ta’ persuni taxxabbli o?ra, sa fejn tali tran?azzjonijiet jibbenefikaw direttament lill-vja??atur.

39 Kif ?ie mfakkar fil-punti 26 u 28 ta’ din is-sentenza, din ir-regola g?andha tiddetermina l-valur taxxabbli tal-VAT meta l-a?enziji tal-ivvja??ar jiksbu o??etti jew servizzi ming?and persuni taxxabbli o?ra u jifformaw parti mid-dispo?izzjonijiet spe?ifi?i previsti mil-le?i?latur tal-Unjoni sabiex jittie?du inkunsiderazzjoni l-partikolaritajiet tal-attività tal-a?enziji tal-ivvja??ar u sabiex ji?u evitati diffikultajiet pratti?i ta’ natura tali li jostakolaw it-twettiq tal-attività tag?hom.

40 Minn dan isegwi li l-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT ma jistax ikollha b?ala konsegwenza li trendi impossibbli, fil-prattika, il-kalkolu e?att tal-valur taxxabbli previst spe?ifikament fl-Artikolu 308 tag?ha, li jimplika li l-a?ent tal-ivvja??ar jista’ jnaqqas mill-prezz totali, ming?ajr VAT, im?allas mill-vja??atur, l-ispi?a effettiva kollha m?arrba minn din l-a?enzija fir-rigward ta’ provvisti ta’ merkanzija u ta’ servizzi ta’ persuni taxxabbli o?ra sa fejn tali tran?azzjonijiet jibbenefikaw direttament lill-vja??atur.

41 Madankollu, f’ka? li l-?las akkont im?allas mill-klijent huwa l-prezz totali jew parti sinjifikattiva tal-prezz totali tas-servizz turistiku u li, fil-mument tal-pagament akkont, l-a?enzija tkun g?adha ma ?arrbet l-ebda spi?a effettiva, jew biss parti limitata tal-ispejje? totali individwali ta’ dan is-servizz, it-te?id inkunsiderazzjoni tal-ispejje? effettivament im?arrba biss mill-a?enzija fil-mument tal-imsemmi ?las jista’, f’?erti ka?ijiet, jippreludiha milli tnaqqas l-ispejje? totali jew parzjali tal-prezz finali, ming?ajr il-VAT, tal-imsemmi servizz u jista’, barra minn hekk, jo?loq distorsjoni fil-mod ta’ kalkolu tal-valur taxxabbli kif stabbilit fl-Artikolu 308 tad-Direttiva tal-VAT.

42 Barra minn hekk, a?enzija tal-ivvja??ar tista’ tkun kapa?i tiddetermina l-ispi?a attwali tas-servizz turistiku partikolari ta’ vja??atur, fil-mument li dan tal-a??ar i?allas dan il-?las akkont.

43 G?alhekk, fis-sitwazzjonijiet imsemmija fi?-?ew? punti pre?edenti l-mar?ni ta' profitt tal-a?ent jista' ji?i stabbilit fuq il-ba?i ta' stima tal-ispi?a effettiva totali li, fl-a??ar mill-a??ar, ikollu j?arrab. Fid-dawl ta' din l-evalwazzjoni, l-a?enzija g?andha tie?u inkunsiderazzjoni, fejn xieraq, l-ispejje? di?à m?arrba fil-mument meta ji?i ri?evut il-?las akkont.

44 Bit-tnaqqis, mill-prezz totali tal-vja??, tal-ispi?a effettiva totali stmati, l-a?enzija tal-ivvja??ar tikseb il-mar?ni ta' profitt tag?ha prevedibbli. Il-valur taxxabbli tal-VAT li g?andha tit?allas meta ji?i ri?evut il-?las akkont jinkiseb mill-multiplikazzjoni ta' dan l-ammont tal-?las akkont bil-per?entwali li tirrappre?enta l-mar?ini tal-profitt prevedibbli hekk iddeterminat fil-prezz totali tal-vja??.

45 Kif irrileva l-Avukat ?enerali fil-punt 51 tal-konklu?jonijiet tieg?u, jista' jkun ra?onevolment mistenni minn a?enzija tal-ivvja??ar normalment dili?enti li t?ejji stima relattivament iddettaljata tal-ispi?a totali individwali ta' vja?? sabiex ji?i stabbilit il-prezz totali tal-vja??.

46 L-ispejje? previsti hekk kif stmati g?andhom jkunu marbuta ma' servizz turistiku spe?ifiku fejn il-?las ?ie ri?evut minn a?enzija tal-ivvja??ar, peress li l-mar?ni ta' profitt u l-valur taxxabbli g?andhom ji?u ddeterminati billi jsir riferiment g?al kull provvista ta' servizz uniku pprovdut mill-a?enzija, ji?ifieri b'mod individwali u mhux b'mod ?enerali, fir-rigward ta' grupp ta' servizzi jew grupp ta' servizzi pprovduti matul perijodu partikolari (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Frar 2018, Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja, C-380/16, mhux ippubblikata, EU:C:2018:76, punti 89, 91 u 92).

47 Din is-soluzzjoni hija ming?ajr pre?udizzju g?all-fatt li, hekk kif issir mag?rufa l-ispi?a effettiva finali individwali tal-vja?? mill-a?enzija tal-ivja??ar, din l-ispi?a g?andha ti?i me?uda inkunsiderazzjoni g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-VAT skont l-Artikolu 308 tad-Direttiva tal-VAT, jekk ikun il-ka?, permezz ta' rettifika tad-dikjarazzjonijiet tal-VAT, meta ji?i ri?evut il-?las akkont.

48 Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li l-Artikolu 308 tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-mar?ni tal-a?enzija tal-ivvja??ar u, konsegwentement, l-valur taxxabbli g?andu jkun id-differenza bejn l-ammont totali, ming?ajr VAT, li g?andu jit?allas mill-vja??atur u l-ispi?a effettiva m?arrba mill-a?enzija tal-ivvja??ar g?all-kunsinna ta' o??etti u g?all-provvista ta' servizzi ta' persuni taxxabbli o?ra, sa fejn tali tran?azzjonijiet jibbenefikaw direttament lill-vja??atur. Fejn l-ammont tal-?las akkont jikkorrispondi g?all-prezz totali ta' servizz turistiku jew parti sinjifikattiv ta' dan il-prezz u li l-a?enzija ma tkun g?adha ?arrbet l-ebda spi?a effettiva, jew biss parti limitata tal-ispejje? totali individwali ta' dan is-servizz, jew jekk l-ispi?a attwali individwali tal-vja?? im?arrba mill-a?enzija ma tistax ti?i ddeterminata, fil-mument meta jsir il-?las akkont, il-mar?ni ta' profitt jista' ji?i stabbilit fuq il-ba?i ta' stima tal-ispi?a effettiva totali li, fl-a??ar mill-a??ar, jkollha ??arrab. F'din l-evalwazzjoni, l-a?enzija g?andha tie?u inkunsiderazzjoni, fejn xieraq, l-ispejje? di?à m?arrba effettivament meta ji?i ri?evut il-?las akkont. G?all-finijiet tal-kalkolu tal-mar?ni, tal-prezz totali tal-vja?? g?andha titnaqqas l-ispi?a totali stmata u l-valur taxxabbli tal-VAT li g?andha tit?allas meta ji?i ri?evut il-?las akkont jinkiseb mill-multiplikazzjoni ta' dan l-ammont tal-?las akkont bil-per?entwali li tirrappre?enta l-mar?ini tal-profitt prevedibbli u ddeterminat fil-prezz totali tal-vja??.

Fuq l-ispejje?

49 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 tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (Ir-Raba’ Awla) taqta’ u tidde?iedi:

1) **L-Artikoli 65 u 306 sa 310 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE, tat-13 ta’ Lulju 2010, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li, meta a?enzija tal-ivvja??ar, li tkun su??etta g?all-arran?amenti spe?jali previst fl-Artikoli 306 sa 310, idda??al ?las akkont ta’ servizzi turisti?i li hija tkun ser tipprovdi lill-vja??atur, il-VAT tkun dovuta, skont l-imsemmi Artikolu 65, hekk kif ji?i ri?evut il-?las akkont, bil-kundizzjoni li, f’dak il-mument, is-servizzi turisti?i li jkunu se ji?u pprovduti ji?u indikati bi pre?i?joni.**

2) **L-Artikolu 308 tad-Direttiva 2002/47 kif emendata bid-Direttiva 2010/45, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-mar?ni tal-a?enzija tal-ivvja??ar u, konsegwentement, il-valur taxxabbli g?andu jkun id-differenza bejn l-ammont totali, ming?ajr taxxa fuq il-valur mi?jud VAT, li g?andu jit?allas mill-vja??atur u l-ispi?a effettiva m?arrba mill-a?enzija tal-ivvja??ar g?all-kunsinna ta’ o??etti u g?all-provvista ta’ servizzi ta’ persuni taxxabbli o?ra, sa fejn tali tran?azzjonijiet jibbenefikaw direttament lill-vja??atur. Fejn l-ammont tal-?las akkont jikkorrispondi g?all-prezz totali ta’ servizz turistiku jew parti sinifikanti ta’ dan il-prezz u li l-a?enzija ma tkun g?adha ?arrbet l-ebda spi?a effettiva, jew biss parti limitata tal-ispejje? totali individwali ta’ dan is-servizz, jew jekk l-ispi?a attwali individwali tal-vja?? im?arrba mill-a?enzija ma tistax ti?i ddeterminata, fil-mument meta jsir il-?las akkont, il-mar?ni ta’ profitt jista’ ji?i stabbilit fuq il-ba?i ta’ stima tal-ispejje? attwali totali li, fl-a??ar mill-a??ar, ikollha ??arrab. Fid-dawl ta’ din l-evalwazzjoni, l-a?enzija g?andha tie?u inkunsiderazzjoni, fejn xieraq, l-ispejje? di?à m?arrba effettivament meta ji?i ri?evut il-?las akkont. G?all-finijiet tal-kalkolu tal-mar?ni, mill-prezz totali tal-vja?? g?andha titnaqqas l-ispi?a totali stmata u l-ba?i tal-VAT li g?andha tit?allas meta ji?i ri?evut il-?las akkont jinkiseb mill-multiplikazzjoni ta’ dan l-ammont tal-?las akkont bil-per?entwali li tirrappre?enta l-mar?ini tal-profitt prevedibbli u ddeterminat fil-prezz totali tal-vja??.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Pollakk.