SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla)

16 ta' Jannar 2014*

"Taxxa fuq il-valur miżjud — Tranżazzjonijiet ta' aġenti tal-ivvjaġġar — Għoti ta' roħs lil vjaġġaturi — Determinazzjoni tal-valur taxxabbli tas-servizzi pprovduti fil-kuntest ta' attività ta' intermedjarju"

Fil-Kawża C-300/12,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari abbażi tal-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tas-26 ta' April 2012, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-20 ta' Ġunju 2012, fil-proċedura,

Finanzamt Düsseldorf-Mitte

vs

Ibero Tours GmbH,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn A. Tizzano, President tal-Awla, K. Lenaerts, Viċi President tal-Qorti tal-Ġustizzja, li qed jaġixxi bħala Imħallef tal-Ewwel Awla, A. Borg Barthet (Relatur), E. Levits u M. Berger, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Wathelet,

Reġistratur: K. Malacek, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-5 ta' Ġunju 2013,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Ibero Tours GmbH, minn P. Englert, avukat, u P. Moser, barrister,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn T. Henze u K. Petersen, bħala aġenti,

— għall-Gvern tar-Renju Unit, minn L. Christie, bħala aġent, assistit minn R. Hill, barrister,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn C. Soulay u W. Mölls, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-18 ta' Lulju 2013,

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

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-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn il-Finanzamt Dusseldörf-Mitte (iktar 'il quddiem "il-Finanzamt") u Ibero Tours GmbH (iktar 'il quddiem "Ibero Tours") dwar id-determinazzjoni tal-ammont tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") dovut minn din tal-aħħar għas-snin finanzjarji 2002 sa 2005.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 11A(1)(a) tad-Sitt Direttiva:

"[...]

1. L-ammont taxxabbli għandu jkun:

a) fir-rigward ta' provvisti ta' oġġetti u servizzi barra dawk msemmija f'(b), (ċ) u (d) isfel, dak kollox li jikkostitwixxi l-konsiderazzjoni li kien jew irid jinkiseb mill-fornitur [għal dawn it-tranżazzjonijiet min-naħa tax-xerrej] mix-xerrej, il-klijenti jew it-tielet parti għal dawn il-provvisti inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tat-tali provvisti;".

4 L-Artikolu 11A(3) tas-Sitt Direttiva jiddikjara:

"L-ammont taxxabbli m'għandux jinkludi:

a) tnaqqis fil-prezzijiet bħala skont għal pagament kmieni;

b) roħs fil-prezz u tnaqqis permess lill-klijent u kalkolat għalihom fiż-żmien tal-provvista;

[...]"

5 L-Artikolu 11Ċ tas-Sitt Direttiva, intitolat "Dispożizzjonijiet diversi", jipprovdi fl-ewwel subparagrafu tal-paragrafu 1 tiegħu:

"Fil-każ ta' kanċellazzjoni, ċaħda jew nuqqas ta' pagament totali jew parzjali, jew fejn il-prezz hu mnaqqas wara li l-provvista tkun saret, l-ammont taxxabbli għandu jiġi ridott għaldaqstant skont kondizzjonijet li jiġu stabbiliti mill-Istati Membri."

6 L-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva, intitolat "Skema speċjali għall-aġenti ta' l-ivvjaġġar", jipprovdi:

"1. L-Istati Membri għandhom japplikaw it-taxxa fuq il-valur miżjud għall-operazzjonijiet ta' l-aġenti ta' l-ivjaġġar b'mod konformi mad-disposizzjonijet ta' dan l-Artikolu, fejn l-aġenti ta' l-ivvjaġġar ikollhom x'jaqsmu mal-klijenti f'isimhom u jużaw il-provvisti u s-servizzi ta' persuni taxxabbli oħrajn fid-disposizzjonijiet ta' l-faċilitajiet ta' l-ivvjaġġar. Dan l-Artikolu m'għandux japplika għall-aġenti ta' l-ivvjaġġar li jaġixxi biss bħala intermedjarji u jieħdu kont tat-taxxa b'mod konformi ma' l-Artikolu 11A(3)(ċ). F'dan l-Artikolu l-aġenti ta' l-ivvjaġġar jinkludu l-operaturi tal-ġiti.

2. It-transazzjonijet li jsiru mill-aġent ta' l-ivvjaġġar fir-rigward ta' vjaġġ għandhom ikunu ttrattati bħala servizz waħdu pprovdut mill-aġent ta' l-ivvaġġjar. Hu għandu jkun taxxabbli fl-Istat Membru li fih l-aġent ta' l-ivvjaġġar ikun stabilixxa n-negozju tiegħu jew għandu l-istabbiliment fiss minn fejn l-aġent ta' l-ivvjaġġar ipprovda s-servizzi. L-ammont taxxabbli u l-prezz esklussiv tat-taxxa, fit-tifsira ta' l-Artikolu 22(3)(b), fir-rigward ta' dan is-servizz għandu jkun il-marġini ta' l-aġent ta' l-ivvjaġġar, jiġifieri, id-differenza bejn l-ammont totali li għandu jkun imħallas mill-vjaġġatur, esklussiv [tal-VAT], u l-ispejjeż attwali li l-aġent ta' l-ivvjaġġar tal-provvisti u s-servizzi pprovduti minn persuni taxxabbli oħrajn fejn dawn it-transazzjonijiet huma għall-benefiċċju dirett tal-vjaġġatur.

3. Jekk it-transazzjonijet mill-aġent ta' l-ivvjaġġar lill-persuni taxxabbli oħrajn huma mwettqa mit-tali persuni barra l-Komunità, is-servizz ta' l-aġent ta' l-ivjaġġar għandu jkun trattat bħala attività eżenti intermedjarja taħt l-Artikolu 15(14). Fejn dawn it-transazzjonijiet twettqu kemm ġewwa u barra l-Komunità, il-parti biss ta' l-aġent ta' l-ivvjaġġar li għandha x'taqsam ma' transazzjonijiet barra l-Komunità tista' tkun eżentata.

4. Il-VAT imposta lill-aġent ta' l-ivvjaġġar minn persuni taxxabbli oħra għal transazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 2 u li huma ta' benefiċċju dirett għall-vjaġġatur m'għandhomx ikunu jistgħu jitnaqqsu jew tingħata rifużjoni fi kwalunkwe Stat Membru."

Id-dritt Ġermaniż

7 L-Artikolu 17(1) tal-liġi dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (Umsatzsteuergesetz, iktar 'il quddiem l-"UStG"), fil-verżjoni tagħha fis-seħħ mill-1 ta' Jannar 2002 sas-16 ta' Diċembru 2004, kien jipprovdi:

"F'każ ta' emenda tal-bażi tal-kalkolu ta' dħul mill-bejgħ ta' tranżazzjoni taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 1(1)(1),

1. l-imprenditur li jkun kiseb dak id-dħul mill-bejgħ għandu jaġġusta bħala konsegwenza l-ammont tat-taxxa dovut u

2. l-imprenditur destinatarju għandu jaġġusta bħala konsegwenza l-ammont tat-taxxa li huwa jkollu d-dritt li jnaqqas fuq din il-bażi;

dan japplika b'analoġija fil-każijiet tal-Artikolu 1(1)(5) u tal-Artikolu 13B. Huwa possibbli li tiġi rrinunzjata r-rettifika tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa meta imprenditur iħallas liċ-ċentru tat-taxxa l-ammont tat-taxxa li jikkorrispondi għat-tnaqqis tar-remunerazzjoni; f'dan il-każ, l-imprenditur terz huwa d-debitur għall-finijiet tat-taxxa. […]"

8 L-Artikolu 17(1) tal-UstG, fil-verżjoni fis-seħħ mis-16 ta' Diċembru 2004, jipprovdi:

"F'każ ta' bidla fil-bażi tal-kalkolu ta' dħul mill-bejgħ ta' tranżazzjoni taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 1(1)(1), l-imprenditur li jkun daħħal dak id-dħul mill-bejgħ għandu jaġġusta l-ammont tat-taxxa dovuta. Bl-istess mod, l-imprenditur destinatarju għandu jaġġusta l-ammont tat-taxxa dovuta li huwa jkollu d-dritt li jnaqqas fuq dik il-bażi. Dan ma japplikax inkwantu ma jkunx ivvantaġġat ekonomikament mill-bidla fl-ammont taxxabbli. Jekk, f'dak il-każ, imprenditur ieħor ikun vantaġġat ekonomikament mill-bidla fl-ammont taxxabbli, huwa għandu jaġġusta l-ammont tat-taxxa li huwa jkollu d-dritt li jnaqqas. Il-frażijiet 1 sa 4 japplikaw b'analoġija fil-każijiet tal-Artikolu 1(1)(5) u tal-Artikolu 13B. Huwa possibbli li jiġi rrinunzjat l-aġġustament tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa kemm-il darba imprenditur terz iħallas liċ-ċentru tat-taxxa l-ammont tat-taxxa li jikkorrispondi għat-tnaqqis tar-remunerazzjoni; f'dak il-każ, l-imprenditur terz isir id-debitur tat-taxxa. […]".

9 L-Artikolu 25(1) sa (4) tal-UStG, fil-verżjoni tiegħu fis-seħħ mill-1 ta' April 1999, jipprovdi:

"1. Id-dispożizzjonijiet li ġejjin huma applikabbli għas-servizzi tal-ivvjaġġar ta' imprenditur, li ma humiex ipprovduti għall-finijiet tal-intrapriża tal-klijent, safejn l-imprenditur jaġġixxi f'ismu proprju fir-rigward tal-klijent u juża s-servizzi tal-ivvjaġġar ta' terzi. Is-servizz ipprovdut mill-imprenditur għandu jitqies bħala li jaqa' taħt il-kategorija ta' servizzi oħra. Jekk l-imprenditur jipprovdi diversi servizzi ta' dan it-tip lill-klijent, fil-kuntest ta' vjaġġ, dawn is-servizzi għandhom jitqiesu bħala l-għoti ta' servizz wieħed. Il-post fejn jiġi pprovdut is-servizz ieħor għandu jiġi ddeterminat skont l-Artikolu 3a(1). Is-servizzi tal-ivvjaġġar ta' terzi jikkorrispondu għal provvisti u servizzi oħra ta' terzi li huma għall-benefiċċju direct tal-vjaġġaturi.

2. Is-servizzi oħra huma eżenti mit-taxxa, meta s-servizzi tal-ivvjaġġar ta' terzi relatati magħhom jiġu pprovduti fit-territorju ta' Stat terz. [...]

3. Il-valur ta' servizz ieħor jiġi kkalkulat fuq il-bażi tad-differenza bejn l-ammont imħallas mill-klijent għas-servizz u l-ammont imħallas mill-imprenditur għas-servizzi tal-ivvjaġġar ta' terzi. [...]

4. B'deroga għall-Artikolu 15(1), l-imprenditur ma jistax inaqqas bħala VAT imħallsa fuq l-input, l-ammont tat-taxxa imposta separatament fil-fattura għas-servizzi tal-ivvjaġġar ta' terzi. Barra minn hekk l-Artikolu 15 ma huwiex affettwat."

10 L-Artikolu 25(4) tal-UstG, fil-verżjoni tagħha fis-seħħ mill-1 ta' Jannar 2005 jipprovdi:

"B'deroga mill-Artikolu 15(1), l-imprenditur ma huwiex awtorizzat li jnaqqas bħala VAT imħallsa fuq l-input, l-ammont tat-taxxa imposta separatament fil-fattura għas-servizzi tal-ivvjaġġar ta' terzi, kif ukoll l-ammonti tat-taxxa dovuti skont l-Artikolu 13b. Barra minn hekk l-Artikolu 15 ma huwiex affettwat."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

11 Fil-kuntest tal-attività ekonomika tagħha, Ibero Tours tipprovdi servizzi fil-kwalità ta' intermedjarja fit-territorju Ġermaniż li jaqgħu taħt il-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva. Dawn is-servizzi huma parzjalment eżentati u parzjalment intaxxati.

12 Fil-kuntest tat-tranżazzjonijiet intaxxati, Ibero Tours tipproponi, bħala intermedjarja, servizzi tal-ivvjaġġar li huma pprovduti mill-organizzaturi ta' ġiti turistiċi lill-klijenti u li jaqgħu taħt is-sistema partikolari stabbilita fl-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva. Għalkemm Ibero Tours hija aġenzija tal-ivvjaġġar, din is-sistema partikolari ma tapplikax għas-servizzi inkwistjoni fil-kawża prinċipali, peress li din l-aġenzija taġixxi unikament fil-kwalità ta' intermedjarja u li, skont it-tieni sentenza tal-Artikolu 26(1) tas-Sitt Direttiva, is-sistema partikolari prevista fl-imsemmi artikolu ma hijiex applikabbli għal tali aġenzija.

13 Ibero Tours tipprovdi, lill-organizzaturi tal-ġiti turistiċi, servizzi fil-kwalità ta' intermedjarja u tirċievi, mingħand dawn tal-aħħar, il-kummissjonijiet miftiehma. Madankollu hija tat tnaqqis tal-prezz lill-klijenti vjaġġaturi, li hija ffinanzjat b'parti mill-kummissjonijiet tagħha. Wara li, qabel kollox, ħallset il-VAT imposta fuq l-intier tal-kummissjonijiet riċevuti, hija talbet lill-Finanzamt iwettaq aġġustament tal-kalkolu ta' din it-taxxa għas-snin finanzjarji 2002 sa 2005, b'tali mod li t-tnaqqis tal-prezz mogħti lill-klijenti tagħha jitnaqqas mill-valur taxxabbli.

14 Il-Finanzamt laqa' din it-talba unikament sa fejn is-servizzi pprovduti mill-organizzaturi tal-ġiti turistiċi kienu ntaxxati fil-kuntest ta' sistema partikolari stabbilita mill-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva. Għall-kuntrarju, sa fejn dawn is-servizzi kienu eżentati skont l-Artikolu 26(3) tas-Sitt Direttiva, il-Finanzamt irrifjuta li jwettaq l-aġġustament mitlub minn Ibero Tours.

15 Wara li t-talba tagħha ġiet miċħuda, Ibero Tours ippreżentat rikors li ġie milqugħ mill-Finanzgericht (qorti tal-finanzi). Il-Finanzamt ippreżentat appell quddiem il-Bundesfinanzhof mid-deċiżjoni tal-Finanzgericht.

16 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi, fl-ewwel lok, jekk huwiex possibbli li jiġu applikati l-prinċipji ddefiniti mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs (C-317/94, Ġabra p. I-5339), meta intermedjarju, fil-kuntest ta' provvista ta' servizzi, jagħti tnaqqis tal-prezz tas-servizz prinċipali li fih huwa jintervjeni.

17 Għalkemm il-prinċipju ta' newtralità jimmilita favur l-implementazzjoni f'din il-kawża tas-soluzzjonijiet adottati f'din is-sentenza, huma madankollu permessi xi dubji peress li l-Qorti tal-Ġustizzja tipprevedi, fl-imsemmija sentenza, "katina ta' distribuzzjoni" li fiha "merkanzija simili" tiġi kkunsinnata diversi drabi u taħt l-istess kundizzjonijiet fiskali. Konsegwentement, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk dawn il-kunċetti humiex rilevanti, fil-kawża prinċipali, peress li t-tranżazzjonijiet tal-operatur prinċipali u tal-intermedjarju huma ta' natura differenti u kull waħda minnhom hija suġġetta għal trattament fiskali li huwa adatt għaliha.

18 Fit-tieni lok, għalkemm huwa kkunsidrat li s-servizzi mwettqa fil-kuntest ta' attività ta' intermedjarju jistgħu jifformaw parti minn katina ta' distribuzzjoni li għaliha jkunu applikabbli l-prinċipji żviluppati mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Elida Gibbs, iċċitata iktar 'il fuq, tissokta l-kwistjoni, skont il-Bundesfinanzhof, dwar jekk dan japplikax ukoll meta s-servizzi prinċipali jkunu jaqgħu taħt l-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva. Fil-fatt, il-qorti tar-rinviju tikkunsidra li, f'tali każ, jeżisti dubju dwar jekk l-applikazzjoni tal-prinċipji ddefiniti mill-Qorti tal-Ġustizzja fl-imsemmija sentenza jwasslux għal tassazzjoni korretta.

19 Barra minn hekk, hija tirrileva li l-Qorti tal-Ġustizzja, fis-sentenza tagħha tal-15 ta' Ottubru 2002, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (C-427/98, Ġabra p. I-8315), iddeċidiet li l-Istati Membri kellhom id-dritt li ma japplikawx il-prinċipji naxxenti mis-sentenza Elida Gibbs, iċċitata iktar 'il fuq, meta s-servizz prinċipali jkun eżentat. F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tikkunsidra li s-sentenza Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, iċċitata iktar 'il fuq, għandha tinftiehem fis-sens li l-prinċipji ddefiniti mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Elida Gibbs, iċċitata iktar 'il fuq, ma għandhomx jiġu applikati meta l-aħħar provvista ta' servizzi tal-katina ta' distribuzzjoni tkun eżentata. Għalkemm is-servizzi prinċipali jaqgħu taħt is-sistema partikolari stabbilita fl-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva, il-paragrafu 3 ta' dan l-artikolu jassimilahom ma' attività intermedjarja eżentata meta t-tranżazzjonijiet li jiġu fdati mill-fornitur ta' dawn is-servizzi lil persuni taxxabbli oħrajn jitwettqu minn dawn tal-aħħar barra l-Unjoni Ewropea. Jekk dawn it-tranżazzjonijiet jitwettqu kemm fi ħdan l-Unjoni kif ukoll barra, is-servizzi jkunu biss parzjalment eżentati.

20 Isegwi li huwa possibbli li jqumu xi dubji fuq il-kwistjoni dwar kif l-aġenzija tal-ivvjaġġar u l-amministrazzjoni fiskali kompetenti fir-rigward tagħha huma awtorizzati jiddeterminaw sa liema punt is-servizzi prinċipali tal-ivvjaġġar huma eżentati u sa liema punt hija għaldaqstant ma tawtorizzax l-applikazzjoni tal-prinċipji ddefiniti mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Elida Gibbs, iċċitata iktar 'il fuq.

21 Fit-tielet lok, il-qorti tar-rinviju tikkunsidra s-sitwazzjoni li fiha Stat Membru jkun debitament ittraspona l-Artikolu 11 C(1) tas-Sitt Direttiva, iżda madankollu jixtieq jeskludi t-tnaqqis mill-VAT dovuta mill-intermedjarja f'każ ta' servizzi prinċipali eżentati. Hija għandha dubju dwar jekk din l-esklużjoni hijiex koperta mit-traspożizzjoni korretta tal-imsemmija dispożizzjoni u tistaqsi dwar in-neċessità ta' leġiżlazzjoni tal-Istat Membru kkonċernat li fiha jkun previst b'mod speċifiku dan it-tnaqqis. Fl-opinjoni tagħha, il-punti 65 u 66 tas-sentenza Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, iċċitata iktar 'il fuq, jimmilitaw favur din l-aħħar evalwazzjoni sa fejn din hija kwistjoni ta' "possibbiltajiet" tal-Istati Membri. Hija tqis li din il-konklużjoni ma hijiex madankollu imposta obbligatorjament meta l-għan ikun li jiġu limitati l-konsegwenzi li jirriżultaw minn interpretazzjoni mogħtija mill-Qorti tal-Ġustizzja.

22 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Bundesfinanzhof iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) Skont il-prinċipji stabbiliti fis-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja [...] Elida Gibbs [, iċċitata iktar 'il fuq], il-fatt li intermedjarju (fil-kawża prinċipali, aġent tal-ivvjaġġar) jagħti rimbors lill-konsumatur (f'dan il-każ, klijent li jkun sejjer fuq vjaġġ) fir-rigward tat-tranżazzjoni ppreparata minnu (f'dan il-każ, servizzi tal-operatur tal-ġiti pprovduti lill-imsemmi klijent) ta' parti mill-prezz tat-tranżazzjoni ppreparata jwassal għal tnaqqis tal-ammont taxxabbli fil-kuntest ta' katina ta' distribuzzjoni?

2) Fil-każ li tingħata risposta fl-affermattiv għall-ewwel domanda: il-prinċipji stabbiliti [l-imsemmija] sentenza [...] għandhom jiġu applikati wkoll jekk it-tranżazzjoni tal-operatur tal-ġiti, ippreparata mill-intermedjarju, taqa' taħt l-iskema speċjali prevista fl-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva [...] filwaqt li s-servizzi intermedjarji tal-aġent tal-ivvjaġġar ma jaqgħux taħt din id-dispożizzjoni?

3) Fil-każ li tingħata risposta fl-affermattiv anki għat-tieni domanda: jekk is-servizzi ppreparati mill-intermedjarju jkunu eżentati, Stat Membru li ttraspona b'mod korrett l-Artikolu 11 Ċ (1) [tas-Sitt Direttiva] jista' jirrifjuta tnaqqis tal-ammont taxxabbli biss jekk, fl-eżerċizzju tal-possibbiltà mogħtija f'din id-dispożizzjoni, dan l-Istat Membru ppreveda kundizzjonijiet addizzjonali għar-rifjut tat-tnaqqis?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

23 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf, essenzjalment, jekk il-prinċipji ddefiniti mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Elida Gibbs, iċċitata iktar 'il fuq, li tikkonċerna d-determinazzjoni tal-valur taxxabbli tal-VAT, humiex applikabbli meta aġenzija tal-ivvjaġġar, li taġixxi fil-kwalità tagħha ta' intermedjarja, tagħti lill-konsumatur finali, fuq inizjattiva u bi spejjeż tagħha stess, tnaqqis tal-prezz għas-servizz prinċipali pprovdut mill-organizzatur tal-ġiti turistiċi.

24 Bil-għan li tingħata risposta għal din id-domanda jeħtieġ jitfakkar li, skont l-Artikolu 11A(1)(a) tas-Sitt Direttiva, il-valur taxxabbli ta' servizzi huwa kkostitwit għal kunsinni ta' oġġetti u provvisti ta' servizzi minn dak kollu li jikkostitwixxi l-korrispettiv miksub jew li jrid jinkiseb mill-fornitur mingħand ix-xerrej, il-klijenti jew terzi persuni għal dawn it-tranżazzjonijiet inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz ta' dawn it-tranżazzjonijiet.

25 Ċertament, l-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva huwa intiż sabiex jiġu evitati d-diffikultajiet prattiċi li jirriżultaw mill-fatt li l-attivitajiet tal-aġenziji tal-ivvjaġġar u tal-organizzaturi tal-ġiti turistiċi jinvolvu diversi servizzi u jsiru f'postijiet differenti. Madankollu it-twettiq ta' dan l-għan bl-ebda mod ma jirrikjedi li ssir deroga mir-regola ġenerali stabbilita fl-Artikolu 11A(1)(a) tas-Sitt Direttiva, li, għall-finijiet tad-determinazzjoni tal-valur taxxabbli, tirreferi għall-kunċett ta' "konsiderazzjoni [korrispettiv] li kien jew irid jinkiseb mill-fornitur, [mingħand] il-klijenti jew it-tielet parti" (sentenza tad-19 ta' Ġunju 2003, First Choice Holidays, C-149/01, Ġabra p. I-6289, punt 26).

26 Issa, fil-kawża prinċipali, minn naħa, il-korrispettiv miksub mill-organizzatur tal-ġiti turistiċi għas-servizzi tiegħu huwa l-prezz totali tal-vjaġġ mingħajr ebda tnaqqis. Dan il-fatt ma huwiex ikkontestat miċ-ċirkustanza li Ibero Tours tħallas lill-organizzatur tal-vjaġġ ammont imnaqqas ikkostitwit mill-prezz tal-vjaġġ wara li minnu titnaqqas il-kummissjoni dovuta lilha, peress li dan it-tnaqqis huwa biss ir-riżultat tal-kumpens ta' ammonti dovuti għal raġunijiet differenti.

27 Min-naħa l-oħra, peress li Ibero Tours ma tagħti l-ebda tnaqqis għas-servizzi pprovduti fil-kuntest tal-attività tagħha ta' intermedjarja għall-organizzatur tal-ġiti turistiċi u li din tal-aħħar ma hijiex ikkonċernata mill-eżistenza jew l-ammont tat-tnaqqis mogħti minn Ibero Tours lill-konsumaturi finali, il-fatt li din tal-aħħar tiffinanzja dan it-tnaqqis permezz ta' parti mill-kummissjoni tagħha jew permezz ta' fondi oħra, la għandu konsegwenzi fuq il-prezz tas-servizzi pprovduti mill-imsemmi organizzatur u lanqas fuq il-prezz ta' dawk ipprovduti minn Ibero Tours fil-kuntest tal-attività tagħha ta' intermedjarja tal-istess organizzatur.

28 Il-prinċipji stabbiliti fis-sentenza Elida Gibbs, iċċitata iktar 'il fuq, ma jaffettwawx id-determinazzjoni tal-valur taxxabbli f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

29 F'dan ir-rigward għandu jitfakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet fl-imsemmija sentenza li meta produttur ta' prodott, li ma jkunx marbut b'mod kuntrattwali mal-konsumatur finali, iżda li jkun l-ewwel ħolqa ta' katina ta' tranżazzjonijiet li jwasslu għal din tal-aħħar, jagħti tnaqqis tal-prezz lill-imsemmi konsumatur finali permezz ta' vawċers ta' tnaqqis li jissarrfu mill-bejjiegħa bl-imnut u jiġu rrimborsati mill-produttur lil dawn tal-aħħar, il-valur taxxabbli għall-finijiet tal-VAT għandu jitnaqqas bl-imsemmi tnaqqis (sentenza Elida Gibbs, iċċitata iktar 'il fuq, punti 31, 34 u 35). Fil-kawża li tat lok għas-sentenza Elida Gibbs, iċċitata iktar 'il fuq, il-korrispettiv riċevut mill-persuna taxxabbli, li kienet tinsab fil-bidu ta' katina ta' tranżazzjonijiet, ġie fil-fatt, effettivament imnaqqas bit-tnaqqis mogħti mill-istess persuna taxxabbli direttament lill-konsumatur finali.

30 Madankollu, fiċ-ċirkustanzi inkwistjoni fil-kawża prinċipali, l-organizzatur tal-ġiti turistiċi ma jinsabx fil-bidu ta' katina ta' tranżazzjonijiet, peress li huwa kien jipprovdi s-servizzi tiegħu direttament lill-konsumatur finali, filwaqt li Ibero Tours kienet tintervjeni biss bħala intermedjarja ta' din it-tranżazzjoni unika. Għall-kuntrarju, Ibero Tours kienet tforni servizz, jiġifieri dak ta' intermedjazzjoni, li huwa totalment distint minn dak ipprovdut mill-organizzatur tal-ġiti turistiċi.

31 Barra minn dan l-organizzatur tal-ġiti turistiċi, fil-kawża prinċipali, ma jagħti ebda tnaqqis peress li Ibero Tours hija fi kwalunkwe każ obbligata tħallsu l-prezz miftiehem, indipendentement mit-tnaqqis possibbli li din tal-aħħar tagħti lill-vjaġġatur.

32 F'dawn il-kundizzjonijiet, il-finanzjament minn aġenzija tal-ivvjaġġar, fis-sitwazzjoni ta' Ibero Tours, ta' parti mill-prezz tal-vjaġġ, li jirriżulta fir-rigward tal-konsumatur finali fi tnaqqis tal-prezz ta' dan tal-aħħar, la jaffettwa l-korrispettiv riċevut mill-organizzatur tal-ġiti turistiċi għall-bejgħ tal-imsemmi vjaġġ u lanqas il-korrispettiv riċevut minn Ibero Tours għas-servizz tagħha ta' intermedjazzjoni. Għaldaqstant, b'mod konformi mal-Artikolu 11A(1)(a) tas-Sitt Direttiva, tali tnaqqis tal-prezz la jwassal għal tnaqqis tal-valur taxxabbli għat-tranżazzjoni prinċipali u lanqas għat-tranżazzjoni ta' servizzi pprovduti mill-aġenzija tal-ivvjaġġar.

33 Minn dak kollu li ntqal jirriżulta li r-risposta li għandha tingħata għall-ewwel domanda għandha tkun li d-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-prinċipji ddefiniti mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Elida Gibbs, iċċitata iktar 'il fuq, dwar l-istabbiliment tal-valur taxxabbli tal-VAT ma japplikawx meta aġenzija tal-ivvjaġġar, waqt li taġixxi fil-kwalità ta' intermedjarja, tagħti lill-konsumatur finali, fuq inizjattiva u bi spejjeż tagħha, tnaqqis tal-prezz fuq is-servizz prinċipali pprovdut mill-organizzatur tal-ġiti turistiċi.

Fuq it-tieni u t-tielet domanda

34 Peress li l-ewwel domanda ngħatat risposta negattiva, ma hemmx lok li tingħata risposta għat-tieni u t-tielet domanda.

Fuq l-ispejjeż

35 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-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

Id-dispożizzjonijiet 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-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-prinċipji ddefiniti mill-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea fis-sentenza tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs (C-317/94) dwar id-determinazzjoni tal-valur taxxabbli tat-taxxa fuq il-valur miżjud ma japplikawx meta aġenzija tal-ivvjaġġar, waqt li taġixxi fil-kwalità ta' intermedjarja, tagħti lill-konsumatur finali, fuq inizjattiva u bi spejjeż tagħha stess, tnaqqis tal-prezz fuq is-servizz prinċipali pprovdut mill-organizzatur tal-ġiti turistiċi.

Firem