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

9 ta' Diċembru 2010 *

Fil-Kawża C-31/10,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tal-10 ta' Diċembru 2009, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-20 ta' Jannar 2010, fil-proċedura

**Minerva Kulturreisen GmbH**

vs

**Finanzamt Freital**,

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

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

komposta minn A. Tizzano, President tal-Awla, A. Borg Barthet (Relatur), M. Ilešič, E. Levits u M. Safjan, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,
Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Minerva Kulturreisen GmbH, minn P. Fröhler kif ukoll minn A. Kellner u B. Juschten,

— Għall- Finanzamt Freital, minn V. Rummer, għal Minerva Kulturreisen GmbH, minn P. Fröhler, A. Kellner u B. Juschten,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn J. Möller u C. Blaschke, bħala aġenti,

— għall-Gvern Elleniku, minn K. Georgiadis u C. Poulakos u kif ukoll minn M. Tassopoulou, bħala aġenti,

— għall-Gvern Portugiż, minn L. Inez Fernandes, bħala aġent,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn D. Triantafyllou, bħala aġent,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konklużjonijiet,

tagħti l-preżenti

**Sentenza**

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 26 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 Minerva Kulturreisen GmbH (iktar 'il quddiem "Minerva") u l-Finanzamt Freital (iktar 'il quddiem il-"Finanzamt"), dwar l-applikazzjoni tal-iskema speċjali għall-aġenti tal-ivvjaġġar, prevista fl-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva fuq il-bejgħ separat ta' biljetti għall-opra minn aġent tal-ivvjaġġar, mingħajr il-provvista ta' servizzi supplimentari.

## Il-kuntest ġuridiku

*Il-leġiżlazzjoni Komunitarja*

3 L-Artikolu 26(1) u (2) tas-Sitt Direttiva, intitolat "Skema speċjali għall-aġenti tal-ivvjaġġar", applikabbli *ratione temporis* għall-kawża prinċipali jipprovdi:

"1. L-Istati Membri għandhom japplikaw it-taxxa fuq il-valur miżjud għall-operazzjonijiet ta' l-aġenti ta' l-ivvjaġġar 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 jaġixxu 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 stabbilixxa 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 tat-taxxa fuq il-valur miżjud, 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".

*Il-leġiżlazzjoni nazzjonali*

4 L-Artikolu 25 tal-liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ tal-1993 (Umsatzsteuergesetz 1993, BGBI. 1993 I, p. 565, iaktar 'il quddiem il-"UStG"), jipprovdi:

"1. Id-dispożizzjonijiet li ġejjin huma applikabbli għas-servizzi tal-ivvjaġġar minn imprenditur, li ma humiex intiżi għall-impriża tal-persuna li lilha jingħataw is-servizzi, sa fejn l-imprenditur jaġixxi, fil-provvista tas-servizz f'ismu stess fir-rigward tal-persuna li lilha jingħataw is-servizzi u li juża l-provissta ta' servizzi tal-ivvajaġġar ta' persuni terzi. Il-provvista ta' servizzi mill-imprenditur għandha tiġi kkunsidrata bħala provvista oħra […] Il-provvista ta' servizzi minn terzi li jikkorrispondu għal kunsinni u provvisti oħra minn terzi, li jibbenifikaw minnhom b'mod dirett il-vjaġġaturi.

2. […]

3. Il-valur ta' provvista oħra jikkorrispondi għad-differenza bejn l-ammont imħallas mill-persuna li lilha jingħataw is-servizzi sabiex jikseb il-provvista, u l-ammont li l-imprenditur iħallas għas-servizzi tal-ivvjaġġar minn terzi. It-taxxa fuq il-valur miżud ma hijiex parti mill-bażi taxxabbli. […]

[…]"

**Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari**

5 Minerva topera aġenzija tal-ivvjaġġar. B'mod partikolari, hija xtrat, waqt is-snin 1993 sa 1998, biljetti għall-ispettaklu tal-opra ta' Saxe (Semperoper) fi Dresden u biegħethom f'isimha u għan-nom tagħha lil xi klijenti finali u lil aġenziji tal-ivvjaġar, kemm flimkien ma' provvisti ta' servizzi oħra pprovduti minnha stess, jiġifieri servizzi bħal akkomodazzjoni, ta' tours tal-belt, servizzi tat-trasport jew catering, u kemm mingħajr dawn is-servizzi.

6 Minerva qieset li d-dħul mill-bejgħ separat ta' biljetti għas-spettakli kienu suġġetti ukoll għat-taxxa fuq il-marġni skont l-Artikolu 25 tal-UStG. Minerva ġiet intaxxata, għall-imsemmija attività, mingħajr ma ġiet applikata fuqha din l-iskema fiskali.

7 Il-Finanzamt ċaħad it-talba ta' Minerva ppreżentata kontra l-avviż tat-taxxa tat-28 ta' Settembru 2000 dwar is-snin 1993 sa 1997 u l-avviż tat-taxxa tas-27 ta' Marzu 2001 dwar is-sena 1998, minħabba l-fatt li, billi xtrat u biegħet mill-ġdid il-biljetti tal-ispettakli, Minerva ma pprovdietx servizz ta' "twettiq ta' vjaġġ" u li, għaldaqstant, l-attività ta' Minerva ma hijiex distinta minn dik tal-professjonisti fil-bejgħ tal-biljetti tal-ispettakli.

8 B'deċiżjoni tal-11 ta' Frar 2008, il-Sächsisches Finanzgericht laqgħat il-konstatazzjoni tal-Finanzamt u, għaldaqstant, ċaħdet ir-rikors ippreżentat minn Minerva kontra d-deċiżjoni ta' ċaħda tiegħu.

9 Minerva ppreżentat appell għal "Reviżjoni" minn din id-deċiżjoni quddiem il-qorti tar-rinviju. L-unika kwistjoni li bagħqet tippersisti quddiem din il-qorti hija dik sabiex isir magħruf jekk il-bejgħ ta' biljetti lil konsumaturi finali mingħajr provvista addizzjonali ta' servizzi hija suġġetta għat-taxxa fuq il-marġni skont l-Artikolu 25 tal-UStG.

10 Insostenn tal-appell tagħha, Minerva sostniet li l-bejgħ tal-bijetti tal-ispettakli minn aġent tal-ivvjaġġar għandu jiġi kkunsidrat bħala "servizz tal-ivvjaġġar" fis-sens tal-Artikolu 25 tal-UStG, peress li l-bejgħ tal-imsemmija biljetti jikkostitwixxi, skont Minerva, servizz li huwa parti mill-katalogu tagħha ta' possibbiltajiet ta' vjaġġar differenti u ta' servizzi tal-ivvjaġġar.

11 B'kunsiderazzjoni tas-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tat-12 ta' Novembru 1992, Van Ginkel (C-163/91, Ġabra p. I-5723), il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk aġenzija tal-ivvjaġġar, li taġġixxi f'isimha tista' tiġi suġġetta għat-taxxa fuq il-marġni fis-sens tal-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva fir-rigward tad-dħul li hija tiġbor waqt il-bejgħ tal-biljetti tal-ispettakli jew jekk, sabiex tibbenefika minn din l-iskema fiskali, huwa neċessarju li s-servizz separat jikkonsisti fil-provvista ta' wieħed mis-servizzi fundamentali tal-operaturi ekonomiċi previsti f'din id-dispożizzjoni.

12 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Bundesfinanzhof iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel id-domanda preliminari li ġejja lill-Qorti tal-Ġustizzja:

L-"iskema speċjali għall-aġenziji tal-ivvjaġġar" prevista fl-Artikolu 26 [tas-Sitt Direttiva] tgħodd ukoll għall-bejgħ separat ta' biljetti għall-opra minn aġenzija tal-ivvjaġġar, mingħajr il-provvista ta' servizzi addizzjonali?

**Fuq id-domanda preliminari**

13 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk kull servizz ipprovdut minn aġent tal-ivvjaġġar jaqa' taħt l-iskema partikolari prevista fl-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva jew jekk servizz ipprovdut minn aġent tal-ivvjaġġar ma jistax jaqa' taħt l-imsemmija skema, ħlief meta jirrigwarda servizz tal-ivvjaġġar.

14 L-ewwel nett, l-Artikolu 26(1) tas-Sitt Direttiva jippreċiża li l-iskema partikolari prevista f'din id-dispożizzjoni japplika għall-operaturi tal-aġenziji tal-ivvjaġġar u għall-operaturi ta' tours, sa fejn dawn jaġixxu f'isimhom stess fir-rigward tal-vjaġġatur u meta jużaw, għat-twettiq tal-vjaġġ, kunsinni u provvisti ta' servizzi ta' persuni taxxabbli oħra.

15 Konsegwentement, mill-kliem stess ta' din id-dispożizzjoni jirriżulta li sabiex servizz ta' aġenzija tal-ivvjaġġar jibbenefika mill-iskema partikolari definita fih, dan irid jirrigwarda twettiq ta' vjaġġ.

16 It-tieni nett, għandu jiġi mfakkar li l-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva jistabbilixxi eċċezzjoni mill-iskema ġenerali dwar il-bażi taxxabbli fir-rigward ta' ċerti tranżazzjonijiet tal-aġenti tal-vjaġġi u xi operaturi tat-tours u li, bħala eċċezzjoni mill-iskema normali tas-Sitt Direttiva, dan l-artikolu ma għandux japplika ħlief meta jkun neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan tiegħu (sentenzi tat-22 ta' Ottubru 1998, Madgett u Baldwin, C-308/96 u C-94/97, Ġabra p. I-6229, punti 5 u 34, kif ukoll tad-19 ta' Ġunju 2003, First Choice Holidays, C-149/01, Ġabra p. I-6289, punti 21 u 22).

17 It-tielet nett, l-għan tal-iskema partikolari prevista fl-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva huwa li jadatta l-iskemi applikabbli għan-natura speċifika tal-attività tal-aġenziji tal-ivjaġġar u tal-operaturi tat-tours turistiċi (sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Madgett u Baldwin, punt 18, kif ukoll First Choice Holidays, punt 23).

18 F'dan ir-rigward, mill-ġurisprudenza jirriżulta li din l-attività, spiss, hija komposta minn numru ta' servizzi, b'mod partikolari, fil-qasam tat-trasport u tal-akkomodazzjoni, li jkunu pprovduti kemm ġewwa kif ukoll barra t-territorju tal-Istat Membru fejn l-impriża jkollha n-negozju tagħha jew ikollha stabbiliment fiss. L-applikazzjoni tar-regoli ġenerali dwar il-post tat-tassazzjoni, l-ammont taxxabbli u t-tnaqqis tat-taxxa tal-input tinvolvi, minħabba l-multipliċità tas-servizzi u l-postijiet fejn jiġu pprovduti, diffikultajiet prattiċi għal dawn l-impriżi li jkunu ta' natura tali li jostakolaw it-twettiq tal-attività tagħhom (ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Madgett u Baldwin, punt 18, kif ukoll First Choice Holidays, punt 24).

19 Barra minn hekk, għandu jiġi rrilevat li, bil-kontra għal dak li jafferma l-Gvern Elleniku, mis-sentenza ċċitata iktar 'il fuq Van Ginkel, ma jistax jinftiehem li kull servizz separat ipprovdut minn aġent tal-ivvjaġġar jew operatur tat-tours jaqa' taħt l-iskema partikolari prevista fl-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva.

20 Fil-fatt, fil-punt 23 tas-sentenza Van Ginkel, iċċitata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-esklużjoni mill-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva tas-servizzi pprovduti minn aġent tal-ivvjaġġar minħabba l-fatt li jirrigwardaw biss l-akkomodazzjoni u mhux it-trasport tal-vjaġġattur twassal għal skema fiskali kumplessa, li fiha r-regoli dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud applikabbli jiddependu fuq l-elementi kostituttivi tas-servizzi offerti lil kull vjaġġatur u li skema fiskali tikser l-għanijiet tal-imsemmija direttiva.

21 Għaldaqstant, minn din is-sentenza jirriżulta li l-Qorti tal-Ġustizzja lanqas ma ddeċidiet li kull servizz kwalunkwe pprovdut minn aġent tal-ivvjaġġar mingħajr rabta ma' vjaġġ jaqa' taħt l-iskema partikolari tal-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva, iżda li l-provvista minn aġent tal-ivvjaġġar ta' akkomodazzjoni taqa' taħt il-kamp tal-applikazzjoni tal-imsemmija dispożizzjoni, anki jekk din il-provvista fiha biss l-akkomodazzjoni u mhux it-trasport.

22 Mill-punt 24 tas-sentenza Van Ginkel, iċċitata iktar 'il fuq, jirriżulta wkoll li servizz, meta ma jinkudix servizzi ta' vjaġġar, b'mod partikolari fir-rigward tat-trasport u tal-akkomodazzjoni, ma jaqax taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva.

23 Mill-kunsiderazzjonijiet li ġew qabel jirriżulta li l-bejgħ ta' biljetti għall-opra minn aġent tal-ivvjaġġar mingħajr provvista ta' servizz ta' vjaġġar ma jaqax taħt l-iskema partikolari prevista fl-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva.

24 Barra minn hekk, hemm lok li jiġi osservat li l-applikazzjoni ta' din l-iskema partikolari fuq attività bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali fejn l-aġent tal-ivvjaġġar sempliċement ibiegħ biljetti għall-opra mingħajr ma jipprovdi servizzi ta' vjaġġar, twassal għal distorsjoni tal-kompetizzjoni b'kunsiderazzjoni tal-fatt li l-istess attività tiġi intaxxata b'mod differenti skont jekk l-operatur ekonomiku li qed ibiegħ l-imsemmija biljetti huwiex jew le aġent tal-ivjaġġar.

25 Konsegwentement, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 26 tas-Sitt Direttiva għandu jiġi interpretat fis-sens li ma japplikax għall-bejgħ separat minn aġent tal-ivvjaġġar tal-biljetti tal-opra, mingħajr il-provvista ta' servizz ta' vjaġġar.

**Fuq l-ispejjeż**

26 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, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

**L-Artikolu 26 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, għandu jiġi interpretat fis-sens li ma japplikax għall-bejgħ separat minn aġent tal-ivvjaġġar tal-biljetti tal-opra, mingħajr il-provvista ta' servizz ta' vjaġġar.**

Firem