KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
SZPUNAR
ippreżentati fit-12 ta' Frar 2019[1]

Kawża C-568/17

Staatssecretaris van Financiën
vs
L. W. Geelen

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajjiżi l-Baxxi))

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 77/388/KEE – Artikolu 9(2)(ċ) u (e) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 52(a) – Artikolu 56(1)(k) – Provvista ta' servizzi – Post tat-tranżazzjonijiet taxxabbli – Kriterju ta' determinazzjoni tal-ġurisdizzjoni fiskali – Sessjonijiet bil-webcam interattivi ta' natura erotika mxandra bi streaming dirett – Post fejn is-servizzi huma fiżikament imwettqa"

Introduzzjoni

1. It-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") hija taxxa fuq il-konsum li, idealment, għandha titħallas fil-post tal-konsum tal-oġġetti jew tas-servizzi li huma suġġetti għaliha. Fir-rigward tat-tranżazzjonijiet transkonfinali, b'mod partikolari fil-qasam ta' servizzi, l-applikazzjoni ta' din ir-regola hija madankollu akkumpanjata minn piżijiet amministrattivi tqal, kemm għall-persuni taxxabbli kif ukoll għall-awtoritajiet fiskali. Din hija r-raġuni għalfejn id-direttivi tal-Unjoni dwar il-VAT jipprevedu dispożizzjonijiet simplifikati sabiex jiġi stabbilit il-post tal-provvista tas-servizzi. Id-determinazzjoni ta' dan il-post xorta ma tonqosx milli tqajjem ċerti diffikultajiet, b'mod partikolari f'dak li jikkonċerna s-servizzi kumplessi u s-servizzi mill-bogħod, bħal dawk ipprovduti permezz tal-internet, kif inhu l-każ f'din il-kawża. L-iżvilupp tar-regoli f'dan il-qasam sal-lum mhux dejjem segwa r-ritmu tal-progress teknoloġiku u l-iżvilupp tal-kundizzjonijiet tas-suq. Għaldaqstant, huma l-qrati li għandhom jinterpretaw ir-regoli billi jieħdu inkunsiderazzjoni l-iżvilupp teknoloġiku.

1 Lingwa oriġinali: il-Pollakk.

Il-kuntest legali

Id-dritt tal-Unjoni

2. Skont l-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima [2], kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2002/38/KE tas-7 ta' Mejju 2002 [3]:

"1. Il-post minn fejn jingħata servizz għandu jitqies li jkun il-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tiegħu jew ikollu stabbiliment fiss minn fejn jingħata s-servizz jew, fin-nuqqas ta' post bħal dan tan-negozju jew stabbiliment fiss, il-post fejn hu ikollu l-indirizz permanenti tiegħu jew fejn normalment ikun residenti.

2. Iżda:

[…]

(ċ) il-post tal-provvista tas-servizzi li għandhom x'jaqsmu ma':

– attivitajiet kulturali, artistiċi, sportivi, xjentifiċi, edukattivi, ta' divertiment jew attivitajiet simili, inklużi l-attivitajiet ta' l-organizzaturi ta' attivitajiet bħal dawn, u fejn jixraq, il-provvista ta' servizzi anċillari;

[…]

għandu jkun il-post fejn dawk is-servizzi jingħataw materjalment;

[…]

e) il-post fejn jingħataw is-servizzi li ġejjin, meta jsiru għal konsumaturi stabbiliti barra l-Komunità jew għal persuni taxxabbli stabbiliti fil-Komunità imma mhux fl-istess pajjiż bħal tal-fornitur, għandu jkun il-post fejn il-konsumatur stabbilixxa n-negozju tiegħu jew ikollu stabbiliment fiss li lilu jingħata s-servizz jew, fin-nuqqas ta' post bħal dan, il-post fejn hu ikollu l-indirizz permanenti tiegħu jew fejn normalment ikun residenti;

[…]

– servizzi forniti b'mezzi elettroniċi, fost ħwejjeġ oħra, dawk deskritti fl-Anness L;

f) il-post fejn jiġu forniti s-servizzi msemmija fl-aħħar inċiż tas-sottoparagrafu (e), meta s-servizz hu provvdut lill-persuni li m'humiex taxxabbli li huma stabbiliti, għandhom l-indirizz permanenti jew ġeneralment jgħixu fi Stat Membru, minn persuna li hi taxxabbli li stabbiliet in-negozju tagħha jew li għandha stabbiliment fiss minn fejn jiġi pprovdut is-servizz barra l-Komunità jew, fin-nuqqas ta' post ta' negozju jew stabbiliment fiss bħal dan, għandha l-indirizz permanenti jew hi ġeneralment residenti barra l-Komunità, għandu jkun il-post fejn il-persuna li mhiex taxxabbli hi stabbilita, għandha l-indirizz permanenti jew hi ġeneralment residenti.

2 ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23.

3 Direttiva tal-Kunsill tas-7 ta' Mejju 2002 li temenda temporanjament id-Direttiva 77/388/KEE fir-rigward ta' l-aġġustamenti fit-taxxa fuq il-valur miżjud applikabbli fuq is-servizzi tax-xandir bir-radju u bit-televiżjoni u xi servizzi forniti b'mezzi elettroniċi (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 358).

[…]”

3. L-Artikolu 43 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud [4], kif applikabbli għall-fatti tal-kawża prinċipali, jipprovdi:

“Il-post minn fejn hu pprovdut is-servizz għandu jitqies li jkun il-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tiegħu jew ikollu stabbiliment fiss minn fejn hu pprovdut is-servizz, jew, fin-nuqqas ta’ post bħal dan tan-negozju jew stabbiliment fiss, il-post fejn hu jkollu l-indirizz permanenti tiegħu jew fejn normalment ikun residenti.”

4. Skont l-Artikolu 52(a) tad-Direttiva 2006/112:

“Il-post ta’ provvista tas–servizzi li ġejjin għandu jkun il-post fejn is-servizzi huma fiżikament imwettqa:

a) attivitajiet kulturali, artistiċi, sportivi, xjentifiċi, edukattivi, ta’ divertiment jew attivitajiet simili, inklużi l-attivitajiet ta’ l-organizzaturi ta’ attivitajiet bħal dawn u, fejn jixraq, servizzi anċillari;

[…]”

5. Skont l-Artikolu 56(1)(k) ta’ din id-direttiva:

“1. Il-post ta’ provvista tas-servizzi li ġejjin lil konsumaturi stabbiliti barra mill-Komunità, jew lil persuni taxxabbli stabbiliti fil-Komunità imma mhux fl-istess Stat Membru bħall-fornitur, għandu jkun il-post fejn il-konsumatur stabbilixxa n-negozju tiegħu jew għandu stabbiliment fiss li għalih jingħata s-servizz, jew, fin-nuqqas ta’ post bħal dan, il-post fejn hu jkollu l-indirizz permanenti tiegħu jew fejn normalment ikun residenti:

[…]

k) servizzi pprovduti elettronikament, bħal dawk imsemmija fl-Anness II;

[…]”

6. Finalment, l-Artikolu 57(1) tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

“Fejn is-servizzi msemmija fil–punt (k) ta’ l-Artikolu 56(1) huma pprovduti lil persuni li m’humiex taxxabbli li huma stabbiliti fi Stat Membru, jew li għandhom l-indirizz permanenti jew li huma ġeneralment residenti fi Stat Membru, minn persuna taxxabbli li stabbiliet in-negozju tagħha barra mill-Komunità jew li għandha stabbiliment fiss hemmhekk minn fejn jiġi pprovdut is-servizz, jew li, fin-nuqqas ta’ post ta’ negozju jew stabbiliment fiss bħal dan, għandha l-indirizz permanenti jew hi ġeneralment residenti barra mill-Komunità, il-post tal-provvista għandu jkun il-post fejn il-persuna li mhix taxxabbli hi stabbilita, jew fejn hi għandha l-indirizz permanenti jew hi ġeneralment residenti.”

Id-dritt tal-Pajjiżi l-Baxxi

7. Id-dispożizzjonijiet iċċitati iktar ’il fuq tad-dritt tal-Unjoni ġew trasposti fid-dritt tal-Pajjiżi l-Baxxi bl-Artikolu 6(1) u bl-Artikolu 6(2)(c)(1) u (d)(10) tal-Wet op de omzetbelasting 1968 (il-Liġi tal-1968 dwar it-Taxxa fuq id-Dħul mill-Bejgħ).

4 ĠU 2006, L 347, p. 1.

Il-fatti, il-proċedura u d-domandi preliminari

8. Il-konvenut fil-kawża prinċipali, L. W. Geelen, huwa persuna taxxabbli rreġistrata għall-VAT fil-Pajjiżi l-Baxxi. Dan jipprovdi servizzi li jikkonsistu fl-organizzazzjoni u fil-provvista ta' sessjonijiet interattivi ta' natura erotika mxandra bi streaming dirett permezz tal-internet. Il-mudelli ffilmjati matul dawn is-sessjonijiet jinsabu fil-Filippini. L. W. Geelen jipprovdihom bil-materjal u bis-softwer meħtieġa għax-xandir bi streaming tal-imsemmija sessjonijiet permezz tal-internet. Il-klijenti jikkuntattjaw lill-mudelli permezz tal-internet wara li jkunu fetħu kont għal dan l-iskop mal-forniturі tas-servizzi tal-internet. Dawn il-forniturі jirċievu ħlas mingħand il-klijenti, li parti minnu titħallas lil L. W. Geelen. Is-sessjonijiet jixxandru diretti u huma interattivi, li jfisser li l-klijenti jistgħu jikkomunikaw mal-mudelli u jagħtuhom struzzjonijiet. Is-servizzi pprovduti minn L. W. Geelen huma fil-prinċipju intiżi għas-suq Olandiż [5].

9. Il-konvenut fil-kawża prinċipali ma ppreżentax id-dikjarazzjoni tal-VAT għas-servizzi msemmija iktar 'il fuq. Madankollu, l-amministrazzjoni fiskali qieset li dawn is-servizzi kienu suġġetti għall-VAT fil-Pajjiżi l-Baxxi u ħarġet avviż ta' aġġustament għall-perijodu bejn l-1 ta' Ġunju 2006 u l-31 ta' Diċembru 2009.

10. Din id-deċiżjoni ġiet annullata b'sentenza tal-qorti tal-ewwel istanza, li kkonkludiet li s-servizzi inkwistjoni kienu suġġetti għad-dispożizzjonijiet ta' dritt Olandiż li jittrasponu l-ewwel inċiż tal-Artikolu 9(2)(ċ) tad-Direttiva 77/388 u l-Artikolu 52(a) tad-Direttiva 2006/112, u li s-servizzi kienu fiżikament jingħataw fil-Filippini. L-amministrazzjoni fiskali appellat minn din is-sentenza quddiem il-qorti tar-rinviju.

11. Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li l-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajjiżi l-Baxxi) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u tagħmel id-domandi preliminari segwenti lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"1) a) L-ewwel inċiż tal-Artikolu 9(2)(ċ) tad-[Direttiva 77/388] flimkien mal-Artikolu 52(a) tad-[Direttiva 2006/112] għandhom jiġu interpretati fis-sens li taħt dawn id-dispożizzjonijiet jaqa' wkoll it-tqegħid għad-dispożizzjoni bi ħlas ta' sessjonijiet webcam erotiċi interattivi diretti?

1) b) Jekk il-parti (a) tal-ewwel domanda tingħata risposta affermattiva, il-frażijiet 'il-post fejn dawk is-servizzi jingħataw materjalment' u 'il-post fejn is-servizzi huma fiżikament imwettqa' li jinsabu rispettivament fl-Artikolu 9(2)(ċ) tad-[Direttiva 77/388] u fil-parti introduttiva tal-Artikolu 52 tad-[Direttiva 2006/112] għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-post determinanti huwa dak fejn il-[persuni li jidhru fuq l-iskrin] jidhru quddiem il-webcam, jew fis-sens li l-post determinanti huwa dak fejn il-[klijenti] jħarsu lejn l-immaġni, jew għandu jiġi kkunsidrat post ieħor?

2. It-tnax-il inċiż tal-Artikolu 9(2)(e) tad-[Direttiva 77/388] u l-Artikolu 56(1)(k) tad-[Direttiva 2006/112], flimkien mal-Artikolu 11 tar-Regolament (KE) Nru 1777/2005 [6], għandu jiġi interpretat fis-sens li t-tqegħid għad-dispożizzjoni bi ħlas ta' sessjonijiet webcam erotiċi interattivi diretti jista' jiġi kkunsidrat bħala "[s]ervizzi provduti elettronikament"?

5 Fid-dawl tal-informazzjoni li tidher fit-talba għal deċiżjoni preliminari, ma huwiex ċert jekk il-possibbiltà li jitgawdew dawn is-servizzi hijiex, b'mod jew ieħor, teknikament limitata għat-territorju Olandiż. Din ir-restrizzjoni tista' tirriżulta mill-ħtieġa ta' mogħdija mill-forniturі tas-servizzi tal-internet li magħhom L. W. Geelen ikkonkluda ftehim.

6 Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1777/2005 tas-17 ta' Ottubru 2005 li jistabbilixxi miżuri ta' implimentazzjoni għad-Direttiva 77/388/KEE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2005, L 288, p. 1).

3. Fil-każ li kemm il-parti (a) tal-ewwel domanda kif ukoll it-tieni domanda jingħataw risposta affermattiva u fil-każ li d-dispożizzjonijiet tad-direttivi rilevanti jwasslu għal riżultati differenti fir-rigward tal-postijiet fejn jiġu pprovduti s-servizzi, kif għandu, għalhekk, jiġi stabbilit il-post fejn jiġu pprovduti s-servizzi?"

12. It-talba għal deċiżjoni preliminari waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-27 ta' Settembru 2017. Il-Gvern Olandiż u l-Gvern Franċiż kif ukoll il-Kummissjoni Ewropea ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub. Il-Gvern Olandiż u l-Kummissjoni nstemgħu fis-seduta li nżammet fid-19 ta' Settembru 2018.

Analiżi

Il-punt (a) tal-ewwel domanda preliminari

13. Permezz tal-punt (a) tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk servizzi bħal dawk ipprovduti fil-kawża prinċipali minn L. W. Geelen humiex suġġetti għal-leġiżlazzjoni prevista fl-Artikolu 9(2)(ċ) tad-Direttiva 77/388 u fl-Artikolu 52(a) tad-Direttiva 2006/112. B'mod partikolari għandu jiġi ddeterminat jekk dawn is-servizzi jikkostitwixxux provvista ta' servizzi li għandhom bħala suġġett attivitajiet ta' divertiment fis-sens tad-dispożizzjonijiet iċċitati iktar 'il fuq.

14. Ma hemm l-ebda dubju li s-servizzi inkwistjoni għandhom natura ta' divertiment [7]. Dan il-punt ma jidhirlix li jeħtieġ żviluppi fit-tul. Madankollu, dan ma jeżawrixxix ir-risposta għall-punt (a) tal-ewwel domanda.

15. Fil-fatt, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, fil-fehma tiegħi korrettement, jekk dawn id-dispożizzjonijiet japplikawx għas-servizzi li, filwaqt li għandhom natura ta' divertiment, ma jingħataw f'post wieħed u fl-istess waqt, lanqas fil-preżenza fiżika tal-benefiċjarji tas-servizzi, iżda, per eżempju, bħal f'dan il-każ, mill-bogħod u f'ħin magħżul minn kull benefiċjarju individwalment.

16. L-ewwel inċiż tal-Artikolu 9(2)(ċ) ilu jidher fid-Direttiva 77/388 minn meta din ġiet adottata. Fil-fehma tiegħi, huwa stabbilit li meta fformula din id-dispożizzjoni, il-leġiżlatur ma kellux f'moħħu s-servizzi mill-bogħod, bħal dawk li huma s-suġġett tal-proċedura fil-kawża prinċipali, għaliex dawn ma kinux jeżistu dak iż-żmien. L-uniku mezz ta' provvista tas-servizzi li għandhom bħala suġġett attivitajiet kulturali, ta' divertiment, edukattivi, eċċ. kien jew dak li l-utenti tas-servizzi jinġemgħu fil-post effettiv tal-provvista ta' servizzi, jew li jingħata s-servizz fil-post fejn jinsabu l-utenti [8]. Għaldaqstant, id-determinazzjoni tal-post fejn titwettaq il-provvista materjalment ma kinitx tippreżenta diffikultà. Dan kien ukoll il-post tal-konsum tas-servizz.

17. Madankollu, l-iżvilupp teknoloġiku li seħħ minn dak iż-żmien ippermetta l-ħolqien ta' servizzi li fil-kuntest tagħhom il-benefiċjarji jipparteċipaw mill-bogħod, xi kultant saħansitra attivament, f'avveniment kulturali, ta' divertiment jew oħrajn, mingħajr ma jagħmlu dan neċessarjament f'ħin dirett. Għaldaqstant l-"unità ta' azzjoni, ta' żmien u ta' post", biex issir referenza għall-kategoriji tat-teatru klassiku, tinsab imfixkla. Tqum għalhekk il-kwistjoni jekk l-eventwali applikazzjoni għal dawn is-servizzi tal-ewwel inċiż tal-Artikolu 9(2)(ċ) tad-Direttiva 77/388 u tal-Artikolu 52(a) tad-Direttiva 2006/112 hijiex konformi mal-volontà tal-leġiżlatur tal-Unjoni, kif din għandha tiftiehem fir-rigward tar-realtà teknoloġika ġdida, u tal-għanijiet ta' dawn id-dispożizzjonijiet.

7 F'dan is-sens, ara s-sentenza tat-12 ta' Mejju 2005, RAL (Channel Islands) *et* (C-452/03, EU:C:2005:289, punt 32).

8 Huwa minnu li s-servizzi tar-radju u tat-televiżjoni kienu jeżistu dak iż-żmien. Madankollu dawn kienu ntaxxati fil-post ta' stabbiliment tal-fornitur tas-servizzi, li, bħala regola ġenerali, kien jikkoinċidi mal-post tax-xandir tal-programm. Kien biss wara l-emenda tad-Direttiva 77/388 tal-2002 (ara n-nota ta' qiegħ il-paġna 3 ta' dawn il-konklużjonijiet) li, fir-relazzjonijiet transkonfinali, il-post tal-provvista ta' dawn is-servizzi kien ikkunsidrat bħala dak li fih huwa stabbilit jew iddomiċiljat il-konsumatur tas-servizzi (ara l-ħdax-il inċiż tal-Artikolu 9(2)(e), u l-Artikolu 9(4) tad-Direttiva 77/388). Is-servizzi tar-radju u t-televiżjoni huma madankollu limitati għax-xandir tal-programm, billi r-riċeviment tagħhom jitħalla f'idejn il-konsumaturi, b'kuntrast mas-servizzi bħal dawk fil-proċedura fil-kawża prinċipali, fejn il-fornitur jiżgura wkoll ir-riċeviment tal-kontenut u saħansitra l-parteċipazzjoni attiva tal-konsumaturi.

18. Il-motivi tal-proposta ta' Direttiva 2008/8/KE[9] jikkostitwixxu punt ta' tluq tajjeb għal analiżi tal-għanijiet li kienu jfittxu dawn id-dispożizzjonijiet li jirregolaw il-post tal-provvista ta' servizzi. Din id-direttiva introdućiet riforma fundamentali tad-dritt tal-Unjoni f'dak li jikkonċerna d-determinazzjoni tal-post tal-provvista tas-servizzi għall-għanijiet tal-VAT.

19. Fil-parti introduttiva ta' din l-espożizzjoni tal-motivi, il-Kummissjoni tinnota li l-iktar sitwazzjoni mixtieqa hija dik li fiha s-servizzi jkunu ntaxxati fil-post tal-konsum effettiv tagħhom. Madankollu, tali sistema sabet diffikultajiet prattiċi serji f'każ ta' provvista transkonfinali ta' servizzi. Dawn id-diffikultajiet jistgħu jiġu ssuperati faċilment għas-servizzi pprovduti lill-persuni taxxabbli. B'mod partikolari, dan huwa l-każ tal-mekkaniżmu ta' awtolikwidazzjoni[10]. Madankollu, ma hemmx mezz kif dan il-mekkaniżmu jiġi applikat għall-persuni mhux taxxabbli. Soluzzjoni oħra tista' tkun li l-forniturі ta' servizzi jkunu obbligati jirreġistraw ruħhom f'kull Stat Membru li fih huma jipprovdu s-servizzi u jiddikjaraw il-VAT hemmhekk, iżda għalihom dan ikun jikkostitwixxi oneru amministrattiv eċċessiv. Barra minn hekk, għal ħafna servizzi, il-post tal-konsum effettiv ma huwiex il-post fejn is-servizzi jiġu pprovduti materjalment, iżda pjuttost il-post ta' stabbiliment jew ta' residenza tal-benefiċjarju, liema ħaġa tikkomplika s-sitwazzjoni ulterjorment, għaliex dan jimponi fuq il-fornitur li jidentifika każ b'każ il-post ta' residenza tal-benefiċjarju u jħallas il-VAT hemmhekk[11]. Huwa minħabba dawn id-diffikultajiet prattiċi li d-Direttiva 77/388 tadotta bħala prinċipju ġenerali li l-post tal-provvista tas-servizzi huwa l-post ta' stabbiliment tal-fornitur tas-servizzi. F'dan l-abbozz, il-Kummissjoni pproponiet li żżomm din ir-regola ġenerali għas-servizzi pprovduti lil persuni mhux taxxabbli.

20. Madankollu, din ir-regola għandha l-eċċezzjonijiet tagħha. Waħda minnhom hija dik dwar l-attivitajiet kulturali, ta' divertiment, edukattivi, eċċ. li huma ta' interess f'din il-kawża. L-introduzzjoni ta' din l-eċċezzjoni ppermettiet li jintlaħqu żewġ għanijiet.

21. L-ewwel nett, meta l-attivitajiet inkwistjoni jeħtieġu l-preżenza fl-istess post kemm tal-benefiċjarji kif ukoll tal-forniturі tas-servizzi (jew, f'kull każ, tal-persuni li jagħtu s-servizz f'isimhom), kien possibbli li tintlaħaq is-soluzzjoni l-iktar mixtieqa billi s-servizz jiġi ntaxxat fil-post tal-konsum effettiv tiegħu mingħajr ma jinħolqu diffikultajiet amministrattivi eċċessivi. Fil-fatt, tali servizzi għandhom natura puntwali, fis-sens li l-għan ekonomiku tagħhom huwa ġeneralment limitat għat-tul tal-fornitura tas-servizz. Il-konsum ta' dawn is-servizzi huwa għalhekk immedjat u jseħħ fil-post fejn dawn jiġu pprovduti. Għalhekk, il-post ta' stabbiliment jew ta' residenza tal-benefiċjarji huwa irrilevanti: il-fornitur ta' servizzi huwa suġġett għall-VAT biss fil-post tal-eżekuzzjoni effettiva tas-servizz.

22. It-tieni nett, tali servizzi sikwit huma ta' natura kumplessa, għaliex jeħtieġu sensiela ta' servizzi intermedjarji u supplimentari, li whud minnhom jistgħu jiġu pprovduti direttament lill-benefiċjarji finali u oħrajn, pereżempju, lill-organizzaturi ta' avvenimenti li jikkostitwixxu s-servizz finali. Il-prezz tagħhom jista' jikkostitwixxi, iżda mhux neċessarjament jikkostitwixxi, parti mill-prezz totali tas-servizz finali. Dawn jistgħu wkoll jiġu pprovduti minn forniturі ta' servizzi differenti[12]. L-applikazzjoni tal-prinċipju ġenerali ta' tassazzjoni fil-post tal-istabbiliment tal-fornitur tas-servizzi tista' għalhekk twassal sabiex il-VAT relattiva għas-servizzi kostituttivi differenti tiġi ddikjarata f'diversi Stati Membri. It-tassazzjoni ta' dawn is-servizzi fil-post li fih effettivament jiġu eżegwiti tissimplifika s-sitwazzjoni meta dan il-post ikun jikkoinċidi mal-post tal-provvista finali jew prinċipali.

9 Direttiva tal-Kunsill tat-12 ta' Frar 2008 li temenda d-Direttiva 2006/112/KE fir-rigward tal-post tal-forniment tas-servizzi (ĠU 2008, L 44, p. 11). Espożizzjoni tal-motivi: COM(2003) 822 finali.

10 Skont dan il-mekkaniżmu, il-VAT tinġabar mill-konsumatur, u mhux mill-fornitur, bir-rati fis-seħħ fil-post tal-istabbiliment tiegħu; sussegwentement dan jista' jew jibbenefika minn dritt għal tnaqqis jekk juża s-servizzi li huwa jkun akkwista għall-finijiet tal-attivitajiet taxxabbli tiegħu stess, jew jirritorna l-VAT lit-Teżor. Huwa preżunt li, peress li s-servizzi mixtrija ġeneralment jintużaw għall-finijiet tal-attività ekonomika tagħhom, li l-post ta' stabbiliment tal-konsumatur huwa fl-istess ħin il-post tal-konsum tas-servizz.

11 Dan huwa l-każ, pereżempju, tas-servizzi kontinwi u tas-servizzi mill-bogħod.

12 Ara, pereżempju, is-sentenza tas-26 ta' Settembru 1996, Dudda (C-327/94, EU:C:1996:355): dik il-kawża kienet tinvolvi servizzi ta' inġinerija tal-ħoss ipprovduti lil organizzaturi tal-kunċerti.

23. Madankollu, l-applikazzjoni ta' din l-eċċezzjoni ma tilħaqx dawn l-għanijiet f'dak li jikkonċerna s-servizzi mogħtija mill-bogħod, bħal dawk li huma s-suġġett tal-proċedura fil-kawża prinċipali.

24. Meta l-provvista ta' servizzi ma teħtieġx il-preżenza simultanja tal-forniturи u tal-benefiċjarji fl-istess post, tqum il-problema li hija s-suġġett tal-punt (b) tal-ewwel domanda, jiġifieri dik tal-post fejn materjalment issir il-provvista. Madankollu, tkun xi tkun is-soluzzjoni li tiġi adottata, l-għanijiet tal-eċċezzjoni msemmija ma jkunux intlaħqu.

25. Fil-fatt, jekk jiġi ammess, sabiex jittieħed l-eżempju tas-servizzi li huma s-suġġett tal-proċedura fil-kawża prinċipali, li l-post tal-provvista tas-servizz ikun il-post fejn il-mudelli jippreżentaw ruħhom quddiem il-kamera, ma jintlaħaqx l-għan mixtieq, li huwa dak ta' ntaxxar fil-post tal-konsum. Ovvjament il-post tal-konsum għandu jitqies li huwa l-post fejn jinsabu l-klijenti fil-mument li huma jibbenefikaw mis-servizz. Barra minn hekk, il-post fejn jiġi pprovdut is-servizz stabbilit b'dan il-mod jista', bħal f'dan il-każ, ma jikkoinċidix mal-post fejn huwa stabbilit il-fornitur tas-servizzi, jew ikun kompletament barra mill-kamp ta' applikazzjoni territorjali tas-sistema komuni tal-VAT. Mhux biss is-servizz mhux ser ikun intaxxat fil-post tal-konsum, kif kienet timmira l-imsemmija eċċezzjoni, iżda lanqas ma jiġi applikat il-prinċipju ġenerali ta' ntaxxar fil-post tal-istabbiliment tal-fornitur tas-servizzi.

26. Min-naħa l-oħra, jekk il-post ta' eżekuzzjoni effettiva ta' tali servizzi jitqies li huwa l-post fejn jinsabu l-ispettaturi fil-mument li dawn jibbenefikaw minnhom, ikun possibbli li dawn is-servizzi jiġu ntaxxati fil-post tal-konsum. Tali soluzzjoni toħloq madankollu r-riskju li jinħolqu preċiżament id-diffikultajiet prattiċi li l-leġiżlatur tal-Unjoni ried jevita meta introduċa r-regola ġenerali tat-tassazzjoni fil-post fejn huwa stabbilit il-fornitur, diffikultajiet li jirriżultaw mill-ħtieġa li jiġi identifikat każ b'każ il-post fejn jintuża s-servizz mill-benefiċjarju u li l-VAT tiġi ddikjarata hemm.

27. Huwa minnu li fl-osservazzjonijiet tiegħu l-Gvern Olandiż indika l-modalitajiet previsti mid-Direttiva (UE) 2017/2455 [13] bl-għan li jiġu solvuti dawn id-diffikultajiet prattiċi. Kif madankollu jinnota dan il-Gvern, dawn is-soluzzjonijiet japplikaw għas-servizzi tat-tip bħal dawk li huma s-suġġett tal-kawża prinċipali biss mill-2021, filwaqt li din il-kawża tikkonċerna s-sitwazzjoni legali li kienet fis-seħħ matul il-perijodu bejn l-2006 u l-2009.

28. Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li l-applikazzjoni tal-kriterju speċifiku ta' determinazzjoni tal-post tal-provvista tas-servizzi li jipprevedu l-ewwel inċiż tal-Artikolu 9(2)(ċ) tad-Direttiva 77/388 u l-Artikolu 52(a) tad-Direttiva 2006/112 għas-servizzi mill-bogħod, bħal dawk li huma s-suġġett tal-kawża prinċipali, ma tilħaqx l-għanijiet imfittxija mil-leġiżlatur tal-Unjoni meta introduċa dawn id-dispożizzjonijiet. Għalhekk, fil-fehma tiegħi, jeħtieġ li minflok jiġi applikat il-prinċipju ġenerali ta' ntaxxar fil-post ta' stabbiliment tal-fornitur tas-servizzi.

29. Huwa minnu li, f'ċerti każijiet, l-applikazzjoni ta' dan il-prinċipju għas-servizzi mill-bogħod, b'mod partikolari dawk ipprovduti fuq l-internet, tista' twassal għal tqassim imperfett tal-kompetenzi fiskali bejn l-Istati Membri, għaliex potenzjalment, din tippermetti li jiġi sseparat faċilment il-post tal-intaxxar mill-post tal-konsum tas-servizz (għalkemm ma jidhirx li dan huwa l-każ f'din il-kawża). Madankollu, hekk kif jirriżulta mill-espożizzjoni tal-motivi tal-abbozz ta' Direttiva 2008/8, il-leġiżlatur tal-Unjoni kien diġà konxju minn din il-problema fiż-żmien tal-abbozzar tad-direttiva, iżda madankollu ddeċieda, f'dak li jikkonċerna s-servizzi li jingħataw fl-Unjoni Ewropea lil persuni mhux taxxabbli, li jipposponi s-soluzzjoni sad-dħul fis-seħħ tal-miżuri msemmija fil-punt 27 iktar 'il fuq.

30. It-teżi li tgħid li r-regoli stabbiliti fl-ewwel inċiż tal-Artikolu 9(2)(ċ) tad-Direttiva 77/388 u fl-Artikolu 52(a) tad-Direttiva 2006/112 kellhom l-għan li jiddeterminaw il-post tal-provvista tas-servizzi li jeħtieġu l-preżenza simultanja tal-forniturи u tal-benefiċjarji tidher li hija bbażata wkoll fuq il-kliem attwali tad-dispożizzjonijiet inkwistjoni.

13 Direttiva tal-Kunsill (UE) 2017/2455 tal-5 ta' Diċembru 2017 li temenda d-Direttiva 2006/112/KE u d-Direttiva 2009/132/KE fir-rigward ta' ċerti obbligi tat-taxxa fuq il-valur miżjud għall-provvisti ta' servizzi u għall-bejgħ mill-bogħod ta' oġġetti (ĠU 2017, L 348, p. 7).

31. Fil-verżjoni attwali tad-Direttiva 2006/112[14], din id-dispożizzjoni tidher fl-Artikoli 53 u 54(1) tagħha. Skont l-Artikolu 53 ta' din id-direttiva, li jikkonċerna s-servizzi pprovduti lil persuni taxxabbli, "[i]l-post tal-forniment tas-servizzi fir-rigward tad-dħul għal attivitajiet kulturali, artistiċi, sportivi, xjentifiċi, edukattivi, ta' divertiment, jew avvenimenti simili, bħal fieri u wirjiet, u tas-servizzi anċillari relatati mad-dħul, fornuti lil persuna taxxabbli, għandu jkun il-post fejn dawk l-avvenimenti tabilħaqq iseħħu"[15]. Għalhekk, mhux biss kull servizz kulturali, ta' divertiment, eċċ., iżda wkoll servizzi li jieħdu l-forma ta' attivitajiet, bħalma huma fieri u wirjiet, li jeħtieġu l-preżenza tal-benefiċjarji tas-servizzi fil-post fejn dawn jiġu pprovduti.

32. Huwa minnu li l-Artikolu 54(1) tad-Direttiva 2006/112, li jagħmel riferenza għall-forniment ta' dawn l-istess servizzi lil persuni mhux taxxabbli, ma jużax l-istess kelma "attivitajiet"[16]. L-istess bħall-Artikolu 53 ta' din id-direttiva, din id-dispożizzjoni tippreċiża, madankollu, li tirrigwarda attivitajiet "bħal fieri u wirjiet", u għalhekk ukoll attivitajiet li jirrikjedu l-preżenza tal-benefiċjarji fuq il-post tal-provvista tas-servizz.

33. Fil-fehma tiegħi, id-differenza fil-formulazzjoni ta' dawn id-dispożizzjonijiet hija marbuta mal-fatt li l-Artikolu 53 attwali tad-Direttiva 2006/112 jiddetermina l-post tal-provvista ta' kategorija stretta ħafna ta' servizzi, jiġifieri dawk li jikkonsistu fl-għoti ta' aċċess għal attivitajiet bħalma huma fieri u wirjiet, kif ukoll is-servizzi li huma marbuta mill-qrib magħhom. Il-ħlas li jagħti l-aċċess għal dawn l-attivitajiet ġeneralment iseħħ bix-xiri ta' biljetti. Il-bejgħ ta' dawn il-biljetti huwa ġeneralment massiv u ta' sikwit jitwettaq minn intermedjarji, u dan jagħmilha ferm diffiċli, jew kważi impossibbli, li tiġi stabbilita distinzjoni bejn ix-xerrejja li huma persuni taxxabbli u dawk li ma humiex. Barra minn hekk, il-leġiżlatur applika l-istess post għall-provvisti ta' servizzi ta' aċċess għal dawn l-attivitajiet, kemm jekk ikunu pprovduti lil persuni taxxabbli jew lil persuni mhux taxxabbli, sabiex jevita diffikultajiet fl-intaxxar ta' dawn is-servizzi. Madankollu, il-post tal-provvisti aċċessorji kollha relattivi għall-attivitajiet kulturali, ta' divertiment, eċċ., ivarja skont l-istatus tal-benefiċjarju: fir-rigward tas-servizzi li jingħataw lil persuni mhux taxxabbli, il-post tal-provvista jibqa' l-post fejn dawn l-attivitajiet ikunu effettivament seħħew skont l-Artikolu 54(1) attwali tad-Direttiva 2006/112, filwaqt li, għas-servizzi pprovduti lil persuni taxxabbli, dan il-post huwa dak tas-sede tal-benefiċjarju jew dak tal-eżerċizzju tal-attività tiegħu, skont ir-regola ġenerali ġdida li tidher fl-Artikolu 44 attwali tad-Direttiva 2006/112. Din hija r-raġuni għalfejn, pereżempju, il-post tal-provvista ta' inġinier tal-ħoss, bħal fil-kawża Dudda[17], għandu jkun, skont ir-regoli attwalment fis-seħħ, il-post fejn huwa stabbilit l-organizzatur tal-kunċert u mhux il-post fejn seħħ il-kunċert.

34. Madankollu, fil-fehma tiegħi, dan ma jbiddel xejn mill-fatt li ż-żewġ dispożizzjonijiet imsemmija iktar 'il fuq jikkonċernaw l-istess tip ta' servizzi, jiġifieri l-attivitajiet "bħal fieri u wirjiet", jiġifieri li jeħtieġu l-preżenza fiżika tal-benefiċjarji fuq il-post fejn is-servizz huwa pprovdut. Il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 54(1) attwali tad-Direttiva 2006/112 ma huwiex iktar wiesa' mill-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 53 f'dak li jikkonċerna l-kategoriji ta' attivitajiet milquta. L-Artikolu 53 jeskludi mill-kamp ta' applikazzjoni tar-regola preċedenti biss lis-servizzi pprovduti lil persuni taxxabbli li ma jikkonsistux direttament fl-għoti ta' aċċess għal avvenimenti kulturali, ta' divertiment, eċċ. Minbarra din l-esklużjoni, huma kkonċernati madankollu l-istess servizzi bħal dawk imsemmija fl-ewwel inċiż tal-Artikolu 9(2)(ċ) tad-Direttiva 77/388 u fl-Artikolu 52(a) tad-Direttiva 2006/112, fil-verżjoni applikabbli fil-proċedura fil-kawża prinċipali. Is-servizzi pprovduti mill-bogħod ma humiex koperti minn dawn id-dispożizzjonijiet.

14 Jiġifieri fil-verżjoni applikabbli mill-1 ta' Jannar 2011, skont l-Artikolu 3 tad-Direttiva 2008/8.

15 Enfasi miżjud minni.

16 Skont din id-dispożizzjoni, "[i]l-post tal-forniment tas-servizzi u tas-servizzi anċillari, relatati ma' attivitajiet kulturali, artistiċi, sportivi, xjentifiċi, edukattivi, ta' divertiment, jew avvenimenti simili, bħal fieri u wirjiet, inkluż il-forniment tas-servizzi ta' l-organizzaturi ta' tali attivitajiet, fornuti lil persuna mhux taxxabbli għandu jkun il-post fejn dawk l-avvenimenti tabilħaqq iseħħu."

17 Sentenza tas-26 ta' Settembru 1996, Dudda (C-327/94, EU:C:1996:355).

35. Għaldaqstant, nissuġġerixxi li r-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja għall-punt (a) tal-ewwel domanda tkun li l-Artikolu 9(2)(ċ) tad-Direttiva 77/388 u l-Artikolu 52(a) tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati fis-sens li s-servizzi li jikkonsistu fl-organizzazzjoni u fil-provvista ta' sessjonijiet bil-webcam interattivi ta' natura erotika mxandra bi streaming dirett ma humiex servizzi ta' divertiment fis-sens ta' dawn id-dispożizzjonijiet.

Il-punt (b) tal-ewwel domanda preliminari

36. Ir-risposta li nissuġġerixxi li tingħata għall-punt (a) tal-ewwel domanda twassal sabiex il-punt (b) ma jibqax rilevanti. Madankollu, fil-każ li l-Qorti tal-Ġustizzja ma ssegwix il-proposta ta' risposta tiegħi għall-punt (a) tal-ewwel domanda, sejjer nanalizza l-punt (b) iktar 'il quddiem.

37. Bil-punt (b) tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk, fil-każ ta' servizzi fornuti mill-bogħod, bħalma huma sessjonijiet bil-webcam interattivi ta' natura erotika mxandra bi streaming dirett, bħal fil-kawża prinċipali, għandux jitqies li "l-post fejn is-servizzi huma fiżikament imwettqa", fis-sens tal-Artikolu 9(2)(ċ) tad-Direttiva 77/388, jew "il-post fejn is-servizzi huma fiżikament imwettqa", fis-sens tal-Artikolu 52(a) tad-Direttiva 2006/112, huwiex il-post fejn il-mudelli jkunu preżenti fiżikament waqt is-sessjoni jew dak fejn il-benefiċjarji jibbenefikaw minn dawn is-servizzi.

38. Ninnota l-ewwel nett li d-diverġenzi kollha fit-test li jistgħu jeżistu fil-verżjonijiet lingwistiċi differenti taż-żewġ direttivi inkwistjoni, bejn il-kliem tal-Artikolu 9(2)(ċ) tad-Direttiva 77/388 u dak tal-Artikolu 52(a) tad-Direttiva 2006/112, diverġenzi li ssemmi wkoll il-qorti tar-rinviju f'dak li jikkonċerna l-verżjoni Olandiża, ma jbiddlux, fil-fehma tiegħi, it-tifsira ta' dawn id-dispożizzjonijiet. Għaldaqstant, jeħtieġ li dawn jiġu interpretati fl-istess sens.

39. Il-Gvern Olandiż u l-Gvern Franċiż jipproponu li tingħata risposta għal din id-domanda fis-sens li l-post fejn dan is-servizz jitwettaq fiżikament huwa l-post fejn il-benefiċjarju jibbenefika minnu, jiġifieri, f'dan il-każ, fil-prinċipju, it-territorju tal-Pajjiżi l-Baxxi.

40. Il-Kummissjoni tqis madankollu li dan l-approċċ huwa ddettat mir-riżultat imfittex, jiġifieri l-intaxxar tas-servizz inkwistjoni fil-Pajjiżi l-Baxxi, iżda ma jirriżultax mill-ittra tad-dispożizzjonijiet eżaminati. Għalkemm il-Kummissjoni taqbel mal-opinjoni li tgħid li huwa razzjonali li dawn is-servizzi jiġu ntaxxati fil-Pajjiżi l-Baxxi, din xorta tqis – *dura lex sed lex* – li mill-kliem tad-dispożizzjonijiet rilevanti jirriżulta li l-post tal-eżekuzzjoni tas-servizz huwa dak fejn jinsabu l-mudelli, f'dan il-każ fil-Filippini.

41. Din id-dilemma hija illustrazzjoni perfetta tad-diffikultajiet li jqumu fl-isforzi sabiex jiġu applikati r-regoli inkwistjoni għal sitwazzjonijiet li ma humiex maħsuba għalihom, jiġifieri għas-servizzi mill-bogħod. Kuntrarjament għas-servizzi li jeħtieġu l-preżenza fl-istess post tal-fornitur u tal-benefiċjarju, għas-servizzi mill-bogħod, b'definizzjoni ma jeżisti l-ebda post li jista' jitqies, b'mod ċar u inekwivoku, bħala l-post tal-għoti tas-servizz. Tali servizzi għandhom il-karatteristika essenzjali li jkunu pprovduti f'mill-inqas żewġ postijiet, u b'mod partikolari minn post għal ieħor.

42. Jidhirli madankollu neċessarju li tingħata risposta lil żewġ domandi sabiex tiġi riżolta din id-dilemma, jiġifieri dik dwar min hu l-fornitur tas-servizzi u dik dwar min realment jirċievi s-servizz.

43. F'dak li jikkonċerna l-ewwel domanda, mill-informazzjoni li tinsab fit-talba għal deċiżjoni preliminari jirriżulta kjarament li l-mudelli huma impjegati minn L. W. Geelen. Għalkemm il-qorti tar-rinviju ma tippreċiżax in-natura speċifika ta' dan l-impjieg, jista', fil-fehma tiegħi, raġonevolment jitqies li l-mudelli ma jipprovdux servizzi direttament lill-klijenti ta' L. W. Geelen. Fil-fatt, huwa L. W.

Geelen il-fornitur tas-servizzi; huwa l-persuna li jirċievi l-prezz tas-servizz tiegħu[18] u huwa l-intaxxar tas-servizz tiegħu li jifforma s-suġġett tal-proċedura fil-kawża prinċipali.

44. Dan is-servizz ġie identifikat fit-talba għal deċiżjoni preliminari bħala l-provvista ta' sessjonijiet bil-webcam interattivi ta' natura erotika mxandra bi streaming dirett. Żewġ elementi jidhru li għandhom importanza essenzjali għas-servizz maħsub b'dan il-mod: is-sessjonijiet eroticì fihom infushom (jiġifieri s-servizzi tal-mudelli) u t-trażmissjoni tagħhom fuq l-internet, magħquda mal-provvista ta' komunikazzjoni interattiva.

45. Dawn iż-żewġ elementi jikkostitwixxu servizz uniku u indiviżibbli. L. W. Geelen ma jillimitax ruħu biex jiżgura li l-mudelli jeżebixxu ruħhom, għaliex dan is-servizz ma jkollu l-ebda valur għall-klijenti tiegħu, għaliex dawn tal-aħħar jinsabu fil-Pajjiżi l-Baxxi, filwaqt li l-mudelli jinsabu fil-Filippini. Huwa lanqas ma jillimita ruħu li jwettaq ir-rwol ta' intermedjarju fit-trażmissjoni tas-sessjonijiet, għaliex huwa jorganizza wkoll is-sessjonijiet li matulhom jeżebixxu ruħhom il-mudelli, jipprovdihom bil-materjal neċessarju u, preżumibbilment, jibagħtilhom ukoll ir-remunerazzjoni.

46. Dawn iż-żewġ elementi għandhom importanza ugwali f'dan ir-rigward, għaliex, mingħajr wieħed jew l-ieħor, is-servizz ma jkollu l-ebda sens mill-perspettiva ekonomika jew f'kull każ ikun jikkostitwixxi servizz kompletament differenti.

47. Sabiex nasal għad-dispożizzjonijiet inkwistjoni f'din il-kawża, għandu jiġi nnotat li dawn jikkonċernaw servizzi li għandhom bħala suġġett *attivitajiet* kulturali, ta' divertiment, eċċ. Madankollu, bħala post ta' provvista ta' dawn is-servizzi, dawn id-dispożizzjonijiet ma jindikawx il-post li fih iseħħu dawn l-attivitajiet, iżda l-post fejn isseħħ il-*provvista*. Għaldaqstant, il-post li fih isseħħ l-attività li hija s-suġġett tal-provvista, f'dan il-każ, attività ta' divertiment li tikkonsisti fl-eżibizzjoni mill-mudelli, ma huwiex suffiċjenti sabiex jiġi ddeterminat il-post fejn seħħet il-provvista jekk elementi oħra tal-provvista, li huma wkoll essenzjali, ikunu pprovduti xi mkien ieħor.

48. Għaldaqstant ma naqbilx mat-teżi tal-Kummissjoni li tgħid li l-post fejn isseħħ il-provvista inkwistjoni fil-kawża prinċipali għandu jitqies bħala dak fejn jeżebixxu ruħhom il-mudelli. Dan għaliex din it-teżi bl-ebda mod ma tieħu inkunsiderazzjoni l-fatt li l-portata ekonomika ta' dan is-servizz għall-klijenti tikkonsisti fil-possibbiltà li jibbenefikaw minnu fil-post tal-għażla tagħhom, b'mod partikolari fir-residenza tagħhom, u li, minn din il-perspettiva, il-fatt li tiġi żgurata t-trażmissjoni ta' sessjoni huwa importanti daqs il-fatt li l-mudelli jeżebixxu ruħhom.

49. Madankollu, ma huwiex inqas diffiċli li jitqies li, kif jixtiequ l-Gvern Olandiż u l-Gvern Franċiż, il-post fejn materjalment isseħħ il-provvista huwa preċiżament dak fejn il-klijenti jaċċedu għall-provvista, għaliex l-ebda waħda mill-attivitajiet li jikkostitwixxu dan is-servizz ma jitwettqu hemmhekk realment.

50. Għaldaqstant, għall-mistoqsija jekk il-post li fih isseħħ materjalment il-provvista jikkonsistix, minn naħa, fl-organizzazzjoni ta' sessjonijiet eroticì li fihom jeżebixxu ruħhom mudelli u, min-naħa l-oħra, fil-possibbiltà mogħtija lill-klijenti li jaraw dawn is-sessjonijiet permezz tal-internet fil-post tal-għażla tagħhom u li jidħlu f'komunikazzjoni interattiva mal-mudelli, ir-risposta li għandha tingħata hija li dan jirrigwarda l-post fejn il-fornitur, f'dan il-każ L. W. Geelen, iwettaq l-attività tiegħu. Huwa f'dak il-post li jinsabu kkonċentrati l-attivitajiet kollha, li jitwettqu mill-bogħod, neċessarji għall-provvista ta' dawn is-servizzi.

18 Mid-dehra permezz tal-intervent tal-forniturì ta' aċċess għall-internet.

51. Inqis, għaldaqstant, li fil-każ ta' servizzi pprovduti mill-bogħod, jiġifieri li ma jeħtiġux il-preżenza tal-benefiċjarju fil-post fejn materjalment iseħħu l-attivitajiet li jikkostitwixxu dan is-servizz, il-post ta' stabbiliment tal-fornitur għandu jitqies bħala l-post fejn materjalment isseħħ il-provvista, fis-sens tal-Artikolu 9(2)(ċ) tad-Direttiva 77/388 u tal-Artikolu 52(a) tad-Direttiva 2006/112. F'dan ir-rigward nenfasizza li dan huwa l-post fejn huwa stabbilit il-fornitur u mhux il-persuni li eventwalment jiġu impjegati minnu sabiex jipprovdu wħud mill-atti li jiffurmaw parti minn dan is-servizz.

52. Ma huwiex diffiċli li jitqies li tali proposta tpoġġi indiskussjoni l-interess li għal dan it-tip ta' servizzi tiġi applikata l-eċċezzjoni prevista fl-Artikolu 9(2)(ċ) tad-Direttiva 77/388 u fl-Artikolu 52(a) tad-Direttiva 2006/112, għaliex fil-prattika din twassal għall-istess riżultat bħal dak li tinvolvi l-applikazzjoni tar-regola ġenerali tal-intaxxar fil-post ta' stabbiliment tal-fornitur. Madankollu dan jirriżulta mill-fatt li dawn ir-regoli ma japplikawx għas-servizzi mill-bogħod, kif ipprovajt nuri fl-analiżi tal-punt (a) tal-ewwel domanda.

53. Din l-interpretazzjoni lanqas ma twassal awtomatikament għall-intaxxar fil-post tal-konsum, għaliex, fil-każ tas-servizzi mill-bogħod, dan il-post jista' jkun differenti mill-post fejn huwa stabbilit il-fornitur tas-servizzi. Madankollu, kif indikajt fil-parti ta' dawn il-konklużjonijiet iddedikata għar-risposta għall-punt (a) tal-ewwel domanda, il-leġiżlatur tal-Unjoni ddeċieda li, għas-servizzi pprovduti minn persuni mhux taxxabbli, kien iktar importanti li jiġu evitati d-diffikultajiet u l-piżijiet amministrattivi imposti fuq il-persuni taxxabbli milli li dawn is-servizzi jiġu ntaxxati fil-post tal-konsum [19]. Is-soluzzjoni li nipproponi tevita dawn id-diffikultajiet u dawn il-piżijiet, kuntrarjament għal dik ippreferita mill-Gvern Olandiż u mill-Gvern Franċiż [20].

54. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, fil-każ li l-Qorti tal-Ġustizzja ma taċċettax il-proposta tiegħi dwar ir-risposta għall-punt (a) tal-ewwel domanda, nissuġġerixxi li l-Artikolu 9(2)(ċ) tad-Direttiva 77/388 u l-Artikolu 52(a) tad-Direttiva 2006/112 jiġu interpretati fis-sens li, fil-każ ta' servizzi mill-bogħod, jiġifieri servizzi li ma jeħtiġux il-preżenza tal-klijent fil-post fejn materjalment jitwettaq materjalment is-servizz fis-sens tad-dispożizzjonijiet imsemmija għandu jitqies li huwa l-post fejn huwa stabbilit il-fornitur.

It-tieni u t-tielet domanda preliminari

55. Permezz tat-tieni u tat-tielet domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk servizzi bħal dawk inkwistjoni fil-proċedura fil-kawża prinċipali jistgħux jitqiesu bħala servizzi pprovduti b'mezzi elettroniċi fis-sens tal-aħħar inċiż tal-Artikolu 9(2)(e) tad-Direttiva 77/388 u tal-Artikolu 56(1)(k) tad-Direttiva 2006/112 u, jekk ikun il-każ, kif għandu jiġi ddeterminat il-post li fih jingħataw dawn is-servizzi fil-każ fejn din il-klassifikazzjoni tikkoinċidi ma' dik li twassalhom sabiex jaqgħu taħt l-Artikolu 9(2)(ċ) tad-Direttiva 77/388 u taħt l-Artikolu 52(a) tad-Direttiva 2006/112.

56. Madankollu, għandu jiġi nnotat li l-Artikolu 9(2)(e) tad-Direttiva 77/388 jirregola l-metodu ta' determinazzjoni tal-post tal-provvista tas-servizzi li jissemmew hemmhekk u li "jsiru għal konsumaturi stabbiliti barra l-Komunità jew għal persuni taxxabbli stabbiliti fil-Komunità imma mhux fl-istess pajjiż bħal tal-fornitur". L-Artikolu 9(2)(f) ta' din id-direttiva jirregola wkoll il-metodu ta' determinazzjoni tal-post tas-servizzi msemmija fl-aħħar inċiż tas-subparagrafu (e) ta' din id-dispożizzjoni (jiġifieri s-servizzi pprovduti b'mezzi elettroniċi) "meta s-servizz hu provvdut lill-persuni li m'humiex taxxabbli

19 Ara l-punt 19 ta' dawn il-konklużjonijiet.

20 Fil-kawża prinċipali, jidher li l-użu tas-servizzi pprovduti minn L. W. Geelen jeħtieġu l-ftuħ ta' kont mal-fornitur tas-servizzi tal-internet li miegħu L. W. Geelen kien ikkonkluda kuntratt f'dan is-sens, b'mod li dan kellu l-kontroll tal-kamp territorjali tas-servizzi pprovduti minnu. B'mod ġenerali, is-servizzi pprovduti mill-bogħod, b'mod partikolari permezz tal-internet, jistgħu madankollu jintużaw mingħajr limiti ġeografiċi. Jekk jitqies li l-post fejn il-klijenti jibbenefikaw minnu huwa l-post fejn jitwettqu tali servizzi, u għalhekk il-post tal-intaxxar, dan jista' potenzjalment joħloq diffikultajiet importanti lill-forniturі minħabba li jimmultiplika l-postijiet ta' ntaxxar.

li huma stabbiliti, għandhom l-indirizz permanenti jew ġeneralment jgħixu fi Stat Membru, minn persuna li hi taxxabbli li stabbiliet in-negozju tagħha jew li għandha stabbiliment fiss minn fejn jiġi pprovdut is-servizz barra l-Komunità jew, fin-nuqqas ta' post ta' negozju jew stabbiliment fiss bħal dan, għandha l-indirizz permanenti jew hi ġeneralment residenti barra l-Komunità".

57. L-Artikolu 56(1) u l-Artikolu 57(1) tad-Direttiva 2006/112 għandhom l-istess kamp ta' applikazzjoni.

58. Dawn id-dispożizzjonijiet japplikaw għalhekk għall-"esportazzjoni ta' servizzi", jiġifieri s-servizzi pprovduti lil konsumaturi stabbiliti jew li għandhom ir-residenza tagħhom barra mill-Unjoni, il-provvisti transkonfinali ta' servizzi pprovduti fl-Unjoni lil persuni taxxabbli, u għall-"importazzjoni ta' servizzi", ipprovduti lil persuni mhux taxxabbli minn persuni taxxabbli li għandhom is-sede, stabbiliment jew ir-residenza tagħhom barra mill-Unjoni.

59. Għaldaqstant, it-tilwima fil-kawża prinċipali tikkonċerna l-provvista ta' servizzi pprovduti lil persuni mhux taxxabbli residenti fil-Pajjiżi l-Baxxi minn persuna taxxabbli wkoll residenti fil-Pajjiżi l-Baxxi. Xejn fit-talba għal deċiżjoni preliminari ma jindika li L. W. Geelen għandu stabbiliment fiss barra mill-Unjoni Ewropea, li huwa jwettaq esportazzjoni ta' servizzi jew li huwa kien jipprovdi s-servizzi tiegħu (dawk li huma s-suġġett tal-proċedura fil-kawża prinċipali) lil persuni taxxabbli b'mod transkonfinali. B'mod partikolari, il-fatt li l-mudelli kienu jeżebixxu ruħhom barra mill-fruntieri tal-Unjoni (fil-Filippini) ma jfissirx li dan il-każ jirrigwarda importazzjoni ta' servizzi, peress li l-fornitur tas-servizzi huwa L. W. Geelen [21].

60. Għalhekk, is-servizzi pprovduti minn L. W. Geelen ma jaqgħux taħt l-Artikolu 9(2)(e) u (f) tad-Direttiva 77/388 jew tal-Artikolu 56(1) u tal-Artikolu 57(1) tad-Direttiva 2006/112. B'hekk, l-eventwali klassifikazzjoni ta' dawn is-servizzi bħala pprovduti b'mezzi elettroniċi ma għandhiex rilevanza. Għaldaqstant, ma hemmx bżonn li t-tieni u t-tielet domanda jingħataw risposta.

61. Huwa minnu li l-Artikolu 58(ċ) attwali tad-Direttiva 2006/112 jirregola speċifikament is-servizzi kollha pprovduti b'mezzi elettroniċi lil persuni mhux taxxabbli, inklużi dawk ipprovduti fuq it-territorju ta' Stat Membru wieħed. Madankollu, din il-leġiżlazzjoni ma tapplikax għall-fatti tal-kawża prinċipali. Huma d-dispożizzjonijiet legali eżaminati fil-punti iktar 'il fuq li huma applikabbli f'dan il-każ.

Konklużjonijiet

62. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi għad-domandi preliminari fformulati mill-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajjiżi l-Baxxi) bil-mod segwenti:

L-Artikolu 9(2)(ċ) tas-sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri relatati mat-taxxi tal-valur fuq il-bejgħ - is-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2002/38/KE tas-7 ta' Mejju 2002, u l-Artikolu 52(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, fil-verżjoni applikabbli sal-31 ta' Diċembru 2009, għandhom jiġu interpretati fis-sens li s-servizzi li jikkonsistu fl-organizzazzjoni u fil-provvista ta' sessjonijiet bil-webcam interattivi ta' natura erotika mxandra bi streaming dirett ma jikkostitwixxux provvista ta' servizzi li għandhom bħala suġġett attivitajiet ta' divertiment fis-sens tad-dispożizzjonijiet imsemmija.

21 Ara l-punt 43 ta' dawn il-konklużjonijiet.