SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla)

15 ta' Lulju 2010 *

Fil-Kawża C-582/08,

li għandha bħala suġġett rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu taħt l-Artikolu 226 KE, ippreżentat fid-29 ta' Diċembru 2008,

Il-Kummissjoni Ewropea, irrappreżentata minn R. Lyal u M. Afonso, bħala aġenti, b'indirizz għan-notifika fil-Lussemburgu,

rikorrenti,

vs

Ir-Renju Unit tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq, irrappreżentat minn I. Rao u S. Hathaway, bħala aġenti, assistiti minn K. Lasok, QC,

konvenut,

* Lingwa tal-kawża: l-Ingliż.

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn K. Lenaerts, President tal-Awla, E. Juhász, G. Arestis, T. von Danwitz (Relatur) u D. Šváby, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: N. Jääskinen,
Reġistratur: M.-A. Gaudissart, Kap ta' Diviżjoni,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-10 ta' Frar 2010,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-20 ta' Mejju 2010,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 Permezz tar-rikors tagħha, il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej qiegħda titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja tikkonstata li, billi rrifjuta l-irkupru tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") tal-input imħallsa għal ċerti tranżazzjonijiet imwettqa minn persuni taxxabbli li ma humiex stabbiliti fit-territorju tal-Unjoni

Ewropea, ir-Renju Unit tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikoli 169 sa 171 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1, iktar 'il quddiem "id-Direttiva tal-VAT"), u taħt l-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva tal-Kunsill 86/560/KEE, tas-17 ta' Novembru 1986, fir-rigward tal-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri li għandhom x'jaqsmu mat-taxxi ta' ċaqliq ta' flus - Arranġamenti għar-rifond [rimbors] tat-taxxa fuq il-valur miżjud lil persuni taxxabbli li ma humiex stabbiliti fit-territorju tal-Komunità (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 129, iktar 'il quddiem "it-Tlettax-il Direttiva").

Il-kuntest ġuridiku

Il-leġiżlazzjoni tal-Unjoni

2 L-Artikolu 17(3) u (4) 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), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2004/66/KE, tas-26 ta' April 2004 (ĠU L 168, p. 35, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), fil-verżjoni tiegħu li tirriżulta mill-Artikolu 28f(1) tad-direttiva msemmija, kien jipprovdi:

"3. Stati Membri jagħtu lil kull persuna taxxabbli d-dritt għat-tnaqqis jew rimborsament [rimbors] tat-taxxa fuq il-valur miżjud imsemmi fil-paragrafu 2 sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall:

a) transazzjonijiet li għandhom x'jaqsmu ma' l-attivitajiet msemmijin fl-Artikolu 4(2), li jkunu sara f'pajjiż ieħor, li jkunu jistgħu jitnaqqsu kieku saru fit-territorju tal-pajjiż;

b) transazzjonijiet li huma eżenti skond l-Artikolu 14(1)(g) u (i), 15, 16(1) (B), (Ċ), (D), jew (E) jew (2) jew 28ċ (A) u (Ċ).

ċ) Kull transazzjoni eżenti skond l-Artikolu 13(B) (a) u (d) (1) sa (5), meta l-klijent ikun stabbilit barra l-Komunità jew meta dawkw it-transazzjonijiet ikunu marbutin direttament mal-merkanzija li se tkun esportata lejn pajjiż li mhux fil-Komunità.

4. Ir-rimborsament tat-taxxa fuq il-valur miżjud imsemmi fil-paragrafu 3 isir:

— lil persuni taxxabbli li mhux stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż imma li huma stabbiliti fi Stat Membru ieħor skond ir-regoli ta' implimentazzjoni iddettaljati stabbiliti fid-Direttiva 79/1072/KEE,

— Lil persuni taxxabbli li mhux stabbiliti fit-territorju tal-Komunità, skond ir-regoli ta' implimentazzjoni iddettaljati stabbiliti fid-Direttiva 85/560/KEE.

[…]"

3 L-Artikolu 17(4) tas-Sitt Direttiva kien jipprovdi, fil-verżjoni oriġinali tiegħu:

"Il-Kunsill għandu jaħseb biex jaddotta qabel il-31 ta' Diċembru 1977, fuq proposta mill-Kummissjoni u jaġixxi b'mod unanimu, regoli tal-Komunità li jfasslu l-arranġamenti li bihom il-ħlasijiet lura [rimborsi] għandhom isiru b'mod konformi ma' paragrafu 3 lill-persuni taxxabbli li m'humiex stabbiliti fit-territorju ta' dak il-pajjiż. Sa kemm it-tali arranġamenti tal-Komunità jidħlu fis-seħħ, Stati Membri għandhom huma stess jiddeterminaw il-metodu li bih il-ħlas lura [rimbors] konċernat għandu jsir. Fejn persuna taxxabbli m'hix residenti fit-territorju tal-Komunità, Stati Membri jistgħu jirrifjutaw l-ħlas lura jew jimponu kondizzjonijet supplimentari."

4 L-Artikoli 169 sa 171 tad-Direttiva tal-VAT issostitwew l-Artikolu 17(3) u (4) tas-Sitt Direttiva b'effett mill-1 ta' Jannar 2007.

5 L-Artikolu 169 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"Minbarra t-tnaqqis msemmi fl-Artikolu 168, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata li tnaqqas l-VAT imsemmija hemmhekk, safejn il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għal finijiet ta' dan li ġej:

a) transazzjonijiet li għandhom x'jaqsmu ma' l-attivitajiet msemmijin fit-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 9(1), li twettqu barra mill-Istat Membru li fih dik it-taxxa hi dovuta jew imħallsa, li fir-rigward tiegħu il-VAT tista' titnaqqas jekk dawn twettqu f'dak l-Istat Membru;

b) transazzjonijiet li huma eżenti skond l-Artikoli 138 jew 142, l-Artikolu 144, l-Artikoli 146 sa 149, l-Artikoli 151, 152, 153 jew 156, l-Artikolu 157(1)(b), l-Artikoli 158 sa 161 jew l-Artikolu 164;

(ċ) transazzjonijiet li huma eżenti skond il-punti (a) sa (f) ta' l-Artikolu 135(1), fejn il-konsumatur ikun stabbilit barra mill-Komunità jew fejn dawk it-transazzjonijiet ikunu relatati direttament mal-merkanzija li ser tkun esportata barra mill-Komunità."

6 L-Artikolu 170 tad-direttiva msemmija jipprovdi:

"Il-Persuni taxxabbli kollha li, fit-tifsira ta' l-Artikolu 1 tad-Direttiva tal-Kunsill 79/1072/KEE, l-Artikolu 1 tad-Direttiva tal-Kunsill 86/560/KEE u l-Artikolu 171 ta' din id-Direttiva, mhumiex stabbiliti fl-Istat Membru li fih jixtru merkanzija u servizzi jew jimpurtaw merkanzija soġġetta għall-VAT għandhom ikunu intitolati jirċievu rifużjoni [rimbors] ta' dik il-VAT safejn il-merkanzija u s-servizzi huma użati għall-finijiet ta' dan li ġej:

a) transazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169;

b) transazzjonijiet li għalihom it-taxxa hija pagabbli biss mill-konsumatur skond l-Artikoli 194, 197 u 199"

7 L-Artikolu 171 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"1. Għandha ssir rifużjoni [Għandu jsir rimobrs] tal-VAT lil persuni taxxabbli li mhumiex stabbiliti fl-Istat Membru li fih jixtru merkanzija u servizzi jew jimportaw merkanzija soġġetti għall-VAT, imma li huma stabbiliti fi Stat Membru ieħor, skond ir-regoli ta' implimentazzjoni ddettaljati stabbiliti fid-Direttiva 79/1072/KEE.

[…]

2. Il-VAT għandha titħallas lura [Għandu jsir rimbors tal-VAT] lil persuni taxxabbli li mhumiex stabbiliti fit-territorju tal-Komunità skond ir-regoli ta' implimentazzjoni dettaljati stabbiliti fid-Direttiva 85/560/KEE.

[…]

3. Id-Direttivi 79/1072/KEE u 86/560/KEE m'għandhomx japplikaw għall-provvista ta' merkanzija li hija, jew li tista' tkun, eżenti skond l-Artikolu 138 fejn il-merkanzija pprovduta b'dan il-mod hija mibgħuta jew ittrasportata minn dak li jkun qiegħed jakkwistaha jew għall-kont tiegħu."

8 It-tranżazzjonijiet eżentati msemmija fl-Artikolu 169(ċ) tad-Direttiva tal-VAT jikkonċernaw, skont l-Artikolu 135(1)(a) sa (f), b'mod partikolari, tranżazzjonijiet ta' assigurazzjoni u tranżazzjonijiet finanzjarji, kif speċifikati permezz ta' din id-dispożizzjoni tal-aħħar.

9 L-Artikolu 2 tat-Tmien Direttiva tal-Kunsill 79/1072/KEE, tas-6 ta' Diċembru 1979, dwar l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri rigward it-taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Arranġamenti għar-rifużjoni [rimbors] tat-taxxa fuq il-valur miżjud lill-persuni taxxabbli li m'humiex stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 79, iktar 'il quddiem "it-Tmien Direttiva"), jipprovdi:

"Kull Stat Membru għandu jirrifondi [jagħti rimbors] lil kull persuna taxxabbli li ma tkunx stabbilita fit-territorju ta' dak il-pajjiż iżda li tkun stabbilita fi Stati Membru ieħor, soġġetta għall-kondizzjoniiet preskritti taħt, kull [VAT] mitluba fir-rigward ta' servizzi jew proprjetà li tista' tiċċaqlaq ipprovduta lilha minn persuni oħra taxxabbli fit-territorju tal-pajjiż jew mitluba fir-rigward ta' l-importazzjoni ta' merkanzija fil-pajjiż, sakemm tali merkanzija u servizzi jintużaw għall-għanijiet tat-transazzjonijiet li hemm referenza għalihom fl-Artikolu 17(3)(a) u (b) ta' Direttiva 77/388/KEE u tad-disposizzjoni ta' servizzi li hemm referenza għalihom fl-Artikolu 1(b)."

10 L-Artikolu 8 tat-Tmien Direttiva, li tħassar bl-Artikolu 7 tat-Tlettax-il Direttiva, kien jipprovdi:

"Fil-kaz ta' persuni taxxabbli mhux stabbiliti fit-territorju tal-Komunità, Stati Membri jistgħu jirrifjutaw rifużjonijiet [rimborsi] jew jimponu kondizzjonijiet speċjali.

Ma jistgħux jingħataw rifużjonijiet fuq termini aktar favorevoli minn dawk li għalihom tkun saret applikazzjoni f'dak li għandu x'jaqsam ma' persuni taxxabbli stabbiliti fit-territorju tal-Komunità."

11 L-Espożizzjoni tal-Motivi tal-Proposta għat-Tmien Direttiva tal-Kunsill, tat-3 ta' Jannar 1978, ippreżentata mill-Kummissjoni [(COM(77) 721 finali] (iktar 'il quddiem il-"Propsota għat-Tmien Direttiva"), tipprovdi, fir-rigward tal-Artikolu 2 ta' din il-proposta:

"Ir-riferiment magħmul fl-Artikolu 17(4) tas-Sitt Direttiva ('b'mod konformi ma' paragrafu 3'), jimplika li għandu jsir rimbors biss tat-taxxa li tkun ġiet imposta fuq l-akkwisti ta' merkanzija u servizzi jew fuq l-importazzjonijiet ta' merkanzija li jkunu użati mill-persuna taxxabbli barranija għall-attivitajiet msemmija fl-Artikolu 17(3) tad-Direttiva. Issa, fost it-tliet każijiet indikati taħt il-punti (a), (b) u (ċ) ta' dan l-artikolu, jidher li huma biss l-ewwel żewġ każijiet li huma kkonċernati. [...]

[…]

Fir-rigward tal-każ indikat fil-punt (ċ) tal-Artikolu 17(3) tad-Direttiva, peress li t-tranżazzjonijiet ta' assigurazzjoni jew it-tranżazzjonijiet bankarji msemmija hemmhekk jinsabu dejjem f'pajjiż terz, il-prestatarju ta' pajjiż Membru qatt ma jista' jitqies bħala li jwettaq tranżazzjoni fil-pajjiż ta' rimbors: għalhekk dawn il-każijiet jaqgħu taħt dawk imsemmija fil-punt (a) (persuna taxxabbli barranija li ma twettaq ebda tranżazzjoni taxxabbli fil-pajjiż ta' rimbors) u jsegwu l-leġiżlazzjoni applikabbli għalihom." [traduzzjoni mhux uffiċjali]

12 L-Artikolu 2 tal-Proposta għat-Tmien Direttiva, kif approvat mill-Parlament Ewropew, kien jirreferi għar-rimbors tal-VAT marbuta mas-servizzi jew mal-merkanzija "sakemm tali merkanzija u servizzi jintużaw għall-għanijiet tat-transazzjonijiet li hemm referenza għalihom fl-Artikolu 17(3) tas-Sitt Direttiva".

13 It-tieni premessa tat-Tlettax-il Direttiva tipprovdi:

"Billi hemm il-ħtiega li jiġi żgurat l-iżvilupp armonjuż tar-relazzjonijiet kummerċjali bejn il-Komunità u pajjiżi terzi bbażata fuq id-disposizzjonijiet tad-Direttiva 79/1072/KEE, waqt illi jittieħdu in konsiderazzjoni s-sitwazzjonijiet varji li wieħed jista' jiltaqa' magħhom f'pajjiżi terzi".

14 L-Artikolu 2 tat-Tlettax-il Direttiva jipprovdi:

"1. Mingħajr preġudizzju għall-Artikoli 3 u 4, kull Stat Membru għandu jagħti r-rifond [rimbors] lil kull persuna taxxabbli li mhijiex stabbilita fit-territorju tal-Komunità, bla ħsara għall-kondizzjonijiet dikjarati hawn taħt, kull [VAT] imposta fuq servizzi jew proprjetà mobbli fornita lilha fit-territorju jew fil-pajjiż minn persuni taxxabbli oħra jew imposta fuq l-importazzjoni ta' oġġetti fil-pajjiż, safejn dawn l-oġġetti u servizzi jiġu użati għall-iskopijiet ta' transazzjonijiet riferiti fl-Artikolu 17(3)(a) u (b) tad-Direttiva 77/388/KEE jew fid-disposizzjoni ta' servizzi riferiti fil-punt 1 (b) ta' l-Artikolu 1 ta' din id-Direttiva.

2. L-Istati Membri jistgħu jagħtu r-rifondi li hemm referenza għalihom fil-paragrafu 1 bil-kondizzjoni li terzi Stati jagħtu vantaġġi simili rigward taxxi fuq ċaqliq ta' flus [fuq dħul mill-bejgħ]

[…]"

15 L-Artikolu 4 tat-Tlettax-il Direttiva jipprovdi:

"1. Għall-għanijiet ta' din id-Direttiva, l-eliġibbiltà għar-rifondi [rimborsi] għandha tiġi stabbilita skond l-Artikolu 17 tad-Direttiva 77/388/KEE kif applikata fl-Istati Membri fejn ir-rifond [rimbors] jiġi mħallas.

2. L-Istati Membri jistgħu, madanakollu, jipprovdu għall-esklużjoni ta' ċertu nfiq, jew jissoġġettaw ir-rifondi għal kondizzjonijiet addizzjonali.

3. Din id-Direttiva mhix sejra tapplika għal provvisti ta' oġġetti illi huma jew illi jistgħu jkunu eżenti taħt punt 2 ta' l-Artikolu 15 tad-Direttiva 77/388/KEE."

16 Skont l-Artikolu 5 tad-Direttiva tal-Kunsill 2008/9/KE, tat-12 ta' Frar 2008, li tistabbilixxi regoli dettaljati għar-rifużjoni [rimbors] tat-taxxa fuq il-valur miżjud, prevista fid-Direttiva 2006/112/KE, għal persuni taxxabbli mhux stabbiliti fl-Istat Membru ta' rifużjoni iżda stabbiliti fi Stat Membru ieħor (ĠU L 44, p. 23), u li ssostitwiet it-Tmien Direttiva b'effett mill-1 ta' Jannar 2010:

"Kull Stat Membru għandu jirrimborża lil kwalunkwe persuna taxxabbli mhux stabbilita fl-Istat Membru ta' rifużjoni [rimbors] kwalunkwe VAT imposta fir-rigward ta' oġġetti jew servizzi fornuti lilha minn persuni oħra taxxabbli f'dak l-Istat Membru

jew fir-rigward ta' l-importazzjoni ta' oġġetti f'dak l-Istat Membru, sakemm tali oġġetti u servizzi jintużaw għall-finijiet tat-transazzjonijiet li ġejjin:

a) it-transazzjonijiet imsemmijin fl-Artikoli 169(a) u (b) tad-Direttiva 2006/112/KE;

b) it-transazzjonijiet lil persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT skond l-Artikoli 194 sa 197 u l-Artikolu 199 tad-Direttiva 2006/112/KE kif applikat fl-Istat Membru ta' rifużjoni.

Mingħajr preġudizzju għall-Artikolu 6, għall-finijiet ta' din id-Direttiva, il-jedd għal rifużjoni ta' taxxa fuq id-dħul għandu jiġi ddeterminat skond id-Direttiva 2006/112/KE kif applikat[a] fl-Istat Membru ta' rifużjoni."

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

17 Mill-Artikoli 26 u 39 tal-Value Added Tax Act 1994 (Att tal-1994 dwar il-VAT), mill-Artikolu 3 tal-Value Added Tax (Input Tax) (Specified Supplies) Order 1994 (Ordni tal-1994 dwar it-taxxa tal-input fuq provvisti speċifiċi għall-finijiet tal-VAT) u mill-Artikolu 190 tal-Value Added Tax Regulations 1995 (Regolamenti tal-1995 dwar il-VAT), fil-verżjoni tiegħu li tirriżulta mill-Value Added Tax (Amendment) (No. 4) Regulations 2004 (Regolamenti tal-2004 li jintroduċu r-raba' emenda għar-Regolamenti dwar il-VAT), jirriżulta li l-operaturi li ma humiex stabbiliti fl-Unjoni ma għandhomx id-dritt jirkupraw it-taxxa tal-input imħallsa fir-rigward tat-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169(ċ) tad-Direttiva tal-VAT.

Il-proċedura prekontenzjuża

18 Fit-13 ta' Jannar 2006 l-Kummissjoni informat lill-awtoritajiet tar-Renju Unit li fil-fehma tagħha l-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva ma setax jiġi interpretat fis-sens li jeskludi r-rimbors tal-VAT li tkun tħallset fir-rigward tal-merkanzija jew tas-servizzi użati għall-finijiet tat-tranżazzjonijiet ta' assigurazzjoni jew tat-tranżazzjonijiet finanzjarji msemmija fl-Artikolu 17(3)(ċ) tas-Sitt Direttiva, li l-kontenut tiegħu ġie riprodott fl-Artikolu 169(ċ) tad-Direttiva tal-VAT. F'ittra elettronika tat-12 ta' Mejju 2006, ir-Renju Unit esprima fehma opposta, filwaqt li sostna li l-leġiżlazzjoni tiegħu kienet konformi mal-leġiżlazzjoni tal-Unjoni applikabbli.

19 Il-Kummissjoni għalhekk iddeċidiet li tibda l-proċedura prevista fl-Artikolu 226 KE billi bagħtet lir-Renju Unit, fit-12 ta' Ottubru 2006, ittra ta' intimazzjoni fejn sostniet li dan l-Istat Membru kien naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikolu 17(3) u (4) tas-Sitt Direttiva u taħt l-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva.

20 Peress li ma kinitx konvinta mill-argumenti mressqa mir-Renju Unit fit-tweġiba tiegħu tal-14 ta' Diċembru 2006, il-Kummissjoni ħarġet, fis-27 ta' Ġunju 2007, opinjoni motivata fejn stiednet lil dan l-Istat Membru jieħu l-miżuri neċessarji sabiex jikkonforma ruħu mar-rekwiżiti li jirriżultaw mill-Artikoli 169 sa 171 tad-Direttiva tal-VAT u mill-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva, u dan f'terminu ta' xahrejn minn meta jirċievi din l-opinjoni motivata.

21 Ir-Renju Unit wieġeb għal din l-opinjoni motivata permezz ta' ittra tad-29 ta' Awwissu 2007, fejn tenna l-interpretazzjoni tiegħu tat-Tlettax-il Direttiva u tal-Artikoli 169 sa 171 tad-Direttiva tal-VAT. Il-Kummissjoni, li ma qablitx ma' din l-interpretazzjoni u li żammet il-pożizzjoni tagħha fir-rigward tal-inkompatibbiltà tal-leġiżlazzjoni kkonċernata tar-Renju Unit mar-rekwiżiti li jirriżultaw mid-dritt tal-Unjoni, iddeċidiet li tippreżenta dan ir-rikors.

Fuq ir-rikors

22 Preliminarjament, għandu jiġi osservat li huwa paċifiku li operatur stabbilit barra mill-Unjoni ma għandux dritt, taħt il-leġiżlazzjoni tar-Renju Unit, jirkupra t-taxxa tal-input imħallsa, f'dan l-Istat Membru, għal merkanzija u servizzi użati għall-iskopijiet tat-tranżazzjonijiet li jaqgħu fil-kategoriji msemmija fl-Artikolu 169(ċ) tad-Direttiva tal-VAT, jiġifieri ċerti tranżazzjonijiet ta' assigurazzjoni u ċerti tranżazzjonijiet finanzjarji.

23 Ir-rikors għaldaqstant jikkonċerna kwistjoni waħda, jiġifieri jekk l-Artikoli 169 sa 171 tad-Direttiva tal-VAT, kif ukoll l-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva, jagħtux tali dritt lil operaturi stabbiliti barra mill-Unjoni.

24 Skont l-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva, kull Stat Membru għandu jagħti rimbors lil kull persuna taxxabbli li ma hijiex stabbilita fit-territorju tal-Unjoni tal-VAT imposta fuq servizzi pprovduti lilha jew fuq proprjetà mobbli kkunsinnata lilha fit-territorju tal-pajjiż minn persuni taxxabbli oħra jew imposta fuq l-importazzjoni ta' oġġetti fil-pajjiż, sa fejn dawn l-oġġetti u dawn is-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 17(3)(a) u (b) tas-Sitt Direttiva.

25 Fir-rigward tar-riferiment għall-Artikolu 17(3)(a) u (b) tas-Sitt Direttiva magħmul fl-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva, għandu jingħad, minn naħa, li l-formulazzjoni ta' din id-direttiva tal-aħħar ma ġietx adattata wara d-dħul fis-seħħ tad-Direttiva tal-VAT, li l-Artikolu 169(a) u (b) tagħha ssostitwixxa l-imsemmi Artikolu 17(3)(a) u (b). Għalhekk, l-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva għandu jinftiehem fis-sens li jagħmel riferiment għall-imsemmi Artikolu 169(a) u (b).

26 Min-naħa l-oħra, għandu jiġi osservat li t-tranżazzjonijiet ta' assigurazzjoni u t-tranżazzjonijiet finanzjarji inkwistjoni fil-kawża ineżami jissemmew fl-Artikolu 169(ċ) tad-Direttiva tal-VAT.

27 Ir-Renju Unit, filwaqt li jibbaża ruħu fuq il-formulazzjoni tal-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva, li tagħmel riferiment espliċitu biss għat-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169(a) u (b) tad-Direttiva tal-VAT, jikkonkludi li ma jeżistix dritt għar-rifjużjoni tal-VAT fir-rigward tat-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169(ċ) tad-direttiva msemmija.

28 Mill-banda l-oħra, il-Kummissjoni, filwaqt li tammetti li l-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva ma jagħmilx riferiment għat-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169(ċ) tad-Direttiva tal-VAT, issostni, billi tibbaża ruħha fuq argumenti misluta mit-travaux préparatoires, mill-istruttura u mill-għan tad-dispożizzjonijiet inkwistjoni, li l-imsemmi Artikolu 2(1), moqri flimkien mal-Artikoli 169 sa 171 tad-Direttiva tal-VAT, għandu jinftiehem fis-sens li jagħti wkoll dritt għar-rimbors tal-VAT fir-rigward tat-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169(ċ) tad-Direttiva tal-VAT.

29 Għaldaqstant, għandu jiġi ddeterminat jekk l-argumenti mressqa mill-Kummissjoni insostenn tal-interpretazzjoni tagħha tal-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva u tal-Artikoli 169 sa 171 tad-Direttiva tal-VAT humiex ta' natura li jiġġustifikaw li dawn l-artikoli jinftiehmu fis-sens li jagħtu dritt għar-rimbors tal-VAT fir-rigward tat-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169(ċ) tad-Direttiva tal-VAT, u dan minkejja li l-formulazzjoni ċara u preċiża tal-imsemmi Artikolu 2(1) tagħmel riferiment biss għall-Artikolu 169(a) u (b) tad-Direttiva tal-VAT.

30 Skont il-Kummissjoni, id-dritt tal-operaturi stabbiliti barra mill-Unjoni li jirkupraw it-taxxa tal-input imħallsa, fi Stat Membru, għall-iskopijiet ta' tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169(ċ) tad-Direttiva tal-VAT jirriżulta diġà mill-Artikoli 169 sa 171 ta' din id-direttiva. Skontha, l-Artikolu 170 tad-direttiva msemmija jistabbilixxi dan id-dritt għat-tranżazzjonijiet kollha msemmija fl-Artikolu 169 ta' din tal-aħħar u

ma jipprevedi ebda deroga. Peress li d-Direttiva tal-VAT tistabbilixxi r-regola bażika filwaqt li t-Tlettax-il Direttiva fiha biss dispożizzjonijiet implementattivi li jirregolaw il-modalitajiet tar-rimbors, il-formulazzjoni mingħajr kundizzjoni tal-Artikolu 170 tad-Direttiva tal-VAT għandha tipprevali fuq it-termini tal-Artikolu 2 tat-Tlettax-il Direttiva.

31 Huwa minnu li l-Artikolu 170 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi, f'termini ġenerali, l-istess bħalma kien jagħmel qabel l-Artikolu 17(3) tas-Sitt Direttiva, dritt għar-rimbors tal-VAT tal-input imħallsa meta l-merkanzija jew is-servizzi suġġetti għall-VAT jintużaw għat-"transazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169" tad-Direttiva tal-VAT.

32 Bl-istess mod, huwa paċifiku li t-Tmien Direttiva hija intiża li tistabbilixxi l-modalitajiet ta' rimbors tal-VAT imħallsa fi Stat Membru mill-persuni taxxabbli stabbiliti fi Stat Membru ieħor, b'tali mod li l-għan tagħha huwa li tarmonizza d-dritt għar-rimbors kif jirriżulta mill-Artikolu 17(3) tas-Sitt Direttiva (ara s-sentenzi tat-13 ta' Lulju 2000, Monte Dei Paschi di Siena, C-136/99, Ġabra p. I-6109, punt 20, u tal-15 ta' Marzu 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken, C-35/05, Ġabra p. I-2425, punt 26), kif jista' jingħad ukoll għat-Tlettax-il Direttiva fir-rigward tal-persuni taxxabbli stabbiliti fi Stati terzi.

33 Madankollu, minn dan ma jistax jiġi konkluż, kif issostni l-Kummissjoni, li l-Artikolu 170 tad-Direttiva tal-VAT jippermetti derogi mill-formulazzjoni ċara u preċiża tal-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva.

34 Fil-fatt, it-Tlettax-il Direttiva ma tirregolax sempliċement il-modalitajiet formali għall-implementazzjoni tad-dritt għar-rimbors tal-VAT iżda tipprevedi wkoll ċerti derogi minn dan id-dritt, kif tirrikonoxxi l-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet

bil-miktub tagħha mingħajr ma tikkontesta l-validità ta' dan. Fost dawn id-derogi tinstab il-possibbiltà, għall-Istati Membri, li jissuġġettaw, skont l-Artikolu 2(2) ta' din id-direttiva, dan ir-rimbors għall-għoti mill-Istati terzi ta' vantaġġi simili u, skont l-Artikolu 4(2) tad-direttiva msemmija, li jipprovdu għall-esklużjoni ta' ċertu nfiq mir-rimbors msemmi jew li jissuġġettaw dan ir-rimbors għal kundizzjonijiet addizzjonali.

35 Għaldaqstant, id-dispożizzjonijiet tat-Tlettax-il Direttiva, u b'mod partikolari l-Artikolu 2(1) tagħha, għandhom jiġu kkunsidrati bħala *lex specialis* fil-konfront tal-Artikoli 170 u 171 tad-Direttiva tal-VAT, b'tali mod li jipprekludu li d-dritt għar-rimbors stabbilit f'termini ġenerali fl-imsemmi Artikolu 170 jista' jipprevali fuq il-formulazzjoni ċara u preċiża tal-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva.

36 Minn dan isegwi li l-kwistjoni ta' jekk l-Istati Membri humiex obbligati jagħtu dritt għar-rimbors tal-VAT fir-rigward tat-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169(ċ) tad-Direttiva tal-VAT lill-persuni taxxabbli stabbiliti barra mill-Unjoni għandha tiġi ddeterminata abbażi tal-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva biss.

37 Fir-rigward tal-interpretazzjoni tal-imsemmi Artikolu 2(1), il-Kummissjoni ssostni, l-ewwel nett, li mit-travaux préparatoires jirriżulta li ma jistax jiġi preżunt li l-leġiżlatur tal-Unjoni kellu l-intenzjoni jeskludi, permezz tas-sempliċi riferiment, fl-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva, għat-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169(a) u (b) tad-Direttiva tal-VAT, ir-rimbors tal-VAT għat-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169(ċ) ta' din id-direttiva. Il-formulazzjoni tal-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva huwa bbażat, skont il-Kummissjoni, fuq evalwazzjoni żbaljata magħmula mil-leġiżlatur tal-Unjoni meta ġie adottat l-Artikolu 2 tat-Tmien Direttiva, li għandu formulazzjoni kważi identika għal dik tal-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva u li t-termini tiegħu servew ta' mudell għat-tfassil ta' dan tal-aħħar.

38 F'dan ir-rigward il-Kummissjoni tibbaża ruħha, prinċipalment, fuq l-Espożizzjoni tal-Motivi tal-Proposta għat-Tmien Direttiva u ssostni li, meta ġiet adottata din id-direttiva, il-leġiżlatur ħalla barra r-riferiment għall-Artikolu 17(3)(ċ) tas-Sitt Direttiva minħabba l-fatt li kkunsidra, b'mod żbaljat, li t-tranżazzjonijiet ikkonċernati kienu diġà meħuda inkunsiderazzjoni taħt l-Artikolu 17(3)(a) tagħha, li jissemma fil-lista li tinsab fl-Artikolu 2 tat-Tmien Direttiva.

39 It-tieni nett, skont il-Kummissjoni, il-loġika tas-sistema tal-VAT teżiġi li jingħata dritt għar-rimbors tal-VAT għat-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169(ċ) tad-Direttiva tal-VAT. Fil-fatt, skont din il-loġika u skont l-użanza internazzjonali, ebda taxxa ma għandha tkun dovuta meta l-merkanzija jew is-servizzi jkunu esportati. Fir-rigward, b'mod partikolari, ta' tranżazzjonijiet eżentati, bħalma huma t-tranżazzjonijiet ta' assigurazzjoni u t-tranżazzjonijiet finanzjarji, li fir-rigward tagħhom normalment ma teżistix il-possibbiltà li tiġi rkuprata t-taxxa tal-input imħallsa, l-Artikolu 169(ċ) tad-Direttiva tal-VAT huwa intiż li jippermetti l-irkupru tal-VAT inerenti għall-prezzijiet tal-akkwisti ta' merkanzija u ta' servizzi marbuta mal-eżekuzzjoni ta' dawn it-tranżazzjonijiet. Għalhekk, il-fatt li jingħata dritt għar-rimbors tal-VAT jippermetti li jiġi evitat li l-operatur stabbilit fl-Unjoni jitqiegħed fi żvantaġġ meta mqabbel mal-kompetituri tiegħu stabbiliti barra minn din tal-aħħar.

40 Fl-aħħar nett, il-Kummissjoni tikkunsidra li l-paragun magħmul bejn l-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva u l-Artikolu 2 tat-Tmien Direttiva juri li dawn iż-żewġ dispożizzjonijiet għandhom jiġu interpretati b'mod uniformi. Issa, minkejja l-formulazzjonijiet kważi identiċi tad-dispożizzjonijiet imsemmija, ir-Renju Unit jinterpreta l-Artikolu 2 tat-Tmien Direttiva fis-sens li jinkludi t-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169(ċ) tad-Direttiva tal-VAT, b'tali mod li l-pożizzjoni adottata minn dan l-Istat Membru hija, għaldaqstant, kontradittorja. Skont il-Kumissjoni, l-interpretazzjoni tal-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva sostnuta mir-Renju Unit kien ikollha, li kieku kienet korretta, tapplika wkoll fir-rigward tal-Artikolu 2 tat-Tmien Direttiva u toħloq konsegwenzi għall-Istati Membri kollha li jagħtu tali interpretazzjoni lil dan l-Artikolu 2.

41 Dan l-argument tal-aħħar għandu, qabel kollox, jiġi miċħud bħala irrilevanti.

42 Fil-fatt, dan ir-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu jikkonċerna biss il-kwistjoni ta' jekk ir-Renju Unit naqasx milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikoli 169 sa 171 tad-Direttiva tal-VAT u taħt l-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva billi rrifjuta li jirrikonoxxi li tista' tiġi rkuprata l-VAT tal-input imħallsa fir-rigward tat-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Arikolu 169(ċ) tad-Direttiva tal-VAT meta jkunu mwettqa minn persuni taxxabbli li ma humiex stabbiliti fit-territorju tal-Unjoni.

43 Issa, la l-fatt li r-Renju Unit u l-Istati Membri l-oħra jagħtu, skont it-Tmien Direttiva, tali dritt għar-rimbors tal-VAT lill-operaturi stabbiliti ġewwa l-Unjoni, la l-eventwali assenza ta' raġunijiet li jiġġustifikaw prassi differenti fir-rigward, minn naħa, tal-operaturi koperti minn din id-direttiva u, min-naħa l-oħra, tal-operaturi koperti mit-Tlettax-il Direttiva, u lanqas l-eventwali konsegwenzi fil-livell tal-Istati Membri fil-każ ta' assenza ta' tali raġunijiet ma jikkostitwixxu punti ta' natura li jissostanzjaw l-interpretazzjoni difiża mill-Kummissjoni fir-rigward tal-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva.

44 Sussegwentement, fir-rigward tal-argument ibbażat fuq it-travaux préparatoires, għandu jiġi speċifikat, qabel kollox, li l-Artikolu 2 tal-Proposta għat-Tmien Direttiva, fejn tinsab l-Espożizzjoni tal-Motivi li għaliha tagħmel riferiment il-Kummissjoni, jirreferi, mingħajr iktar preċiżjoni, għat-"transazzjonijiet li hemm referenza għalihom fl-Artikolu 17(3) tas-Sitt Direttiva". Għaldaqstant, ma jistax jiġi kkunsidrat li ġie stabbilit li l-evalwazzjoni eventwalment żbaljata magħmula, skont il-Kummissjoni, f'din l-espożizzjoni tal-motivi, kienet effettivament il-kawża tal-formulazzjoni tal-Artikolu 2 tat-Tmien Direttiva jew ta' dik tal-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva.

45 Barra minn hekk, l-Artikolu 5 tad-Direttiva 2008/9, li ssostitwiet it-Tmien Direttiva, jagħmel riferiment, l-istess bħalma jagħmel l-Artikolu 2 ta' din id-direttiva tal-aħħar, għall-Artikolu 169 "(a) u (b)" tad-Direttiva tal-VAT. B'hekk, it-teżi tal-Kummissjoni timplika, minn naħa, li l-leġiżlatur tal-Unjoni wettaq żball meta adotta t-Tmien Direttiva, liema żball ġie riprodott fit-Tlettax-il Direttiva, u min-naħa l-oħra, li dan il-leġiżlatur wettaq l-istess żball meta adotta d-Direttiva 2008/9.

46 Fir-rigward ta' dan l-allegat żball u fir-rigward tal-argument tal-Kummissjoni li l-interpretazzjoni tagħha tad-dispożizzjonijiet inkwistjoni hija iktar konformi mal-loġika tas-sistema komuni tal-VAT, għandu jiġi kkonstatat, jekk jitqies li l-affermazzjonijiet tal-Kummissjoni huma eżatti, li, kif osserva l-Avukat Ġenerali fil-punt 65 tal-konklużjonijiet tiegħu, ma hijiex ir-responsabbiltà tal-Qorti tal-Ġustizzja li tagħmel tali interpretazzjoni bil-għan li jiġi kkoreġut l-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva.

47 F'dan ir-rigward, fis-sentenza tal-5 ta' Ottubru 2004, Il-Kummissjoni vs Il-Greċja (C-475/01, Ġabra p. I-8923), il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li r-Repubblika Ellenika setgħet tibbaża b'mod leġittimu l-leġiżlazzjoni nazzjonali tagħha fuq il-formulazzjoni ċara tal-Artikolu 23(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 92/83/KEE, tad-19 ta' Ottubru 1992, dwar l-armonizzazzjoni tal-istrutturi tat-taxxi tas-sisa fuq l-alkoħol u x-xorb alkoħoliku (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 206), li jawtorizzaha tapplika għall-ouzo rata ta' sisa inqas mir-rata minima. B'hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ċaħdet ir-rikors tal-Kummissjoni li permezz tiegħu kienet qiegħda tallega li dan l-Istat Membru kien naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 90 KE u kienet qiegħda ssostni li l-Istati Membri ma kinux meħlusa, anki fil-preżenza ta' tali awtorizzazzjoni espliċita fid-dritt derivat, mill-osservanza tad-dritt primarju, bl-implikazzjoni li, sa fejn il-miżura nazzjonali ma setgħetx tiġi kkonċiljata mad-dritt primarju, l-Istat Membru ma setax juża din l-awtorizzazzjoni.

48 Bl-istess mod, ir-Renju Unit, li l-leġiżlazzjoni nazzjonali tiegħu hija konformi mal-formulazzjoni ċara u preċiża tal-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva, ma jistax jiġi kkritikat li naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt, preċiżament, din id-dispożizzjoni

minħabba li naqas milli jagħmel interpretazzjoni intiża li tikkoreġi din id-dispożizzjoni bil-għan li tkun konformi mal-loġika ġenerali tas-sistema komuni tal-VAT u bil-għan li jiġi rrimedjat żball tal-leġiżlatur Komunitarju, allegat mill-Kummissjoni, li, skont din tal-aħħar, jirriżulta mill-Espożizzjoni tal-Motivi tal-Proposta għat-Tmien Direttiva.

49 Skont ġurisprudenza stabbilita, il-prinċipju ta' ċertezza legali jeżiġi li leġiżlazzjoni tal-Unjoni tippermetti lill-persuni kkonċernati jkunu jafu b'ċertezza l-portata tal-obbligi li timponilhom. L-individwi għandhom effettivament ikunu jistgħu jafu, mingħajr ambigwità, id-drittijiet u l-obbligi tagħhom u għandhom ikunu jistgħu jieħdu l-passi tagħhom fid-dawl ta' dawn id-drittijiet u obbligi (sentenza tal-10 ta' Marzu 2009, Heinrich, C-345/06, Ġabra p. I-1659, punt 44 u l-ġurisprudenza ċċitata).

50 Huwa minnu li din il-ġurisprudenza tikkonċerna r-relazzjonijiet bejn l-individwi u l-awtorità pubblika. Madankollu, kif osserva l-Avukat Ġenerali fil-punt 64 tal-konklużjonijiet tiegħu, din il-ġurisprudenza hija rilevanti wkoll fil-kuntest tat-traspożizzjoni ta' direttiva li tikkonċerna l-qasam fiskali.

51 Fil-fatt, fid-dawl tal-formulazzjoni ċara u preċiża ta' dispożizzjoni bħalma hija l-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva, ma tistax tingħata interpretazzjoni li tkun intiża sabiex tiġi kkoreġuta din id-dispożizzjoni u sabiex b'hekk jiġu estiżi l-obbligi tal-Istati Membri li jirriżutlaw minn din id-dispożizzjoni (ara, b'analoġija, is-sentenza tat-22 ta' Diċembru 2008, Las Vergers du Vieux Tauves, C-48/07, Ġabra p. I-10627, punt 44).

52 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha jirriżulta li r-rikors tal-Kummissjoni għandu jiġi miċħud.

Fuq l-ispejjeż

53 Skont l-Artikolu 69(2) tar-Regoli tal-Proċedura, il-parti li titlef għandha tbati l-ispejjeż, jekk dawn ikunu ntalbu. Peress li l-Kummissjoni tilfet, hija għandha tiġi kkundannata għall-ispejjeż, kif mitlub mir-Renju Unit.

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

1) Ir-rikors huwa miċħud.

2) Il-Kummissjoni Ewropea hija kkundannata għall-ispejjeż.

Firem