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

6 ta' Novembru 2008 *

Fil-Kawża C-291/07,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mir-Regeringsrätten (l-Iżvezja), permezz ta' deċiżjoni tat-30 ta' Mejju 2007, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-15 ta' Ġunju 2007, fil-proċedura

Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet

vs

Skatteverket,

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

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

Avukat Ġenerali: J. Mazák,
Reġistratur: R. Grass,

* Lingwa tal-kawża: l-Iżvediż.

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għall-iSkatteverket, minn M. Loeb, bħala aġent,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn M. Lumma u C. Blaschke, bħala aġenti,

— għall-Gvern Grieg, minn S. Spyropoulos u I. Bakopoulos, kif ukoll minn I. Pouli, bħala aġenti,

— għall-Gvern Taljan, minn I. M. Braguglia, bħala aġent, assistit minn G. De Bellis, avvocato dello Stato,

— għall-Gvern Pollakk, minn T. Nowakowski, bħala aġent,

— għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn D. Triantafyllou u P. Dejmek, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tas-17 ta' Ġunju 2008,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 Id-domanda għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 9(2) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill, 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 L 145, p. 1, kif emendata permezz tad-Direttiva 1999/59/KE, tas-17 ta' Ġunju 1999 (ĠU L 162, p. 63) iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"], kif ukoll tal-Artikolu 56(1)(ċ) 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).

2 Din id-domanda ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn il-Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet [bidu mill-ġdid — kunsill ta' għajnuna u ta' sostenn għall-persuni vittmi ta' tkeċċija, iktar 'il quddiem "TRR"), fondazzjoni Żvediża li teżerċita attivitajiet ekonomiċi kif ukoll attivitajiet oħrajn, u l-iSkatteverket (amministrazzjoni fiskali Żvediża) rigward il-konsegwenzi fiskali ta' ċerti provvisti ta' servizzi ta' konsulenza li l-fondazzjoni beħsiebha tibbenefika minnhom u dwar jekk hija għandhiex titqies li għandha l-istatus ta' kummerċjant fis-sens tal-Artikolu 7 tal-Kapitolu 5 tal-liġi 1994:200 rigward it-taxxa fuq il-valur miżjud [medvärdesskattelagen (1994:200), iktar 'il quddiem il-"liġi dwar il-VAT"]. Din il-kawża tirrigwarda perijodu li matulu s-Sitt Direttiva u d-Direttiva 2006/112 kienu applikabbli suċċessivament.

Il-kuntest ġuridiku

Il-leġiżlazzjoni Komunitarja

3 L-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva (riprodott fl-Artikolu 2(1)(a) tad-Direttiva 2006/112) jipprovdi li huma suġġetti għall-VAT "il-provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali"

4 Skont l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva (riprodott fl-ewwel paragrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112), hija persuna taxxabbli "kull persuna li b'mod indipendenti twettaq fi kwalunwe post attività ekonomika msemmija fil-paragrafu 2, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività".

5 L-Artikolu 4(2) tas-Sitt Direttiva (riprodott fit-tieni paragrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112) jipprovdi li "[l]-attivitajiet ekonomiċi msemmija fil-paragrafu 1 għandhom jinkludu l-attivitajiet kollha ta' produtturi, kummerċjanti u persuni li jagħtu, magħduda attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet. L-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skop ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa għandu wkoll jitqies bħala attività ekonomika."

6 Skont l-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva (riprodott fl-Artikolu 43 tad-Direttiva 2006/112), "[i]l-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."

7 L-Artikolu 9(2)(e) (riprodott fl-Artikolu 56(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112) jipprovdi madankollu li "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 ta' konsulenti, enġiniera, uffiċji ta' konsulenza, avukati, accountants u servizzi simili, kif ukoll l-ipproċessar ta' data u l-għoti ta' informazzjoni,

[...]"

8 Skont l-Artikolu 21(1)(b) tas-Sitt Direttiva, il-VAT hija dovuta mill-"persuni taxxabbli li lilhom jiġu fornuti s-servizzi koperti bl-Artikolu 9(2)(e) jew il-persuni li huma jdentifikati bil-għan tat-taxxa fuq il-valur miżjud ġewwa t-territorju tal-pajjiż li lihom jiġu fornuti s-servizzi koperti bl-Artikolu 28b(Ċ), (D), (E) u (F), jekk is-servizzi jiġu mwettqa minn persuna taxxabbli stabbilita barra l-pajjiż; madankollu, l-Istati Membri jkunu jistgħu jeħtieġu illi l-fornitur tas-servizzi ikun miżmum flimkien u separatament responsabbli għall-ħlas tat-taxxa".

9 L-Artikolu 196 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi li "[i]l-VAT għandha titħallas minn kwalunkwe persuna taxxabbli li lilha ikunu ġew ipprovduti s-servizzi msemmija fl-Artikolu 56 [...]".

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

10 L-ewwel Artikolu tal-ewwel Kapitolu tal-liġi dwar il-VAT jipprovdi li l-provvisti ta' oġġetti u l-provvisti ta' servizzi fit-territorju mwettqa fil-kuntest ta' attività professjonali huma suġġetti għall-VAT. Din id-dispożizzjoni hija intiża sabiex tittrasponi l-Artikolu 2 (1) tas-Sitt Direttiva.

11 L-Artikolu 7 tal-Kapitolu 5 tal-liġi ML jipprovdi li ċerti provvisti ta' servizzi, li huma speċifikati fl-imsemmi artikolu, b'mod partikolari dawk ta' konsulenza, ipprovduti minn fornitur stabbilit fi Stat Membru ieħor, jitqiesu bħala pprovduti fit-territorju tal-pajjiż jekk dak li jirċievi s-servizzi huwa kummerċjant li għandu, fl-Iżvezja, is-sede tal-attività ekonomika tiegħu jew jekk huwa għandu, fl-Iżvezja, stabbiliment stabbli li għalih jiġu pprovduti s-servizzi jew, fin-nuqqas ta' dan, id-domiċilju tiegħu jew ir-residenza normali tiegħu. Skont l-Artikolu 2 tal-ewwel Kapitolu ta' din il-liġi, jekk il-fornitur tas-servizzi ta' konsulenza li huma suġġetti għall-VAT huwa barrani, il-VAT hija dovuta minn dak li jirċievi s-servizzi. Dawn id-dispożizzjonijiet jittrasponu fid-dritt nazzjonali d-dispożizzjonijiet korrispondenti tal-Artikoli 9(2)(e) u 21(1)(b) tas-Sitt Direttiva.

12 Il-liġi dwar il-VAT ma tiddefinixxix il-kunċett ta' "kummerċjant". Madankollu l-Artikolu 1 tal-Kapitolu 4 ta' din il-liġi jipprovdi li "attività professjonali" tfisser kull attività ekonomika fis-sens tal-Kapitolu 13 tal-liġi 1999:1229 dwar it-taxxa fuq id-dħul [inkomstskattelagen (1999:1229)] jew eżerċitata f'forom simili u li d-dħul tagħha huwa ta' ammont ogħla minn 30 000 SEK matul sena finanzjarja. Mill-ewwel Artikolu tal-Kapitolu 13 ta' din il-liġi jirriżulta li "attività ekonomika" tfisser kull attività indipendenti bi qligħ eżerċitata taħt titolu professjonali.

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

13 Il-kawża prinċipali tikkonċerna TRR, fondazzjoni għall-konvenzjonijiet kollettivi, imwaqqfa fl-1994 mill-i"Svenska Arbetsgivareföreningen" (konfederazzjoni Svediża ta' dawk li jħaddmu, illum "Svenskt Näringsliv") u mill-"Privattjänstemannakartellen" [sindakat tal-impjegati fl-industrija u fis-servizzi].

14 L-istatuti ta' TRR jipprovdu li l-għanijiet tagħha huma, minn naħa, li tħallas il-kumpens għal tkeċċija u li tippromwovi kull miżura li hija tali li tiffaċilita t-trasferiment għal impjieg ġdid ta' impjegati li, għal raġunijiet speċifiċi, ġew imkeċċija jew huma f'tali riskju, u, min-naħa l-oħra, toffri konsulenza lill-impriżi li huma, jew għandhom mnejn ikunu, f'sitwazzjoni ta' impjegati żejda u sabiex tippromwovi t-taħriġ tal-impriżi fil-qasam tar-riżorsi umani. Il-kundizzjonijiet ta' eżerċizzju tal-attivitajiet ta' TRR huma ddefiniti b'mod iktar preċiż f'kuntratt bejn Svenskt Näringsliv u Privattjänstemanna-kartellen, imsejjaħ "ftehim ta' tranżizzjoni" ("Omställningsavtalet").

15 L-attivitajiet ta' TRR huma ffinanzjati mill-ħlas, minn dawk li jħaddmu li huma partijiet fil-ftehim, ta' kontribut li jirrappreżenta perċentwali mir-remunerazzjonijiet imħallsin lill-impjegati koperti mill-imsemmi ftehim. Dawk li jħaddmu li huma marbutin mal-ftehim ta' tranżizzjoni permezz ta' ftehim imsejjaħ "ta' rabta" iħallsu kontribut annwali fiss. Minbarra l-attivitajiet irregolati permezz tal-ftehim ta' tranżizzjoni, TRR hija rreġistrata bħala taxxabbli għall-VAT għas-servizzi pprovduti lill-impriżi li jwettqu "outsourcing". L-attività eżerċitata minn TRR li hija suġġetta għat-taxxa tirrappreżenta madwar 5 % tad-dħul tagħha.

16 TRR beħsiebha tibbenefika mill-provvista ta' servizzi ta' konsulenza pprovduti b'mod partikolari minn fornitur stabbilit fid-Danimarka, li għandhom jintużaw esklużivament għall-attivitajiet li TRR teżerċita fil-kuntest tal-ftehim ta' tranżizzjoni. Sabiex tiċċara l-konsegwenzi fiskali ta' din it-tranżazzjoni, TRR talbet deċiżjoni preliminari mill-iSkatterättsnämnden (Kunsill tad-dritt fiskali) dwar jekk l-attivitajiet li hija teżerċita fil-kuntest tal-ftehim ta' tranżizzjoni humiex attivitajiet ta' natura professjonali u jekk hija għandhiex titqies li għandha l-kwalità ta' kummerċjant fis-sens tal-Artikolu 7 tal-Kapitolu 5 tal-liġi dwar il-VAT.

17 B'deċiżjoni tat-3 ta' Marzu 2006, l-iSkatterättsnämnden qieset li l-attivitajiet eżerċitati fil-kuntest tal-ftehim ta' tranżizzjoni ma kinux jikkostitwixxu, għal TRR, provvisti ta'

servizzi fil-kuntest ta' attività professjonali iżda li TRR kellha titqies bħala kummerċjant fis-sens tal-Artikolu 7 tal-Kapitolu 5 tal-imsemmija liġi.

18 TRR ippreżentat rikors mid-deċiżjoni tal-iSkatterättsnämnden u titlob lir-Regeringsrätten sabiex tiddikjara li hija mhijiex kummerċjant fis-sens tal-Artikolu 7 tal-Kapitolu 5 tal-liġi dwar il-VAT. L-iSkatteverket titlob lil din l-istess qorti sabiex tikkonferma d-deċiżjoni kkontestata.

19 Insostenn tar-rikors tagħha, TRR issostni, fost l-oħrajn, li reġistrazzjoni inkwantu persuna taxxabbli għall-VAT m'għandhiex, minnha nfisha, l-effett li l-persuna taxxabbli titqies neċessarjament bħala kummerċjant fis-sens tal-Artikolu 7 tal-Kapitolu 5 tal-liġi dwar il-VAT. Fil-każ ta' xiri magħmul għall-bżonnijiet tal-attivitajiet li ma jaqgħux taħt il-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva, hija m'għandhiex il-kwalità ta' kummerċjant fis-sens ta' din id-dispożizzjoni. TRR iżżid li d-dispożizzjoni korrispondenti tas-Sitt Direttiva, jiġifieri l-Artikolu 9(2)(e) ma tirreferix għall-kunċett ta' kummerċjant iżda għal dak ta' persuna taxxabbli.

20 Ir-Regeringsrätten hija tal-fehma li, għall-finijiet tal-applikazzjoni ta' ċerti dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva u tad-Direttiva 2006/112, il-kawża prinċipali titlob interpretazzjoni, fir-rigward tad-dritt Komunitarju, tal-kunċetti "persuna taxxabbli" u "persuna suġġetta li tħallas it-taxxa". Il-qorti tar-rinviju tosserva li l-kunċett ta' "persuna taxxabbli" tas-Sitt Direttiva ġie ppreċiżat mill-Qorti tal-Ġustizzja f'diversi sentenzi, iżda li din tal-aħħar għadha ma ddikjaratx ruħha fuq l-interpretazzjoni ta' dan il-kunċett għall-applikazzjoni tal-Artikolu 9(2)(e) ta' din l-istess direttiva f'każ konkret bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

21 Filwaqt li qieset li d-dispożizzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva u tad-Direttiva 2006/112 mhumiex preċiżi u filwaqt li kkonstatat li l-kwistjoni għadha ma tressqitx quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, ir-Regeringsrätten iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tressaq id-domanda preliminari li ġejja:

"L-Artikoli 9(2)(e) u 21(1)(b) tas-Sitt Direttiva [...], kif ukoll l-Artikoli 56(1)(ċ) u 196 tad-Direttiva 2006/112 [...] għandhom jiġu interpretati fis-sens li, għall-applikazzjoni tagħhom, dak li jirċievi servizzi mingħand persuna taxxabbli fi Stat Membru ieħor, u li jeżerċita fl-istess waqt attivitajiet ekonomiċi u attivitajiet barra mill-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva, għandu jitqies bħala persuna taxxabbli, anki jekk l-imsemmija provvista hija użata biss għal dawn l-attivitajiet tal-aħħar"

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja

22 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva u l-Artikolu 56(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112 għandhomx jiġu interpretati fis-sens li dak li jirċievi l-provvista ta' servizzi ta' konsulent minn persuna taxxabbli li hija stabbilita fi Stat Membru ieħor, meta dak li jirċievi l-provvista ta' servizzi jeżerċita kemm attivitajiet ekonomiċi kif ukoll attivitajiet li ma jaqgħux taħt il-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttivi, għandux jitqies bħala persuna taxxabbli, anki jekk l-imsemmija provvista ta' servizz tintuża biss għall-attivitajiet li ma jaqgħux taħt il-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttivi.

23 Għandu jiġi mfakkar li l-ifformular tal-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva huwa, essenzjalment, identiku għal dak tal-Artikolu 56(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112. Għaldaqstant dawn iż-żewġ artikoli għandhom jiġu interpretati bl-istess mod.

24 Għandu wkoll jiġi mfakkar li l-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva jinkludi regoli li jistabbilixxu l-post ta' tassazzjoni tal-provvista ta' servizzi. Filwaqt li l-Artikolu 9(1) jistipula regola ġenerali dwar dan is-suġġett, l-Artikolu 9(2) jelenka serje ta' postijiet speċifiċi. L-għan ta' dawn id-dispożizzjonijiet huwa li jiġu evitati, min-naħa, kunflitti ta' kompetenza li jistgħu jwasslu għal tassazzjoni doppja u, min-naħa l-oħra, in-nuqqas ta' tassazzjoni ta' dħul [ara s-sentenzi tal-4 ta' Lulju 1985, Berkholz, 168/84, Ġabra p. 2251, punt 14; tas-26 ta' Settembru 1996, Dudda, C-327/94, Ġabra p. I-4595, punt 20; tas-6 ta' Marzu 1997, Linthorst, Pouwels en Scheres, C-167/95, Ġabra p. I-1195, punt 10, tat-12 ta' Mejju 2005, RAL (Channel Islands) *et*, C-452/03, Ġabra p. 3947, punt 23, u tad-9 ta' Marzu 2006, Gillan Beach, C-114/05, Ġabra p. I-2427, punt 14].

25 Għandu jiġi mfakkar ukoll li, fir-rigward tar-relazzjoni bejn l-Artikolu 9(1) u l-Artikolu 9(2) tas-Sitt Direttiva, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li ma teżisti l-ebda preminenza tal-Artikolu 9(1) ta' din id-dispożizzjoni fuq l-Artikolu 9(2) tagħha. F'kull sitwazzjoni, id-domanda li tqum hija jekk din tal-aħħar hijiex koperta minn wieħed mill-każijiet msemmijin fl-Artikolu 9(2) tal-imsemmija direttiva. Fin-nuqqas ta' dan, hija taqa' taħt l-Artikolu 9(1) [sentenzi ċċitati iktar 'il fuq, Dudda, punt 21; Linthorst, Pouwels en Scheres, punt 11; RAL (Channel Islands) *et*, punt 24, u Gillan Beach, punt 15].

26 L-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li l-post fejn jingħataw is-servizzi ta' konsulenti u servizzi simili, meta jsiru għal persuni taxxabbli stabbiliti fil-Komunità iżda mhux fl-istess pajjiż bħal tal-fornitur, huwa l-post fejn dak li jirċievi s-servizz stabbilixxa s-sede tal-attività ekonomika tiegħu.

27 Jekk huwa minnu li fil-kawża prinċipali, dak li jirċievi s-servizzi ta' konsulenza huwa stabbilit fil-Komunità iżda mhux fl-istess pajjiż bħal dak tal-fornitur, il-qorti tar-rinviju tistaqsi madankollu jekk l-imsemmija persuna li tirċievi s-servizzi għandhiex titqies ukoll li għandha l-kwalità ta' persuna taxxabbli fis-sens tal-imsemmi Artikolu 9 fil-każ meta s-servizzi kkonċernati jintużaw biss għall-bżonnijiet ta' attivitajiet li ma jaqgħux taħt il-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva u tad-Direttiva 2006/112.

28 Qabel kollox, għandu jiġi kkonstatat li l-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva ma jispeċifikax jekk l-applikazzjoni tiegħu hijiex suġġetta għall-kundizzjoni li l-persuna taxxabbli benefiċjarja ta' provvista ta' servizzi tuża din il-provvista għall-bżonnijiet tal-attività ekonomika tagħha. B'dan il-mod, bil-kontra ta' dispożizzjonijiet oħrajn tas-Sitt Direttiva bħalma huma l-Artikoli 2(1) u 17(2) tagħha, dan l-artikolu bl-ebda mod ma jindika li tali kundizzjoni hija neċessarja sabiex l-Artikolu japplika.

29 Fi kliem ieħor, fin-nuqqas ta' preċiżjoni espliċita, fl-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva fir-rigward tal-fatt li s-servizzi pprovduti għandhom jintużaw għall-bżonnijiet tal-attività ekonomika ta' dak li jirċievi s-servizzi, għandu jitqies li l-fatt li dan tal-aħħar juża dawn is-servizzi għal attivitajiet li ma jaqgħux taħt il-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva ma jipprekludix l-applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni.

30 Tali interpretazzjoni tikkorrispondi mal-għan tal-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva, li, kif ġie mfakkar fil-punt 25 ta' din is-sentenza, huwa dak ta' regola ta' kunflitt intiża sabiex tevita r-riskju ta' tassazzjoni doppja jew ta' nuqqas ta' impożizzjoni.

31 Bl-istess mod, bħalma enfasizza l-Avukat Ġenerali fil-punt 41 tal-konklużjonijiet tiegħu, tali interpretazzjoni tiffaċilita l-implementazzjoni tal-imsemmija regola ta' kunflitt, billi tippermetti ġestjoni sempliċi, fil-post tal-provvista ta' servizzi, tar-regoli ta' ġbir tat-taxxa u ta' prevenzjoni tal-evażjoni fiskali. Fil-fatt, il-fornitur ta' servizzi għandu jistabbilixxi biss li dak li jirċievi s-servizzi għandu l-kwalità ta' persuna taxxabbli sabiex jistabbilixxi jekk il-post tal-provvista ta' servizzi jinsabx fl-Istat Membru fejn huwa stabbilit jew fl-Istat Membru li fih tinsab is-sede tal-attività ta' dak li jirċievi s-servizzi.

32 Barra minn hekk, din l-interpretazzjoni hija konformi mal-għanijiet u mar-regoli ta' tħaddim tas-sistema Komunitarja tal-VAT sa fejn hija tiżgura, f'sitwazzjoni bħal dik fil-kawża prinċipali, li l-konsumatur finali tal-provvista ta' servizz isostni l-ispiża finali tal-VAT dovuta.

33 Kif josserva l-Avukat Ġenerali fil-punti 43 u 44 tal-konklużjonijiet tiegħu, tali interpretazzjoni hija wkoll konformi mal-prinċipju ta' ċertezza legali u tippermetti, barra minn hekk, li jitnaqqas il-piż fuq il-kummerċjanti li joperaw fis-suq intern kollu kif ukoll li tiffaċilita l-moviment liberu tas-servizzi.

34 Fl-aħħar nett, għandu jiġi osservat li l-Artikolu 21(1)(b) tas-Sitt Direttiva (riprodott fl-Artikolu 196 tad-Direttiva 2006/112) jipprovdi li l-VAT hija dovuta mill-persuna taxxabbli li tirċievi s-servizzi msemmijin fl-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva (riprodott fl-Artikolu 56(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112). Għaldaqstant, jekk il-kundizzjonijiet li hija suġġetta għalihom l-applikazzjoni tal-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva jiġu sodisfatti, dak li jirċievi s-servizzi huwa taxxabbli għall-VAT fir-rigward tal-provvisti ta' servizzi li huwa bbenefika minnhom, indipendentement mill-fatt li huma ġew fornuti jew le għall-bżonnijiet ta' attivitajiet li ma jaqgħux taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-imsemmija direttivi.

35 Fid-dawl ta' dak kollu li ntqal, ir-risposta għad-domanda magħmula mir-Regeringsrätten għandha tkun li l-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva u l-Artikolu 56(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati fis-sens li dak li jirċievi servizzi ta' konsulent mingħand persuna taxxabbli stabbilita fi Stat Membru ieħor, u li jeżerċita fl-istess waqt attivitajiet ekonomiċi u attivitajiet barra mill-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva, għandu jitqies bħala persuna taxxabbli, anki jekk l-imsemmija provvista hija użata biss għall-bżonnijiet ta' dawn l-attivitajiet tal-aħħar.

Fuq l-ispejjeż

36 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 9(2)(e) 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, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 1999/59/KE, tas-17 ta' Ġunju 1999, l-Artikolu 56(1)(ċ) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud għandhom jiġu interpretati fis-sens li dak li jirċievi servizzi ta' konsulent mingħand persuna taxxabbli stabbilita fi Stat Membru ieħor, u li jeżerċita fl-istess waqt attivitajiet ekonomiċi u attivitajiet barra mill-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva, għandu jitqies bħala persuna taxxabbli, anki jekk l-imsemmija provvista hija użata biss għall-bżonnijiet ta' dawn l-attivitajiet tal-aħħar.

Firem