



Ġabra tal-ġurisprudenza

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

6 ta' Frar 2014*

“Direttiva 79/1072/KEE — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud — Persuni taxxabblu residenti fi Stat Membru ieħor — Modalitajiet ta' rimbors tal-VAT — Persuni taxxabblu li jaħtru rappreżentant fiskali skont id-dispożizzjonijiet nazzjonali fis-seħħ qabel l-adeżjoni fl-Unjoni Ewropea — Esklużjoni — Kunċett ta' 'persuna taxxabblu mhux stabbilita fit-territorju tal-pajjiż' — Kundizzjoni ta' assenza ta' stabbiliment — Kundizzjoni ta' assenza ta' kunsinna ta' oġġetti jew ta' provvista ta' servizzi — Kunsinni ta' elettriku lil negozjanti taxxabblu — Direttiva 2006/112/KE — Artikolu 171”

Fil-Kawża C-323/12,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari abbażi tal-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Curtea de Apel Bucureşti (ir-Rumanija), permezz ta' deċiżjoni tas-26 ta' April 2011, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-5 ta' Lulju 2012, fil-proċedura

E. ON Global Commodities SE, li kienet E.On Energy Trading SE,

vs

Agjenzia Naţională de Administrare Fiscală — Direcţia Generală de Soluţionare a Contestaţiilor, Direcţia Generală a Finanţelor Publice a Municipiului Bucureşti — Serviciul de administrare a contribuabililor nerezidenţi,

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

komposta minn A. Rosas, li qed jaġixxi bħala President tal-Għaxar Awla, D. Šváby u C. Vajda (Relatur), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: N. Wahl,

Reġistratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tas-16 ta' Mejju 2013,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal E.ON Global Commodities SE, li kienet E.On Energy Trading SE, minn A. Duncea u A. Ioniţoaei, avukati,
- għall-Gvern Rumien, minn R. H. Radu kif ukoll minn A.-L. Crişan, R.-M. Giurescu u E. Gane, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: ir-Rumen.

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Keppenne u L. Lozano Palacios, kif ukoll minn G.-D. Balan, bħala aġenti,

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

tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet tat-Tmien Direttiva 79/1072/KE tal-Kunsill, tas-6 ta' Diċembru 1979, dwar l-armonizzazzjoni tal-ligijiet tal-Istati Membri rigward it-taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Arranġamenti għar-rifużjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud lill-persuni taxxabbli li m'humiex stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Volum 1, p. 79, iktar 'il quddiem it-"Tmien Direttiva").
- 2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn E.ON Global Commodities SE, li kienet E.On Energy Trading SE (iktar 'il quddiem "E.ON"), kumpannija stabbilita fil-Ġermanja, u l-Agenzija Nażjonală de Administrare Fiscală — Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Aġenzija nazzjonali tal-amministrazzjoni fiskali) u d-Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București — Serviciul de administrare a contribuabililor nerezidenți (Direttorat ġenerali tal-finanzi pubblici tal-muniċipalitá ta' Bucarest — dipartiment tal-amminstazzjoni tal-persuni taxxabbli mhux residenti) (iktar 'il quddiem, flimkien, l-"awtoritajiet fiskali"), dwar ir-rimbors tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") tal-input imħallsa minn E.ON fil-kuntest tat-tranzazzjonijiet tagħha fir-Rumanija.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-Direttiva 2006/112/KE

- 3 Id-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), hekk kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2007/75/KE, tal-20 ta' Diċembru 2007 (ĠU L 346, p. 13, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT") daħlet fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2007.

– Dispożizzjonijiet dwar l-elettriku

- 4 Skont l-Artikolu 15(1) tad-Direttiva tal-VAT, l-elettriku huwa assimilat ma' oġġett tangibbli għall-finijiet tal-VAT.
- 5 L-Artikolu 38 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"1. Fil-każ ta' provista ta' gass permezz ta' sistema ta' distribuzzjoni ta' gass naturali, jew ta' elettriku, għal negozjant taxxabbli, il-post tal-provvista għandu jitqies bħala l-post fejn in-negozjant taxxabbli stabbilixxa n-negozju tiegħu jew għandu stabbiliment fiss minn fejn jissupplixxi l-prodott, jew, fl-assenza ta' tali post ta' negozju jew stabbiliment fiss, il-post fejn hu għandu l-indirizz permanenti jew fejn huwa jirresjedi s-soltu.

2. Għall-finijiet tal-paragrafu 1, ‘Negozjant taxxabli’ għandha tfisser persuna taxxabli li għandha l-attività prinċipali tagħha fir-rigward ta’ xiri ta’ gass jew elettriku fil-bejgħ mill-ġdid ta’ dawk il-prodotti u li l-konsum personali tagħha ta’ dawk il-prodotti huwa negligibbli.”

6 Skont l-Artikolu 39 ta’ din id-direttiva:

“Fil-każ ta’ provvista ta’ gass permezz ta’ sistema ta’ distribuzzjoni naturali, jew ta’ elettriku, fejn din il-provvista mhijiex koperta mill-Artikolu 38, il-post tal-provvista għandu jitqies bħala l-post fejn il-konsumatur effettivament juża u jikkonsma l-merkanzija.

Fejn il-gass jew l-elettriku kollu jew parti minnu mhuwiex effettivament ikkunsmat mill-konsumatur, dik il-merkanzija mhux ikkunsmata għandha titqies daqs li kieku ġiet użata jew ikkunsmata fil-post fejn il-konsumatur stabbilixxa n-negozju tiegħu jew għandu stabbiliment fiss li għalih hija fornuta din il-merkanzija. F’każ illi ma hemmx dan il-post tan-negozju jew stabbiliment fiss, il-konsumatur għandu jitqies illi uża jew ikkonsma l-merkanzija fil-post fejn għandu l-indirizz permanenti tiegħu jew fejn jirresjedi normalment.”

– Dispożizzjonijiet li jikkonċernaw l-eżiġibbiltà tal-VAT

7 Skont l-Artikolu 63 tad-Direttiva tal-VAT, il-fatt taxxabli jseħh, u t-taxxa ssir dovuta, meta titwettaq il-provvista tal-oġġetti jew il-provvista tas-servizzi.

8 Fl-Artikolu 193 tagħha, din id-direttiva tippredvi li l-VAT tkun dovuta mill-persuni taxxabli li jwettqu kunsinna ta’ oġġetti jew provvista ta’ servizzi taxxabli, hlief fil-każ meta t-taxxa tkun dovuta minn persuna oħra skont l-Artikoli 194 sa 199 u 202 tal-imsemmija direttiva.

9 L-Artikolu 195 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“Il-VAT għandha tithallas minn kwalunkwe persuna li hi identifikata għall-finijiet tal-VAT fl-Istat Membru li fih hi dovuta t-taxxa u li lilha hija fornuta merkanzija fiċ-ċirkostanzi speċifikati fl-Artikoli 38 jew 39, jekk il-provvisti huma mwettqa minn persuna taxxabli li mhijiex stabbilita f’dak l-Istat Membru.”

– Dispożizzjonijiet dwar it-tnaqqis u r-rimbors tal-VAT tal-input imħallsa

10 L-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT jippredvi li, sakemm l-oġġetti jew is-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-tranzazzjonijiet taxxabli ta’ persuna taxxabli, il-persuna taxxabli għandha jkollha d-dritt, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-tranzazzjonijiet, li tnaqqas, mill-ammont tat-taxxa dovuta, il-VAT dovuta jew imħallsa f’dak l-Istat Membru rigward kunsinni jew provvisti ta’ oġġetti jew servizzi li jkunu sarulha, u għas-servizzi li jkunu qed jitwettqu jew li jkunu ser jitwettqu minn persuna taxxabli oħra.

11 L-Artikolu 169(a) tad-Direttiva tal-VAT iżid li, barra mit-tnaqqis imsemmi fl-Artikolu 168, il-persuna taxxabli għandha jkollha d-dritt li tnaqqas il-VAT hemm imsemmija sa fejn l-oġġetti jew is-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-tranzazzjonijiet li jaqgħu taħt l-attivitajiet ekonomiċi mwettqa barra mill-Istat Membru li fih tkun dovuta jew imħallsa dik it-taxxa, li fir-rigward tagħhom kien ikun hemm dritt għal tnaqqis tal-VAT li kieku dawk it-tranzazzjonijiet ikunu twettqu f’dak l-Istat Membru.

12 L-Artikolu 170 tad-Direttiva tal-VAT huwa fformulat kif ġej:

“Il-Persuni taxxabbli kollha li, fit-tifsira ta’ l-Artikolu 1 tad-Direttiva tal-Kunsill 79/1072/KEE [8] l-Artikolu 1 tad-Direttiva tal-Kunsill 86/560/KEE [9] 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 jircievu rifużjoni 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 skont l-Artikoli 194, 197 u 199.”

13 L-Artikolu 171(1) tad-Direttiva tal-VAT huwa redatt kif ġej:

“Għandha ssir rifużjoni tal-VAT lil persuni taxxabbli li mhumiex stabbiliti fl-Istat Membru li fih jixtru merkanzija u servizzi jew jimpurtaw merkanzija soġġetti għall-VAT, imma li huma stabbiliti fi Stat Membru ieħor, skont ir-regoli ta’ implimentazzjoni ddettaljati stabbiliti [fit-Tmien Direttiva].

Il-persuni taxxabbli msemmija fl-Artikolu 1 [tat-tmien Direttiva] għandhom ukoll, għall-finijiet tal-applikazzjoni ta’ dik id-Direttiva, jiġu kkunsidrati bħala persuni taxxabbli li m’humiex stabbiliti fl-Istat Membru konċernat meta, fl-Istat Membru li fih jixtru merkanzija u servizzi jew jimportaw merkanzija soġġetta għall-VAT, huma wettqu biss il-forniment ta’ merkanzija jew servizzi lil persuna li tkun inġatret skont l-Artikoli 194 sa 197 u 199.”

It-Tmien Direttiva

14 It-Tmien Direttiva thassret mill-1 ta’ Jannar 2010 bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/9/KE, tat-12 ta’ Frar 2008, li tistabbilixxi regoli dettaljati għar-rifużjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud, prevista fid-Direttiva 2006/112, għal persuni taxxabbli mhux stabbiliti fl-Istat Membru ta’ rifużjoni iżda stabbiliti fi Stat Membru ieħor (ĠU L 44, p. 23). Fid-dawl tad-data tat-tranzazzjonijiet inkwistjoni fil-kawża prinċipali, hija biss it-Tmien Direttiva, li kienet fis-seħħ sal-31 ta’ Diċembru 2009, li hija applikabbli għal din tal-aħħar.

15 L-Artikolu 1 tat-Tmien Direttiva jipprovdi:

“Għall-għanijiet ta’ din id-Direttiva, persuna taxxabbli mhux stabbilita fit-territorju tal-pajjiż għandha tfisser persuna [...] li la kellha l-post ta’ l-attività ekonomika f’dak il-pajjiż, u lanqas kellha stabbiliment li minnu jkunu magħmula transazzjonijiet tan-negozju, lanqas, jekk ma jkunx jeżisti tali post jew stabbiliment fiss, id-dar tagħha jew il-post normali ta’ residenza, u li [...] ma tkunx issupplixxiet la merkanzija u lanqas servizzi meqjusa li kienu ġew ipprovduti f’dak il-pajjiż [bl-eċċezzjoni ta’ ċerti provvisti ta’ trasport u ta’ ċerti provvisti oħra ta’ servizzi].”

16 Skont l-Artikolu 2 tat-Tmien Direttiva, kull Stat Membru għandu jirrimborsa lil kull persuna taxxabbli li ma tkunx stabbilita fit-territorju tal-pajjiż iżda li tkun stabbilita fi Stat Membru ieħor, fil-kundizzjonijiet stabbiliti mit-Tmien Direttiva, il-VAT imposta fuq is-servizzi li jkunu ġew ipprovduti lilha, jew fuq l-oġġetti kkunsinnati fit-territorju tal-pajjiż minn persuni taxxabbli oħra sa fejn dawn l-oġġetti jew is-servizzi jintużaw b’mod partikolari għall-iskopijiet tat-tranzazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169(a) tad-Direttiva tal-VAT.

17 L-Artikoli 3 u 4 tat-Tmien Direttiva jinnumeraw serje ta’ kundizzjonijiet li għandhom jiġu ssodisfatti minn persuna taxxabbli li tkun tixtieq tibbenefika minn rimbors tal-VAT imħallsa.

- 18 Skont l-Artikolu 6 tat-Tmien Direttiva, l-Istati Membri ma jistgħu jimponu, fuq il-persuna taxxabbli msemija fl-Artikolu 2 tad-Direttiva, barra mill-obbligi msemija fl-Artikoli 3 u 4 ta' din id-direttiva, l-ebda obbligu, hlief għall-obbligu li tagħti, f'kazijiet speċifiċi, l-informazzjoni meħtieġa sabiex tkun tista' tiġi evalwata l-fondatezza tat-talba għal rimbors.

Id-dritt Rumien

- 19 Il-liġi Nru 571/2003, li tistabbilixxi l-kodiċi tat-taxxa (*Monitorul Oficial al României*, parti I, Nru 927, tat-23 ta' Diċembru 2003, iktar 'il quddiem il-“kodiċi tat-taxxa”), hija intiza li tittrasponi d-Direttiva tal-VAT kif ukoll it-Tmien Direttiva fir-dritt Rumien.
- 20 L-Artikolu 132(1)(e) tal-kodiċi tat-taxxa jipprovdi, fi kliem li huma essenzjalment identiċi għal dawk tal-Artikolu 38 tad-Direttiva tal-VAT, li l-post tal-provvista tal-elettriku lil negozjant taxxabbli għandu jkun dak tas-sede ta' dan in-negozjant taxxabbli.
- 21 L-Artikolu 150(1)(d) tal-kodiċi tat-taxxa huwa intiż li jittrasponi l-Artikolu 195 tad-Direttiva tal-VAT fid-dritt Rumien, u jipprevedi essenzjalment li, fil-każ ta' provvista ta' elettriku lil negozjant taxxabbli identifikat għall-finijiet tal-VAT fir-Rumanija minn persuna taxxabbli mhux residenti fir-Rumanija, anki jekk din tkun identifikata għall-finijiet tal-VAT fir-Rumanija, huwa n-negozjant taxxabbli li huwa suġġett għall-VAT.
- 22 L-Artikolu 147b tal-kodiċi tat-taxxa, intitolat “Rimbors tat-taxxa lill-persuni taxxabbli mhux identifikati għall-finijiet tal-VAT fir-Rumanija”, jipprevedi, fil-paragrafu 1(a) tiegħu, li tista' titlob ir-rimbors tat-taxxa mhallsa fil-kundizzjonijiet stabbiliti b'mod leġislattiv il-“persuna taxxabbli mhux identifikata li ma hijex obligata tidentifika ruħha għall-finijiet tal-VAT fir-Rumanija u hija stabbilita fi Stat Membru ieħor”.
- 23 L-Artikolu 49(3) tad-deċiżjoni tal-Gvern Rumien Nru 44, tat-22 ta' Jannar 2004, li tapprova l-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-kodiċi tat-taxxa (*Monitorul Oficial al României*, parti I, Nru 112, tas-6 ta' Frar 2004), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali, jistabbilixxi l-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-kodiċi tat-taxxa kif ġej:

“il-persuna taxxabbli msemija fl-Artikolu 147b(1)(a) tal-kodiċi tat-taxxa hija l-persuna taxxabbli li, matul il-perijodu msemmi fil-paragrafu 1, ma tkunx identifikata u lanqas suġġetta għall-obbligu li tidentifika ruħha għall-finijiet tat-taxxa fir-Rumanija [...], li ma hijex stabbilita fir-Rumanija u lanqas ma għandha hemmhekk stabbiliment stabbili li minnu twettaq attivitajiet ekonomiċi, u li, matul dak il-perijodu, ma tkun wettqet l-ebda kunsinna ta' oġġetti jew provvista ta' servizzi fir-Rumanija, bl-eċċezzjoni:

[...]

b) ta' kunsinni ta' oġġetti u/jew provvisti ta' servizzi, meta t-taxxa marbuta magħhom tithallas mill-benefiċjarji tal-imsemmija kunsinni ta' oġġetti u/jew provvisti ta' servizzi, skont l-Artikolu 150(1) [...] (d) [...], tal-kodiċi tat-taxxa.”

- 24 Skont l-Artikolu 151(3) tal-kodiċi tat-taxxa, fis-seħħ sal-31 ta' Diċembru 2006, il-persuni, stabbiliti fi Stat ieħor minbarra r-Rumanija, li jwettqu kunsinni ta' oġġetti taxxabbli f'dan l-Istat kellhom l-obbligu li jaħtru rappreżentant fiskali fl-imsemmi Stat. Dik id-dispożizzjoni tħassret mal-adeżjoni tar-Rumanija fl-Unjoni Ewropea.

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

- 25 E.ON, li ilha preżenti fis-suq Rumien mix-xahar ta' Ottubru 2005, teżercita attivitajiet ta' kummerċ fl-enerġija.
- 26 Bil-għan li tissodisfa l-obbligi imposti fuq il-persuni taxxabbli stabbiliti fi Stat ieħor minbarra r-Rumanija skont il-kodiċi tat-taxxa, fil-verżjoni tiegħu fis-sehħ sal-adeżjoni tar-Rumanija fl-Unjoni Ewropea, fl-1 ta' Jannar 2007, E.ON hatret lil SC Haarmann, Hemmelrath & Partner Management Consulting SRL, li saret RSM Hemmelrath Consulting SRL (iktar 'il quddiem "Haarmann"), bħala rappreżentant fiskali fir-Rumanija. Haarmann hija persuna ġuridika stabbilita taħt id-dritt Rumien li għandha s-sede tagħha f'Bukarest u hija identifikata għall-finijiet tal-VAT fir-Rumanija.
- 27 Fil-kwalità tagħha ta' rappreżentant fiskali ta' E.ON, Haarmann ikkonkludiet kuntratti ma' persuni ġuridiċi Rumien. Bejn il-15 ta' Ottubru 2005 u l-31 ta' Dicembru 2006, Haarmann eżercitat attivitajiet fisem E.ON, fil-kwalità tagħha ta' rappreżentant fiskali, li jikkonsistu f'attivitajiet ta' provvista ta' elettriku u fil-fatturazzjoni mill-ġdid ta' servizzi tat-trasport, li fir-rigward tagħhom hija harġet fatturi fiskali.
- 28 Peress li l-obbligu li jinħatar rappreżentant fiskali tħassar meta r-Rumanija saret membru tal-Unjoni, Haarmann waqfet tohroġ fatturi fiskali għan-nom ta' E.ON sa mill-1 ta' Jannar 2007. Madankollu Haarmann baqgħet tirrappreżenta lil E.ON fir-Rumanija, b'mod partikolari fir-rigward tal-awtoritajiet fiskali.
- 29 Bejn l-1 ta' Jannar u l-31 ta' Awwissu 2007, E.ON ippruvat tnaqqas il-VAT li hija hallset fl-ammont ta' RON 5 118 071 (lei Rumien) abbażi ta' fatturi mahruġa mis-sħab kummerċjali tagħha, persuni ġuridiċi Rumien, fil-kwalità tagħhom ta' fornituri ta' servizzi. Dan l-ammont huwa maqsum kif ġej:
- RON 2 466 611 bħala VAT marbuta ma' servizzi ta' konverżjoni ta' faħam enerġetiku minn ċentrali termoelettrika Rumena;
 - RON 2 612 888 bħala VAT marbuta ma' servizzi ta' trasport ferrovjarju ta' faħam minn kumpannija tat-trasport Rumena;
 - RON 97 bħala VAT marbuta ma' servizzi doganali, u
 - RON 38 475 bħala VAT marbuta ma' servizzi ta' trasport ta' elettriku minn kumpannija ta' ġestjoni ta' netwerk elettriku.
- 30 Haarmann, fil-kwalità tagħha ta' rappreżentant ta' E.ON, ipprezentat lill-awtoritajiet fiskali erba' dikjarazzjonijiet tal-VAT fix-xhur ta' April, ta' Lulju, ta' Awwissu u ta' Settembru 2007, li jkopru, rispettivament, ix-xhur ta' Marzu, ta' Ġunju, ta' Lulju u ta' Awwissu 2007, bil-għan li tikseb tnaqqis tal-VAT li jikkorrispondi għall-imsemmi ammont.
- 31 Wara l-preżentazzjoni ta' dawn id-dikjarazzjonijiet, sar kontroll fiskali parzjali fuq Haarmann għall-perijodu ta' bejn id-19 ta' Ottubru 2005 u l-31 ta' Awwissu 2007.
- 32 L-awtoritajiet fiskali rriġutaw, fir-rapport tagħhom li tlesta fil-21 ta' Mejju 2008, li jaċċettaw it-tnaqqis tal-ammont ta' RON 5 118 071, li jikkonċerna t-tranzazzjonijiet imwettqa mill-1 ta' Jannar 2007. Huma qiesu, essenzjalment, li, skont l-Artikolu 150(1)(d) tal-kodiċi tat-taxxa, fis-sehħ mill-1 ta' Jannar 2007, E.ON ma kinitx iktar sugġetta għall-VAT fir-Rumanija għat-tranzazzjonijiet ta' provvista tal-enerġija, fatt li kien jimplika li hija ma ma kellhiex tiffattura u tiġbor iktar il-VAT għall-imsemmija tranzazzjonijiet fir-Rumanija, peress li dan l-obbligu, sa minn dik id-data, kien jaqa' fuq il-benefiċjarju tal-provvista. Konsegwentement, peress li hija ma teżercita l-ebda attività fir-Rumanija li hija sugġetta għall-VAT, ir-rappreżentant tagħha ma kienx għad għandu d-dritt li jnaqqas il-VAT marbuta

mal-akkwisti mwettqa intiżi għall-provvista tal-elettriku wara l-1 ta' Jannar 2007. Barra minn hekk, wara l-1 ta' Jannar 2007, hija ma setgħetx iżżomm ir-rappreżentant fiskali tagħha fir-Rumanija u lanqas twettaq tranzazzjonijiet permezz tal-intermedjarju tagħha.

- 33 Abbażi tar-rapport tal-kontroll fiskali, l-awtoritajiet fiskali ħargu avviż ta' taxxa tal-VAT addizzjonali fix-xahar ta' Mejju 2008.

L-ewwel proċedura kontenzjuża

- 34 E.ON ikkontestat dan l-avviż ta' taxxa. Wara ċ-ċaħda tal-ilment tagħha mal-awtoritajiet fiskali, E.ON ressqet azzjoni quddiem il-Curtea de Apel Bucureşti, li ntlagħhat. L-avviż ta' taxxa ġiet annullata fir-rigward tal-ammont ta' RON 5 118 071, u l-awtoritajiet fiskali ġew ikkundannati jirrimborsaw dan l-ammont lil E.ON.
- 35 Fuq appell ipprezentat mill-awtoritajiet fiskali, l-Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie irrifformat is-sentenza tal-Curtea de Apel Bucureşti u ċaħdet definittivament, permezz ta' sentenza tat-8 ta' Frar 2011, ir-rikors ta' E.ON fl-intier tiegħu. Fid-data tal-formulazzjoni tat-talba għal deċiżjoni preliminari, il-motivazzjoni ta' din is-sentenza kienet għadha mhux magħrufa.

It-tieni proċedura kontenzjuża

- 36 Peress li d-dritt tagħha għal tnaqqis ma ġiex irrikonoxxut mill-awtoritajiet fiskali, E.ON, fit-30 ta' Ġunju 2008, ipprezentat talba għal rimbors għall-ammont ta' RON 5 118 071, bħala VAT abbażi tat-Tmien Direttiva kif ukoll tal-Artikolu 147b(1)(a) tal-kodiċi tat-taxxa, intiż li jittrasponi din tal-aħħar fid-dritt Rumen, u li tirrigwarda s-sena finanzjarja 2007.
- 37 Permezz ta' deċiżjoni tad-29 ta' Jannar 2009, l-awtoritajiet fiskali ċaħdu din it-talba ta' rimbors għaliex qiesu li, matul il-perijodu inkwistjoni, li jkopri x-xhur ta' Jannar sa Awwissu 2007, E.ON ma osservatx ir-rekwiziti li jirriżultaw mill-Artikolu 147b(1)(a) tal-kodiċi tat-taxxa, fid-dawl tal-fatt li r-rimbors skont din id-dispożizzjoni jikkontempla lill-persuni taxxabli mhux identifikati u mhux sugġetti għall-obbligu li jidentifikaw ruħhom għall-finijiet tal-VAT fir-Rumanija, filwaqt li E.ON kompliet tiġi rrapprezentata fiskalment fir-Rumanija minn Haarmann u, konsegwentement, E.ON kienet, minhabba f'hekk, identifikata għall-finijiet tal-VAT fir-Rumanija.
- 38 Ir-rikors amministrattiv kontra din id-deċiżjoni ġie miċhud, peress li l-awtoritajiet fiskali qiesu, b'mod partikolari, li l-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tat-Tmien Direttiva hija mingħajr skop fir-rigward ta' persuni mhux residenti identifikati għall-finijiet tal-VAT li jibbenefikaw minn tnaqqis tal-VAT marbuta ma' tranzazzjonijiet imwettqa.
- 39 E.ON ipprezentat rikors kontra d-deċiżjoni tad-29 ta' Jannar 2009 quddiem il-Curtea de Apel Bucureşti, li bih issostni essenzjalment li, għall-kuntrarju ta' dak li jqisu l-awtoritajiet fiskali, it-Tmien Direttiva ma tippredix il-kundizzjoni li biha l-persuna taxxabli ma għandhiex tkun identifikata u lanqas tkun obligata li tidentifika ruħha għall-finijiet tal-VAT fir-Rumanija sabiex tkun tista' tibbenefika minn rimbors tal-VAT imħallsa. L-awtoritajiet fiskali ma esponewx il-pożizzjoni proċedurali tagħhom quddiem il-qorti tar-rinviju.

40 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Curtea de Apel București ddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li taghmel id-domandi preliminari li ġejjin lill-Qorti tal-Ġustizzja:

- “1) Tista' persuna taxxabli li jkollha l-post prinċipali tan-negozju tagħha fi Stat Membru tal-Unjoni [...] minbarra r-Rumanija, u li identifikat għal skopijiet ta' VAT rappreżentant tat-taxxa fir-Rumanija, fuq il-bażi tad-dispożizzjonijiet tal-liġi domestika fis-sehħ qabel l-adeżjoni tar-Rumanija fl-Unjoni [...] titqies bħala 'persuna taxxabli mhux stabbilita fit-territorju tal-pajjiż', fis-sens tal-Artikolu 1 tat-[Tmien Direttiva]?”
- 2) Ir-rekwiżit imnizzel fl-Artikolu 147[b](1)(a) [tal-]Kodiċi tat-Taxxa u li tittrasponi d-dispożizzjonijiet [tat-Tmien] Direttiva, li l-persuna ġuridika ma għandhiex tkun identifikata għal skopijiet ta' VAT, jirrappreżenta kundizzjoni oħra b'żieda ma' dawk espressament ipprovduti fl-Artikoli 3 u 4 [tat-Tmien Direttiva] u, jekk huwa hekk, kundizzjoni oħra ta' dan it-tip hija permessa, fid-dawl tal-Artikolu 6 [tat-Tmien] Direttiva?”
- 3) Jistgħu l-Artikoli 3 u 4 [tat-Tmien Direttiva] jkollhom effett dirett, jew is-sodifazzjon tal-kundizzjonijiet rregolati b'mod esplicitu minn dawk id-dispożizzjonijiet pjuttost jagħti lill-persuna ġuridika li ma hijiex stabbilita fit-territorju tar-Rumanija, skont l-Artikolu 1, id-dritt għar-rifużjoni tal-VAT, irrISPettivament mill-mod kif dawn l-artikoli jiġu implementati fil-leġislazzjoni nazzjonali?”

Fuq id-domandi preliminari

- 41 Permezz tat-tliet domandi tagħha, li jeħtieġ li jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-dispożizzjonijiet tat-Tmien Direttiva għandhomx jiġu interpretati fis-sens li l-fatt li persuna taxxabli stabbilita fi Stat Membru, li tkun wettqet provvisti ta' elettriku fi Stat Membru ieħor tahtar rappreżentant fiskali għall-finijiet tal-VAT f'dan it-tieni Stat għandux bħala konsegwenza l-fatt li din il-persuna taxxabli ma tkunx tista' tinvoka t-Tmien Direttiva f'dan l-aħħar Stat bil-għan li tikseb ir-rimbors tal-VAT tal-input imħallsa.
- 42 F'dan ir-rigward, jeħtieġ li jiġi rrilevat li l-Artikolu 1 tat-Tmien Direttiva jipprevedi, essenzjalment, żewġ kundizzjonijiet kumulattivi li għandhom jiġu ssodisfatti sabiex persuna taxxabli tkun tista' titqies li ma hijiex stabbilita fit-territorju ta' pajjiż, u għaldaqstant tibbenefika mid-dritt għal rimbors skont l-Artikolu 2 ta' din id-direttiva. Minn naħa, il-persuna taxxabli inkwistjoni ma għandha jkollha l-ebda stabbiliment fl-Istat Membru li fih hija tkun qiegħda titlob dan ir-rimbors. Min-naħa l-oħra, hija ma għandhiex tkun wettqet kunsinni ta' oġġetti jew provvisti ta' servizzi meqjusa li jkunu saru f'dan l-Istat Membru, bl-eċċezzjoni ta' ċerti provvisti ta' servizzi speċifiċi.
- 43 Jeħtieġ li jintqal ukoll li, skont l-Artikolu 6 tat-Tmien Direttiva, l-Istati Membri ma jistgħu jimponu, fuq il-persuna taxxabli msemmija fl-Artikolu 2 tad-Direttiva msemmija, bl-eċċezzjoni tal-obbligi msemmija fl-Artikoli 3 u 4 ta' din id-direttiva, l-ebda obbligu, hlief għall-obbligu li tagħti, f'każijiet speċifiċi, l-informazzjoni meħtieġa sabiex tkun tista' tiġi evalwata l-fondatezza tat-talba għal rimbors.
- 44 Hemm lok li jiġu eżaminati ż-żewġ kundizzjonijiet imsemmija fil-punt 42 ta' din is-sentenza.

Fuq il-kundizzjoni marbuta mal-assenza ta' stabbiliment fl-Istat Membru kkonċernat

- 45 Bħall-kollektività tal-persuni interessati li pprezentaw osservazzjonijiet quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, jeħtieġ li jiġi kkonstatat li l-fatt li persuna taxxabli stabbilita fi Stat Membru jkollha rappreżentant fiskali identifikat għall-finijiet tal-VAT fi Stat Membru ieħor ma jistax jekwivali għall-akkwist minn stabbiliment f'dan l-Istat Membru fis-sens tal-Artikolu 1 tat-Tmien Direttiva.

- 46 Fil-fatt, jirriżulta minn ġurisprudenza stabbilita li, bil-ġhan li jitqies li huwa stabbiliment marbut ma' kunsinni ta' oġġetti jew provvisti ta' servizzi ta' persuna taxxabli, huwa neċessarju li dan l-istabbiliment ikollu grad suffiċjenti ta' permanenza u struttura adatta, mill-perspettiva tar-riżorsi umani u tekniċi, li jirrendu possibbli, b'mod awtonomu, it-tranzazzjonijiet ikkunsidrati (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-17 ta' Lulju 1997, ARO Lease, C-190/95, Ġabra p. I-4383, punt 16, u tas-7 ta' Mejju 1998, Lease Plan, C-390/96, Ġabra p. I-2553, punt 24).
- 47 Issa, is-sempliċi ħatra ta' rappreżentant fiskali ma hijiex suffiċjenti sabiex il-persuna taxxabli titqies li hija jkollha struttura bi grad suffiċjenti ta' permanenza u ta' persunal adatt responsabbli għall-ġestjoni tal-attivitajiet ekonomiċi tagħha.
- 48 Minn dan jirriżulta li leġiżlazzjoni nazzjonali li tassimila l-eżistenza ta' rappreżentant fiskali ma' stabbiliment fit-territorju ta' pajjiż fis-sens tal-Artikolu 1 tat-Tmien Direttiva tmur kontra din l-aħħar dispozizzjoni.

Fuq il-kundizzjoni marbuta mal-assenza ta' kunsinni ta' oġġetti u ta' provvista ta' servizzi fl-Istat Membru kkonċernat

- 49 Mill-kliem tal-Artikolu 1 tat-Tmien Direttiva, imfakkra fil-punt 42 ta' din is-sentenza, jirriżulta li d-dritt għal rimbors previst favur persuni taxxabli minn din id-direttiva huwa ssubordinat ukoll għall-fatt li, matul il-perijodu kkonċernat, il-persuna li titlob ir-imbors tal-imsemmija VAT ma twettaq l-ebda kunsinna ta' oġġetti jew provvista ta' servizzi meqjusa li twettqu f'dan il-pajjiż.
- 50 Bil-ġhan li jiġi evalwat jekk sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tissodisfax tali rekwiżit, jehtieg li jiġi rrilevat qabel xejn li, skont l-Artikolu 38(1) tad-Direttiva tal-VAT, fil-każ ta' provvisti ta' elettriċu lil "negozjant taxxabli" fis-sens tal-paragrafu 2 ta' dan l-artikolu, il-post tal-provvista għandu jitqies li huwa l-post fejn dan in-negozjant taxxabli jkun stabbilixxa s-sede tal-attività ekonomika tiegħu.
- 51 Sussegwentement, l-elettriċu jiġi, b'applikazzjoni tal-Artikolu 15(1) tad-Direttiva tal-VAT, assimilat ma' oġġett tanġibbli għall-finijiet tal-VAT, b'tali mod li ma tkun tista' tapplika l-ebda waħda mill-eċċezzjonijiet marbuta ma' ċerti provvisti ta' servizzi, previsti fl-Artikolu 1 tat-Tmien Direttiva.
- 52 Fl-aħħar nett, b'applikazzjoni tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 171(1) tad-Direttiva tal-VAT, il-persuni taxxabli msemmija fl-Artikolu 1 tat-Tmien Direttiva, li jkunu wettqu biss fl-Istat Membru kkonċernat kunsinni ta' oġġetti li għalihom id-destinatarju ta' dawn it-tranzazzjonijiet ikun ġie indikat bħala sugġett għat-taxxa skont l-Artikolu 195 tad-Direttiva tal-VAT, huma wkoll meqjusa, għall-applikazzjoni tat-Tmien Direttiva, li huma persuni taxxabli li ma humiex stabbiliti f'dan l-Istat Membru. Issa, l-Artikolu 195 japplika b'mod partikolari għal provvisti ta' elettriċu lil negozjanti taxxabli identifikati għall-finijiet tal-VAT fl-Istat Membru li fih hija dovuta t-taxxa u li lilhom jiġu kkunsinnati oġġetti fil-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 38 tad-Direttiva tal-VAT.
- 53 Bil-kontra tal-argument imressaq mill-Gvern Rumani, l-identifikazzjoni ta' kumpannija bħal E.ON għall-finijiet tal-VAT fir-Rumanija permezz ta' rappreżentant fiskali ma tistax validament tiġi ttrattata mill-ordinament ġuridiku nazzjonali bħala li tistabbilixxi li tali kumpannija effettivament wettqet kunsinni ta' oġġetti jew provvisti ta' servizzi f'dan l-Istat Membru fis-sens tal-Artikolu 1 tat-Tmien Direttiva. Fil-fatt, jirriżulta b'mod ċar mill-kliem ta' dan l-artikolu, kif ukoll mill-Artikolu 171 tad-Direttiva tal-VAT li, għall-finijiet tal-eskluzjoni ta' dritt għal rimbors fil-kuntest tat-Tmien Direttiva, huwa neċessarju li tiġi kkonstatata mhux is-sempliċi kapacià ta' twettiq ta' tranzazzjonijiet taxxabli fl-Istat ta' prezentazzjoni tat-talba għal rimbors, iżda t-twettiq effettiv ta' tali tranzazzjonijiet.

- 54 Fid-dawl ta' dak li ntqal, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk, fis-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, E.ON tistax effettivament titqies li ma wettqitx kunsinni ta' oġġetti jew provvisti ta' servizzi meqjusa li saru fir-Rumanija, fis-sens tal-Artikolu 1 tat-Tmien Direttiva.
- 55 Barra minn hekk, fir-rigward tat-teorija difiża mill-Gvern Rumen, waqt is-seduta, li E.ON, billi zammet ir-rappreżentant fiskali tagħha, ħolqot vojt ġuridiku, li għalhekk jipprekludiha minn kull possibbiltà li tikseb rimbors tal-VAT, jeħtieġ li jtifakkar li, għalkemm il-provvisti tal-elettriku kkonċernati għandhom l-effett li jirrendu inapplicabbli t-Tmien Direttiva, it-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa għandu, fil-prinċipju, jingħata jekk jiġu ssodisfatti r-rekwiżiti sostanzjali, anki jekk ċerti rekwiżiti formali ma jkunux ġew osservati mill-persuna taxxabbli. Fil-fatt, il-prinċipju ta' newtralità fiskali jipprekludi sanzjoni li tikkonsisti fir-rifjut tad-dritt għal rimbors jew għal tnaqqis (ara s-sentenza tat-12 ta' Lulju 2012, EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, punti 71 u 77; ara wkoll, b'analogija, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Collée, C-146/05, Ġabra p. I-7861, punt 31).
- 56 Fir-rigward, fl-aħħar nett, tal-kwistjoni mqajma mill-qorti tar-rinviju fil-kuntest tat-tielet domanda tagħha, jeħtieġ li jiġi rrilevat li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, fil-każijiet kollha fejn id-dispożizzjonijiet ta' direttiva jidhru, mill-aspett tal-kontenut tagħhom, mingħajr kundizzjonijiet u suffiċjentement preċiżi, l-individwi jistgħu jinvokawhom quddiem il-qorti nazzjonali kontra l-Istat meta dan jew ikun naqas milli jittrasponi d-direttiva fid-dritt nazzjonali fit-termini previsti jew ikun għamel traspożizzjoni inkorretta (ara s-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2012, Orfey Bulgaria, C-549/11, punt 51 u l-ġurisprudenza ċċitata). Għandu jiġi kkonstatat li d-dispożizzjonijiet eżaminati iktar 'il fuq, b'mod partikolari l-Artikoli 1, 3 u 4 tat-Tmien Direttiva, kif ukoll 171 u 195 tad-Direttiva tal-VAT, jissodisfaw l-imsemmija kundizzjonijiet.
- 57 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet kollha, jeħtieġ li tingħata risposta għad-domandi magħmula li d-dispożizzjonijiet tat-Tmien Direttiva, moqrija flimkien mal-Artikoli 38, 171 u 195 tad-Direttiva tal-VAT, għandhom jiġu interpretati fis-sens li persuna taxxabbli stabbilita fi Stat Membru u li tkun wettqet provvisti ta' elettriku lill-negozjanti taxxabbli stabbiliti fi Stat Membru iehor għandha d-dritt li tinvoka t-Tmien Direttiva f'dan it-tieni Stat bil-ghan li tikseb rimbors tal-VAT tal-input imħallsa. Dan id-dritt ma huwiex eskluż mill-fatt innifsu li jkun inħatar rappreżentant fiskali identifikat għall-finijiet tal-VAT f'dan l-aħħar Stat Membru.

Fuq l-ispejjeż

- 58 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 jithallsu lura.

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

Id-dispożizzjonijiet 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-dhul mill-bejgħ - Arranġamenti għar-rifużjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud lill-persuni taxxabbli li m'humix stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż, moqrija flimkien mal-Artikoli 38, 171 u 195 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, hekk kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2007/75/KE, tal-20 ta' Diċembru 2007, għandhom jiġu interpretati fis-sens li persuna taxxabbli stabbilita fi Stat Membru u li tkun wettqet provvisti ta' elettriku lill-negozjanti taxxabbli stabbiliti fi Stat Membru iehor għandha d-dritt li tinvoka t-Tmien Direttiva 79/1072 f'dan it-tieni Stat bil-ghan li tikseb rimbors tat-taxxa fuq il-valur miżjud tal-input imħallsa. Dan id-dritt ma huwiex eskluż mill-fatt innifsu li jkun inħatar rappreżentant fiskali identifikat għall-finijiet tat-taxxa fuq il-valur miżjud f'dan l-aħħar Stat Membru.

Firem