

Kawża C-94/09

Il-Kummissjoni Ewropea

vs

Ir-Repubblika Franċiża

“Nuqqas ta’ Stat li jwettaq obbligu — VAT — Direttiva 2006/112/KE — Artikolu 98(1) u (2) — Servizzi pprovduti minn impriji funebri — Applikazzjoni ta’ rata ta’ taxxa mnaqqsa fuq is-servizzi ta’ trasport ta’ kadavri b’vettura”

Sommarju tas-sentenza

*Dispożizzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-liġijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud — Possibbiltà g?all-Istati Membri li japplikaw rata mnaqqsa g?al ?erti kunsinni ta’ o??etti u provvisti ta’ servizzi*

*(Direttiva tal-Kunsill 2006/112, Artikoli 96 u 98(1) u (2), u Anness III)*

L-Istat Membru li jissu?etta t-trasport ta’ kadavri b’vettura g?al rata mnaqqsa tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, li tkun differenti mir-rata applikabli g?as-servizzi l-o?ra li jistg?u ji?u pprovduti minn impriji funebri, ma jonqosx milli jwettaq l-obbligi tieg?u ta?t l-Artikoli 96 u 98(1) u (2) tad-Direttiva 2006/112, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud.

Fil-fatt, meta Stat Membru jidde?iedi li jag?mel u?u mill-possibbiltà, stabbilita mill-Artikolu 98(1) u (2) tad-Direttiva 2006/112, li japplika rata mnaqqsa tat-taxxa fuq il-valur mi?jud g?al kategorija ta’ servizzi li jidhru fl-Anness III ta’ din id-direttiva, huwa g?andu, bla ?sara g?all-osservanza tal-prin?ipju ta’ newtralità fiskali inerenti g?as-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, il-possibbiltà li jillimita l-applikazzjoni ta’ din ir-rata mnaqqsa g?al aspetti konkreti u spe?ifi?i ta’ din il-kategorija. L-e?er?izzju ta’ din il-possibbiltà huwa su??ett g?al kundizzjoni doppja, ji?ifieri, minn na?a, li ji?u i?olati biss, g?all-finijiet tal-applikazzjoni tar-rata mnaqqsa, l-aspetti konkreti u spe?ifi?i tal-kategorija ta’ servizzi inkwistjoni u, min-na?a l-o?ra, li ji?i osservat il-prin?ipju ta’ newtralità fiskali. Dawn il-kundizzjonijiet huma inti?i li ji?guraw li l-Istati Membri jag?mlu u?u minn din il?possibbiltà biss f’?irkustanzi li jiggarrantixxu l-applikazzjoni sempli?i u korretta tar-rata mnaqqsa mag??ula kif ukoll il-prevenzjoni ta’ kull frodi, eva?joni u kull abbu? eventwali. Peress li t-trasport ta’ kadavri b’vettura jikkostitwixxi element konkret u spe?ifiku fost is-servizzi pprovduti mill-impriji funebri, minn na?a, u peress li servizzi simili o?ra ta’ trasport ta’ kadavri b’vettura, li jistg?u jinsabu f’kompetizzjoni ma’ dawk is-servizzi su??etti g?al rata mnaqqsa, ma humiex ittrattati b’mod differenti mill-perspettiva tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, minn na?a l-o?ra, il?le?i?lazzjoni li tissu?etta t-trasport ta’ kadavri b’vettura g?al rata mnaqqsa tat-taxxa fuq il-valur mi?jud tissodisfa l-kundizzjonijiet me?tie?a mid-Direttiva 2006/112.

(ara l-punti 28, 30, 39, 42, 46)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla)

6 ta' Mejju 2010 (\*)

“Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu – VAT – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 98(1) u (2) – Servizzi pprovduti minn impri?i funebri – Applikazzjoni ta' rata ta' taxxa mnaqqsa fuq is?servizzi ta' trasport ta' kadavri b'vettura”

Fil-Kaw?a C?94/09,

li g?andha b?ala su??ett rikors g?al nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ta?t l-Artikolu 226KE, ippre?entat fis-6 ta' Marzu 2009,

**Il-Kummissjoni Ewropea**, irrappre?entata minn M. Afonso, b?ala a?ent, b'indirizz g?an-notifika fil-Lussemburgu,

rikorrenti,

vs

**Ir-Repubblika Fran?i?a**, irrappre?entata minn G. de Bergues u J.?S. Pilczer, b?ala a?enti,

konvenuta,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn A. Tizzano, President tal-Awla, E. Levits, A. Borg Barthet, J.?J. Kasel u M. Berger (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Mengozzi,

Re?istratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-28 ta' Jannar 2010,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema' l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata' ming?ajr konkluzjonijiet,

tag?ti l-pre?enti

**Sentenza**

1 Permezz tar-rikors tag?ha, il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej qed titlob lill-Qorti tal-?ustizzja tikkonstata li, billi ma applikatx rata wa?da ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-“VAT”), fuq il?provvisi ta' servizzi kollha pprovduti minn impri?i funebri kif ukoll fuq il-provvista ta'

merkanzija rrelatata magħom, ir-Repubblika Franċiża naqset milli twettaq l-obbligi tagħha ta' l-Artikoli 96 sa 99(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (U L 347, p. 1).

## II-kuntest ġuridiku

### *Il-leġiżlazzjoni tal-Unjoni*

2 Id-Direttiva 2006/112 tassar u tissostitwixxi, mill-1 ta' Jannar 2007, lis-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d'ul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (U Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

3 L-Artikolu 96 tad-Direttiva 2006/112, li jikkorrispondi g'all-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 12(3) tas-Sitt Direttiva, jipprovdi:

"L-Istati Membri g'andhom japplikaw rata standard ta' VAT, li g'andha tiżi ffixxata minn kull Stat Membru b'ala persentaġġ ta' l-ammont taxxabli u li g'andha tkun l-istess g'all-provvista ta' merkanzija u g'all-provvista ta' servizzi"

4 L-Artikolu 98(1) u (2) tad-Direttiva 2006/112, li jikkorrispondi g'at-tielet subparagrafu tal-Artikolu 12(3) tas-Sitt Direttiva, jipprovdi:

"1. L-Istati Membri jistgħu japplikaw jew rata mnaqqsa waħda jew żewġ rati mnaqqsa.

2. Ir-rati mnaqqsa g'andhom japplikaw biss g'all-provvisti ta' merkanzija jew servizzi fil-kategoriji stabbiliti fl-Anness III.

[...]"

5 L-Anness III tad-Direttiva 2006/112, li jikkorrispondi g'all-Anness H tas-Sitt Direttiva, fih lista ta' attivitajiet, li fosthom jidhru żewġ kategoriji li ġejjin:

"5) it-trasport ta' passiġġieri u l-bagalji li jkollhom magħom;

[...]

16) il-provvista ta' servizzi minn kummissjonanti [impriżi funebri] u servizzi ta' kremazzjoni, u l-provvista ta' merkanzija li g'andha x'taqsam ma dawn."

### *Il-leġiżlazzjoni nazzjonali*

6 L-Artikolu L 2223-19 tal-Kodiċi ġenerali tal-awtoritajiet lokali jiddefinixxi s-servizz estern tal-impriżi funebri bil-mod li ġej:

"Is-servizz estern tal-impriżi funebri huwa servizz pubbliku li jinkludi:

1° It-trasport ta' kadavri qabel u wara li jitqiegħdu fit-tebut;

2° L-organizzazzjoni tal-funerali;

3° Servizzi ta' bbalzmar;

- 4° Il-provvista ta' boro?, ta' twiebet u tal-a??essorji interni u esterni tag?hom kif ukoll ta' urni ta' kremazzjoni;
- 5° Subparagrafu m?assar
- 6° Il-?estjoni u l-u?u tal-kmamar funebri;
- 7° Il-provvista ta' karru tal-mejtin u ta' karrozzi g?all-imnikkta;
- 8° Il-provvista ta' persunal u ta' o??etti u ta' servizzi ne?essarji g?al funerali, dfin, e?umazzjoni u kremazzjoni bl-e??ezzjoni ta' plakkek funebri, simboli reli?ju?i, fjuri, xog?ol varju ta' stampar u ta' r?am funebru.

[...]"

7 Fir-rigward tar-rata ta' VAT applikabbli g?as-servizzi funebri, l?istruzzjoni Ministerjali Nru 68, tal-14 ta' April 2005 (*Bulletin officiel des impôts* 3 C?3-05), jipprovdi:

"[...]

Huma biss is-servizzi ta' trasport ta' kadavri, qabel u wara li jitqieg?du fit-tebut, imwettqa mill-fornituri awtorizzati permezz ta' vetturi spe?jalment adattati g?al dan il-g?an li huma su??etti g?ar-rata mnaqqa. Dan huwa minnu wkoll, jekk ikun il-ka?, g?at-trasport tal-persuni wara l-karru tal-mejtin jew g?all-karrozzi ta?-?elebrant.

It-tran?azzjonijiet kollha l-o?ra li jistg?u jitwettqu minn dawn il-fornituri fil-kuntest tas-servizz estern tal-funerali jew ta' attivitajiet o?ra relatati jaqg?u ta?t ir-rata adatta g?aliohom, ji?ifieri b?ala regola r-rata normali.

[...]"

8 L-Artikolu 279 tal-Kodi?i ?enerali tat-taxxa jipprovdi:

"Il-[VAT] tin?abar bir-rata mnaqqa ta' 5.50 % f'dak li jirrigwarda:

[...]

b quater: trasport tal-passi??ieri;

[...]"

## **Il-pro?edura prekontenzju?a**

9 B'ittra tal-15 ta' Di?embru 2006, il-Kummissjoni ?ibdet l-attenzjoni tar?Repubblika Fran?i?a fuq il-fatt li ?erti dispo?izzjonijiet nazzjonali li jirrigwardaw ir-rata tal-VAT applikabbli g?as-servizzi pprovdoti mill?impri?i funebri ma jidhrux li jikkonformaw mad-dritt tal-Unjoni, u intimat lil dan l-Istat Membru sabiex jippre?enta l?osservazzjonijiet tieg?u skont l-Artikolu 226 KE.

10 Fir-risposta tag?ha tal-14 ta' Frar 2007, ir-Repubblika Fran?i?a sostniet li l-le?i?lazzjoni nazzjonali tag?ha dwar il-VAT kienet kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni.

11 Peress li ma kinitx sodisfatta b'din ir-risposta, il-Kummissjoni ?ar?et opinjoni motivata, fid-29 ta' ?unju 2007, li fiha stiednet lir-Repubblika Fran?i?a tie?u l-mi?uri ne?essarji sabiex tikkonforma ru?ha ma' din l-opinjoni fi ?mien xahrejn mid-data tan-notifika tag?ha.

12 B'ittra tal-24 ta' Awwissu 2007, ir-Repubblika Fran?i?a re?g?et tenniet il-po?izzjoni tag?ha.

13 Peress li l-argumenti tar-Repubblika Fran?i?a ma kkonvin?ewx lill?Kummissjoni, hija dde?idiet li tippre?enta dan ir-rikors.

## **Fuq ir-rikors**

### *L-argumenti tal-partijiet*

14 Il-Kummissjoni ssostni li t-totalità tal-provvisti tas-servizzi u tal?merkanzija pprovdu ti mill-impri?i funebri lill-familji tal-mejtin tikkostitwixxi, g?all-finijiet tal-VAT, tran?azzjoni kumplessa unika, li g?andha, konsegwentement, ti?i su??etta g?al rata ta' taxxa wa?da.

15 Il-Kummissjoni tibba?a l-po?izzjoni tag?ha fuq il-?urisprudenza tal?Qorti tal-?ustizzja li tipprovdi li tran?azzjoni kkostitwita minn provvista wa?da fil-livell kummer?jali ma g?andhiex ti?i divi?a b'mod artifi?jali sabiex il-funzjonalità tas-sistema tal-VAT ma ti?ix alterata (sentenzi tal-25 ta' Frar 1999, CPP, C?349/96, ?abra p. l?973, punt 29, kif ukoll tas-27 ta' Ottubru 2005, Levob Verzekeringen u OV Bank, C?41/04, ?abra p. l?9433, punt 20). Il-Kummissjoni tqis li l?organizzazzjoni ta' funeral, fejn il-familja tal-mejjet tinkariga lil impri?a funebri, hija kkaratterizzata minn sensiela ta' elementi u ta' atti li g?andhom jitqiesu li huma provvista kumplessa unika, sa fejn, g?al konsumatur medju, huma marbuta b'mod tant strett li jiformaw o??ettivament, minn perspettiva ekonomika, totalità li d-divi?joni tag?ha jkollha natura artifi?jali.

16 Skont il-Kummissjoni, il-qsim artifi?jali tas-servizz ta' trasport ta' kadavri, fil-konfront tat-totalità komposta mis-servizzi pprovdu ti mill?impri?i funebri, kif jirri?ulta mill-istruzzjoni ministerjali Nru 68, tal-14 ta' April 2005, iwassal lir-Repubblika Fran?i?a sabiex tapplika ?ew? rati ta' VAT differenti lil ?ew? komponenti ta' provvista li g?andha titqies li hija unika. Din il?provvista tinsab b'hekk su??etta g?ar-rata effettiva ta' taxxa li tikkorrispondi g?al rata medja li hija ne?essarjament inqas mir-rata normali applikabbli fi Franza. Barra minn hekk, din ir-rata tidher li tvarja minn tran?azzjoni g?al tran?azzjoni, min?abba l-importanza relattiva li g?andu, f'kull ka?, it-trasport ta' kadavri b'vettura. G?aldaqstant, il-Kummissjoni tqis li l-le?i?lazzjoni Fran?i?a tikkostitwixxi ksur tal-Artikolu 98(1) tad-Direttiva 2006/112.

17 Il-Kummissjoni ??id li t-trattament differenti tal-provvisti ta' trasport ta' kadavri b'vettura jintrodu?i elementi ta' kumplessità kif ukoll ta' nuqqas ta' trasparenza g?all-konsumatur u g?all-kompetituri, li jistg?u jo?olqu distorsjonijiet tal-kompetizzjoni u g?aldaqstant jiksru l?prin?ipju ta' newtralità fiskali inerenti g?as-sistema komuni tal-VAT.

18 Ir-Repubblika Fran?i?a ssostni, essenzjalment, li l-?urisprudenza li fuqha qed tibba?a ru?ha l-Kummissjoni hija nieqsa minn rilevanza fil?kaw?a pre?enti u li, f'dak li jirrigwarda l-kategoriji tal-provvisti li jidhru fl-Anness III tad-Direttiva 2006/112, l-Istati Membri g?andhom il-possibbiltà li jwettqu applikazzjoni selettiva ta' rata mnaqqsa.

19 Ir-Repubblika Fran?i?a tibba?a l-po?izzjoni tag?ha fuq is-sentenzi tat-8 ta' Mejju 2003, Il-Kummissjoni vs Franza (C?384/01, ?abra p. l?4395, punti 22 u 23), dwar il-provvista tal-elettriku u tal-gass, u kif ukoll fuq dik tat-3 ta' April 2008, Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien (C?442/05, ?abra p. l?1817, punt 39), dwar id-distribuzzjoni tal-ilma. Fil-fehma tag?ha, minn dawn is-sentenzi jirri?ulta, b'analo?ija, li xejn mit-test

tal-Artikoli 96 sa 99(1) tad-Direttiva 2006/112 ma jimponi li dawn id-dispożizzjonijiet jiġu interpretati fis-sens li jeżi?u li r-rata mnaqqsa tista' ti?i applikata biss jekk jittie?du inkunsiderazzjoni l-aspetti kollha tal-provvista ta' servizzi minn impri?i funebri li jaqg?u ta?t l-Anness III ta' din id-direttiva, b'mod li applikazzjoni selettiva ta' rata mnaqqsa ma tistax ti?i esklu?a, bil-kundizzjoni li ma jkun hemm l-ebda riskju ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni.

20 B'riferiment g?as-sentenzi ??itati iktar 'il fuq, hija ssostni wkoll li, bla ?sara g?all-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali inerenti g?as-sistema komuni tal-VAT, l-Istati Membri g?andhom il-possibbiltà japplikaw rata mnaqqsa ta' VAT lill-aspetti konkreti u spe?ifi?i tal?provvista ta' servizzi mill-impri?i funebri. Ir-Repubblika Fran?i?a tqis li dawn il-kundizzjonijiet ?ew sodisfatti f'dak li jirrigwarda t-trasport ta' kadavri b'vettura. L-ewwel nett, dan huwa aspett konkret u spe?ifiku tas-servizzi pprovduti mill-impri?i funebri, li huwa konfermat mill-fatt li din it-tran?azzjoni hija s-su??ett ta' le?i?lazzjoni spe?ifika. It-tieni nett, l-applikazzjoni ta' rata mnaqqsa fuq it-trasport ta' kadavri b'vettura biss ma jippre?udikax il-prin?ipju ta' newtralità fiskali peress li din il-provvista ma tinsab f'kompetizzjoni ma' ebda provvista o?ra.

### *Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja*

Fuq l-interpretazzjoni tal-Artikoli 96 sa 99(1) tad-Direttiva 2006/112

21 L-Artikolu 96 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi li l-istess rata ta' VAT, ir-rata normali, hija applikabbli fuq il-provvista ta' merkanzija u fuq il?provvista ta' servizzi.

22 L-Artikolu 98(1) u (2) ta' din id-direttiva jirrikonoxxi g?all-Istati Membri, permezz ta' deroga mill-prin?ipju li jipprovdi li hija applikabbli r-rata normali, il-possibbiltà li japplikaw rata jew tnejn imnaqqsa tal-VAT. Skont din id-dispożizzjoni, ir-rati mnaqqsa tal?VAT jistg?u ji?u applikatti biss fuq il-provvisti ta' merkanzija u g?all-provvisti ta' servizzi fil-kategoriji li jidhru fl-Anness III tal?imsemmija direttiva.

23 Il-punt 16 tal-Anness III tad-Direttiva 2006/112 jawtorizza l-applikazzjoni ta' rata mnaqqsa g?all-provvista ta' servizzi minn impri?i funebri.

24 Ir-regoli ddefiniti minn dawn id-dispożizzjonijiet huma, essenzjalment, identi?i g?al dawk stabbiliti fl-ewwel u fit-tielet subparagrafi tal?Artikolu 12(3)(a) u kif ukoll fil-?ames kategorija tal-Anness H tas-Sitt Direttiva.

25 Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, fir-rigward tat-tielet subparagrafu tal?Artikolu 12(3) tas-Sitt Direttiva, li xejn fit-test ma jimponi li din id-dispożizzjoni g?andha ti?i interpretata fis-sens li te?i?i li r-rata mnaqqsa g?andha tapplika biss jekk tinkorpora l-aspetti kollha ta' kategorija ta' servizzi prevista fl-Anness H tal-istess direttiva, b'tali mod li applikazzjoni selettiva tar-rata mnaqqsa ma tistax ti?i esklu?a, sakemm din ma twassal g?al ebda riskju ta' distorsjoni tal?kompetizzjoni (ara s-sentenzi Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, i??itata iktar 'il fuq, punt 41, kif ukoll, b'analo?ija, Il-Kummissjoni vs Franza, i??itata iktar 'il fuq, punt 27).

26 Minn dan, il-Qorti tal-?ustizzja siltet il-konsegwenza li, bla ?sara g?all-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali inerenti g?as-sistema komuni tal-VAT, l-Istati Membri g?andhom il-possibbiltà li japplikaw rata mnaqqsa ta' VAT fir-rigward ta' aspetti konkreti u spe?ifi?i ta' kategorija ta' servizzi prevista fl-Anness H tas-Sitt Direttiva (ara s?sentenza Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, i??itata iktar 'il fuq, punt 43).

27 Peress li l-Artikolu 98(1) u (2) tad-Direttiva 2006/112 essenzjalment jirriprodu?i l-kliem tal-

Artikolu 12(3)(a) tas-Sitt Direttiva, hemm lok li l-interpretazzjoni mogħtija mill-Qorti tal-Ġustizzja għal din l-arranġament dispożizzjoni ti tistax tgħid li għaliha.

28 Isegwi li, meta Stat Membru jiddeċiedi li jagħmel użu mill-possibbiltà stabbilita mill-Artikolu 98(1) u (2) tad-Direttiva 2006/112 li japplika rata mnaqqsa tal-VAT għal kategorija ta' servizzi li jidhru fl-Anness III ta' din id-direttiva, huwa għandu, bla għajnejha, għall-osservanza tal-prinċipju ta' newtralità fiskali inerenti għas-sistema komuni tal-VAT, il-possibbiltà li jillimita l-applikazzjoni ta' din ir-rata mnaqqsa tal-VAT għal aspetti konkreti u speċifiċi ta' din il-kategorija.

29 Il-possibbiltà li jwettaq applikazzjoni selettiva tar-rata mnaqqsa tal-VAT b'hekk rikonoxxuta għall-Istati Membri hija għustifikata b'mod partikolari mill-kunsiderazzjoni li, peress li din ir-rata hija l-għajnejha, il-limitazzjoni tal-applikazzjoni tagħha fuq l-aspetti konkreti u speċifiċi hija koerenti mal-prinċipju li jipprovdi li l-għajnejha u d-derogi għandhom jiġu interpretati b'mod strett (sentenza Il-Kummissjoni vs Franza, iktar 'il fuq, punt 28).

30 Madankollu, għandu jiġi enfasizzat li l-għajnejha ta' din il-possibbiltà huwa suġġett għal kundizzjoni doppja, jiġifieri, minn naħa, li jiġu iktar biss, għall-finijiet tal-applikazzjoni tar-rata mnaqqsa, l-aspetti konkreti u speċifiċi biss tal-kategorija ta' provvisti inkwistjoni u, min-naħa l-oħra, li jiġi osservat il-prinċipju ta' newtralità fiskali. Dawn il-kundizzjonijiet huma intiżi li jiġu guraw li l-Istati Membri jagħmlu użu minn din il-possibbiltà biss f'irkustanzi li jggarantixxu l-applikazzjoni sempliċi u korretta tar-rata mnaqqsa magħtija kif ukoll il-prevenzjoni ta' kull frodi, evażjoni u kull abbuż eventwali.

31 Il-Kummissjoni ssostni li l-Istati Membri, meta jagħmlu użu mill-possibbiltà li huma għandhom bis-saħħa tal-Artikolu 98 tad-Direttiva 2006/112, li japplikaw rata mnaqqsa ta' VAT, għandhom josservaw il-kriterji stabbiliti mill-ġurisprudenza sabiex jiddeterminaw jekk tranżazzjoni li fiha diversi elementi għandhiex titqies li hija provvista unika suġġetta għal trattament fiskali wiegħed, jew għajnejha provvisti jew iktar distinti li jistgħu jiġu ttrattati b'mod differenti.

32 F'dan ir-rigward, għandu jittfakkar li dawn il-kriterji, b'għajnejha huma l-aspettattivi tal-konsumatur medju, li għalihom tirreferi l-Kummissjoni, għandhom b'għajnejha għan li jipproteġu l-funzjonalità tas-sistema tal-VAT fid-dawl tad-diversità tat-tranżazzjonijiet kummerċjali. Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja stess irrikonoxxiet l-impossibbiltà li tingħata risposta definittiva għal din il-problema (sentenza CCP, iktar 'il fuq, punt 27) u enfasizzat il-għajnejha li jittiegħdu inkunsiderazzjoni s'sitwazzjonijiet kollha li fihom titwettaq it-tranżazzjoni inkwistjoni (sentenzi għajnejha iktar 'il fuq, CPP, punt 28; Levob Verzekeringen u OV Bank, punt 19, kif ukoll tal-21 ta' Frar 2008, Part Service, C-425/06, għajnejha p. l-897, punt 54).

33 Isegwi li, minkejja li l-imsemmija kriterji jwasslu għal applikazzjoni ka' b'ka', sabiex jiġi evitat, b'mod partikolari, li l-istruttura kuntrattwali implementata mill-persuna taxxabbli u mill-konsumatur twassal għall-qsim artifiċjali f'diversi tranżazzjonijiet fiskali ta' tranżazzjoni li, minn perspettiva ekonomika, għandha titqies li hija unika, ma jistgħux jitqiesu li huma determinanti għall-għajnejha ta' mill-Istati Membri tal-marġni ta' diskrezzjoni li huma għandhom skont id-Direttiva 2006/112 fir-rigward tal-applikazzjoni ta' rata mnaqqsa tal-VAT. Fil-fatt, l-għajnejha ta' tali marġni ta' diskrezzjoni jeġgħajnejha kriterji għajnejha u oġġettivi, b'għajnejha dawk stabbiliti fis-sentenzi għajnejha iktar 'il fuq, Il-Kummissjoni vs Franza, kif ukoll Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, u mfakkra fil-punti 26, 28 u 30 ta' din is-sentenza.

34 F'dawn il-għajnejha irkustanzi, sabiex tiġi deċiżjoni l-fondatezza ta' dan ir-rikors, ma huwiex neċessarju li jsir stqarriġ dwar jekk, kif issostni l-Kummissjoni, il-provvista ta' servizzi pprovduta mill-impriġi funebri għandhiex titqies, mill-perspettiva tal-aspettattivi tal-konsumatur medju, li hija tranżazzjoni unika jew le. Bil-kontra, għandu jiġi vverifikat jekk it-trasport ta' kadavri, li għalih il-leġiżlazzjoni Franġiża tipprovdi l-applikazzjoni ta' rata mnaqqsa ta' VAT, jikkostitwixxi aspett konkret u

spe?ifiku ta' din il-kategorija ta' provvisti, kif imsemmija fil-punt 16 tal-Anness III tad-Direttiva 2006/112, u, jekk ikun il-ka?, g?andu ji?i e?aminat jekk l-applikazzjoni ta' din ir-rata tippre?udikax il-prin?ipju ta' newtralità fiskali.

Fuq il-klassifikazzjoni tat-trasport ta' kadavri b'vettura b?ala "aspett konkret u spe?ifiku" tal-provvista ta' servizzi pprovduti mill-impri?i funebri

35 Sabiex ting?ata risposta g?all-kwistjoni jekk it-trasport ta' kadavri b'vettura jikkostitwixxix aspett konkret u spe?ifiku tal-provvista ta' servizzi pprovduti mill-impri?i funebri, g?andu ji?i e?aminat jekk dan huwiex servizz identifikabbli, b?ala tali, b'mod separat mill-provvisti ta' servizzi l-o?ra pprovduti mill-impri?i funebri.

36 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat li t-trasport ta' kadavri b'vettura, b?ala attività ta' trasport, jiddistingwi ru?u mill-provvisti l'o?ra li jistg?u ji?u pprovduti mill-impri?i funebri li huma s-servizzi ta' bbalzmar, l-u?u tal-kmamar funebri, l-organizzazzjoni tal?funerali, kif ukoll id-dfin u l-kremazzjoni.

37 Huwa distint ukoll mit-trasport ta' kadavri bl-idejn, sa fejn dan tal-a??ar, li min-natura tieg?u stess huwa limitat g?al distanzi qosra, ma jitwettaqx ne?essarjament mill-impri?a i?da jista' ji?i fdat lill-qraba tal-mejjet, u g?andu qabel kollox natura ?erimonjali.

38 Barra minn hekk, skont l-indikazzjonijiet ipprovduti mir-Repubblika Fran?i?a li ma ?ewx kontradetti mill-Kummissjoni, it-trasport ta' kadavri b'vettura fi Franza jaqa' ta?t le?i?lazzjoni spe?ifika, sa fejn jista' jitwettaq biss mill-persuni li jkunu ?ew awtorizzati jipprovdu dan is-servizz permezz ta' vetturi adattati spe?jalment g?al dan il-g?an. Hekk kif issostni r-Repubblika Fran?i?a, jirri?ulta barra minn hekk li t-trasport ta' kadavri jista' jitwettaq minn trasportatur awtorizzat, indipendentement minn kull provvista ta' servizzi funebri.

39 F'dawn i?-?irkustanzi, hemm lok li jitqies li t-trasport ta' kadavri b'vettura jikkostitwixxi element konkret u spe?ifiku fost is-servizzi pprovduti mill-impri?i funebri.

Fuq l-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali

40 Fir-rigward tal-kwistjoni jekk l-applikazzjoni ta' rata mnaqqsa fuq it-trasport ta' kadavri b'vettura tippre?udikax il-prin?ipju ta' newtralità fiskali inerenti g?as-sistema komuni tal-VAT, g?andu jifakkar li dan tal-a??ar jipprekludi li l-provvista ta' merkanzija jew il-provvista ta' servizzi simili, li huma g?alhekk f'kompetizzjoni ma' xulxin, ti?u ttrattata b'mod differenti mill-perspettiva tal-VAT (ara, b'mod partikolari, is?sentenzi ??itati iktar 'il fuq, Il-Kummissjoni vs Franza, punt 25, kif ukoll Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, punt 42).

41 Hekk kif ?ie kkonstatat fil-punt 37 ta' din is-sentenza, it-trasport ta' kadavri b'vettura huwa distint mit-trasport ta' kadavri bl-idejn, fis-sens li ma humiex servizzi simili li qeg?din f'kompetizzjoni ma' xulxin.

42 Barra minn hekk, ir-Repubblika Fran?i?a sostniet, ming?ajr ma ?iet kontradetta mill-Kummissjoni, li, meta t-trasport ta' kadavri b'vettura jitwettaq wa?du, ji?ifieri b'mod indipendenti minn kull servizz ie?or ta' ordni funebri, minn impri?a funebri jew minn persuna awtorizzata o?ra li tipprovdi dan is-servizz, b?al impri?a tat-trasport sanitarju, din l-operazzjoni titqies li hija, skont il-le?i?lazzjoni Fran?i?a, trasport ta' persuni fis-sens tal-punt 5 tal-Anness III tad-Direttiva 2006/112 u, skont l-Artikolu 279 tal-Kodi?i ?enerali tat?taxxa, hija su??etta g?all-istess rata mnaqqsa daqslikieku twettqet fil-kuntest ta' kuntratt li jinkludi l-provvista ta' sensiela usa' ta' provvisti ta' servizzi ta' ordni funebri. Isegwi li l-provvisti simili ta' trasport ta' kadavri b'vettura, li jistg?u jinsabu



f'kompetizzjoni ma' xulxin, ma humiex ittrattati b'mod differenti mill-perspettiva tal-VAT.

43 Il-Kummissjoni ssostni li t-trattament differenti tal-provvisti ta' trasport ta' kadavri b'vettura jista' jib distorsjonijiet tal-kompetizzjoni sa fejn l-impriji funebri jistgħu jkollhom it-tentazzjoni j'idu b'mod artifiċjali l-parti tal-prezz li jikkorrispondi għat-trasport ta' kadavri b'vettura, b'mod li jnaqqsu l-parti tal-prezz tas-servizzi l-oħra suwetti għar-rata normali.

44 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li l-Kummissjoni ma spjegatx kif tali prattiki, li ma stabbilixxix l-eżistenza tagħom, jistgħu jintroduwu distorsjonijiet tal-kompetizzjoni bejn min jipprova dawn is-servizzi. Hemm lok li jintqal ukoll li, fil-każ fejn prattiki b'al dawk li tirriferi għalihom il-Kummissjoni jistgħu jiġu stabbiliti, huma l-awtoritajiet nazzjonali kompetenti, li għandhom jiggarrantixxu l-applikazzjoni sempliċi u korretta ta' rata mnaqqsa li għalhekk kif ukoll il-prevenzjoni ta' kull frodi, evażjoni jew kull abbuż eventwali (ara l-punt 30 ta' din is-sentenza) li għandhom jevaminaw jekk dawn jistgħux jaqgħu ta' t il-kunnett ta' prattiki abbużivi billi jirreferu, jekk ikun il-każ, għall-kriterji vviluppati għal dan il-għan mill-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-21 ta' Frar 2006, Halifax *et*, C-255/02, *abra* p. l-1609, punti 74 sa 76).

45 Isegwi li l-Kummissjoni ma wrietx li l-applikazzjoni ta' rata mnaqqsa fuq it-trasport ta' kadavri b'vettura tista' tikser il-prinċipju ta' newtralità fiskali inerenti għas-sistema komuni tal-VAT.

46 Fid-dawl ta' dak li ntqal qabel, hemm lok li jiġi kkonstatat li l-leżijonijiet Franċiża li tissuwettat t-trasport ta' kadavri b'vettura għal rata mnaqqsa tal-VAT tissodisfa l-kundizzjonijiet meħtieġa mill-leżijonijiet tal-Unjoni f'dan ir-rigward.

47 F'dawn il-konklużjonijiet, ir-rikors għandu jiġi miqquad.

### **Fuq l-ispejje**

48 Skont l-Artikolu 69(2) tar-Regoli tal-Proċedura, il-parti li tiffidja il-kawża għandha tbatlha l-ispejje, jekk dawn ikunu ew mitluba. Peress li l-Kummissjoni tilfet, hemm lok li hija tiġi ordnata tbatlha l-ispejje, kif mitluba mir-Repubblika Franċiża.

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

- 1) **Ir-rikors huwa miqquad.**
- 2) **Il-Kummissjoni Ewropea hija kkundannata għall-ispejje.**

Firem

\* Lingwa tal-kawża: il-Franċiża.