Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Seba' Awla)

7 ta' Awwissu 2018 (*)

"Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 401 – Taxxi nazzjonali li g?andhom in-natura ta' taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Projbizzjoni – Kun?ett ta' 'taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?' – Taxxa lokali fuq il-bejg? – Karatteristi?i essenzjali tal-VAT – Assenza"

Fil-Kaw?a C?475/17,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mir-Riigikohus (il-Qorti Suprema, l-Estonja), permezz ta' de?i?joni tal-1 ta' Awwissu 2016, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-8 ta' Awwissu 2016, fil-pro?edura

Viking Motors As,

TKM Beauty Eesti OÜ,

TKM King AS,

Kaubamaja AS,

Selver AS

vs

Tallinna linn,

Maksu- ja Tolliamet.

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Seba' Awla),

komposta minn A. Rosas, President tal-Awla, C. Toader (Relatur) u E. Jaraši?nas, Im?allfin,

Avukat ?enerali: E. Sharpston,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Viking Motors AS, TKM Beauty Eesti OÜ, TKM King AS, Kaubamaja AS u Selver AS, minn E. Talur u L. Naaber-Kivisoo, vandeadvokaadid,

– g?at-Tallinna linn, minn T. Pikamäe, vandeadvokaat,

– g?all-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna, b?ala a?ent,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn J. Jokubauskait? u K. Toomus, b?ala a?enti,

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

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 401 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, Rettifika fil-?U 2006, L 347, p. 60, iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Viking Motors AS, TKM Beauty Eesti OÜ, TKM King AS, Kaubamaja AS u Selver AS, minn na?a, u t-Tallinna linn (il-Belt ta' Tallinn, l-Estonja) u l-Maksu- ja Tolliamet (l-Amministrazzjoni Fiskali u Doganali, l-Estonja) (iktar 'il quddiem l-"amministrazzjoni fiskali") dwar ir-rimbors tat-taxxa fuq il-bejg? m?allsa mill-imsemmija kumpanniji.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Is-Sitt Direttiva

3 L-Artikolu 33(1) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 91/689/KEE, tas-16 ta' Di?embru 1991 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 160) (iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), jipprevedi:

"Ming?ajr pre?udizzju g?al dispo?izzjonijiet o?rajn tal-Komunità, b'mod partikolari dawk stabbiliti fid-dispo?izzjonijiet fis-se?? li g?andhom x'jaqsmu ma' l-arran?ementi ?enerali g?a?-?amma, ?aqliq u ssorveljar ta' prodotti su??etti g?al dazju, din id-Direttiva ma ??ommx Stat Membru milli j?alli jew ida??al taxxi fuq kuntratti ta' assigurazzjoni, taxxi fuq im?atri u log?ob, dazji ta' sisa, bolol u iktar ?enerali, kull taxxa, dazju jew spejje? li ma jistg?ux ikunu kkaratterizzati b?ala taxxi fuq turnover sakemm dawk it-taxxi, dazji jew spejje?, f'negozju bejn Stati Membri ma jda??lux formalitajiet li g?andhom x'jaqsmu mal-qsim ta' fruntieri."

Id-Direttiva tal-VAT

4 Il-premessi 4 u 7 tad-Direttiva tal-VAT jistabbilixxu:

"(4) L-il?uq ta' l-g?an li ji?i stabbilit suq intern jassumi l-applikazzjoni fl-Istati Membri ta' le?islazzjoni dwar it-taxxi fuq il-bejg? li ma t?arbatx il-kondizzjonijet tal-kompetizzjoni jew ma xxekkilx i?-?aqliq ?ieles tal-merkanzija u s-servizzi. G?alhekk hu me?tie? li tintla?aq din l-armonizzazzjoni tal-le?islazzjoni dwar it-taxxi fuq il-bejg? permezz ta' sistema ta' [VAT], li g?andha telimina, sa fejn hu possibli, fatturi li jistg?u jtelfu l-kondizzjonijet ta' kompetizzjoni, kemm fuq livell nazzjonali kif ukoll fuq livell tal-Komunità.

[...]

(7) Is-sistema komuni ta' VAT g?andha twassal, anki jekk ir-rati u l-e?enzjonijiet ma jkunux armonizzati b'mod s?i?, g?al newtralità fil-kompetizzjoni, b'mod li fit-territorju ta' kull pajji? merkanzija u servizzi simili j?orru l-istess pi? ta' taxxa, hu x'inhu t-tul tal-produzzjoni u l-katina tad-distribuzzjoni."

5 L-Artikolu 401 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

"Ming?ajr pre?udizzju g?al disposizzjonijiet o?ra tad-dritt Komunitarju, din id-Direttiva ma ??ommx Stat Membru milli j?alli jew ida??al taxxi fuq kuntratti ta' assigurazzjoni, taxxi fuq im?atri u log?ob ta' l-azzard, dazji tas-sisa, taxxi tal-boll jew b'mod aktar ?enerali, kwalunkwe taxxi, dazji jew pi?ijiet li ma jistg?ux ikunu kkaratterizzati b?ala taxxi fuq [id-d?ul mill-]il-bejg?, sakemm il-?bir ta' dawk it-taxxi, dazji jew pi?ijiet ma jo?loqx, f'negozju bejn l-Istati Membri, g?al formalitajiet li g?andhom x'jaqsmu mal-qsim ta' fruntieri."

Id-dritt Estonjan

6 Fil-ver?joni applikabbli tag?ha g?at-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, il-kohalike maksude seadus (il-Li?i dwar it-Taxxi Lokali), tal-21 ta' Settembru 1994, kienet tippermetti lill-kollettivitajiet lokali li jistabbilixxu taxxa fuq il-bejg? b?ala taxxa lokali.

7 L-Artikolu 8 ta' din il-li?i jipprevedi:

"(1) It-taxxa fuq il-bejg? tit?allas mill-imprendituri individwali u l-persuni ?uridi?i li g?andhom awtorizzazzjoni li jwettqu n-negozju jew li jipprovdu s-servizzi fit-territorju tal-komun jew tal-belt. It-taxxa fuq il-bejg? hija, abba?i tal-istabbiliment, im?allsa mill-kummer?janti fis-sens tal-kaubandustegevuse seadus [(il-Li?i dwar l-Attività Kummer?jali)], li huma rre?istrati fir-re?istru tal-attivitajiet ekonomi?i u li je?er?itaw l-attività tag?hom fis-settur tal-kummer? bl-imnut, tar-ristoranti jew tas-servizzi.

(2) It-taxxa fuq il-bejg? tin?abar fuq il-valur, fuq il-prezz tal-bejg?, tal-o??etti jew tas-servizzi mibjug?a mill-persuni taxxabbli fit-territorju tal-komun jew tal-belt. Il-prezz tal-bejg? tal-o??etti u tas-servizzi fis-sens ta' din il-li?i g?andu jinftiehem b?ala l-valur taxxabbli tad-d?ul mill-bejg? taxxabbli, previst mill-käibemaksuseadus [(il-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?)], minbarra t-taxxa fuq il-bejg?.

(3) Ir-rata tat-taxxa fuq il-bejg? hija stabbilita mill-kunsill tal-komun jew tal-muni?ipju, i?da ma g?andhiex taqbe? il-1 % tal-valur, fil-prezz tal-bejg?, tal-o??etti u tas-servizzi msemmija fil-paragrafu 2.

(4) Il-perijodu ta' tassazzjoni g?at-taxxa tal-bejg? huwa t-tliet xhur.

(5) Il-persuna taxxabbli hija obbligata:

1) li tikkalkula t-taxxa fuq il-bejg?, imposta fuq il-valur ta' o??etti u servizzi li hija bieg?et fit-territorju tal-komun jew il-belt skont ir-rata prevista mir-regolament fiskali tal-kunsill tal-komun jew tal-muni?ipju;

2) li tissottometti, g?al kull tliet xhur, lill-amministrazzjoni fiskali indikata fir-regolament tal-kunsill komunali jew muni?ipali mhux iktar tard mill-g?oxrin jum tax-xahar wara t-tliet xhur, id-dikjarazzjoni tal-valur tal-bejg? stabbilita mill-Ministru tal-Finanzi fir-rigward tat-taxxa fuq il-bejg?;

3)	li t?allas it-taxxa tal-bejg? sad-data prevista g?all-introduzzjoni tad-dikjarazzjoni fil-ba?it tal-awtorità lokali.

(6)	L-amministrazzjoni tal-komun jew tal-muni?ipju g?andha d-dritt li tag?ti l-benefi??ji u l-e?enzjonijiet fil-qasam tat-taxxa fuq il-bejg? skont il-kundizzjonijiet u l-pro?edura previsti mill-kunsill tal-komun jew tal-muni?ipju."

8	Permezz tar-Regolament Nru 45, tas-17 ta' Di?embru 2009, dwar it-Taxxa fuq il-Bejg? ta' Tallinn (iktar 'il quddiem ir-"Regolament Nru 45"), it-Tallinna Linnavolikogu (il-Kunsill tal-Muni?ipju ta' Tallinn, l-Estonja) adotta taxxa fuq il-bejg?, fis-sens tal-Artikolu 8 tal-Li?i dwar it-Taxxi Lokali. Din it-taxxa da?let fis-se?? fl-1 ta' Jannar 2010 u ?iet applikata sal-1 ta' Jannar 2012.

9	Skont l-Artikolu 1(2) tar-Regolament Nru 45, din it-taxxa ?iet imposta fuq l-o??etti u s-servizzi pprovduti lil kwalunkwe persuna fi?ika ?ewwa jew t-territorju tal-belt ta' Tallinn jew derivanti minnha, fis-setturi tal-kummer? bl-imnut, tar-ristoranti jew tas-servizzi.

10	L-Artikolu 2 ta' dan ir-regolament, intitolat "Il-persuna taxxabbli", kien jistipula:

"Il-kummer?janti fis-sens tal-kaubandustegevuse seadus [(il-Li?i dwar l-Attività Kummer?jali)] li jissodisfaw kull wa?da mill-kundizzjonijiet li ?ejjin huma persuni taxxabbli:

1) il-kummer?jant huwa rre?istrat fir-re?istru tal-attivitajiet ekonomi?i;

2) il-post tal-istabbiliment tal-kummer?jant jinsab fit-territorju tal-belt ta' Tallinn skont id-data tar-re?istru tal-attivitajiet ekonomi?i;

3) il-kummer?jant je?er?ita l-attività tieg?u fis-settur tal-kummer? bl-imnut, tar-ristoranti jew tas-servizzi."

11	Skont l-Artikolu 4 tal-imsemmi regolament, intitolat "Rata tat-Taxxa", ir-rata tat-taxxa fuq il-bejg? kienet ta' 1 % tal-valur taxxabbli tal-o??etti u tas-servizzi msemmija fl-Artikolu 1(2) ta' dan ir-regolament.

12	L-Artikolu 41 tal-istess regolament, intitolat "?in li fih jin?oloq l-obbligu li tit?allas it-taxxa", kien jiddikjara:

"1)	L-obbligu li tit?allas it-taxxa jin?oloq fil-jum li fih, g?all-ewwel darba, ise?? wie?ed mill-atti li ?ejjin:

1)	il-kunsinna jew il-provvista ta' merkanzija jew provvista ta' servizz lil xerrej;

2)	ir?evuta tal-pagament kollu jew parti minnu g?al o??ett jew servizz.

(2)	Fil-ka? tal-provvista ta' servizzi fil-kuntest ta' relazzjoni kuntrattwali permanenti, l-obbligu li tit?allas it-taxxa jin?oloq matul il-perijodu tat-taxxa li fih hija redatta l-fattura jew pagament miftiehem g?all-provvista ta' servizzi, skont it-tran?azzjoni fl-ewwel lok.

(3)	Il-kuntratturi individwali li ju?aw sistema ta' kontijiet ta' flus kontanti jistg?u, sabiex jin?oloq l-obbligu li j?allsu t-taxxa, jibba?aw fuq li jir?ievu l-?las g?all-o??ett jew is-servizz."

13	L-Artikolu 42(1) tar-Regolament Nru 45 kien jipprevedi:

"Il-valur taxxabbli ta' o??ett jew servizz g?at-taxxa fuq il-bejg? huwa l-prezz tal-bejg? tal-o??ett jew servizz jew kull kunsiderazzjoni o?ra (esklu?a l-VAT), skont l-Artikolu 12(1) tal-Li?i dwar it-Taxxa

fuq il-Valur Mi?jud, li l-bejjieg? tal-o??ett jew il-fornitur tas-servizz jir?ievi jew ir?ieva ming?and ix-xerrej tal-o??ett, minn min jir?ievi s-servizz jew minn terz g?all-o??ett jew is-servizz."

It-tilwima fil-kaw?a prin?ipali u d-domanda preliminari

14 Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, peress li qiesu li ?allsu b'mod indebitu t-taxxa fuq il-bejg? istitwita mir-Regolament Nru 45, bag?tu lit-Tallinna Ettevõtlusamet (l-A?enzija ta' Tallinn g?all-Impri?a, l-Estonja) dikjarazzjonijiet ta' rettifika dwar l-a??ar tlett trimestri tal-2010 u l-erba' trimestri tal-2011, kif ukoll talbiet g?al rimbors ta' ammonti di?à m?allsa g?al din it-taxxa.

15 B?ala twe?iba, l-A?enzija ta' Tallinn g?all-Impri?a qieset li r-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali g?andhom ikunu su??etti g?all-imsemmija taxxa fuq il-bejg? u stabbilixxiet, permezz ta' avvi?i tat-taxxa, l-ammont ta' din it-taxxa pagabbli minn kull wie?ed minnhom, filwaqt li laqg?et biss parzjalment it-talbiet tag?hom g?al rimbors.

16 Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali g?aldaqstant ressqu ilment quddiem l-amministrazzjoni fiskali, li madankollu kkonfermat fis-sustanza li huma kienu persuni responsabbli g?all-?las tat-taxxa fuq il-bejg?.

17 Peress li qiesu, b'mod partikolari, li t-taxxa fuq il-bejg? kienet kontra l-Artikolu 401 tad-Direttiva tal-VAT, Viking Motors, TKM Beauty Eesti u TKM King, minn na?a, u Kaubamaja u Selver, min-na?a l-o?ra, ippre?entaw rikorsi quddiem it-Tallinna Halduskohus (il-Qorti Amministrattiva ta' Tallinn, l-Estonja), g?al essenzjalment l-annullament tal-avvi?i tat-taxxa u d-de?i?jonijiet tal-amministrazzjoni fiskali li tikkon?ernahom, kif ukoll il-kundanna ta' dawn tal-a??ar g?ar-rimbors tat-taxxa fuq il-bejg? u l-?las ta' interessi.

18 Permezz ta' sentenza tal-31 ta' Marzu 2015, il-Tallinna Halduskohus (il-Qorti Amministrattiva ta' Tallinn) ?a?det ir-rikors ta' Viking Motors, ta' TKM Beauty Eesti u ta' TKM King. Rigward ir-rikorsi ta' Kaubamaja u ta' Selver, din il-qorti, b'sentenza tal-24 ta' Lulju 2015, laqg?ethom, i?da biss sa fejn it-taxxa fuq il-bejg? kienet applikata g?all-bejg? tal-prodotti su??etti g?as-sisa.

19 Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali appellaw minn dawn is-sentenzi quddiem il-Tallinna Ringkonnakohus (il-Qorti tal-Appell ta' Tallinn, l-Estonja).

20 Permezz ta' sentenzi tad-9 ta' Mejju 2016 u tat-30 ta' ?unju 2016, dik il-qorti ?a?det l-appelli, billi adottat ir-ra?unijiet tal-qorti tal-ewwel istanza u enfasizzat ukoll, barra minn hekk, li l-?urisprudenza tal-Qorti ma fiha ebda nuqqas ta' ?arezza dwar il-fatt li taxxa applikabbli fi Stat Membru tmur kontra l-Artikolu 401 tad-Direttiva tal-VAT biss jekk tikkorrispondi g?al kull wa?da mill-karatteristi?i essenzjali tal-VAT identifikati mill-Qorti tal-?ustizzja.

21 Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali ppre?entaw appelli fil-kassazzjoni quddiem il-qorti tar-rinviju, li, b'digriet tal-10 ta' Mejju 2017, g?aqdet i?-?ew? kaw?i.

22 Ir-Riigikohus (il-Qorti Suprema, l-Estonja) tqis li, anki jekk, minn perspettiva formali, it-taxxa fuq il-bejg? inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma g?andhiex it-tielet u r-raba' karatteristika ta' VAT fis-sens tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, ma ti?ix imposta f'kull stadju tal-pro?ess ta' produzzjoni u ta' distribuzzjoni u ma tag?tix dritt g?al tnaqqis mitt-taxxa m?allsa fi stadju pre?edenti, l-applikazzjoni ta' din it-taxxa fuq il-bejg? essenzjalment wettqet l-istess g?an b?al dak li kien jinkiseb bis-sa??a tat-tielet u r-raba' karatteristika. B'hekk, l-oneru fiskali tal-imsemmija taxxa fuq il-bejg? kien jinsab b'mod definittiv fuq il-konsumatur.

23 L-applikazzjoni tat-taxxa fuq il-bejg? setg?et, skont il-qorti tar-rinviju, tippre?udika wkoll il-funzjonament tas-sistema komuni ta' VAT, li tirri?ulta sabiex, fil-livell nazzjonali, o??etti u servizzi

simili jsostnu oneru fiskali differenti. Din il-qorti, filwaqt li rreferiet g?as-sentenza tal-5 ta’ Marzu 2015, Statoil Fuel & Retail (C?553/13, EU:C:2015:149), fejn il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li t-taxxa fuq il-bejg? inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kienet kuntrarja g?ad-Direttiva 2008/118/KE tas-16 ta’ Di?embru 2008 dwar l-arran?amenti ?enerali g?ad-dazju tas-sisa u li j?assar id-Direttiva 92/12/KEE (?U 2009, L 9, p. 12), sa fejn saret fuq il-bejg? bl-imnut ta’ karburanti likwidi su??etti g?as-sisa, tfakkar li permezz ta’ din is-sentenza, il-qrati Estonjani, rigward it-tassazzjoni ta’ o??etti su??etti g?as-sisa, laqg?u ir-rikorsi ippre?entati mill-persuni taxxabbli fit-tilwim dwar it-taxxa fuq il-bejg?.

24 F’dawn i?-?irkustanzi, ir-Riigikohus (il-Qorti Suprema) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel id-domanda preliminari segwenti lill-Qorti tal-?ustizzja:

“L-Artikolu 401 tad-Direttiva [VAT] g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi taxxa nazzjonali li tapplika b’mod ?enerali u li l-ammont tag?ha ji?i ddeterminat proporzjonalment g?all-prezz, i?da li, b’mod konformi mad-dispo?izzjonijiet rilevanti, issir dovuta biss fil-fa?i ta’ bejg? ta’ o??ett jew ta’ servizz lil konsumatur, b’tali mod li l-pi? fiskali jaqa’ fl-a??ar mill-a??ar fuq il-konsumatur, u li tostakola s-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud u to?loq distorsjoni tal-kompetizzjoni?”

Fuq id-domanda preliminari

25 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 401 tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi ?-?amma jew l-introduzzjoni ta’ taxxa lokali fuq il-bejg?, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

26 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, skont l-Artikolu 401 tad-Direttiva tal-VAT, id-dispo?izzjonijiet tag?ha ma jostakolawx lil Stat Membru milli j?alli jew ida??al taxxi fuq kuntratti ta’ assigurazzjoni, taxxi fuq im?atri u log?ob tal-azzard, dazji tas-sisa, taxxi tal-boll u mod iktar ?enerali, kwalunkwe taxxi, dazji jew pi?ijiet li ma jistg?ux ikunu kkaratterizzati b?ala taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, sakemm il-?bir ta’ dawk it-taxxi, dazji jew pi?ijiet ma jo?loqx, fin-negozju bejn l-Istati Membri, formalitajiet li g?andhom x’jaqsmu mal-qsim ta’ fruntiera.

27 Interpretazzjoni litterali ta’ din id-dispo?izzjoni tag?milha possibbli li ji?i konklu?, min?abba l-kundizzjoni negattiva li tinsab fl-espressjoni “li ma jistg?ux ikunu kkaratterizzati b?ala taxxi fuq [id-d?ul mill-]il-bejg?”, li ?-?amma jew l-introduzzjoni minn Stat Membru ta’ taxxi, dazji u pi?ijiet huma permessi biss bil-kundizzjoni li ma humiex komparabbli ma’ taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?.

28 G?alkemm il-kun?ett ta’ “taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?” ma’ huwiex iddefinit la fl-Artikolu 401 tad-Direttiva tal-VAT u lanqas f’xi dispo?izzjoni o?ra tag?ha, g?andu ji?i rrilevat li dan l-artikolu, li l-interpretazzjoni tieg?u hija mitluba mill-qorti tar-rinviju, huwa sostanzjalment identiku g?all-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva.

29 Issa, il-Qorti tal-?ustizzja, b’mod partikolari fis-sentenza tat-3 ta’ Ottubru 2006, Banca Popolare di Cremona (C?475/03, EU:C:2006:629) interpretat l-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva, b’mod partikolari l-kun?ett ta’ “taxxa fuq turnover” li jinsab fih, wara li qieg?det din id-dispo?izzjoni fil-kuntest le?i?lattiv tag?ha u fakkret l-g?anijiet imfittxija bl-introduzzjoni ta’ sistema komuni ta’ VAT.

30 B’hekk il-Qorti tal-?ustizzja enfasizzat li mill-premessi tal-Ewwel Direttiva tal-Kunsill 67/227/CEE tal-11 ta’ April 1967 fuq l-armonizzazzjoni tal-le?i?lazzjoni ta’ l-Istati Membri dwar it-taxxi fuq il-bejg? (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 3), jirri?ulta li l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? g?andha tippermetti li ji?i stabbilit suq komuni li fih ikun hemm kompetizzjoni b’sa??itha u li l-karatteristi?i tieg?u jkunu analogi g?al dawk ta’ suq domestiku billi ji?u eliminati d-differenzi fit-taxxa li jistg?u j?arbtu l-kompetizzjoni u jfixklu n-negozju (sentenzi tat-3 ta’ Ottubru 2006, Banca popolare di Cremona, C?475/03,

EU:C:2006:629, punt 19).

31 Is-sistema komuni tal-VAT ?iet stabbilita permezz tat-Tieni Direttiva tal-Kunsill 67/228/KEE, tal-11 ta’ April 1967, dwar l-armonizzazzjoni tal-le?i?lazzjonijiet tal-Istati Membri dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? – Struttura u metodi ta’ applikazzjoni tas-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 1967, 71, p. 1303) u permezz tas-Sitt Direttiva (sentenzi tat-3 ta’ Ottubru 2006, Banca popolare di Cremona, C?475/03, EU:C:2006:629, punt 20).

32 Skont l-Artikolu 2 tal-Ewwel Direttiva 67/227, il-prin?ipju tas-sistema komuni ta’ VAT jinvolvi l-applikazzjoni, fir-rigward ta’ o??etti u ta’ servizzi sa l-istadju tal-bejg? bl-imnut, ta’ taxxa ?enerali fuq il-konsum li g?andha tkun e?attament proporzjonali g?all-prezz tal-o??etti u tas-servizzi, irrispettivament min-numru ta’ tran?azzjonijiet li jkunu saru waqt il-pro?ess ta’ produzzjoni u ta’ distribuzzjoni qabel l-istadju li fih tit?allas it-taxxa (sentenza tat-3 ta’ Ottubru 2006, Banca popolare di Cremona, C?475/03, EU:C:2006:629, punt 21).

33 Madankollu, f’kull tran?azzjoni, il-VAT hija imposta biss wara li jitnaqqas l-ammont tal-VAT impost direttament fuq l-ispi?a tad-diversi elementi kostituttivi tal-prezz tal-o??etti u tas-servizzi. Il-mekkani?mu ta’ tnaqqis kien irregolat mill-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva b’tali mod li l-persuna su??etta g?at-taxxa hija awtorizzata tnaqqas mill-VAT li hija g?andha t?allas l-ammonti ta’ VAT li jkunu di?à t?allsu qabel fir-rigward tal-o??etti jew servizzi b’tali mod li t-taxxa tolqot biss, f’kull stadju, il-valur mi?jud u tit?allas, b’mod definittiv, mill-konsumatur finali (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta’ Ottubru 2006, Banca popolare di Cremona, C?475/03, EU:C:2006:629, punt 22).

34 Sabiex til?aq l-g?an ta’ ugwaljanza fil-kundizzjonijiet ta’ taxxa fuq l-istess tran?azzjoni, irrispettivament mill-Istat Membru li fih tkun twettqet din it-tran?azzjoni, is-sistema komuni ta’ VAT kellha tie?u post, skont il-premessi tat-Tieni Direttiva 67/228, it-taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? fis-se?? fid-diversi Stati Membri (sentenza tat-3 ta’ Ottubru 2006, Banca popolare di Cremona, C?475/03, EU:C:2006:629, punt 23).

35 Bl-istess lo?ika, is-Sitt Direttiva, fl-Artikolu 33 tag?ha, tippermetti ?-?amma fis-se?? jew l-introduzzjoni, minn Stat Membru, ta’ taxxi, dazji u obbligi fir-rigward tal-kunsinna ta’ o??etti, tal-provvisti ta’ servizzi jew tal-importazzjonijiet fil-ka? biss li dawn it-taxxi, dazji u pi?ijiet ma jkollhomx in-natura ta’ taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta’ Ottubru 2006, Banca popolare di Cremona, C?475/03, EU:C:2006:629, punt 24).

36 Sabiex ji?i evalwat jekk taxxa, dazju jew pi? g?andhomx in-natura ta’ taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?, fis-sens tal-Artikolu 401 tad-Direttiva dwar il-VAT, g?andu ji?i mist?arre?, b’mod partikolari, jekk l-effett tag?hom huwiex tali li jikkompromettu l-funzjonament tas-sistema komuni ta’ VAT billi jag?mlu iktar diffi?li l-moviment ta’ o??etti u ta’ servizzi, u billi jolqtu t-tran?azzjonijiet kummer?jali b’mod komparabbli g?all-mod li jikkaratterizza l-VAT (ara, b’analo?ija, is-sentenza tal-11 ta’ Ottubru 2007, KÖGÁZ *et*, C?283/06 u C?312/06, EU:C:2007:598, punt 34 u l-?urisprudenza ??itata).

37 F’dan ir-rigward il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at li, f’kull ka?, g?andhom jitqiesu b?ala li jolqtu l-moviment ta’ o??etti u ta’ servizzi b’mod komparabbli g?all-VAT dawk it-taxxi, id-dazji u l-pi?ijiet li jkollhom il-karatteristi?i essenzjali tal-VAT anki jekk ma jkunux kompletament identi?i g?al din tal-a??ar (sentenza tat-3 ta’ Ottubru 2006, Banca popolare di Cremona, C?475/03, EU:C:2006:629, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata).

38 Mill-banda l-o?ra, ?ie de?i? li l-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva ma jipprekludix li tin?amm fis-se?? jew li ti?i introdotta taxxa li ma jkollhiex wa?da mill-karatteristi?i essenzjali tal-VAT (sentenza tat-3 ta' Ottubru 2006, Banca popolare di Cremona, C?475/03, EU:C:2006:629, punt 27 u l-?urisprudenza ??itata). Dan jg?odd ukoll g?all-Artikolu 401 tad-Direttiva dwar il-VAT.

39 Mill-?urisprudenza jirri?ulta li dawn il-karatteristi?i huma erbg?a, ji?ifieri l-applikazzjoni ?enerali tal-VAT g?at-tran?azzjonijiet li jkollhom o??etti jew servizzi b?ala s-su??ett tag?hom; id-determinazzjoni tal-ammont tag?ha proporzjonalment g?all-prezz mitlub mill-persuna su??etta g?at-taxxa b?ala ?las g?all-o??etti jew g?as-servizzi pprovduti minnha; l-impo?izzjoni ta' din it-taxxa f'kull stadju tal-pro?ess ta' produzzjoni u ta' distribuzzjoni, inklu? l-istadju tal-bejg? bl-imnut, irrispettivament min-numru ta' tran?azzjonijiet li jkunu se??ew qabel, u t-tnaqqis mill-VAT dovuta mill-persuna su??etta g?at-taxxa fuq l-ammonti m?allsa fl-istadji pre?edenti tal-pro?ess ta' produzzjoni u distribuzzjoni b'tali mod li din it-taxxa, fi stadju partikolari, tapplika biss g?all-valur mi?jud f'dak l-istadju u b'tali mod li l-oneru finali ta' din it-taxxa jaqa' b'mod definittiv fuq il-konsumatur (sentenza tat-3 ta' Ottubru 2006, Banca popolare di Cremona, C?475/03, EU:C:2006:629, punt 28).

40 G?aldaqstant, g?andu ji?i e?aminat jekk taxxa, b?at-taxa fuq id-d?ul mill-bejg? inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, g?andhiex tali karatteristi?i, filwaqt li ji?i spe?ifikat li g?alkemm, fis-sentenza tal-5 ta' Marzu 2015, Statoil Fuel & Retail (C?553/13, EU:C:2015:149), il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li din kienet tmur kontra d-dritt tal-Unjoni, il-kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tirrigwarda l-kompatibbiltà tal-imsemmija taxxa fir-rigward mhux tas-sistema ?enerali tas-sisa i?da tas-sistema komuni ta' VAT.

41 Sabiex ji?u evitati ri?ultati li ma jaqblux mal-g?an tas-sistema komuni ta' VAT, kif imfakkar fil-punti 31 sa 37 ta' din is-sentenza, kull paragun tal-karatteristi?i ta' taxxa, b?at-taxxa fuq il-bejg? inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ma' dawk tal-VAT g?andu jsir fid-dawl ta' dan il-g?an. F'dan il-kuntest, g?andha ting?ata attenzjoni partikolari g?ar-rekwi?it li n-newtralità tas-sistema komuni ta' VAT ti?i ggarantita f'kull mument (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta' Ottubru 2006, Banca popolare di Cremona, C?475/03, EU:C:2006:629, punt 29).

42 F'dan il-ka?, fir-rigward tat-tielet u r-raba' kundizzjoni essenzjali tal-VAT, ji?ifieri l-?bir tat-taxxa f'kull stadju tal-pro?ess ta' produzzjoni u ta' distribuzzjoni kif ukoll l-e?istenza ta' dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa im?allsa fl-istadju pre?edenti ta' dan il-pro?ess, g?andu ji?i ddikjarat li, kif tirrikonoxxi l-qorti tar-rinviju stess, it-taxxa inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tissodisfax dawn il-kundizzjonijiet.

43 Issa, dik i?-?irkustanza hija suffi?jenti sabiex ji?i konklu? li t-taxxa tal-bejg? inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, peress li ma tosservax il-karatteristi?i essenzjali kollha tal-VAT, ma taqax, g?aldaqstant, fil-projbizzjoni prevista fl-Artikolu 401 tad-Direttiva tal-VAT (ara, b'analo?ija, id-digriet tat-12 ta' Ottubru 2017, Palazz Kaiserkron, C?549/16, mhux ippubblikat, EU:C:2017:761, punt 21).

44 Madankollu, il-qorti nazzjonali tosserva li l-applikazzjoni ta' din it-taxxa tissodisfa essenzjalment l-istess g?an b?al dak li jikkorrispondi g?at-tielet u r-raba' karatteristi?i essenzjali tal-VAT, peress li l-oneru finali tal-imsemmija taxxa fl-a??ar mill-a??ar jaqa' fuq il-konsumatur.

45 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i enfasizzat li, kif jirri?ulta mill-pro?ess disponibbli g?all-Qorti tal-?ustizzja, it-testi li jirregolaw it-taxxa fuq il-bejg? inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma kinux jimponu fuq il-persuni taxxabbli l-obbligu li j?idu l-ammont ta' din it-taxxa fuq il-prezz tal-bejg? lanqas li jindikaw separatament fuq il-fattura mog?tija lix-xerrej l-ammont tat-taxxa li g?andha tit?allas. B'hekk, it-trasferiment tal-imsemmija taxxa fuq il-konsumatur finali kien jikkostitwixxi possibbiltà u mhux obbligu g?all-bejjieg?a bl-imnut, li, fi kwalunkwe ?in, jistg?u jag??lu li j?allsu huma stess l-istess taxxa, ming?ajr ma jg?ollu l-prezzijiet tal-prodotti u s-servizzi pprovduti.

46 G?aldaqstant, ma hemm l-ebda ?ertezza li l-oneru tat-taxxa fuq il-bejg? inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kien, fl-a??ar mill-a??ar, g?adda fuq il-konsumatur finali b'mod karatteristiku ta' taxxa fuq il-konsum b?all-VAT.

47 Il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li taxxa li tolqot l-attivitajiet produttivi b'mod li ma jkunx ?ert li hija tit?allas, b'mod definittiv, mill-konsumatur finali, b?alma jkun il-ka? fir-rigward ta' taxxa fuq il-konsum b?alma hija l-VAT, aktarx to?ro? mill-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 401 tad-Direttiva tal-VAT (sentenza tal-11 ta' Ottubru 2007, KÖGÁZ *et,* C?283/06 u C?312/06, EU:C:2007:598, punt 50).

48 Filwaqt li, minkejja li, permezz tal-mekkani?mu tat-tnaqqis tal-VAT, din tal-a??ar tolqot biss lill-konsumatur finali u hija perfettament newtrali fir-rigward ta' persuni taxxabbli li huma involuti fil-pro?ess ta' produzzjoni u ta' distribuzzjoni qabel l-istadju ta' tassazzjoni finali, ikun x'ikun in-numru ta' tran?azzjonijiet li saru, l-istess ma japplikax g?al taxxa b?at-taxxa fuq il-bejg? (ara, b'analo?ija, is-sentenza tal-11 ta' Ottubru 2007, KÖGÁZ *et*, C?283/06 u C?312/06, EU:C:2007:598, punt 51 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

49 Il-qorti tar-rinviju tqis ukoll li l-applikazzjoni tat-taxxa inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, flimkien mas-sistema tal-VAT applikabbli, tista' tippre?udika l-funzjonament tas-sistema komuni tal-VAT u tan-newtralità kompetittiva li l-osservanza ne?essarja tag?ha hija mfakkra fil-premessi 4 u 7 tad-Direttiva tal-VAT.

50 Issa, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet esposti fil-punti 34 sa 38 ta' din is-sentenza, peress li ma taffettwax it-tran?azzjonijiet kummer?jali b'mod komparabbli g?al dak li jikkaratterizza l-VAT, taxxa b?at-taxxa fuq il-bejg? inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tistax tippre?udika l-funzjonament tas-sistema komuni tal-VAT.

51 Barra minn hekk, fid-dawl tal-fatt li l-applikazzjoni tal-prezz tal-bejg? tat-taxxa inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tiddependi fuq il-bejjieg?a, li jistg?u jidde?iedu jekk jittrasferixxux jew le l-oneru tat-taxxa fuq ix-xerrej, g?andu ji?i rrilevat li huwa biss l-a?ir tal-bejjieg? li jista' jiddetermina t-trattament fiskali differenti tag?ha imqabbel ma' kompetitur, kif ukoll id-differenzi eventwali fil-prezz li jkunu sostnuti minn u?ud mill-konsumaturi mqabbla ma' o?rajn. Konsegwentement, in-newtralità tas-sistema komuni ta' VAT, kif imfakkra fil-punt 41 ta' din is-sentenza, ma tistax ti?i pperikolata.

52 Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti kollha, jidher li taxxa, b?at-taxxa fuq il-bejg? inkwistjoni fuq il-bejg? inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ma tistax titqies li jkollha l-karatteristika ta' taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?, fis-sens tal-Artikolu 401 tad-Direttiva tal-VAT.

53 Konsegwentement, g?andha ting?ata risposta g?ad-domanda mag?mula li l-Artikolu 401 tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix i?-?amma jew l-introduzzjoni ta' taxxa, b?at-taxxa fuq il-bejg? inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

Fuq l-ispejje?

54 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (Is-Seba' Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikolu 401 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix i?-?amma jew l-introduzzjoni ta' taxxa, b?at-taxxa fuq il-bejg? inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: l-Estonjan.