

Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provviżorja

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

10 ta' April 2019 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Direttiva 2006/112/KE – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv – Eżekuzzjoni forzata – Remunerazzjonijiet iddeterminati mil-liġi – Prassi amministrattiva tal-awtoritajiet nazzjonali kompetenti li tqis li l-ammont ta' dawn ir-remunerazzjonijiet jinkludi l-VAT – Prinċipji ta' newtralità u ta' proporzjonalità”

Fil-Kawża C-214/18,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mis-S^d Rejonowy w Sopocie Wydział I Cywilny (il-Qorti Distrettwali ta' Sopot, Diviżjoni Ġivili I, il-Polonja), permezz ta' deċiżjoni tat-8 ta' Marzu 2018, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-26 ta' Marzu 2018, fil-proċedura mressqa minn

H. W.

fil-preżenza ta':

PSM “K”,

Aleksandra Treder, li qed ta'ixxi fil-kapaċità tagħha bħala uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv fi dan is-S^d Rejonowy w Sopocie (il-Qorti Distrettwali ta' Sopot),

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

komposta minn F. Biltgen, President tal-Awla, C. G. Fernlund (Relatur) u L. S. Rossi, Imqallfin,

Avukat ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal A. Treder, minn M. S. Tokarz, radca prawny, u minn J. Martini, doradca podatkowy,
- għall-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna, bħala aġent,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal kif ukoll minn A. Armenia u B. Sasinowska, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meqda wara li nstema' l-Avukat ġenerali, li l-kawża tinqata' mingajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 1, tal-Artikolu 2(1)(a) u (c), tal-Artikolu 73 kif ukoll tal-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 78 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud (l-U 2006, L 347, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2013/43/UE tat-22 ta' Lulju 2013 (l-U 2013, L 201, p. 4) (iktar 'il quddiem id-“Direttiva 2006/112”).

2 Din it-talba għet ippreżentata fil-kuntest ta' proċeduri mressqa minn H. W. fir-rigward tad-deċiżjoni ta' Aleksandra Treder, uffiċjal iudizzjarju eżekuttiv inkarigata milli twettaq proċeduri ta' eżekuzzjoni fir-rigward tiegħu, li għid it-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) mall-ammont tal-ispejje ta' eżekuzzjoni kkonfermati.

Il-kuntest iuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Il-premessa 5 tad-Direttiva 2006/112 tiddikjara:

“Sistema ta' VAT tikseb l-ogħla livell ta' semplicità u ta' newtralità meta t-taxxa hi maddma f'manjera ġenerali kemm jista' jkun u meta tkun tkopri l-istadji kollha tal-produzzjoni u d-distribuzzjoni, kif ukoll il-provvista ta' servizzi. Hu għalhekk fl-interess tas-suq intern u ta' l-Istati Membri li jadottaw sistema komuni li tapplika wkoll għall-kummerċ bl-imnut.”

4 L-Artikolu 1 ta' din id-direttiva jipprovdi:

“1. Din id-Direttiva tistabbilixxi s-sistema komuni ta' [VAT].

2. Il-prinċipju tas-sistema komuni ta' VAT tinvolvi l-applikazzjoni ta' taxxa ġenerali fuq il-konsum fuq merkanzija u servizzi li hi eżattament proporzjonali għall-prezz tal-merkanzija u s-servizzi, ikunu kemm ikunu t-transazzjonijiet li jkunu saru fil-proċess ta' produzzjoni u distribuzzjoni qabel l-istadju li fih hi imposta t-taxxa.

Fuq kull transazzjoni, il-VAT, kalkulata fuq il-prezz tal-merkanzija jew tas-servizzi bir-rata applikabbli għat-tali merkanzija jew servizzi, għandha tkun imposta wara t-tnaqqis ta' l-ammont tal-VAT li qed jinżarr direttament mid-diversi komponenti tal-prezz.

Is-sistema komuni tal-VAT għandha tkun applikata sa l-istadju tal-kummerċ bl-imnut (dan l-istadju inkluż).”

5 L-Artikolu 2(1)(a) u (c) tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“1. It-transazzjonijiet li għejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

a) il-provvista ta' merkanzija magħmula bi għlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabli li ta'ixxi b'għala tali;

[...]

c) il-provvista ta' servizzi bi għlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabli li ta'ixxi b'għala tali”.

6 Skont l-Artikolu 9(1) tal-istess direttiva:

“Persuna taxxabli’ g?andha t?isser kull persuna li, b?mod indipendenti, t?ettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attivit? ekonomika, ikun x?ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta’ dik l-attivit?.

Kwalunkwe attivit? ta’ produttori, kummer?janti jew persuni li jag?tu servizzi, inklu?i attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, g?andhom jitqiesu b?ala ‘attivit? ekonomika’. L-isfruttament ta’ proprjet? tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skopijiet ta’ d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andha b?mod partikolari titqies b?ala attivit? ekonomika.”

7 L-Artikolu 13 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

“1. Stati, awtoritajiet governattivi re?jonali u lokali u korpi o?ra rregolati bid-dritt pubbliku m’g?andhomx ji?u kkunsidrati b?ala persuni taxxabli fir-rigward ta’ l-attivitajiet jew transazzjonijiet li huma jag?mlu b?ala awtoritajiet pubbli?i, ukoll meta ji?bru drittijiet, tariffi, kontribuzzjonijiet jew ?lasijiet marbuta ma’ dawk l-attivitajiet jew transazzjonijiet.

I?da, meta jid?lu biex jag?mlu dawn l-attivitajiet jew transazzjonijiet, huma g?andhom ji?u kkunsidrati b?ala persuni taxxabli fir-rigward ta’ dawk l-attivitajiet jew transazzjonijiet fejn it-trattament tag?hom b?ala persuni mhux taxxabli jikkaw?a distorsjoni sinifikanti tal-kompetizzjoni.

[...]”

8 Skont l-Artikolu 73 ta’ din id-direttiva:

“Fir-rigward tal-provvista ta’ merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabli g?andu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi ?las miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur, g?all-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklu?i s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista.”

9 Il-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 78 tal-imsemmija direttiva jiddikjara:

“L-ammont taxxabli g?andu jinkludi l-fatturi li ?ejjin:

a) taxxi, dazji, imposti u pi?ijiet, minbarra l-VAT innifisha”.

10 Skont l-Artikolu 193 tal-istess direttiva, “[i]l-VAT g?andha tit?allas minn kwalunkwe persuna taxxabli li tkun qed t?ettaq forniment taxxabli ta’ merkanzija jew servizzi [...]”.

Id-dritt Pollakk

Il-Kostituzzjoni tar-Repubblika tal-Polonja

11 Il-Kostituzzjoni tar-Repubblika tal-Polonja tat?2 ta’ April 1997 (DZ. U tal?1997, Nru 78, po?izzjoni 483), fil-ver?joni tag?ha fis-se?? fid-data tal-fatti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, tipprevedi, fl-Artikolu 217 tag?ha:

“Hija l-li?i li g?andha tiddetermina l-issu??ettar g?at-taxxa u g?al kontribuzzjonijiet pubbli?i o?ra, in-natura tal-persuna taxxabli, l-o??ett u r-rati ta’ tassazzjoni, il-prin?ipji ta’ g?oti ta’ tnaqqis u ta’ deprezzamenti kif ukoll il-kategoriji ta’ persuni taxxabli e?entati mit-taxxa.”

Il-Li?i dwar il-VAT

12 L-Artikolu 15(1), (2) u (6) tal-ustawa o podatku od towar?w i us?ug (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq l-O??etti u s-Servizzi), tal?11 ta’ Marzu 2004, fil-ver?joni tag?ha fis-se?? fid-data tal-fatti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali (Dz. U. tal?2017, po?izzjoni 1221) (iktar ‘il quddiem il-“Li?i dwar il-VAT”),

jipprovdi:

“1. Il-persuni ?uridi?i, l-entitajiet organizzattivi li ma g?andhomx personalità ?uridika u l-persuni fi?i?i li jwettqu, fuq ba?i indipendenti, wa?da mill-attivitajiet ekonomi?i msemmija fil-paragrafu 2, irrispettivament mill-g?anijiet u mir-ri?ultati ta’ din l-attività, huma kkunsidrati b?ala persuni taxxabli.”

2. Kwalunkwe attività ta’ produttori, kummer?janti jew persuni li jipprovdu servizzi, inklu?i l-attivitajiet tal-persuni li jag?mlu u?u mir-ri?orsi naturali, tal-bdiewa u tal-professionijiet liberali, g?andha titqies b?ala attività ekonomika. L-u?u ta’ proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli bil-g?an li jinkiseb d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andu b?mod partikolari jitqies b?ala attività ekonomika.

[...]

6. Il-korpi tal-awtoritajiet pubbli?i u l-uffi??ji ta’ dawn il-korpi ma humiex ikkunsidrati b?ala persuni taxxabli f’dak li jirrigwarda l-kompiti stabbiliti permezz ta’ dispo?izzjonijiet spe?ifi?i u li n?olqu sabiex dawn ji?u mwettqa, bl-esklu?joni ta’ attivitajiet imwettqa skont kuntratti rregolati mid-dritt privat.”

13 L-Artikolu 19a(1) tal-Li?i dwar il-VAT jipprevedi:

“L-obbligu fiskali jimmaterjalizza ru?u fil-mument meta ssir il-kunsinna tal-o??etti jew il-provvista tas-servizzi, bla ?sara g?all-paragrafi 5 kif ukoll 7 sa 11 tal-Artikolu 14(6), g?all-Artikolu 20, kif ukoll g?all-Artikolu 21(1). ta’ dan l-artikolu, g?all-Artikolu 14(6), g?all-Artikolu 20 kif ukoll g?all-Artikolu 21(1).”

14 L-Artikolu 29a(1) u l-punt 1 tal-paragrafu 6 tal-istess artikolu ta’ din il-li?i jipprovdu:

“1. Bla ?sara g?all-paragrafi 2 sa 5, g?all-Artikoli 30a sa 30c, g?all-Artikolu 32, g?all-Artikolu 119 kif ukoll g?all-Artikolu 120(4) u (5), il-ba?i ta’ taxxa g?andha tinkludi kull ma jikkostitwixxi l-korrispettiv miksub mill-fornitur jew mill-persuna li tipprovdi servizz g?all-bejg? tas-sehem tax-xerrej, tal-abbonat jew tat-terzi, inklu?i l-appropriazzjonijiet, l-g?ajnuniet u ?lasijiet o?ra supplimentari tal-istess natura re?evuti mill-fornitur jew mill-persuna li tipprovdi servizz, li jkollhom effett dirett fuq il-prezz tal-o??etti kkunsinnati jew tas-servizzi pprovdu mill-persuna taxxabli.

[...]

6. Il-ba?i tat-taxxa tinkludi:

1) it-taxxi, dazji, imposti u taxxi o?ra tal-istess natura, bl-e??ezzjoni tal-VAT [...]

Il-Li?i dwar l-Uffi?jali ?udizzjarji E?ekuttivi u dwar l-E?ekuzzjoni

15 L-uffi?jali ?udizzjarji e?ekuttivi huma su??etti g?ad-dispo?izzjonijiet tal-ustawa o komornikach s?dowych i egzekucji (il-Li?i dwar l-Uffi?jali ?udizzjarji E?ekuttivi u dwar l-E?ekuzzjoni), tad?29 ta’ Awwissu 1997, fil-ver?joni tag?ha fis-se?? fid-data tal-fatti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali (Dz. U. tal?2017, po?izzjoni 1277) (iktar ’il quddiem il-“Li?i dwar l-Uffi?jali ?udizzjarji E?ekuttivi”).

16 L-Artikolu 28 tal-Li?i dwar l-Uffi?jali ?udizzjarji E?ekuttivi jipprevedi:

“L-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv huwa su??ett g?ad-dispo?izzjonijiet relatati mat-taxxa fuq id-d?ul, g?as-sigurtà so?jali u g?all-assigurazzjoni g?all-mard universali li tirrigwarda l-persuni li je?er?itaw attività ekonomika mhux agrikola.”

17 L-Artikolu 34 ta' din il-li?i jiddikjara:

“L-ispejje? tal-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv jinkludu:

- 1) l-ispejje? ta' persunal u ta' materjal sostnuti fil-kuntest tal-pro?edura ta' e?ekuzzjoni;
- 2) l-ispejje? g?at-tqeg?id f'sigurtà tal-proprjetà ta?t sekwestru u g?all-protezzjoni persunal ne?essarja kif ukoll l-ispejje? ta' assigurazzjoni tal-uffi??ju g?all-assigurazzjoni tar-responsabbiltà ?ivili tal-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv;
- 3) l-ispejje? g?a?-?aqliq fil-post ta' stabbiliment tal-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv, l-ispejje? ta' spedizzjoni, il-?ru? ta' fondi, l-ispejje? ta' trasport tal-proprjetà mobbli ta' daqs ?g?ir li ma tkun tirrikjedi ebda trasport spe?jalizzat;
- 4) il-kontribuzzjonijiet obligatorji m?allsa lill-kulle?? tal-uffi?jali ?udizzjarji e?ekuttivi konformement mal-li?i;
- 5) l-ispejje? l-o?ra ne?essari g?at-twettiq tal-atti ta' e?ekuzzjoni u tal-atti previsti mil-li?i, li ma jaqg?ux ta?t l-Artikolu 39.”

18 Skont l-Artikolu 35 tal-imsemmija li?i:

“Ir-remunerazzjoni m?allsa lill-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv tkopri l-ispejje? imsemmija fl-Artikolu 34.”

19 Bis-sa??a tal-Artikolu 43 tal-imsemmija li?i:

“L-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv jir?ievi remunerazzjoni g?all-atti ta' e?ekuzzjoni li jwettaq u g?all-atti l-o?ra elenkati fil-li?i.”

20 L-Artikolu 49 tal-Li?i dwar l-Uffi?jali ?udizzjarji E?ekuttivi jiddikjara:

“1. G?all-e?ekuzzjoni tad-dejn pekunjarju, id-debitur g?andu j?allas lill-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv remunerazzjoni proporzjonali sa 15% tal-valur tad-dejn irkuprat, i?da f'ebda ka? inferjuri g?al 10% tas-salarju minimu ta' kull xahar u lanqas og?la minn tletin darba dan is-salarju minimu ta' kull xahar [...]

1a. Fil-ka?ijiet imsemmija fil-paragrafu 1, ir-remunerazzjoni r?evuta mill-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv ming?and id-debitur g?andha tkun proporzjonali g?all-ammont tad-dejn irkuprat.

[...]

7. Id-debitur jista' jitlob tnaqqis tar-remunerazzjonijiet imsemmija fil-paragrafi 1 u 2. [...]

10. Wara li tkun ?iet e?aminata t-talba msemmija fil-paragrafu 7, il-qorti tista' tnaqqas l-ammont tar-remunerazzjonijiet imsemmija fil-paragrafi 1 u 2, billi tie?u inkunsiderazzjoni, b'mod partikolari, l-oneru tax-xog?ol tal-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv jew is-sitwazzjoni patrimonjali tal-persuna li tressaq it-talba u tal-ammont tad-d?ul tag?ha.”

21 L-Artikolu 51 ta' din il-li?i jipprovdi:

“1. Ir-remunerazzjoni definittiva ffissata tammonta g?al 20% tas-salarju minimu ta' kull xahar fir-rigward:

1) tat-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni ta' proprjetà immobbli u t-tne??ija tal-proprjetà mobbli li jkunu jinsabu fiha; fil-ka? ta' attivitajiet kummer?jali u industrijali, ir-remunerazzjoni g?andha tit?allas g?al kull kamra li tikkomponi l-impri?a;

2) il-?atra ta' amministratur ta' proprjetà immobbli jew ta' impri?a kif ukoll il-?atra ta' gwardjan tal-proprjetà immobbli;

3) l-evakwazzjoni tal-o??etti u tal-persuni mill-binja, fejn kull kamra tkun su??etta g?al remunerazzjoni distinta;

4) l-e?ekuzzjoni tas-sekwestru tal-proprjetà.

2. Meta ti?i lliberata binja, il-kmamar li ?ejjin ma humiex su??etti g?al remunerazzjoni distinta: da?liet, alkovi, kuriduri, verandi, kmamar tal-banju, kantini, lo?o? u postijiet ta' din ix-xorta.

3. Meta ji?u evakwati l-ispazji u l-binjiet mhux residenzjali, b'mod partikolari garaxxijiet, stallel jew ?wienet, kull parti tag?ti dritt g?al remunerazzjonijiet distinti, skont il-kmamar.”

22 L-Artikolu 54 tal-imsemmija li?i jipprevedi:

“It-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni tad-debitur, f'ka?ijiet o?ra minbarra dawk elenkati fl-Artikolu 51, hija su??etta g?al remunerazzjonijiet definittivi li jammontaw g?al 15% tas-salarju medju ta' kull xahar, mi?juda b'100% g?al kull pro?edura ta' e?ekuzzjoni li tirri?ulta minn pre?udizzju ?did g?ad-drittijiet ta' proprjetà.”

23 Skont l-Artikolu 63(4) tal-istess li?i:

“Id-d?ul tal-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv [...] huwa kkostitwit mir-remunerazzjoni r?evuta matul ix-xahar u mir-rimbors tal-ispejje? kontanti g?a?-?aqlieg [...] li jitnaqqsu mill-ispejje? tal-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv u s-somom indikati f'dan l-artikolu.”

Il-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul tal-Persuni Fi?i?i

24 L-ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul tal-Persuni Fi?i?i), tas?26 ta' Lulju 1991, fil-ver?joni tag?ha fis-se?? fid-data tal-fatti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali (Dz. U. tal?2018, po?izzjoni 200), tipprevedi, fit-tieni sentenza tal-Artikolu 14(1) tag?ha:

“Fir-rigward tal-persuni taxxabli li jbig?u o??etti u servizzi su??etti g?all-VAT, id-d?ul imnaqqas tal-VAT dovuta titqies b?ala d?ul minn dan il-bejg?.”

Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

25 Il-kreditur ta' H. W., PSM “K”, ?atar lil A. Treder, uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv fi ?dan is-S?d Rejonowy w Sopocie (il-Qorti Distrettwali ta' Sopot, il-Polonja) sabiex tressaq pro?edura ta' e?ekuzzjoni forzata kontra d-debitur. Permezz ta' de?i?joni tal?4 ta' Ottubru 2016, A. Treder g?alqet din il-pro?edura u ffissat l-ammont tar-remunerazzjoni relatata ma' din il-pro?edura skont l-Artikolu 49(1) tal-Li?i dwar l-Uffi?jali ?udizzjarji E?ekuttivi, u mag?ha ?iedet il-VAT.

26 Il-kuratur ma?tur sabiex jirrappre?enta lid-debitur, assenti, ippre?enta rikors kontra din id-de?i?joni quddiem is-S?d Rejonowy w Sopocie Wydzia? I Cywilny (il-Qorti Distrettwali ta' Sopot, Divi?joni ?ivili I), billi sostna li l-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv ikkon?ernat kienet wettqet ?ball billi inkrementat din ir-remunerazzjoni bl-ammont tal-VAT, min?abba li din ir-remunerazzjoni, iffissata skont l-Artikolu 49(1) tal-Li?i dwar l-Uffi?jali ?udizzjarji E?ekuttivi, di?à kienet tinkludi l-VAT.

27 Permezz ta' de?i?joni tad?9 ta' Marzu 2017, din il-qorti, fuq talba kon?unta tal-partijiet, idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha sakemm is-S?d Najwy?szy (il-Qorti Suprema, il-Polonja) tidde?iedi l-kwistjoni dwar jekk l-ammont tar-remunerazzjoni ffissat minn uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv skont din id-dispo?izzjoni kellux ji?i inkrementat bl-ammont tal-VAT jew jekk din it-taxxa kinitx di?à inklu?a fl-ammont ta' din ir-remunerazzjoni.

28 Fis?27 ta' Lulju 2017, is?S?d Najwy?szy (il-Qorti Suprema) idde?idiet li l-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv ma setg?etx tinkrementa r-remunerazzjoni r?evuta ta?t l-Artikolu 49(1) tal-Li?i dwar l-Uffi?jali ?udizzjarji E?ekuttivi bl-ammont tal-VAT. Skont din il-qorti, l-assenza ta' riferiment, fil-Li?i dwar l-Uffi?jali ?udizzjarji E?ekuttivi, g?all-possibbiltà li ji?i mi?jud l-ammont tal-VAT mal-imsemmija remunerazzjoni ??ieg?el il-kunsiderazzjoni li din tal-a??ar, bis-sa??a tal-Artikolu 29a(1) tal-Li?i dwar il-VAT, moqri flimkien mal-punt 1 tal-paragrafu 6 ta' dan l-artikolu, kienet tikkostitwixxi dejn gross li di?à jinkludi l-VAT.

29 Mal-mument li tkomplet il-pro?edura quddiem is-S?d Rejonowy w Sopocie Wydzia? I Cywilny (il-Qorti Distrettwali ta' Sopot, Divi?joni ?ivili I), l-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv ikkon?ernat talbet lil din il-qorti tadixxi lill-Qorti tal-?ustizzja b'talba g?al de?i?joni preliminari bil-g?an li tiddetermina jekk il-po?izzjoni li r-remunerazzjoni ffissata mill-uffi?jl ?udizzjarju skont l-Artikolu 49(1) tal-Li?i dwar l-Uffi?jali ?udizzjarji E?ekuttivi tinkludi l-ammont tal-VAT dovuta hijiex konformi mad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 2006/112.

30 Il-qorti tar-rinviju tesponi li r-remunerazzjoni li g?aliha g?andha dritt l-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv meta twettaq servizzi fil-kuntest ta' pro?edura ta' e?ekuzzjoni forzata hija ddeterminata mil-li?i. Qabel id?9 ta' ?unju 2015, l-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv kien jitqies li jaqa' ta?t l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 15(6) tal-Li?i dwar il-VAT, u, g?alhekk, kien jitqies li ma huwiex su??ett g?all-VAT fir-rigward ta' dawn is-servizzi. Bis-sa??a ta' po?izzjoni tal-Ministru g?all-Finanzi adottata f'din id-data, l-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv tqies li ma jaqax ta?t din id-dispo?izzjoni u, g?alhekk, b?ala su??ett g?all-VAT g?all-imsemmija servizzi. Barra minn hekk, kien ?ie ddikjarat li l-VAT dovuta hija inklu?a fl-ammont tar-remunerazzjoni r?evuta. Min-na?a l-o?ra, din il-bidla ma tatx lok g?al emenda fil-li?i nazzjonali li tirregola l-limiti tal-ammont tar-remunerazzjoni li g?andha ti?i r?evuta. Konsegwentement, ir-remunerazzjoni tal-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv effettivament ?iet imnaqqa b'ammont korrispondenti g?all-VAT dovuta.

31 L-imsemmija po?izzjoni tal-Ministru g?all-Finanzi ?iet ikkonfermata fis?6 ta' Marzu 2017 mis-S?d Najwy?szy (il-Qorti Suprema). Din il-qorti qieset li l-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv huwa su??ett g?all-Artikolu 15(1) tal-Li?i dwar il-VAT, moqri flimkien mal-paragrafu 2 ta' dan l-artikolu, min?abba li ma je?er?itax l-attività tieg?u b?ala organu rregolat mid-dritt pubbliku, i?da b?ala professjonist indipendenti, fil-kuntest ta' professjoni liberali, b'tali mod li ma jistax igawdi mill-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 15(6) ta' din il-li?i u fl-Artikolu 13(1) tad-Direttiva 2006/112.

32 Il-qorti tar-rinviju tikkondividi l-interpretazzjoni li l-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv huwa su??ett g?all-VAT fir-rigward tal-atti ta' e?ekuzzjoni forzata mwettqa minnu. Barra minn hekk, hija tqis li l-po?izzjoni tas-S?d Najwy?szy (il-Qorti Suprema), li dan tal-a??ar ma jistax jinkrementa r-remunerazzjoni r?evuta bl-ammont tal-VAT, hija fondata.

33 Madankollu, sa fejn ma saret ebda emenda le?i?lattivta li tipprevedi ?ieda fir-remunerazzjoni

li għandha tiżer evuta, sabiex jiżkoperti l-ispejje relatati mal-issu għall-VAT tal-uffiġjali u dizzjarji ekkuttivi, il-qorti tar-rinviju tesprimi dubji fir-rigward tal-konformità, mad-dritt tal-Unjoni, u, b'mod iktar partikolari, mal-prinċipji ta' newtralità tal-VAT u ta' proporzjonalità, tal-pożizzjoni tas-Sąd Najwyższy (il-Qorti Suprema) esposta fil-punt 28 ta' din is-sentenza, li skontha hemm lok li jiżkkunsidrat li r-remunerazzjoni tal-uffiġjali u dizzjarji ekkuttivi jikkostitwixxu dejn gross li diġà jinkludi l-VAT.

34 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, minn naħa, jekk il-fatt li jitqies li r-remunerazzjoni r-evuta mill-uffiġjali u dizzjarji ekkuttivi tinkludi diġà l-VAT jimplikax il-ksur tar-regola li skontha din it-taxxa għandha tiżallas mill-konsumatur finali u, min-naħa l-oħra, essenzjalment, jekk il-prinċipju ta' proporzjonalità, hekk kif iġie interpretat fil-punt 2 tad-dispożittiv tas-sentenza tas-26 ta' Marzu 2015, Macikowski (C-499/13, EU:C:2015:201) jipprekludix li l-ammont tar-remunerazzjoni jstax diġà jinkludi l-VAT.

35 Huwa f'dawn iż-żirkustanzi li s-Sąd Rejonowy w Sopocie Wydział I Cywilny (il-Qorti Distrettwali ta' Sopot, Diviżjoni Ċivili I) iddeżidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-ġustizzja d-domandi preliminari li eġjin:

« 1) Fid-dawl tas-sistema [tal-VAT], kif prevista mid-Direttiva [2006/112], b'mod partikolari, tal-Artikoli 1 u 2(1)(a) u (c) tagħha u tal-Artikolu 73 tagħha moqri flimkien mal-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 78 tal-imsemmija direttiva, kif ukoll fid-dawl tal-prinċipju ġenerali tad-dritt tal-Unjoni ta' newtralità tal-VAT, jista' jitqies li huwa legali, meta tittieged inkunsiderazzjoni l-formulazzjoni tal-Artikolu 29a(1) u tal-Artikolu 29a(6)(1) tal-[Liżi dwar il-VAT], moqrija flimkien mal-Artikolu 49(1), mal-Artikolu 35 u mal-Artikolu 63(4) tal-[Liżi dwar l-Uffiġjali u dizzjarji Ekkuttivi]?

Fil-każ ta' risposta affermattiva għal din id-domanda:

2) Fid-dawl tal-prinċipju ta' proporzjonalità, b'ala prinċipju ġenerali tad-dritt tal-Unjoni, huwa legali li jitqies li l-marixxall, b'ala persuna sużetta għall-VAT, fil-kuntest tal-atti ta' ekkuzzjoni li huwa jwettaq, għandu l-istrumenti legali kollha sabiex jissodisfa debitament obbligu fiskali li jipprevedi li r-remunerazzjoni li huwa jirżievi skont id-dispożizzjonijiet tal-[Liżi dwar l-Uffiġjali u dizzjarji Ekkuttivi] għandha tinkludi l-ammont tat-taxxa fuq l-ożgetti u s-servizzi (jiżifieri l-VAT)?»

Fuq id-domandi preliminari

36 Permezz tad-domandi tagħha, li jeżtie li jiżu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll il-prinċipji ta' newtralità tal-VAT u ta' proporzjonalità għandhomx jiżu interpretati fis-sens li jipprekludu prassi amministrattiva tal-awtoritajiet nazzjonali kompetenti, b'al dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li skontha l-VAT relatata mal-provvista ta' servizzi minn uffiġjal u dizzjarju ekkuttiv fil-kuntest ta' proċedura ta' ekkuzzjoni forzata għandha tiqies li hija inkluża fir-remunerazzjoni r-evuta minn dan tal-ażżar.

37 Preliminarjament, jeżtie li jiżi indikat, fl-ewwel lok, li d-Direttiva 2006/112, li daġlet fis-seżż fl-1 ta' Jannar 2007, iassret is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liżijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d'ul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (iż Edizzjoni Speġjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), mingħajr ma introduġiet bidliet fundamentali meta mqabbla ma' din tal-ażżar. Peress li d-dispożizzjonijiet rilevanti tad-Direttiva 2006/112 għandhom portata essenzjalment identika għal dawk tas-Sitt Direttiva 77/388, il-żurisprudenza tal-Qorti tal-ġustizzja relatata ma' din l-ażżar direttiva hija wkoll applikabbli għad-Direttiva 2006/112.

38 Fit-tieni lok, id-domandi magħmula huma, hekk kif jirriżulta mill-punt 32 ta' din is-sentenza, ibbażati fuq il-premessa li, minn naħa, uffiġjal u dizzjarju ekkuttiv, b'all-uffiġjal u dizzjarju

e?ekuttiv inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, je?er?ita attività ekonomika li ma taqax ta?t is-sistema ta' nuqqas ta' ssu??ettar prevista fl-Artikolu 13 tad-Direttiva 2006/112 g?all-organi rregolati mid-dritt pubbliku u, min-na?a l-o?ra, id-dritt nazzjonali ma jippermettix li r-remunerazzjoni r?evuta g?al servizz ta' e?ekuzzjoni forzata mwettaq mill-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv ti?i inkrementata bl-ammont tal-VAT dovuta.

39 Hemm lok li ji?i ppre?i?at li r-risposta tal-Qorti tal-?ustizzja g?ad-domandi mag?mula hija bba?ata fuq l-ipote?i li l-imsemmija premissi huma e?atti.

40 L-ewwel nett, je?tie? li jifakkur li konformement mal-Artikolu 1(2) tad-Direttiva 2006/112, il-prin?ipju tas-sistema komuni tal-VAT tikkonsisti f'li ji?i applikat fuq l-o??etti u s-servizzi, sal-istadju tal-kummer? bl-ingrossa, taxxa ?enerali fuq il-konsum e?attament proporzjonali g?all-prezzijiet tal-o??etti u tas-servizzi, ikun liema jkun in-numru tat-tran?azzjonijiet li jkun se??ew fil-pro?ess ta' produzzjoni u ta' distribuzzjoni li jippre?edu l-istadju ta' tassazzjoni.

41 F'dan ir-rigward, mill-Artikolu 2(1) u mill-Artikolu 9 ta' din id-direttiva jirri?ulta li din is-sistema komuni tibba?a ru?ha fuq il-prin?ipju ?enerali li kull attività ta' natura ekonomika hija, b?ala prin?ipju, su??etta g?all-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad?19 ta' Jannar 2017, National Roads Authority, C?344/15, EU:C:2017:28, punt 36). B'dan il-mod, huwa su??ett g?all-VAT kull servizz ipprovdut ta?t titolu oneru? minn persuna taxxabli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tall?21 ta' Marzu 2013, Il?Kummissjoni vs Franza, C?197/12, mhux ippubblikata, EU:C:2013:202, punt 30).

42 It-tieni nett, fir-rigward tal-possibilità ta' deroga mill-prin?ipju ?enerali li l-VAT tin?abar fuq kull provvista ta' servizzi mwettqa ta?t titolu oneru? mill-persuna taxxabli, il-Qorti tal-?ustizzja di?à spjegat li l-e?enzjonijiet kollha g?andhom ikunu espressi u pre?i?i (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?26 ta' Marzu 1987, Il?Kummissjoni vs Il?Pajji?i l-Baxxi, 235/85, EU:C:1987:161, punt 19). Barra minn hekk, il-kliem u?at sabiex ti?i indikata e?enzjoni, fi kwalunkwe ka?, g?andu ji?i interpretat b'mod strett (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?19 ta' Lulju 2012, Deutsche Bank, C?44/11, EU:C:2012:484, punt 42 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tad?29 ta' Ottubru 2015, Sudaçor, C?174/14, EU:C:2015:733, punt 49 u l-?urisprudenza ??itata).

43 G?alhekk, meta provvista ta' servizzi ma taqax ta?t l-e?enzjonijiet previsti mid-Direttiva 2006/112, din il-provvista hija su??etta g?all-VAT, bis-sa??a tal-Artikolu 2(1)(c) ta' din id-direttiva.

44 It-tielet nett, konformement mal-Artikolu 193 tad-Direttiva 2006/112, il-persuna taxxabli li twettaq il-provvista ta' servizzi taxxabli hija su??etta g?all-VAT.

45 Konsegwentement, meta uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv iwettaq provvista ta' servizzi b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, sa fejn din il-provvista ma taqax ta?t l-e?enzjonijiet previsti minn din id-direttiva, huwa jkun su??ett g?all-VAT g?al din it-tran?azzjoni.

46 Fir-rigward tad-determinazzjoni tal-ba?i taxxabli tal-VAT dovuta f'dan il-ka?, mill-Artikolu 73 u mill-Artikolu 78(a) tad-Direttiva 2006/112 jirri?ulta li l-ba?i taxxabli, g?al provvista ta' servizzi, tinkludi, minbarra l-VAT innifisha, kulma jikkostitwixxi l-korrispettiv miksub jew li g?andu jinkiseb mill-persuna li tipprovdni servizzi g?all-provvista ta' servizzi inkwistjoni min-na?a tax-xerrej, tal-abbonat jew tat-terzi.

47 Min-na?a l-o?ra, din id-direttiva ma tinkludi ebda regola espressa li tirrigwarda l-kwistjoni dwar jekk ir-remunerazzjoni tal-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv g?andhomx jinkludu l-VAT dovuta jew le. G?alhekk, huma l-Istati Membri li g?andhom jidde?iedu din il-kwistjoni.

48 F'dan il-ka?, kif jirri?ulta mill-punt 38 ta' din is-sentenza, skont id-dritt nazzjonali, ebda

ammont ta' VAT ma jista' ji?i mi?jud mal-ammont tar-remunerazzjoni r?evuta mill-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv. Peress li l-ba?i ta' taxxa, kif ?ie espost fil-punt 46 ta' din is-sentenza, jinkludi, bl-e??ezzjoni tal-VAT innifisha, kull ?a?a li tag?mel parti mill-korrispettiv miksub, l-ammont tar-remunerazzjoni kkon?ernata g?andu jitqies li di?à jinkludi din it-taxxa.

49 Din l-interpretazzjoni tosserva wkoll il-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT. Fil-fatt, hija tippermetti lill-persuni taxxabli jikkontribwixxu g?all-?las tal-VAT, bl-istess proporzjon, fuq it-totalità tal-ammont ir?evut g?at-tran?azzjonijiet taxxabli.

50 Barra minn hekk, l-imsemmija interpretazzjoni hija konformi mal-prin?ipju li l-VAT hija taxxa li g?andha ti?i sostnuta mill-konsumatur finali. Fil-fatt, sa fejn, bis-sa??a tad-dritt nazzjonali ma huwiex possibbli li ji?i mi?jud supplement li jikkorrispondi g?all-VAT dovuta mal-ammont tar-remunerazzjoni li g?andha ting?ata, il-fatt li dan l-ammont jitqies li di?à jinkludi din it-taxxa jwassal sabiex il-ba?i taxxabli tal-VAT li g?andha tin?abar mill-awtoritajiet fiskali ma tkunx og?la mill-korrispettiv effettivament im?allas mill-konsumatur finali u li fuqu tkun ?iet ikkalkolata l-VAT li taqa' b'mod definittiv fuq il-konsumatur (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal?24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs, C?317/94, EU:C:1996:400, punt 19 kif ukoll tas?7 ta' Novembru 2013, Tulic? u Plavo?in, C?249/12 u C?250/12, EU:C:2013:722, punti 34 u 35).

51 L-istess interpretazzjoni tosserva wkoll il-prin?ipju ta' proporzjonalità, peress li din ma tmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq l-g?an marbut mal-?tie?a li ji?i ggarantit il-?bir ta' din it-taxxa, kif ukoll li dan il-metodu ta' determinazzjoni tal-ba?i taxxabli huwa kompatibbli mal-prin?ipju ba?iku tas-sistema komuni ta' VAT, espost fil-punti 40 u 41 ta' din is-sentenza, ji?ifieri l-issu??ettar ta' kull attività ekonomika g?all-VAT.

52 Din il-konklu?joni ma hijjex invalidata bl-interpretazzjoni tal-prin?ipju ta' proporzjonalità li jinsab fil-punt 2 tad-dispo?ittiv tas-sentenza tas?26 ta' Marzu 2015, Macikowski (C?499/13, EU:C:2015:201), li huwa s-su??ett tat-tieni domanda mag?mula mill-qorti tar-rinviju. F'dan ir-rigward, je?tie? li jifakkur li, f'dan il-punt 2, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-prin?ipju ta' proporzjonalità ma jipprekludix dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali, li skontha uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv g?andu ji?ustifika, fuq l-assi kollha tieg?u, l-ammont tal-VAT dovuta fuq il-prodott tal-bejg? ta' proprjetà immobbli mwettaq permezz ta' e?ekuzzjoni forzata fil-ka? fejn ma jissodisfax l-obbligu tieg?u ta' ?bir u ta' ?las ta' din it-taxxa, su??ett g?all-kundizzjoni li jkollu realment kull mezz legali sabiex jissodisfa dn l-obbligu. Din ir-risposta g?andha tinqara fid-dawl ta?-?irkustanzi tal-kaw?a li taw lok g?as-sentenza tas?26 ta' Marzu 2015, Macikowski (C?499/13, EU:C:2015:201), li huma differenti minn dawk tal-kaw?a prin?ipali pre?enti. Fil-fatt, il-kaw?a li tat lok g?as-sentenza ??itata, b'differenza tal-kaw?a prin?ipali pre?enti, kienet tirrigwarda s-sitwazzjoni ta' uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv, mhux b?ala persuna su??etta g?all-VAT, i?da b?ala persuna su??etta g?al din it-taxxa f'isem ta' persuna taxxabli o?ra, u li ma kinitx tinsab f'po?izzjoni, su??ett g?al permess min-na?a tal-qorti nazzjonali, li tiddisponi mis-somma miksuba fil-kuntest tal-bejg? forzat inkwistjoni u li t?allas il-VAT marbuta ma' dan il-bejg? fit-termini previsti mid-dritt nazzjonali. Barra minn hekk, f'din il-kaw?a prin?ipali, mill-elementi kkomunikati lill-Qorti tal-?ustizzja ma jirri?ultax li l-uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv huwa nieqes minn mezzi legali li jippermettulu, b?ala persuna su??etta g?all-VAT, jikkonforma ru?u mal-obbligu fiskali tieg?u.

53 Fid-dawl tal-punti kollha pre?edenti, je?tie? li r-risposta g?ad-domandi mag?mula tkun li d-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll il-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT u ta' proporzjonalità g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux prassi amministrattiva tal-awtoritajiet nazzjonali kompetenti, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li permezz tag?ha l-VAT relatata mas-servizzi pprovduti minn uffi?jal ?udizzjarju e?ekuttiv fil-kuntest ta' pro?edura ta' e?ekuzzjoni forzata titqies li hija inklu?a fir-remunerazzjoni li dan tal-a??ar jir?ievi.

Fuq l-ispejje?

54 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-ispejje?. L-ispejje sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitgħallu lura.

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

Id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2013/43/UE tat-22 ta' Lulju 2013, kif ukoll il-prinċipji ta' newtralità tal-VAT u ta' proporzjonalità għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux prassi amministrattiva tal-awtoritajiet nazzjonali kompetenti, b'al dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li permezz tagħha l-VAT relatata mas-servizzi pprovduti minn uffizjal iudizzjarju eżekuttiv fil-kuntest ta' proċedura ta' eżekuzzjoni forzata titqies li hija inkluża fir-remunerazzjoni li dan tal-aħħar jirċievi.

Firem

* Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.