

Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla)

8 ta' Mejju 2024 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 73 – Kunsinni ta' oġġetti u provvisti ta' servizzi – Kontribuzzjoni in natura ta' proprjetà immobbli – Bażi tat-taxxa – Korrispettiv – Azzjonijiet – Valur nominali – Valur ta' ruż”

Fil-Kawża C-241/23,

li għandha b'ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja), permezz ta' deċiżjoni tal-24 ta' Frar 2023, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-18 ta' April 2023, fil-proċedura

P. sp. Z o.o.

vs

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie,

fil-preżenza ta':

Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla),

komposta minn F. Biltgen, President tal-Awla, A. Prechal (Relatriġi), Presidenta tat-Tieni Awla, li qiegħda ta'ixxi b'ala Mallef tas-Seba' Awla, u L. Arastey Sahún, Imallef,

Avukat ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal P. sp. z o.o., minn J. Martini, doradca podatkowy,
- għal Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie, minn J. Kazimierczak, radca prawny,
- għal Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców, minn P. Chrupek, radca prawny,
- għall-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna, b'ala aġent,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Herold u U. Maćecka, b'ala aġenti,

wara li rat id-de?i?joni me?uda, wara li nstemp?et l-Avukata ?enerali, li taqta' l-kaw?a ming?ajr konkluzjonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 73 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 2007, L 335, p. 60), kif emendata bl-Att dwar il-kondizzjonijiet tal-ade?joni tar-Repubblika tal-Kroazja u l-a??ustamenti g?at-Trattat dwar l-Unjoni Ewropea, it-Trattat dwar il-Funzjonament tal-Unjoni Ewropea u t-Trattat li jistabbilixxi l-Komunità Ewropea tal-Ener?ija Atomika (?U 2012, L 112, p. 21) (iktar 'il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn P. sp. z .o. u d?Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (id?Direttur tal?Bord tal-Amministrazzjoni Fiskali ta' Varsavja, il-Polonja) (iktar 'il quddiem l-“Awtorità tal-Appell”) rigward ir-rifjut minn din l-awtorità li tie?u inkunsiderazzjoni t-tnaqqis imwettaq minn din il-kumpannija tal-ammonti tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) li sar fil-fatturi ma?ru?a minn W. u minn B. b?ala kontribuzzjonijiet ta' proprjetà immobbli mag?mula minn dawn il-kumpanniji fil-kapital ta' P.

Il?kuntest ?uridiku

Id?dritt ta?Unjoni

3 L-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il?VAT jipprovdi:

“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.”

4 L-Artikolu 74 ta' din id-direttiva jipprevedi:

“Fejn persuna taxxabli tapplika jew tiddisponi minn merkanzija li tiffirma parti mill-assi tan-negozju tag?ha, jew fejn merkanzija hija mi?muma minn persuna taxxabli, jew mis-su??essuri tag?ha, meta l-attività ekonomika tag?ha tintemm, kif imsemmi fl-Artikolu 16 u 18, l-ammont taxxabli g?andu jkun il-prezz tax-xiri tal-merkanzija jew ta' merkanzija simili jew, fl-assenza tal-prezz tax-xiri, il-prezz kemm sewa, stabbilit fi?-?mien meta sse??et l-applikazzjoni, id-disponiment jew i?-?amma.”

5 L-Artikolu 80 tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ?ej:

“1. Sabiex jimpedixxu l-eva?joni jew l-evitar tat-taxxa, l-Istati Membri jistg?u fil-ka?ijiet li ?ejjin jie?du mi?uri sabiex, fir-rigward tal-forniment ta' merkanzija jew servizzi li jinvolvu rabtiet ta' familja jew rabtiet o?ra personali qrib, rabtiet ta' ?estjoni, appartenenza, s?ubija, finanzjarji jew legali kif definit mill-Istat Membru, l-ammont taxxabli g?andu jkun il-valur tas-suq miftu?:

a) fejn il-konsiderazzjoni tkun aktar baxxa mill-valur tas-suq miftu? u d-destinatarju tal-forniment ma jkollux dritt s?i? g?al tnaqqis ta?t l-Artikoli 167 sa 171 u l-Artikoli 173 sa 177;

b) fejn il-konsiderazzjoni tkun aktar baxxa mill-valur tas-suq miftu? u l-fornitur ma jkollux dritt s?i? g?al tnaqqis ta?t l-Artikoli 167 sa 171 u l-Artikoli 173 sa 177 u l-forniment ikun so??ett g?al

e?enzjoni ta? t l-Artikoli 132, 135, 136, 371, 375, 376, 377, 378(2), 379(2) jew l-Artikoli 380 sa 390c;

?) fejn il-konsiderazzjoni tkun og?la mill-valur tas-suq miftu? u l-fornitur ma jkollux dritt s?i? g?al tnaqqis ta? t l-Artikoli 167 sa 171 u l-Artikoli 173 sa 177.

G?all-finijiet ta' l-ewwel subparagrafu, rabtiet legali jistg?u jinkludu r-relazzjoni bejn min i?addem u l-impjegat jew il-familja ta' l-impjegat, jew kwalunkwe persuna o?ra konnessa mill-qrib.

2. Meta ju?aw l-g?a?la prevista fil-paragrafu 1, l-Istati Membri jistg?u jispe?ifikaw il-provvisti ta' o??etti u servizzi koperti, u l-kategoriji ta' fornituri, prestaturi jew konsumaturi li g?alhom jistg?u japplikaw dawn il-mi?uri.

[...]"

Id? dritt Pollakk

6 L-Artikolu 29a tal?ustawa o podatku od towarów i us?ug (il?Li?i dwar it-Taxxa fuq l-O??etti u s-Servizzi), tal?11 ta' Marzu 2004 (Dz. U. tal-2011, Nru 177, po?izzjoni 1054), kif emendata (iktar 'il quddiem il?Li?i dwar il-VAT"), jipprovdi, fil-paragrafu 1 tieg?u:

"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 tat-taxxa g?andha tinkludi kull ma jikkostitwixxi l-korrispettiv miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur jew mill-persuna li tiprovdi servizz fir-rigward ta' bejg?, min-na?a tal-akkwirent, mill-konsumatur jew minn terz, inklu?i l-allokazzjonijiet, is-sussidji jew ?lasijiet addizzjonali o?ra tal-istess natura r?evuti mill-fornitur jew mill-persuna li tiprovdi servizz, li jkollu impatt dirett fuq il-prezz tal-o??etti kkunsinnati jew fuq is-servizzi pprovdu ti mill-persuna taxxabli."

7 L-Artikolu 86(1) ta' din il-li?i jipprovdi:

"Sa fejn l-o??etti u s-servizzi jintu?aw g?all-finijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabli, il-persuna taxxabli msemmija fl-Artikolu 15 tibbenefika minn dritt g?al tnaqqis, bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 114, tal-Artikolu 119(4), tal-Artikolu 120(17) u (19), kif ukoll tal-Artikolu 124."

8 L-Artikolu 88 tal-imsemmija li?i huwa fformulat kif ?ej:

"3a. Il-fatturi u dokumenti doganali ma jistg?ux iservu b?ala ba?i g?at-tnaqqis tat-taxxa dovuta, g?ar-rimbors tal-e??ess tat-taxxa jew g?ar-rimbors tat-taxxa tal-input meta:

[...]

4) il-fatturi ma?ru?a, il-fatturi rettifikattivi jew id-dokumenti doganali:

[...]

(b) jindikaw ammonti li ma jikkorrispondux mar-realtà, g?all-parti li tikkon?erna l-entrati li g?alhom ammonti mhux konformi mar-realtà kienu ?ew indikati,

[...]"

Il?kaw?a prin?ipali u d?domanda preliminari

9 P. hija kumpannija su??etta g?all-VAT li l-kapital azzjonarju tag?ha huwa maqsum f'azzjonijiet.

10 Bejn it-tmiem tas-sena 2014 u l-bidu tas-sena 2015, P. ?iedet dan il-kapital permezz ta' kontribuzzjonijiet in natura provenjenti minn W. u minn B. B'mod iktar partikolari, dawn i?-?ew? kumpanniji kkonkludew ma' P. diversi kuntratti li kellhom b?ala g?an it-trasferiment ta' proprjetà immobbli li kienet tappartjeni lilhom u kontribuzzjoni fi flus inkambju ta' azzjonijiet ta' P. B'hekk, fit?3 ta' Ottubru, fit?28 ta' Novembru u fid?29 ta' Di?embru 2014, P. ikkonkludiet kuntratti ma' W. li permezz tag?hom din tal-a??ar ittrasferixxiet lilha 23 proprjetà immobbli u ?erta somma ta' flus inkambju rispettivament ta' 4 767, ta' 1 164 u ta' 7 745 azzjoni ma?ru?a minn P. Barra minn hekk, fit?3 ta' Ottubru u fit?28 ta' Novembru 2014, hija kkonkludiet kuntratti ma' B. li permezz tag?hom din tal-a??ar ittrasferixxiet lilha ?ew? proprjetajiet immobbli u ?erta somma ta' flus inkambju rispettivament ta' 2 100 u ta' 133 azzjoni ma?ru?a minn P. Dawn il-kuntratti jistipulaw li l-korrispettiv tal-kontribuzzjonijiet in natura fil-kapital ta' P. huwa kkostitwit minn azzjonijiet ta' din tal-a??ar, ivvalutati bil-prezz ta' ?ru? tag?hom. Dan il-prezz huwa ta' 35 287.19 zloty Pollakk (PLN) g?al kull azzjoni, ji?ifieri madwar EUR 8 123. Sabiex dan il-prezz ji?i ddeterminat, il-partijiet ibba?aw ru?hom fuq il-valur tal-proprjetà immobbli li saret kontribuzzjoni tag?ha, kif kien ?ie evalwat minn terz skont il-prezzijiet tas-suq.

11 Fid-dikjarazzjonijiet tal-VAT tag?ha g?ar-raba' trimester tal?2014 u g?all-ewwel trimester tal?2015, P. inkludiet l-ammont tal-VAT u l-ammont nett li jidher fuq il-fatturi ma?ru?a minn W. u B. u relatati mal-kontribuzzjonijiet ta' proprjetà immobbli fil-kapital ta' P. Dawn l-ammonti ?ew ikkalkolati abba?i tal-valur ta' ?ru? tal-azzjonijiet ta' P. ir?evuti b?ala korrispettiv g?al dawn il-kontribuzzjonijiet.

12 Permezz ta' de?i?joni tat?28 ta' Marzu 2017, in-Naczelnik Pierwszego Urz?du Skarbowego Warszawa-?ródmie?cie w Warszawie (il?Kap tal-Ewwel Uffi??ju tat-Taxxi ta' Varsavja – ?entru tal-Belt ta' Varsavja, il-Polonja), li hija l-awtorità tal-ewwel istanza, ikkunsidra li l-ba?i tat-taxxa tal-VAT tal-kontribuzzjonijiet imwettqa minn W. u B. fil-kuntest ta' ?-?ieda fil-kapital ta' P. kellha ti?i kkalkolata billi jittie?ed inkunsiderazzjoni l-valur nominali tal-azzjonijiet tag?ha, li jikkorrispondi g?al PLN 50 g?al kull azzjoni, ji?ifieri madwar EUR 11.50, u mhux il-valur ta' ?ru? tag?hom, li jikkorrispondi g?al PLN 35 287.19 g?al kull azzjoni, ji?ifieri madwar EUR 8 123. Din l-awtorità g?alhekk ikkontestat id-dritt ta' P. li tnaqqas il-VAT fuq l-imsemmija kontribuzzjonijiet u li tikkorrispondi g?all-ammont li je??edi dak ikkalkolat fuq il-valur nominali tal-azzjonijiet.

13 Permezz ta' de?i?joni tat?30 ta' ?unju 2017, l?Awtorità tal-Appell ikkonfermat id-de?i?joni tal-imsemmija awtorità tal-ewwel istanza wara li qieset li l-ammonti li jinsabu fil-fatturi ma?ru?a minn W. u B. u relatati mal-kontribuzzjonijiet ta' proprjetà immobbli fil-kapital ta' P. inkambju ta' azzjonijiet tag?ha ma kinux kompletament konformi mar-realtà u, g?aldaqstant, li, skont l-Artikolu 86(1) tal-Li?i dwar il-VAT, dawn ma kinux jag?tu lil P. id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT. Skont l-Awtorità tal-Appell, il-korrispettiv ir?evut minn W. u B. inkambju tal-kontribuzzjonijiet in natura mag?mula fil-kapital ta' P. g?andu ji?i evalwat abba?i tal-valur nominali tal-azzjonijiet.

14 Permezz ta' sentenza tad?29 ta' Mejju 2018, il-Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie (il-Qorti Amministrattiva Provin?jali ta' Varsavja, il-Polonja) ?a?det ir-rikors ta' P. kontra d-de?i?joni tal-Awtorità tal-Appell. Filwaqt li rreferiet b'mod partikolari g?all-Artikolu 29a(1) u g?all-punt 4(b) tal-Artikolu 88(3a) tal-Li?i dwar il-VAT, din il-qorti dde?idiet li l-korrispettiv dovut lil entità li tag?mel kontribuzzjoni in natura lil kumpannija, ta?t forma differenti minn impri?a jew minn parti organizzata ta' impri?a, jikkorrispondi g?all-valur nominali tal-azzjonijiet li din il-kumpannija kienet ittrasferixxiet lil din l-entità sabiex t?allasha g?al din il-kontribuzzjoni.

15 P. ippre?entat appell ta' kassazzjoni kontra din is-sentenza quddiem in-Naczelnny S?d Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja), li hija l-qorti tar-rinviju. P. tqis b'mod partikolari li l-Artikolu 29a(1) tal?Li?i dwar il-VAT kien ?ie interpretat b'mod ?baljat b?ala li je?i?i li l-ba?i tat-taxxa ta' tran?azzjoni li tikkostitwixxi kontribuzzjoni in natura ti?i stabbilita billi ti?i bba?ata

fuq il-valur nominali tal-azzjonijiet ir?evuti b?ala korrispettiv. Interpretazzjoni korretta ta' din id-dispo?izzjoni te?i?i li l-prezz ta' ?ru? tal-azzjonijiet jittie?ed inkunsiderazzjoni sabiex ti?i kkalkolata l-ba?i tat-taxxa tal-kontribuzzjoni inkwistjoni. Din il-ba?i g?andha, jekk ikun il-ka?, titnaqqas bil-valur tal-kontribuzzjoni fi flus li P. ibbenefikat minnha fil-kuntest tat-tran?azzjoni ta' kontribuzzjoni.

16 Il-qorti tar-rinviju tikkunsidra li, fil-ka? ta' kontribuzzjoni in natura inkambju ta' azzjonijiet, l-ewwel nett, il-valur tas-suq tas-su?ett ta' din il-kontribuzzjoni ma jistax iservi sabiex ti?i ddeterminata il-ba?i tat-taxxa tal-VAT ta' din il-kontribuzzjoni u, it-tieni nett, il-korrispettiv huwa kkostitwit minn azzjonijiet ta' din il-kumpanija.

17 Min-na?a l-o?ra, din il-qorti tqis li l-kwistjoni dwar jekk, sabiex ti?i ddeterminata tali ba?i tat-taxxa, huwiex importanti f'ka? b?al dan li jittie?ed inkunsiderazzjoni l-valur nominali tal-azzjonijiet jew, bil-kontra, il-valur ta' ?ru? tag?hom konformement ma' dak li l-partijiet ikunu ftehm u g?adha ma ?ietx indirizzata mill-Qorti tal-?ustizzja.

18 G?alhekk, il-qorti tar-rinviju g?andha dubji dwar il-mod li bih g?andha ti?i ddeterminata l-ba?i tat-taxxa tal-VAT f'dan il-ka?. F'dan ir-rigward, hija tippre?i?a li l-valur nominali tal-azzjonijiet ikkunsidrat b?ala ba?i tat-taxxa mill-awtoritajiet fiskali inkwistjoni ma jikkorrispondix manifestament mal-valur tal-proprjetà immobbli li saret kontribuzzjoni tag?ha lil P. u li, min?abba dan l-i?bilan?, il-partijiet inkwistjoni ftehm u fil-kuntratti ta' kontribuzzjonijiet in natura li l-korrispettiv ta' dawn il-kontribuzzjonijiet ikun ikkostitwit minn azzjonijiet ta' P. ivvalutati bil-prezz ta' ?ru? tag?hom. Dan l-a??ar appro?? jippermetti li t-tran?azzjonijiet inkwistjoni jing?ataw natura re?iproka.

19 Huwa f'dawn i?-?irkustanzi li n-Naczelny S?d Administracyjny (il?Qorti Amministrattiva Suprema) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

“Bi ?las miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur g?all-kunsinni ta' o??etti, li huwa inkwistjoni fl-Artiklu 73 tad-Direttiva [dwar il-VAT], g?andu jinftehem il-valur nominali tal-azzjonijiet sottoskritti, jew il-valur ta' ?ru? tag?hom, jekk il-partijiet ikunu stipulaw li l-?las miksub ser ikun ikkostitwit mill-valur ta' ?ru? tal-azzjonijiet?”

Fuq id?domanda preliminari

20 Permezz tad-domanda preliminari tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-ba?i tat-taxxa ta' kontribuzzjoni ta' proprjetà immobbli mill-ewwel kumpanija fil-kapital tat-tieni kumpanija inkambju ta' azzjonijiet ta' din tal-a??ar g?andha ti?i ddeterminata skont il-valur nominali ta' dawn l-azzjonijiet meta dawn il-kumpaniji jkunu ftehm u li l-korrispettiv ta' din il-kontribuzzjoni fil-kapital ser ikun ikkostitwit mill-valur ta' ?ru? tal-imsemmija azzjonijiet.

21 F'dan ir-rigward, mill-formulazzjoni tal?Artikolu 73 tad?Direttiva dwar il?VAT jirri?ulta li l-ba?i tat-taxxa tinkludi kull ma jikkostitwixxi l-korrispettiv miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur jew mill-persuna li tipprovdi servizzi g?all-kunsinni ta' o??etti u l-provvisti ta' servizzi.

22 Din il-korrispettiv ma g?andux ne?essarjament ikun fi flus. Fil-fatt, il-kuntratti ta' skambju, li fihom il-korrispettiv huwa mid-definizzjoni tieg?u in natura, u t-tran?azzjonijiet li g?alihom il-korrispettiv huwa monetarju huma, mill-perspettiva ekonomika u kummer?jali, ?ew? sitwazzjonijiet identi?i fir-rigward tad-Direttiva dwar il-VAT. G?alhekk, il-korrispettiv ta' provvista ta' servizzi jew ta' kunsinna ta' o??etti jista' jikkonsisti f'provvista ta' servizzi jew f'kunsinna ta' o??etti u jikkostitwixxi l-ba?i tat-taxxa fis-sens tal-Artikolu 73 ta' din id-direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?10 ta' Jannar 2019, A, C?410/17, EU:C:2019:12, punti 35 u 36 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

23 Madankollu, huwa importanti li l-kunsinna ta' oqti jew il-provvista ta' servizzi ssir bi l-as, jifieri li teqst ta' rabta diretta bejn l-oqti jew is-servizzi skambjati u li l-valur tal-oqti jew tal-provvista ta' servizz mogħti inkambju jkun jista' jidher espress fi flus. Tali rabta diretta hija stabbilita meta teqst ta' bejn il-fornitur u l-benefiċjarju relazzjoni quridika li fil-kuntest tagħha prestazzjonijiet reiproti jidher skambjati, fejn ir-retribuzzjoni rievuta mill-fornitur tikkostitwixxi l-valur ekwivalenti effettiv tas-servizz ipprovdut lill-benefiċjarju (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Jannar 2019, A, C-410/17, EU:C:2019:12, punti 31 u 35 kif ukoll il-qurisprudenza qitata).

24 F'dan il-każ, P. ipprova jgħid diversi qdi ta' fil-kapital tagħha billi xtrat il-proprjetà ta' proprjetà immobbli ta' W. u ta' B. Il-korrispettiv irievut minn dawn il-kumpanniji għall-kontribuzzjonijiet fil-kapital ta' P. tal-proprjetà immobbli tagħhom jikkorrispondu għal azzjonijiet ta' P. li hija qarqet għal dan l-għan.

25 Għalhekk, teqst ta' rabta diretta bejn it-trasferiment ta' din il-proprjetà immobbli minn W. u B. u l-għoti ta' azzjonijiet ta' P. lil dawn il-kumpanniji. Barra minn hekk, il-valur tal-azzjonijiet li kienu qewtra qmessi lill-imsemmija kumpanniji jista' jidher espress fi flus.

26 Fir-rigward tal-valutazzjoni fi flus ta' dawn l-azzjonijiet, mill-proqess li l-Qorti tal-ustizzja għandha jirriqulta li, fid-dritt Pollakk, il-valur nominali tal-azzjonijiet ta' kumpannija kummerqjali huwa ddefinit, essenzjalment, b'ala l-valur, għal kull azzjoni, tal-assi finanzjarji u mhux finanzjarji miqjuba mis-soqji fundaturi, kif iddefinit fl-istatuti tal-kumpannija. Dan il-valur huwa għalhekk il-valur ta' kull azzjoni ta' kumpannija miquma mill-azzjonisti tagħha fil-mument tal-kostituzzjoni tagħha u dan jidher ddeterminat skont il-kontribuzzjonijiet tagħhom lil din il-kumpannija f'dak il-mument. Il-valur ta' qruq ta' azzjoni jikkorrispondu, fir-rigward tiegħu, għall-valur tiegħu meta tinqareq. Għalhekk, waqt il-qolqien ta' kumpannija, il-valur ta' qruq ta' azzjoni huwa, b'ala prinqipju, ugwali għall-valur nominali tagħha. Madankollu, il-valur ta' kumpannija jista' jidher died, b'ala ma jista' wkoll jonqos, matul l-eqstenza tagħha b'kunsiderazzjoni b'mod partikolari tal-attività tagħha, b'mod li l-valur ta' kull waqda mill-azzjonijiet ta' din il-kumpannija huwa għalhekk iktar, jew, bil-kontra, inqas sinjifikattiv mill-valur nominali tagħha. Meta kumpannija, li l-valur tal-azzjonijiet tagħha jkun died mill-qolqien tagħha, toqroq azzjonijiet qodda, il-prezz tal-qruq tagħhom huwa qeneralment ogħla mill-valur nominali tal-azzjonijiet eqstenti sabiex tiqevitata d-dilwizzjoni tal-valur ta' dawn l-aqar azzjonijiet.

27 Barra minn hekk, minn qurisprudenza stabbilita jirriqulta li l-baqi ta' taxxa ta' kunsinna ta' oqti, magħmula bi l-as, hija kkostitwita mill-korrispettiv realment irievut għal dan il-għan mill-persuna taxxabli. Dan il-korrispettiv jikkostitwixxi l-valur suqettiv, jifieri dak li realment kien irievut, u mhux valur stmat skont kriterji oqtevi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-19 ta' Diqembru 2012, Orfey, C-549/11, EU:C:2012:832, punt 44 u l-qurisprudenza qitata).

28 Fejn dan il-valur ma jikkonsistix f'somma flus miftiehma bejn il-partijiet, sabiex ikun suqettiv, dan il-valur għandu jkun dak li l-benefiċjarju tal-kunsinna ta' oqti, li jkkostitwixxi l-korrispettiv ta' kunsinna oqra ta' oqti, jagħti għall-oqti li huwa għandu intenzjoni li jikseb u jkkorrispondu għas-somma li huwa lest iqallas għal dan il-għan (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-19 ta' Diqembru 2012, Orfey, C-549/11, EU:C:2012:832, punt 45 u l-qurisprudenza qitata).

29 F'dan il-każ, il-valur suqettiv tal-korrispettiv tal-kontribuzzjonijiet ta' proprjetà immobbli jkkorrispondu għall-valur fi flus li W. u B. taw għall-azzjonijiet ta' P. meta aqettawhom inkwambju ta' dawn il-kontribuzzjonijiet fil-kapital ta' din tal-aqar.

30 Bla qara għal verifika mill-qorti tar-rinviju, mill-kuntratti konkluq bejn, minn naqra, W. u B. u, min-naqra l-oqra, P. jirriqulta li l-korrispettiv tal-inkorporazzjoni tal-proprjetà immobbli li sa dak iqmien kienet tappartjeni lil W. u B. fil-kapital tagħha jkkorrispondu għall-għoti ta' numru ta'

azzjonijiet li l-valur unitarju tagħhom huwa stabbilit skont il-valur ta' ru? ta' tali azzjoni. Minn dan isegwi li l-valur su?ettiv ta' kull wa?da minn dawn l-azzjonijiet li g?alhom W. u B. issottoskrivew waqt din i?-?ieda fil-kapital jikkorrispondi g?all-prezz ta' ru? tal-imsemmija azzjonijiet.

31 Dan il-prezz ta' ru?, li jammonta g?al PLN 35 287.19, ji?ifieri madwar EUR 8 123, jikkorrispondi g?alhekk g?all-valur fi flus miftiehem u realment ir?evut minn W. u B. g?al kull wa?da mill-azzjonijiet ta' P.

32 G?aldaqstant, peress li, minn na?a, skont l-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT, il-ba?i tat-taxxa tal-proprjetà immobbli ttrasferita lil P. g?andha ti?i stabbilita fid-dawl tal-korrispettiv miftiehem u realment ir?evut g?al dan l-g?an minn W. u B. u, min-na?a l-o?ra, P. u dawn il-kumpanniji ftehm u li dan il-korrispettiv jikkonsisti fl-g?oti ta' azzjonijiet ta' P. bi prezz ta' ru? ta' PLN 35 287.19 g?al kull azzjoni, ji?ifieri madwar EUR 8 123, dan il-prezz ta' ru? u mhux il-valur nominali ta' dawn l-azzjonijiet, ji?ifieri PLN 50, ji?ifieri madwar EUR 11.50 g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni sabiex ti?i ddeterminata l-ba?i tat-taxxa tat-trasferiment ta' din il-proprjetà immobbli.

33 Din l-evalwazzjoni ma hijiex ikkontestata mill-fatt li, f'dan il-ka?, il-valur ta' ru? tal-azzjonijiet ?ie ddeterminat mill-partijiet wara valutazzjoni, minn terz, tal-valur fis-suq tal-proprjetà immobbli li saret il-kontribuzzjoni tagħha. Fil-fatt, kif jindika r-Rzecznik Ma?ych i ?rednich Przedsi?biorców (l-Ombudsman g?all-Impri?i ?g?ar u Medji, il-Polonja) fl-osservazzjonijiet tiegħu, din il-valutazzjoni turi biss il-fatt li dawn il-partijiet ftehm u termini u kundizzjonijiet analogi g?al dawk li setgħu jiftehmu partijiet o?ra g?all-bejg? ta' tali proprjetà immobbli fis-suq. Hija ma taffettwax il-konstatazzjoni li l-partijiet inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ftehm u li l-valur tal-azzjonijiet inkwistjoni jikkorrispondi g?all-valur ta' ru? tagħhom.

34 G?alhekk, il-fatt li l-prezz miftiehem jikkorrispondi g?all-prezz fis-suq ma jurix li l-ba?i tat-taxxa tal-VAT hija ddeterminata fid-dawl ta' valur o?ettiv minflok il-valur su?ettiv li l-imsemmija partijiet kienu realment ftehm u fuqu. Konsegwentement, il-korrispettiv realment miftiehem g?all-proprjetà immobbli inkwistjoni li jikkostitwixxi, skont l-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT, il-ba?i tat-taxxa tal-VAT ji?i stabbilit billi jittie?ed inkunsiderazzjoni n-numru ta' azzjonijiet ta' P, ivvalutati skont il-prezz ta' ru? tagħhom, li W. u B. setgħu jissottoskrivu g?alhom.

35 L-evalwazzjoni li tinsab fil-punt 32 ta' din is-sentenza lanqas ma hija kkontestata mill-argument tal-Gvern Pollakk, imressaq fl-osservazzjonijiet tiegħu, u tal-Awtorità tal-Appell, kif jirri?ulta mid-de?ijoni tar-rinviju, li l-valur nominali tal-azzjonijiet jiddetermina l-portata tad-drittijiet u tal-obbligi patrimonjali u mhux patrimonjali tal-azzjonisti ta' kumpannija. Fil-fatt, anki jekk dan huwa l-ka?, minn dan ma jistax ji?i dedott li l-valur nominali jikkorrispondi g?all-korrispettiv miftiehem bejn il-partijiet peress li l-kuntratti li dawn ikkonkludew flimkien ma?-?ieda fil-kapital inkwistjoni jstipulaw li l-azzjonijiet ?odda ma?ru?a inkambju tal-kontribuzzjoni in natura tal-proprjetà immobbli ser ji?u sottoskritti bil-valur ta' ru? tagħhom.

36 Madankollu, din id-determinazzjoni tal-ba?i tat-taxxa tal-VAT ma tipprekludix, hekk kif irrilevat il-Kummissjoni Ewropea, ?a?a li l-qorti tar-rinviju tkun tista' tivverifika, billi tie?u inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi rilevanti kollha, li l-valur li l-partijiet ftehm u dwaru jirrifletti effettivament ir-realtà ekonomika u kummer?jali, u ma huwiex ir-ri?ultat ta' Prattika abbu?iva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?10 ta' Jannar 2019, A, C?410/17, EU:C:2019:12, punt 47 u l-?urisprudenza ??itata).

37 Minbarra dan, l-Artikolu 80 tad-Direttiva dwar il-VAT jippermetti espli?itament lill-Istati Membri, sabiex jipprevjenu l-eva?joni jew l-evitar tat-taxxa, li f'?erti ka?ijiet jie?du l-valur normali b?ala l-ba?i tat-taxxa g?all-kunsinni ta' o?etti u l-provvisti ta' servizzi lil benefi?jarji li magħhom je?istu rabtiet tal-familja jew kwalunkwe rabta personali fil-qrib o?ra, rabtiet organizzattivi, ta'

proprjetà, ta' affiljazzjoni, finanzjarji jew legali kif iddefiniti mill-Istat Membru.

38 Madankollu, peress li din id-dispożizzjoni tidderoga mir-regola li l-ba?i tat-taxxa hija kkostitwita mill-korrispettiv realment ir?evut g?al dan il-g?an mill-persuna taxxabbli, din g?andha ti?i interpretata b?mod strett. G?alhekk, ?ie de?i? li l-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni stabbiliti fl-imsemmija dispożizzjoni huma e?awrjenti u, g?alhekk, le?i?lazzjoni nazzjonali ma tistax tipprevedi, fuq il-ba?i ta' din l-istess dispożizzjoni, li l-ba?i tat-taxxa huwa l-valur normali tat-tranżazzjoni f'ka?ijiet li ma humiex dawk elenkati fiha (sentenza tad?19 ta' Di?embru 2012, Orfey, C?549/11, EU:C:2012:832, punt 47 u l-?urisprudenza ??itata).

39 Madankollu, f'dan il-ka?, ebda element mill-pro?ess li l-Qorti tal-?ustizzja g?andha ma j?alli x'jinftiehem li l-valur ta' ?ru? tal-azzjonijiet inkwistjoni jirri?ulta minn Prattika abbu?iva jew li kienu ttie?du mi?uri mir-Repubblika tal-Polonja skont l-Artikolu 80 tad-Direttiva dwar il-VAT u li dawn huma applikabbli.

40 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti kollha, ir-risposta li g?andha ting?ata lill-qorti tar-rinviju hija li l-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-ba?i tat-taxxa ta' kontribuzzjoni ta' proprjetà immobbli mill-ewwel kumpannija fil-kapital tat-tieni kumpannija inkambju ta' azzjonijiet ta' din tal-a??ar g?andha ti?i ddeterminata skont il-valur ta' ?ru? ta' dawn l-azzjonijiet meta dawn il-kumpanniji jkunu ftiehem li l-korrispettiv ta' din il-kontribuzzjoni fil-kapital ser ikun ikkostitwit minn dan il-valur ta' ?ru?.

Fuq l-ispejje?

41 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 dik 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?allu lura.

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

L?Artikolu 73 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, kif emendata bl-Att dwar il-kondizzjonijiet tal-adeżjoni tar-Repubblika tal-Kroazja u l-a??ustamenti g?at-Trattat dwar l-Unjoni Ewropea, it-Trattat dwar il-Funzjonament tal-Unjoni Ewropea u t-Trattat li jstabbilixxi l-Komunità Ewropea tal-Enerġija Atomika,

g?andu ji?i interpretat fis-sens li:

il-ba?i tat-taxxa ta' kontribuzzjoni ta' proprjetà immobbli mill-ewwel kumpannija fil-kapital tat-tieni kumpannija inkambju ta' azzjonijiet ta' din tal-a??ar g?andha ti?i ddeterminata skont il-valur ta' ?ru? ta' dawn l-azzjonijiet meta dawn il-kumpanniji jkunu ftiehem li l-korrispettiv ta' din il-kontribuzzjoni fil-kapital ser ikun ikkostitwit minn dan il-valur ta' ?ru?.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Pollakk.