**Downloaded via the EU tax law app / web**

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

13 ta’ ?unju 2013 (*)

“Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud — Direttiva 2006/112/KE — Artikolu 9(1) — Kun?ett ta’ ‘persuna taxxabbli’ — Persuna fi?ika — Provvista ta’ servizz taxxabbli — Provvista ta’ servizz okka?jonali — Assenza ta’ rabta ma’ attività professjonali rre?istrata u su??etta g?all-VAT — Uffi?jal e?ekuttiv indipendenti”

Fil-Kaw?a C-62/12,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Administrativen sad – Varna (il-Bulgarija), permezz tad-de?i?joni tal-1 ta’ Frar 2012, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis-7 ta’ Frar 2012, fil-pro?edura

**Galin Kostov**

vs

**Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,**

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

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

Avukat ?enerali: M. Wathelet,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?ad-Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, minn S. Zlateva,

– g?all-Gvern Bulgaru, minn E. Petranova u T. Ivanov, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Rumen, minn R.-H. Radu, b?ala a?ent, assistit minn R.-I. Munteanu u I. Bara, konsulenti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u V. Savov, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat-28 ta’ Frar 2013,

tag?ti l-pre?enti

**Sentenza**

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-kun?ett ta’ persuna su??etta g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-“VAT”) ta?t is-sistema tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur

mi?jud (?U L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva VAT").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn G. Kostov u d-Direktor na Direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (Direttur tad-Direttorat "Rikors u Amministrazzjoni tal-e?ekuzzjoni" g?all-belt ta' Varna, fi ?dan l-amministrazzjoni ?entrali tal-A?enzija nazzjonali tad-d?ul pubbliku, iktar 'il quddiem id-"Direktor"), fir-rigward ta' stima ta' taxxa dwar it-tran?azzjonijiet marbuta ma' kuntratt ta' mandat.

**Il-kuntest ?uridiku**

*Id-dritt tal-Unjoni*

3 Skont l-Artikolu 2 tad-Direttiva VAT:

"1. It-transazzjonijiet li ?ejjin g?andhom ikunu so??etti g?all-VAT:

a) il-provvista ta' merkanzija mag?mula bi ?las fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali;

[…]

(?) il-provvista ta' servizzi bi ?las fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali;

[…]"

4 L-Artikolu 9 tad-Direttiva VAT jipprovdi kif ?ej:

"1. 'Persuna taxxabbli' g?andha tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta' dik l-attività.

L-attivitajiet ekonomi?i msemmija fil-paragrafu 1 g?andhom jinkludu l-attivitajiet kollha ta' produtturi, kummer?janti u persuni li jag?tu, mag?duda attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet. L-isfruttament ta' proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skopijiet ta' d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andha b'mod partikolari titqies b?ala attività ekonomika.

2. Minbarra l-persuni msemmija fil-paragrafu 1, kwalunkwe persuna li, fuq ba?i okka?jonali, tipprovdi mezz ?did ta' trasport, li hu mibg?ut jew ttrasportat lill-konsumatur mill-bejjieg? jew mil-konsumatur, jew f'isem il-bejjieg? jew il-konsumatur, g?al destinazzjoni 'l barra mit-territorju ta' Stat Membru i?da fit-territorju tal-Komunità, titqies ukoll b?ala persuna taxxabbli."

5 L-Artikolu 12(1) tad-Direttiva VAT jipprovdi:

"L-Istati Membri jistg?u jikkunsidraw b?ala persuna taxxabbli lil kull min iwettaq transazzjoni, fuq ba?i okka?jonali, li jkollha x'taqsam ma' l-attivitajiet imsemmija fit–tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 9(1) u partikolarment wa?da mit-transazzjonijiet li ?ejjin:

a) il–provvista, qabel l-ewwel okkupazzjoni, ta' bini jew parti minn bini u ta' l-art li fuqha jinstab il-bini;

b) il-provvista ta' art g?all-bini."

6 L-Artikolu 14 ta' din id-direttiva jipprovdi:

“1. ‘Provvista ta’ merkanzija’ g?andha tfisser it-trasferiment tad-dritt ta’ sid li jiddisponi minn proprjetà tan?ibbli.

2. Flimkien mat-transazzjonijiet imsemmija fil–paragrafu 1, kull wa?da minn dawn li ?ejjin g?andha ti?i kkunisdrata b?ala provvista ta’ merkanzija:

[…]

(?) it-trasferiment ta’ o??etti skond kuntratt li bih tit?allas kummissjoni meta jsir xiri jew bejg?.

[...]”

*Id-dritt Bulgaru*

7 L-Administrativen sad – Varna (qorti amministrattiva ta’ Varna, il-Bulgarija) tibba?a ru?ha fuq id-dispo?izzjonijiet segwenti tal-li?i dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, iktar ’il quddiem i?-“ZDDS”).

8 Skont l-Artikolu 2 ta?-ZDDS:

“Dawn li ?ejjin g?andhom ikunu su??etti [g?all-VAT]:

Kull kunsinna ta’ o??etti u kull provvista ta’ servizzi bi ?las;

[…]”

9 Skont l-Artikolu 3 ta?-ZDDS:

“(1) G?andha titqies b?ala ‘persuna taxxabbli’ kull persuna li, b’mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x’ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta’ din l-attività.

(2) L-attività ekonomika indipendenti hija l-attività ta’ produtturi, kummer?janti u persuni li jag?tu servizzi, mag?duda attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, inklu?i wkoll il-professjonijiet ta’ uffi?jal e?ekuttiv privat u ta’ nutar. Kull attività e?er?itata regolarment jew b’mod professjonali, bi ?las, inklu? l-u?u ta’ proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skopijiet ta’ d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andha wkoll titqies b?ala attività ekonomika. […]”

10 Il-punt 4 tal-Artikolu 6(2) ta?-ZDDS jikklassifika l-provvista ta’ beni b?ala “il-forniment effettiv tal-proprjetà lil persuna li ta?ixxi f’isimha u f’isem ?addie?or”.

11 Skont l-Artikolu 8 ta?-ZDDS, servizz fis-sens ta’ din il-li?i huwa dak kollu li g?andu valur, imma li ma hu la merkanzija, la flus fi?-?irkulazzjoni u lanqas munita barranija, u?ati b?ala mezz ta’ ?las.

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

12 G. Kostov je?er?ita l-professjoni ta’ uffi?jal e?ekuttiv privat b’mod indipendenti fil-Bulgarija. Huwa hu rre?istrat g?all-g?anijiet tal-VAT abba?i tal-Artikolu 96(1) ta?-ZDDS.

13 Fit-13 ta’ Novembru 2008, G. Kostov ikkonkluda, mal-kumpannija Bon Marin AD (iktar ’il quddiem “Bon Marin”), kuntratt ta’ mandat (iktar ’il quddiem il-“kuntratt”). Skont dan il-kuntratt, G. Kostov assuma l-kwalità ta’ mandatarju ta’ Bon Marin sabiex jippre?enta offerti fil-kuntest ta’ tliet pro?eduri ta’ bejg? bi rkant ta’ tliet immobbli parzjalment mibnija mi?muma ta?t is-sistema tal-proprjetà privata tal-Istat, amministrati mill-Ministeru tad-Difi?a u li g?andhom kejl superfi?jali ta’

madwar 40,000 m². Huwa kien ukoll intrabat, fil-ka? li l-immobbli ji?u liberati favur tieg?u, li j?edi t-titolu ta' proprjetà fuq dawn l-immobbli lil Bon Marin.

14 Il-mandanti, Bon Marin, intrabtet li tipprovdi l-mezzi finanzjarji ne?essarji g?all-akkwist previst bil-kuntratt, li takkwista t-titoli ta' proprjetà fuq il-beni li G. Kostov ikun xtara ine?ekuzzjoni tal-mandat tieg?u u li t?allsu r-remunerazzjoni miftiehma ta' 50,000 leva Bulgara (BGN) (bejn wie?ed u ie?or EUR 25,500).

15 Din ir-remunerazzjoni kienet t?allset fl-istess jum tal-firma tal-kuntratt, li kien jipprovdi wkoll li din ir-remunerazzjoni kellha tin?amm minn G. Kostov fil-ka? li l-offerti ma jirnexxux.

16 F'Mejju 2009, G. Kostov kien akkwista, ming?and l-Istat, it-titoli ta' proprjetà fuq l-immobbli msemmija fil-kuntratt ta' mandat.

17 Fit-30 ta' ?unju 2009, bi ftehim mal-mandatarju, Bon Marin ?ediet lil Bleyk Siy Kepital EOOD id-drittijiet u l-obbligi kollha tag?ha li jitnisslu mill-kuntratt inkwistjoni.

18 Il-kaw?a dwar il-VAT in?olqot minn rettifika ta' stima ta' taxxa ma?ru?a mill-ispezzjoni tat-taxxi kompetenti g?all-belt ta' Varna. Skont din l-istima, G. Kostov kien ir?ieva r-remunerazzjoni tieg?u ta' BGN 50 000 b'kontraparti g?al provvista ta' servizzi taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 12 ta?-ZDDS, li kien wettaq fil-kwalità ta' persuna taxxabbli g?all-VAT u kellu g?aldaqstant i?allas din it-taxxa fuq dan l-ammont.

19 Wara rikors amministrattiv, ir-rettifika ta' stima ta' taxxa kienet ?iet ikkonfermata mid-Direktor.

20 G. Kostov ippre?enta rikors kontra din l-istima billi argumenta li l-provvista ta' servizzi tieg?u kienet saret b'mod in?identali u fl-assenza ta' xi rabta mal-attività ekonomika indipendenti tieg?u ta' uffi?jal e?ekuttiv privat, l-unika attività li dwarha huwa kien irre?istrat g?all-VAT.

21 F'dawn i?-?irkustanzi, l-Administrativen sad – Varna dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

"Persuna fi?ika rre?istrata g?all-VAT, min?abba l-attivitajiet tag?ha ta' uffi?jal e?ekuttiv li hija te?er?ita privatament, g?andha ti?i kkunsidrata b?ala persuna taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva [VAT] u hija obbligata t?allas il-VAT skont l-Artikolu 193 tad-Direttiva [VAT] fir-rigward ta' servizz okka?jonali, li sse?? fin-nuqqas ta' rabta mal-attivitajiet tag?ha b?ala uffi?jal e?ekuttiv?"

**Fuq id-domanda preliminari**

22 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li persuna su??etta g?all-VAT g?all-attivitajiet tag?ha b?ala uffi?jal e?ekuttiv g?andhiex titqies b?ala "persuna taxxabbli" g?al kull attività ekonomika o?ra e?er?itata b'mod okka?jonali.

*Osservazzjonijiet preliminari*

23 Sabiex din id-domanda ting?ata risposta, g?andu qabelxejn ji?i rrilevat li, g?alkemm kemm il-qorti tar-rinviju kif ukoll id-Direktor, il-Gvern Bulgaru u l-Gvern Rumen jirra?unaw fuq il-ba?i ta' kuntratt ta' mandat u ta' provvista ta' servizzi mill-mandatarju, il-Kummissjoni Ewropea tqis li fil-kaw?a prin?ipali hemm involut kuntratt ta' kummissjoni fis-sens tal-Artikolu 14(2) tad-Direttiva VAT u li, g?aldaqstant, din il-kaw?a tikkon?erna g?alhekk provvista ta' beni.

24 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li ma hijiex il-Qorti tal-?ustizzja li g?andha tidde?iedi fuq l-

interpretazzjoni u fuq l-applikabbiltà ta’ dispo?izzjonijiet nazzjonali jew tistabbilixxi l-fatti rilevanti g?as-soluzzjoni tal-kaw?a prin?ipali.

25 Fil-fatt, fil-kuntest tat-tqassim tal-?urisdizzjonijiet bejn il-qrati Komunitarji u dawk nazzjonali, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha tie?u inkunsiderazzjoni l-kuntest fattwali u l-le?i?lazzjoni li jaqg?u ta?thom id-domandi preliminari, kif iddefiniti mid-de?i?joni tar-rinviju (ara s-sentenzi tat-13 ta’ Novembru 2003, Neri, C-153/02, ?abra p. I-13555, punti 34 u 35, kif ukoll tad-29 ta’ April 2004, Orfanopoulos u Oliveri, C-482/01 u C-493/01, ?abra p. I-5257, punt 42).

26 F’dawn i?-?irkustanzi, g?andu ji?i kkonstatat li l-qorti tar-rinviju, fid-de?i?joni tar-rinviju tag?ha, ikklassifikat il-kuntratt konklu? minn G. Kostov u Bon Marin b?ala “kuntratt ta’ mandat”. G?aldaqstant, il-kunsiderazzjonijiet segwenti jippre?umu l-e?istenza ta’ kuntratt ta’ mandat u g?alhekk ta’ provvista ta’ servizzi.

*Fuq il-mertu*

27 L-ewwel nett, g?andu jitfakkar li, skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva VAT “‘persuna taxxabbli’ g?andha tfisser kull persuna li, b’mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x’ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta’ dik l-attività”. Barra minn hekk, skont it-tieni subparagrafu ta’ din id-dispo?izzjoni, attività ekonomika essenzjalment tfisser “kwalunkwe” attività ta’ produttur, ta’ kummer?jant jew ta’ fornitur ta’ servizzi.

28 Minn dan isegwi li, g?alkemm huwa minnu li minn qari *a contrario* tal-Artikolu 12(1) tad-Direttiva VAT jista’ jirri?ulta li persuna li twettaq biss okka?jonalment tran?azzjoni li ?eneralment issir minn produttur, minn kummer?jant jew minn fornitur ta’ servizzi ma g?andhiex, b?ala regola ?enerali, titqies b?ala “persuna taxxabbli” fis-sens ta’ din id-direttiva, ma jirri?ultax ne?essarjament minn din id-dispo?izzjoni li persuna taxxabbli, li hija involuta f’?ertu qasam ta’ attività, li twettaq okka?jonalment tran?azzjoni li taqa’ ta?t qasam ie?or ta’ attività, ma hijiex su??etta g?all-VAT g?al din it-tran?azzjoni.

29 Kuntrarjament, g?andu jitfakkar, kif jirri?ulta mill-premessa 5 tad-Direttiva VAT, li “sistema ta’ VAT tikseb l-og?la livell ta’ sempli?ità u ta’ newtralità meta t-taxxa hi m?addma f’manjiera ?enerali kemm jista’ jkun.” Barra minn hekk, il-premessa 13 ta’ din id-direttiva tenfasizza li “sabiex titjieb in-natura non-diskriminatorja tat-taxxa, il–fra?i ‘persuna taxxabbli’ g?andha tkun definita b’tali mod li l-Istati Membri jkunu jistg?u ju?awha biex tolqot persuni li jag?mlu ?erti transazzjonijiet kultant ?mien”.

30 F’dawn i?-?irkustanzi, l-Artikolu 12(1) tad-Direttiva VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li jikkon?erna biss lill-persuni li ma humiex di?à su??etti g?all-VAT g?all-attivitajiet ekonomi?i prin?ipali tag?hom. Min-na?a l-o?ra, fir-rigward ta’ tali persuni taxxabbli g?all-VAT, b?al G. Kostov, ma tkunx, b’mod partikolari, skont l-g?an ta’ ?bir sempli?i u ?enerali kemm jista’ jkun tal-VAT, interpretazzjoni tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva VAT li tipprovdi li l-kun?ett ta’ “attività ekonomika” li jinsab f’din id-dispo?izzjoni ma jinkludix fi ?danu attività li, g?alkemm hija e?er?itata biss okka?jonalment, taqa’ ta?t id-definizzjoni ?enerali ta’ dan il-kun?ett li jinsab fl-ewwel sentenza tal-imsemmija dispo?izzjoni, u li hija e?er?itata minn persuna taxxabbli li te?er?ita wkoll, b’mod permanenti, attività ekonomika o?ra g?all-finijiet tad-Direttiva VAT.

31 Fid-dawl ta’ dak li ntqal iktar ’il fuq, ir-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li persuna fi?ika, di?à su??etta g?all-VAT g?all-attivitajiet tag?ha b?ala uffi?jal e?ekuttiv, g?andha titqies b?ala “persuna taxxabbli” g?al kull attività ekonomika o?ra e?er?itata b’mod okka?jonali, bil-kundizzjoni li din l-attività tikkostitwixxi attività fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva VAT.

**Fuq l-ispejje?**

32 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 (L-Ewwel Awla) taqta' u tidde?iedi:

**L-Artikolu 9(1) 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 persuna fi?ika, di?à su??etta g?all-VAT g?all-attivitajiet tag?ha b?ala uffi?jal e?ekuttiv, g?andha titqies b?ala "persuna taxxabbli" g?al kull attività ekonomika o?ra e?er?itata b'mod okka?jonali, bil-kundizzjoni li din l-attività tikkostitwixxi attività fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva VAT.**

Firem

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