

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Sitt Awla)

3 ta' Frar 2022 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 122 – Rata mnaqqsa għall-kunsinni ta' injam u?at b?ala ?atab – Differenzazzjoni skont il-karatteristiċi u l-proprjetajiet oġġettivi tal-prodotti – Tipi ta' injam intiġi li jintu?aw b?ala ?atab li jservi l-istess b?onn tal-konsumatur u li jkun f'kompetizzjoni – Prinċipju ta' newtralità fiskali”

Fil-Kawża C?515/20,

li għandha b?ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tal?10 ta' ?unju 2020, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl?14 ta' Ottubru 2020, fil-proċedura

B AG

vs

Finanzamt A,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Sitt Awla),

komposta minn L. Bay Larsen, Viċi President tal-Qorti tal-Ġustizzja, li qiegħed ja?ixxi b?ala President tas-Sitt Awla, N. Jääskinen u J. C. Bonichot (Relatur), Imqallfin,

Avukat ġenerali: E. Tanchev,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal B AG, minn T. Hammer, Wirtschaftsprüfer u Steuerberater, kif ukoll minn C. Hammer, Steuerberater,

– għall-Gvern Ġermani?, minn J. Möller u S. Costanzo, b?ala a?enti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u R. Pethke, b?ala a?enti,

wara li rat id-deċiżjoni, me?uda wara li nstema' l-Avukat ġenerali, li l-kawża tinqata' ming?ajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 98 u 122 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-

valur miżjud (l-2006, L 347, p. 1, rettifika fil-2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn B AG u l-Finanzamt A (l-Amministrazzjoni tal-Finanzi A, il-Ġermanja) (iktar 'il quddiem l-“amministrazzjoni fiskali”) dwar l-applikazzjoni tar-rata mnaqqsa tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) għall-kunsinni tal-biżżeġġiet tal-injam.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-Direttiva dwar il-VAT

3 Skont il-premessa 4 tad-Direttiva dwar il-VAT:

“L-iluq ta' l-għan li jiġi stabbilit suq intern jassumi l-applikazzjoni fl-Istati Membri ta' leżislazzjoni dwar it-taxxi fuq il-bejgħ li ma t'arbatx il-kondizzjonijiet tal-kompetizzjoni jew ma xxejjilx iż-żewġ aqligħieles tal-merkanzija u s-servizzi. Għalhekk hu meżżeż li tintlaq din l-armonizzazzjoni tal-leżislazzjoni dwar it-taxxi fuq il-bejgħ permezz ta' sistema ta' [VAT], li għandha telimina, sa fejn hu possibbli, fatturi li jistgħu jteflu l-kondizzjonijiet ta' kompetizzjoni, kemm fuq livell nazzjonali kif ukoll fuq livell tal-Komunità.”

4 Il-premessa 7 ta' din id-direttiva hija redatta kif ġej:

“Is-sistema komuni ta' VAT għandha twassal, anki jekk ir-rati u l-eżenzjonijiet ma jkunux armonizzati b'mod sħiħ, għal newtralità fil-kompetizzjoni, b'mod li fit-territorju ta' kull pajjiż merkanzija u servizzi simili jgħorru l-istess piż ta' taxxa, hu x'inhu t-tul tal-produzzjoni u l-katina tad-distribuzzjoni.”

5 L-Artikolu 96 tal-imsemmija direttiva jiddisponi:

“L-Istati Membri għandhom japplikaw rata standard ta' VAT, li għandha tiġi ffixxata minn kull Stat Membru b'ala persentaġġ ta' l-ammont taxxabbli u li għandha tkun l-istess għall-provvista ta' merkanzija u għall-provvista ta' servizzi.”

6 L-Artikolu 98 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi:

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

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

[...]

3. Meta jkunu qed japplikaw ir-rati mnaqqsa previsti fil-paragrafu 1 għal kategoriji ta' merkanzija, l-Istati Membri jistgħu jużaw in-Nomenklatura Magħquda sabiex jistabbilixxu eżattament kemm hi koperta l-kategorija kkonfermata.”

7 L-Anness III ta' din id-direttiva, li jistabbilixxi l-lista ta' kunsinni ta' oġġetti u ta' provvisti ta' servizzi li għalihom jistgħu jiġu applikati r-rati mnaqqsa msemmija fl-Artikolu 98 tagħha, ma jinkludix kategorija ta' prodotti “injam użat b'ala żgħira”.

8 L-Artikoli 109 sa 122 tal-imsemmija direttiva jistabbilixxu l-kundizzjonijiet li fihom l-Istati Membri jistgħu japplikaw rati mnaqqsa ta' VAT, sakemm is-sistema definittiva ma tkunx qiegħid introdotta.

9 L-Artikolu 122 tal-istess direttiva jipprovdi:

“L-Istati Membri jistgħu japplikaw rata mnaqqsa għall-provvista [...] ta' injam uqat b'ala qiegħid atab.”

In-NM

10 In-Nomenklatura Magħquda (iktar 'il quddiem in-“NM”) tinsab fl-Anness I tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2658/87 tat-23 ta' Lulju 1987 dwar in-nomenklatura tat-tariffa u l-istatistika u dwar it-Tariffa Doganali Komuni ta' Dwana (l-Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 2, p. 382), kif emendat bir-Regolament ta' Implimentazzjoni tal-Kummissjoni (UE) Nru 1101/2014 tas-16 ta' Ottubru 2014 (l-UE 2014, L 312, p. 1).

11 Hija tinkludi, b'mod partikolari, l-intestaturi tariffarji li qiegħid in:

Kodiċi NM

Deskrizzjoni

4401

qiegħid atab, f'forma ta' zkuk, zkuk qoxnin, friegħid, qatet ta' għesiele? jew forom simili; injam f'laqx jew frak; serratura u skart u fdal ta' injam, kemm jekk magħqudin fi zkuk, *briquettes*, gerbub jew forom simili jew le

4401 10 00

qiegħid atab, f'forma ta' zkuk, zkuk qoxnin, friegħid, qatet ta' għesiele? jew forom simili

Injam f'laqx jew frak

4401 21 00

Koniferu

4401 22 00

Mhux koniferu

Serratura u skart u fdal ta' injam, kemm jekk magħqudin fi zkuk, *briquettes*, gerbub jew forom simili jew le

4401 31 00

Pelits tal-injam

4401 39

O?rajn

4401 39 20

Mag?qudin (per e?empju, *briquettes*)

O?rajn

4401 39 30

Serratura

Id-dritt ?ermani?

12 L-Artikolu 12 tal-Umsatzsteuergesetz (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?) jiddisponi:

“(1) Ir-rata tat-taxxa hija ta’ 19% tal-ammont taxxabbli g?at-tran?azzjonijiet kollha taxxabbli (Artikoli 10, 11, 25(3) u 25a(3) u (4)).

(2) Ir-rata tat-taxxa hija mnaqqsa g?al 7 % g?at-tran?azzjonijiet li ?ejjin:

1. il-kunsinna, l-importazzjoni jew l-akkwist intra-Komunitarju ta’ o??etti msemija fl-Anness 2, bl-e??ezzjoni ta’ prodotti msemija fin-Nru 49(f), u fin-Nri 53 u 54;

[...]”

13 In-Numru 48 tal-Anness 2 ta’ din il-li?i huwa fformulat kif ?ej:

[Numru tar-re?istru]

Deskrizzjoni

Tariffa doganali (kapitolu, intestatura, subintestatura)

48

Injam, ji?ifieri:

a) ?atab, f’forma ta’ zkuk, zkuk ?oxnin, frieg?i, qatet ta’ g?esiele? jew forom simili

Subintestatura 4401 10 00

b) Serratura u skart u fdal ta’ injam, kemm jekk mag?qudin fi zkuk, *briquettes*, gerbub jew forom simili, kemm jekk le

Subintestatura 4401 30

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

- 14 It-tliwima tirrigwarda l-applikazzjoni tar-rata mnaqqsa tal-VAT għall-kunsinni tal-biżżeżżiet tal-injam.
- 15 Matul l-2015, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali kkummerċjalizzat biżżeżżiet tal-injam bid-denominazzjonijiet protetti “*Flokets weiss*” (biżżeżżiet tal-injam “industrijali”) u “*Flokets natur*” (biżżeżżiet tal-injam “tal-foresta”) u għurati l-manutenzjoni ta’ installazzjonijiet ta’ tiswina li jgħaww il-biżżeżżiet tal-injam b’ala fjuwil.
- 16 Il-biżżeżżiet tal-injam industrijali jiġu mit-tqattigħ taz-zkuk, li l-qatgħat tagħhom jitnaqqsu f’biżżeżżiet tal-injam minn imtiegħen tat-tiswina. Il-biżżeżżiet tal-injam tal-foresta jiġu mill-friegħi u mill-imsaħar li jirriultaw mill-manutenzjoni tal-foresti. Ir-residwi tal-injam jiġu mit-una minn magna fil-foresta u mbagħad imnixxfen mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali.
- 17 Matul is-sena finanzjarja 2015, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali pprovdiet biżżeżżiet tal-injam industrijali u tal-foresta lill-komun A u lill-parroċċa B. Matul dak il-perijodu, hija pprovdiet ukoll biżżeżżiet tal-injam b’ala fjuwil, fil-kuntest ta’ ftehim konkluż mal-komun C dwar il-“monitoraġġ tal-funzjonament ta’ installazzjoni ta’ tiswina tal-biżżeżżiet tal-injam li jinkludi l-manutenzjoni u t-tindif”.
- 18 Fid-dikjarazzjoni provviżorja tal-VAT għas-sena finanzjarja 2015, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali applikat ir-rata normali (19 %) għall-provvisti msemmija iktar fuq, konformement mal-opinjoni tal-amministrazzjoni fiskali espressa matul spezzjoni fiskali preċedenti.
- 19 Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali kkontestat din ir-rata quddiem il-Finanzgericht (il-Qorti tal-Finanzi, il-Ġermanja), li laqgħet ir-rikors parzjalment. Dik il-qorti ddeċidiet li l-kunsinni ta’ biżżeżżiet tal-injam lill-komun A u lill-parroċċa B kellhom jiġu suwġetti għar-rata mnaqqsa, iċda li l-pakkett ta’ provvisti pprovdut lill-komun C kellu jiġi ntaxxat bir-rata normali, peress li kien jikkostitwixxi provvista globali unika.
- 20 Kemm ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali kif ukoll l-amministrazzjoni fiskali pprezentaw appell għal reviżjoni kontra s-sentenza tal-Finanzgericht (il-Qorti tal-Finanzi) quddiem il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-Ġermanja).
- 21 Dik il-qorti tistaqsi, fl-ewwel lok, dwar il-kunġett ta’ “injam uġat b’ala għatab”, li jinsab fl-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT, b’mod partikolari dwar jekk dan il-kunġett jinkludix il-biżżeżżiet tal-injam.
- 22 Fit-tieni lok, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk, fl-eżerċizzju tal-possibbiltà prevista fl-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT, l-Istati Membri humiex awtorizzati jiddefinixxu bi preżiżjoni l-kamp ta’ applikazzjoni ta’ rata mnaqqsa tat-taxxa għal kunsinni ta’ injam uġat b’ala għatab billi jirrikorru għan-NM jew jekk l-awtorizzazzjoni f’dan is-sens prevista fl-Artikolu 98(3) ta’ din id-direttiva hijiex limitata għall-każijiet ta’ applikazzjoni ta’ rata mnaqqsa tat-taxxa fuq il-kunsinni ta’ oġġetti li jaqgħu fil-kategoriji elenkati fl-Anness III tal-imsemmija direttiva.
- 23 Fit-tielet lok, fil-każ li l-Istati Membri jkunu awtorizzati jippreżiżaw il-kamp ta’ applikazzjoni tar-rata mnaqqsa tal-VAT għal kunsinni ta’ injam uġat b’ala għatab permezz tan-NM, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf jekk il-prinċipju ta’ newtralità fiskali jipprekludix l-applikazzjoni ta’ rati differenti ta’ taxa għal tipi differenti ta’ injam uġat b’ala għatab.
- 24 F’dawn iż-żirkustanzi, il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi) iddeċidiet li tissospendi l-proċedura quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li għajjin:

“1) Il-kun?ett ta' injam u?at b?ala ?atab, li jinsab fl-Artikolu 122 tad-Direttiva [dwar il-VAT] g?andu ji?i interpretat fis-sens li jkopri l-injam kollu li, fid-dawl tal-karatteristi?i o??ettivi tieg?u, ikun inti? esklu?ivament li jintu?a b?ala ?atab?

2) Stat Membru li jistabbilixxi, fuq il-ba?i tal-Artikolu 122 tad-Direttiva [dwar il-VAT], rata mnaqqsa ta' taxxa fir-rigward tal-kunsinni ta' njam u?at b?ala ?atab, jista' jiddefinixxi bi pre?i?joni l-kamp ta' applikazzjoni ta' din ir-rata, fis-sens tal-Artikolu 98(3) tad-Direttiva [dwar il-VAT], b'riferiment g?an-[NM]?

3) Fil-ka? li ting?ata risposta fl-affermattiv g?at-tieni domanda: Stat Membru jista' je?er?ita s-setg?a, mog?tija lil mill-Artikolu 122 tad-Direttiva [dwar il-VAT] u mill-Artikolu 98(3) tad-Direttiva [dwar il-VAT], li jiddefinixxi l-kamp ta' applikazzjoni tar-rata mnaqqsa ta' taxxa fir-rigward tal-kunsinni ta' njam u?at b?ala ?atab b'riferiment g?an-[NM], b'osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, b'tali mod li ji?u su??etti g?al rati differenti ta' taxxa l-kunsinni ta' diversi tipi ta' njam u?at b?ala ?atab f'sitwazzjoni fejn dawn it-tipi, g?alkemm jistg?u ji?u distinti fuq il-ba?i tal-karatteristi?i u tal-proprietajiet o??ettivi tag?hom, f'g?ajnejn il-konsumatur medju g?andhom, skont il-kriterju tal-kumparabbiltà fl-u?u, l-istess utilità (f'dan il-ka?, li jsa??nu) u g?alhekk jinsabu f'kompetizzjoni ma' xulxin?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

25 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-kun?ett ta' “injam u?at b?ala ?atab” jinkludi l-injam kollu li, fid-dawl tal-karatteristi?i o??ettivi tieg?u, ikun inti? esklu?ivament sabiex ji?i ma?ruq.

26 G?andu jittfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, mir-rekwi?iti kemm tal-applikazzjoni uniformi tad-dritt tal-Unjoni kif ukoll mill-prin?ipju ta' ugwaljanza jirri?ulta li l-kliem ta' dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni li ma jag?mel l-ebda riferiment espli?itu g?ad-dritt tal-Istati Membri sabiex ji?u ddeterminati t-tifsira u l-portata tag?ha g?andu normalment ji?i interpretat b'mod awtonomu u uniformi mal-Unjoni Ewropea kollha, irrISPettivament mill-klassifikazzjonijiet u?ati fl-Istati Membri (sentenza tad?9 ta' Settembru 2021, Bundesamt für Fremdenwesen und Asyl (Applikazzjoni sussegwenti g?al protezzjoni internazzjonali), C?18/20, EU:C:2021:710, punt 32).

27 Minn dan jirri?ulta li, fl-assenza ta' riferiment fl-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT, il-kun?ett ta' “injam u?at b?ala ?atab” li jinsab f'din id-dispo?izzjoni g?andu jittqies b?ala kun?ett awtonomu tad-dritt tal-Unjoni li s-sens u l-portata tieg?u g?andhom ikunu identi?i fl-Istati Membri kollha. G?aldaqstant, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha tag?ti lil dan il-kun?ett interpretazzjoni uniformi fl-ordinament ?uridiku tal-Unjoni.

28 F'dan ir-rigward, fl-assenza ta' definizzjoni tal-“injam u?at b?ala ?atab” li jinsab f'din id-direttiva, g?andu jsir riferiment, minn na?a, g?as-sens abitwali tal-espressjoni fil-lingwa?? ta' kuljum (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad?9 ta' Settembru 2021, Phantasialand, C?406/20, EU:C:2021:720, punt 29), ji?ifieri injam inti? li ji?i ma?ruq sabiex jissa??an bini pubbliku jew privat.

29 Min-na?a l-o?ra, g?andu ji?i rrilevat li l-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT huwa ta' natura derogatorja. Fil-fatt, skont l-Artikolu 96 ta' din id-direttiva, l-istess rata ta' VAT, ji?ifieri r-rata normali stabbilita minn kull Stat Membru, hija applikabbli g?all-kunsinni ta' o??etti u g?all-provvisti ta' servizzi. Huwa g?alhekk b'e??ezzjoni g?al din ir-regola li l-possibbiltà li ti?i applikata, b'mod provvi?orju, rata mnaqqsa ta' VAT b'mod partikolari g?all-injam u?at b?ala ?atab hija prevista fl-

Artikolu 122 tal-imsemmija direttiva.

30 B?ala dispo?izzjoni derogatorja, dan l-artikolu g?andu ji?i interpretat b'mod strett (sentenzi tad-29 ta' Lulju 2019, Inter-Environnement Wallonie u Bond Beter Leefmilieu Vlaanderen, C?411/17, EU:C:2019:622, punt 147, kif ukoll tas-16 ta' Lulju 2020, JE (Li?i applikabbli g?ad-divorzju), C?249/19, EU:C:2020:570, punt 23), u, konsegwentement, il-kun?ett ta' "injam u?at b?ala ?atab", li jiddetermina l-kamp ta' applikazzjoni tieg?u, g?andu ji?i interpretat b'mod strett. G?aldaqstant, hemm lok li ji?i kkunsidrat b?ala "injam u?at b?ala ?atab", skont id-definizzjoni li tipproponi l-qorti tar-rinviju, l-injam kollu li, fid-dawl tal-karatteristi?i o??ettivi tieg?u, b?al livell predeterminat ta' nxif, ikun inti? esklu?ivament sabiex ji?i ma?ruq.

31 Minn dak li ntqal jirri?ulta li l-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-kun?ett ta' injam u?at b?ala ?atab, fis-sens ta' dan l-artikolu, jindika l-injam kollu li, fid-dawl tal-karatteristi?i o??ettivi tieg?u, ikun inti? esklu?ivament sabiex ji?i ma?ruq.

Fuq it-tieni domanda

32 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li Stat Membru li, skont din id-dispo?izzjoni, jistabbilixxi rata mnaqqsa ta' VAT g?all-kunsinni ta' injam u?at b?ala ?atab, jista' jiddefinixxi l-kamp ta' applikazzjoni tag?ha, konformement mal-Artikolu 98(3) tal-imsemmija direttiva billi jirreferi g?an-NM.

33 G?andu jittfakkar li, fir-rigward tal-kategoriji ta' kunsinni ta' o??etti elenkati fl-Anness III tad-Direttiva dwar il-VAT, li jistg?u jkun su??etti g?al rata mnaqqsa ta' VAT bis-sa??a tal-Artikolu 98(1) u (2) ta' din id-direttiva, il-paragrafu 3 ta' dan l-artikolu jippermetti espressament lill-Istati Membri li jiddefinixxu dawn il-kategoriji b'mod iktar pre?i? billi jirreferu g?an-NM.

34 Mill-banda l-o?ra, l-istess possibbiltà ma tistax ti?i dedotta mill-formulazzjoni stess tal-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT, li sempli?ement jg?id li l-Istati Membri jistg?u japplikaw rata mnaqqsa *inter alia* g?all-kunsinni tal-injam u?at b?ala ?atab, sakemm is-sistema definittiva ma tkunx ?iet introdotta.

35 Madankollu, g?andu ji?i enfasizzat, minn na?a, li, kif ?ie espost fil-punt 30 ta' din is-sentenza, l-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT jirrappre?enta dispo?izzjoni derogatorja u g?andu, konsegwentement, ji?i interpretat b'mod strett. G?aldaqstant, l-Istati Membri ma jistg?ux jag?tu l-benefi??ju ta' rata mnaqqsa lil kunsinni o?ra ta' injam minbarra dik ta' injam u?at b?ala ?atab b'applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni.

36 Min-na?a l-o?ra, peress li l-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT jag?ti lill-Istati Membri l-possibbiltà, matul perijodu tran?itorju, li japplikaw rata mnaqqsa g?all-kunsinni ta' injam u?at b?ala ?atab, dawn l-Istati jistg?u ma japplikawx tali rata g?al dawn il-kunsinni u jag??lu li japplikaw ir-rata normali prevista fl-Artikolu 96 ta' din id-direttiva. Tali g?a?la tinkludi wkoll il-possibbiltà li ti?i applikata rata mnaqqsa g?al ?erti kunsinni biss ta' injam u?at b?ala ?atab, sakemm din l-g?a?la ti?i e?er?itata fil-limiti stretti tad-deroga, kif tfakkar fil-punt pre?edenti.

37 Fil-fatt, b'alma jirri?ulta minn ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja fir-rigward tal-Artikolu 98 tad-Direttiva dwar il-VAT (sentenza tas-27 ta' ?unju 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie et, C-597/17, EU:C:2019:544, punt 44), g?andu ji?i rrilevat li l-le?i?latur tal-Unjoni, fl-Artikolu 122 ta' din id-direttiva, ippreveda biss possibbiltà, g?all-Istati Membri, li japplikaw, b?ala deroga u b'mod tran?itorju, rata mnaqqsa ta' VAT g?all-kunsinni, *inter alia*, ta' injam u?at b?ala ?atab. G?aldaqstant, l-Istati Membri g?andhom il-possibbiltà li jirri?ervaw il-benefi??ju ta' din ir-rata mnaqqsa g?al parti biss minn dawn il-kunsinni.

38 G?alhekk, huma l-Istati Membri li g?andhom l-intenzjoni li jag?mlu u?u ristrett u g?alhekk selettiv tal-possibbiltà mog?tija lilhom mill-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT li g?andhom jippre?i?aw, bi kwalunkwe mezz, fid-dritt nazzjonali tag?hom il-kunsinni ta' injam u?at b?ala ?atab li huma jag??lu li jag?tu l-benefi??ju ta' rata mnaqqsa. L-ebda dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni ma tipprojbixxihom milli jirrikorru g?al strument ta' dan id-dritt g?al dan l-g?an u, b'mod partikolari, milli jirreferu g?an-NM, anki jekk dan l-Artikolu 122, b'differenza mill-Artikolu 98 ta' din id-direttiva, ma jipprevedix dan espressament.

39 Madankollu, il-possibbiltà, li tirri?ulta mill-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT, li l-benefi??ju ta' rata mnaqqsa ti?i rri?ervata g?al ?erti kunsinni biss ta' injam u?at b?ala ?atab hija su??etta g?all-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali. Fil-fatt, kif jirri?ulta minn ?urisprudenza stabbilita, l-Istati Membri jistg?u jiddeterminaw b'mod iktar pre?i? il-kategoriji ta' kunsinni ta' o??etti jew ta' provvisti ta' servizzi li g?alilhom l-imsemmija direttiva tippermettilhom japplikaw rata mnaqqsa, bla ?sara g?all-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali inerenti g?as-sistema komuni tal-VAT (sentenzi tat-22 ta' April 2021, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach, C-703/19, EU:C:2021:314, punt 38, u tad-9 ta' Settembru 2021, Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, punt 25 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

40 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta li g?andha ting?ata g?at-tieni domanda hija li l-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li Stat Membru li, skont dan l-artikolu, jistabbilixxi rata mnaqqsa ta' VAT g?all-kunsinni ta' injam u?at b?ala ?atab, jista' jillimita l-kamp ta' applikazzjoni tag?ha g?al ?erti kategoriji ta' kunsinni ta' injam u?at b?ala ?atab billi jirreferi g?an-NM, bla ?sara g?all-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali.

Fuq it-tielet domanda

41 Permezz tat-tielet domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk il-prin?ipju ta' newtralità fiskali g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi li l-kunsinna ta' bi??iet tal-injam ti?i esklua mill-benefi??ju tar-rata mnaqqsa applikabbli g?all-kunsinna ta' tipi o?ra ta' injam u?at b?ala ?atab.

42 Kif tfakkar fil-punt 40 ta' din is-sentenza, meta Stat Membru jag??el li japplika r-rata mnaqqsa ta' VAT b'mod selettiv g?all-kunsinni ta' o??etti jew provvisti ta' servizzi li g?alilhom id-Direttiva dwar il-VAT tippermetti li ti?i applikata tali rata, huwa g?andu josserva l-prin?ipju ta' newtralità fiskali.

43 Dan il-prin?ipju jipprekludi li o??etti jew provvisti ta' servizzi li jixxiebh, li jkunu f'kompetizzjoni ma' xulxin, ji?u ttrattati b'mod differenti mill-perspettiva tal-VAT (sentenza tad-9 ta' Settembru 2021, Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

44 Skont ?urisprudenza stabbilita, sabiex ji?i stabbilit jekk o??etti jew provvisti ta' servizzi jixxibhux, g?andha tittie?ed inkunsiderazzjoni prin?ipalment il-perspettiva tal-konsumatur medju. O??etti jew provvisti ta' servizzi jkunu jixxiebhu meta jkollhom karatteristi?i analogi u jissodisfaw l-istess b?onnijiet tal-konsumatur, skont kriterju ta' tqabbil fl-u?u, u meta d-differenzi e?istenti ma

jinfluwenzawx b'mod kunsiderevoli d-de?i?joni tal-konsumatur medju li jirrikorri g?al wie?ed jew g?al ie?or mill-imsemmija o??etti jew provvisti ta' servizzi (sentenza tad?9 ta' Settembru 2021, Phantasialand, C?406/20, EU:C:2021:720, punt 38 u l-?urisprudenza ??itata).

45 Fi kliem ie?or, g?andu ji?i e?aminat jekk l-o??etti jew il-provvisti ta' servizzi inkwistjoni jinsabux, mill-perspettiva tal-konsumatur medju, f'relazzjoni ta' sostituzzjoni. Fil-fatt, f'din l-ipote?i, l-applikazzjoni ta' rati differenti ta' VAT tista' taffettwa l-g?a?la tal-konsumatur, u dan jindika, konsegwentement, ksur tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali (sentenza tad?9 ta' Settembru 2021, Phantasialand, C?406/20, EU:C:2021:720, punt 39 u l-?urisprudenza ??itata).

46 G?aldaqstant, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha twettaq e?ami konkret sabiex tiddetermina jekk il-bi??iet tal-injam humiex sostitwibbli g?at-tipi l-o?ra ta' injam u?at b?ala ?atab mill-perspettiva tal-konsumatur medju.

47 Konsegwentement, ir-risposta li g?andha ting?ata g?at-tielet domanda hija li l-prin?ipju ta' newtralità fiskali g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix li d-dritt nazzjonali jeskludi l-kunsinna ta' bi??iet tal-injam mill-benefi??ju tar-rata mnaqqsa tal-VAT, filwaqt li jag?ti dan il-benefi??ju lill-kunsinni ta' tipi o?ra ta' injam u?at b?ala ?atab, sakemm, mill-perspettiva tal-konsumatur medju, il-bi??iet tal-injam ma jkunux sostitwibbli g?al dawn it-tipi l-o?ra ta' injam u?at b?ala ?atab, liema fatt g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Fuq l-ispejje?

48 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, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allu lura.

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

- 1) **L-Artikolu 122 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 l-kun?ett ta' injam u?at b?ala ?atab, fis-sens ta' dan l-artikolu, jindika l-injam kollu li, fid-dawl tal-karatteristi?i o??ettivi tieg?u, ikun inti? eskluzivament sabiex ji?i ma?ruq.**
- 2) **L-Artikolu 122 tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li Stat Membru li, skont dan l-artikolu, jistabbilixxi rata mnaqqsa ta' taxxa fuq il-valur mi?jud g?all-kunsinni ta' injam u?at b?ala ?atab jista' jillimita l-kamp ta' applikazzjoni tag?ha g?al ?erti kategoriji ta' kunsinni ta' injam u?at b?ala ?atab billi jirreferi g?an-Nomenklatura Mag?quda, bla ?sara g?all-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali.**
- 3) **Il-prin?ipju ta' newtralità fiskali g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix li d-dritt nazzjonali jeskludi l-kunsinna ta' bi??iet tal-injam mill-benefi??ju tar-rata mnaqqsa tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, filwaqt li jag?ti dan il-benefi??ju lill-kunsinni ta' tipi o?ra ta' injam u?at b?ala ?atab, sakemm, mill-perspettiva tal-konsumatur medju, il-bi??iet tal-injam ma jkunux sostitwibbli g?al dawn it-tipi l-o?ra ta' injam u?at b?ala ?atab, liema fatt g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.**

Firem

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