Downloaded via the EU tax law app / web

Kaw?i mag?quda C-283/06 u C-312/06

KÖGÁZ rt *et*

vs

Zala Megyei Közigazgatási Hivatal Vezet?je

u

OTP Garancia Biztosító rt

vs

Vas Megyei Közigazgatási Hivatal

(talbiet g?al de?i?joni preliminari mag?mula miz-Zala Megyei Bíróság u mil-Legfels?bb Bíróság)

“Sitt Direttiva tal-VAT — Artikolu 33(1) — Kun?ett ta’ ‘taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?’ — Taxxa lokali fuq in-negozju”

Sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja (Ir-Raba’ Awla) tal-11 ta’ Ottubru 2007

Sommarju tas-sentenza

1. *Dispo?izzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-li?ijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud — Projbizzjoni ta’ impo?izzjoni ta’ taxxi nazzjonali o?ra li g?andhom il-karatteristi?i ta’ taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikolu 33(1))

2. *Dispo?izzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-li?ijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud — Projbizzjoni ta’ impo?izzjoni ta’ taxxi nazzjonali o?ra li g?andhom il-karatteristi?i ta’ taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikolu 17(2) u 33(1))

1. Sabiex ji?i evalwat jekk taxxa, dazju jew obbligu g?andhomx il-karatteristi?i ta’ taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? skond l-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva 77/388, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, kif emendata permezz tad-Direttiva 91/680, g?andu ji?i mist?arre?, b’mod partikolari, jekk l-effett tag?hom huwiex tali li jikkompromettu l-funzjonament tas-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud billi jag?mlu aktar diffi?li l-moviment ta’ beni u ta’ servizzi, u billi jolqtu t-tran?azzjonijiet kummer?jali b’mod komparabbli g?al dak li jikkaratterizza din it-taxxa.

F’dan ir-rigward, f’kull ka?, g?andhom jitqiesu b?ala li jolqtu l-moviment ta’ beni u ta’ servizzi b’mod komparabbli g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud dawk it-taxxi, id-dazji u l-obbligi li jkollhom il-karatteristi?i essenzjali ta’ din it-taxxa anki jekk ma jkunux kompletament identi?i mag?ha.

Min-na?a l-o?ra, l-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva ma jipprekludix li tin?amm fis-se?? jew li ti?i introdotta taxxa li ma jkollhiex wa?da mill-karatteristi?i essenzjali tat-taxxa fuq il-valur mi?jud.

Dawn il-karatteristi?i huma erbg?a: l-applikazzjoni ?enerali tat-taxxa fuq il-valur mi?jud g?at-tran?azzjonijiet li jkollhom beni jew servizzi b?ala s-su??ett tag?hom; id-determinazzjoni ta' l-ammont tag?ha proporzjonalment g?all-prezz mitlub mill-persuna su??etta g?at-taxxa b?ala ?las g?all-beni jew g?as-servizzi pprovduti minnha; l-impo?izzjoni ta' din it-taxxa f'kull stadju tal-pro?ess ta' produzzjoni u ta' distribuzzjoni, inklu? l-istadju tal-bejg? bl-imnut, irrispettivament min-numru ta' tran?azzjonijiet li jkunu se??ew qabel; it-tnaqqis mit-taxxa fuq il-valur mi?jud dovuta mill-persuna su??etta g?at-taxxa fuq l-ammonti m?allsa fl-istadji pre?edenti tal-pro?ess ta' produzzjoni u distribuzzjoni b'tali mod li din it-taxxa, fi stadju partikolari, tapplika biss g?all-valur mi?jud f'dak l-istadju u b'tali mod li l-pi? finali ta' din it-taxxa jaqa' b'mod definittiv fuq il-konsumatur.

(ara l-punti 34-37)

2. L-Artikolu 33(1) tas-Sitt Direttiva 77/388, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, kif emendata permezz tad-Direttiva 91/680, g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix i?-?amma ta' imposta fiskali li tippre?enta karatteristi?i b?al dawk tat-taxxa lokali Ungeri?a fuq l-impri?i. Fil-fatt, din it-taxxa hija distinta mit-taxxa fuq il-valur mi?jud b'mod li ma tistax ti?i kkunsidrata b?ala taxxa li g?andha l-karatteristika ta' taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? skond din id-dispo?izzjoni.

Fl-ewwel lok, filwaqt li t-taxxa fuq il-valur mi?jud hija imposta fir-rigward ta' kull tran?azzjoni fl-istadju tal-kummer?jalizzazzjoni u filwaqt li l-ammont tag?ha huwa proporzjonali g?all-prezz tal-beni jew tas-servizzi pprovduti, taxxa b?al dik in kwistjoni hija, g?all-kuntrarju, stmata fuq id-differenza, ikkalkulata skond il-li?i li tirregola l-kontabbiltà, bejn id-d?ul mill-bejg? marbut mal-beni mibjug?a jew mas-servizzi pprovduti matul sena fiskali, minn na?a, u l-prezz ta' produzzjoni tal-beni mibjug?a, il-valur ta' servizzi intermedjarji u l-ispejje? tal-materjal, min-na?a l-o?ra. Taxxa b?al din, peress li hija kkalkulata abba?i tad-d?ul mill-bejg? perjodiku, mhuwiex possibbli li ji?i ddeterminat bi pre?i?joni l-ammont ta' din it-taxxa li eventwalment tg?addi fuq il-klijent meta jsir kull bejg? ta' beni jew kull servizz ipprovdut, g?alkemm din it-taxxa ma tistax ti?i kkunsidrata b?ala proporzjonali g?all-prezz tal-beni jew tas-servizzi pprovduti.

Sussegwentment, filwaqt li l-persuna taxxabbli hija, skond l-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva, awtorizzata biex tnaqqas mit-taxxa fuq il-valur mi?jud li hija responsabbli biex t?allas g?al kull beni jew servizz u?at g?all-b?onnijiet ta' l-operazzjonijiet taxxabbli tag?ha, f'dak li jikkon?erna s-sistema ta' dritt komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, it-tnaqqis, li jse?? fl-istadju tad-determinazzjoni tal-ba?i ta' stima ta' din it-taxxa, huwa limitat g?all-prezz ta' produzzjoni ta' l-beni mibjug?a, il-valur tas-servizzi intermedjarji u l-ispejje? tal-materjal. Il-ba?i ta' stima tat-taxxa in kwistjoni g?alhekk mhijiex limitata g?all-valur mi?jud ta' stadju partikolari tal-pro?ess ta' produzzjoni jew ta' distribuzzjoni, i?da tikkon?erna d-d?ul mill-bejg? globali tal-persuna taxxabbli, imnaqqas biss minn dawn l-elementi.

Fl-a??ar nett, filwaqt li, permezz tal-mekkani?mu ta' tnaqqis tat-taxxa previst fl-Artikoli 17 sa 20 tas-Sitt Direttiva, it-taxxa fuq il-valur mi?jud hija imposta biss fuq il-konsumatur finali u hija perfettament newtrali fir-rigward tal-persuni su??etti g?at-taxxa li kellhom sehem fil-pro?ess ta' produzzjoni u ta' distribuzzjoni qabel l-istadju ta' impo?izzjoni finali irrispettivament min-numru ta' tran?azzjonijiet li jkunu se??ew, l-istess ma jistax jing?ad fir-rigward tat-taxxa in kwistjoni. Fil-fatt, m'hemm l-ebda ?ertezza li l-pi? ta' din it-taxxa huwa, b'mod definittiv, mg?oddi lill-konsumatur finali b'mod li huwa karatteristiku ta' taxxa fuq il-konsum b?at-taxxa fuq il-valur mi?jud.

(ara l-punti 39-40, 44-45, 47, 51-52, 60-61 u d-dispo?ittiv)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba’ Awla)

11 ta’ Ottubru 2007 (*)

“Sitt Direttiva tal-VAT – Artikolu 33(1) – Kun?ett ta’ ‘taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?’ – Taxxa lokali fuq in-negozju”

Fil-kaw?i mag?quda C?283/06 u C?312/06,

li g?andhom b?ala su??ett talbiet g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa minn Zala Megyei Bíróság (l-Ungerija) (C-283/06) u mill-Legfels?bb Bíróság (l-Ungerija), (C-312/06), permezz ta’ de?i?jonijiet tas-16 ta’ Jannar u ta’ l-10 ta’ Lulju 2006, li waslu fil-Qorti tal-?ustizzja fid-29 ta’ ?unju u fit-18 ta’ Lulju 2006, fil-pro?eduri

KÖGÁZ rt,

E-ON IS Hungary kft,

E-ON DÉDÁSZ rt,

Schneider Electric Hungária rt,

TESCO Áruházak rt,

OTP Garancia Biztosító rt,

OTP Bank rt,

ERSTE Bank Hungary rt,

Vodafon Magyarország Mobil Távközlési rt (C-283/06)

vs

Zala Megyei Közigazgatási Hivatal Vezet?je,

u

OTP Garancia Biztosító rt (C-312/06)

vs

Vas Megyei Közigazgatási Hivatal,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba’ Awla),

komposta minn K. Lenaerts (Relatur), President ta’ l-Awla, G. Arestis, R. Silva de Lapuerta, J. Malenovský u T. von Danwitz, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Mazák,

Re?istratur: B. Fülöp, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-28 ta’ ?unju 2007,

wara li rat is-sottomissjonijiet ippre?entati:

– g?al KÖGÁZ rt, E-ON IS Hungary kft, E-ON DÉDÁSZ rt, Schneider Electric Hungária rt, TESCO Áruházak rt, OTP Garancia Biztosító rt, OTP Bank rt u ERSTE Bank Hungary rt, minn P. Oszkó, ügyvéd,

– g?al Vodafon Magyarország Mobil Távközlési rt, minn D. Deák, ügyvéd,

– g?all-Gvern Ungeri?, minn J. Fazekas u R. Somssich, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn D. Triantafyllou u V. Bottka, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni me?uda, wara li semg?et lill-Avukat ?enerali, li tinqata’ l-kaw?a ming?ajr konklu?jonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 Fil-kaw?a C-283/06, it-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni, minn na?a, tal-punt 3(a) tal-Kapitolu 4 ta’ l-Anness X ta’ l-Att li jirrigwarda l-kundizzjonijiet ta’ l-ade?joni tar-Repubblika ?eka, ir-Repubblika ta’ l-Estonja, ir-Repubblika ta’ ?ipru, ir-Repubblika tal-Latvja, ir-Repubblika tal-Litwanja, ir-Repubblika ta’ l-Ungerija, ir-Repubblika ta’ Malta, ir-Repubblika tal-Polonja, ir-Repubblika tas-Slovenja u r-Repubblika tas-Slovakkja u l-a??ustamenti g?at-Trattati li fuqhom hija stabbilita l-Unjoni Ewropea (?U L 236, 2003, p. 33, iktar ’il quddiem l-“Att ta’ Ade?joni”), u, min-na?a l-o?ra , l-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta’ Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima (?U L 145, p.1), kif emendata permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta’ Di?embru 1991, li tissupplimenta s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud u temenda d-Direttiva 77/388/KEE bil-?sieb li tne??i l-fruntieri fiskali, id-Direttiva 77/388 (?U L 376, p. 1, aktar ’il quddiem is- “Sitt Direttiva”).

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta’ kaw?a bejn disa’ kumpanniji Ungeri?i KÖGÁZ rt, E-ON IS Hungary kft, E-ON DÉDÁSZ rt, Schneider Electric Hungária rt, TESCO Áruházak rt, OTP Garancia Biztosító rt, OTP Bank rt, ERSTE Bank Hungary rt, Vodafon Magyarország Mobil Távközlési (aktar ’il quddiem, flimkien, ir-“rikorrenti prin?ipali fil-kaw?a C-283/06”) kontra Zala Megyei Közigazgatási Hivatal Vezet?je (Direttur ta’ l-Awtorità Amministrattiva tal-provin?ja ta’ Zala, aktar ’il quddiem il-“konvenut prin?ipali fil-kaw?a C-283/06”) dwar pagamenti akkont ta’ taxxa lokali fuq in-negozju li l-imsemmija kumpanniji kienu ?ew ordnati li j?allsu f’dak li jirrigwarda s-sena finanzjarja 2005.

3 Fil-kaw?a C-312/06, it-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni, minn na?a tal-Kapitolu 4(3)(a) ta’ l-Anness X ta’ l-Att ta’ Ade?joni, u, min-na?a l-o?ra, ta’ l-Artikolu 33(1) tas-Sitt Direttiva.

4 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta’ kaw?a bejn OTP Garancia Biztosító rt, kumpannija rre?istrata ta?t il-li?i Ungeri?a (aktar ’il quddiem ir-“rikorrenti prin?ipali fil-kaw?a C-312/ 05”) , u l-Vas Megyei Közigazgatási Hivatal (Awtorità Amministrattiva tal-provin?ja ta’ Vas, aktar ’il quddiem il-“konvenuta prin?ipali fil-kaw?a CV-312/ 06”) dwar pagamenti akkont skond taxxa lokali fuq in-negozju li din il-kumpannija ?iet ordnata t?allas f’dak li jikkon?erna s-snin finanzjarji li jispi??aw, rispettivament, fil-15 ta’ Settembru 2005 u fil-15 ta’ Marzu 2006.

Il-kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni Komunitarja

L-Att ta’ Ade?joni

5 L-Anness X ta’ l-Att ta’ Ade?joni, intotoltat “Lista li hemm referenza g?aliha fl-Artikolu 24 ta’ l-Att ta’ l-Ade?joni: L-Ungerija”, jinkludi l-Kapitolu 4, intitolat “Il-Politika dwar il-Kompetizzjoni”, li huwa relatat mal-Kapitolu 1 tat-Titlu VI tat-Trattat KE, dwar ir-regoli tal-kompetizzjoni.

6 Ta?t dan il-Kapitlu 4 hemm il-punt 3, intitolat “G?ajnuna fiskali g?all-awtoritajiet lokali”, fejn il-punt a) jipprovdi:

“Minkejja l-Artikoli 87 u 88 tat-Trattat tal-KE, l-Ungerija tista’ tapplika, sa u inklu? il-31 ta’ Di?embru 2007, riduzzjonijiet tat-taxxa fuq in-negozju lokali sa 2 % tal-ba?i ta’ l-ir?evuti nett ta’ l-impri?i, mog?tija mill-gvern lokali g?al perijodu limitat ta’ ?mien abba?i ta’ l-Artikoli 6 u 7 ta’ l-Att ? ta’ l-1990 dwar it-Taxxi Lokali, kif emendat bl-Artikolu 79(1) u (2) ta’ l-Att L ta’ l-2001 dwar l-Emenda tal-Li?ijiet Finanzjarji, kif emendat bl-Artikolu 158 ta’ l-Att XLII ta’ l-2002 dwar l-Emenda ta’ l-Atti dwar it-Taxxi, il-Kontribuzzjonijiet, u Pagamenti O?ra tal-Budget.”

Is-Sitt Direttiva

7 L-Artikolu 33(1) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

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

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

8 Minn informazzjoni li tinsab fid-de?i?jonijiet ta’ rinviju, jirri?ulta li l-li?i C ta’ l-1990 dwar it-Taxxi Lokali (a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvényt, aktar ’il quddiem il-“li?i ta’ l-1990”) tawtorizza lill-komuni ta’ l-Ungerija jistabbilixxu, fit-territorju tag?hom, taxxa lokali fuq in-negozju (helyi ipar?zési adó, aktar ’il quddiem il-“HIPA”).

9 Dejjem skond dawn l-indikazzjonijiet:

– Il-HIPA mhijiex taxxa ?enerali li tin?abar fuq it-territorju nazzjonali kollu, i?da taxxa lokali li t-twaqqif, it-t?assir u l-emenda tag?ha jaqg?u ta?t is-setg?a diskrezzjonali ta' l-awtoritajiet komunali;

– fil-komuni fejn din taxxa ?iet imwaqqfa, hija tolqot kull attività ekonomika e?er?itata b'mod permanenti jew temporanja fuq it-territorju tal-komun ikkon?ernat, f'ka? fejn il-persuna taxxabbli hija l-imprenditur;

– fil-ka? ta' attività ekonomika permanenti, il-ba?i ta' l-istima tat-taxxa hija mag?mula mid-d?ul mill-bejg? nett li jikkorrispondi g?all-beni mibjug?a jew g?as-servizzi pprovduti matul perijodu determinat, imnaqqsa bil-prezz ta' produzzjoni ta' dawn il-beni, mill-valur tas-servizzi intermedjarji u mill-ispejje? tal-materjali;

– fil-ka? ta' imprendituri individwali u l-produtturi agrikoli ?g?ar, il-ba?i ta' stima ta' l-imsemmija taxxa tikkorrispondi g?all-ba?i taxxabbli b'rata fissa stabbilita skond il-li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul tal-persuni mi?juda b'20 %;

– fil-ka? ta' impri?i su??etti g?at-taxxa fuq in-negozju ssimplifikata (egyszer?sített vállalkozói adó), il-ba?i ta' stima tal-HIPA tista' tikkorrispondi g?al 50 % tat-taxxa fuq in-negozju ssimplifikata;

– l-awtorità komunali li stabbilixxiet il-HIPA tista' tag?ti riduzzjonijiet jew vanta??i fiskali o?ra, li madankollu jistg?u jgawdu minnhom biss l-impri?i li l-ba?i ta' stima ta' din it-taxxa ma taqbi?x HUF 2,5 miljun, jew ammont inqas minn dak eventwalment stabbilit mill-imsemmija awtorità;

– vanta?? fiskali spe?jali huwa previst fil-ka? ta' ?ieda fin-numru ta' l-impjegati matul is-sena ta' taxxa (riduzzjoni mill-ba?i taxxabbli b'HUF 1 miljun g?al kull persuna impjegata);

– fil-ka? ta' attività ekonomika permanenti, ir-rata annwali massima tal-HIPA hija stabbilita g?al 2 %;

– il-persuni taxxabbli mhumiex marbuta li jiddikjaraw espressament l-ammont ta' HIPA fil-fatturi u fid-dokumenti ta' kontabbiltà; il-li?i ta' l-1990 m'g?andhiex dispo?izzjoni li tipprovdi l-possibbiltà li tnaqqas il-HIPA li hija eventwalment inklu?a fil-prezz tal-beni jew tas-servizzi akkwistati mill-persuna taxxabbli;

– il-li?i ta' l-1990 ma tipprovdix espressament illi l-HIPA g?andha tg?addi fuq il-konsumatur, i?da din it-taxxa tista' ti?i inklu?a fil-prezz im?allas mill-konsumatur;

– paralallament mal-HIPA, te?isti, fl-Ungerija, taxxa fuq il-valur mi?jud (*általános forgalmi adó*), irregolata mil-li?i LXXIV ta' l-1992.

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

Kaw?a C?283/06

10 B'numru ta' de?i?jonijiet adottati matul is-sena 2005, il-konvenut prin?ipali fil-kaw?a C?283/06 kkonferma d-de?i?jonijiet dwar l-ordni li jit?allsu ?erti pagamenti akkont b?ala HIPA g?as-sena 2005 mog?tija minn awtoritajiet komunali differenti kontra r-rikorrenti prin?ipali fl-imsemmija kaw?a.

11 Il-konvenut fil-kaw?a prin?ipali bba?a d-de?i?jonijiet tieg?u fuq l-Artikolu 41(1) u (2) tal-li?i ta' l-1990 kif ukoll fuq diversi digrieti lokali li jirrigwardaw it-twaqqif tal-HIPA. Huwa jikkunsidra li r-rikorrenti prin?ipali fil-kaw?a C-283/06 irrikonoxxew l-obbligi fiskali tag?hom fir-rigward ta' din it-taxxa meta ppre?entaw dikjarazzjoni g?al din it-taxxa u huma g?alhekk marbuta li j?allsu

pagament akkont ta’ taxxa. F’u?ud mid-de?i?jonijiet tieg?u, huwa rrifjuta l-o??ezzjoni skond liema, min?abba l-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva, il-HIPA m’g?andhiex ba?i legali, peress li din hija taxxa li g?andha l-karatteristika ta’ taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?.

12 Ir-rikorrenti prin?ipali fil-kaw?a C?283/06 ressqu rikors kontra l-imsemmija de?i?jonijiet quddiem iz-Zala Megyei Bíróság (qorti re?jonali ta’ Zala). Fis-sustanza, huma jsostnu li dawn id-de?i?jonijiet huma illegali, g?ar-ra?uni li, minn Mejju 2004, huma mhumiex su??etti g?all-HIPA min?abba l-applikabbiltà diretta ta’ l-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva.

13 Il-qorti tar-rinviju hija tal-fehma illi l-punt 3(a) tal-Kapitolu 4 ta’ l-Anness X ta’ l-Att ta’ Ade?joni jista’ ji?i interpretat fis-sens illi huwa jwaqqaf deroga provvi?orja li tippermetti li tin?amm il-HIPA jew, g?all-inqas, illi, billi jawtorizza sal-31 ta’ Di?embru 2007 riduzzjonijiet tat-taxxa, il-partijiet kontraenti kienu a??ettaw temporanjament il-kompatibbiltà ta’ l-imsemmija taxxa mad-dritt Komunitarju.

14 Fl-ipote?i fejn il-Qorti tal-?ustizzja taqbel ma’ din il-fehma, il-qorti tar-rinviju tikkunsidra illi kull domanda o?ra tkun superfluwa. Fl-ipote?i kuntrarja, hija tqis ne?essarju li tinkiseb intrepetazzjoni tal-kun?ett ta’ taxxa li m’g?andhiex il-karatteristika ta’ taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?, skond l-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva.

15 Huwa f’dan il-kuntest li z-Zala Megyei Bíróság idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja ?-?ew? domandi preliminari li ?ejjin:

“1) Il-punt 3(a) tal-Kapitolu 4, ta’ l-Anness X ta’ l-[Att ta’ Ade?joni] […] g?andu ji?i interpretat fis-sens illi :

– ir-Repubblika ta’ l-Ungerija kisbet deroga provvi?orja li tippermettilha li ??omm il-[HIPA] jew li

– mal-possibbilità li ??omm il-vanta??i marbuta mal-[HIPA], l-Att ta’ Ade?joni rrikonoxxa wkoll id-dritt (provvi?orju) g?ar-Repubblika ta’ l-Ungerija li ??omm tassazzjoni fuq l-operazzjonijiet ekonomi?i?

2) Fil-ka? fejn il-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi fin-negattiv g?all-ewwel domanda, […] skond l-interpretazzjoni korretta tas-Sitt Direttiva[…], liema huma l-kriterji illi jippermettu li ji?i kkunsidrat li taxxa m’g?andhiex il-karatteristika ta’ taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? skond l-Artikolu 33 ta’ [din] id-Direttiva?”

Kaw?a C?312/06

16 B’de?i?joni adottata matul is-sena 2005, il-konvenuta prin?ipali fil-kaw?a C?312/06 ikkonfermat id-de?i?joni me?uda minn awtorità komunali kontra r-rikorrenti prin?ipali fl-imsemmija kaw?a dwar ordni li tag?mel pagamenti akkont skond il-HIPA g?as-snin finanzjarji li jintemmu, rispettivament, fil-15 ta’ Settembru 2005 u fil-15 ta’ Marzu 2006.

17 Din id-de?i?joni, ibba?ata fuq l-Artikoli 39(1) u 41(2) tal-li?i ta’ l-1990 kif ukoll fuq l-Artikolu 8(1) tad-digriet lokali Nru 13/2003 (III.27), kienet immotivata mill-fatt illi, skond evalwazzjoni tal-HIPA matul in-negozjati ta’ ade?joni, ir-Repubblika ta’ l-Ungerija kisbet, fl-Att ta’ Ade?joni, deroga dwar ir-riduzzjonijiet ta’ din it-taxxa sal-31 ta’ Di?embru 2007. Skond il-konvenuta fil-kaw?a C?312/06, wie?ed jista’ jiddedu?i mill-informazzjoni li tinsab fl-Att ta’ Ade?joni fuq il-kun?ett ta’ l-imsemmija taxxa li din ?iet approvata mill-Unjoni Ewropea.

18 Ir-rikorrenti prin?ipali fil-kaw?a C?312/06 ressqet rikors kontra din id-de?i?joni quddiem il-Vas Megyei Bíróság (qorti re?jonali ta’ Vas). Hija sostniet illi din hija illegali, min?abba li l-HIPA hija taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? li ?-?amma tag?ha mir-Repubblika ta’ l-Ungerija wara l-ade?joni

tag?ha fl-Unjoni Ewropea tmur kontra l-Artikolu 33(1) tas-Sitt Direttiva u li ma tistax, wara kollox, ti?i kkunsidrata b?ala provvi?orjament awtorizzata mill-Att ta' Ade?joni.

19 Dan ir-rikors ?ie mi??ud mill-Vas Megyei Bíróság, g?ar-ra?uni, esenzjalment, illi l-g?oti, mill-Att ta' Ade?joni, ta' deroga provvi?orja lir-Repubblika ta' l-Ungerija f'dak li jikkon?erna r-riduzzjonijiet tal-HIPA jfisser ne?essarjament li l-Unjoni Ewropea a??ettat i?-?amma temporanja ta' din it-taxxa.

20 Ir-rikorrenti prin?ipali fil-kaw?a C?312/06 ressqet appell quddiem il-Legfels?bb Bíróság (qorti suprema) kontra d-de?i?joni mog?tija mill-Vas Megyei Bíróság.

21 Il-qorti tar-rinviju hija tal-fehma illi, jekk il-punt 3(a) tal-Kapitolu 4 ta' l-Anness X ta' l-Att ta' Ade?joni jista' ji?i interpretat fis-sens illi l-partijiet kontraenti g?andhom, meta jag?tu deroga temporanja fuq ir-riduzzjonijiet mill-HIPA, jag?tu wkoll deroga fuq din it-taxxa b?ala tali, dan huwa g?alhekk kompatibbli mad-dritt Komunitarju sal-31 Di?embru 2007. Bil-kontra, f'ka? ta' interpretazzjoni f'sens kuntrarju, g?andu ji?i ddeterminat, fid-dawl ta' l-Artikolu 33(1) tas-Sitt Direttiva, jekk, abba?i tal-kriterji materjali essenzjali li din id-dispo?izzjoni g?andha, taxxa b?all-HIPA hija taxxa li g?andha l-karatteristika ta' taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?.

22 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Legfels?bb Bíróság idde?iediet li tissospendi l-pro?eduri u li tressaq lill-Qorti tal-?ustizzja ?-?ew? domandi preliminari li ?ejjin:

"1) Il-punt 3(a) tal-Kapitolu 4, ta' l-Anness X ta' l-[Att ta' Ade?joni] [...] jista' ji?i interpretat fis-sens li r-Repubblika ta' l-Ungerija kisbet deroga provvi?orja li tippermettilha li ??omm il-[HIPA] ji?ifieri fis-sens illi l-Att ta' Ade?joni, meta jippermettliha li ??omm ir-riduzzjonijiet tal-[HIPA], irrikonoxxa d-dritt provvi?orju g?ar-Repubblika ta' l-Ungerija li ??omm din it-tip ta' taxxa?

2) L-Artikolu 33(1) tas-Sitt Direttiva […] g?andu ji?i interpretat fis-sens illi jipprojbixxi ?-?amma ta' taxxa (il-[HIPA]) applikabbli g?al attivitajiet ta' profitt e?er?itati mill-impri?i u fejn wa?da mill-karatteristi?i prin?ipali tag?hom hija li hija ??id fuq id-d?ul mill-bejg? nett ta' impri?i mnaqqas bil-prezz ta' produzzjoni tal-merkanzija mibjug?a, bil-prezz ta' servizzi a??essorji u l-ispejje? tal-materji primi; fi kliem ie?or, din it-taxxa g?andha ti?i kkunsidrata b?ala taxxa li g?andha l-karatteristika ta' taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? li hija pprojbita minn din id-dispo?izzjoni?"

Fuq id-domandi preliminari

23 Kif issu??erew KÖGÁZ rt, E-ON IS Hungary kft, E-ON DÉDÁSZ rt, Schneider Electric Hungária rt, TESCO Áruházak rt, OTP Garancia Biztosító rt, OTP Bank rt u ERSTE Bank Hungary rt (aktar 'il quddiem, flimkien, "KÖGÁZ *et*"), il-Gvern Ungeri? kif ukoll il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, g?andha ti?i e?aminata l-ewwel nett it-tieni domanda mag?mula minn kull wa?da mill-qrati tar-rinviju, dwar l-interpretazzjoni ta' l-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva.

24 Fil-kaw?a C?283/06, din id-domanda tirrigwarda l-kriterji li jippermettu li ti?i identifikata tassazzjoni li m'g?andhiex il-karatteristi?i ta' taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? skond l-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva.

25 Meta tinqara fil-kuntest tag?ha, l-imsemmija domanda tikkon?erna, b?al fil-ka? tat-tieni domanda mag?mula fil-kaw?a C?312/06, il-punt dwar jekk l-imsemmi Artikolu 33 g?andux ji?i interpretat b?ala li jipprekludi ?-?amma ta' taxxa li g?andha l-karatteristi?i b?al dawk tal-HIPA.

26 Sabiex ji?i interpretat l-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva, din id-dispo?izzjoni g?andha titqieg?ed fil-kuntest le?i?lattiv tag?ha. G?al dan il-g?an, g?andhom ji?u mfakkra, qabel kollox, l-g?anijiet g?aliex ?iet stabbilita sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (aktar 'il quddiem il-"VAT")

(sentenza tat-3 ta’ Ottubru 2006, Banca Popolare di Cremona, C?475/03, ?abra p. I?9373, punt 18).

27 Mill-premessi ta’ l-Ewwel Direttiva tal-Kunsill 67/227/CEE, tal-11 ta’ April 1967, fuq l-armonizzazzjoni tal-le?i?lazzjoni ta’ l-Istati Membri dwar it-taxxi fuq il-bejg? (?U 71, 1967, p. 1301), jirri?ulta li l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? g?andha tippermetti li ji?i stabbilit suq komuni li fih ikun hemm kompetizzjoni b’sa??itha u li l-karatteristi?i tieg?u jkunu analogi g?al dawk ta’ suq domestiku billi ji?u eliminati d-differenzi fl-impo?izzjonijiet fiskali li jistg?u j?arbtu l-kompetizzjoni u jfixklu n-negozju (sentenzi tat-8 ta’ ?unju 1999, Pelzl *et*, C?338/97, C?344/97 u C?390/97, ?abra. p. I?3319, punt 14, kif ukoll Banca Popolare di Cremona, i??itata aktar ’il fuq, punt 19).

28 Is-sistema komuni tal-VAT ?iet stabbilita permezz tat-Tieni Direttiva tal-Kunsill 67/228/KEE, tal-11 ta’ April 1967, dwar l-armonizzazzjoni tal-le?i?lazzjonijiet ta’ l-Istati Membri dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? – Struttura u metodi ta’ applikazzjoni tas-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 71, 1967, p. 1303) u permezz tas-Sitt Direttiva (sentenzi ??itati aktar ’il fuq Pelzl *et*., punt 15, kif ukoll Banca Popolare di Cremona, punt 20).

29 Skond l-Artikolu 2 ta’ l-Ewwel Direttiva 67/227, il-prin?ipju tas-sistema komuni tal-VAT jinvolvi l-applikazzjoni, fir-rigward ta’ beni u ta’ servizzi sa l-istadju tal-bejg? bl-imnut, ta’ taxxa ?enerali fuq il-konsum li g?andha tkun e?attament proporzjonali g?all-prezz tal-beni u tas-servizzi, irrispettivament min-numru ta’ tran?azzjonijiet li jkunu saru waqt il-pro?ess ta’ produzzjoni u ta’ distribuzzjoni qabel l-istadju li fih tit?allas it-taxxa (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi tas-27 ta’ Novembru 1985, Rousseau Wilmot, 295/84, ?abra p. 3759, punt 15; tat- 3 ta’ Marzu 1988, Bergandi, 252/86, ?abra p. 1343, punt 15; tat-13 ta’ Lulju 1989, Wisselink *et*, 93/88 u 94/88, ?abra p. 2671, punt 18; Pelzl *et*, i??itata aktar ’il fuq, punt 16, kif ukoll Banca Popolare di Cremona, i??itata aktar ’il fuq, punt 21).

30 Madankollu, f’kull tran?azzjoni, il-VAT hija imposta biss wara li jitnaqqas l-ammont tal-VAT li jkun laqat direttament il-kost tad-diversi elementi kostitwenti tal-prezz tal-beni u s-servizzi. Il-mekkani?mu ta’ tnaqqis huwa rregolat mill-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva b’tali mod li l-persuna su??etta g?at-taxxa hija awtorizzata tnaqqas mill-VAT li hija g?andha t?allas l-ammonti ta’ VAT li jkunu di?à t?allsu qabel fir-rigward tal-beni jew servizzi b’tali mod li t-taxxa tolqot biss, f’kull stadju, il-valur mi?jud u tit?allas, b’mod definittiv, mill-konsumatur finali (sentenzi ??itati aktar ’il fuq Pelzl *et* , punt 17, kif ukoll Banca Popolare di Cremona, punt 22).

31 Sabiex til?aq l-g?an ta’ ugwaljanza fil-kundizzjonijiet ta’ impo?izzjoni fuq l-istess operazzjoni, irrispettivament mill-Istat Membru li fih tkun twettqet din l-operazzjoni, is-sistema komuni ta’ VAT kellha tie?u post, skond il-premessi tat-Tieni Direttiva 67/228, it-taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? fis-se?? fid-diversi Stati Membri (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi ??itatati aktar ’il fuq Pelzl *et*, punt 18, kif ukoll Banca Popolare di Cremona, punt 23).

32 Bl-istess lo?ika, is-Sitt Direttiva, fl-Artikolu 33 tag?ha, tippermetti ?-?amma fis-se?? jew l-introduzzjoni, minn Stat Membru, ta’ taxxi, dazji u obbligi fir-rigward tal-kunsinna ta’ beni, tal-prestazzjonijiet ta’ servizzi jew ta’ l-importazzjonijiet fil-ka? biss li dawn it-taxxi, dazji u obbligi ma jkollhomx in-natura ta’ taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi ??itati Pelzl *et* ., punt 19, kif ukoll Banca Popolare di Cremona, punt 24).

33 Min-na?a l-o?ra, id-dritt Komunitarju, fl-istat attwali tieg?u, ma jinkludi ebda dispo?izzjoni spe?ifika inti?a li teskludi jew tillimita d-dritt ta’ l-Istati Membri li jistabbilixxu taxxi, dazji jew taxxi o?ra barra t-taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? (sentenzi Wisselink *et*, i??itata aktar ’il fuq, punt 13, kif ukoll tad-19 ta’ Frar 1998, SPAR, C-318/96, ?abra p. I?785, punt 21). Jirri?ulta wkoll mill-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva li d-dritt Komunitarju ja??etta l-e?istenza ta’ sistemi ta’ taxxa li jikkompetu mal-

VAT (sentenzi Wisselink *et*, i??itata aktar 'il fuq, punt 14; tad-19 ta' Marzu 1991, Giant, C?109/90, ?abra p. I?1385, punt 9, kif ukoll SPAR, i??itata aktar 'il fuq, punt 21; ara wkoll, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Lulju 1986, Kerrutt, 73/85, ?abra p. 2219, punt 22).

34 Sabiex ji?i evalwat jekk taxxa, dazju jew obbligu g?andhomx il-karatteristi?i ta' taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? skond l-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva, g?andu ji?i mist?arre?, b'mod partikolari, jekk l-effett tag?hom huwiex tali li jikkompromettu l-funzjonament tas-sistema komuni tal-VAT billi jag?mlu aktar diffi?li l-moviment ta' beni u ta' servizzi, u billi jolqtu t-tran?azzjonijiet kummer?jali b'mod komparabbli g?al dak li jikkaratterizza l-VAT (sentenzi ??itati aktar 'il fuq Pelzl *et*, punt 20, kif ukoll Banca Popolare di Cremona, punt 25; ara wkoll, f'dan is-sens, is-sentenza tad-9 ta' Marzu 2000, EKW u Wein & Co, C?437/97, ?abra p. I?1157, punt 20 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

35 F'dan ir-rigward il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at li, f'kull ka?, g?andhom jitqiesu b?ala li jolqtu l-moviment ta' beni u ta' servizzi b'mod komparabbli g?all-VAT dawk it-taxxi, id-dazji u l-obbligi li jkollhom il-karatteristi?i essenzjali tal-VAT anki jekk ma jkunux kompletament identi?i g?all-VAT (sentenzi tal-31 ta' Marzu 1992, Dansk Denkavit u Poulsen Trading, C-200/90, ?abra p. I-2217, punti 11 u 14 ; tad-29 ta' April 2004, GIL Insurance *et*, C-308/01, ?abra p. I-4777, punt 32, kif ukoll Banca Popolare di Cremona, i??itata aktar 'il fuq, punt 26).

36 Min-na?a l-o?ra, l-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva ma jipprekludix li tin?amm fis-se?? jew li ti?i introdotta taxxa li ma jkollhiex wa?da mill-karatteristi?i essenzjali tal-VAT (sentenzi tas-17 ta' Settembru 1997, Solisnor-Estaleiros Navais, C-130/96, ?abra p. I-5053, punti 19 u 20; GIL Insurance *et*, i??itata aktar 'il fuq, punt 34, kif ukoll Banca Popolare di Cremona, i??itata iktar 'il fuq, punt 27).

37 Il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at liema huma l-karatteristi?i essenzjali tal-VAT. Minkejja xi differenzi fil-kliem u?at, mill-?urisprudenza tag?ha jirri?ulta li dawn il-karatteristi?i huma erbg?a: l-applikazzjoni ?enerali tal-VAT g?at-tran?azzjonijiet li jkollhom beni jew servizzi b?ala s-su??ett tag?hom; id-determinazzjoni ta' l-ammont tag?ha proporzjonalment g?all-prezz mitlub mill-persuna su??etta g?at-taxxa b?ala ?las g?all-beni jew g?as-servizzi pprovduti minnha; l-impo?izzjoni ta' din it-taxxa f'kull stadju tal-pro?ess ta' produzzjoni u ta' distribuzzjoni, inklu? l-istadju tal-bejg? bl-imnut, irrispettivament min-numru ta' tran?azzjonijiet li jkunu se??ew qabel; it-tnaqqis mill-VAT dovuta mill-persuna su??etta g?at-taxxa fuq l-ammonti m?allsa fl-istadji pre?edenti tal-pro?ess ta' produzzjoni u distribuzzjoni b'tali mod li din it-taxxa, fi stadju partikolari, tapplika biss g?all-valur mi?jud f'dak l-istadju u b'tali mod li l-pi? finali ta' din it-taxxa jaqa' b'mod definittiv fuq il-konsumatur (sentenza Banca Popolare di Cremona, i??itata aktar 'il fuq, punt 28).

38 Sabiex ji?u evitati ri?ultati li ma jaqblux ma' l-g?an tas-sistema komuni tal-VAT kif imfakkar fil-punti 27 sa 234 ta' din is-sentenza, kull paragun tal-karatteristi?i ta' taxxa b?all-HIPA ma' dawk tal-VAT g?andu jsir fid-dawl ta' dan il-g?an. F'dan il-kuntest, g?andha ting?ata attenzjoni partikolari g?ar-rekwi?it li n-newtralità tas-sistema komuni tal-VAT ti?i ggarantita f'kull mument (sentenza Banca Popolare di Cremona, i??itata aktar 'il fuq, punt 29).

39 Din il-kaw?a, peress li tirrigwarda, l-ewwel nett, it-tieni karatteristika essenzjali tal-VAT, g?andu ji?i kkonstatat illi, filwaqt li l-VAT hija imposta fir-rigward ta' kull tran?azzjoni fl-istadju tal-kummer?jalizzazzjoni u filwaqt li l-ammont tag?ha huwa proporzjonali g?all-prezz tal-beni jew tas-servizzi pprovduti (sentenza Banca Popolare di Cremona, i??itata aktar 'il fuq, punt 30), taxxa b?alma hija l-HIPA hija, g?all-kuntrarju, stmata fuq id-differenza, ikkalkulata skond il-li?i li tirregola l-kontabbiltà, bejn id-d?ul mill-bejg? marbut mal-beni mibjug?a jew mas-servizzi pprovduti matul sena fiskali, minn na?a, u l-prezz ta' produzzjoni tal-beni mibjug?a, il-valur ta' servizzi intermedjarji u l-ispejje? tal-materjal, min-na?a l-o?ra.

40 Peress li din it-tip ta' taxxa kienet b'hekk ikkalkulata abba?i tad-d?ul mill-bejg? perjodiku,

mhuwiex possibbli li ji?i ddeterminat bi pre?i?joni l-ammont ta' din it-taxxa li eventwalment tg?addi fuq il-klijent meta jsir kull bejg? ta' beni jew kull servizz ipprovdut, fejn b'hekk ma tkunx sodisfatta l-kundizzjoni ta' proporzjonalità ta' dan l-ammont mal-prezzijiet tal-persuna su??etta g?at-taxxa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Pelzl *et*., i??itata aktar 'il fuq, punt 25).

41 Barra dan, kif enfasizzat ukoll il-Kummissjoni, il-le?i?lazzjoni fuq il-HIPA g?andha, f'?ertu numru ta' ka?ijiet, regoli ssimplifikati, ?afna minnhom fissi, ta' determinazzjoni tal-ba?i ta' stima tat-taxxa b'riferenza kemm g?all-ba?i ta' tassazzjoni ta' taxxa o?ra mi?juda b'per?entwali fiss (ka? ta' l-imprendituri individwali u ta' produtturi agrikoli ?g?ar), kif ukoll pre?entwali fiss ta' taxxa o?ra (ka? ta' impri?i su??etti g?al taxxa fuq in-negozju ssimplifikata).

42 F'dawn il-ka?ijiet, il-ba?i ta' stima tal-HIPA hija, b'mod ?ar, stabbilita minn parametri o?ra li mhumiex il-prezz tal-beni jew tas-servizzi m?allsa mill-klijenti (ara, b'anaol?ija, is-sentenza tas-7 ta' Mejju 1992, Bozzi, C?347/90, ?abra p. I?2947, punt 15).

43 Dawn ir-regoli partikolari jikontribwixxu sabiex tissa??a? in-nuqqas totali ta' relazzjoni ta' proporzjonalità bejn l-ammont im?allas mill-persuna taxxabbli b?ala taxxa b?al ma hija l-HIPA u l-prezz tal-beni jew tas-servizzi pprovduti minn din il-persuna taxxabbli.

44 F'dawn i?-?irkustanzi, taxxa b?al din ma tistax ti?i kkunsidrata b?ala proporzjonali g?all-prezz tal-beni jew tas-servizzi pprovduti.

45 Sussegwentment, fir-rigward tar-raba' karatteristika essenzjali tal-VAT, g?andu ji?i rrilevat, fl-ewwel lok, illi, filwaqt li l-persuna taxxabbli hija, skond l-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva, autorizzata biex tnaqqas mit-taxxa li hija responsabbli biex t?allas g?al kull beni jew servizz u?at g?all-b?onnijiet ta' l-operazzjonijiet taxxabbli tag?ha, f'dak li jikkon?erna s-sistema ta' dritt komuni tal-HIPA, it-tnaqqis, li jse?? fl-istadju tad-determinazzjoni tal-ba?i ta' stima ta' din it-taxxa, huwa limitat g?all-prezz ta' produzzjoni tal-beni mibjug?a, il-valur tas-servizzi intermedjarji u l-ispejje? tal-materjal.

46 Fid-dibattiti li saru matul is-seduta, jirri?ulta illi, fir-rigward ta' servizzi pprovduti lill-persuna taxxabbli, l-ispejje? li jissodisfaw il-kriterji stabbiliti mil-le?i?lazzjoni applikabbli, b?al dawk tas-servizzi pprovduti minn subkuntratturi jew intermedjarji, jew ukoll dawk tas-servizzi li g?alihom irrikorriet il-persuna taxxabbli u li min-na?a tag?ha tipprovdi fl-istess forma lill-klijenti tag?ha (servizzi "mhux mibdula") biss jistg?u ji?u mnaqqsa mill-imsemmija persuna taxxabbli mill-ba?i taxxabbli tal-HIPA. Bil-kontra, l-imsemmija ba?i ma tistax ti?i mnaqqsa sa limitu ta' l-ammont ta' spejje? b?al dawk ta' servizzi ta' esperti jew dawk marbuta ma' servizzi li jkunu ?ew ipprovduti lill-peruna taxxabbli g?all-?ti?ijiet ta' l-attivtijiet tag?ha u li din ma ter?ax ida??alhom bl-istesss forma fil-katina ekonomika (servizzi "mixtrija").

47 Il-ba?i ta' stima tal-HIPA g?alhekk mhijiex limitata g?all-valur mi?jud ta' stadju partikolari tal-pro?ess ta' produzzjoni jew ta' distribuzzjoni, i?da tikkon?erna d-d?ul mill-bejg? globali tal-persuna taxxabbli, imnaqqas biss mill-fatturi identifikati fil-punt 45 ta' din is-sentenza (ara, b'analo?ija, is-sentenza Pelzl *et*, i??itata aktar 'il fuq, punt 23).

48 Fit-tieni lok, huwa ?ertament e?att li l-e?istenza ta' differenzi fir-rigward tal-metodu ta' kif ji?i kkalkulat it-tnaqqis tat-taxxa li tkun di?à t?allset ma tistax te?les taxxa mill-projbizzjoni stabbilita fl-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva jekk dawn id-differenzi jkunu pjuttost ta' natura ordni teknika u li minkejja dawn id-differenzi, din it-taxxa essenzjalment topera bl-istess mod b?all-VAT (sentenza Banca Popolare di Cremona, i??itata aktar 'il fuq, punt 31).

49 Huwa wkoll veru illi, kif osservaw KÖGÁZ et. u Vodafone, sabiex taxxa jkollha l-karatteristika ta' taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?, mhuwiex me?tie? li l-le?i?lazzjoni nazzjonali li hija applikabbli

g?aliha tipprovdi espressament illi din it-taxxa tista' tg?addi g?and il-konsumaturi (sentenza tas-26 ta' ?unju 1997, Careda *et*, C?370/95 sa C?372/95, ?abra p. I?3721, punt 18) lanqas li l-imsemmija taxxa tissemma' b'mod separat fil-fattura li tinga?ta lill-klijent (ara. f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati aktar 'il fuq Dansk Denkavit u Poulsen Trading, punti 13 u 14, kif ukoll Careda *et*, punti 23 u 26).

50 Min-na?a l-o?ra, taxxa li tolqot l-attivitajiet produttivi b'mod li ma jkunx ?ert li hija tit?allas, b'mod definittiv, mill-konsumatur finali, b?alma jkun il-ka? fir-rigward ta' taxxa fuq il-konsum b?alma hija l-VAT, aktarx to?ro? mill-kamp ta' applikazzjoni ta' l-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva (sentenza Banca Popolare di Cremona, i??itata aktar 'il fuq, punt 31).

51 F'dan il-ka?, filwaqt li, permezz tal-mekkani?mu ta' tnaqqis tat-taxxa previst fl-Artikoli 17 sa 20 tas-Sitt Direttiva, il-VAT hija imposta biss fuq il-konsumatur finali u hija perfettament newtrali fir-rigward tal-persuni su??etti g?at-taxxa li kellhom sehem fil-pro?ess ta' produzzjoni u ta' distribuzzjoni qabel l-istadju ta' impo?izzjoni finali irrispettivament min-numru ta' tran?azzjonijiet li jkunu se??ew (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ta' l-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs, C-317/94, ?abra p. I-5339, punti 19, 22 u 23; tal-15 ta' Ottubru 2002, Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja, C-427/98, ?abra p. I-8315, punt 209, kif ukoll Banca Popolare di Cremona, i??itata aktar 'il fuq, punt 32), l-istess ma jistax jing?ad fir-rigward ta' taxxa b?all-HIPA.

52 Fil-fatt, kif osservat il-Kummissjoni, jirri?ulta mill-indikazzjonijiet li jinsabu fid-de?i?jonijiet tar-rinviju illi m'hemm l-ebda ?ertezza li l-pi? tal-HIPA huwa, b'mod definittiv, mg?oddi lill-konsumatur finali b'mod li huwa karatteristiku ta' taxxa fuq il-konsum b?all-VAT.

53 Il-qrati tar-rinviju jenfasizzaw ukoll illi, min?abba n-natura tag?ha stess, il-HIPA mhijiex dejjem mog?ddija fuq ?addie?or. Huma j?idu illi, jekk dan ikun il-ka?, ix-xerrej jista' ma jkunx jaf b'dan, fejn f'ka? b?al dan it-taxxa li tg?addi fuq il-prezz tal-beni jew tas-servizzi li jkun akkwista b?ala persuna taxxabbli ma tag?ddix fuq il-prezz tal-beni jew tas-servizzi illi huwa stess jipprovdi lill-kljienti tieg?u.

54 Wara kollox, kif enfasizza l-Gvern Ungeri?, peress li l-HIPA hija kkalkulata fuq id-d?ul mill-bejg? perjodiku, persuna taxxabbli ma tistax tiddetermina bi pre?i?joni la l-ammont tal-HIPA li jkun ?ie inklu? fil-prezz ta' l-akkwist ta' beni jew servizzi (ara, b'analo?ija, is-sentenza Banca Popolare di Cremona, i??itata aktar 'il fuq, punt 33) lanqas il-proporzjon tal-HIPA li eventwalment jg?addi fuq il-konsumatur fl-okka?joni ta' kull kull bejg? ta' beni jew provvista ta' servizzi (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati aktar 'il fuq Giant, punt 14, kif ukoll Pelzl *et*, punt 25).

55 Minbarra dan, kif osserva l-istess Gvern, jekk, bil-g?an li tifrex il-pi? tat-taxxa dovuta fir-rigward ta' l-attivitajiet tag?ha stess fuq l-istadju segwenti tal-pro?ess ta' distribuzzjoni jew ta' konsum, persuna su??etta g?at-taxxa tinkludi dan il-pi? fil-prezz tal-bejg? tag?ha, il-ba?i ta' stima tal-HIPA tkun tinkludi, g?aldaqstant, it-taxxa stess, b'tali mod li l-HIPA tkun b'hekk ikkalkulata fuq ammont stabbilit abba?i ta' prezz ta' bejg? li di?à jinkludi t-taxxa li g?andha tit?allas (ara, b'analo?ija, is-sentenza Banca Popolare di Cremona, i??itata aktar 'il fuq, punt 33).

56 Fi kwalunkwe ka?, anki jekk ji?i pre?unt li persuna su??etta g?all-HIPA li tbig? lill-konsumatur finali tie?u in kunsiderazzjoni, meta tistabbilixxi l-prezz tag?ha, l-ammont tat-taxxa inklu? fl-ispejje? ?enerali tag?ha, il-persuni kollha li huma su??etti g?al din it-taxxa xorta ma jkollhomx il-possibbiltà li jifirxu jew li jifirxu kompletament il-pi? tat-taxxa (ara, b'anaol?ija, is-sentenzi ??itati aktar 'il fuq Pelzl et, punt 24, kif ukoll Banca Popolare di Cremona, punt 34).

57 Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti jirri?ulta li, fir-rigward tal-kartatteristi?i tag?ha, taxxa b?all-HIPA, mhijiex ma?suba li ti?i mg?oddija lill-konsumatur finali bil-mod li huwa karatteristiku tal-VAT.

58 Fuq dan il-punt, taxxa b?al din hija differenti minn kontribuzzjoni b?al dik li tat lok g?as-

sentenza Dansk Denkavit u Poulsen Trading, i??itata aktar 'il fuq, u li ?iet iddikjarata inkompatibbli mas-sistema komuni tal-VAT fil-punt 14 ta' din is-sentenza, safejn din il-kontribuzzjoni kienet iddestinata li tg?addi g?and il-konsumatur finali, kif jirri?ulta mill-punt 3 ta' l-imsemmija sentenza. Barra minn hekk din il-kontribuzzjoni hija mi?bura fuq ba?i ta' stima identika g?al dik u?ata g?all-VAT u li tit?allas parallelament ma' din ta' l-a??ar, kif jirri?ulta mill-punt 8 ta' l-imsemmija sentenza.

59 G?alhekk, anki jekk ji?i presuppost li, kif sostnew KÖGÁZ *et* u Vodafone, l-HIPA tkun tapplika b'mod ?enerali fil-komuni fejn ?iet imposta, din i?-?irkustanza ma tistax tkun bi??ejjed li tikkwalifika taxxa b?al dik tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? skond l-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva VAT, peress li din ma tolqotx it-tran?azzjonijiet b'mod simili b?al dak li jikkaratterizza l-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Pelzl *et*, i??itata, punt 27).

60 Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti kollha, jidher li taxxa li jkollha l-karatteristi?i b?ala dawk tal-HIPA hija distinta mill-VAT b'mod li ma tistax ti?i kkunsidrata b?ala taxxa li g?andha l-karatteristika ta' taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? skond l-Artikolu 33(1) tas-Sitt Direttiva.

61 Ir-risposta g?at-tieni domanda mag?mula mill-qrati tar-rinviju g?andha tkun li l-Artikolu 33(1) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix imposta fiskali li tippre?enta l-karatteristi?i b?al dawk tat-taxxa in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

62 F'dawn i?-?irkustanzi, m'hemmx lok li ting?ata de?i?joni dwar l-ewwel domanda mag?mula minn dawn il-qrati fir-rigward tal-punt 3(a) tal-Kapitolu 4 ta' l-Anness X ta' l-Att ta' Ade?joni.

Fuq l-ispejje?

63 Peress li l-pro?eduri g?andhom, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qrati tar-rinviju, huma dawn il-qrati li jidde?iedu fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

1) **L-Artikolu 33(1) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U L 145, p.1), kif emendata permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta' Di?embru 1991, li tissupplementa s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud u temenda d-Direttiva 77/388/KEE bil-?sieb li tne??i l-fruntieri fiskali, g?andu ji?i interpetat li ma jipprekludix i?-?amma ta' imposta fiskali li tippre?enta l-karatteristi?i b?al dawk tat-taxxa in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.**

Firem

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