Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tieni Awla)

26 ta' April 2012 (*)

"VAT — Direttiva 2006/112/KE — Artikoli 73 u 80(1) — Bejg? ta' proprjetajiet immobbli bejn kumpanniji konnessi — Valur tat-tran?azzjoni — Le?i?lazzjoni nazzjonali li, g?at-tran?azzjonijiet bejn persuni konnessi tipprovdi li l-valur taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT huwa kkostitwit mill-valur fis-suq miftu? tat-tran?azzjoni"

Fil-Kaw?i mag?quda C?621/10 u C?129/11,

li g?andha b?ala su??ett talbiet g?al de?i?joni preliminari skont l?Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Administrativen sad Varna (il?Bulgarija), permezz ta' de?i?jonijiet tas-17 ta' Di?embru 2010 u tal-1 ta' Marzu 2011, li waslu fil-Qorti tal-?ustizzja rispettivament fid-29 ta' Di?embru 2010 u fl-14 ta' Marzu 2011, fil-pro?eduri

Balkan and Sea Properties ADSITS (C?621/10),

Provadinvest OOD (C?129/11)

vs

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" — Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn J. N. Cunha Rodrigues (Relatur), President tal-Awla, U. Lõhmus, A. Rosas, A. Arabadjiev u C. G. Fernlund, Im?allfin,

Avukat ?enerali: E. Sharpston,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-Gvern Bulgaru, minn T. Ivanov u E. Petranova (C?621/10), b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn S. Petrova u L. Lozano Palacios (C?621/10) kif ukoll minn din tal-a??ar u V. Savov (C?129/11), b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tas-26 ta' Jannar 2012,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talbiet g?al de?i?joni preliminari jirrigwardaw l-interpretazzjoni tal-Artikolu 80(1) 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 Dawn it-talbiet tressqu fil-kuntest ta’ kaw?i bejn Balkan and Sea Properties ADSITS (iktar ’il quddiem “Balkan and Sea Properties”) u Provadinvest OODD (iktar ’il quddiem “Provadinvest”) rispettivament, u d-Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” — Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (Direttur tad-Direttorat “Appell u ?estjoni tal-e?ekuzzjoni” g?all-belt ta’ Varna, fi ?dan l-amministrazzjoni ?entrali tal-A?enzija nazzjonali tat-taxxa, iktar ’il quddiem id-“Direktor”), rigward avvi? ta’ a??ustament tat-taxxa li jirrifjutalhom il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-“VAT”) tal-input im?allsa.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Mill-premessa 3 tad-Direttiva VAT jirri?ulta li “[b]iex ikun ?gurat li d-disposizzjonijiet ji?u ppre?entati b’mod ?ar u razzjonali, b’mod konsistenti mal-prin?ipju ta’ regolamentazzjoni a?jar, huwa xieraq li l-istruttura u l-formulazzjoni tad-Direttiva [tal-Kunsill 77/388/KEE, tas?17 ta’ Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-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 Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23),] jitfasslu mill-?did g?alkemm fil-prin?ipju dan mhux ser i?ib tibdil fil-le?islazzjoni e?istenti. […]”.

4 Il-premessa 26 tal-istess direttiva tippre?i?a li, “[g]?all-prevenzjoni ta’ telf ta’ taxxa bl-u?u ta’ partijiet konnessi sabiex jinkisbu benefi??ji fiskali, f’?irkostanzi spe?ifi?i g?andu jkun possibbli li l-Istati Membri jintervjenu fir-rigward ta’ l-ammont taxxabbli [valur taxxabbli] g?all-forniment ta’ merkanzija jew servizzi u akkwisti ta’ merkanzija intra-Komunitarji fir-rigward ta’ tali kategoriji ta’ fornituri u destinatarji”.

5 L-Artikolu 12 tal-imsemmija direttiva jipprovdi li:

“1. 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.

2. G?all-finijiet tal-paragrafu 1(a), ‘bini’ g?andha tfisser kull struttura fissa ma’ jew fl-art.

L-Istati Membri jistg?u jistabbilixxu r-regoli dettaljati g?all-applikazzjoni tal-kriterju msemmi fil-paragrafu 1(a) g?al bdil ta’ bini u jistg?u jistabbilixxu t-tifsira ta’ ‘l-art li fuqha jinstab il-bini’.

L-Istati Membri jistg?u japplikaw kriterji o?ra barra dak ta’ l-ewwel okkupazzjoni, b?alma huwa l-perijodu ta’ ?mien bejn id-data tat-tlestija tal-bini u d-data ta’ l-ewwel provvista, jew il-perijodu bejn id-data ta’ l-ewwel okkupazzjoni u d-data tal-provvista sussegwenti, sakemm dawk il-perijodi ma jaqb?ux il—?ames snin u s-sentejn rispettivament.

3. G?all-finijiet tal-paragrafu 1(b), ‘art g?all-bini’ g?andha tfisser kull art mhux ?viluppata jew art

?viluppata meqjusa b?ala tali mill-Istati Membri."

6 L-Artikolu 73 tad-Direttiva VAT jipprovdi li "[f]ir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabbli [valur taxxabbli] 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".

7 L-Artikolu 80 tal-imsemmija direttiva jipprovdi li:

"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 [provvista] 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 taxxabbli [valur taxxabbli] g?andu jkun il-valur tas-suq miftu?:

(a) fejn il-konsiderazzjoni [korrispettiv] 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 390;

(?) 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?alihom jistg?u japplikaw dawn il-mi?uri.

3. L-Istati Membri g?andhom jinformaw lill-Kumitat tal-VAT dwar il-mi?uri tal-li?i nazzjonali adottati f' applikazzjoni tal-paragrafu 1 safejn dawn ma jkunux mi?uri li ?ew awtorizzati mill-Kunsill qabel it?13 ta' Awwissu 2006 skond l-Artikolu 27 (1) sa (4) tad-Direttiva 77/388/KE u li tkomplew skond dan il-paragrafu 1."

8 Skont l-Artikolu 135(1)(j) u (k) tad-Direttiva VAT, l-Istati Membri g?andhom je?entaw it-tran?azzjonijiet li ?ejjin:

"(j) il-provvista ta' bini jew partijiet minnu, u ta' l-art li fuqha hija tinsab, ?lief il-provvista msemmija fil-punt (a) ta' l-Artikolu 12(1);

(k) il-provvista ta' art li ma nbnietx ?lief il-provvista ta' art tal-bini kif imsemmi fil-punt (b) ta' l-Artikolu 12(1)."

9 L-Artikolu 273 tal-imsemmija direttiva jipprovdi li:

"L-Istati Membri jistg?u jimponu obbligi o?rajn li jidhrulhom me?tie?a biex ji?guraw il-?bir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, so??ett g?all-?tie?a ta' trattament indaqs bejn transazzjonijiet domesti?i u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jag?tux lok g?al formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri.

L-g?a?la skond l-ewwel paragrafu ma tistax tintu?a biex timponi obbligi tal-fatturazzjoni addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-Kapitolu 3."

Id-dritt nazzjonali

10 L-Artikolu 12(1) tal-Li?i dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, DV Nru 63, tal-4 ta' Awwissu 2006, iktar 'il quddiem iz-"ZDDS") jipprovdi li:

"Kull kunsinna ta' o??etti jew provvista ta' servizzi fis-sens tal-Artikoli 6 u 9 meta sse?? minn persuna taxxabbli skont din il-li?i u meta l-post ta' e?ekuzzjoni tag?ha jinsab fit-territorju nazzjonali, kif ukoll kull tran?azzjoni su??etta g?ar-rata ?ero mwettqa minn persuna taxxabbli, ?lief fil-ka?ijiet fejn din il-li?i tipprovdi mod ie?or, tikkostitwixxi tran?azzjoni taxxabbli."

11 Il-punt 1 tal-Artikolu 27(3) taz-ZDDS jipprovdi li g?al kull kunsinna bejn persuni konnessi, il-valur taxxabbli huwa l-valur fis-suq miftu?.

12 Skont l-Artikolu 45(1) taz-ZDDS, "it-trasferiment tad-dritt g?al proprjetà fuq art, il-kostituzzjoni jew it-trasferiment ta' drittijiet reali limitati fuq art, kif ukoll il-kiri tag?ha jikkostitwixxu tran?azzjonijiet e?enti".

13 L-Artikolu 45(5) jippre?i?a fil-punt 2 tieg?u li "l-Artikolu 45(1) la japplika g?at-trasferiment ta' dritt g?al proprjetà jew ta' drittijiet o?ra reali u lanqas g?all-kiri ta' tag?mir, makkinarju, installazzjonijiet jew kostruzzjonijiet li huma fissi mal-art jew installati ta?t l-art".

14 L-Artikolu 67(1) taz-ZDDS jipprovdi li "l-ammont tat-taxxa g?andu ji?i ddeterminat billi l-valur taxxabbli ji?i mmultipplikat bir-rata tat-taxxa".

15 Skont l-Artikolu 70(5) taz-ZDDS, "taxxa ffatturata b'mod illegali ma tag?tix dritt g?al kreditu ta' taxxa".

16 Il-paragrafu 1(3) tad-dispo?izzjonijiet addizzjonali tal-Kodi?i tal-pro?eduri dwar it-taxxa u tas-sigurtà so?jali (Danachno-osiguritelnia protsesualen kodeks, DV Nru 105, tad-29 ta' Di?embru 2005) jippre?i?a li "persuni konnessi" tfisser:

"a) il-konju?i, il-qraba fil-linja diretta, il-qraba fil-linja kollaterali — sat-tielet grad, liema grad huwa inklu? u l-qraba permezz ta?-?wie? — sat-tieni grad, liema grad huwa inklu? — u, g?all-finijiet tal-punt 2 tal-Artikolu 123(1), meta dawn jg?ixu fir-residenza tal-familja;

b) min i?addem u l-impjegat;

?) l-asso?jati;

d) il-persuni li wa?da fosthom tipparte?ipa fit-tmexxija tal-o?ra jew tas-sussidjarja tag?ha;

e) il-persuni fil-korp ta' tmexxija jew ta' kontroll li fihom tipparte?ipa wa?da u l-istess persuna, inklu? meta l-persuna fi?ika tirrappre?enta persuna o?ra;

f) il-kumpannija u l-persuna li g?andha iktar minn 5 % tal-ishma jew azzjonijiet li jag?tu dritt g?al vot fil-kumpannija;

g) il-persuni li wa?da fosthom te?er?ita kontroll fuq l-o?ra;

h) il-persuni li l-attività tag?hom hija kkontrollata minn persuna terza jew is-sussidjarja tag?ha;

i) il-persuni li flimkien jikkontrollaw persuna terza jew is-sussidjarja tag?ha;

j) il-persuni li wa?da fosthom hija l-a?ent kummer?jali tal-o?ra;

k) il-persuni li wa?da fosthom g?amlet donazzjoni lill-o?ra;

l) il-persuni li jipparte?ipaw direttament jew indirettament fit-tmexxija, fil-kontroll jew fil-kapital ta' persuna jew diversi persuni o?rajn, u dan jippermettilhom li jiftehmu kudizzjonijiet differenti mill-kundizzjonijiet abitwali."

17 Skont il-paragrafu 1(4) tal-imsemmija dispo?izzjonijiet addizzjonali, ikun hemm "kontroll" meta l-persuna li tikkontrolla:

"a) jkollha direttament jew indirettament jew permezz ta' ftehim ma' persuna o?ra, iktar minn nofs il-voti fil-laqg?a ?enerali tal-persuna l-o?ra; jew

b) ikollha l-possibbiltà li tiddetermina direttament jew indirettament iktar minn nofs il-membri tal-korp ta' tmexxija jew ta' kontroll ta' persuna o?ra; jew

?) ikollha l-possibbiltà li tmexxi l-attività ta' persuna o?ra, inklu? permezz ta' sussidjarja jew ma' din tal-a??ar, skont l-istatut jew kuntratt; jew

d) b?ala azzjonista jew membru f'kumpannija, tikkontrolla we?edha, permezz ta' tran?azzjoni ma' membri jew azzjonisti o?ra ta' din l-istess kumpannija, iktar min-nofs il-voti fil-laqg?a ?enerali tal-kumpannija; jew

e) tista', b'mezz ie?or, te?er?ita influwenza determinanti fuq id-de?i?jonijiet li jikkon?ernaw l-attività tal-kumpannija."

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

Il-Kaw?a C?621/10

18 Balkan and Sea Properties hija kumpannija b'responsabbiltà limitata li te?er?ita attività ta' investimenti ta' fondi mi?bura permezz tal-?ru? ta' titoli ta' investiment relatati ma' proprjetà immobbli.

19 Permezz ta' atti notarili, f'Marzu 2009 Balkan and Sea Properties xtrat proprjetajiet immobbli ming?and il-kumpannija Ravda tur EOOD g?al ammont totali ta' BGN 21 318 852. Din il-kumpannija hija mi?muma minn Holding Varna AD, li hija stess i??omm 27.98 % tal-kapital ta' Balkan and Sea Properties.

20 Il-VAT tnaqqset meta ?ie konklu? il-kuntratt definittiv u meta ?ew stabbiliti l-fatturi finali.

21 Peress li l-le?i?lazzjoni nazzjonali tipprovdi li, fil-ka? ta' bejg? bejn persuni konnessi, il-valur taxxabbli g?andu jikkorrispondi g?all-valur fis-suq miftu? tal-proprjetà, intalbu li jsiru ?ew? stimi, wa?da minn Balkan and Sea Properties u l-o?ra mid-dipartimenti tal-awtorità tat-taxxa. Din tal-a??ar ikkonkludiet li l-valur fis-suq miftu? tal-proprjetajiet kien inqas mill-prezz ta' bejg? reali tag?hom li huwa stmat g?al BGN 21 216 300.

22 G?aldaqstant, l-awtorità tat-taxxa kkunsidrat li l-VAT ikkalkolata fuq prezz og?la mill-valur fis-suq miftu? tal-proprjetajiet kienet tikkostitwixxi taxxa ffatturata b'mod illegali li ma tistax titnaqqas u, konsegwentement, li g?all-perijodu ta' tassazzjoni relatat max-xahar ta' Lulju 2009, Balkan and Sea Properties ma kellhiex id-dritt li tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa fuq id-differenza bejn dan il-

valur tas-suq miftu? u l-prezz ta' bejg? reali tal-proprjetajiet inkwistjoni.

23 L-avvi? ta' rettifika tat-taxxa kien is-su??ett ta' azzjoni amministrattiva quddiem id-Direktor. Dan tal-a??ar ikkonferma r-rifjut li l-VAT titnaqqas.

24 Balkan and Sea Properties adixxiet l-Administrativen sad Varna (il?Qorti amministrattiva ta' Varna).

25 L-imsemmija kumpannija ssostni, b'mod partikolari, li d-dispo?izzjonijiet taz-ZDDS ma humiex konformi mal-Artikolu 80(1) tad-Direttiva VAT u titlob l-applikazzjoni diretta ta' din id-dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

26 Huwa f'dan il-kuntest li l-Administrativen sad Varna dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) L-Artikolu 80(1)(?) tad-Direttiva [VAT] g?andu ji?i interpretat fis-sens li meta jkun hemm provvista bejn persuni relatati, sa fejn il-korrispettiv ikun og?la mill-valur tas-suq miftu?, l-ammont taxxabbli [valur taxxabbli] huwa l-valur tas-suq miftu? tat-tran?azzjoni biss jekk il-fornitur ma g?andux dritt g?al tnaqqis tal-VAT kollha dovuta fuq ix-xiri/il-bejg? tal-merkanzija li hija s-su??ett tal-provvista?

2) L-Artikolu 80(1)(?) tad-Direttiva [VAT] g?andu ji?i interpretat fis-sens li meta fornitur ikun e?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT kollha dovuta fuq prodotti u servizzi li kienu s-su??ett ta' provvista sussegwenti bejn persuni relatati bi prezz og?la mill-valur tas-suq miftu? u d-dritt g?al tnaqqis ma kienx korrett skont l-Artikoli 173 sa 177 tad-Direttiva, Stat Membru ma jistax jadotta mi?uri fejn l-ammont taxxabbli [valur taxxabbli] jkun esklu?ivament il-valur tas-suq miftu??

3) L-Artikolu 80(1) tad-Direttiva [VAT] jikkostitwixxi lista e?awrjenti tal-ka?ijiet li jirrappre?entaw i?-?irkustanzi li fihom l-Istati Membri jistg?u jie?du mi?uri fejn l-ammont taxxabbli [valur taxxabbli] fir-rigward ta' provvisti jkun il-valur tas-suq miftu? tat-tran?azzjoni?

4) Dispo?izzjoni nazzjonali b?all-punt 1 tal-Artikolu 27(3) taz-ZDDS hija ammissibbli f'?irkustanzi o?ra minbarra dawk elenkati fl-Artikolu 80(1)(a), (b) u (?) tad-Direttiva [VAT]?

5) F'ka? b?al dan inkwistjoni, id-dispo?izzjoni tal-Artikolu 80(1)(?) tad-Direttiva [VAT] g?andha effett dirett u l-qorti nazzjonli tista' tapplikaha direttament?"

Il-Kaw?a C?129/11

27 Provadinvest hija kumpannija b'responsabbiltà limitata li b?ala attività prin?ipali g?andha l-kiri ta' raba' u ta' kostruzzjonijiet tal-?adid u?ati g?as-serer tal-polyethylene.

28 Permezz ta' atti notarili, f'?unju 2009, din il-kumpannija bieg?et ?ew? artijiet inti?i g?all-u?u ta' serer lill-wie?ed mill-membri tag?ha u art lir-rappre?entant tag?ha. Dawn l-artijiet inbieg?u bil-kostruzzjonijiet tal-polyethylene li jinsabu fuqhom u bil-benefikati u l-prodotti permanenti li kienu jinsabu fihom, g?all-prezz ta' BGN 25 000 il-wie?ed.

29 Provadinvest ?ar?et fatturi ming?ajr il-VAT g?al dan il-bejg?.

30 L-awtorità tat-taxxa kkunsidrat li l-bejg? tal-immobbli kien jinkludi kunsinna ta' artijiet e?enti mill-VAT, i?da wkoll kunsinna taxxabbli ta' installazzjonijiet, benefikati u ta' prodotti permanenti.

31 Skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali, sa fejn il-bejg? inkwistjoni kien bejg? bejn persuni konnessi, il-valur taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT kien il-valur fis-suq miftu? kif iffissat minn espert. L-istima tal-

espert tal-valur fis-suq miftu? globali tal-kostruzzjonijiet tal-polyethylene biss li jinsabu fuq l-artijiet kienet ta’ BGN 392 700, ji?ifieri somma og?la minn dik realment im?allsa b?ala korrispettiv.

32 L-awtorità tat-taxxa ?ar?et avvi? ta’ rettifika tat-taxxa g?all-perijodu ta’ tassazzjoni relatat max-xahar ta’ ?unju 2009. Dan tal-a??ar kien is-su??ett ta’ azzjoni amministrattiva quddiem id-Direktor, li kkonferma l-ammont tal-VAT impost fuq Provadinvest.

33 Provadinvest ippre?entat rikors quddiem l-Administrativen sad Varna.

34 Il-qorti tar-rinviju tikkunsidra li l-bejg? tar-raba’ inkwistjoni jirrappre?enta kunsinna e?enti ta?t l-Artikolu 45(1) taz-ZDDS u li l-bejg? tal-installazzjonijiet li jinsabu fuq dawn l-artijiet jirrappre?entaw kunsinna taxxabbli, peress li dawn jaqg?u ta?t l-e??ezzjonijiet imsemmija fil-punt 2 tal-Artikolu 45(5).

35 F’dawn i?-?irkustanzi l-Administrativen sad Varna dde?idiet li tissospendi l?pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) L-Artikolu 80(1)(a) u (b) tad-Direttiva [VAT], g?andu ji?i interpretat fis-sens li, fil-ka? ta’ kunsinna bejn persuni relatati, meta l-korrispettiv ikun inqas mill-valur normali [valur fis-suq miftu?], l-ammont taxxabli [valur taxxabbli] g?andu jkun il-valur fis-suq miftu? tat-tran?azzjoni biss meta l-fornitur u x-xerrej ma jkollhomx id-dritt g?al tnaqqis s?i? tal-VAT tal-input fuq ix-xiri u/jew il-?olqien tal-merkanzija li tkun is-su??ett tal-kunsinna?

2) L-Artikolu 80(1)(a) u (b) tad-Direttiva [VAT], g?andu ji?i interpretat fis-sens li, meta l-fornitur ikun e?er?ita dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input kollha fuq il-merkanzija u fuq is-servizzi li jkunu s-su??ett ta’ kunsinna ulterjuri bejn persuni relatati b’valur inqas mill-valur fis-suq miftu?, f’sitwazzjoni fejn dan id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input ma jkunx ?ie kkore?ut skont l-Artikoli 173 sa 177 ta[’ din i]d-Direttiva u fejn il-kunsinna ma tkunx su??etta g?al e?enzjoni skont l-Artikoli 132, 135, 136, 371, 375, 376, 377, 378(2), 379(2) jew 380 sa 390 ta[’ l-imsemmija] Direttiva, l-Istat Membru ma jistax jie?u mi?uri li jipprovdu li l-ammont taxxabbli [valur taxxabbli] g?andu jkun biss il-valur normali?

3) L-Artikolu 80(1)(a) u (b) tad-Direttiva [VAT], g?andu ji?i interpretat fis-sens li, meta x-xerrej ikun e?er?ita dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input kollha fuq il-merkanzija u fuq is-servizzi li jkunu s-su??ett ta’ kunsinna ulterjuri bejn persuni relatati b’valur inqas mill-valur fis-suq miftu?, f’sitwazzjoni fejn dan id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input ma jkunx ?ie kkore?ut skont l-Artikoli 173 sa 177 tad-Direttiva, l-Istat Membru ma jistax jie?u mi?uri li jipprovdu li l-ammont taxxabbli [valur taxxabbli] g?andu jkun biss il-valur normali?

4) L-Artikolu 80(1)(a) u (b) tad-Direttiva [VAT], jelenka b’mod e?awrjenti l-ka?ijiet li fihom huma sodisfatti l-kundizzjonijiet li jippermettu lil Stat Membru jie?u mi?uri sabiex ji?gura li l-ammont taxxabbli [valur taxxabbli] jkun il-valur fis-suq [miftu?] tat-tran?azzjoni?

5) Dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali, b?al dik li tinsab fil-punt 1 tal-Artikolu 27(3) taz-ZDDS, hija ammissibbli f’sitwazzjonijiet o?ra li jkunu differenti minn dawk elenkati fl-Artikolu 80(1)(a) u (b) tad-Direttiva [VAT]?

6) F’ka? b?al dak ine?ami, id-dispo?izzjoni tal-Artikolu 80(1)(a) u (b) tad-Direttiva [VAT], g?andha effett dirett u l-qorti nazzjonali tista’ tapplikaha direttament?”

36 Permezz ta’ digriet tal-President tal-Qorti tal-?ustizzja tat-13 ta’ Lulju 2011, i?-?ew? kaw?i C?621/10 u C?129/11 ?ew mag?quda g?all-finijiet tal-pro?edura orali u tas-sentenza.

Fuq id-domandi preliminari

Osservazzjonijiet preliminari

37 Fil-Kaw?a C?129/11, il-qorti tar-rinviju tikkunsidra li, sabiex tidde?iedi dwar il-legalità tal-avvi? ta' rettifika tat-taxxa li huwa s-su??ett tal-kaw?a prin?ipali, huwa ne?essarju li apparti l-ammont tat-taxxa dovut, ji?i ddeterminat jekk il-kundizzjonijiet, me?tie?a sabiex il-bejg? tar-raba' u tal-installazzjonijiet li jinsabu fuqhom ji?u su??etti g?all-VAT, kinux sodisfatti.

38 G?al dak il-g?an, g?andu ji?i evalwat jekk il-kunsinni tal-kostruzzjonijiet, ji?ifieri tas-serer tal-polyethylene, u tal-art relatata mag?hom, inkwistjoni f'din il-kaw?a, humiex e?enti ta?t l-Artikolu 135 tad-Direttiva VAT. Ir-risposta g?al din id-domanda tiddependi mill-punt dwar jekk il-kostruzzjonijiet jistg?ux ji?u kklassifikati b?ala "bini" fis-sens tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 12(2) tal-istess direttiva.

39 Fil-ka? li r-risposta hija po?ittiva, jekk il-kunsinni tal-imsemmija o??etti jistg?u jitqiesu b?ala pre?edenti g?all-ewwel okkupazzjoni, dawn ikunu tran?azzjoni taxxabbli, filwaqt li, fil-ka? oppost it-tran?azzjoni g?andha ti?i e?enti ta?t l-Artikolu 135(1)(j) ta' din id-direttiva bla ?sara g?all-possibbiltà ta' dritt ta' g?a?la g?al tassazzjoni.

40 Jekk l-imsemmija kostruzzjonijiet u l-art relatata mag?hom ma jistg?ux ji?u kklassifikati b?ala bini fis-sens tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 12(2) tad-Direttiva VAT, g?andha ssir distinzjoni bejn jekk humiex kunsinni distinti ta' artijiet u ta' elementi o?rajn jew tran?azzjoni unika komposta prin?ipalment mill-kunsinna ta' artijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-19 ta' Novembru 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C?461/08, ?abra p. I?11079, punti 35 sa 38). Barra minn hekk, huwa importanti li ji?i vverifikat jekk l-artijiet inkwistjoni jaqg?ux ta?t il-kun?ett ta' "art g?all-bini" fis-sens tal-Artikolu 12(3) tad-Direttiva VAT. Jekk dan ikun il-ka?, il-kunsinni huma taxxabbli. Fil-ka? oppost, il-kunsinni huma e?enti ta?t l-Artikolu 135(1)(k) tal-imsemmija direttiva, bla ?sara g?all-possibbiltà ta' dritt ta' g?a?la g?al tassazzjoni.

41 Tali evalwazzjonijiet ta' fatt jaqg?u ta?t il-kompetenza tal-qorti tar-rinviju fil-kuntest tal-pro?edura stabbilita fl-Artikolu 267 TFUE (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-16 ta' Marzu 1978, Oehlschläger, 104/77, ?abra p. 791, punt 4; tat-2 ta' ?unju 1994, AC-ATEL Electronics Vertriebs, C?30/93, ?abra p. I?2305, punti 16 u 17, kif ukoll tat-22 ta' ?unju 2000, Fornasar *et*, C?318/98, ?abra p. I?4785, punti 31 u 32).

Fuq l-ewwel sar-raba' domandi fil-Kaw?a C?621/10 u l-ewwel sal-?ames domandi fil-Kaw?a C?129/11

42 Permezz ta' dawn id-domandi, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 80(1) tad-Direttiva VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-kundizzjonijiet imsemmija fih huma e?awrjenti jew jekk jistax ji?i a??ettat li l-valur taxxabbli huwa l-valur fis-suq miftu? tat-tran?azzjoni bejn persuni konnessi f'ka?ijiet o?ra li huma differenti minn dawk espressament previsti f'din id-dispo?izzjoni, b'mod partikolari, meta l-persuna taxxabbli jkollha dritt g?al tnaqqis s?i?.

43 Skont ir-regola ?enerali msemmija fl-Artikolu 73 tad-Direttiva VAT, il-valur taxxabbli fir-rigward tal-kunsinna ta' o??ett jew tal-provvista ta' servizz, mag?mula bi ?las, huwa kkostitwit mill-korrispettiv li fir-realtà tir?ievi l-persuna taxxabbli f'dan ir-rigward. Dan il-korrispettiv jikkostitwixxi l-valur su??ettiv, ji?ifieri dak li fir-realtà tir?ievi l-persuna taxxabbli, u mhux valur stmat skont kriterji o??ettivi (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-5 ta' Frar 1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, 154/80, ?abra p. 445, punt 13; tal-20 ta' Jannar 2005, Hotel Scandic

Gåsabäck, C?412/03, ?abra p. I?743, punt 21, u tad-9 ta’?unju 2011, Campsa Estaciones de Servicio, C?285/10, ?abra p. I-5059, punt 28).

44 L-Artikolu 73 tal-imsemmija direttiva huwa l-espressjoni ta’ prin?ipju fundamentali li l-korollarju tieg?u huwa li l-awtorità tat-taxxa ma tistax ti?bor b?ala VAT ammont li jkun superjuri g?al dak mi?bur mill-persuna taxxabbli (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta’ Lulju 1997, Goldsmiths, C?330/95, ?abra p. I?3801, punt 15).

45 Billi f’?erti ka?ijiet jippermetti li jitqies li l-valur taxxabbli huwa l-valur fis-suq miftu? tat-tran?azzjoni, l-Artikolu 80(1) tad-Direttiva VAT jistabbilixxi e??ezzjoni g?ar-regola ?enerali prevista fl-Artikolu 73 tag?ha li, b?ala tali, g?andha ti?i interpretata b’mod strett (ara s-sentenzi tal-21 ta’ ?unju 2007, Ludwig, C?453/05, ?abra p. I?5083, punt 21, kif ukoll tat-3 ta’ Marzu 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Pajji?i l-Baxxi, C?41/09, ?abra p. I-831, punt 58 u l-?urisprudenza ??itata).

46 G?andu jitfakkar li skont it-termini tal-premessa 26 tad-Direttiva VAT, l-Artikolu 80(1) tag?ha g?andu l-g?an li ji?u evitati l-frodi jew l-eva?joni fiskali.

47 Madankollu, hekk kif irrilevat l-Avukat ?enerali fil-punt 30 tal-konklu?jonijiet tag?ha, meta l-o??etti jew servizzi huma pprovduti g?al prezz artifi?jalment baxx jew g?oli bejn persuni li, it-tnejn li huma g?andhom dritt li jnaqqsu l-VAT b’mod s?i?, ma jistax ikun hemm frodi jew eva?joni fiskali f’dan l-istadju. Huwa biss mal-livell tal-konsumatur finali jew fil-ka? ta’ persuna taxxabbli m?allta li g?andha biss dritt g?al tnaqqis proporzjonat, li prezz artifi?jalment baxx jew g?oli jista’ jwassal g?al telf fid-d?ul mit-taxxa.

48 G?aldaqstant, huwa biss meta l-persuna kkon?ernata mit-tran?azzjoni ma tibbenefikax minn dritt g?al tnaqqis s?i? li je?isti riskju ta’ frodi jew eva?joni fiskali, li l-Istati Membri jistg?u jipprevjenu skont l-Artikolu 80(1) ta’ din id-direttiva.

49 Tali konstatazzjoni ma tippre?udika bl-ebda mod il-possibbiltà g?all-Istati Membri li jipprevedu obbligi o?rajn sabiex ji?u evitati l-frodi fuq il-ba?i u fl-osservanza tal-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 273 tad-Direttiva VAT.

50 Din l-interpretazzjoni hija kkorroborata mill-formulazzjoni tal-Artikolu 11(A)(6) tas-Sitt Direttiva 77/388 kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2006/69/KE, tal-24 ta’ Lulju 2006 (?U L 76M, 16.03.2007, p. 232), li d-dispo?izzjonijiet tieg?u huma essenzjalment riprodotti fl-Artikolu 80(1) tad-Direttiva VAT (ara l-premessa 3 tag?ha), li tipprovdi li d-deroga prevista “tista’ tapplika biss f’wa?da mi?-?irkostanzi li ?ejjin”.

51 Minn dak li ntqal jirri?ulta li l-kundizzjonijiet g?all-applikazzjoni stabbiliti fl-Artikolu 80(1) tad-Direttiva VAT huma e?awrjenti u, g?aldaqstant, le?i?lazzjoni nazzjonali ma tistax tipprevedi, abba?i ta’ din id-dispo?izzjoni, li l-valur taxxabbli huwa l-valur fis-suq miftu? tat-tran?azzjoni f’ka?ijiet li huma differenti minn dawk elenkati fl-imsemmija dispo?izzjoni, b’mod partikolari, meta l-fornitur jew ix-xerrej g?andu d-dritt li jnaqqas il-VAT b’mod s?i?.

52 Konsegwentement, ir-risposta g?all-ewwel sar-raba’ domandi fil-Kaw?a C?621/10 u g?all-ewwel sal-?ames domandi fil-Kaw?a C?129/11 g?andha tkun li l-Artikolu 80(1) tad-Direttiva VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-kundizzjonijiet g?all-applikazzjoni li huwa jsemmi huma e?awrjenti u li, g?aldaqstant, le?i?lazzjoni nazzjonali ma tistax tipprevedi, abba?i ta’ din id-dispo?izzjoni, li l-valur taxxabbli huwa l-valur fis-suq miftu? tat-tran?azzjoni f’ka?ijiet li huma differenti minn dawk elenkati fl-imsemmija dispo?izzjoni, b’mod partikolari, meta l-persuna taxxabbli jkollha d-dritt li tnaqqas il-VAT b’mod s?i?, kundizzjoni din li g?andha ti?i vverifikata mill-qorti nazzjonali.

Fuq il-?ames domanda fil-Kaw?a C?621/10 u s-sitt domanda fil-Kaw?a C?129/11

53 Permezz ta’ dawn id-domandi, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 80(1) tad-Direttiva VAT g?andux effett dirett u jekk il-qorti nazzjonali tistax, konsegwentement, tapplikah direttament g?all-kaw?i prin?ipali.

54 Huwa l-obbligu tal-qorti nazzjonali li, sa fejn id-dritt nazzjonali jtiha mar?ni ta’ diskrezzjoni, tinterpreta u tapplika dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali b’mod konformi mar-rekwi?iti tad-dritt tal-Unjoni u, jekk tali interpretazzjoni konformi ma tkunx possibbli, li ma tapplikax kull dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali li tmur kontra dawn ir-rekwi?iti (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tat-18 ta’ Di?embru 2007, Frigerio Luigi & C., C?357/06, ?abra p. I?12311, punt 28, kif ukoll tal-10 ta’ ?unju 2010, Bruno *et*., C?395/08 u C?396/08, ?abra p. I?5119, punt 74).

55 Kif ?ie kkonstatat fil-punti 42 sa 51 ta’ din is-sentenza, l-Artikolu 80(1) tad-Direttiva VAT jippermetti li ssir deroga mir-regola ?enerali stabbilita fl-Artikolu 73 ta’ din id-direttiva fil-ka?ijiet elenkati fih biss.

56 Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, fil-ka?ijiet kollha fejn id-dispo?izzjonijiet ta’ direttiva jidhru, mill-aspett tal-kontenut tag?hom, ming?ajr kundizzjonijiet u pre?i?i bi??ejjed, l-individwi jistg?u jinvokawhom quddiem il-qrati nazzjonali kontra l-Istat meta dan jew ikun naqas milli jittrasponi d-direttiva fid-dritt nazzjonali fit-termini previsti jew ikun g?amel traspo?izzjoni inkorretta tag?ha (ara s-sentenzi tas-17 ta’ Lulju 2008, Flughafen Köln vs Bonn, C?226/07, ?abra p. I?5999, punt 23; u tat-3 ta’ Marzu 2011, Auto Nikolovi, C?203/10, ?abra p. I-1083, punt 61).

57 Barra minn hekk, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-fatt li dispo?izzjoni ta’ direttiva toffri l-possibbiltà ta’ g?a?la lill-Istati Membri ma jeskludix ne?essarjament il-possibbiltà li l-kontenut tad-drittijiet hekk mog?tija lill-individwi ji?i ddeterminat bi pre?i?joni suffi?jenti abba?i biss tad-dispo?izzjonijiet ta’ din id-direttiva (ara s-sentenzi Flughafen Köln vs Bonn, i??itata iktar ’il fuq, punt 30, u tat-12 ta’ Frar 2009, Cobelfret, C?138/07, ?abra p. I?731, punt 61).

58 L-Artikolu 80(1) tad-Direttiva VAT jistabbilixxi, ming?ajr ekwivoki u b’mod e?awrjenti, il-kundizzjonijiet li jridu ji?u sodisfatti sabiex Stat Membru jkun jista’ jipprevedi, fil-le?i?lazzjoni tieg?u, il-possibbiltà li l-valur taxxabbli ta’ tran?azzjoni bejn persuni konnessi ji?i kkore?ut.

59 F’dan il-ka?, jekk it-tran?azzjonijiet inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali, li jaqg?u ta?t l-Artikolu 27(3) taz-ZDDS, jikkorrispondu g?al wa?da mis-sitwazzjonijiet previsti fl-imsemmi Artikolu 80(1), l-Istat Membru kkon?ernat g?andu jitqies b?ala Stat li g?amel u?u mill-g?a?la prevista f’dan l-istess Artikolu 80(1).

60 Bil-kontra ta’ dan, jekk l-imsemmija tran?azzjonijiet ma jikkorrispondux g?al dawk imsemmija fl-Artikolu 80(1) tad-Direttiva VAT, dan l-artikolu g?andu ji?i interpretat fis-sens li jag?ti lil kumpanniji, b?ar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, id-dritt li jinvokawh direttament sabiex jopponu g?all-applikazzjoni, min-na?a tal-qorti tar-rinviju, ta’ dispo?izzjonijiet tal-le?i?lazzjoni nazzjonali li jmorru kontrih (ara, b’analo?ija, is-sentenza Flughafen Köln vs Bonn, i??itata iktar ’il fuq, punt 33). F’dan il-ka?, sa fejn huwa impossibbli li ssir interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet rilevanti taz-ZDDS b’mod konformi mal-Artikolu 80(1) ta’ din id-direttiva, il-qorti nazzjonali ma g?andhiex tapplika dawn id-dispo?izzjonijiet inkwantu huma inkompatibbli mal-imsemmi Artikolu 80(1).

61 Il-konsegwenza ta’ dan tkun li l-Artikolu 73 tad-Direttiva VAT japplika, bl-g?an li ji?i stabbilit li, bla ?sara g?ad-derogi previsti mill-istess direttiva, il-valur taxxabbli tat-tran?azzjonijiet inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali huwa kkostitwit mill-korrispettiv realment ri?evut. B?alma l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet rigward l-Artikolu 11(A)(1)(a) tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata bid-Direttiva

2006/69, li sar l-Artikolu 73 tad-Direttiva VAT, din id-dispo?izzjoni g?andha effett dirett (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-6 ta' Lulju 1995, BP Soupergaz, C?62/93, ?abra p. I?1883, punti 34 sa 36, kif ukoll tal-11 ta' Lulju 2002, Marks & Spencer, C?62/00, ?abra p. I?6325, punt 47).

62 G?aldaqstant, ir-risposta g?all-?ames domanda fil-Kaw?a C?621/10 u g?as-sitt domanda fil-Kaw?a C?129/11 g?andha tkun li, f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, l-Artikolu 80(1) tad-Direttiva VAT jag?ti lill-kumpanniji kkon?ernati d-dritt li jinvokawh direttament sabiex jopponu l-applikazzjoni ta' dispo?izzjonijiet nazzjonali li huma inkompatibbli ma' din id-dispo?izzjoni. Jekk ma tkunx tista' tag?ti interpretazzjoni tal-le?i?lazzjoni nazzjonali b'mod konformi ma' dan l-Artikolu 80(1), il-qorti tar-rinviju ma g?andha tapplika l-ebda dispo?izzjoni ta' din il-le?i?lazzjoni li tmur kontrih.

Fuq l-ispejje?

63 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 (It-Tieni Awla) taqta' u tidde?iedi:

1) **L-Artikolu 80(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 l-kundizzjonijiet g?all-applikazzjoni li huwa jsemmi huma e?awrjenti u li, g?aldaqstant, le?i?lazzjoni nazzjonali ma tistax tipprevedi, abba?i ta' din id-dispo?izzjoni, li l-valur taxxabbli huwa l-valur fis-suq miftu? tat-tran?azzjoni f'ka?ijiet li huma differenti minn dawk elenkati fl-imsemmija dispo?izzjoni, b'mod partikolari meta l-persuna taxxabbli jkollha d-dritt li tnaqqas it-taxxa fuq il-valur mi?jud b'mod s?i?, kundizzjoni din li g?andha ti?i vverifikata mill-qorti nazzjonali.**

2) **F'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, l-Artikolu 80(1) tad-Direttiva 2006/112 jag?ti lill-kumpanniji kkon?ernati d-dritt li jinvokawh direttament sabiex jopponu l-applikazzjoni ta' dispo?izzjonijiet nazzjonali li huma inkompatibbli ma' din id-dispo?izzjoni. Jekk ma tkunx tista' tag?ti interpretazzjoni tal-le?i?lazzjoni nazzjonali b'mod konformi ma' dan l?Artikolu 80(1), il-qorti tar-rinviju ma g?andha tapplika l-ebda dispo?izzjoni ta' din il-le?i?lazzjoni li tmur kontrih.**

Firem

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