

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

13 ta' ?unju 2013 (*)

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

Fil-Kaw?a C-62/12,

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

Galin Kostov

vs

Direktor na Direksia “Obzhalvane i upravljenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravljenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

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

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

Avukat ?enerali: M. Wathelet,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?ad-Direktor na Direksia “Obzhalvane i upravljenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravljenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, minn S. Zlateva,
- g?all-Gvern Bulgaru, minn E. Petranova u T. Ivanov, b?ala a?enti,
- g?all-Gvern Rumun, minn R.-H. Radu, b?ala a?ent, assistit minn R.-I. Munteanu u I. Bara, konsulenti,
- g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u V. Savov, b?ala a?enti,

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

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

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

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

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

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 2 tad-Direttiva VAT:

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

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

[...]

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

[...]”

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

“1. ‘Persuna taxxabbli’ g?andha t?isser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta' dik l-attività.

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

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

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

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

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

b) il-provvista ta' art g?all-bini.”

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

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

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

[...]

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

[...]”

Id-dritt Bulgaru

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

8 Skont l-Artikolu 2 ta?-ZDDS:

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

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

[...]”

9 Skont l-Artikolu 3 ta?-ZDDS:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Fuq id-domanda preliminari

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

Osservazzjonijiet preliminari

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

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

interpretazzjoni u fuq l-applikabbiltà ta' dispożizzjonijiet nazzjonali jew tistabbilixxi l-fatti rilevanti għas-soluzzjoni tal-kawża prinċipali.

25 Fil-fatt, fil-kuntest tat-tqassim tal-urisdizzjonijiet bejn il-qorti Komunitarji u dawk nazzjonali, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha tiegħu inkunsiderazzjoni l-kuntest fattwali u l-leġiżlazzjoni li jaqgħu ta' thom id-domandi preliminari, kif iddefiniti mid-deċiżjoni tar-rinviju (ara s-sentenzi tat-13 ta' Novembru 2003, Neri, C-153/02, abba p. I-13555, punti 34 u 35, kif ukoll tad-29 ta' April 2004, Orfanopoulos u Oliveri, C-482/01 u C-493/01, abba p. I-5257, punt 42).

26 F'dawn iż-żirkustanzi, għandu jiġi kkonstatat li l-qorti tar-rinviju, fid-deċiżjoni tar-rinviju tagħha, ikklassifikat il-kuntratt konkluż minn G. Kostov u Bon Marin b'ala "kuntratt ta' mandat". Għaldaqstant, il-kunsiderazzjonijiet segwenti jippreżumu l-eżistenza ta' kuntratt ta' mandat u għalhekk ta' provvista ta' servizzi.

Fuq il-mertu

27 L-ewwel nett, għandu jittfakkar li, skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva VAT "persuna taxxabbli" għandha tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività". Barra minn hekk, skont it-tieni subparagrafu ta' din id-dispożizzjoni, attività ekonomika essenzjalment tfisser "kwalunkwe" attività ta' produttur, ta' kummerġant jew ta' fornitur ta' servizzi.

28 Minn dan isegwi li, għalkemm huwa minnu li minn qari *a contrario* tal-Artikolu 12(1) tad-Direttiva VAT jista' jirriżulta li persuna li twettaq biss okkażjonalment tranżazzjoni li ġeneralment issir minn produttur, minn kummerġant jew minn fornitur ta' servizzi ma għandhiex, b'ala regola ġenerali, titqies b'ala "persuna taxxabbli" fis-sens ta' din id-direttiva, ma jirriżultax neċessarjament minn din id-dispożizzjoni li persuna taxxabbli, li hija involuta f'ertu qasam ta' attività, li twettaq okkażjonalment tranżazzjoni li taqa' ta't qasam ieor ta' attività, ma hijiex suġġetta għall-VAT għal din it-tranżazzjoni.

29 Kuntrarjament, għandu jittfakkar, kif jirriżulta mill-premessa 5 tad-Direttiva VAT, li "sistema ta' VAT tikseb l-oġġettiv li livell ta' semplicità u ta' newtralità meta t-taxxa hi maddma f'manjiera ġenerali kemm jista' jkun." Barra minn hekk, il-premessa 13 ta' din id-direttiva tenfasizza li "sabiex titjieb in-natura non-diskriminatorja tat-taxxa, il-frazzjoni 'persuna taxxabbli' għandha tkun definita b'tali mod li l-Istati Membri jkunu jistgħu jużawha biex tolgħot persuni li jagħmlu erti transazzjonijiet kultant ġmien".

30 F'dawn iż-żirkustanzi, l-Artikolu 12(1) tad-Direttiva VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li jikkonferma biss lill-persuni li ma humiex diġà suġġetti għall-VAT għall-attivitàjiet ekonomiċi prinċipali tagħom. Min-naħa l-oħra, fir-rigward ta' tali persuni taxxabbli għall-VAT, b'ala G. Kostov, ma tkunx, b'mod partikolari, skont l-għan ta' iżbir semplicità u ġenerali kemm jista' jkun tal-VAT, interpretazzjoni tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva VAT li tipprovdi li l-kunġett ta' "attività ekonomika" li jinsab f'din id-dispożizzjoni ma jinkludix fi danu attività li, għalkemm hija eżerċitata biss okkażjonalment, taqa' ta't id-definizzjoni ġenerali ta' dan il-kunġett li jinsab fl-ewwel sentenza tal-imsemmija dispożizzjoni, u li hija eżerċitata minn persuna taxxabbli li teżerċita wkoll, b'mod permanenti, attività ekonomika oħra għall-finijiet tad-Direttiva VAT.

31 Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li persuna fiżika, diġà suġġetta għall-VAT għall-attivitàjiet tagħha b'ala uffizjal eżekuttiv, għandha titqies b'ala "persuna taxxabbli" għal kull attività ekonomika oħra eżerċitata b'mod okkażjonali, bil-kundizzjoni li din l-attività tikkostitwixxi attività fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva VAT.

Fuq l-ispejje?

32 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejje?. L-ispejje sostnuta għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jiġi allsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (L-Ewwel Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li persuna fiżika, diġà sużżetta għall-VAT għall-attivitajiet tagħha bħala uffiċjal eżekuttiv, għandha titqies bħala "persuna taxxabbli" għal kull attività ekonomika oħra eżerċitata b'mod okkażjonali, bil-kundizzjoni li din l-attività tikkostitwixxi attività fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva VAT.

Firem

* Lingwa tal-kawża: il-Bulgaru.