Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

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

29 ta’ Novembru 2018 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 314 – Artikolu 316 – Artikolu 322 – Skemi spe?jali applikabbli fil-qasam tax-xog?lijiet tal-arti – Skema ta’ mar?ni ta’ profitt – Rivendituri taxxabbli – Kunsinna ta’ xog?lijiet tal-arti mill-awtur jew mis-su??essuri tieg?u fit-titolu – Tran?azzjonijiet intra-Komunitarji – Rifjut tal-awtoritajiet fiskali nazzjonali li jag?tu lil persuna taxxabbli l-benefi??ju tad-dritt li tag??el l-applikazzjoni tal-iskema tal-mar?ni ta’ profitt – Kundizzjonijiet g?all-applikazzjoni – Dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa – Xog?lijiet tal-arti, o??etti tal-kollezzjoni u antikitajiet”

Fil-Kaw?a C?264/17,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Finanzgericht Münster (il-Qorti tal-Finanzi ta’ Münster, il-?ermanja), permezz ta’ de?i?joni tal-11 ta’ Mejju 2017, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis-17 ta’ Mejju 2017, fil-pro?edura

Harry Mensing

vs

Finanzamt Hamm,

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

komposta minn T. von Danwitz, President tas-Seba’ Awla, li qed ja?ixxi b?ala President tar-Raba’ Awla, K. Jürimäe, C. Lycourgos, E. Juhász u C. Vajda (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Szpunar,

Re?istratur: R. ?ere?, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-14 ta’ ?unju 2018,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Mensing, minn O.?G. Lippross, Rechtsanwalt, u H. Portheine, kontabilista li?enzjat,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn T. Henze u R. Kanitz, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u F. Clotuche-Duvieusart kif ukoll minn M. Wasmeier u R. Lyal, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat-13 ta’ Settembru 2018,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 316(1)(b) u tal-Artikolu 322(b) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1 u rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60, iktar ’il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ tilwima bejn Harry Mensing, persuna li tinnegozja f’xog?lijiet tal-arti, u l-Finanzamt Hamm (l-Amministrazzjoni Fiskali ta’ Hamm, il-?ermanja) rigward ir-rifjut ta’ din tal-a??ar li tag?ti l-benefi??ju tal-iskema tal-mar?ni ta’ profitt g?al kunsinni ta’ xog?lijiet tal-arti akkwistati mir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali fi Stati Membri o?ra.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Il-premessi 4, 7 u 51 tad-Direttiva dwar il-VAT jg?idu:

“(4) L-il?uq ta’ l-g?an li ji?i stabbilit suq intern jassumi l-applikazzjoni fl-Istati Membri ta’ le?islazzjoni dwar it-taxxi fuq il-bejg? li ma t?arbatx il-kondizzjonijet tal-kompetizzjoni jew ma xxekkilx i?-?aqliq ?ieles tal-merkanzija u s-servizzi. G?alhekk hu me?tie? li tintla?aq din l-armonizazzjoni tal-le?islazzjoni dwar it-taxxi fuq il-bejg? permezz ta’ sistema ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT), li g?andha telimina, sa fejn hu possibli, fatturi li jistg?u jtelfu l-kondizzjonijet ta’ kompetizzjoni, kemm fuq livell nazzjonali kif ukoll fuq livell tal-Komunità.

[...]

(7) Is-sistema komuni ta’ VAT g?andha twassal, anki jekk ir-rati u l-e?enzjonijiet ma jkunux armonizzati b’mod s?i?, g?al newtralità fil-kompetizzjoni, b’mod li fit-territorju ta’ kull pajji? merkanzija u servizzi simili j?orru l-istess pi? ta’ taxxa, hu x’inhu t-tul tal-produzzjoni u l-katina tad-distribuzzjoni.

[...]

(51) Hu xieraq li ti?i adottata sistema ta’ tassazzjoni tal-Komunità li g?andha tkun applikata g?all-o??etti u?ati, xog?lijiet ta’ l-arti, antikitajiet u o??etti tal-kollezzjoni, bil-g?an li tkun evitata t-taxxa doppja u d-distorsjoni tal-kompetizzjoni bejn persuni taxxabbli.”

4 Skont l-Artikolu 1(2) ta’ din id-direttiva:

“Il-prin?ipju tas-sistema komuni ta’ VAT tinvolvi l-applikazzjoni ta’ taxxa ?enerali fuq il-konsum fuq merkanzija u servizzi li hi e?attament proporzjonali g?all-prezz tal-merkanzija u s-servizzi, ikunu kemm ikunu t-transazzjonijet li jkunu saru fil-pro?ess ta’ produzzjoni u distribuzzjoni qabel l-istadju li fih hi imposta t-taxxa.

Fuq kull transazzjoni, il-VAT, kalkulata fuq il-prezz tal–merkanzija jew tas-servizzi bir-rata applikabbli g?at-tali merkanzija jew servizzi, g?andha tkun imposta wara t-tnaqqis ta’ l-ammont tal-VAT li qed jin?arr direttament mid-diversi komponenti tal-prezz.

Is-sistema komuni tal-VAT g?andha tkun applikata sa l-istadju tal-kummer? bl-imnut (dan l-istadju inklu?).”

5 L-Artikolu 311(1) tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“G?all-finijiet ta’ dan il–Kapitolu, u ming?ajr pre?udizzju g?al dispo?izzjonijiet o?ra tal-Komunità, id-definizzjonijiet li ?ejjin g?andhom japplikaw:

[...]

2) ‘xog?lijiet ta’ l–arti’ tfisser il-merkanzija elenkata fl-Anness IX il-Parti A;

[...]

5) ‘negozjant [rivenditur] taxxabbli’ tfisser kwalunkwe persuna taxxabbli li, matul l-attività ekonomika tag?ha u bil-g?an li ter?a’ tbieg?, tixri, jew tapplika g?all-g?anijiet tan–negozju tag?ha, jew timporta, o??etti u?ati, xog?lijiet ta’ l-arti, o??etti tal-kollezzjoni jew antikitajiet, kemm jekk dik il-persuna taxxabbli qed ta?ixxi g?aliha nnifisha jew f’isem persuna o?ra skond kuntratt li permezz tieg?u tit?allas kummissjoni fuq ix-xiri jew il-bejg?;

[...]”

6 L-Artikolu 314 ta’ din l-istess direttiva jipprevedi:

“L-iskema tal-mar?ni g?andha tapplika g?all-provvista minn negozjant [rivenditur] taxxabbli ta’ merkanzija u?ata, o??etti tal-kollezzjoni jew antikitajiet fejn dik il-merkanzija kienet ipprovduta lilu fil-Komunità minn wa?da mill-persuni li ?ejjin:

a) persuna mhux taxxabbli;

b) persuna taxxabbli o?ra, sakemm il-provvista tal–merkanzija minn dik il-persuna l-o?ra taxxabbli tkun e?entata skond l-Artikolu 136;

?) persuna taxxabbli o?ra, sakemm il-provvista tal–merkanzija minn dik il-persuna taxxabbli l-o?ra hi koperta mill-e?enzjoni g?all-impri?i ?-?g?ar ipprovduta fl-Artikoli 282 sa 292 u tinvolvi assi kapitali;

d) negozjant taxxabbli ie?or, sakemm il-VAT ?ie applikat g?all-provvista ta’ merkanzija minn dak in-negozjant taxxabbli l-ie?or skond din l-iskema ta’ mar?ni.”

7 Skont l-Artikolu 315 tad-Direttiva dwar il-VAT:

“L-ammont taxxabbli fir-rigward tal-provvista ta’ merkanzija kif msemmija fl-Artikolu 314 g?andu jkun il–mar?ni ta’ profitt mag?mul min-negozjant [rivenditur] taxxabbli, bit-tnaqqis ta’ l-ammont tal-VAT li jirreferi g?all-mar?ni ta’ profitt.

Il-mar?ni ta’ profitt tan-negozjant taxxabbli g?andu jkun ugwali g?ad-differenza bejn il-prezz tal-bejg? mitlub min-negozjant taxxabbli g?all-merkanzija u l-prezz tax-xiri.”

8 L-Artikolu 316 ta’ din id-direttiva jipprevedi:

“1. L-Istati Membri g?andhom jag?tu lin-negozjanti [rivendituri] taxxabbli d-dritt li jag??lu li japplikaw l-iskema ta’ mar?ni g?at-transazzjonijiet li ?ejjin:

a) il-provvista ta’ xog?lijiet ta’ l-arti, o??etti tal-kollezzjoni jew antikitajiet, li n-negozjant taxxabbli jkun importa huwa stess;

b) il-provvista ta’ xog?lijiet ta’ l-arti pprovduti lin-negozjant taxxabbli mill-awturi tag?hom jew is-su??essuri tag?hom fit-titlu;

?) il-provvista ta’ xog?lijiet ta’ l-arti pprovduti minn persuna taxxabbli minbarra negozjant taxxabbli fejn ir-rata mnaqqsa ?iet applikata g?al dik il-provvista skond l-Artikolu 103.

2. L-Istati Membri g?andhom jistabbilixxu r-regoli dettaljati biex tkun e?er?itata l-g?a?la prevista fil-paragrafu 1, li g?andha f’kull ka? tkopri perijodu ta’ mill-inqas sentejn kalendarji.”

9 L-Artikolu 317 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“Jekk negozjant [rivenditur] taxxabbli je?er?ita l-g?a?la skond l-Artikolu 316, l-ammont taxxabbli g?andu jkun stabbilit skond l-Artikolu 315.

G?all-provvisti ta’ xog?lijiet ta’ l-arti, o??etti tal-kollezzjoni jew antikitajiet li n-negozjanti taxxabbli importa huwa stess, il-prezz tax-xiri li g?andu jittie?ed in konsiderazzjoni fil-kalkolu tal-mar?ni ta’ profitt g?andu jkun ugwali g?all-ammont taxxabbli fuq l-importazzjoni, stabbilit skond l-Artikoli 85 sa 89, flimkien mall-VAT dovuta jew im?allsa ma’ l-importazzjoni.”

10 L-Artikolu 322 ta’ din l-istess direttiva jipprevedi:

“Sakemm merkanzija tkun u?ata g?all-g?an ta’ provvisti mwettqa minnu u so??etti g?all-iskema ta’ mar?ini, in-negozjant [rivenditur] taxxabbli m’g?andux inaqqas dak li ?ej mill-VAT li g?aliha hu responsabbli:

a) il-VAT dovuta jew im?allsa g?al xog?lijiet ta’ l-arti, o??etti tal-kollezzjoni jew antikitajiet li jkun importa hu stess;

b) il-VAT dovuta jew im?allsa g?al xog?lijiet ta’ l-arti li kienu, jew li ser ikunu, ipprovduti lilu mill-awtur tag?hom jew mis-su??essuri fit-titlu ta’ l-awtur;

?) il-VAT dovuta jew im?allsa g?al xog?lijiet ta’ l-arti li kienu, jew li ser ikunu, ipprovduti lilu minn persuna taxxabbli minbarra negozjant taxxabbli.”

Id-dritt ?ermani?

11 L-Artikolu 25a tal-Umsatzsteuergesetz (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?) (iktar ’il quddiem l-“UStG”) jipprevedi:

“(1) G?all-kunsinni fis-sens tal-punt 1 tal-Artikolu 1(1) ta’ o??etti mobbli materjali, it-tassazzjoni hija applikata skont id-dispo?izzjonijiet segwenti (skema ta’ mar?ni ta’ profitt) jekk il-kundizzjonijiet li ?ejjin ikunu ssodisfatti:

1. L-imprenditur huwa rivenditur. Huwa kkunsidrat b?ala rivenditur min jinnegozja professjonalment f’o??etti mobbli materjali jew ibig? tali o??etti f’isem proprju waqt irkant pubbliku.

2. L-o??etti ?ew ikkunsinjati lir-rivenditur fit-territorju Komunitarju. G?al din il-kunsinna

a) it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? ma kinitx dovuta jew, fis-sens tal-Artikolu 19(1), ma n?abritx jew

b) ?iet applikata l-iskema ta’ mar?ni ta’ profitt.

[...]

(2) Ir-rivenditur jista' jiddikjara lill-amministrazzjoni fiskali, mhux iktar tard mid-depo?itu tal-ewwel dikjarazzjoni provvi?orja ta' sena kalendarja, li huwa japplika l-iskema ta' mar?ni ta' profitt, mill-bidu ta' dik is-sena kalendarja, anki g?al dawn l-o??etti:

[...]

2. xog?lijiet tal-arti, jekk il-kunsinna fil-konfront tieg?u kienet taxxabbli u ma saritx minn rivenditur.

Id-dikjarazzjoni torbot lill-persuna taxxabbli g?al perijodu minumu ta' sentejn kalendarji.

(3) Id-d?ul huwa kkalkolat abba?i tad-differenza bejn il-prezz tal-bejg? u l-prezz tal-akkwist tal-o??etti [...]

[...]

(7) Japplikaw id-dispo?izzjonijiet spe?ifi?i segwenti:

1. L-iskema ta' mar?ni ta' profitt ma tapplikax

a) g?all-kunsinni ta' o??etti li r-rivenditur akkwista fil-Komunità, jekk tali kunsinni tal-o??etti lir-rivenditur ikunu ?ew su??etti g?all-applikazzjoni tal-e?enzjoni prevista g?all-kunsinni intra-Komunitarji fil-bqija tat-territorju tal-Komunità,

[...]"

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

12 H. Mensing huwa negozjant fl-arti stabbilit fil-?ermanja li jamministra galleriji tal-arti f'diversi bliet ?ermani?i. Fl-2014, ?ew ikkunsinjati lilu xog?lijiet tal-arti li ?ejjin minn artisti stabbiliti fi Stati Membri o?ra. Dawn il-kunsinni ?ew iddikjarati fl-Istat Membru ta' stabbiliment tal-artisti inkwantu kunsinni intra-Komunitarji e?entati. H. Mensing ?allas il-VAT fuqhom dovuta fuq l-akkwist intra-Komunitarju.

13 H. Mensing talab lill-Amministrazzjoni Fiskali ta' Hamm g?all-applikazzjoni g?all-imsemmija kunsinni tal-iskema tal-mar?ni ta' profitt. Peress li l-Amministrazzjoni Fiskali ta' Hamm irrifjutat li tilqa' t-talba tieg?u, huwa ?ie ddikjarat li g?andu j?allas ammont supplimentari tal-VAT ta' EUR 19 763.31.

14 H. Mensing ma e?er?itax id-dritt tieg?u g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input m?allsa minkejja li, skont il-qorti tar-rinviju, mil-lat pro?edurali, din il-possibbiltà kienet g?adha miftu?a g?alih.

15 Wara ?-?a?da tal-ilment tieg?u kontra l-avvi? ta' stima ta' taxxa, H. Mensing ippre?enta rikors quddiem il-Finanzgericht Münster (il-Qorti tal-Finanzi ta' Münster, il-?ermanja). Huwa jsostni li l-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni ma hijiex konformi mad-dritt tal-Unjoni u jitlob l-applikazzjoni diretta tal-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT.

16 Il-qorti tar-rinviju g?andha dubji rigward il-kompatibbiltà tal-punt 1(a) tal-Artikolu 25a(7) tal-UStG, mal-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT. Hija tosserva li, skont id-dritt ?ermani?, l-iskema tal-mar?ni ta' profitt ma tapplikax g?all-kunsinni ta' o??ett li r-rivenditur akkwista fi ?dan l-Unjoni, meta l-kunsinna ta' dan l-o??ett lir-rivenditur kienet is-su??ett ta' e?enzjoni g?all-kunsinni intra-Komunitarji fil-bqija tal-Istati Membri l-o?ra tal-Unjoni. Madankollu, tali e?enzjoni mill-kamp ta' applikazzjoni tal-imsemmija skema ma tirri?ultax mill-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT u

tista' twassal g?al distorsjoni tal-kompetizzjoni.

17 Il-qorti tar-rinviju tesponi li, fil-fehma tag?ha, id-dritt li tintag??el l-applikazzjoni tal-iskema tal-mar?ni ta' profitt prevista fl-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT japplika biss g?all-kunsinni ta' o??etti mag?mula minn wa?da mill-kategoriji ta' persuni elenkati fl-Artikolu 314 ta' din id-direttiva. Il-kunsinni intra-Komunitarji e?entati ma jaqg?ux ta?t din id-dispo?izzjoni msemmija l-a??ar. G?aldaqstant, l-imsemmi dritt ma japplikax g?all-kunsinni ta' xog?lijiet tal-arti li r-rivenditur taxxabbli akkwista fil-kuntest ta' akkwist intra-Komunitarju e?entat.

18 Fil-ka? fejn persuna fis-sitwazzjoni ta' H. Mensing tkun tista' madankollu tibbenefika mill-applikazzjoni tal-iskema tal-mar?ni ta' profitt prevista fl-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, il-qorti tar-rinviju tistaqsi wkoll jekk tali persuna tistax tinvoka kemm din l-iskema kif ukoll id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa. Din il-qorti tqis li l-possibbiltà li ti?i applikata l-iskema tal-mar?ni ta' profitt u, fl-istess waqt, li ji?i e?er?itat id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa tmur kontra s-sistema stabbilita mid-Direttiva dwar il-VAT.

19 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Finanzgericht Münster (il-Qorti tal-Finanzi ta' Münster) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) L-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva [dwar il-VAT], g?andu ji?i interpretat fis-sens li n-negozjanti [rivendituri] taxxabbli jistg?u japplikaw l-iskema ta' mar?ni benefi?jarju wkoll g?all-provvista intra-Komunitarja ta' xog?lijiet tal-arti li ji?u pprovduti lilhom mill-awturi tag?hom jew is-su??essuri tag?hom fit-titolu li ma humiex persuni koperti mill-Artikolu 314 tad-Direttiva tal-VAT?

2) F'ka? ta' risposta po?ittiva g?all-ewwel domanda: L-Artikolu 322(b) tad-Direttiva tal-VAT jimponi li ji?i rrifjutat lin-negozjant id-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa li tirri?ulta mill-akkwist intra-Komunitarju tax-xog?lijiet tal-arti, u dan anki meta ma te?istix dispo?izzjoni nazzjonali li tinkludi regola korrispondenti?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

20 Bl-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li rivenditur taxxabbli jista' jag??el l-applikazzjoni tal-iskema tal-mar?ni ta' profitt g?al kunsinna ta' xog?lijiet tal-arti li ?ew ikkunsinjati lilu upstream, fil-kuntest ta' kunsinna intra-Komunitarja e?entata, mill-awtur jew mis-su??essuri tieg?u fit-titolu, minkejja li dawn ma jaqg?ux ta?t il-kategoriji ta' persuni elenkati fl-Artikolu 314 ta' din id-direttiva.

21 B'mod preliminari, g?andu ji?i osservat, su??ett g?al verifika mill-qorti tar-rinviju, li t-tilwima fil-kaw?a prin?ipali tirrigwarda kunsinni ta' xog?lijiet tal-arti previsti fil-punt 2 tal-Artikolu 311(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, lil rivenditur taxxabbli, kif iddefinit mill-punt 5 tal-Artikolu 311(1) ta' din id-direttiva.

22 G?andu jitfakkar ukoll li l-iskema ta' tassazzjoni tal-mar?ni ta' profitt mag?mul mir-rivenditur taxxabbli mal-kunsinna ta' xog?lijiet tal-arti tikkostitwixxi skema spe?jali tal-VAT, li tidderoga mill-iskema ?enerali tad-Direttiva dwar il-VAT. G?aldaqstant, l-Artikoli 314 u 316 ta' din id-direttiva, li jidentifikaw il-ka?ijiet ta' applikazzjoni ta' din l-iskema spe?jali g?andhom ji?u interpretati b'mod strett (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Mejju 2017, Litdana, C?624/15, EU:C:2017:389, punt 23 u l-?urisprudenza ??itata).

23 Madankollu, din ir-regola ta' interpretazzjoni stretta ma tfissirx li l-kliem u?at sabiex ti?i

ddefinita l-imsemmija skema g?andu ji?i interpretat b'mod li jne??ilha l-effetti tag?ha. Fil-fatt, l-interpretazzjoni ta' dan il-kliem g?andha tkun konformi mal-g?anijiet segwiti permezz tal-imsemmija skema u g?andha tosserva r-rekwi?iti ta' newtralità fiskali (ara, b'analo?ija, is-sentenza tal-21 ta' Marzu 2013, PFC Clinic, C?91/12, EU:C:2013:198, punt 23 u l-?urisprudenza ??itata).

24 Barra minn hekk, skont ?urisprudenza stabbilita, hemm lok, g?all-interpretazzjoni ta' dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni, li jittie?du inkunsiderazzjoni mhux biss il-kliem tag?ha, i?da wkoll il-kuntest tag?ha u l-g?anijiet segwiti permezz tal-le?i?lazzjoni li hija tag?mel parti minnha (sentenza tal-21 ta' Settembru 2017, Aviva, C?605/15, EU:C:2017:718, punt 24 u l-?urisprudenza ??itata).

25 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-formulazzjoni tal-Artikolu 316 tad-Direttiva dwar il-VAT, dan jipprevedi li l-Istati Membri jag?tu lir-rivendituri taxxabbli d-dritt li jag??lu l-applikazzjoni tal-iskema tal-mar?ni ta' profitt g?all-kunsinni ta' o??etti previsti b'mod e?awrjenti minn dan l-artikolu. Mill-formulazzjoni tal-imsemmi artikolu ma jirri?ultax li dan id-dritt ta' g?a?la huwa su??ett g?all-osservanza tal-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 314(a) sa (d) ta' din id-direttiva jew li l-Istati Membri, li g?andhom jistabbilixxu l-modalitajiet g?all-e?er?izzju tal-imsemmi dritt, g?andhom mar?ni ta' diskrezzjoni f'dak li jirrigwarda l-kundizzjonijiet li g?alihom huma jistg?u jissu??ettaw id-dritt ta' rivenditur taxxabbli li jag??el l-applikazzjoni tal-imsemmija skema.

26 G?aldaqstant ikun imur kontra l-formulazzjoni nnifisha tal-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT li Stat Membru jissu??etta d-dritt ta' rivenditur taxxabbli li japplika l-iskema tal-mar?ni ta' profitt g?al kunsinna li ti?i wara kunsinna intra-Komunitarja ta' xog?ol tal-arti, fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni, g?all-kundizzjoni li x-xog?ol tal-arti ji?i kkunsinjat minn wa?da mill-persuni elenkati fl-Artikolu 314(a) sa (d) tal-imsemmija direttiva.

27 Din l-interpretazzjoni hija, fit-tieni lok, ikkonfermata bl-anali?i tal-kuntest li fih jinsab l-Artikolu 316(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.

28 L-ewwel nett, minn din l-anali?i jirri?ulta li l-Artikolu 316(1) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu kamp ta' applikazzjoni awtonomu u addizzjonali g?al dak tal-Artikolu 314 ta' din id-direttiva. Fil-fatt, dan l-Artikolu 314 jipprevedi obbligu li ti?i applikata l-iskema tal-mar?ni ta' profitt g?al ?erti kunsinni mag?mula minn rivenditur taxxabbli, filwaqt li l-Artikolu 316(1) jipprevedi sempli?ement dritt li tintag??el, ta?t ?erti kundizzjonijiet, l-applikazzjoni tal-imsemmija skema. Madankollu, dan id-dritt ta' g?a?la jisfa ming?ajr sens, jekk l-e?er?izzju tieg?u jkunu su??ett g?all-istess kundizzjonijiet li jipprevedi l-imsemmi Artikolu 314 g?all-applikazzjoni obbligatorja tal-iskema tal-mar?ni ta' profitt. B'dan il-mod, minkejja li l-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 314 tal-imsemmija direttiva huwa limitat g?all-kunsinni ta' o??etti fl-Unjoni, tali limitazzjoni ma tapplikax g?all-Artikolu 316(1) ta' din l-istess direttiva.

29 It-tieni nett, anali?i kombinata tal-Artikolu 322(b) tad-Direttiva dwar il-VAT u tal-Artikolu 316(1) ta' din id-direttiva tikkonferma n-natura awtonoma u addizzjonali ta' dan l-artikolu msemmi l-a??ar meta mqabbel mal-Artikolu 314 tal-imsemmija direttiva. Fil-fatt, dan l-Artikolu 322(b) jeskludi, essenzjalment, id-dritt ta' rivenditur taxxabbli li jnaqqas mill-ammont tat-taxxa li g?andu j?allas il-VAT dovuta jew im?allsa g?al xog?ol tal-arti kkunsinjat skont l-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT.

30 Tali esklu?joni, li tippresupponi l-e?istenza ta' dritt g?al tnaqqis u, g?aldaqstant, l-e?istenza ta' tran?azzjoni li fuqha t?allset taxxa tal-input, ma tistax ti?i applikata fil-ka?ijiet previsti fl-Artikolu 314 tad-Direttiva dwar il-VAT, li jippresupponu li l-kunsinna tax-xog?ol tal-arti lir-rivenditur taxxabbli ma tkunx ?iet su??etta g?all-VAT jew ?iet e?entata mill-VAT.

31 It-tielet nett, g?andu ji?i osservat li anali?i tal-kuntest li jinsab fih l-Artikolu 316 tad-Direttiva

dwar il-VAT tippermetti wkoll li ji?i mi??ud l-argument tal-Gvern ?ermani? li jg?id li l-iskema tal-mar?ni ta' profitt ma tistax ti?i applikata g?all-kunsinna ta' xog?lijiet tal-arti akkwistati ming?and operaturi stabbiliti fi Stati Membri o?ra g?aliex il-fatt taxxabbli, b'mod partikolari l-akkwist intra-Komunitarju, ma huwiex imsemmi fl-Artikolu 316(1)(b) ta' din id-direttiva. Fil-fatt, kif osserva l-Avukat ?enerali fil-punt 65 tal-konklu?jonijiet tieg?u, l-iskema tal-mar?ni ta' profitt tirregola t-tassazzjoni tal-o??etti fl-istadju mhux tal-akkwist tag?hom mir-rivenditur taxxabbli, i?da fl-istadju tal-bejg? tag?hom, u dan huwa kkonfermat mill-fatt li l-valur taxxabbli huwa kkalkolat, skont l-Artikoli 315 u 317 ta' din id-direttiva, b'riferiment g?all-prezz ta' bejg? tal-o??ett mitlub mir-rivenditur taxxabbli.

32 Fit-tielet lok, fir-rigward, minn na?a, tal-g?anijiet ?enerali segwiti mid-Direttiva dwar il-VAT, mill-premessi 4 u 7 ta' din id-direttiva jirri?ulta li din hija inti?a sabiex tistabbilixxi sistema ta' VAT li ma to?loqx distorsjoni fil-kundizzjonijiet tal-kompetizzjoni u li ma tostakolax il-moviment liberu tal-merkanzija u tas-servizzi. Minbarra dan, minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li l-prin?ipju ta' newtralità fiskali huwa inerenti fis-sistema komuni ta' VAT stabbilita permezz tad-Direttiva u li dan il-prin?ipju jipprekludi fost l-o?rajn li operaturi ekonomi?i li jag?mlu l-istess tran?azzjonijiet ji?u ttrattati b'mod differenti fil-qasam tal-?bir tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Marzu 2014, ATP PensionService, C?464/12, EU:C:2014:139, punti 42 u 44 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

33 L-interpretazzjoni ssu??erita mill-Gvern ?ermani?, fis-sens li l-Artikolu 316 tad-Direttiva dwar il-VAT ma huwiex applikabbli g?al kunsinni ppre?eduti minn tran?azzjoni intra-Komunitarja, g?andha mnejn tmur kontra l-prin?ipji li fuqhom hija bba?ata s-sistema tal-VAT. Fil-fatt, din l-interpretazzjoni twassal sabiex tin?oloq, fost l-o?rajn, diskriminazzjoni bejn l-iskema fiskali applikabbli, minn na?a, g?all-kunsinni ta' xog?lijiet tal-arti kkunsinjati upstream fit-territorju ta' dan l-Istat Membru u, min-na?a l-o?ra, g?all-kunsinni ta' xog?lijiet tal-arti li kienu s-su??ett ta' kunsinna upstream intra-Komunitarja e?entata. Kif il-Gvern ?ermani? irrikonoxxa waqt is-seduta, probizzjoni, b?al dik prevista fil-punt 1(a) tal-Artikolu 25a(7) tal-UStG, twassal g?al diskriminazzjoni bba?ata fuq l-ori?ini nazzjonali jew intra-Komunitarja tax-xog?lijiet tal-arti li huma kkunsinjati lir-rivenditur taxxabbli g?aliex rivenditur taxxabbli ma jistax, skont l-imsemmija dispo?izzjoni nazzjonali, jag??el l-applikazzjoni tal-iskema tal-mar?ni ta' profitt g?al kunsinna ta' xog?ol tal-arti li kien is-su??ett ta' kunsinna intra-Komunitarja upstream, i?da jista', min-na?a l-o?ra, japplika l-imsemmija skema fir-rigward ta' kunsinna ta' xog?ol tal-arti li saret upstream fit-territorju ?ermani?.

34 Id-diskriminazzjoni li tirri?ulta mill-imsemmija dispo?izzjoni nazzjonali, minbarra r-riskju li tippre?udika l-moviment liberu tal-imsemmija xog?lijiet tal-arti u li to?loq distorsjoni tal-kompetizzjoni bejn ir-rivendituri taxxabbli fl-Unjoni, g?andha mnejn tikkontesta l-prin?ipju ta' newtralità fiskali g?aliex ir-rivendituri taxxabbli li jag?mlu l-istess tran?azzjonijiet, b'mod partikolari l-akkwist u l-bejg? mill-?did ta' xog?lijiet tal-arti, jir?ievu applikazzjoni ta' trattament differenti rigward il-possibbiltà li jag??lu l-applikazzjoni tal-iskema tal-mar?ni ta' profitt g?all-imsemmija xog?lijiet, skont jekk ji?ux ikkunsinjati, upstream, fit-territorju tal-Istat Membru jew jekk kinux is-su??ett ta' kunsinna upstream intra-Komunitarja e?entata.

35 Min-na?a l-o?ra, fir-rigward, b'mod iktar spe?ifiku, tal-g?anijiet segwiti permezz tal-iskema tal-mar?ni ta' profitt, g?andu ji?i osservat li, skont il-premessa 51 tad-Direttiva dwar il-VAT, din l-iskema hija inti?a, fil-qasam tal-o??etti u?ati, tax-xog?lijiet tal-arti, ta' antikatijiet u ta' o??etti tal-kollezzjoni, sabiex ti?i evitata t-tassazzjoni doppja u d-distorsjonijiet tal-kompetizzjoni bejn persuni taxxabbli.

36 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat li, f'dan il-qasam, jista' jirri?ulta diffi?li li ji?i stabbilit jekk o??ett spe?ifiku kienx is-su??ett ta' impo?izzjoni tal-VAT minn qabel g?aliex, fid-dawl tan-natura nnifisha tax-xog?lijiet tal-arti, ta' o??etti tal-kollezzjoni u ta' antikatijiet, l-o??ett jista' jkun

qadim jew jista’ jkun kien is-su??ett, qabel, ta’ diversi skambji bejn diversi persuni mhux taxxabbli. Huwa pre?i?ament fid-dawl ta’ dawn id-diffikultajiet fid-determinazzjoni tal-VAT li tkun, fejn xieraq, ?iet imposta qabel fuq tali o??etti, li d-Direttiva dwar il-VAT tipprevedi d-dritt li tintg?a?el l-applikazzjoni tal-iskema tal-mar?ni ta’ profitt u li l-VAT dovuta ti?i kkalkolata, kif ?ie enfasizzat fil-punt 31 ta’ din is-sentenza, b’riferiment, essenzjalment, g?all-prezz tal-bejg? ta’ dawn l-o??etti.

37 Tali diffikultajiet ma jistg?ux jokkorru meta xog?ol tal-arti kopert mill-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT ji?i kkunsinjat minn wa?da mill-persuni elenkati fl-Artikolu 314(a) sa (d), ta’ din id-direttiva, peress li tali kunsinna ma ?ietx su??etta g?all-VAT jew ?iet e?entata, kif jirri?ulta mill-punt 30 ta’ din is-sentenza. F’tali ipote?i, l-g?an imsemmi fil-punt 35 ta’ din is-sentenza ma jkunx i??ustifika l-introduzzjoni, fid-Direttiva dwar il-VAT, tal-iskema tal-mar?ni ta’ profitt g?all-kunsinni ta’ o??etti koperti fl-Artikolu 316 ta’ din id-direttiva.

38 Jirri?ulta, g?aldaqstant, mill-formulazzjoni tal-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, i?da wkoll mill-kuntest tieg?u u mill-g?anijiet segwiti kemm minn din id-dispo?izzjoni kif ukoll mil-le?i?lazzjoni li hija tag?mel parti minnha, li Stat Membru ma jistax je?i?i li rivenditur taxxabbli jissodisfa l-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 314(a) sa (d) tad-Direttiva dwar il-VAT sabiex ikun jista’ jag??el l-applikazzjoni tal-iskema tal-mar?ni ta’ profitt.

39 Fid-dawl ta’ dak kollu li ntqal hawn fuq, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li rivenditur taxxabbli jista’ jag??el l-applikazzjoni tal-iskema tal-mar?ni ta’ profitt g?al kunsinna ta’ xog?lijiet tal-arti li jkunu ?ew ikkunsinjati lilu upstream, fil-kuntest ta’ kunsinna intra-Komunitarja e?entata, mill-awtur jew mis-su??essuri tieg?u fit-titolu, minkejja li dawn ma jaqg?ux ta?t il-kategoriji ta’ persuni elenkati fl-Artikolu 314 ta’ din id-direttiva.

Fuq it-tieni domanda

40 Bit-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk rivenditur taxxabbli jista’ fl-istess waqt jag??el l-applikazzjoni tal-iskema tal-mar?ni ta’ profitt prevista fl-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT g?al kunsinna ta’ xog?lijiet tal-arti mag?mula lilu upstream fil-kuntest ta’ kunsinna intra-Komunitarja e?entata u jinvoka dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud im?allsa fis-sitwazzjonijiet fejn tali dritt huwa esklu? skont l-Artikolu 322(b) ta’ din id-direttiva, jekk din id-dispo?izzjoni msemmija l-a??ar ma ?ietx trasposta fid-dritt nazzjonali.

Fuq l-ammissibbiltà

41 B’mod preliminari, g?andu ji?i e?aminat l-argument tal-Gvern ?ermani? li jg?id li t-tieni domanda hija inammissibbli. Skont dan il-gvern, din id-domanda tirrigwarda problema ipotetika u mhux determinanti g?all-e?itu tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali g?aliex, fir-rigward tal-kunsinni inkwistjoni, H. Mensing ma e?er?itax dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud im?allsa.

42 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, fil-kuntest tal-kooperazzjoni bejn il-Qorti tal-?ustizzja u l-qrati nazzjonali stabbilita fl-Artikolu 267 TFUE, hija biss il-qorti nazzjonali, li quddiemha tkun tressqet il-kaw?a u li g?andha tassumi r-responsabbiltà tad-de?i?joni ?udizzjarja li g?andha ting?ata, li g?andha tevalwa, fid-dawl tal-karatteristi?i tal-kaw?a, kemm in-ne?essità ta’ de?i?joni preliminari sabiex tkun tista’ tag?ti s-sentenza tag?ha kif ukoll ir-rilevanza tad-domandi li hija tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja. Konsegwentement, ladarba d-domanda mag?mula tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha, b?ala prin?ipju, tie?u de?i?joni. Ir-rifjut li tidde?iedi dwar domanda preliminari mag?mula minn qorti nazzjonali huwa possibbli biss meta jkun jidher b’mod manifest li l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni mitluba ma g?andha ebda rabta mar-realtà jew mal-g?an tal-kaw?a prin?ipali, meta l-problema tkun ta’ natura ipotetika jew

inkella meta l-Qorti tal-?ustizzja ma jkollhiex il-punti ta’ fatt jew ta’ li?i ne??essarji sabiex tirrispondi b’mod utli g?ad-domandi li jsirulha (sentenza tas-17 ta’ Marzu 2016, Aspiro, C?40/15, EU:C:2016:172, punt 17 u l-?urisprudenza ??itata).

43 Minkejja li huwa stabbilit li H. Mensing g?adu ma e?er?itax dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud im?allsa, jirri?ulta madankollu mid-de?i?joni tar-rinviju, kif mi?bura fil-qosor fil-punt 14 ta’ din is-sentenza, li, mill-perspettiva tad-dritt pro?edura nazzjonali, huwa g?adu jista’ jinvoka tali dritt fil-kuntest tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali.

44 F’dawn i?-?irkustanzi, it-tieni domanda ma tistax titqies b?ala manifestament ming?ajr rabta mar-realtà jew mal-g?an tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali u g?andha ti?i ddikjarata b?ala ammissibbli.

Fuq il-mertu

45 Huwa prin?ipju ?entrali tas-sistema tal-VAT li d-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud imposta fuq l-akkwist ta’ o??etti jew ta’ servizzi jippresupponi li l-ispejje? mag?mula g?all-akkwist tal-o??etti jag?mlu parti mill-elementi li jikkostitwixxu l-prezz tat-tran?azzjonijiet tal-output intaxxati li jag?tu lok g?al dritt g?al tnaqqis (sentenza tat-28 ta’ Novembru 2013, MDDP, C?319/12, EU:C:2013:778, punt 41).

46 Kif l-Avukat ?enerali osserva fil-punti 71 u 72 tal-konklu?jonijiet tieg?u, il-fatt li rivenditur taxxabbli jing?ata l-possibbiltà li jnaqqas it-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud im?allsa fis-sitwazzjoni prevista fl-Artikolu 322(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, meta dan jag??el l-applikazzjoni tal-iskema tal-mar?ni ta’ profitt ta?t l-Artikolu 316(1)(b) ta’ din id-direttiva, imur kontra dan il-prin?ipju. Fil-fatt, meta l-imsemmija skema derogatorja tal-mar?ni ta’ profitt ti?i applikata, il-valur taxxabbli huwa, skont l-Artikoli 315 u 317 tad-Direttiva dwar il-VAT, il-mar?ni ta’ profitt mag?mul mir-rivenditur taxxabbli, wara li jitnaqqas l-ammont tal-VAT marbuta mal-mar?ni ta’ profitt innifsu. F’dawn i?-?irkustanzi, il-VAT im?allsa fil-prezz ta’ xiri ma ti?ix inklu?a fit-taxxa imposta fuq il-bejg? u ma tag?ti, g?aldaqstant, l-ebda dritt g?al tnaqqis.

47 G?aldaqstant, l-Artikolu 322(b) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi li rivenditur taxxabbli ma jistax inaqqas mill-ammont tat-taxxa li huwa g?andu j?allas il-VAT dovuta jew im?allsa g?ax-xog?lijiet tal-arti li ?ew ikkunsinjati lilu jew li ser ji?u kkunsinjati lilu mill-awtur tag?hom jew mis-su??essuri tieg?u fit-titolu sa fejn l-o??etti jintu?aw g?all-b?onnijiet tal-kunsinni tieg?u su??etti g?all-iskema tal-mar?ni ta’ profitt.

48 Fi kliem ie?or, huwa ma jistax, g?al tali kunsinna, fl-istess waqt jag??el l-applikazzjoni tal-iskema tal-mar?ni ta’ profitt prevista fl-Artikolu 316(1)(b) ta’ din id-direttiva, u jinvoka dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud im?allsa.

49 F’dan il-ka?, g?andu ji?i osservat li H. Mensing jinvoka direttament id-dritt ta’ g?a?la previst fl-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, li l-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tipprevedix g?al kunsinni intra-Komunitarji ta’ xog?lijiet tal-arti. G?aldaqstant, H. Mensing jista’ jibbenefika mill-iskema tal-mar?ni ta’ profitt ta?t dan l-artikolu biss ta?t il-kundizzjonijiet previsti minn din id-direttiva, ji?ifieri meta ma je?er?itax, g?al dawn l-istess kunsinni, id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud im?allsa.

50 F’dawn i?-?irkustanzi, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li rivenditur taxxabbli ma jistax fl-istess waqt jag??el l-applikazzjoni tal-iskema tal-mar?ni ta’ profitt prevista fl-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT g?al kunsinna ta’ xog?lijiet tal-arti mag?mula lilu upstream fil-kuntest ta’ kunsinna intra-Komunitarja e?entata u jinvoka dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud im?allsa fis-sitwazzjonijiet fejn tali dritt huwa esklu? skont l-Artikolu 322(b) ta’ din id-direttiva, jekk din id-dispo?izzjoni msemmija l-a??ar ma ?ietx trasposta fid-dritt nazzjonali.

Fuq l-ispejje?

51 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 (Ir-Raba’ Awla) taqta’ u tidde?iedi:

1) **L-Artikolu 316(1)(b) 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 rivenditur taxxabbli jista’ jag??el l-applikazzjoni tal-iskema tal-mar?ni ta’ profitt g?al kunsinna ta’ xog?lijiet tal-arti li jkunu ?ew ikkunsinjati lilu upstream, fil-kuntest ta’ kunsinna intra-Komunitarju e?entata, mill-awtur jew mis-su??essuri tieg?u fit-titolu, minkejja li dawn ma jaqg?ux ta?t il-kategoriji ta’ persuni elenkati fl-Artikolu 314 ta’ din id-direttiva.**

2) **Rivenditur taxxabbli ma jistax fl-istess waqt jag??el l-applikazzjoni tal-iskema tal-mar?ni ta’ profitt prevista fl-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva 2006/112 g?al kunsinna ta’ xog?lijiet tal-arti mag?mula lilu upstream fil-kuntest ta’ kunsinna intra-Komunitarja e?entata u jinvoka dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud im?allsa fis-sitwazzjonijiet fejn tali dritt huwa esklu? skont l-Artikolu 322(b) ta’ din id-direttiva, jekk din id-dispo?izzjoni msemmija l-a??ar ma ?ietx trasposta fid-dritt nazzjonali.**

Firem

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