

62018CJ0388

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-G?axar Awla)

29 ta' Lulju 2019 (*1)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Armonizzazzjoni tal-le?i?lazzjonijiet fiskali – Direttiva 2006/112/KE – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Punt 1 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 u l-Artikolu 315 – Skema spe?jali g?all-impri?i ?g?ar – Arran?amenti spe?jali g?al negozjanti taxxabbli – Negozjanti taxxabbli li jaqg?u ta?t l-iskema ta' mar?ni ta' profitt – D?ul mill-bejg? annwali li jiddetermina l-applikabbiltà tal-iskema spe?jali g?all-impri?i ?g?ar – Mar?ni ta' profitt jew ammonti ta' flus ir?evuti”

Fil-Kaw?a C-388/18,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-?ermanja), permezz ta' de?i?joni tas-7 ta' Frar 2018, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-13 ta' ?unju 2018, fil-pro?edura

Finanzamt A

vs

B,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-G?axar Awla),

komposta minn C. Lycourgos, President tal-Awla, E. Juhász (Relatur) u I. Jarukaitis, Im?allfin,

Avukat ?enerali: G. Pitruzzella,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

—

g?all-Gvern ?ermani?, inizjalment minn T. Henze u S. Eisenberg, sussegwentement minn S. Eisenberg, b?ala a?enti,

—

g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Mantl u L. Lozano Palacios, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema' l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata' ming?ajr konkluzjonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1

It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-punt 1 tal-Artikolu 288(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (l-U 2006, L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2

Din it-talba saret fil-kuntest ta' tilwima bejn il-Finanzamt A (l-Uffiċċju tat-Taxxi A, il-Ġermanja) u B, li jeżerċita attività ta' negozjant ta' vetturi użati, dwar il-metodu ta' kalkolu tad-dħul mill-bejgħ annwali ta' dan tal-aħħar għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-iskema speċjali għall-impriji għar prevista mid-Direttiva tal-VAT.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3

L-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“Fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabbli għandu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi l-as miksub jew li għandu jinkiseb mill-fornitur, għall-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista.”

4

It-Titolu XII tad-Direttiva tal-VAT, intitolat “Skemi Speċjali”, jinkludi Kapitolu 1 dwar “Skema speċjali għall-impriji għar”. Fit-Taqsima 2 ta' dan il-Kapitolu 1, intitolata “Eżenzjonijiet jew eżens gradwat”, jinsabu l-Artikoli 282 sa 292 ta' din id-direttiva.

5

Skont l-Artikolu 282 tal-imsemmija direttiva, l-eżenzjonijiet u l-eżens mit-taxxa previsti fl-imsemmija Taqsima 2 għandhom japplikaw għall-provvisti ta' merkanzija u servizzi mogħtija mill-impriji għar.

6

L-Artikolu 288 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“Il-fatturat li jservi bħala referenza għall-iskopijiet ta' l-applikazzjoni ta' l-arranġamenti previsti f'din it-Taqsima għandhom jikkonsistu fl-ammonti li jgħaddu, mingħajr VAT:

(1)

il-valur tal-provvisti ta' merkanzija u servizzi, sakemm dawn ikunu ntaxxati;

(2)

il-valur tat-transazzjonijiet li huma eżenti, bil-possibbiltà ta' tnaqqis tal-VAT imqallsa fl-istadju ta' qabel, skond l-Artikoli 110 u 111, l-Artikolu 125(1), l-Artikoli 127, jew l-Artikolu 128(1);

(3)

il-valur ta' transazzjonijiet li huma eżenti skond l-Artikoli 146 sa 149 u l-Artikoli 151, 152 jew 153;

(4)

il-valur ta' transazzjonijiet ta' proprjetà immobbli, transazzjonijiet finanzjarji kif imsemmija fil-punti (b) sa (g) ta' l-Artikolu 135(1), u s-servizzi ta' l-assigurazzjoni, sa kemm dawn it-transazzjonijiet ma jkunux transazzjonijiet anqas illari.

Madanakollu, iż-żewġijiet ta' l-assi kapitali tanqas ibbli jew intanqas ibbli ta' impriża m'għandhomx jittiegħdu in konsiderazzjoni għall-iskopijiet tal-kalkolazzjoni tal-fatturat.”

7

Skont l-Artikolu 289 ta' din id-direttiva, “[p]ersuni taxxabbli eżenti mill-VAT m'għandhomx ikunu intitolati biex inaqqsu l-VAT skond l-Artikoli 167 sa 171 u l-Artikoli 173 sa 177, u ma jistgħux juru l-VAT fuq il-fatturi tagħhom”.

8

L-Artikolu 290 tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ġej:

“Persuni taxxabbli intitolati għall-eżenzjoni mill-VAT jistgħu jagħallu jew l-arranġamenti normali tal-VAT jew il-proċeduri simplifikati previsti fl-Artikolu 281. F'dan il-każ, huma għandhom ikunu intitolati għal kwalunkwe żelsien gradwat mit-taxxa previst mil-leżislazzjoni nazzjonali.”

9

Il-Kapitolu 4 tat-Titolu XII tad-Direttiva tal-VAT huwa dwar “Arranġamenti speċjali għal oġġetti użati, xogħlijiet ta' l-arti, oġġetti tal-kollezzjoni u antikitajiet”. Fit-Taqsima 2 ta' dan il-Kapitolu 4, intitolata “Arranġamenti speċjali għal negozjanti taxxabbli”, jinsabu, fis-Sub-Taqsima 1 intitolata “Skema ta' marġni”, l-Artikoli 312 sa 325 ta' din id-direttiva.

10

L-Artikolu 314 tal-istess direttiva jipprovdi:

“Għar-rigward ta' provvisti ta' oġġetti użati, xogħlijiet tal-arti, oġġetti tal-kollezzjoni u antikitajiet magħmula minn negozjanti taxxabbli, l-Istati Membri għandhom japplikaw skema speċjali għall-intaxxar tal-marġni ta' profitt magħmul minn negozjant taxxabbli, skond id-disposizzjonijiet ta' din is-Sub-taqsima.”

11

L-Artikolu 314 tal-istess direttiva jipprovdi:

“L-iskema tal-marġni għandha tapplika għall-provvista minn negozjant taxxabbli ta' merkanzija użata, oġġetti tal-kollezzjoni jew antikitajiet fejn dik il-merkanzija kienet ipprovduta lilu fil-Komunità minn waħda mill-persuni li ġejjin:

(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 skont din l-iskema ta' mar?ni."

12

L-Artikolu 315 tad-Direttiva dwar il-VAT huwa fformulat kif ?ej:

"L-ammont taxxabbli fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija kif msemija fl-Artikolu 314 g?andu jkun il-mar?ni ta' profitt mag?mul min-negozjant 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."

Id-dritt ?ermani?

13

L-Artikolu 1 tal-Umsatzsteuergesetz (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?), intitolat "Tran?azzjonijiet taxxabbli", fil-ver?joni ta' din il-li?i applikabbli g?at-tilwima fil-kaw?a prin?ipali (BGBl. 2005 I, p. 386, iktar 'il quddiem l-"UStG"), jipprovdi:

"(1) Huma su??etti g?at-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? it-tran?azzjonijiet li ?ejjin:

1.

il-kunsinni u servizzi o?ra mwettqa bi ?las fit-territorju nazzjonali minn imprenditur fl-ambitu tal-impri?a tieg?u [...]"

14

L-Artikolu 10 tal-UStG, intitolat "Ba?i g?all-kunsinni, servizzi u akkwisti intra-Komunitarji o?ra", jipprovdi:

"Fil-ka? tal-kunsinni u servizzi o?ra (l-ewwel sentenza tal-punt 1 tal-Artikolu 1), id-d?ul mill-bejg? huwa ddeterminat [...] skont ir-remunerazzjoni. Ir-remunerazzjoni hija kkostitwita minn dak kollu li l-benefi?jarju tas-servizz jimmobilizza sabiex jikseb dan is-servizz, bl-esklu?joni, madankollu, tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? [...]"

L-Artikolu 19 tal-UStG, intitolat “Tassazzjoni tal-imprendituri ?g?ar”, huwa redatt kif ?ej:

“(1) It-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? dovuta g?at-tran?azzjonijiet fis-sens tal-punt 1 tal-Artikolu 1(1) ma hijiex mi?bura ming?and l-imprendituri [...] jekk id-d?ul mill-bejg? previst fit-tieni sentenza, mi?jud bit-taxxa korrispondenti ma jkunx qabe? matul is-sena kalendarja pre?edenti 17500 EUR u probabbilment ma jkunx ser jaqbe? 50000 EUR matul is-sena kalendarja kurrenti. Id-d?ul mill-bejg? fis-sens tal-ewwel sentenza huwa d-d?ul mill-bejg? globali kkalkolat fuq il-ba?i tal-ammonti ta’ flus ir?evuti wara li jitnaqqas id-d?ul minn assi fissi inklu? fihom. [...]

[...]

(3) Id-d?ul mill-bejg? globali huwa s-somma tat-tran?azzjonijiet taxxabbli mwettqa mill-imprenditur fis-sens tal-punt 1 tal-Artikolu 1(1) wara t-tnaqqis tat-tran?azzjonijiet li ?ejjin:

[...]”

L-Artikolu 25a tal-UStG, intitolat “Skema ta’ mar?ni ta’ profitt”, jipprovdi:

“(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:

[...]

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

[...]”

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

B, sa fejn je?er?ita attività ta’ negozjant ta’ vetturi u?ati, wettaq tran?azzjonijiet taxxabbli su??etti g?all-iskema ta’ mar?ni ta’ profitt skont l-Artikolu 25a tal-UStG. Id-d?ul mill-bejg? tieg?u, ikkalkolat fuq il-ba?i tal-ammonti ta’ flus ir?evuti, ammonta g?al EUR 27358 u g?al EUR 25115 g?as-snin 2009 u 2010, rispettivament.

Fid-dikjarazzjonijiet tal-VAT tieg?u tal-10 ta’ Frar 2010 (g?as-sena 2009) u tat-23 ta’ Marzu 2011 (g?as-sena 2010), B qies li seta’ jinvoka l-istatus ta’ “imprenditur ?g?ir”, fis-sens tal-Artikolu 19 tal-UStG, sa fejn id-d?ul mill-bejg? tieg?u g?as-snin 2009 u 2010 kien ta’ EUR 17328 u ta’ EUR 17470, rispettivament. B ikkalkola l-imsemmija ammonti ta’ d?ul mill-bejg?, mhux fuq il-ba?i tal-flus li huwa r?ieva, i?da fuq il-ba?i tal-mar?ni ta’ profitt tieg?u, konformement mal-Artikolu 25a(3) tal-UStG.

Fir-rigward tal-ewwel wa?da minn dawn id-dikjarazzjonijiet tal-VAT, l-amministrazzjoni fiskali

a??ettat li d-d?ul mill-bejg? annwali u?at b?ala referenza g?all-applikazzjoni tal-iskema g?all-impri?i ?g?ar seta' ji?i ddeterminat fuq il-ba?i tal-ammont tal-mar?ni ta' profitt u g?alhekk a??ettat li B jibbenefika mill-iskema spe?jali g?all-impri?i ?g?ar.

20

Madankollu, fil-ka? tat-tieni dikjarazzjoni tal-VAT, l-Uffi??ju tat-Taxxi A rrifjuta, f'avvi? ta' tassazzjoni tal-4 ta' Ottubru 2012, li l-iskema g?all-impri?i ?g?ar ti?i applikata g?al B g?as-sena 2010. Fil-fatt, il-prattika amministrattiva kienet ?iet mibdula mill-Umsatzsteuer-Anwendungserlass (struzzjoni marbuta mal-applikazzjoni tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?) tal-1 ta' Ottubru 2010 (BStBl. 2010 I, p. 846), li fuq il-ba?i tag?ha, g?all-applikazzjoni tal-iskema g?all-impri?i ?g?ar, b'mod partikolari fil-ka?ijiet ta' applikazzjoni tal-iskema ta' mar?ni ta' profitt g?an-negozjanti, id-d?ul mill-bejg? annwali kellu ji?i kkalkolat fuq il-ba?i tal-ammonti ta' flus ir?evuti u mhux skont il-mar?ni ta' profitt.

21

Peress li l-ilment kontra dan l-avvi? ta' tassazzjoni ?ie mi??ud, B ressaq azzjoni quddiem il-Finanzgericht (il-Qorti tal-Finanzi, il-?ermanja) kompetenti, li annullat l-imsemmi avvi? ta' tassazzjoni g?ar-ra?uni li l-ammonti ta' flus ir?evuti li jmorru lil hinn mill-mar?ni ta' profitt ma g?andhomx jitqiesu g?all-kalkolu tad-d?ul mill-bejg?, g?all-finijiet tal-applikazzjoni tal-iskema spe?jali g?all-impri?i ?g?ar.

22

Din il-qorti kkunsidrat li l-punt 1 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva tal-VAT kellu effett dirett u kien jipprekludi l-metodu ta' kalkolu adottat mill-Uffi??ju tat-Taxxi A. Fil-fatt, din id-dispo?izzjoni ttipprovdi li d-d?ul mill-bejg? li g?andu jitqies g?all-applikazzjoni tal-iskema g?all-impri?i ?g?ar huwa kkostitwit mill-ammont tal-kunsinni ta' merkanzija u ta' servizzi "sa fejn dawn huma ntaxxati". Issa, l-iskema ta' mar?ni ta' profitt, li hija applikabbli g?all-kunsinni mag?mula minn B, tipprevedi, skont l-Artikolu 315 tad-Direttiva tal-VAT, li huwa biss il-mar?ni ta' profitt li ji?i ntaxxat.

23

Fil-kuntest tal-azzjoni ta' Revi?joni li huwa ressaq quddiem il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-?ermanja), l-Uffi??ju tat-Taxxi A jsostni li saret interpretazzjoni ?baljata tal-punt 1 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva tal-VAT.

24

Jidher li l-qorti tar-rinviju qieg?da tassumi l-istess po?izzjoni tal-Finanzgericht (il-Qorti tal-Finanzi), li skontha d-d?ul mill-bejg? li g?andu jintu?a b?ala referenza g?all-applikazzjoni tal-iskema g?all-impri?i ?g?ar, prevista fl-Artikoli 282 et seq. tad-Direttiva tal-VAT, g?an-negozjanti su??etti g?all-iskema ta' mar?ni ta' profitt skont l-Artikolu 314 ta' din id-direttiva, g?andu ji?i ddeterminat skont dan il-mar?ni, peress li l-Artikolu 313(1) tal-imsemmija direttiva jipprevedi regoli spe?jali applikabbli g?al dawn in-negozjanti. Hija tindika li, skont il-punt 1 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT, id-d?ul mill-bejg? li g?andu jitqies huwa kkostitwit mill-ammont tal-kunsinni ta' merkanzija, "sakemm dawn ikunu ntaxxati". Issa, din il-kjarifika tirreferi g?all-estent tal-valur taxxabli, li huwa limitat, fl-ambitu tal-iskema prevista fl-Artikolu 315 ta' din id-direttiva, g?all-mar?ni ta' profitt.

25

Madankollu, din il-qorti rrilevat li l-espressjoni "sakemm dawn ikunu ntaxxati", li tinsab fil-punt 1 tal-

ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva tal-VAT, tista' tinftiehem ukoll fis-sens li huma biss il-kunsinni e?entati li g?andhom ji?u esklu?i mid-d?ul mill-bejg? rilevanti, g?all-applikazzjoni tal-iskema g?all-impri?i ?g?ar. Fuq il-ba?i ta' dan l-appro??, il-kunsinni su??etti g?all-iskema ta' mar?ni ta' profitt li ma humiex e?entati, i?da ntaxxati b?ala tali, g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni fl-intier tag?hom u mhux biss fuq il-ba?i tad-d?ul mill-bejg? iddeterminat permezz tar-regoli spe?jali li jinsabu fl-Artikolu 315 ta' din id-direttiva.

26

Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju ma teskludix li, skont il-punt 1 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva tal-VAT, jista' ji?i kkunsidrat li l-“ammont” tal-kunsinni ta' merkanzija jikkorrispondi g?as-“somma” tal-flus ir?evuti u li, konsegwentement, din id-dispo?izzjoni tipprevedi l-ba?i tat-taxxa fis-sens tal-Artikolu 73 ta' din id-direttiva.

27

Peress li tqis li s-soluzzjoni g?at-tilwima adita biha te?tie? l-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT, il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi) idde?idiet li tissospendi l-pro?edura quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja s-segwenti domanda preliminari:

“Fil-ka?ijiet ta' applikazzjoni tal-iskema ta' mar?ni ta' profitt skont l-Artikoli 311 et seq tad-Direttiva [tal-VAT], id-dispo?izzjoni tal-punt 1 tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 288 ta' din l-istess direttiva g?andha ti?i interpretata fis-sens li, g?all-kalkolu tad-d?ul mill-bejg? rilevanti g?all-kunsinna ta' o??etti skont l-Artikolu 314 tad-Direttiva [tal-VAT], wie?ed g?andu jibba?a ru?u, konformement mal-Artikolu 315 tal-imsemmija direttiva, fuq id-differenza bejn il-prezz tal-bejg? mitlub u l-prezz tax-xiri (mar?ni kummer?jali)?”

Fuq id-domanda preliminari

28

Bid-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-punt 1 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li dan jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali jew Prattika amministrattiva nazzjonali li permezz tag?ha d-d?ul mill-bejg? u?at b?ala referenza g?all-applikabbiltà tal-iskema spe?jali g?all-impri?i ?g?ar g?al persuna taxxabbli li taqa' ta?t l-iskema spe?jali ta' mar?ni ta' profitt prevista g?an-negozjanti taxxabbli huwa kkalkolat, konformement mal-Artikolu 315 ta' din id-direttiva, billi jitqies biss il-mar?ni ta' profitt miksub.

29

Skont il-punt 1 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva tal-VAT, id-d?ul mill-bejg? u?at b?ala referenza g?all-applikazzjoni tal-iskema spe?jali g?all-impri?i ?g?ar huwa kkostitwit mill-ammont ming?ajr VAT tal-kunsinni ta' merkanzija u tal-provvisti ta' servizzi, sakemm dawn ikunu ntaxxati.

30

Skont l-urisprudenza stabbilita, mir-rekwiżiti kemm tal-applikazzjoni uniformi tad-dritt tal-Unjoni kif ukoll tal-prinċipju ta' ugwaljanza jirriżultaw li l-kliem ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni, li ma tagħmel ebda riferiment espress għad-dritt tal-Istati Membri sabiex jiġu stabbiliti t-tifsira u l-portata tagħha, għandhom normalment jingħataw, fl-Unjoni kollha, interpretazzjoni awtonoma u uniformi li għandha ssir billi jittievedu inkunsiderazzjoni mhux biss il-kliem stess tad-dispożizzjoni iżda wkoll il-kontest tagħha u l-għan imfittex mill-leġiżlazzjoni inkwistjoni (sentenza tat-23 ta' Mejju 2019, WB, C-658/17, EU:C:2019:444, punt 50 u l-urisprudenza relatata).

31

Fir-rigward, qabelxejn, tal-interpretazzjoni litterali tal-punt 1 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva tal-VAT, għandu jiġi osservat li, minn naħa, huwa l-ammont kollu mingħajr VAT tal-kunsinni ta' merkanzija u tal-provvisti ta' servizzi ntaxxati li jikkostitwixxi, skont il-kliem ta' din id-dispożizzjoni, id-duegħ mill-bejgħ tal-persuna taxxabbli, iżda, min-naħa l-oħra, il-kelma "ntaxxati" ma hijiex marbuta mal-kelma "ammont", iżda ma "kunsinni" jew ma "provvisti".

32

Minn dan isegwi li, skont il-kliem tagħha, din id-dispożizzjoni tejjegħ li, sabiex l-ammont tagħhom jiġi inkluż fid-duegħ mill-bejgħ tal-persuni taxxabbli, il-kunsinni jew il-provvisti jkunu ntaxxati b'ala tali, mingħajr ma tispejfigħa kif għandhom jiġu ntaxxati, jiġifieri mingħajr ma huma indikati l-modalitajiet li skonthom dawn huma ntaxxati.

33

Lanqas ma huwa dedott minn dan il-kliem li, f'kull każ, il-kunsinni jew il-provvisti għandhom ikunu kompletament intaxxati.

34

Issa, huwa stabbilit li l-kunsinni magħmula min-negozjant taxxabbli huma ntaxxati, anki jekk dawn huma ntaxxati skont skema speċjali.

35

Konsegwentement, interpretazzjoni litterali tal-punt 1 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva tal-VAT timplika li l-ammont totali tal-kunsinni magħmula min-negozjanti taxxabbli, u mhux il-marġni ta' profitt ta' dawn tal-aħjar, jikkostitwixxi d-duegħ mill-bejgħ u għat b'ala referenza għall-finijiet tal-applikabbiltà tal-iskema speċjali għall-impriji għar.

36

L-istruttura ġenerali, l-orijentazzjoni u l-iskop tad-Direttiva tal-VAT jikkonfermaw din l-interpretazzjoni.

37

Sa fejn hija kkonfermata l-istruttura ġenerali ta' din id-direttiva, għandu jifhem li, f'dan il-każ, hija inkwistjoni r-rabta bejn l-ewwel skemi speċjali previsti mill-imsemmija direttiva, jiġifieri l-iskema speċjali għall-impriji għar u l-arranġamenti speċjali għan-negozjanti taxxabbli.

38

Issa, kif tustament sostna l-Gvern Ġermani, l-iskema speċjali għall-impriji għar u l-arranġamenti speċjali għan-negozjanti taxxabbli huma awtonomi u indipendenti minn xulxin. Fl-assenza ta'

referenza, f'wa?da minn dawn l-iskemi spe?jali, g?all-elementi u g?all-kun?etti li jinsabu fl-o?ra, il-kontenut ta' wa?da minnhom g?andu, fil-prin?ipju, ji?i evalwat ming?ajr ma jkun hemm lok li jittie?ed inkunsiderazzjoni l-kontenut tal-o?ra.

39

Fir-rigward tal-ori?ini tal-le?i?lazzjoni marbuta mal-VAT, g?andu ji?i rrilevat li l-i?vilupp ta' din il-le?i?lazzjoni tikkonferma wkoll li l-kun?ett ta' "mar?ni ta' profitt mag?mul min-negozjant taxxabbli" ma jistax jaffettwa l-interpretazzjoni li g?andha ting?ata lill-kun?ett ta' "d?ul mill-bejg?" fl-ambitu tal-iskema spe?jali g?all-impri?i ?g?ar.

40

Fil-fatt, g?andu jifakkar li l-iskema spe?jali g?all-impri?i ?g?ar ?iet stabbilita mis-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 Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), u li huwa biss sussegwentement, sabiex ti?i stabbilita skema spe?jali g?an-negozjanti taxxabbli, li ?iet adottata d-Direttiva tal-Kunsill 94/5/KE tal-14 ta' Frar 1994 li tissupplimenta s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud u li temenda d-Direttiva 77/388/KEE -Arran?amenti spe?jali applikabbli g?al o??etti w?ati, xog?lijiet ta' l-arti, o??etti tal-kollezzjoni u antikitajiet (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 255).

41

Ir-regoli dwar id-determinazzjoni tad-d?ul mill-bejg? g?all-finijiet tal-applikazzjoni tal-iskema spe?jali g?all-impri?i ?g?ar, stabbiliti mis-Sitt Direttiva 77/388, ma jistg?ux, konsegwentement, jitqiesu li huma allinjati, fin-nuqqas ta' dispo?izzjoni espressa li ttiprovdi g?al dan l-allinjament, ma' dawk marbuta mal-arran?amenti spe?jali g?an-negozjanti taxxabbli stabbiliti bid-Direttiva 94/5

42

Fir-rigward tal-iskop tal-iskema spe?jali g?all-impri?i ?g?ar, il-Qorti tal-?ustizzja qieset li, b'din l-iskema spe?jali, il-le?i?latur tal-Unjoni fittex li jissimplifika r-rekwi?iti ta' kontabbiltà li s-sistema normali tal-VAT timplika (sentenza tas-6 ta' Ottubru 2005, MyTravel, C-291/03, EU:C:2005:591, punt 39), peress li dawn is-simplifikazzjonijiet amministrattivi huma ma?suba b'mod partikolari sabiex isa??u l-?olqien, l-attività u l-kompetittività ta' impri?i ?g?ar (sentenzi tat-26 ta' Ottubru 2010, Schmelz, C-97/09, EU:C:2010:632, punt 63, u tat-2 ta' Mejju 2019, Jarmuškien?, C-265/18, EU:C:2019:348, punt 37).

43

F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat, b?alma rrileva l-Gvern ?ermani?, li l-g?an segwit mill-iskema spe?jali g?all-impri?i ?g?ar ma huwiex dak li tissa??a? il-kompetittività ta' impri?i ta' daqs kbir li je?er?itaw attività ta' bejg? mill-?did ta' o??etti u?ati. Jekk l-ammont ta' flus ir?evuti li je??edi l-mar?ini ta' profitt ma tte?idx inkunsiderazzjoni g?all-kalkolu tad-d?ul mill-bejg? g?all-iskopijiet tal-applikazzjoni ta' din l-iskema spe?jali, tali impri?i, li g?andhom d?ul mill-bejg? g?oli u mar?ni ta' profitt baxx, jistg?u jaqg?u ta?t din tal-a??ar u, b'hekk, jibbenefikaw minn vanta?? kompetittiv mhux i??ustifikat.

44

Mill-kunsiderazzjonijiet kollha premessi jirri?ulta li g?ad-domanda mag?mula g?andha ting?ata r-risposta li l-punt 1 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li dan jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali jew Prattika amministrattiva nazzjonali li permezz

tagħha d-d?ul mill-bejg? u?at b?ala referenza g?all-applikabbiltà tal-iskema spe?jali g?all-impri?i ?g?ar g?al persuna taxxabbli li taqa' ta?t l-iskema spe?jali ta' mar?ni ta' profitt prevista g?an-negożjanti taxxabbli huwa kkalkolat, konformement mal-Artikolu 315 ta' din id-direttiva, billi jitqies biss il-mar?ni ta' profitt miksub. Dan id-d?ul mill-bejg? g?andu ji?i stabbilit fuq il-ba?i tal-ammonti kollha minbarra t-taxxa fuq il-valur mi?jud ir?evuti jew li g?andhom ji?u r?evuti minn dan in-negożjant taxxabbli, indipendentement mill-modalitajiet li bihom dawn l-ammonti jkunu ser ji?u fil-fatt intaxxati.

Fuq l-ispejje?

45

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 g?andha 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 (L-G?axar Awla) taqta' u tidde?iedi:

Il-punt 1 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 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 dan jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali jew Prattika amministrattiva nazzjonali li permezz tagħha d-d?ul mill-bejg? u?at b?ala referenza g?all-applikabbiltà tal-iskema spe?jali g?all-impri?i ?g?ar g?al persuna taxxabbli li taqa' ta?t l-iskema spe?jali ta' mar?ni ta' profitt prevista g?an-negożjanti taxxabbli huwa kkalkolat, konformement mal-Artikolu 315 ta' din id-direttiva, billi jitqies biss il-mar?ni ta' profitt miksub. Dan id-d?ul mill-bejg? g?andu ji?i stabbilit fuq il-ba?i tal-ammonti kollha minbarra t-taxxa fuq il-valur mi?jud ir?evuti jew li g?andhom ji?u r?evuti minn dan in-negożjant taxxabbli, indipendentement mill-modalitajiet li bihom dawn l-ammonti jkunu ser ji?u fil-fatt intaxxati.

Firem

(*1) Lingwa tal-kaw?a: il-?ermani?.