Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla)

3 ta' Frar 2022 (*)

"Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 122 – Rata mnaqqsa g?all-kunsinni ta' injam u?at b?ala ?atab – Differenzazzjoni skont il-karatteristi?i u l-proprjetajiet o??ettivi tal-prodotti – Tipi ta' injam inti?i li jintu?aw b?ala ?atab li jservi l-istess b?onn tal-konsumatur u li jkun f'kompetizzjoni – Prin?ipju ta' newtralità fiskali"

Fil-Kaw?a C?515/20,

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 tal?10 ta' ?unju 2020, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl?14 ta'Ottubru 2020, fil-pro?edura

B AG

vs

Finanzamt A,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla),

komposta minn L. Bay Larsen, Vi?i President tal-Qorti tal-?ustizzja, li qieg?ed ja?ixxi b?ala President tas-Sitt Awla, N. Jääskinen u J.?C. Bonichot (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: E. Tanchev,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al B AG, minn T. Hammer, Wirtschaftsprüfer u Steuerberater, kif ukoll minn C. Hammer, Steuerberater,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn J. Möller u S. Costanzo, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u R. Pethke, 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 konklu?jonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 98 u 122 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, 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 B AG u l-Finanzamt A (l-Amministrazzjoni tal-Finanzi A, il-?ermanja) (iktar ’il quddiem l-“amministrazzjoni fiskali”) dwar l-applikazzjoni tar-rata mnaqqsa tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) g?all-kunsinni tal-bi??iet tal-injam.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-Direttiva dwar il-VAT

3 Skont il-premessa 4 tad-Direttiva dwar il-VAT:

“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’ [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.”

4 Il-premessa 7 ta’ din id-direttiva hija redatta kif ?ej:

“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.”

5 L-Artikolu 96 tal-imsemmija direttiva jiddisponi:

“L-Istati Membri g?andhom japplikaw rata standard ta’ VAT, li g?andha ti?i ffissata minn kull Stat Membru b?ala persenta?? ta’ l-ammont taxxabbli u li g?andha tkun l-istess g?all-provvista ta’ merkanzija u g?all-provvista ta’ servizzi.”

6 L-Artikolu 98 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi:

“1. L-Istati Membri jistg?u japplikaw jew rata mnaqqsa wa?da jew ?ew? rati mnaqqsa.

2. Ir-rati mnaqqsa g?andhom japplikaw biss g?all-provvisti ta’ merkanzija jew servizzi fil-kategoriji stabbiliti fl-Anness III.

[…]

3. Meta jkunu qed japplikaw ir-rati mnaqqsa previsti fil-paragrafu 1 g?al kategoriji ta’ merkanzija, l-Istati Membri jistg?u ju?aw in-Nomenklatura Mag?quda sabiex jistabbilixxu e?attament kemm hi koperta l-kategorija kkon?ernata.”

7 L-Anness III ta’ din id-direttiva, li jistabbilixxi l-lista ta’ kunsinni ta’ o??etti u ta’ provvisti ta’ servizzi li g?alihom jistg?u ji?u applikati r-rati mnaqqsa msemmija fl-Artikolu 98 tag?ha, ma jinkludix kategorija ta’ prodotti “injam u?at b?ala ?atab”.

8 L-Artikoli 109 sa 122 tal-imsemmija direttiva jistabbilixxu l-kundizzjonijiet li fihom l-Istati Membri jistg?u japplikaw rati mnaqqsa ta’ VAT, sakemm is-sistema definittiva ma tkunx ?iet introdotta.

9 L-Artikolu 122 tal-istess direttiva jipprovdi:

“L-Istati Membri jistg?u japplikaw rata mnaqqsa g?all-provvista […] ta’ injam u?at b?ala ?atab.”

In-NM

10 In-Nomenklatura Mag?quda (iktar ’il quddiem in-“NM”) tinsab fl-Anness I tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2658/87 tat?23 ta’ Lulju 1987 dwar in-nomenklatura tat-tariffa u l-istatistika u dwar it-Tariffa Doganali Komuni ta’ Dwana (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 2, p. 382), kif emendat bir-Regolament ta’ Implimentazzjoni tal-Kummissjoni (UE) Nru 1101/2014 tas?16 ta’ Ottubru 2014 (?U 2014, L 312, p. 1).

11 Hija tinkludi, b’mod partikolari, l-intestaturi tariffarji li ?ejjin:

Kodi?i NM

Deskrizzjoni

4401

?atab, f’forma ta’ zkuk, zkuk ?oxnin, frieg?i, qatet ta’ g?esiele? jew forom simili; injam f’laqx jew frak; serratura u skart u fdal ta’ injam, kemm jekk mag?qudin fi zkuk, *briquettes*, gerbub jew forom simili jew le

4401 10 00

?atab, f’forma ta’ zkuk, zkuk ?oxnin, frieg?i, qatet ta’ g?esiele? jew forom simili

Injam f’laqx jew frak

4401 21 00

Koniferu

4401 22 00

Mhux koniferu

Serratura u skart u fdal ta’ injam, kemm jekk mag?qudin fi zkuk, briquettes, gerbub jew forom simili jew le

4401 31 00

Pelits tal-injam

4401 39

O?rajn

4401 39 20

Mag?qudin (per e?empju, *briquettes*)

O?rajn

4401 39 30

Serratura

Id-dritt ?ermani?

12 L-Artikolu 12 tal-Umsatzsteuergesetz (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?) jiddisponi:

"(1) Ir-rata tat-taxxa hija ta' 19% tal-ammont taxxabbli g?at-tran?azzjonijiet kollha taxxabbli (Artikoli 10, 11, 25(3) u 25a(3) u (4)).

(2) Ir-rata tat-taxxa hija mnaqqsa g?al 7 % g?at-tran?azzjonijiet li ?ejjin:

1. il-kunsinna, l-importazzjoni jew l-akkwist intra-Komunitarju ta' o??etti msemmija fl-Anness 2, bl-e??ezzjoni ta' prodotti msemmija fin-Nru 49(f), u fin-Nri 53 u 54;

[…]"

13 In-Numru 48 tal-Anness 2 ta' din il-li?i huwa fformulat kif ?ej:

[Numru tar-re?istru]

Deskrizzjoni

Tariffa doganali (kapitolu, intestatura, subintestatura)

48

Injam, ji?ifieri:

a) ?atab, f'forma ta' zkuk, zkuk ?oxnin, frieg?i, qatet ta' g?esiele? jew forom simili

Subintestatura 4401 10 00

b) Serratura u skart u fdal ta' injam, kemm jekk mag?qudin fi zkuk, briquettes, gerbub jew forom simili, kemm jekk le

Subintestatura 4401 30

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

14 It-tilwima tirrigwarda l-applikazzjoni tar-rata mnaqqsa tal-VAT g?all-kunsinni tal-bi??iet tal-injam.

15 Matul l?2015, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kkummer?jalizzat bi??iet tal-injam bid-denominazzjonijiet protetti “*Flokets weiss*” (bi??iet tal-injam “industrijali”) u “*Flokets natur*” (bi??iet tal-injam “tal-foresta”) u ?gurat il-manutenzjoni ta’ installazzjonijiet ta’ tis?in li ju?aw il-bi??iet tal-injam b?ala fjuwil.

16 Il-bi??iet tal-injam industrijali ji?u mit-tqattig? taz-zkuk, li l-qatg?at tag?hom jitnaqqsu f’bi??iet tal-injam minn imtie?en tat-t?in. Il-bi??iet tal-injam tal-foresta ji?u mill-frieg?i u mill-imsa?ar li jirri?ultaw mill-manutenzjoni tal-foresti. Ir-residwi tal-injam ji?u mit?una minn magna fil-foresta u mbag?ad imnixxfin mir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali.

17 Matul is-sena finanzjarja 2015, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali pprovdiet bi??iet tal-injam industrijali u tal-foresta lill-komun A u lill-parro??a B. Matul dak il-perijodu, hija pprovdiet ukoll bi??iet tal-injam b?ala fjuwil, fil-kuntest ta’ ftehim konklu? mal-komun C dwar il-“monitora?? tal-funzjonament ta’ installazzjoni ta’ tis?in tal-bi??iet tal-injam li jinkludi l-manutenzjoni u t-tindif”.

18 Fid-dikjarazzjoni provvi?orja tal-VAT g?as-sena finanzjarja 2015, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali applikat ir-rata normali (19 %) g?all-provvisti msemmija iktar ’il fuq , konformement mal-opinjoni tal-amministrazzjoni fiskali espressa matul spezzjoni fiskali pre?edenti.

19 Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kkontestat din ir-rata quddiem il-Finanzgericht (il-Qorti tal-Finanzi, il-?ermanja), li laqg?et ir-rikors parzjalment. Dik il-qorti dde?idiet li l-kunsinni ta’ bi??iet tal-injam lill-komun A u lill-parro??a B kellhom ji?u su??etti g?ar-rata mnaqqsa, i?da li l-pakkett ta’ provvisti pprovdut lill-komun C kellu ji?i ntaxxat bir-rata normali, peress li kien jikkostitwixxi provvista globali unika.

20 Kemm ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kif ukoll l-amministrazzjoni fiskali ppre?entaw appell g?al revi?joni kontra s-sentenza tal-Finanzgericht (il-Qorti tal-Finanzi) quddiem il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-?ermanja).

21 Dik il-qorti tistaqsi, fl-ewwel lok, dwar il-kun?ett ta’ “injam u?at b?ala ?atab”, li jinsab fl-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT, b’mod partikolari dwar jekk dan il-kun?ett jinkludix il-bi??iet tal-injam.

22 Fit-tieni lok, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk, fl-e?er?izzju tal-possibbiltà prevista fl-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT, l-Istati Membri humiex awtorizzati jiddefinixxu bi pre?i?joni l-kamp ta’ applikazzjoni ta’ rata mnaqqsa tat-taxxa g?al kunsinni ta’ injam u?at b?ala ?atab billi jirrikorru g?an-NM jew jekk l-awtorizzazzjoni f’dan is-sens prevista fl-Artikolu 98(3) ta’ din id-direttiva hijiex limitata g?all-ka?ijiet ta’ applikazzjoni ta’ rata mnaqqsa tat-taxxa fuq il-kunsinni ta’ o??etti li jaqg?u fil-kategoriji elenkati fl-Anness III tal-imsemmija direttiva.

23 Fit-tielet lok, fil-ka? li l-Istati Membri jkunu awtorizzati jippre?i?aw il-kamp ta’ applikazzjoni tar-rata mnaqqsa tal-VAT g?al kunsinni ta’ injam u?at b?ala ?atab permezz tan-NM, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf jekk il-prin?ipju ta’ newtralità fiskali jipprekludix l-applikazzjoni ta’ rati differenti ta’ taxxa g?al tipi differenti ta’ injam u?at b?ala ?atab.

24 F’dawn i?-?irkustanzi, il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi) idde?idiet li tissospendi l-pro?edura quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) Il-kun?ett ta’ injam u?at b?ala ?atab, li jinsab fl-Artikolu 122 tad-Direttiva [dwar il-VAT] g?andu ji?i interpretat fis-sens li jkopri l-injam kollu li, fid-dawl tal-karatteristi?i o??ettivi tieg?u, ikun inti? esklu?ivament li jintu?a b?ala ?atab?

2) Stat Membru li jistabbilixxi, fuq il-ba?i tal-Artikolu 122 tad-Direttiva [dwar il-VAT], rata mnaqqsa ta’ taxxa fir-rigward tal-kunsinni ta’ njam u?at b?ala ?atab, jista’ jiddefinixxi bi pre?i?joni l-kamp ta’ applikazzjoni ta’ din ir-rata, fis-sens tal-Artikolu 98(3) tad-Direttiva [dwar il-VAT], b’riferiment g?an-[NM]?

3) Fil-ka? li ting?ata risposta fl-affermattiv g?at-tieni domanda: Stat Membru jista’ je?er?ita s-setg?a, mog?tija lilu mill-Artikolu 122 tad-Direttiva [dwar il-VAT] u mill-Artikolu 98(3) tad-Direttiva [dwar il-VAT], li jiddefinixxi l-kamp ta’ applikazzjoni tar-rata mnaqqsa ta’ taxxa fir-rigward tal-kunsinni ta’ njam u?at b?ala ?atab b’riferiment g?an-[NM], b’osservanza tal-prin?ipju ta’ newtralità fiskali, b’tali mod li ji?u su??etti g?al rati differenti ta’ taxxa l-kunsinni ta’ diversi tipi ta’ njam u?at b?ala ?atab f’sitwazzjoni fejn dawn it-tipi, g?alkemm jistg?u ji?u distinti fuq il-ba?i tal-karatteristi?i u tal-proprjetajiet o??ettivi tag?hom, f’g?ajnejn il-konsumatur medju g?andhom, skont il-kriterju tal-kumparabbiltà fl-u?u, l-istess utilità (f’dan il-ka?, li jsa??nu) u g?alhekk jinsabu f’kompetizzjoni ma’ xulxin?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

25 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-kun?ett ta’ “injam u?at b?ala ?atab” jinkludi l-injam kollu li, fid-dawl tal-karatteristi?i o??ettivi tieg?u, ikun inti? esklu?ivament sabiex ji?i ma?ruq.

26 G?andu jitfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, mir-rekwi?iti kemm tal-applikazzjoni uniformi tad-dritt tal-Unjoni kif ukoll mill-prin?ipju ta’ ugwaljanza jirri?ulta li l-kliem ta’ dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni li ma jag?mel l-ebda riferiment espli?itu g?ad-dritt tal-Istati Membri sabiex ji?u ddeterminati t-tifsira u l-portata tag?ha g?andu normalment ji?i interpretat b’mod awtonomu u uniformi mal-Unjoni Ewropea kollha, irrispettivament mill-klassifikazzjonijiet u?ati fl-Istati Membri (sentenza tad?9 ta’ Settembru 2021, Bundesamt für Fremdenwesen und Asyl (Applikazzjoni sussegwenti g?al protezzjoni internazzjonali), C?18/20, EU:C:2021:710, punt 32).

27 Minn dan jirri?ulta li, fl-assenza ta’ riferiment fl-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT, il-kun?ett ta’ “injam u?at b?ala ?atab” li jinsab f’din id-dispo?izzjoni g?andu jitqies b?ala kun?ett awtonomu tad-dritt tal-Unjoni li s-sens u l-portata tieg?u g?andhom ikunu identi?i fl-Istati Membri kollha. G?aldaqstant, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha tag?ti lil dan il-kun?ett interpretazzjoni uniformi fl-ordinament ?uridiku tal-Unjoni.

28 F’dan ir-rigward, fl-assenza ta’ definizzjoni tal-“injam u?at b?ala ?atab” li jinsab f’din id-direttiva, g?andu jsir riferiment, minn na?a, g?as-sens abitwali tal-espressjoni fil-lingwa?? ta’ kuljum (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tad?9 ta’ Settembru 2021, Phantasialand, C?406/20, EU:C:2021:720, punt 29), ji?ifieri injam inti? li ji?i ma?ruq sabiex jissa??an bini pubbliku jew privat.

29 Min-na?a l-o?ra, g?andu ji?i rrilevat li l-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT huwa ta’ natura derogatorja. Fil-fatt, skont l-Artikolu 96 ta’ din id-direttiva, l-istess rata ta’ VAT, ji?ifieri r-rata normali stabbilita minn kull Stat Membru, hija applikabbli g?all-kunsinni ta’ o??etti u g?all-provvisti ta’ servizzi. Huwa g?alhekk b’e??ezzjoni g?al din ir-regola li l-possibbiltà li ti?i applikata, b’mod provvi?orju, rata mnaqqsa ta’ VAT b’mod partikolari g?all-injam u?at b?ala ?atab hija prevista fl-

Artikolu 122 tal-imsemmija direttiva.

30 B?ala dispo?izzjoni derogatorja, dan l-artikolu g?andu ji?i interpretat b'mod strett (sentenzi tad?29 ta' Lulju 2019, Inter-Environnement Wallonie u Bond Beter Leefmilieu Vlaanderen, C?411/17, EU:C:2019:622, punt 147, kif ukoll tas?16 ta' Lulju 2020, JE (Li?i applikabbli g?ad-divorzju), C?249/19, EU:C:2020:570, punt 23), u, konsegwentement, il-kun?ett ta' "injam u?at b?ala ?atab", li jiddetermina l-kamp ta' applikazzjoni tieg?u, g?andu ji?i interpretat b'mod strett. G?aldaqstant, hemm lok li ji?i kkunsidrat b?ala "injam u?at b?ala ?atab", skont id-definizzjoni li tipproponi l-qorti tar-rinviju, l-injam kollu li, fid-dawl tal-karatteristi?i o??ettivi tieg?u, b?al livell predeterminat ta' nxif, ikun inti? esklu?ivament sabiex ji?i ma?ruq.

31 Minn dak li ntqal jirri?ulta li l-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-kun?ett ta' injam u?at b?ala ?atab, fis-sens ta' dan l-artikolu, jindika l-injam kollu li, fid-dawl tal-karatteristi?i o??ettivi tieg?u, ikun inti? esklu?ivament sabiex ji?i ma?ruq.

Fuq it-tieni domanda

32 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li Stat Membru li, skont din id-dispo?izzjoni, jistabbilixxi rata mnaqqsa ta' VAT g?all-kunsinni ta' injam u?at b?ala ?atab, jista' jiddefinixxi l-kamp ta' applikazzjoni tag?ha, konformement mal-Artikolu 98(3) tal-imsemmija direttiva billi jirreferi g?an-NM.

33 G?andu jitfakkar li, fir-rigward tal-kategoriji ta' kunsinni ta' o??etti elenkati fl-Anness III tad-Direttiva dwar il-VAT, li jistg?u jkunu su??etti g?al rata mnaqqsa ta' VAT bis-sa??a tal-Artikolu 98(1) u (2) ta' din id-direttiva, il-paragrafu 3 ta' dan l-artikolu jippermetti espressament lill-Istati Membri li jiddefinixxu dawn il-kategoriji b'mod iktar pre?i? billi jirreferu g?an-NM.

34 Mill-banda l-o?ra, l-istess possibbiltà ma tistax ti?i dedotta mill-formulazzjoni stess tal-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT, li sempli?ement jg?id li l-Istati Membri jistg?u japplikaw rata mnaqqsa *inter alia* g?all-kunsinni tal-injam u?at b?ala ?atab, sakemm is-sistema definittiva ma tkunx ?iet introdotta.

35 Madankollu, g?andu ji?i enfasizzat, minn na?a, li, kif ?ie espost fil-punt 30 ta' din is-sentenza, l-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT jirrappre?enta dispo?izzjoni derogatorja u g?andu, konsegwentement, ji?i interpretat b'mod strett. G?aldaqstant, l-Istati Membri ma jistg?ux jag?tu l-benefi??ju ta' rata mnaqqsa lil kunsinni o?ra ta' injam minbarra dik ta' injam u?at b?ala ?atab b'applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni.

36 Min-na?a l-o?ra, peress li l-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT jag?ti lill-Istati Membri l-possibbiltà, matul perijodu tran?itorju, li japplikaw rata mnaqqsa g?all-kunsinni ta' injam u?at b?ala ?atab, dawn l-Istati jistg?u ma japplikawx tali rata g?al dawn il-kunsinni u jag??lu li japplikaw ir-rata normali prevista fl-Artikolu 96 ta' din id-direttiva. Tali g?a?la tinkludi wkoll il-possibbiltà li ti?i applikata rata mnaqqsa g?al ?erti kunsinni biss ta' injam u?at b?ala ?atab, sakemm din l-g?a?la ti?i e?er?itata fil-limiti stretti tad-deroga, kif tfakkar fil-punt pre?edenti.

37 Fil-fatt, b?alma jirri?ulta minn ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja fir-rigward tal-Artikolu 98 tad-Direttiva dwar il-VAT (sentenza tas?27 ta' ?unju 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie *et*, C?597/17, EU:C:2019:544, punt 44), g?andu ji?i rrilevat li l-le?i?latur tal-Unjoni, fl-Artikolu 122 ta' din id-direttiva, ippreveda biss possibbiltà, g?all-Istati Membri, li japplikaw, b?ala deroga u b'mod tran?itorju, rata mnaqqsa ta' VAT g?all-kunsinni, *inter alia*, ta' injam u?at b?ala ?atab. G?aldaqstant, l-Istati Membri g?andhom il-possibbiltà li jirri?ervaw il-benefi??ju ta' din ir-rata mnaqqsa g?al parti biss minn dawn il-kunsinni.

38 G?alhekk, huma l-Istati Membri li g?andhom l-intenzjoni li jag?mlu u?u ristrett u g?alhekk selettiv tal-possibbiltà mog?tija lilhom mill-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT li g?andhom jippre?i?aw, bi kwalunkwe mezz, fid-dritt nazzjonali tag?hom il-kunsinni ta' injam u?at b?ala ?atab li huma jag??lu li jag?tu l-benefi??ju ta' rata mnaqqsa. L-ebda dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni ma tipprojbixxihom milli jirrikorru g?al strument ta' dan id-dritt g?al dan l-g?an u, b'mod partikolari, milli jirreferu g?an-NM, anki jekk dan l-Artikolu 122, b'differenza mill-Artikolu 98 ta' din id-direttiva, ma jipprevedix dan espressament.

39 Madankollu, il-possibbiltà, li tirri?ulta mill-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT, li l-benefi??ju ta' rata mnaqqsa ti?i rri?ervata g?al ?erti kunsinni biss ta' injam u?at b?ala ?atab hija su??etta g?all-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali. Fil-fatt, kif jirri?ulta minn ?urisprudenza stabbilita, l-Istati Membri jistg?u jiddeterminaw b'mod iktar pre?i? il-kategoriji ta' kunsinni ta' o??etti jew ta' provvisti ta' servizzi li g?alihom l-imsemmija direttiva tippermettilhom japplikaw rata mnaqqsa, bla ?sara g?all-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali inerenti g?as-sistema komuni tal-VAT (sentenzi tat?22 ta' April 2021, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach, C?703/19, EU:C:2021:314, punt 38, u tad?9 ta' Settembru 2021, Phantasialand, C?406/20, EU:C:2021:720, punt 25 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

40 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta li g?andha ting?ata g?at-tieni domanda hija li l-Artikolu 122 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li Stat Membru li, skont dan l-artikolu, jistabbilixxi rata mnaqqsa ta' VAT g?all-kunsinni ta' injam u?at b?ala ?atab, jista' jillimita l-kamp ta' applikazzjoni tag?ha g?al ?erti kategoriji ta' kunsinni ta' injam u?at b?ala ?atab billi jirreferi g?an-NM, bla ?sara g?all-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali.

Fuq it-tielet domanda

41 Permezz tat-tielet domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk il-prin?ipju ta' newtralità fiskali g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi li l-kunsinna ta' bi??iet tal-injam ti?i esklu?a mill-benefi??ju tar-rata mnaqqsa applikabbli g?all-kunsinna ta' tipi o?ra ta' injam u?at b?ala ?atab.

42 Kif tfakkar fil-punt 40 ta' din is-sentenza, meta Stat Membru jag??el li japplika r-rata mnaqqsa ta' VAT b'mod selettiv g?all-kunsinni ta' o??etti jew provvisti ta' servizzi li g?alihom id-Direttiva dwar il-VAT tippermetti li ti?i applikata tali rata, huwa g?andu josserva l-prin?ipju ta' newtralità fiskali.

43 Dan il-prin?ipju jipprekludi li o??etti jew provvisti ta' servizzi li jixxiebhu, li jkunu f'kompetizzjoni ma' xulxin, ji?u ttrattati b'mod differenti mill-perspettiva tal-VAT (sentenza tad?9 ta' Settembru 2021, Phantasialand, C?406/20, EU:C:2021:720, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

44 Skont ?urisprudenza stabbilita, sabiex ji?i stabbilit jekk o??etti jew provvisti ta' servizzi jixxibhux, g?andha tittie?ed inkunsiderazzjoni prin?ipalment il-perspettiva tal-konsumatur medju. O??etti jew provvisti ta' servizzi jkunu jixxiebhu meta jkollhom karatteristi?i analogi u jissodisfaw l-istess b?onnijiet tal-konsumatur, skont kriterju ta' tqabbil fl-u?u, u meta d-differenzi e?istenti ma

jinfluwenzawx b’mod kunsiderevoli d-de?i?joni tal-konsumatur medju li jirrikorri g?al wie?ed jew g?al ie?or mill-imsemmija o??etti jew provvisti ta’ servizzi (sentenza tad?9 ta’ Settembru 2021, Phantasialand, C?406/20, EU:C:2021:720, punt 38 u l-?urisprudenza ??itata).

45 Fi kliem ie?or, g?andu ji?i e?aminat jekk l-o??etti jew il-provvisti ta’ servizzi inkwistjoni jinsabux, mill-perspettiva tal-konsumatur medju, f’relazzjoni ta’ sostituzzjoni. Fil-fatt, f’din l-ipote?i, l-applikazzjoni ta’ rati differenti ta’ VAT tista’ taffettwa l-g?a?la tal-konsumatur, u dan jindika, konsegwentement, ksur tal-prin?ipju ta’ newtralità fiskali (sentenza tad?9 ta’ Settembru 2021, Phantasialand, C?406/20, EU:C:2021:720, punt 39 u l-?urisprudenza ??itata).

46 G?aldaqstant, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha twettaq e?ami konkret sabiex tiddetermina jekk il-bi??iet tal-injam humiex sostitwibbli g?at-tipi l-o?ra ta’ injam u?at b?ala ?atab mill-perspettiva tal-konsumatur medju.

47 Konsegwentement, ir-risposta li g?andha ting?ata g?at-tielet domanda hija li l-prin?ipju ta’ newtralità fiskali g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix li d-dritt nazzjonali jeskludi l-kunsinna ta’ bi??iet tal-injam mill-benefi??ju tar-rata mnaqqsa tal-VAT, filwaqt li jag?ti dan il-benefi??ju lill-kunsinni ta’ tipi o?ra ta’ injam u?at b?ala ?atab, sakemm, mill-perspettiva tal-konsumatur medju, il-bi??iet tal-injam ma jkunux sostitwibbli g?al dawn it-tipi l-o?ra ta’ injam u?at b?ala ?atab, liema fatt g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Fuq l-ispejje?

48 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 dik il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (Is-Sitt Awla) taqta’ u tidde?iedi:

1) **L-Artikolu 122 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-kun?ett ta’ injam u?at b?ala ?atab, fis-sens ta’ dan l-artikolu, jindika l-injam kollu li, fid-dawl tal-karatteristi?i o??ettivi tieg?u, ikun inti? esklu?ivament sabiex ji?i ma?ruq.**

2) **L-Artikolu 122 tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li Stat Membru li, skont dan l-artikolu, jistabbilixxi rata mnaqqsa ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud g?all-kunsinni ta’ injam u?at b?ala ?atab jista’ jillimita l-kamp ta’ applikazzjoni tag?ha g?al ?erti kategoriji ta’ kunsinni ta’ injam u?at b?ala ?atab billi jirreferi g?an-Nomenklatura Mag?quda, bla ?sara g?all-osservanza tal-prin?ipju ta’ newtralità fiskali.**

3) **Il-prin?ipju ta’ newtralità fiskali g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix li d-dritt nazzjonali jeskludi l-kunsinna ta’ bi??iet tal-injam mill-benefi??ju tar-rata mnaqqsa tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, filwaqt li jag?ti dan il-benefi??ju lill-kunsinni ta’ tipi o?ra ta’ injam u?at b?ala ?atab, sakemm, mill-perspettiva tal-konsumatur medju, il-bi??iet tal-injam ma jkunux sostitwibbli g?al dawn it-tipi l-o?ra ta’ injam u?at b?ala ?atab, liema fatt g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.**

Firem

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