Downloaded via the EU tax law app / web

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

SHARPSTON

ippre?entati fis-26 ta’ Jannar 2012 (1)

Kaw?i Mag?quda C?621/10 u C-129/11

ADSITS Balkan and Sea Properties

u

OOD Provadinvest

vs

Direktor na Direktsia ‘Obzhalvane I upravlenie na izpalnenieto’ — Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite

[talbiet g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Administrativen Sad Varna (il-Bulgarija)]

“VAT — Tran?azzjonijiet bejn persuni konnessi — Portata tal-g?a?la tal-Istati Membri ta?t id-Direttiva 2006/112/KE li jintaxxaw abba?i tal-valur fis-suq miftu? — Possibbiltà li d-Direttiva ti?i applikata direttament jekk il-le?i?lazzjoni nazzjonali te??edi l-portata tal-g?a?la”

1. B’dawn it-talbiet g?al de?i?joni preliminari, l-Administrativen Sad Varna (il-Qorti amministrattiva, Varna) (il-Bulgarija) tixtieq tkun taf x’inhuma l-limiti tal-g?a?la li tinsab fl-Artikolu 80(1) tad-Direttiva 2006/112 (2), fejn l-Istati Membri jistg?u, ta?t ?erti ?irkustanzi, jidderogaw mir-regola ?enerali li l-valur taxxabbli huwa l-korrispettiv attwali li jir?ievi l-fornitur u jikkalkolaw, minflok, it-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-“VAT”) fuq il-valur tal-provvista fis-suq miftu?. Hija tixtieq tkun taf ukoll jekk il-le?i?lazzjoni Bulgara li te?er?ita dik l-g?a?la f’firxa usa’ ta’ ?irkustanzi hijiex kompatibbli mad-Direttiva 2006/112 u, f’ka? li ma hijiex hekk kompatibbli, jekk l-Artikolu 80(1) g?andux effett dirett u jistax ji?i applikat direttament mill-qorti nazzjonali.

Il-le?i?lazzjoni tal-VAT tal-UE

2. Il-prin?ipju ?enerali tas-sistema tal-VAT huwa stabbilit fl-Artikolu 1(2) tad-Direttiva 2006/112:

“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?).”

3. L-Artikolu 73 tad-Direttiva 2006/112 (3) jistabbilixxi r-regola ?enerali dwar kif ji?i stabbilit il-valur taxxabbli g?all-VAT:

“Fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77 (4), l-ammont taxxabbli [valur taxxabbli] g?andu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi ?las miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur, g?all-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklu?i s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista”.

4. L-Artikolu 80 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi e??ezzjoni o?ra g?ar-regola ?enerali:

“1. Sabiex jimpedixxu l-eva?joni jew l-evitar tat-taxxa, l-Istati Membri jistg?u fil-ka?ijiet li ?ejjin jie?du mi?uri sabiex, fir-rigward tal-forniment [provvista] ta' merkanzija jew servizzi li jinvolvu rabtiet ta' familja jew rabtiet o?ra personali qrib, rabtiet ta' ?estjoni, appartenenza, s?ubija, finanzjarji jew legali kif definit mill-Istat Membru, l-ammont taxxabbli [valur taxxabbli] g?andu jkun il-valur tas-suq miftu?:

(a) fejn il-konsiderazzjoni [korrispettiv] tkun aktar baxxa mill-valur tas-suq miftu? u d-destinatarju tal-forniment ma jkollux dritt s?i? g?al tnaqqis ta?t l-Artikoli 167 sa 171 u l-Artikoli 173 sa 177 (5);

(b) fejn il-konsiderazzjoni [korrispettiv] tkun aktar baxxa mill-valur tas-suq miftu? u l-fornitur ma jkollux dritt s?i? g?al tnaqqis ta?t l-Artikoli 167 sa 171 u l-Artikoli 173 sa 177 u l-forniment ikun so??ett [provvista tkun su??etta] g?al e?enzjoni ta?t l-Artikoli 132, 135, 136, 371, 375, 376, 377, 378(2), 379(2) jew l-Artikoli 380 sa 390 (6);

(?) fejn il-konsiderazzjoni tkun og?la mill-valur tas-suq miftu? u l-fornitur ma jkollux dritt s?i? g?al tnaqqis ta?t l-Artikoli 167 sa 171 u l-Artikoli 173 sa 177.

G?all-finijiet ta' l-ewwel subparagrafu, rabtiet legali jistg?u jinkludu r-relazzjoni bejn min i?addem u l-impjegat jew il-familja ta' l-impjegat, jew kwalunkwe persuna o?ra konnessa mill-qrib.

2. Meta ju?aw l-g?a?la prevista fil-paragrafu 1, l-Istati Membri jistg?u jispe?ifikaw il-provvisti ta' o??etti u servizzi koperti, u l-kategoriji ta' fornituri, prestaturi jew konsumaturi li g?alihom jistg?u japplikaw dawn il-mi?uri.

[...]”

5. Huwa utli li wie?ed jifhem g?aliex ?iet introdotta din l-g?a?la li ssir e??ezzjoni (7).

6. B'mod ?enerali, l-operaturi ekonomi?i ma g?andhom ebda in?entiv li jiffissaw il-prezzijiet abba?i tal-ammont ta' VAT li japplika g?all-provvisti tag?hom, b'mod partikolari fejn i?-?ew? partijiet ikunu persuni taxxabbli li jkollhom id-dritt li jnaqqsu t-taxxa tal-input kollha (8). Meta dan ma jkunx il-ka?, jista' jkun hemm sitwazzjonijiet fejn, jekk il-fornitur u l-konsumatur jaqblu fuq prezz imkabbar jew imnaqqas artifi?jalment, il-pi? tal-VAT globali jitnaqqas u tin?abar inqas VAT. Hemm ?ew? tipi ta' sitwazzjonijiet li huma ta' rilevanza partikolari.

7.	L-ewwel wa?da hija meta l-konsumatur ma jkollux id-dritt li jnaqqas il-VAT tal-input kollha (huwa jista' jkun il-konsumatur finali, jew persuna taxxabbli li ju?a x-xiri tieg?u g?all-finijiet ta' provvisti e?enti jew fornitur "im?allat" li g?andu biss dritt ta' tnaqqis proporzjonat (9)). Huwa fl-interess ta' dak il-konsumatur li j?allas inqas VAT fuq il-merkanzija u s-servizzi li huwa jir?ievi billi jixtrihom bi prezzijiet artifi?jalment baxxi. Din hija s-sitwazzjoni li jittratta l-Artikolu 80(1)(a) tad-Direttiva 2006/112.

8.	It-tieni sitwazzjoni hija meta l-fornitur ikun persuna taxxabbli "im?allta" li d-dritt tieg?u g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input jiddependi fuq il-proporzjon ta' provvisti taxxabbli mit-tran?azzjonijiet totali tieg?u. Il-proporzjon tat-taxxa tal-input li huwa jista' jnaqqas ti?died jekk il-valur tat-tran?azzjonijiet e?enti tieg?u jitnaqqsu artifi?jalment jew jekk it-tran?azzjonijiet taxxabbli tieg?u ji?diedu artifi?jalment [is-sitwazzjonijiet li jittratta l-Artikolu 80(1)(b) u (c) rispettivament (10)].

9.	Madankollu, arran?amenti ta' dan it-tip x'aktarx li ma jsirux sakemm i?-?ew? partijiet ma jkunux konnessi tant mill-qrib li l-prezz mitlub attwali, ming?ajr il-VAT, ma huwiex globalment ta' sinjifikat finanzjarju g?alihom — f'?irkustanzi normali, ma jag?milx sens mill-perspettiva kummer?jali g?al fornitur li jaqbel fuq prezz artifi?jalment baxx jew g?al konsumatur li jaqbel fuq prezz artifi?jalment g?oli. Fl-Artikolu 80(1) tad-Direttiva 2006/112, l-g?a?la li t-taxxa ti?i kkalkolata fuq il-valur fis-suq miftu? hija limitata g?aldaqstant g?al provvisti "li jinvolvu rabtiet ta' familja jew rabtiet o?ra personali qrib, rabtiet ta' ?estjoni, appartenenza, s?ubija, finanzjarji jew legali".

10.	Il-"valur [fis]-suq miftu?" huwa ddefinit fl-Artikolu 72 tad-Direttiva 2006/112 b?ala "l-ammont s?i? li, sabiex jakkwista l-merkanzija jew is-servizzi kon?ernati, klijent fl-istess stadju ta' kummer?jalizzazzjoni b?al dak li fih ise?? il-forniment [provvista] ta' merkanzija jew servizzi, ikollu j?allas, fil-mument ta' dak il-forniment u ta?t kondizzjonijiet ta' kompetizzjoni ?usta, lil fornitur mhux relatat mieg?u fit-territorju ta' l-Istat Membru li fih il-forniment ikun taxxabbli".

Il-le?i?lazzjoni Bulgara dwar il-VAT

11.	Il-qorti tar-rinviju ssemmi numru ta' dispo?izzjonijiet taz-Zakon za danak varhu dobavena stoynost (il-Li?i dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud, iz-"ZDDS") tal-2006. B'mod partikolari:

–	skont il-punt 1 tal-Artikolu 27(3), g?al kull kunsinna bejn persuni konnessi, il-valur taxxabbli huwa l-valur fis-suq miftu?;

–	skont l-Artikolu 45(1), it-trasferiment ta' proprjetà immobbli jew l-assenjament ta' drittijiet reali limitati ta' proprjetà immobbli huma provvisti e?entati;

–	skont il-punt 2 tal-Artikolu 45(5), l-Artikolu 45(1) ma japplikax g?al trasferimenti ta' dritt g?al proprjetà, jew drittijiet reali o?ra f'tag?mir, makkinarju, a??essorji jew kostruzzjonijiet li huma fissi mal-art jew installati ta?t l-art, jew il-kiri tag?hom;

–	skont l-Artikolu 70(5), ma hemmx dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input f'ka? li tkun in?abret taxxa illegalment.

12.	Dispo?izzjonijiet o?ra rilevanti jinsabu fid-"dispo?izzjonijiet addizzjonali" tad-Danachno-osiguritelen protsesualen kodeks (il-Kodi?i ta' pro?edura dwar it-taxxa u sigurtà so?jali, iktar 'il quddiem id-"DOPK"). B'mod partikolari:

–	il-paragrafu 1(3) jiddefinixxi "persuni konnessi" g?all-finijiet tal-punt 1 tal-Artikolu 27(3) taz-ZDDS [f'iktar dettall mill-Artikolu 80(1) tad-Direttiva 2006/112, i?da fil-limiti permessi minn dik id-dispo?izzjoni];

– skont il-paragrafu 1(8), il-“valur fis-suq miftu?” huwa l-korrispettiv, ming?ajr il-VAT u d-dazji tas-sisa, li japplika ta?t l-istess kundizzjonijiet g?all-merkanzija jew servizzi li jkunu l-istess jew simili fi tran?azzjoni legali bejn persuni mhux konnessi;

– il-paragrafu 1(10) jelenka ?ames metodi g?ad-determinazzjoni tal-valur fis-suq miftu?, li g?andhom ji?u applikati skont struzzjonijiet ma?ru?a mill-Ministeru tal-Finanzi.

Il-fatti, il-pro?edura u d-domandi preliminari

Kaw?a C?621/10 Balkan and Sea Properties

13. Fl-2009, ADSITS Balkan and Sea Properties (iktar ’il quddiem “Balkan and Sea”), li hija trust g?all-investimenti fil-proprjetà immobbli, xtrat diversi proprjetajiet fil-belt ta’ Ravda ming?and Ravda tur EOOD, g?all-prezz globali ta’ BGN 21 318 852 (11). Din tal-a??ar kienet kumpannija privata b’responsabbiltà limitata b’membru wie?ed, konnessa ma’ Balkan and Sea fis-sens tal-paragrafu 1(3) tad-dispo?izzjonijiet addizzjonali tad-DOPK. Il-VAT in?abret fuq il-prezz (12) u Balkan and Sea ppruvat tnaqqas dik it-taxxa mill-VAT tal-output tag?ha.

14. Stima li ?iet ordnata mill-awtorità tat-taxxa kkonkludiet li l-valur fis-suq miftu? tal-proprjetajiet kien ta’ BGN 21 216 300. G?aldaqstant, l-awtorità kienet tal-fehma li l-valur tat-tran?azzjoni kien ?ie mi?jud b’BGN 102 552, li l-VAT mi?bura fuq dan l-a??ar ammont kienet taxxa li n?abret illegalment fis-sens tal-Artikolu 70(5) taz-ZDDS u li g?aldaqstant ma kien hemm ebda dritt g?al tnaqqis fir-rigward ta’ dik il-parti tat-taxxa, ammontati g?al BGN 20 510.42 (13).

15. Hija l-kontestazzjoni ta’ Balkan and Sea kontra dik l-istima li g?andha quddiemha l-qorti tar-rinviju, li qieg?da tistaqsi:

“1. L-Artikolu 80(1)(?) tad-[Direttiva 2006/112] g?andu ji?i interpretat fis-sens li meta jkun hemm provvista bejn persuni relatati, sa fejn il-korrispettiv ikun og?la mill-valur tas-suq miftu?, l-ammont taxxabbli [valur taxxabbli] huwa l-valur tas-suq miftu? tat-tran?azzjoni biss jekk il-fornitur ma g?andux dritt g?al tnaqqis tal-VAT kollha dovuta fuq ix-xiri/il-bejg? tal-merkanzija li hija s-su??ett tal-provvista?

2. L-Artikolu 80(1)(?) tad-[Direttiva 2006/112] g?andu ji?i interpretat fis-sens li meta fornitur ikun e?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT kollha dovuta fuq prodotti u servizzi li kienu s-su??ett ta’ provvista sussegwenti bejn persuni relatati bi prezz og?la mill-valur tas-suq miftu? u d-dritt g?at-tnaqqis ma kienx korrett skont l-Artikoli 173 sa 177 tad-Direttiva [(14)], Stat Membru ma jistax jadotta mi?uri fejn l-ammont taxxabbli [valur taxxabbli] jkun esklu?ivament il-valur tas-suq miftu??

3. L-Artikolu 80(1) tad-[Direttiva 2006/112] jikkostitwixxi lista e?awrjenti tal-ka?ijiet li jirrappre?entaw i?-?irkustanzi li fihom l-Istati Membri jistg?u jie?du mi?uri fejn l-ammont taxxabbli [valur taxxabbli] fir-rigward ta’ provvisti jkun il-valur tas-suq miftu? tat-tran?azzjoni?

4. Dispo?izzjoni nazzjonali b?all-punt 1 tal-Artikolu 27(3) taz-[ZDDS] hija ammissibbli f’?irkustanzi o?ra minbarra dawk elenkati fl-Artikolu 80(1)(a), (b) u (?) tad-[Direttiva 2006/112]?

5. F’ka? b?al dan inkwistjoni, id-dispo?izzjoni tal-Artikolu 80(1)(?) tad-[Direttiva 2006/112] g?andha effett dirett u l-qorti nazzjonali tista’ tapplikaha direttament?”

Kaw?a C?129/11 OOD Provadinvest

16. OOD Provadinvest (iktar ’il quddiem “Provadinvest”) hija kumpannija b’responsabbiltà limitata li tikri r-raba’ g?as-serer li jikkonsistu fi strutturi tal-?adid mg?ottijin bil-fojl tal-polyethylene

(jew fi strutturi tal-polyethylene — in-natura pre?i?a tal-istrutturi ma tirri?ultax kompletament ?ara mid-digriet tar-rinviju). Fl-2009, hija bieg?et tliet artijiet minn dawn, b'kull wa?da b'daqs ta' sitt ettari, flimkien mal-istrutturi tas-serer mibnijin fuqhom u l-benefikati u l-prodotti tar-raba' permanenti. Tnejn minn dawn l-artijiet inbieg?u lil wie?ed mill-azzjonisti tag?ha u t-tielet wie?ed lil uffi?jal rappre?entant tag?ha. Fi?-?ew? ka?ijiet il-prezz li t?allas kien ta' BGN 25 000, u ma ?iet indikata ebda VAT fuq il-fatturi.

17. L-artijiet, l-istrutturi tas-serer, il-benefikati u l-prodotti kienu stmati minn espert, li stabbilixxa l-valur fis-suq miftu? tal-istrutturi tas-serer fuq it-tliet artijiet b?ala li jammonta g?al BGN 392 700.

18. Fuq dik il-ba?i, l-awtorità tat-taxxa ?adet il-po?izzjoni li t-tran?azzjonijiet kienu jinvolvu kemm provvisti e?enti (plottijiet ta' art) u kif ukoll provvisti taxxabbli (a??essorji, benefikati u prodotti). Fir-rigward ta' dawn tal-a??ar, peress li l-partijiet kienu konnessi fis-sens tal-paragrafu 1(3) tad-dispo?izzjonijiet addizzjonali tad-DOPK, il-valur taxxabbli kien il-valur fis-suq miftu? kif stabbilit mill-espert. G?aldaqstant, l-awtorità tat-taxxa stmat il-VAT dovuta fl-ammont ta' BGN 78 540.

19. Il-kontestazzjoni ta' Provadinvest g?al dik l-istima tinsab issa quddiem il-qorti tar-rinviju, li qieg?da tistaqsi:

"1. L-Artikolu 80(1)(a) u (b) tad-[Direttiva 2006/112], g?andu ji?i interpretat fis-sens li, fil-ka? ta' kunsinna bejn persuni relatati, meta l-korrispettiv ikun inqas mill-valur normali [valur fis-suq miftu?], l-ammont taxxabli [valur taxxabbli] g?andu jkun il-valur fis-suq miftu? tat-tran?azzjoni biss jekk il-fornitur u x-xerrej ma jkollhomx id-dritt g?al tnaqqis s?i? tal-VAT tal-input fuq ix-xiri u/jew il-?olqien tal-merkanzija li tkun is-su??ett tal-kunsinna?

2. L-Artikolu 80(1)(a) u (b) tad-[Direttiva 2006/112], g?andu ji?i interpretat fis-sens li, meta l-fornitur ikun e?er?ita dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input kollha fuq il-merkanzija u fuq is-servizzi li jkunu s-su??ett ta' kunsinna ulterjuri bejn persuni relatati b'valur inqas mill-valur fis-suq miftu?, f'sitwazzjoni fejn dan id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input ma jkunx ?ie kkore?ut skont l-Artikoli 173 sa 177 tad-Direttiva (15) u fejn il-kunsinna ma tkunx su??etta g?al e?enzjoni skont l-Artikoli 132, 135, 136, 371, 375, 376, 377, 378(2), 379(2) jew 380 sa 390 tad-Direttiva, l-Istat Membru ma jistax jie?u mi?uri li jipprovdu li l-ammont taxxabbli [valur taxxabbli] g?andu jkun biss il-valur normali?

3. L-Artikolu 80(1)(a) u (b) tad-[Direttiva 2006/112] g?andu ji?i interpretat fis-sens li, meta x-xerrej ikun e?er?ita dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input kollha fuq il-merkanzija u fuq is-servizzi li jkunu s-su??ett ta' kunsinna ulterjuri bejn persuni relatati b'valur inqas mill-valur fis-suq miftu?, f'sitwazzjoni fejn dan id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input ma jkunx ?ie kkore?ut skont l-Artikoli 173 sa 177 tad-Direttiva, l-Istat Membru ma jistax jie?u mi?uri li jipprovdu li l-ammont taxxabbli [valur taxxabbli] g?andu jkun biss il-valur normali?

4. L-Artikolu 80(1) [...] tad-[Direttiva 2006/112] jelenka b'mod e?awrjenti l-ka?ijiet li fihom huma sodisfatti l-kundizzjonijiet li jippermettu lil Stat Membru jie?u mi?uri sabiex ji?gura li l-ammont taxxabbli [valur taxxabbli] jkun il-valur fis-suq miftu? tat-tran?azzjoni?

5. Dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali, b?al dik li tinsab fil-punt 1 tal-Artikolu 27(3) taz-ZDDS, hija ammissibbli f'sitwazzjonijiet o?ra li jkunu differenti minn dawk elenkati fl-Artikolu 80(1)(a) u (b) tad-[Direttiva 2006/112]?

6. F'ka? b?al dak ine?ami, id-dispo?izzjoni tal-Artikolu 80(1)(a) u (b) tad-[Direttiva 2006/112] g?andha effett dirett u l-qorti nazzjonali tista' tapplikaha direttament?"

20. Osservazzjonijiet bil-miktub ?ew ippre?entati lill-Qorti tal-?ustizzja mill-Gvern Bulgaru fil-Kaw?a C-621/10 u mill-Kummissjoni fi?-?ew? kaw?i. La Balkan and Sea u lanqas Provadinvest ma ppre?entaw osservazzjonijiet. Ma ntalbet li ssir l-ebda seduta u l-ebda wa?da ma saret.

Kunsiderazzjonijiet

Osservazzjonijiet preliminari

21. G?alkemm ma tqajmet ebda kontestazzjoni dwar l-ammissibbiltà tat-talbiet g?al de?i?joni preliminari, g?andu ji?i rrikonoxxut li d-digrieti tar-rinviju ma jsemmux i?-?irkustanzi tal-kaw?i prin?ipali f'bi??ejjed dettall kif mixtieq. B'mod partikolari, kien ikun ippreferut li l-qorti tar-rinviju, fi?-?ew? kaw?i, issemmi b'mod espli?itu sa liema punt kull parti fit-tran?azzjoni kellha, fil-fatt, dritt u/jew e?er?itatx id-dritt li tnaqqas il-VAT tal-input.

22. Madankollu, jirri?ulta ?ar mid-digrieti tar-rinviju li d-dispo?izzjoni rilevanti tad-dritt nazzjonali, il-punt 1 tal-Artikolu 27(3) taz-ZDDS, ma tistabbilixxi ebda kundizzjoni dwar sa liema punt il-persuni konnessi g?andu jkollhom dritt g?al tnaqqis biex din tkun tapplika. Barra minn hekk, il-kliem tad-domandi nnifishom jindikaw li l-qorti tar-rinviju tikkunsidra li ?-?irkustanzi tal-kaw?i prin?ipali, filwaqt li jaqg?u fil-kamp ta' applikazzjoni tal-punt 1 tal-Artikolu 27(3) taz-ZDDS, ma jaqg?ux ta?t dak tal-Artikolu 80(1)(a), (b) jew (c) tad-Direttiva 2006/112, tal-inqas meta wie?ed jag?tihom interpretazzjoni stretta u litterali — fi kliem ie?or, li l-partijiet ikkon?ernati mit-tran?azzjonijiet fi?-?ew? kaw?i kellhom dritt g?al tnaqqis s?i?**.**

23. L-ewwel domanda mag?mula fi?-?ew? kaw?i tistaqsi, essenzjalment, jekk l-g?a?la li ting?ata fl-Artikolu 80(1) tad-Direttiva 2006/112 hijiex limitata g?al ka?ijiet fejn il-fornitur jew il-konsumatur, skont il-ka?, ma jkollux id-dritt g?al tnaqqis s?i?. It-tieni domanda fil-Kaw?a C-621/10 u t-tieni u t-tielet domanda fil-Kaw?a C?129/11 jistaqsu jekk, f'ka?ijiet fejn dak il-fornitur jew konsumatur, skont il-ka?, e?er?itaw id-dritt g?al tnaqqis s?i?, l-Istati Membri humiex preklu?i milli jikkunsidraw il-valur fis-suq miftu? b?ala l-valur taxxabbli. It-tielet domanda fil-Kaw?a C-621/10 u r-raba' domanda fil-Kaw?a C-129/11 jistaqsu jekk l-Artikolu 80(1) fihx lista e?awrjenti ta' ?irkustanzi li fihom l-Istat Membru jista' jikkunsidra l-valur fis-suq miftu? b?ala l-valur taxxabbli. Ir-raba' domanda fil-Kaw?a C-621/10 u l-?ames domanda fil-Kaw?a C-129/11 jistaqsu jekk, f'ka?ijiet li ma humiex dawk elenkati fl-Artikolu 80(1), hijiex permessa dispo?izzjoni nazzjonali li tistabbilixxi li, fit-tran?azzjonijiet kollha bejn persuni konnessi, il-valur taxxabbli g?andu jkun il-valur fis-suq miftu?.

24. Dawn id-domandi huma kollha inti?i li ji??araw il-portata tal-g?a?la li hija possibbli ta?t l-Artikolu 80(1), u ser nindirizzahom flimkien.

25. L-a??ar domanda li saret fi?-?ew? ka?ijiet tistaqsi jekk id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 80(1) g?andhomx effett dirett, u jekk dawn jistg?ux ji?u applikati direttament mill-qrati nazzjonali. Din tqajjem kwistjonijiet differenti u ser nanalizzaha b'mod separat.

26. Fl-a??ar nett, ser nanalizza ?ew? punti li, g?alkemm ma tressqux fid-digrieti tar-rinviju, jistg?u jassistu lill-qorti tar-rinviju biex til?aq de?i?joni finali: fil-Kaw?a C-621/10, l-istima dwar il-valur fis-suq miftu? u, fil-Kaw?a C-129/11, ta?t liema ?irkustanzi t-tran?azzjonijiet g?andhom ji?u ttrattati b?ala e?enti jew taxxabbli.

Il-portata tal-g?a?la li hija possibbli ta?t l-Artikolu 80(1)

27. Jidhirli li huwa ?ar — u anki l-Gvern Bulgaru u l-Kummissjoni jaqblu mieg?i — li l-g?a?la li hija possibbli ta?t l-Artikolu 80(1) tad-Direttiva 2006/112 hija limitata g?a?-?irkustanzi stabbiliti b'mod inekwivoku fid-dispo?izzjonijiet tag?ha. Konsegwentement, Stat Membru ma jistax jadotta

le?i?lazzjoni fejn il-valur taxxabbli fit-tran?azzjonijiet kollha bejn persuni konnessi jkun il-valur fis-suq miftu?, u dan indipendentement minn jekk je?istux dawk i?-?irkustanzi jew le.

28. Fl-ewwel lok, l-Artikolu 73 tad-Direttiva 2006/112 jistabbilixxi regola ?enerali ?ara, fis-sens li l-valur taxxabbli g?andu jkun il-korrispettiv attwali tat-tran?azzjoni. Dak il-korrispettiv huwa l-valur su??ettiv: ji?ifieri dak realment mi?bur, u mhux valur stmat skont kriterji o??ettivi (16). Kull dispo?izzjoni li tidderoga minn regola ?enerali — b?alma huwa l-Artikolu 80 tad-Direttiva 2006/112 — g?andu ji?i interpretat b'mod strett (17).

29. It-tieni nett, l-Artikolu 80(1) tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi li l-g?an tad-deroga fakultattiva huwa "[s]abiex [t]impedixx[i] l-eva?joni jew l-evitar tat-taxxa". Dak l-g?an huwa ??arat iktar fil-premessa 3 tal-preambolu tad-Direttiva 2006/69 — "sabiex ji?guraw li ma jkun hemm l-ebda telf ta' taxxa bl-u?u ta' partijiet konnessi sabiex jinkisbu benefi??ji fiskali" — u fil-premessa 26 tal-preambolu tad-Direttiva 2006/112 — "[g]?all-prevenzjoni ta' telf ta' taxxa bl-u?u ta' partijiet konnessi sabiex jinkisbu benefi??ji fiskali".

30. Meta l-merkanzija jew is-servizzi ji?u pprovduti bi prezz artifi?jalment baxx jew g?oli bejn persuni li t-tnejn li huma g?andhom dritt g?al tnaqqis s?i? fir-rigward tat-tran?azzjoni — ji?ifieri, meta kemm il-fornitur kif ukoll il-konsumatur ikollhom tran?azzjonijiet taxxabbli — ma hemmx eva?joni jew evitar tat-taxxa f'dak l-istadju. Inkwantu jikkon?erna t-tran?azzjoni inkwistjoni, it-taxxa hija kompletament newtrali g?a?-?ew? partijiet, u tibqa' hekk indipendentement mill-prezz mitlub. Lanqas ma tista' "tintilef" xi taxxa f'dak l-istadju. Huwa biss meta l-katina tal-provvista tispi??a mal-konsumatur finali — jew tispi??a parzjalment ma' persuna taxxabbli "m?allta" li g?andha dritt g?al tnaqqis proporzjonat — li prezz artifi?jalment baxx jew g?oli jista' jwassal g?al telf fid-d?ul mit-taxxa. Huwa biss f'dak l-istadju li l-ammont totali ta' VAT dovuta fuq il-katina tal-provvista s?i?a ji?i "kkristallizzat" definittivament — u dak l-ammont huwa proporzjonat biss g?all-prezz finali, indipendentement mill-ammonti mitluba fil-katina qabel (18).

31. Fit-tielet lok, il-premessa 3 tal-preambolu tad-Direttiva 2006/69 u l-premessa 26 tal-preambolu tad-Direttiva 2006/112 jipprovdu li f'"?irkostanzi [limitati] spe?ifi?i" g?andu jkun possibbli li l-Istati Membri jintervjenu. Din il-limitazzjoni intg?amlet iktar espli?ita fl-Artikolu 11(A)(6) tas-Sitt Direttiva, li qalet li l-g?a?la setg?et tapplika "biss f'wa?da mi?-?irkostanzi li ?ejjin". G?alkemm il-kelma "biss" ma g?adhiex tidher fl-Artikolu 80(1) tad-Direttiva 2006/112, huwa ?ar mill-premessa 3 tal-preambolu ta' din l-a??ar direttiva, li ma kien sar ebda tibdil materjali bl-ifformulazzjoni mill-?did tat-test.

32. Fl-a??ar nett, l-Artikolu 80(2) tad-Direttiva 2006/112 jawtorizza espli?itament lill-Istati Membri li je?er?itaw l-g?a?la biex *jillimitaw* il-kategoriji ta' fornituri jew konsumaturi li g?alihom g?andhom japplikaw il-mi?uri. Isegwi ne?essarjament li l-awtorizzazzjoni ma te?istix biex dawk il-kategoriji ji?u *esti?i* g?al, pere?empju, persuni taxxabbli li g?andhom dritt g?al tnaqqis s?i?.

33. Konsegwentement, l-Artikolu 80(1)(a), (b) u (c) jikkostitwixxu lista e?awrjenti ta?-?irkustanzi li fihom Stat Membru jista' jimponi l-VAT fuq tran?azzjoni abba?i tal-valur fis-suq miftu? tag?ha iktar milli abba?i tal-korrispettiv effettivament im?allas. Dawk id-dispo?izzjonijiet ma jawtorizzawx Stat Membru biex jie?u tali appro?? meta l-fornitur jew il-konsumatur, skont il-ka?, g?andhom dritt g?al tnaqqis s?i?.

34. Isegwi li dispo?izzjoni nazzjonali li te?tie? li l-VAT ti?i imposta abba?i tal-valur fis-suq miftu? f'kull ka? fejn il-partijiet ikunu konnessi ma hijiex permessa mill-g?a?la li hija possibbli ta?t l-Artikolu 80(1), tal-inqas sa fejn dan ikopri ka?ijiet fejn il-parti kkon?ernata mit-tran?azzjoni g?andha dritt g?al tnaqqis s?i?.

35. Ninnota f'dan ir-rigward li, fl-2010, il-Gvern Bulgaru r?ieva ittra ta' intimazzjoni mill-

Kummissjoni li tg?id li l-Artikolu 27(3) taz-ZDDS kien inkompatibbli mal-Artikoli 73 u 80 tad-Direttiva 2006/112. Huwa a??etta l-ilment tal-Kummissjoni u impenja ru?u sabiex jemenda d-dispo?izzjoni sal-1 ta' Jannar 2012.

Il-konsegwenzi li jo?or?u mill-inkompatibbiltà tal-le?i?lazzjoni nazzjonali

36. Fl-a??ar domanda fi?-?ew? kaw?i, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-Artikolu 80(1) tad-Direttiva 2006/112 g?andux effett dirett, u jekk il-qrati nazzjonali jistg?ux japplikawh direttament. Il-Gvern Bulgaru u l-Kummissjoni ttrattaw dik id-domanda b?ala li tikkon?erna, fil-fatt, il-limitu sa fejn Balkan and Sea u/jew Provadinvest jistg?u jinvokaw l-Artikolu 80(1) biex jikkontestaw l-istimi tal-awtorità tat-taxxa. Jidhirli madankollu, li dan ma huwiex l-a?jar punt tat-tluq.

37. Mill-anali?i tieg?i tad-domandi pre?edenti, ikkonkludejt li dispo?izzjoni nazzjonali li te?tie? li l-VAT ti?i imposta abba?i tal-valur fis-suq miftu? fil-ka?ijiet kollha fejn il-partijiet ikunu konnessi ma hijiex permessa mill-g?a?la li hija possibbli ta?t l-Artikolu 80(1), tal-inqas sa fejn dan ikopri ka?ijiet fejn il-parti kkon?ernata mit-tran?azzjoni g?andha dritt g?al tnaqqis s?i? (19).

38. Skont ?urisprudenza stabbilita, hija l-qorti nazzjonali li g?andha, sa fejn id-dritt nazzjonali jag?tiha mar?ni ta' diskrezzjoni, tinterpreta u tapplika dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali b'mod konformi mar-rekwi?iti tad-dritt tal-Unjoni (20). Dan l-obbligu japplika wkoll meta ma jkunux je?istu kundizzjonijiet o?ra li jippermettu lil individwu li jinvoka l-effett dirett ta' direttiva (21). Fejn tali interpretazzjoni ma tkunx possibbli, l-istess qorti nazzjonali ma g?andhiex tapplika kull dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali sa fejn din tkun inkompatibbli mad-dritt tal-UE (22).

39. Fl-ewwel lok, g?aldaqstant, hija l-qorti nazzjonali li g?andha tipprova tinterpreta l-Artikolu 27(3) taz-ZDDS b'mod li jkun kompatibbli mat-twettiq tajjeb tal-g?a?la li hija possibbli ta?t l-Artikolu 80 tad-Direttiva 2006/112. Jekk dan huwa possibbli, ma jibqa' ebda kwistjoni ta' kompatibbiltà mad-direttiva jew dwar l-g?oti ta' effett dirett lil xi wa?da mid-dispo?izzjonijiet tag?ha. Jekk dan ma jkunx possibbli, allura d-dispo?izzjoni nazzjonali ma g?andhiex ti?i applikata.

40. F'dan l-a??ar ka?, hemm b?onn li naraw ?ew? possibbiltajiet. Jew li l-partijiet ikkon?ernati mit-tran?azzjonijiet fil-kaw?i prin?ipali kellhom dritt g?al tnaqqis s?i?, b'mod li dawk il-ka?ijiet ma jaqg?u ta?t ebda wa?da mi?-?irkustanzi msemmija fl-Artikolu 80(1), jew li huma ma kellhomx dritt g?al tnaqqis s?i? u l-ka?ijiet kienu jaqg?u ta?t dawk i?-?irkustanzi.

41. Jekk il-partijiet ikkon?ernati kellhom dritt g?al tnaqqis s?i?, ma hemmx b?onn li l-Artikolu 80(1) ikollu effett dirett jew li dan ji?i applikat direttament g?all-ka?ijiet li g?alihom, skont il-formulazzjoni tieg?u stess, ma japplikax. B'kuntrast ma' dan, jista' jkun rilevanti l-Artikolu 73 tad-Direttiva 2006/112, li g?andu effett dirett (23). L-Artikolu 80(1) jippermetti lill-Istati Membri biex jidderogaw mir-regola ?enerali dwar kif ji?i stabbilit il-valur taxxabbli. Fin-nuqqas ta' din id-deroga, g?andha tapplika r-regola ?enerali li tinsab fl-Artikolu 73 tad-Direttiva 2006/112 (24). G?aldaqstant, dan l-artikolu jista' ji?i invokat mill-persuni taxxabbli u applikat direttament mill-qrati nazzjonali biex ji?i ?gurat li, ?lief g?all-ka?ijiet fejn id-direttiva tippermetti deroga, il-valur taxxabbli jkun il-korrispettiv effettivament im?allas.

42. Jekk, min-na?a l-o?ra, il-partijiet ikkon?ernati ma kellhomx dritt g?al tnaqqis s?i?, tqum il-kwistjoni l-o?ra dwar jekk huwiex l-Istat jew l-individwu li jipprova jinvoka l-effett dirett tal-Artikolu 80(1).

43. Fl-ewwel ka?, g?andu jitfakkar li Stat Membru ma jistax jinvoka, kontra individwu, id-dispo?izzjonijiet ta' direttiva jew in-nuqqas tieg?u stess li je?er?ita b'mod validu l-g?a?la li hija possibbli ta?t xi direttiva (25).

44. Madankollu, fejn individwu jipprova jinvoka l-effett dirett ta’ dispo?izzjoni ta’ direttiva kontra Stat Membru li jkun naqas milli jimplementa dik id-dispo?izzjoni b’mod korrett, il-?urisprudenza stabbilita tg?id li dan jista’ jsir, fil-prin?ipju, meta d-dispo?izzjonijiet ta’ direttiva jkunu suffi?jentement ?ari, pre?i?i u inkondizzjonati (26).

45. F’dak ir-rigward, jista’ jkun hemm dubju dwar jekk il-kliem ta’ dispo?izzjoni li hija sempli?ement fakultattiva u li ma ?ietx implementata minn Stat Membru b’mod korrett, jistg?ux ji?u deskritti b?ala “suffi?jentement ?ari, pre?i?i u inkondizzjonati” g?al dak il-g?an.

46. Madankollu, ma jidhirlix li huwa me?tie?, jew ukoll xieraq, li nittratta din il-kwistjoni fil-kuntest ta’ dawn il-ka?ijiet.

47. Huwa minnu li, teoretikament, il-konsumatur fi tran?azzjoni li taqa’ ta?t i?-?irkustanzi stabbiliti fl-Artikolu 80(1)(c) tad-Direttiva 2006/112, minkejja li huwa jkun ftiehem li j?allas prezz artifi?jalment g?oli, jista’ xorta wa?da jipprova jinvoka, kontra l-awtorità tat-taxxa, id-dispo?izzjonijiet ta’ dak il-paragrafu sabiex il-VAT ti?i applikata abba?i tal-valur fis-suq miftu?. Jekk dak il-konsumatur ma kellux huwa stess id-dritt g?al tnaqqis s?i?, il-fatt li j?allas inqas VAT fuq it-tran?azzjoni jkun g?all-benefi??ju tieg?u.

48. Madankollu, dan ma huwiex il-ka? f’ebda wa?da mill-kwistjonijiet li wasslu g?at-talbiet g?al de?i?joni preliminari. Skont ?urisprudenza stabbilita, il-?ustifikazzjoni tar-rinviju g?al de?i?joni preliminari ma hijiex il-formulazzjoni ta’ opinjonijiet konsultattivi fuq domandi ?enerali jew ipoteti?i, i?da l-b?onn inerenti li ti?i effettivament solvuta kontroversja (27). F’dan ir-rigward, il-kwistjoni ma hijiex sempli?ement ipotetika fir-rigward tal-kaw?i prin?ipali, i?da pjuttost diffi?li li sse?? fil-verità, peress li tkun tfisser li wa?da mill-partijiet konnessi li kienu ftiehmu fuq prezz artifi?jali, bil-g?an li t-tnejn jiksbu benefi??ju a??ari flimkien, tkun irtirat mill-ftehim ta’ bejniethom.

49. F’dawk i?-?irkustanzi, ma nipproponix li nikkunsidra din l-ipote?i, i?da li ndur g?al ?ew? kwistjonijiet finali li, g?alkemm ma tqajmux mill-qorti tar-rinviju, jistg?u jkunu ta’ rilevanza fil-kaw?i prin?ipali.

L-istima tal-valur fis-suq miftu?

50. Fi?-?irkustanzi msemmija fl-Artikolu 80(1) tad-Direttiva 2006/112, l-Istati Membri jistg?u jie?du mi?uri biex ji?guraw li l-valur taxxabbli jkun il-valur fis-suq miftu?. Wa?da mill-kundizzjonijiet biex isir dan hija li l-korrispettiv attwali g?andu jkun inqas jew og?la mill-valur fis-suq miftu? — ji?ifieri “l-ammont s?i? li, sabiex jakkwista l-merkanzija jew is-servizzi kon?ernati, klijent fl-istess stadju ta’ kummer?jalizzazzjoni b?al dak li fih ise?? il-forniment [provvista] ta’ merkanzija jew servizzi, ikollu j?allas, fil-mument ta’ dak il-forniment u ta?t kondizzjonijiet ta’ kompetizzjoni ?usta, lil fornitur mhux relatat mieg?u fit-territorju ta’ l-Istat Membru li fih il-forniment ikun taxxabbli”.

51. Fid-dawl ta’ dik id-definizzjoni u tal-fatt li, fil-Kaw?a C-621/10, Balkan and Sea akkwistat il-proprjetà kkon?ernata bi prezz li kien jaqbe? l-istima tal-esperti li?enzjati b’inqas minn 0.5 %, filwaqt li l-le?i?lazzjoni Bulgara tipprovdi g?al ?ames metodi biex ji?i stabbilit il-valur fis-suq miftu?, xorta wa?da jista’ jkun li l-qorti nazzjonali jkollha tivverifika, wara interpretazzjoni tajba tad-dispo?izzjonijiet nazzjonali, jekk il-prezz ikkon?ernat jistax jitqies verament li huwa og?la mill-valur fis-suq miftu?.

In-natura taxxabbli jew e?enti tat-tran?azzjonijiet

52. Il-Kummissjoni g?andha dubji dwar l-evalwazzjoni tal-awtorità tat-taxxa fir-rigward tat-tran?azzjonijiet fil-Kaw?a C-129/11 b?ala li jinkludu kemm provvisti e?entati kif ukoll dawk

taxxabbli. Naqbel li l-qorti tar-rinviju g?andha te?amina dik l-evalwazzjoni fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet rilevanti tad-Direttiva 2006/112 u, skont il-ka?, ma tapplikax id-dispo?izzjonijiet nazzjonali li jwasslu g?al ri?ultat li huwa inkompatibbli mad-direttiva. Id-dispo?izzjonijiet tad-direttiva rilevanti huma skont kif ?ej.

53. L-Artikolu 12 jipprovdi li:

“1. L-Istati Membri jistg?u jikkunsidraw b?ala persuna taxxabbli lil kull min iwettaq transazzjoni, fuq ba?i okka?jonali, [...] u partikolarment wa?da mit-transazzjonijiet li ?ejjin:

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

(b) il-provvista ta’ art g?all-bini.

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

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

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

3. G?all-finijiet tal-paragrafu 1(b), ‘art g?all-bini’ g?andha tfisser kull art mhux ?viluppata jew art ?viluppata meqjusa b?ala tali mill-Istati Membri.”

54. L-Artikolu 135(1) tad-Direttiva 2006/112 je?i?i li l-Istati Membri je?entaw ?erti tran?azzjonijiet mill-VAT, inklu?, b’mod partikolari:

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

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

(1) il-kiri ta’ proprjetà immobbli.” (28)

55. L-ewwel mistoqsija hija dwar jekk is-serer kinux bini g?all-finijiet tal-Artikolu 12(1)(a) tad-Direttiva 2006/112, ji?ifieri, jekk huma jaqg?ux ta?t id-definizzjoni ta’ “struttura fissa ma’ jew fl-art” fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 12(2). Naturalment, din hija kwistjoni li trid tara l-qorti nazzjonali, u tista’ tiddependi fuq in-natura pre?i?a tal-kostruzzjoni. Madankollu, jidher li s-serer setg?u waqg?u ta?t dik id-definizzjoni, tal-inqas jekk huma kellhom struttura tal-?adid.

56. Jekk is-serer huma bini, kull tran?azzjoni trid ti?i ttrattata b?ala provvista wa?da peress li, g?all-finijiet tal-VAT, il-bini jew parti minnu u l-art li fuqha huma mibnija ma jistg?ux ji?u sseparati minn xulxin (29).

57. F’dak il-ka?, il-mistoqsija l-o?ra hija dwar jekk il-provvista ta’ art u bini kinitx “qabel l-ewwel okkupazzjoni” jew kinitx tissodisfa kriterji o?ra li setg?u ?ew stabbiliti mid-dritt nazzjonali, fit-termini ta’ sentejn jew ?ames snin stabbiliti rispettivament fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 12(2). F’dan ir-rigward, jidher li huwa rilevanti li quddiem il-qorti nazzjonali Provadinvest argumentat li s-serer kienu ilhom jintu?aw g?al iktar minn 30 sena.

58. Jekk il-provvista kienet saret “qabel l-ewwel okkupazzjoni” jew kienet tissodisfa kriterji applikabbli validi o?ra, hija tista’ titqies b?ala taxxabbli ta?t l-Artikolu 12(1)(a). Jekk hija ma kinitx, hija g?andha tkun e?enti ta?t l-Artikolu 135(1)(j), jekk ma ji?ix e?er?itat id-dritt ta’ g?a?la possibbli li din tkun intaxxata.

59. Jekk is-serer ma kinux bini g?all-finijiet tal-Artikolu 12(1)(a), xorta jibqa’ l-fatt li jrid ji?i stabbilit jekk it-tran?azzjonijiet g?andhomx jitqiesu b?ala tran?azzjonijiet distinti li t-trattament tag?hom fir-rigward tal-VAT g?andu ji?i evalwat b’mod separat jew b?ala kumpless wie?ed ta’ tran?azzjonijiet li jinvolvu numru ta’ elementi.

60. Skont ?urisprudenza stabbilita, meta tran?azzjoni tkun ikkostitwita minn sensiela ta’ elementi, g?andhom jitqiesu ?-?irkustanzi kollha sabiex ji?i ddeterminat jekk humiex involuti ?ew? provvisti distinti jew iktar jew jekk hijiex involuta provvista wa?da. G?alkemm kull tran?azzjoni g?andha normalment titqies b?ala distinta u indipendenti, tran?azzjoni kkostitwita minn provvista wa?da mill-perspettiva ekonomika ma g?andhiex ti?i divi?a b’mod artifi?jali sabiex ma tinbidilx il-funzjonalità tas-sistema tal-VAT. Te?isti provvista wa?da meta ?ew? elementi jew iktar ikunu tant konnessi mill-qrib li o??ettivament jifformaw provvista ekonomika wa?da indivi?ibbli li jkun artifi?jali li din tinqasam, jew meta element jew diversi elementi jikkostitwixxu l-provvista prin?ipali, filwaqt li, elementi o?ra huma an?illari. Hija l-qorti nazzjonali li ser ikollha tistabbilixxi jekk dan huwiex il-ka? fil-kaw?i prin?ipali (30).

61. Jekk il-qorti nazzjonali tidde?iedi, fid-dawl ta’ dan, li dawn kienu provvisti separati ta’ art u ta’ elementi o?ra, l-appro?? tal-awtorità tat-taxxa jidher li kien korrett.

62. Jekk, madankollu, hija tidde?iedi li kull tran?azzjoni kienet provvista kumplessa wa?da li tinkludi element prin?ipali u elementi an?illari, x’aktarx li l-element prin?ipali kien il-provvista tal-art, u l-impo?izzjoni tal-VAT g?andha tkun ibba?ata fuq dik il-provvista.

63. F’dawk i?-?ew? ka?ijiet, huwa possibbli li jrid ji?i stabbilit jekk l-art kinitx art g?all-bini ddefinita b?ala tali mill-Istat Membru skont l-Artikolu 12(3) tad-Direttiva 2006/112. Jekk dan huwa l-ka?, il-provvista tista’ ti?i ntaxxata ta?t l-Artikolu 12(1)(b). Jekk le, hija g?andha tkun e?entata ta?t l-Artikolu 135(1)(k), dejjem jekk ma ji?ix e?er?itat id-dritt tal-g?a?la possibbli li din ti?i ntaxxata.

Konklu?joni

64. G?aldaqstant, jiena tal-fehma li l-Qorti tal-?ustizzja g?andha tirrispondi d-domandi mag?mula mill-Administrativen Sad Varna bil-mod kif ?ej:

“L-Artikolu 80(1)(a), (b) u (c) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, jikkostitwixxi lista e?awrjenti ta?-?irkustanzi li fihom Stat Membru jista’ jimponi l-VAT fuq tran?azzjoni abba?i tal-valur fis-suq miftu? tag?ha iktar milli abba?i tal-korrispettiv effettivament im?allas.

Dawk id-dispo?izzjonijiet ma jawtorizzawx Stat Membru biex jie?u tali appro?? meta l-fornitur jew il-konsumatur, skont il-ka?, g?andhom dritt g?al tnaqqis s?i?.

Dispo?izzjoni nazzjonali li te?tie? li l-VAT ti?i imposta abba?i tal-valur fis-suq miftu? f’kull ka? fejn il-

partijiet ikunu konnessi hija inkompatibbli mal-Artikolu 80(1) tad-Direttiva 2006/112, tal-inqas sa fejn dan ikopri ka?ijiet fejn il-parti kkon?ernata mit-tran?azzjoni g?andha dritt g?al tnaqqis s?i?.

Hija l-qorti nazzjonali li, sa fejn tippermettilha d-diskrezzjoni tag?ha ta?t id-dritt nazzjonali, g?andha tinterpreta u tapplika tali dispo?izzjoni nazzjonali skont l-Artikolu 80(1) tad-Direttiva 2006/112. Fejn din l-interpretazzjoni ma hijiex possibbli, dik il-qorti ma g?andhiex tapplika d-dispo?izzjoni sa fejn din tkun inkompatibbli ma' dak il-paragrafu.

L-Artikolu 73 tad-Direttiva 2006/112 g?andu effett dirett u jista' ji?i invokat mill-persuni taxxabbli, u applikat direttament mill-qrati nazzjonali, sabiex ji?i ?gurat li, ?lief g?all-ka?ijiet fejn id-direttiva tippermetti deroga, il-valur taxxabbli jkun il-korrispettiv effettivament im?allas.

Jekk Stat Membru ma jkunx e?er?ita b'mod validu l-g?a?la possibbli ta?t l-Artikolu 80(1) tad-Direttiva 2006/112, huwa ma jkunx jista' jinvoka d-dispo?izzjonijiet ta' dak il-paragrafu kontra persuna taxxabbli sabiex jintaxxa tran?azzjoni abba?i tal-valur fis-suq miftu? tag?ha."

ANNESS I

Ara l-punti 38 *et seq* ta' dawn il-konklu?jonijiet

ANNESS II

Ara l-punti 55 *et seq* ta' dawn il-konklu?jonijiet

1 – Lingwa ori?inali: l-Ingli?.

2 – 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).

3 – Qabel kien l-Artikolu 11(A)(1)(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, li ?iet emendata diversi drabi; iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

4 – Dawn l-artikoli jistabbilixxu regoli spe?ifi?i biex ji?i stabbilit il-valur taxxabbli f'ka?ijiet fejn persuna ??omm jew tiddisponi minn assi tan-negozju tag?ha, fejn isir u?u mill-assi jew servizzi tan-negozju g?al finijiet privati, fejn isir trasferiment lejn Stat Membru ie?or u fejn ikun hemm provvista minn persuna taxxabbli ta' servizz g?all-finijiet tan-negozju tieg?u rispettivament.

5 – L-Artikoli 167 sa 169 jikkon?ernaw id-dritt tal-persuni taxxabbli li jnaqqsu l-VAT tal-input fuq provvisti u?ati g?at-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?hom; l-Artikoli 170 u 171 jikkon?ernaw ir-rimbors ta' VAT f'?erti tran?azzjonijiet transkonfinali; l-Artikoli 173 sa 175 jistabbilixxu sistema ta' tnaqqis proporzjonat fejn l-o??etti taxxabbli mixtrija jintu?aw kemm g?al tran?azzjonijiet taxxabbli u kif ukoll tran?azzjonijiet e?entati; u l-Artikoli 176 u 177 jipprovdu g?all-possibbiltà li xi kategoriji ta' VAT tal-input jistg?u ma jkunux jistg?u jitnaqqsu.

6 – L-Artikoli 132, 135 u 136 jipprovdu g?al ?erti kategoriji ta' provvisti biex ikunu e?entati mill-VAT (ming?ajr tnaqqis ta' taxxa tal-input) fl-Istati Membri kollha (ara wkoll il-punt 54 iktar 'l isfel); l-artikoli ??itati l-o?ra jippermettu l-Istati Membri individwali biex ikomplu japplikaw ?erti e?enzjonijiet o?ra, permezz ta' deroga.

7 – Fis-sena 2006, b?ala l-Artikolu 11(A)(6) tas-Sitt Direttiva; ara l-Artikolu 1(3) tad-Direttiva tal-

Kunsill 2006/69/KE, tal-24 ta' Lulju 2006, li temenda d-Direttiva 77/388/KEE fir-rigward ta' ?erti mi?uri li jissimplifikaw il-pro?edura g?all-impo?izzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud u li jassistu fil-?lieda kontra l-eva?joni jew l-evitar tat-taxxa, u li t?assar ?erti de?i?jonijiet li jipprovdu derogi (?U L 76M, 16.03.2007, p. 232). Il-premessi 1 u 3 tal-preambolu tad-Direttiva 2006/69 jistabbilixxu l-g?an tag?ha li tissostitwixxi numru ta' derogi kon?essi lil Stati Membri individwali permezz ta' dispo?izzjoni ?enerali ta' awtorizzazzjoni; l-Istati Membri g?andhom ikunu jistg?u jintervjenu fir-rigward tal-valur ta' provvisti u akkwisti f'?irkustanzi spe?ifi?i limitati, sabiex ji?guraw li ma jkun hemm l-ebda telf ta' taxxa bl-u?u ta' partijiet konnessi sabiex jinkisbu benefi??ji fiskali. Ara wkoll il-memorandum ta' spjegazzjoni li jakkumpanja l-proposta ta' dik id-direttiva [COM(2005) 89 finali], b'mod partikolari fil-p. 5 u 6.

8 – Skont l-Artikoli 167 u 168 tad-Direttiva 2006/112, il-persuni taxxabbli, essenzjalment, g?andhom dritt li jnaqqsu, fil-mument li din issir dovuta, il-VAT kollha dovuta jew im?allsa fuq provvisti pprovduti lilhom, sakemm dawk il-provvisti jintu?aw g?all-finijiet tat-tran?azzjonijiet intaxxati tag?hom. Il-VAT hija g?aldaqstant fiskalment newtrali g?an-negozjanti kkon?ernati (ara wkoll is-sentenza, tad-29 ta' Ottubru 2009, NCC Construction Danmark (C?174/08, ?abra p. I?10567, punt 39 *et seq* u l-?urisprudenza ??itata).

9 – Peress li d-dritt g?at-tnaqqis skont l-Artikoli 167 u 168 tad-Direttiva 2006/112 huwa limitat g?all-ka?ijiet fejn il-provvisti jintu?aw g?all-finijiet tat-tran?azzjonijiet intaxxati, provvisti u?ati g?all-finijiet tat-tran?azzjonijiet e?enti ma jag?tux dritt g?al tnaqqis. Meta l-u?u ta' provvisti akkwistati ma jkunx jista' ji?i allokat g?al provvisti partikolari pprovduti minn persuna taxxabbli li l-provvisti tieg?u huma kemm taxxabbli u kif ukoll e?entati, l-Artikolu 173 *et seq* tad-Direttiva 2006/112 jipprovdu g?al tnaqqis proporzjonat stabbilit skont il-proporzjon bejn provvisti taxxabbli u dawk e?entati.

10 – G?andu ji?i nnutat li tran?azzjonijiet li jirrigwardaw il-proprjetà (bejg? jew kirjiet) jistg?u jkunu jew taxxabbli jew e?enti skont l-Artikolu 135(1)(j) sa (l) jew l-Artikolu 137(1)(b) sa (d) — ara l-punt 54 iktar 'l isfel.

11 – Dak i?-?mien il-valur tal-lev Bulgaru kien bejn wie?ed u ie?or nofs dak tal-euro.

12 – Minn dan jista' ji?i dedott li t-tran?azzjoni ma kinitx e?entata skont l-Artikolu 135(1)(j) jew (k), jew inkella li ?iet e?er?itata l-g?a?la biex it-tran?azzjoni tkun intaxxata skont l-Artikolu 137(1)(b) jew (c).

13 – Ir-rata ta' VAT rilevanti kienet ta' 20 %.

14 – Ir-riferiment g?all-"korrezzjoni" skont dawk l-artikoli x'aktarx li ma huwiex l-a?jar g?a?la ta' kliem inkwantu l-artikoli ??itati jikkon?ernaw tnaqqis proporzjonat u restrizzjonijiet fuq id-dritt g?at-tnaqqis — ara n-nota ta' qieg? il-pa?na 5 iktar 'il fuq.

15 – Ara n-nota ta' qieg? il-pa?na 14 iktar 'il fuq.

16 – Ara s-sentenza tal-20 ta' Jannar 2005, Hotel Scandic Gåsabäck, (C?412/03, ?abra p. I?743, punt 21 u l-?urisprudenza ??itata); Campsa Estaciones de Servicio (C?285/10, ?abra p. I-5059, punt 28).

17 – Ara, pere?empju, is-sentenza tat-3 ta' Marzu 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Pajji?i l-Baxxi (C-41/09, ?abra p. I-831, punt 58 u l-?urisprudenza ??itata).

18 – Ara l-Artikolu 1(2) tad-Direttiva 2006/112.

19 – G?al sunt kon?i? tar-ra?unament li ser isegwi, f'forma ta' tabella, ara l-Anness I g?al dawn il-konklu?jonijiet.

20 – Ara, pere?empju, is-sentenza tal-10 ta' ?unju 2010, Bruno u Pettini *et* (C?395/08 u C?396/08, ?abra p. I-5119, punt 74).

21 – Ara, f'dan is-sens, is-sentenza von Colson u Kamann, tad-19 ta' April 1984, (C?14/83, ?abra 1891, punti 26 u 27).

22 – Ara, pere?empju, is-sentenza Bruno u Pettini *et,* i??itata iktar 'il fuq fin-nota ta' qieg? il-pa?na 20, punt 74.

23 – Ara s-sentenza tal-11 ta' Lulju 2002, Marks & Spencer (C?62/00, ?abra p. I?6325, punt 47).

24 – Ara s-sentenza Campsa Estaciones de Servicio, i??itata iktar 'il fuq fin-nota ta' qieg? il-pa?na 16, punt 40.

25 – Ara, pere?empju, is-sentenza tal-21 ta' Ottubru 2010, Accardo *et* (C?227/09, ?abra p. I-10273, punti 44 sa 47 u l-?urisprudenza ??itata). Biex ikunu jistg?u ju?aw din l-g?a?la, l-Istati Membri jridu jag?mlu l-g?a?la li jinvokawha [ara s-sentenza S?aby u Ku? (C?180/10 u C?181/10, ?abra p. I-8461, punt 33).

26 – Ara pere?empju, is-sentenza tat-18 ta' Jannar 2001, Stockholm Lindöpark (C?150/99, ?abra p. I?493, punti 30 u 31 u l-?urisprudenza ??itata).

27 – Ara, pere?empju, id-digriet tal-10 ta' ?unju 2011, Mohammed Imran (C?155/11 PPU, ?abra p. I-5095, punt 21 u l-?urisprudenza ??itata).

28 – Ir-rekwi?it g?all-e?enzjoni ma huwiex assolut f'dawn il-ka?ijiet, peress li skont l-Artikolu 137(1)(b) sa (d), l-Istati Membri jistg?u j?allu lil persuni taxxabbli d-dritt li jag??lu li jimponu t-taxxa f'kull wie?ed minn dawn il-ka?ijiet. G?al sunt kon?i? tar-ra?unament li jsegwi f'forma ta' tabella, ara l-Anness II g?al dawn il-konklu?jonijiet.

29 – Sentenza tat-8 ta' ?unju 2000, Breitsohl (C?400/98, ?abra p. I?4321, punt 50).

30 – Ara pere?empju, is-sentenza tal-10 ta' Marzu 2011, Bog *et* (C?497/09, C?499/09, C?501/09 u C-502/09, ?abra p. I-1457, punt 51 *et seq*. u l-?urisprudenza ??itata).