Ġabra tal-ġurisprudenza

Kawża C-432/15

Odvolací finanční ředitelství
vs
Pavlína Baštová

(talba għal deċiżjoni preliminari, imressqa min-Nejvyšší správní soud)

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 2(1)(ċ) – Kunċett ta' 'provvista ta' servizz bi ħlas' – It-tqegħid ta' żiemel minn persuna taxxabbli għad-dispożizzjoni ta' organizzatur ta' tiġrijiet taż-żwiemel – Evalwazzjoni tal-korrispettiv – Dritt għal tnaqqis tal-ispejjeż marbuta mal-preparazzjoni taż-żwiemel tal-persuna taxxabbli għat-tiġrijiet – Spejjeż ġenerali marbuta mat-totalità tal-attività ekonomika – Anness III, punt 14 – Rata mnaqqsa tal-VAT applikabbli għad-dritt ta' użu ta' faċilitajiet sportivi – Applikabbiltà għall-operat ta' stalla taż-żwiemel tat-tiġrija – Tranżazzjoni kkostitwita minn provvista unika jew minn diversi provvisti indipendenti"

Sommarju – Sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (Ir-Raba' Awla) tal-10 ta' Novembru 2016

1. *Armonizzazzjoni tal-leġiżlazzjonijiet fiskali - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud - Provvista ta' servizzi bi ħlas - Kunċett - It-tqegħid ta' żiemel minn persuna taxxabbli għad-dispożizzjoni ta' organizzatur ta' tiġrijiet taż-żwiemel - Inklużjoni - Kundizzjoni - Ħlas ta' remunerazzjoni mill-organizzatur, indipendentement mill-klassifikazzjoni taż-żiemel inkwistjoni fi tmiem it-tiġrija*

   (Direttiva tal-Kunsill 2006/112, Artikolu 2(1)(ċ))

2. *Armonizzazzjoni tal-leġiżlazzjonijiet fiskali - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud - Tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa - Oriġini u skop tad-dritt ta' tnaqqis - Spejjeż sostnuti minn persuna taxxabbli li tkun rabbiet u ħarrġet żwiemel tat-tiġrija sabiex tbiegħhom jew idaħħalhom fit-tiġrijiet taż-żwiemel - Dritt għal tnaqqis - Kundizzjonijiet*

   (Direttiva tal-Kunsill 2006/112, Artikoli 167 u 168(a))

3. *Armonizzazzjoni tal-leġiżlazzjonijiet fiskali - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud - Possibbiltà għall-Istati Membri li japplikaw rata mnaqqsa għal ċerti provvisti ta' merkanzija u servizzi - Dritt ta' użu ta' faċilitajiet sportivi - Kunċett - Provvisti ta' servizzi marbuta mal-użu ta' faċilitajiet intiżi għall-akkomodazzjoni passiva taż-żwiemel fl-istalla - Esklużjoni*

   (Direttiva tal-Kunsill 2006/112, Artikolu 98 u Anness III, punt 14)

4. *Armonizzazzjoni tal-leġiżlazzjonijiet fiskali - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud - Possibbiltà għall-Istati Membri li japplikaw rata mnaqqsa għal ċerti provvisti ta' merkanzija u servizzi - Dritt ta' użu ta' faċilitajiet sportivi - Applikazzjoni għal provvista ta' servizzi kumplessa unika intiża għall-akkomodazzjoni, għat-taħriġ u għall-kura taż-żwiemel - Ammissibbiltà - Kundizzjonijiet*

(Direttiva tal-Kunsill 2006/112, Artikolu 98 u Anness III, punt 14)

1. L-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112/KE, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jikkostitwixxix provvista ta' servizzi bi ħlas, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, it-tqegħid ta' żiemel mill-proprjetarju tiegħu, persuna suġġetta għat-taxxa fuq il-valur miżjud, għad-dispożizzjoni tal-organizzatur ta' tiġrija taż-żwiemel għall-finijiet tal-parteċipazzjoni tal-imsemmi żiemel f'din it-tiġrija, fil-każ li dan ma jagħtix lok għall-ħlas ta' imposta għall-parteċipazzjoni jew għal remunerazzjoni oħra diretta u fil-każ li l-proprjetarji biss ta' żwiemel li kellhom kklassifika tajba fi tmiem it-tiġrija jirċievu premju fi flus, anki jekk iffissat minn qabel. Min-naħa l-oħra, tali tqegħid għad-dispożizzjoni ta' żiemel jikkostitwixxi provvista ta' servizz bi ħlas fil-każ li dan jagħti lok għall-ħlas, mill-organizzatur, ta' remunerazzjoni indipendenti mill-klassifikazzjoni taż-żiemel inkwistjoni fi tmiem it-tiġrija.

Fil-fatt, il-possibbiltà li l-provvista ta' servizzi tiġi kklassifikata bħala tranżazzjoni bi ħlas tippreżumi biss l-eżistenza ta' rabta diretta bejn din il-provvista u korrispettiv li fir-realtà tirċievi l-persuna taxxabbli. Tali rabta diretta hija stabbilita meta jkun hemm relazzjoni legali bejn il-fornitur u l-benefiċjarju li matulha jkun hemm skambju ta' servizzi reċiproċi, fejn ir-remunerazzjoni li jirċievi l-fornitur tkun il-korrispettiv effettiv tas-servizz mogħti lill-benefiċjarju. F'dan ir-rigward, l-ewwel nett, it-tqegħid ta' żiemel mill-proprjetarju tiegħu għad-dispożizzjoni tal-organizzatur ta' tiġrija taż-żwiemel ma jistax ikollu korrispettiv effettiv fis-servizz furnit mill-organizzatur tat-tiġrija u li jikkonsisti f'li ż-żiemel tal-imsemmi proprjetarju jitħalla jiġri fit-tiġrija. Fil-fatt, minn naħa, dan is-servizz huwa rremunerat mill-ħlas, min-naħa tal-proprjetarju taż-żiemel, ta' drittijiet ta' reġistrazzjoni u ta' parteċipazzjoni li jirriflettu l-valur ekwivalenti effettiv tal-parteċipazzjoni fit-tiġrija. Min-naħa l-oħra, għalkemm il-proprejtarju taż-żiemel jista' eventwalment jikseb vantaġġ minn din il-parteċipazzjoni minħabba ż-żieda fil-valur taż-żiemel fil-każ ta' klassifikazzjoni tajba jew mill-pubbliċità li tagħtih din il-parteċipazzjoni, dan il-vantaġġ ma jistax jiġi kkwantifikat b'mod faċli u huwa anki inċert, peress li essenzjalment jiddependi fuq ir-riżultat ta' din it-tiġrija. Għaldaqstant, dan il-vantaġġ ma jistax jittieħed inkunsiderazzjoni sabiex jiġi ddeterminat il-valur ekwivalenti effettiv tal-imsemmi tqegħid għad-dispożizzjoni taż-żiemel.

It-tieni nett, fil-każ li t-tqegħid għad-dispożizzjoni taż-żiemel għall-finijiet tal-parteċipazzjoni tiegħu f'tiġrija ma jagħti lok għall-ħlas ta' ebda imposta għall-parteċipazzjoni jew għal ebda remunerazzjoni oħra diretta u fil-każ li l-proprjetarji biss ta' żwiemel li kellhom kklassifika tajba fi tmiem it-tiġrija jirċievu premju fi flus, ma jistax jitqies li t-tqegħid għad-dispożizzjoni taż-żiemel jagħti lok għal korrispettiv effettiv. It-tielet nett, madankollu, fil-każ li s-sempliċi parteċipazzjoni taż-żiemel fit-tiġrija tagħti lok għal korrispettiv dirett minħabba l-ħlas, mill-organizzatur tat-tiġrija, ta' imposta għall-parteċipazzjoni, indipendentement mill-klassifikazzjoni taż-żiemel inkwistjoni fi tmiem it-tiġrija, it-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-imsemmi żiemel mill-proprjetarju tiegħu jista' jiġi kklassifikat bħala provvista ta' servizzi bi ħlas fis-sens tal-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112. Fil-fatt, f'tali każ, il-ħlas li jagħmel l-organizzatur tat-tiġrija lill-proprjetarju taż-żiemel jikkostitwixxi l-korrispettiv dirett tas-servizz li dan tal-aħħar jipprovdilu meta jaqbel li jħalli liż-żiemel tiegħu jipparteċipa fit-tiġrija.

(ara l-punti 28, 35, 36, 39, 40 u d-dispożittiv 1)

2. Id-Direttiva 2006/112, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandha tiġi interpretata fis-sens li jeżisti dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud tal-input imħallsa fuq tranżazzjonijiet relatati mal-preparazzjoni u mal-parteċipazzjoni fit-tiġrijiet taż-żwiemel li huma proprjetà tal-persuna taxxabbli, li trabbi u tħarreġ iż-żwiemel tat-tiġrija tagħha stess kif ukoll dawk ta'

terzi, għar-raġuni li l-ispejjeż relatati ma' dawn it-tranżazzjonijiet jagħmlu parti mill-ispejjeż ġenerali marbuta mal-attività ekonomika tagħha, sakemm l-ispejjeż imġarrba għal kull waħda mit-tranżazzjonijiet inkwistjoni jkollhom rabta diretta u immedjata mat-totalità ta' din l-attività. Dan jista' jkun il-każ jekk l-ispejjeż hekk imġarrba jkunu relatati maż-żwiemel tat-tiġrija effettivament iddestinati għall-bejgħ jew jekk il-parteċipazzjoni tal-imsemmija żwiemel fit-tiġrijiet hija, minn perspettiva oġġettiva, mezz sabiex tiġi promossa l-attività ekonomika, u dan għandu jiġi vverifikat mill-qorti nazzjonali. Fil-każ li tali dritt għal tnaqqis jeżisti, il-premju fi flus li jkun, skont il-każ, intrebaħ mill-persuna taxxabbli abbażi tal-klassifikazzjoni ta' wieħed miż-żwiemel tagħha fi tmiem tiġrija ta' żwiemel ma għandux jiġi inkluż fil-valur taxxabbli tat-taxxa fuq il-valur miżjud.

Sabiex tiġi evalwata l-eżistenza ta' rabta diretta u immedjata bejn l-ispejjeż imġarrba għal kull waħda mit-tranżazzjonijiet marbuta mal-preparazzjoni ta' dawn iż-żwiemel u mal-parteċipazzjoni tagħhom fit-tiġrijiet, minn naħa, u din it-totalità tal-attività ekonomika, min-naħa l-oħra, huwa l-obbligu tal-qorti nazzjonali li tivverifika, b'mod partikolari, jekk iż-żwiemel li huma proprjetà tal-operatur tal-istalla taż-żwiemel tat-tiġrija humiex effettivament iddestinati għall-bejgħ jew jekk il-parteċipazzjoni tagħhom f'tiġrijiet taż-żwiemel hijiex, minn perspettiva oġġettiva, mezz sabiex tiġi promossa l-attività ekonomika ta' din l-istalla. Jekk dan huwa l-każ, l-ispejjeż imġarrba għall-preparazzjoni u għall-parteċipazzjoni ta' dawn iż-żwiemel fit-tiġrijiet għandhom rabta diretta u immedjata mat-totalità tal-attività ekonomika li tikkonsisti fl-operat ta' tali stalli. Fil-fatt, minn naħa, huwa paċifiku li l-prezz tal-bejgħ ta' żiemel tat-tiġrija jirriżulta mill-istat ta' preparazzjoni għat-tiġrijiet u tal-esperjenza, u saħansitra tar-reputazzjoni li huwa jkun akkwista skont il-każ abbażi tal-parteċipazzjoni tiegħu f'tiġrijiet. Min-naħa l-oħra, is-suċċess li jkollhom matul it-tiġrijiet iż-żwiemel tiegħu jista' jagħti lill-operatur tal-istalla reputazzjoni, pubbliċità jew viżibbiltà ikbar li jistgħu jinfluwenzaw il-prezz tas-servizzi tiegħu tat-taħriġ ta' żwiemel ta' terzi, u dan għandu jiġi vverifikat mill-qorti nazzjonali.

Min-naħa l-oħra, ma huwiex rilevanti, għall-finijiet ta' din l-evalwazzjoni, il-fatt li t-tranżazzjonijiet marbuta mal-preparazzjoni u mal-parteċipazzjoni fit-tiġrijiet taż-żwiemel li huma proprjetà tal-operatur tal-istalla jippermettulu jtejjeb u jiżviluppa l-metodi ta' taħriġ, l-għalf u l-kura mogħtija liż-żwiemel u, għaldaqstant, is-servizzi mogħtija lil terzi. Fil-fatt, tali ċirkustanza tirrifletti biss rabta indiretta mal-imsemmija operazzjonijiet u l-attività ekonomika inkwistjoni. Barra minn hekk, għalkemm it-tranżazzjonijiet marbuta mal-preparazzjoni u mal-parteċipazzjoni fit-tiġrijiet taż-żwiemel li huma proprjetà tal-operatur tal-istalla huma intiżi sabiex jippromwovu l-interessi privati tal-operatur tal-istalla, dawn it-tranżazzjonijiet ma jistgħux jitqiesu li għandhom rabta diretta u immedjata mat-totalità tal-attività ekonomika li tikkonsisti fl-operat ta' tali stalla.

(ara l-punti 48-51, 55 u d-dispożittiv 2)

3. Il-kunċett ta' użu ta' faċilitajiet sportivi, imsemmi fil-punt 14 tal-Anness III tad-Direttiva 2006/112, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, huwa marbut mal-provvisti relatati mal-prattika tal-isport u mal-edukazzjoni fiżika li, kemm jista' jkun possibbli, għandhom jiġu kkunsidrati flimkien. Issa, il-possibbiltà li d-dritt ta' użu ta' faċilitajiet sportivi jiġi suġġett għal rata mnaqqsa għandha essenzjalment it-tendenza tippromwovi l-prattika ta' attivitajiet sportivi u li tirrendi l-attivitajiet sportivi iktar aċċessibbli għall-individwi. Għaldaqstant, il-kunċett ta' dritt ta' użu ta' faċilitajiet sportivi għandu jinftiehem bħala jkopri d-dritt ta' użu ta' faċilitajiet intiżi għall-prattika tal-isport u tal-edukazzjoni fiżika, kif ukoll l-użu tagħhom għal dan il-għan.

Minn dan isegwi li, jekk il-provvisti ta' servizzi marbuta mal-użu ta' faċilitajiet neċessarji għall-prattika tal-isport ekwestri jistgħu jaqgħu taħt il-punt 14 tal-Anness III tad-Direttiva 2006/112, dan ma jistax ikun il-każ ta' provvisti marbuta mal-użu ta' faċilitajiet intiżi għall-akkomodazzjoni passiva taż-żwiemel fl-istalla, għall-għalf tagħhom jew għall-kura li tingħatalhom u lanqas għaż-żoni ta' mistrieħ jew ta' ħażna.

(ara l-punti 63-66)

4. L-Artikolu 98 tad-Direttiva 2006/112, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, moqri flimkiem mal-punt 14 tal-Anness III ta' din id-direttiva, għandu jiġi interpretat fis-sens li provvista ta' servizzi kumplessa unika, komposta minn diversi elementi relatati, b'mod partikolari, mat-taħriġ taż-żwiemel, mal-użu ta' faċilitajiet sportivi, mal-akkomodazzjoni taż-żwiemel fi stalla, mal-għalf u ma' kura oħra mogħtija liż-żwiemel ma tistax tiġi suġġetta għal rata mnaqqsa tat-taxxa fuq il-valur miżjud meta l-użu ta' faċilitajiet sportivi fis-sens tal-punt 14 tal-Anness III ta' din id-direttiva u t-taħriġ taż-żwiemel jikkostitwixxu żewġ elementi ekwivalenti ta' din il-provvista kumplessa unika jew meta t-taħriġ taż-żwiemel jikkostitwixxi l-element prinċipali tal-imsemmija provvista, u dan għandu jiġi evalwat mill-qorti nazzjonali.

Fil-fatt, jekk, fost l-elementi li jikkomponu provvista kumplessa unika, ma jkunx possibbli li jiġi ddeterminat element prinċipali jew element jew diversi elementi anċillari, l-elementi li jikkomponu din il-provvista għandhom jitqiesu li huma ekwivalenti. Għaldaqstant, jekk is-servizzi ta' taħriġ u l-użu tal-faċilitajiet sportivi jikkostitwixxu żewġ elementi ta' provvista kumplessa li għandhom, fid-dawl tal-għan tagħha, importanza ekwivalenti, filwaqt li l-provvisti marbuta mal-akkomodazzjoni, mal-għalf u mal-kura taż-żwiemel għandhom natura anċillari meta mqabbla ma' dawn iż-żewġ elementi, sa fejn l-użu tal-faċilitajiet sportivi biss jaqa' taħt ir-rata mnaqqsa prevista fl-Artikolu 98 tad-Direttiva 2006/112, moqri flimkiem mal-punt 14 tal-Anness III ta' din id-direttiva, din ir-rata mnaqqsa ma tistax tiġi applikata għall-provvista kumplessa unika inkwistjoni. Jekk, min-naħa l-oħra, it-taħriġ taż-żwiemel jikkostitwixxi element prinċipali tal-provvista kumplessa unika, l-istess konklużjoni għandha tiġi applikata u l-imsemmija provvista lanqas ma tista' tiġi suġġetta għar-rata mnaqqsa b'applikazzjoni tal-Artikolu 98 tad-Direttiva 2006/112, moqri flimkiem mal-punt 14 tal-Anness III ta' din id-direttiva.

(ara l-punti 72, 75-77 u d-dispożittiv 3)