KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
TANCHEV
ippreżentati fis-7 ta' Marzu 2018 [1]

Kawża C-544/16

Marcandi Limited, li taġixxi bl-isem kummerċjali "Madbid"
vs
Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-First-tier Tribunal (Tax Chamber) (ir-Renju Unit))

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Taxxa fuq il-Valur Miżjud — Direttiva 2006/112/KE — Ħruġ ta' krediti li jistgħu jintużaw għal tfigħ ta' offerti f'penny auctions online u li l-valur tagħhom jista' jiġi kkreditat għall-prezz ta' oġġetti mixtrija direttament mingħand il-kumpannija li tmexxi l-irkantijiet — Artikolu 2(1)(a) u (ċ) — Provvista ta' servizzi jew oġġetti bi ħlas — Operazzjoni minn qabel — Artikolu 65 — Ħlas akkont — Artikolu 73 — Ammont taxxabbli — Artikolu 79(b) — Skont li jkopri l-prezz kollu"

1. F'dan il-każ il-Qorti tal-Ġustizzja qiegħda tintalab tiddeċiedi jekk l-għoti tad-dritt ta' parteċipazzjoni f'penny auction għandux jitqies bħala provvista ta' servizzi suġġetta għat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") skont it-tifsira tal-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE [2] jew bħala operazzjoni minn qabel li ma tkunx suġġetta għall-VAT.

2. F'penny auctions il-parteċipanti jintalbu jħallsu tariffa mhux rifondibbli għal tfigħ ta' offerti (iktar 'il quddiem it-"tariffa għal tfigħ ta' offerti") [3]. Meta jibda l-irkant, il-kronometru jibda jgħodd sa żero. Kull offerta żżid il-prezz tal-oġġetti rkantati b'0.01 lira sterlina (GBP) (għalhekk l-irkant jissejjaħ "penny auction") u tqabbad il-kronometru mill-ġdid. L-irkant jintemm meta l-kronometru jilħaq iż-żero. Ir-rebbieħ ikun il-persuna li tkun offriet l-aħħar.

3. Skont l-Artikolu 2(1)(a) u (ċ) tad-Direttiva 2006/112, il-provvista ta' oġġetti bi ħlas u l-provvista ta' servizzi bi ħlas jikkostitwixxu operazzjonijiet suġġetti għall-VAT.

4. Hemm żewġ modi kif wieħed jista' jqis il-ħlas tat-tariffa għal tfigħ ta' offerti għall-finijiet tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 2006/112.

5. Minn naħa waħda, it-tariffa għal tfigħ ta' offerti tista' titqies bħala ħlas għall-provvista ta' servizz, jiġifieri biex jingħata d-dritt ta' parteċipazzjoni fl-irkant. L-għoti ta' dan id-dritt billi titħallas tariffa għal tfigħ ta' offerti jkun, għalhekk, operazzjoni suġġetta għall-VAT skont it-tifsira tal-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112. Ix-xiri sussegwenti, mir-rebbieħ, tal-oġġetti rkantati jitqies bħala provvista ta' oġġetti skont it-tifsira tal-Artikolu 2(1)(a) ta' din id-Direttiva u, bħala tali, operazzjoni oħra u separata suġġetta għall-VAT.

1 Lingwa oriġinali: l-Ingliż.

2 Direttiva tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006 L 347, p. 1).

3 Għall-kuntrarju, f'irkantijiet ordinarji, ma jkunx hemm ħtieġa ta' parteċipazzjoni biex jinteſgħu offerti.

6. Min-naħa l-oħra, parteċipanti f'irkant ikunu jridu jirbħu l-irkant u jixtru l-oġġetti rkantati. Għalhekk, l-għoti tad-dritt ta' parteċipazzjoni f'irkant jista' jitqies bħala sempliċi stadju preliminari għax-xiri tal-oġġetti rkantati[4]. Ma jkunx operazzjoni suġġetta għall-VAT skont it-tifsira tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 2006/112. Ikun biss ix-xiri sussegwenti tal-oġġetti mirbuħa li jitqies bħala operazzjoni suġġetta għall-VAT skont it-tifsira ta' din id-dispożizzjoni.

7. F'dan il-każ il-Qorti tal-Ġustizzja qiegħda tintalab tiddeċiedi bejn iż-żewġ possibbiltajiet deskritti hawn fuq. Qiegħda tiġi mistoqsija wkoll dwar x'jikkostitwixxi ħlas għall-provvista ta' servizzi u/jew għall-provvista sussegwenti ta' oġġetti.

I. Il-kuntest ġuridiku

8. L-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 2006/112 jgħid:

"It-transazzjonijiet li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

(a) il-provvista ta' merkanzija magħmula bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;

[…]

(ċ) il-provvista ta' servizzi bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;

[…]"

9. L-Artikolu 65 tad-Direttiva 2006/112 jgħid:

"Meta ħlas jrid isir akkont qabel ma l-merkanzija jew is-servizzi jiġu pprovduti, il-VAT għandha tiġi imposta meta jiġi riċevut il-ħlas u fuq l-ammont riċevut."

10. Skont l-Artikolu 73 tad-Direttiva 2006/112:

"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 ħlas miksub jew li għandu jinkiseb mill-fornitur, għall-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista."

11. L-Artikolu 79 tad-Direttiva 2006/112 jgħid:

"L-ammont taxxabbli m'għandux jinkludi l-fatturi li ġejjin:

[…]

(b) roħs fil-prezzijiet u tnaqqis mogħti lill-konsumatur u akkwistati minnu fiż-żmien tal-provvista;

[…]"

4 In-natura tal-operazzjoni magħmula mill-offerenti li ma jkunux rebħu fl-irkant tiġi evalwata wkoll iktar 'il quddiem, fir-rigward tal-faċilitajiet speċifiċi tan-negozju tar-rikorrent fil-kawża prinċipali.

II. Il-fatti, il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

12. Marcandi Limited (iktar 'il quddiem "Madbid"), kumpannija stabbilita fir-Renju Unit, topera negozju ta' xiri online bl-isem ta' "Madbid". Madbid prinċipalment tbigħ prodotti relatati mat-teknoloġija bħal telefowns ċellulari, tablets, kompjuters u televisions. Xi drabi tbigħ prodotti ta' valur ogħla bħal karozzi. Madbid tipprovdi wkoll sit online fejn l-utenti rreġistrati jkunu jistgħu jipparteċipaw f'penny auctions online biex jitfgħu offerti għal oġġetti u jirbħu. Hija tippermetti wkoll lill-utenti jixtru oġġetti direttament mill-ħanut online tagħha.

13. Madbid għall-bidu nediet sit internet fir-Renju Unit. Wara s-suċċess ta' dak is-sit internet, Madbid nediet siti internet f'disa' Stati Membri oħra, fosthom il-Ġermanja, kif ukoll fil-Kanada u fit-Turkija.

14. Madbid hija rreġistrata għall-VAT, fost pajjiżi oħra, fir-Renju Unit u fil-Ġermanja.

15. In-negozju ta' Madbid jopera b'dan il-mod. Biex ikunu jistgħu jitfgħu offerti f'irkant online jew jixtru oġġetti online, persuni jkollhom jirreġistraw online ma' Madbid bħala utenti (iktar 'il quddiem l-"utenti") u jaqblu mat-termini kuntrattwali ta' Madbid.

16. Ladarba jkunu rreġistraw, l-utenti jkunu jistgħu jixtru l-hekk imsejħa "krediti" (iktar 'il quddiem il-"krediti"). Il-krediti jippermettu lill-utenti jitfgħu offerti f'irkantijiet online ta' Madbid. Madankollu, il-krediti ma jistgħux jintużaw biex jinxtraw oġġetti direttament mill-ħanut ta' Madbid. Lanqas ma jistgħu jinbidlu fi flus. Il-krediti jinxtraw billi jintuża wieħed mill-metodi aċċettati ta' ħlas bħal kard ta' kreditu jew ta' debitu. Kull kreditu jkollu kodiċi uniku ta' identifikazzjoni, li jippermetti lil Madbid issib f'kull waqt il-krediti fil-kont ta' utent. Il-krediti jinbiegħu f'pakketti ta' għadd differenti ta' krediti bi prezzijiet differenti (pereżempju, pakkett ta' 500 kreditu jiswa GBP 49.99, u pakkett ta' 80 kreditu jiswa GBP 9.99). Jingħata valur monetarju speċifiku lil kull kreditu. Dak il-valur ikun, tant qrib li ma jagħmilx differenza, l-istess bħall-ammont li l-utent ikun ħallas għall-krediti [5]. Il-krediti jiskadu wara 180 jum.

17. Kif imsemmi iktar 'il fuq, krediti jintużaw biex jintefgħu offerti f'irkant fuq is-sit internet ta' Madbid. Kull irkant jibda bi prezz tal-ftuħ ta' GBP 0.00, bil-kronometru tal-irkant stabbilit għal-limitu ta' ħin iffissat, li normalment ikun ta' minuta. Kull irkant jispeċifika wkoll għadd stabbilit ta' krediti (bejn 1 u 8) li utent ikun obbligat jonfoq biex jitfa' offerta. Malli l-irkant jibda, il-kronometru jibda jgħodd 'l isfel sa żero. Meta l-kronometru jilħaq iż-żero, l-irkant jintemm.

18. Meta utent jitfa' offerta billi jikklikkja l-buttuna "Bid", l-għadd stabbilit ta' krediti meħtieġa biex tintefa' offerta f'dak l-irkant jitnaqqsu mill-għadd totali ta' krediti fil-kont ta' dak l-utent. L-offerta mitfugħa tkun ta' GBP 0.01 ogħla mill-offerta ta' qabilha, li jfisser li l-prezz elenkat tal-irkant tal-oġġett jiżdied b'GBP 0.01. Il-kronometru tal-irkant jerġa' jiġi ssettjat għal-limitu ta' ħin allokat u jibda jgħodd 'l isfel sa żero. Ir-rebbieħ fl-irkant ikun min attwalment ikun tefa' l-ogħla offerta meta l-kronometru tal-irkant jilħaq iż-żero.

5 Il-prezz tal-pakkett jinqasam bl-għadd ta' krediti, b'mekkaniżmu ta' 'rounding', li l-effett tiegħu jkun li jkun hemm ekwivalenza eżatta, jew kważi eżatta ħafna, bejn l-ammont oriġinarjament imħallas minn min juża s-sit u l-valur mogħti lill-kreditu.

19. Ir-rebbieħ fl-irkant ikun intitolat jixtri l-oġġetti li jkun rebaħ għall-ammont tal-offerta rebbieħa, flimkien mal-ispiża postali u amministrattiva [6]. Ma jkunx, madankollu, obbligat jixtri dawk l-oġġetti. F'każ li r-rebbieħ fl-irkant jiddeċiedi li jixtri l-oġġetti mirbuħa, huwa jkollu jħallas l-ammont tal-offerta rebbieħa, flimkien mal-ispiża postali u amministrattiva, f'perijodu ta' żmien speċifiku; inkella jitlef il-jedd li jixtri l-oġġetti mirbuħa għall-ammont tal-offerta rebbieħa. Il-valur tal-krediti użati mir-rebbieħ fl-irkant biex jitfa' offerta fl-irkant ma jiġix ikkreditat għall-prezz imħallas għall-oġġetti mirbuħa. Dawk il-krediti ma jibqgħalhomx valur.

20. Madankollu, is-sit tal-irkant ta' Madbid għandu wkoll l-hekk imsejħa faċilità "Buy Now (Ixtri Issa)" (iktar 'il quddiem il-"faċilità Ixtri Issa"). Din il-faċilità tippermetti lil utent jixtri, waqt li jkun għaddej l-irkant, oġġetti identiċi għall-oġġett li għalih ikun qiegħed jitfa' offerta. Il-prezz ta' dawk l-oġġetti (iktar 'il quddiem il-"prezz inizjali ta' Ixtri Issa") jitnaqqas bil-valur tal-krediti minfuqa minn dak l-utent meta jkun tefa' offerti f'dak l-irkant. Pereżempju, jekk utent jonfoq krediti b'valur ta' GBP 100 f'offerti għal iPod, billi jikklikkja l-buttuna "Ixtri Issa" l-utent ikun jista' jixtri iPod direttament billi jħallas GBP 100 inqas mill-prezz inizjali ta' Ixtri Issa. Fil-każijiet kważi kollha l-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jkun daqs il-prezz bl-imnut irrakkomandat [7]. Għalhekk, il-faċilità Ixtri Issa tippermetti lill-utenti jixtru l-oġġett bi prezz inqas mill-prezz bl-imnut irrakkomandat. L-utent li jixtri prodotti permezz tal-faċilità Ixtri Issa matul irkant ma jkunx jista' jitfa' iktar offerti f'dak l-irkant.

21. Utent li jkun tefa' offerti f'irkant iżda ma jirbaħx f'dak l-irkant, u ma jkunx għamel akkwist Ixtri Issa, jingħata skont daqs il-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti fl-irkant (jiġifieri l-ammont li l-utent ikun nefaq għal dawk il-krediti) (iktar 'il quddiem l-"Iskont Miksub"). L-Iskont Miksub jingħata wara li l-irkant li fih l-utent ikun nefaq il-krediti jintemm. Jekk dak l-utent jiddeċiedi li jixtri oġġetti direttament mill-ħanut ta' Madbid, il-prezz ta' dawk l-oġġetti (iktar 'il quddiem il-"prezz mill-ħanut ta' Madbid") jitnaqqas bl-ammont tal-Iskont Miksub. Dik l-akkwist issir referenza għalih iktar 'il quddiem bħala akkwist permezz tal-"faċilità tal-Iskont Miksub". L-Iskont Miksub jakkumula fir-rigward tal-irkantijiet kollha li fihom utent ikun uża krediti biex jitfa' offerta. L-Iskont Miksub iġġenerat minn kull kreditu partikolari jiskadi 365 jum wara li dak il-kreditu jkun intefaq f'irkant. Il-valur ta' krediti użati mir-rebbieħ fl-irkant biex jitfa' offerta fl-irkant li fih ikun rebaħ ma jiġġenera ebda Skont Miksub.

22. Il-faċilitajiet Ixtri Issa u Skont Miksub jiżguraw li l-utent li jonfoq krediti fi tfigħ ta' offerti ma jistax jitlef flus meta jagħmel hekk. Tabilħaqq, kif imsemmi fil-punt 20 iktar 'il fuq, meta l-utent jikklikkja l-buttuna Ixtri Issa waqt li jkun għaddej l-irkant, il-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jitnaqqas bil-valur ta' dawk il-krediti. Bl-istess mod, jekk huwa, kif intqal fil-punt 21 qabel dan, jixtri direttament mill-ħanut ta' Madbid jingħatalu Skont Miksub daqs il-valur ta' dawk il-krediti.

23. B'deċiżjoni tad-9 ta' Diċembru 2013, Her Majesty's Revenue and Customs (iktar 'il quddiem "HMRC"), li hija l-awtorità pubblika responsabbli għall-ġbir u t-tmexxija tal-VAT fir-Renju Unit, sabet li l-ammont imħallas mill-utenti, lil Madbid, għall-ħruġ ta' krediti kien ħlas għal provvista ta' servizzi, jiġifieri l-għoti ta' dritt ta' parteċipazzjoni f'irkantijiet ta' Madbid, u li l-post ta' provvista ta' dak is-servizz kien fejn Madbid kienet stabbilita, jiġifieri r-Renju Unit (iktar 'il quddiem id-"deċiżjoni HMRC").

24. B'deċiżjoni tad-9 ta' Lulju 2014, il-Finanzamt Hanover-Nord (l-Uffiċċju tat-Taxxa ta' Hanover-Nord, il-Ġermanja) (iktar 'il quddiem l-"awtoritajiet fiskali Ġermaniżi") ikkonstata, b'mod partikolari, li (i) il-ħruġ ta' krediti minn Madbid ma kienx operazzjoni suġġetta għall-VAT; (ii) meta Madbid tipprovdi oġġetti lil klijenti li jkunu jinsabu fil-Ġermanja, dan jikkostitwixxi provvista ta'

6 Pereżempju, jekk irkant ta' kompjuter ikun beda b'GBP 0.00 flimkien ma' GBP 8.00 għall-ispejjeż postali u amministrattivi, u jkun ingħalaq b'offerta rebbieħa ta' GBP 1.45 (jiġifieri wara 145 offerta), allura r-rebbieħ fl-irkant ikun intitolat jixtri l-kompjuter għal GBP 1.45 flimkien ma' GBP 8.00 għall-ispejjeż postali u amministrattivi, li jġib il-prezz totali għal GBP 9.45.

7 Madankollu, il-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jista' jkun inqas mill-prezz bl-imnut irrakkomandat meta Madbid tkun kisbet l-oġġetti rilevanti bl-ingrossa.

oġġetti għall-finijiet tal-VAT; (iii) il-ħlas għal dik il-provvista ta' oġġetti jinkludi *kemm* il-prezz imħallas mill-utent għall-oġġetti (jiġifieri l-prezz rebbieħ tal-irkant, il-prezz ta' Ixtri Issa jew il-prezz fil-ħanut ta' Madbid bl-Iskont Miksub imnaqqas) *u* l-valur tal-krediti minfuqa minn dak l-utent biex jikseb dawk l-oġġetti (jiġifieri l-krediti użati biex jintefgħu offerti u jirbaħ fl-irkant, jew biex jiġi ġġenerat it-tnaqqis fil-prezz ta' Ixtri Issa jew fl-Iskont Miksub; u (iv) Madbid hija suġġetta għall-VAT fil-Ġermanja fuq dik il-provvista ta' oġġetti.

25. Madbid appellat mid-deċiżjoni tal-HMRC quddiem il-First-tier Tribunal (Tax Chamber) (ir-Renju Unit).

26. Fl-10 ta' Mejju 2016 il-First-tier Tribunal (Tax Chamber) ta deċiżjoni *interim* li biha għamel konstatazzjonijiet ta' fatt u ddeċieda li jitlob deċiżjoni preliminari mill-Qorti tal-Ġustizzja. Skont il-First-tier Tribunal (Tax Chamber), il-krediti jinxtraw għal għan uniku, jiġifieri l-parteċipazzjoni f'irkantijiet ta' Madbid; u x-xiri wara ta' oġġetti, jekk u meta dan iseħħ, ikun operazzjoni unika u addizzjonali. Il-kumplessità tal-kwistjoni, riflessa fl-interpretazzjonijiet diverġenti tad-Direttiva 2006/112 mill-HMRC u mill-awtoritajiet fiskali Ġermaniżi, wasslu lill-First-tier Tribunal (Tax Chamber) jirrinvija d-domandi li ġejjin lill-Qorti tal-Ġustizzja għal deċiżjoni preliminari:

"(1) Fuq l-interpretazzjoni korretta tal-Artikoli 2(1), 24, 62, 63, 65, u 73 [tad-Direttiva 2006/112], u f'ċirkustanzi bħal dawk fil-kawża prinċipali:

(a) Il-ħruġ ta' krediti lill-utenti, minn Madbid, taħt ħlas bi flus, huwa:

(i) 'tranżazzjoni preliminari' li taqa' barra mill-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 2(1), tat-tip identifikat mill-Qorti tal-Ġustizzja [fis-sentenza tas-16 ta' Diċembru 2010, MacDonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780)], fil-punti 23 [sa] 42; jew

(ii) provvista ta' servizzi minn Madbid li taqa' taħt l-Artikolu 2(1)(c), li huwa l-għoti ta' dritt li wieħed jipparteċipa f'bejgħ bl-irkant online;

(b) Jekk id-dritt li wieħed jipparteċipa f'bejgħ bl-irkant online huwa provvista ta' servizzi minn Madbid, din hija provvista li ssir "bi ħlas" fis-sens tal-Artikolu 2(1)(c), li huwa l-ħlas għalih (i.e. il-flus irċevuti minn Madbid minn utent bħala korrispettiv għal krediti);

(c) Ir-risposta għal (b) tkun differenti jekk il-ħlas għall-krediti jagħti wkoll id-dritt lill-utent jikseb merkanzija tal-istess valur fil-każ li l-utent ma jirnexxiex fil-bejgħ fl-irkant;

(d) jekk Madbid ma tipprovdix servizzi bi ħlas meta tagħti krediti lill-utenti tagħha bħala korrispettiv għal ħlas bi flus, twettaq din il-provvista f'xi ħin ieħor;

u liema prinċipji għandhom jiġu applikati sabiex jiġu ddeterminati r-risposti għal dawn id-domandi?

(2) Fuq l-nterpretazzjoni korretta tal-Artikoli 2(1), 14, 62, 63, 65, 73 u 79(b) [tad-Direttiva 2006/112], liema, f'ċirkustanzi bħal dawk fil-kawża prinċipali, huwa l-ħlas miksub minn Madbid bħala korrispettiv tal-provvista ta' merkanzija li twettaq lill-utenti, għall-finijiet tal-Artikoli 2(1)(a) u 73? B'mod partikolari, u meta tittieħed inkunsiderazzjoni r-risposta għad-Domanda 1:

(a) Il-flus imħallas minn utent lil Madbid għal krediti huwa 'ħlas...akkont' għall-provvista ta' merkanzija taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 65, b'mod li l-VAT trid 'tiġi imposta' meta jiġi rċevut il-ħlas, u b'mod li l-ħlas irċevut minn Madbid mill-utent isir ħlas għall-provvista ta' merkanzija;

(b) Jekk utent jixtri merkanzija permezz tal-faċilitajiet ta' Xiri Immedjat jew Skont Miksub, il-valur tal-krediti użati sabiex jiġu ppreżentati offerti f'bejgħ bl-irkant u, fejn l-offerta ma tirnexxix, ikollha l-effett li toħloq Skont Miksub jew li tnaqqas il-prezz ta' Xiri Immedjat, huwa:

(i) 'roħs fil-prezzijiet' fis-sens tal-Artikolu 79(b), b'mod li l-ħlas għall-provvista ta' merkanzija ta' Madbid ikun il-flus li jkun fil-verità tħallas lil Madbid mill-utent fil-mument tax-xiri tal-merkanzija u xejn iktar; jew

(ii) parti mill-ħlas għall-provvista ta' merkanzija, b'mod li l-ħlas għall-provvista ta' merkanzija ta' Madbid jinkludi kemm il-flus imħallas lil Madbid mill-utent fil-mument tax-xiri tal-merkanzija kif ukoll il-flus imħallas mill-utent għal krediti użati fl-offerti li ma jirnexxux f'bejgħ bl-irkant;

(c) jekk utent jeżerċita d-dritt li jixtri merkanzija wara li jirbaħ bejgħ bl-irkant online, il-ħlas għall-provvista ta' din il-merkanzija huwa l-prezz rebbieħ tal-irkant indikat (flimkien mal-isp[iża] postali u amministrattiv[a]) u xejn iktar, jew jinkludi wkoll il-valur tal-krediti li r-rebbieħ ikun uża sabiex jagħmel offerta f'dak l-irkant bħala parti mill-ħlas għall-provvista tal-merkanzija minn Madbid lill-utent;

jew liema prinċipji għandhom jiġu applikati sabiex tiġi ddeterminata r-risposta għal dawn id-domandi?

(3) Meta żewġ Stati Membri jittrattaw tranżazzjoni b'mod differenti għall-finijiet tal-VAT, sa fejn għandhom il-qrati ta' wieħed minn dawn l-Istati Membri jieħdu inkunsiderazzjoni, meta jinterpretaw id-dispożizzjonijiet rilevanti tad-dritt tal-UE u d-dritt nazzjonali, il-bżonn ta' ħelsien:

(a) mit-taxxa doppja tat-tranżazzjoni; u/jew

(b) in-nuqqas ta' tassazzjoni tat-tranżazzjoni;

u liema rilevanza għandu fuq din il-kwistjoni l-prinċipju ta' newtralità fiskali?"

27. Osservazzjonijiet bil-miktub kienu ppreżentati minn Madbid, mill-Gvern tar-Renju Unit u mill-Kummissjoni Ewropea. Dawn il-partijiet ippreżentaw ukoll sottomissjonijiet orali fis-seduta tat-13 ta' Diċembru 2017.

III. Analiżi

A. Fuq l-ewwel domanda

28. Permezz tal-ewwel domanda l-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk il-ħruġ ta' krediti minn Madbid lil utenti, bi ħlas fi flus, jikkostitwixxix "provvista ta' servizzi bi ħlas" skont it-tifsira tal-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112, jew jekk għandux jitqies bħala "operazzjoni minn qabel" li ma taqax fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 2(1) ta' din id-direttiva, bħal dawk identifikati fil-punt 24 tas-sentenza tas-16 ta' Diċembru 2010, fil-kawża Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780).

29. Ser niġbor fil-qosor malajr is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, fil-kawża MacDonald Resorts. Il-Qorti tal-Ġustizzja kienet intalbet tiddeċiedi dwar ix-xiri ta' l-hekk imsejħa "Drittijiet għal Punti" mingħand kumpannija ta' bejgħ ta' drittijiet ta' użu ta' timeshare fi proprjetajiet ta' resorts għal vaganzi. Drittijiet għal Punti kienu jintitolaw klijenti li kull sena jiġu kkreditati b'punti, li setgħu jkunu

kkonvertiti fid-dritt li klijenti jużaw proprjetà temporanjament jew li joqogħdu f'lukanda. Il-Qorti tal-Ġustizzja sabet li x-xiri ta' drittijiet għal punti ma kienx għan fih innifsu għall-konsumaturi. L-intenzjoni aħħarija tagħhom, meta huma kienu jixtru d-drittijiet għal punti, kienet li jużaw proprjetà temporanjament jew li joqogħdu f'lukanda. Għalhekk ix-xiri ta' drittijiet għal punti kellu jitqies bħala "*operazzjon[i] minn qabel* magħmula bil-għan li wieħed ikun jista' jitlob dritt ta' użu temporanju ta' residenza, akkomodazzjoni f'lukanda […]"[8]. Bħala tali x-xiri ta' drittijiet għal punti ma kienx operazzjoni suġġetta għall-VAT skont it-tifsira tal-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva[9]. Kien biss l-għoti tad-dritt li wieħed juża proprjetà temporanjament, jew li joqgħod f'lukanda, li kien suġġett għall-VAT skont it-tifsira ta' din id-dispożizzjoni[10].

30. F'dan il-każ, l-utenti jistgħu jixtru krediti mingħand Madbid bi ħlas fi flus. Krediti ma jistgħux jintużaw biex jinxtraw oġġetti direttament mill-ħanut ta' Madbid. Jistgħu jintużaw biss biex jintefgħu offerti f'irkantijiet ta' Madbid. Huma meħtieġa biex offerti bħal dawn jintefgħu.

31. Kif ingħad fil-punti 5 u 6 iktar 'il fuq, il-ħruġ ta' krediti jista' jitqies jew bħala provvista ta' servizzi (jiġifieri l-għoti tad-dritt ta' parteċipazzjoni f'irkantijiet ta' Madbid)[11], jew bħala operazzjoni minn qabel mhux suġġetta għall-VAT, bħal dawk identifikati fil-kawża MacDonald Resorts (minħabba li jista' jingħad li x-xiri ta' krediti mhuwiex għan fih innifsu għall-utenti, u li l-intenzjoni aħħarija tal-utent, meta jixtri krediti, tkun li jikseb oġġetti).

32. Fl-ewwel każ Madbid tkun responsabbli tħallas il-VAT fuq il-ħruġ ta' krediti fl-Istat Membru fejn hija stabbilita[12], jiġifieri r-Renju Unit. Din kienet il-pożizzjoni tal-HMRC[13]. Fl-aħħar każ Madbid tkun responsabbli tħallas il-VAT fuq il-konsenja sussegwenti ta' oġġetti fl-Istat Membru fejn jintemm it-trasport tal-oġġetti lill-konsumatur[14] (fil-Ġermanja, jekk l-oġġetti jitwasslu lil konsumatur fil-Ġermanja). Din kienet il-pożizzjoni tal-awtoritajiet fiskali Ġermaniżi[15].

33. Madbid tikkontendi li l-ħruġ ta' krediti hija operazzjoni minn qabel bħal dawk identifikati fil-kawża MacDonald Resorts.

34. Ir-Renju Unit u l-Kummissjoni jissottomettu li l-ħruġ ta' krediti huwa provvista ta' servizzi, mhux operazzjoni minn qabel.

35. Nibda billi neżamina jekk il-ħruġ ta' krediti għandux jitqies bħala provvista ta' servizzi li, jekk issir bi ħlas, tkun tikkostitwixxi operazzjoni suġġetta għall-VAT skont it-tifsira tal-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112, jew jekk hijiex operazzjoni minn qabel li ma taqax fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 2(1) ta' din id-direttiva, bħal dawk identifikati fil-kawża MacDonald Resorts. Minħabba li l-ħruġ ta' krediti jikkostitwixxi, fil-fehma tiegħi, provvista ta' servizzi, ngħaddi mbagħad biex nevalwa jekk dan isirx għal ħlas. Jien u neżamina dawn iż-żewġ aspetti tal-ewwel domanda preliminari, ser inqis il-fatt li l-utenti jkunu jistgħu jiksbu oġġetti mingħand Madbid jew billi jirbħu f'irkant u jixtru l-oġġetti li jkunu rebħu jew permezz tal-faċilitajiet Ixtri Issa u Skont Miksub.

8 Sentenza tas-16 ta' Diċembru 2010, Macdonald Resorts, C-270/09, EU:C:2010:780, punt 24 (enfasi miżjud).

9 Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23) (iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"). Is-Sitt Direttiva tħassret u ġiet ssostitwita bid-Direttiva 2006/112. L-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva jgħid li "il-provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula bi ħlas" hija suġġetta għall-VAT.

10 Sentenza tas-16 ta' Diċembru 2010, Macdonald Resorts, C-270/09, EU:C:2010:780, punti 27 u 32.

11 Skont l-Artikolu 24(1) tad-Direttiva 2006/112, kull operazzjoni li ma tikkostitwixxix provvista ta' oġġetti għandha titqies bħala provvista ta' servizzi. F'dan il-każ, huwa stabbilit li l-ħruġ ta' krediti ma jikkostitwixxix provvista ta' oġġetti. Għalhekk il-ħruġ ta' krediti jista' jikkostitwixxi biss provvista ta' servizzi.

12 Ara l-Artikolu 43 tad-Direttiva 2006/112.

13 Ara l-punt 23 iktar 'il fuq.

14 Ara l-Artikolu 33(1) tad-Direttiva 2006/112.

15 Ara l-punt 24 iktar 'il fuq.

1. Il-ħruġ ta' krediti għandu jitqies bħala operazzjoni minn qabel bħal dawk identifikati fil-kawża MacDonald Resorts, *jew bħala provvista ta' servizzi?*

a) Il-ħruġ ta' krediti ma jistax jitqies bħala operazzjoni minn qabel

36. Huwa minnu li l-parteċipazzjoni f'irkantijiet ta' Madbid x'aktarx li ma tkunx għan fiha nnifisha għall-utenti [16], u li, konsegwentement, l-għan aħħari tal-utenti, meta jixtru krediti, ikun li jixtru oġġetti.

37. Madankollu, fl-opinjoni tiegħi, il-ħruġ ta' krediti ma jistax jitqies bħala operazzjoni minn qabel magħmula għal provvista ta' oġġetti, bħal dawk identifikati fil-kawża MacDonald Resorts.

38. Tabilħaqq, l-ewwel nett, għalkemm kull kreditu jingħata valur monetarju speċifiku fis-sistemi kompjuterizzati ta' Madbid, il-krediti ma jistgħux jintużaw bħala munita biex jagħmlu xiri ta' oġġetti mill-katalogi tal-bejgħ dirett mill-ħanut ta' Madbid. Waqt is-seduta orali r-rappreżentant ta' Madbid speċifika li xiri dirett jitħallas permezz ta' kards ta' kreditu jew ta' debitu.

39. It-tieni nett, jingħata servizz partikolari, jiġifieri l-għoti ta' dritt ta' parteċipazzjoni f'irkantijiet ta' Madbid. Il-parteċipazzjoni f'irkantijiet ta' Madbid tagħti lill-utenti l-opportunità jixtru oġġetti *bi prezz inqas mill-valur tagħhom fis-suq* minħabba li l-prezz rebbieħ ikun tipikament inqas mill-prezz tas-suq tal-oġġetti rkantati. Għall-kuntrarju, meta jixtru direttament mill-ħanut ta' Madbid, l-utenti jintalbu l-prezz tas-suq tal-oġġetti. Skont it-talba għal deċiżjoni preliminari, "id-deċiżjoni minn […] utent li jikseb krediti pjuttost milli jmur direttament fil-ħanut ta' Madbid tkun deċiżjoni li jieħu l-opportunità jikseb l-oġġetti offruti għal prezz *inqas — sikwit ħafna inqas —* mill-prezz tal-ħanut tagħhom. […] L-utenti li jitfgħu offerti f'irkant jiksbu l-opportunità ta' *skont* billi jirbħu fl-irkant, li dawk li jixtru direttament mill-ħanut ma għandhomx" [17].

40. It-tielet nett, ir-rebbieħ fl-irkant ma jkunx obbligat jixtri l-oġġetti rkantati. Jekk ir-rebbieħ ma jħallasx il-prezz tal-oġġetti li jkun rebaħ f'perijodu speċifikat, huwa jitlef il-jedd li jixtri dawk l-oġġetti bil-prezz li jkun rebħu. Għalhekk, il-ħruġ ta' krediti ma jwassalx neċessarjament li jiġu pprovduti l-oġġetti rkantati.

41. Ir-raba' nett, jekk ir-rebbieħ fl-irkant jixtri l-oġġett irkantat il-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti ma jiġix ikkreditat għall-prezz tal-oġġett mirbuħ. Il-valur ta' dawk il-krediti ma jiġix eżawrit. Fi kliem ieħor, krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti ma jistgħux jintużaw biex jinxtraw l-oġġetti rkantati.

42. Il-ħames nett, meta r-rebbieħ fl-irkant jixtri l-oġġett irkantat, u wara jikkanċella l-ordni, jitħallas lura biss l-ammont tal-prezz tal-oġġett mirbuħ. Il-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti ma jintraddx lura.

43. Is-sitt nett, is-sitwazzjoni fil-kawża MacDonald Resorts hija differenti minn dik ta' dan il-każ.

44. Fil-fatt, fil-kawża MacDonald Resorts, is-servizz inkwistjoni, li kien jikkonsisti fl-għoti ta' akkomodazzjoni f'lukanda jew fid-dritt li jsir użu minn proprjetà temporanjament, ma kienx "jingħata għalkollox" qabel ma d-drittijiet għal punti kienu jkunu ġew ikkonvertiti f'"servizzi speċifiċi" (id-dritt li wieħed joqgħod f'lukanda speċifika jew li jsir użu minn proprjetà speċifika għal perijodu speċifiku). Dan

16 F'dan ir-rigward ninnota li, skont it-talba għal deċiżjoni preliminari, il-provi ma humiex konklużivi dwar jekk l-offerenti jarawx valur ta' divertiment f'parteċipazzjoni f'irkant.

17 Enfasi miżjuda.

kien minħabba li, meta konsumaturi kienu jixtru drittijiet għal punti, huma ma kinux ikunu jafu liema akkomodazzjoni kienet se tkun disponibbli f'sena partikolari jew il-valur tal-punti għal vaganza f'dik l-akkomodazzjoni. Meta l-konsumaturi kienu jixtru drittijiet għal punti, is-servizzi ma kinux jiġu identifikati [18].

45. Għall-kuntrarju, f'dan il-każ, meta l-utenti jixtru krediti huma jkunu jafu liema servizz ikun ser jingħata, jiġifieri, id-dritt ta' parteċipazzjoni f'irkantijiet ta' Madbid. Kif issottomettiet il-Kummissjoni, dak is-servizz ikun identifikat u jingħata minnufih (minħabba li l-utenti jkunu jistgħu jitfgħu offerti f'irkantijiet ta' Madbid minnufih wara li jixtru krediti).

46. Konsegwentement, ix-xiri ta' krediti ma jistax jitqies bħala operazzjoni minn qabel magħmula biex jiġu pprovduti oġġetti.

b) Ebda operazzjoni minn qabel meta krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti jintużaw biex jinxtraw oġġetti permezz ta' Ixtri Issa jew ta' faċilitajiet ta' Skont Miksub

47. Kif spjegat fil-punti 20 sa 22 iktar 'il fuq, meta utent jirtira minn irkant jew jitlef, il-valur tal-krediti użati fit-tfigħ ta' offerti ma jiġix eżawrit [19].

48. Tabilħaqq, utent jista' jixtri oġġetti mingħand Madbid matul irkant billi jikklikkja l-buttuna Ixtri Issa. F'dak il-każ, il-valur tal-krediti li dak l-utent ikun nefaq biex jitfa' offerti f'dak l-irkant jitnaqqas mill-prezz inizjali ta' Ixtri Issa.

49. Utent jista' wkoll jixtri oġġetti mingħand Madbid permezz tal-faċilità Skont Miksub. F'dak il-każ l-Iskont Miksub, li l-ammont tiegħu jkun daqs il-valur tal-krediti minfuqa minn dak l-utent biex jitfa' offerti f'irkantijiet ta' Madbid, jitnaqqas mill-prezz tal-oġġetti fil-ħanut ta' Madbid.

50. Skont Madbid, il-fatt li krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti jistgħu jintużaw biex jinxtraw oġġetti direttament mill-ħanut tagħha online juri li l-ħruġ ta' krediti huwa operazzjoni minn qabel bħal dawk identifikati fil-kawża MacDonald Resorts.

51. Madankollu, fil-fehma tiegħi, dan l-argument ma jixħetx dubju fuq il-konklużjoni tiegħi fil-punt 46 iktar 'il fuq.

52. Fil-fatt, l-ewwel nett, il-valur biss ta' krediti minfuqa *fi tfigħ ta' offerti* jista' jitnaqqas mill-prezz ta' oġġetti mixtrija permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew ta' Skont Miksub. Krediti mhux minfuqa fi tfigħ ta' offerti ma jistgħux jitnaqqsu mill-prezz ta' dawk il-prodotti.

53. It-tieni nett, *kien* ipprovdut servizz lill-utent li jingħata tnaqqis fil-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew fil-prezz tal-ħanut ta' Madbid. Dak l-utent ħa sehem f'irkant, u dan tah l-opportunità jixtri l-oġġetti rkantati bi prezz inqas mill-prezz tagħhom fis-suq. Huwa irrilevanti li dak l-utent iddeċieda li ma jiħux dik l-opportunità (billi jikklikkja l-buttuna Ixtri Issa), jew li kien xortih ħażina u tilef fl-irkant, b'mod li jkollu jħallas il-prezz sħiħ tas-suq tal-oġġetti [20]. Dan ma jnaqqas xejn mill-fatt li kien ingħatalu servizz partikolari. Tabilħaqq, l-utent seta' ddeċieda jixtri prodotti direttament mill-ħanut ta' Madbid, mingħajr ma l-ewwel jieħu sehem f'irkant [21]. Kien ikun ħallas l-istess prezz, jiġifieri l-prezz bl-imnut sħiħ tal-oġġetti.

18 Sentenza tas-16 ta Diċembru 2010 Macdonald Resorts C-270/09 EU C 2010 780 punti 27 sa 29 Ara l-punt 29 iktar il fuq

19 Għall-kuntrarju, meta min juża s-sit jirbaħ fl-irkant il-valur tal-krediti fit-tfigħ tal-offerti jiġi eżawrit.

20 L-utent li jixtri permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew tal-Iskont Miksub iħallas il-prezz sħiħ tas-suq għall-oġġetti minħabba li jkun ħallas għall-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti, li l-valur tagħhom jitnaqqas mill-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew mill-prezz fil-ħanut ta' Madbid.

21 F'dan ir-rigward id-digriet tar-rinviju jenfasizza li "il-kuntrast bejn l-imġiba ta' dawk li jmorru dritt għall-ħanut ta' Madbid u dawk li jixtru krediti u jieħdu sehem f'irkant jagħmilha ċara li dawk tat-tieni grupp għandhom raġuni għala jagħmlu dak li jkunu għażlu li jagħmlu, u li r-raġuni tkun ix-xewqa li jipparteċipaw f'irkant bit-tama li jirbħu".

54. F'dak ir-rigward l-argument ta' Madbid li s-sitwazzjoni f'din il-kawża hija simili għal dik fil-kawża Société thermale d'Eugénie-les-Bains ma għandux jiġi aċċettat. Fil-kawża Société thermale d'Eugénie-les-Bains il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li d-depożitu mħallas minn klijent meta kien jibbukkja kamra f'lukanda, liema depożitu kien jitnaqqas mill-kont sħiħ għall-kamra jekk il-klijent kien jgħaddi biex jokkupaha, ma jikkostitwixxix il-ħlas biex jingħata servizz indipendenti u identifikabbli [22]. Skont Madbid, isegwi li krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti, li l-valur tagħhom jitnaqqas mill-prezz ta' prodotti mixtrija permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew ta' Skont Miksub, ma jikkostitwixxux ħlas biex jiġi pprovdut servizz ikun liema jkun. Madankollu, fil-fehma tiegħi, kien ingħata servizz separat lill-utent, sa fejn tħalla jieħu sehem f'irkant. Is-sitwazzjoni f'din il-kawża hija differenti minn dik fil-kawża Société thermale d'Eugénie-les-Bains.

55. It-tielet nett, il-valur ta' krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti xi drabi jintilef minħabba li dawk li jużaw is-sit ikunu negliġenti u ma jagħmlux xiri dirett li minnu jkun jista' jitnaqqas il-valur ta' dawk il-krediti [23].

56. Ir-raba' nett, meta l-utent jixtri oġġett permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew ta' Skont Miksub, imbagħad jikkanċella l-ordni, ikun biss il-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew il-prezz fil-ħanut ta' Madbid li jintradd lura. Il-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti ma jkunx.

57. Għalhekk, il-ħruġ ta' krediti ma jistax jitqies bħala operazzjoni minn qabel magħmula għal provvista ta' oġġetti. Għandu jitqies bħala provvista ta' servizzi, jiġifieri l-għoti ta' dritt ta' parteċipazzjoni f'irkantijiet ta' Madbid.

58. Għal finijiet ta' kompletezza, għandi ninnota li, skont il-ġurisprudenza, diversi provvisti formalment distinti għandhom jitqiesu li jkunu operazzjoni waħda meta jkunu marbuta tant mill-qrib li jkunu jifformaw, oġġettivament, provvista ekonomika waħda u indiviżibbli li jkun artifiċjali tinqasam, jew meta provvista waħda jew iktar ikunu jikkostitwixxu provvista prinċipali u l-provvista jew il-provvisti l-oħra jkunu jikkostitwixxu provvista anċillari waħda jew iktar li jaqsmu t-trattament fiskali tal-provvista prinċipali [24]. Il-partijiet kollha jaqblu li dik il-ġurisprudenza ma tapplikax. Inqis, l-ewwel nett, li l-ħruġ ta' krediti u l-provvista ta' oġġetti ma jistgħux jitqiesu bħala provvista waħda u indiviżibbli, minħabba li l-konsumaturi jistgħu jixtru oġġetti direttament mill-ħanut ta' Madbid mingħajr ma jipparteċipaw f'irkant. It-tieni nett, fil-fehma tiegħi, il-ħruġ ta' krediti ma jistax jitqies bħala anċillari għall-provvista ta' oġġetti, għaliex il-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew ta' Skont Miksub ifittxu jiżguraw li l-utenti ma jkunux jistgħu jitilfu flus billi jipparteċipaw f'irkantijiet. Għalhekk, l-għan ta' dawk il-faċilitajiet huwa li jqanqlu lil dawk li jużaw is-sit biex jipparteċipaw f'irkantijiet. Lanqas ma tista' l-provvista ta' oġġetti titqies bħala anċillari għall-ħruġ ta' krediti, għaliex huwa rari li dawk li jużaw is-sit ikunu negliġenti u ma jużawx krediti jew ma jixtrux oġġetti permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew ta' Skont Miksub. Konsegwentement, il-ġurisprudenza ċċitata iktar 'il fuq ma hijiex applikabbli.

2. Krediti maħruġa għal ħlas huma skont l-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112?

59. Skont l-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112, biex provvista ta' servizzi tkun koperta minn din id-direttiva, hija għandha ssir bi ħlas.

22 Sentenza tat-18 ta' Lulju 2007, Société thermale d'Eugénie-Les-Bains, C-277/05, EU:C:2007:440, punti 26 u 27.

23 Kif imsemmi fil-punt 21 iktar 'il fuq, l-Iskont Miksub jiskadi 365 jum wara li dak il-kreditu jkun intefaq f'irkant.

24 Sentenza tat-8 ta' Diċembru 2016, Stock '94, C-208/15, EU:C:2016:936, punt 27.

60. Hija ġurisprudenza stabbilita li provvista ta' servizzi ssir bi ħlas, skont it-tifsira tal-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112, biss jekk ikun hemm relazzjoni ġuridika bejn min jagħti s-servizz u min jirċevieh, li skontha jkun hemm għemil reċiproku, bil-ħlas li jingħata lil min jipprovdi s-servizz ikun jikkostitwixxi l-valur li attwalment ikun ingħata bi tpattija għas-servizz mogħti lil min ikun irċevieh. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li dan ikun il-każ jekk ikun hemm rabta diretta bejn is-servizz mogħti u l-ħlas meħud, bis-somom jikkostitwixxu l-ħlas attwali għal servizz identifikabbli mogħti fil-kuntest ta' tali relazzjoni ġuridika [25].

61. Madbid tissottometti li jekk il-ħruġ ta' krediti kellu jitqies bħala provvista ta' servizzi, dik il-provvista ma ssirx bi ħlas.

62. Il-Gvern tar-Renju Unit u l-Kummissjoni jissottomettu li l-ħruġ ta' krediti jsir bi ħlas, u dak il-ħlas huwa l-ammont imħallas mill-utenti għall-ħruġ ta' krediti.

63. Fl-opinjoni tiegħi l-ħruġ ta' krediti jsir bi ħlas skont it-tifsira tal-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112. Dak il-ħlas huwa l-ammont imħallas mill-utenti għall-ħruġ ta' krediti [26].

64. L-ewwel nett, hemm relazzjoni ġuridika bejn Madbid u l-utenti. Skont id-digriet tar-rinviju, meta persuni jirreġistraw online bħala utenti, huma jkollhom jaqblu mat-termini kuntrattwali ta' Madbid. Xiri ta' krediti li jsir wara jkunu relazzjoni ġuridika bejn Madbid u l-utenti.

65. It-tieni nett, hemm rabta diretta bejn l-għoti ta' dritt ta' parteċipazzjoni f'irkantijiet ta' Madbid u l-ammont imħallas mill-utenti għall-ħruġ ta' krediti. Fil-fatt, il-krediti jintużaw għal tfigħ ta' offerti f'irkantijiet ta' Madbid.

66. Barra minn hekk, meta utent jirbaħ f'irkant, ma jkunx hemm rabta bejn il-provvista tal-oġġett irkantat u l-prezz imħallas għall-ħruġ ta' krediti. Dan huwa għaliex il-valur tal-krediti użati biex jintefgħu offerti f'dak l-irkant jiġi eżawrit. Ma jitnaqqasx mill-prezz rebbieħ. Barra minn hekk, jista' ma jkunx hemm provvista ta' oġġetti minħabba li r-rebbieħ ma jkunx obbligat jixtri l-oġġett li jkun rebaħ.

67. Barra minn hekk, meta utent jirtira minn irkant jew jitlef, ir-rabta bejn il-provvista ta' kull oġġett mixtri permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew ta' Skont Miksub u l-prezz imħallas għall-ħruġ tal-krediti tkun indiretta, kif issottometta l-Gvern tar-Renju Unit. Huwa veru li l-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti jitnaqqas mill-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew tal-prezz fil-ħanut ta' Madbid. Madankollu, ikun biss il-valur ta' krediti *minfuqa fi tfigħ ta' offerti* li jkun jista' jitnaqqas mill-prezz tal-oġġetti. Barra minn hekk, jista' xi drabi ma jkunx hemm provvista ta' oġġetti jekk min juża s-sit ikun negliġenti u ma jagħmilx xiri li minnu jkun jista' jitnaqqas il-prezz ta' krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti.

68. Nikkonkludi li l-ħruġ ta' krediti jsir bi ħlas skont it-tifsira tal-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112. Dan il-ħlas ikun l-ammont imħallas mill-utenti għall-ħruġ ta' krediti.

25 Sentenzi tat-3 ta' Marzu 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, punti 13 u 14; tal-21 ta' Marzu 2002, Kennemer Golf, C-174/00, EU:C:2002:200, punt 39; tat-18 ta' Lulju 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains, C-277/05, EU:C:2007:440, punt 19; tas-16 ta' Diċembru 2010, Macdonald Resorts, C-270/09, EU:C:2010:780, punti 16 u 26; tal-21 ta' Novembru 2013, Dixons Retail, C-494/12, EU:C:2013:758, punti 32 u 33; tat-2 ta' Ġunju 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punt 26; tal-10 ta' Novembru 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, punt 28 u tat-18 ta' Jannar 2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, punti 25 u 26.

26 Kif deskritt fil-punt 16 iktar 'il fuq.

3. Ebda provvista oħra ta' servizzi bi ħlas

69. Għal raġunijiet ta' kompletezza għandi nispeċifika li Madbid ma tagħmilx provvista ta' servizzi bi ħlas skont it-tifsira tal-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112 ħlief il-ħruġ ta' krediti. Ma jingħata ebda servizz meta utent jitfa' offerta f'irkant (minħabba li jkunu l-krediti li jkunu nħarġu li jippermettu lill-utent jitfa' offerti) jew meta krediti jew l-Iskont Miksub, iġġenerat minn dawk il-krediti, jiskadu (minħabba li ma jingħata ebda servizz addizzjonali minn Madbid f'dak il-waqt partikolari).

70. Għalhekk ir-risposta għall-ewwel domanda magħmula għandha tkun li, f'ċirkustanzi bħal dawk tal-kawża prinċipali, meta kumpannija topera wkoll sit internet ta' penny auctions u wkoll tbiegħ direttament oġġetti fil-ħanut online, il-ħruġ lill-utenti, minn din il-kumpannija, ta' krediti bħal dawk fil-kawża prinċipali, li jippermettu lill-utenti jitfgħu offerti f'irkantijiet ta' dik il-kumpannija, iżda li ma jkunux jistgħu jinbidlu direttament ma' prodotti, ma jistax jitqies bħala operazzjoni minn qabel bħal dawk identifikati fil-kawża MacDonald Resorts, li, bħala tali, tkun taqa' barra mill-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 2006/112. Il-ħruġ ta' krediti għandu jitqies bħala provvista ta' servizzi bi ħlas skont it-tifsira tal-punt (ċ) ta' din id-dispożizzjoni, bil-ħlas ikun l-ammont imħallas mill-utenti għall-ħruġ ta' krediti. Il-ħruġ ta' krediti bi bdil għal dak l-ammont għandu wkoll jitqies bħala provvista ta' servizzi bi ħlas skont it-tifsira tal-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112 meta l-utent jirtira minn irkant jew jitlef u jgħaddi biex jixtri oġġetti mingħand il-kumpannija, f'liema każ il-valur tal-krediti użati biex jintefgħu offerti jiġi kkreditat għall-prezz ta' dawk l-oġġetti.

B. Fuq it-tieni domanda

71. Permezz tat-tieni domanda l-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi x'għandu jitqies bħala ħlas għall-provvista ta' oġġetti minn Madbid skont it-tifsira tal-Artikolu 2(1)(a) tad-Direttiva 2006/112.

72. L-ewwel nett, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-ammont imħallas mill-utenti għall-ħruġ ta' krediti għandux jitqies bħala ħlas akkont skont it-tifsira tal-Artikolu 65 ta' dik id-direttiva, b'tali mod li jkun jagħmel parti mill-ħlas għall-provvista ta' oġġetti. It-tieni nett, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk, meta l-utent ma jirbaħx fl-irkant u l-valur tal-krediti użati biex jintefgħu offerti jiġi kkreditat għall-prezz ta' oġġetti mixtrija permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew ta' Skont Miksub, il-valur ta' dawk il-krediti jikkostitwixxix tnaqqis fil-prezz, skont it-tifsira tal-Artikolu 79(b) tad-Direttiva 2006/112, jew jekk ikunx jagħmel parti mill-ħlas għal dik il-provvista ta' oġġetti. It-tielet nett, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk, meta l-utent jirbaħ l-irkant u jixtri l-oġġetti li jkun rebaħ, il-ħlas biex jiġu pprovduti dawk l-oġġetti jkunx magħmul biss mill-prezz tal-oġġetti mirbuħa, flimkien mal-ispiża postali u amministrattiva, jew jekk ikunx jinkludi wkoll il-valur tal-krediti użati biex jintefgħu offerti f'dak l-irkant.

73. Ser neżamina, l-ewwel nett, jekk l-ammont imħallas għall-ħruġ ta' krediti jkunx ħlas akkont skont it-tifsira tal-Artikolu 65 tad-Direttiva 2006/112, it-tieni nett, xi jkun ħlas biex jiġu pprovduti l-oġġetti mirbuħa f'irkant, u, it-tielet nett, xi jkun ħlas biex jiġu pprovduti oġġetti mixtrija permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew ta' Skont Miksub.

1. L-ammont imħallas għall-ħruġ ta' krediti mhuwiex ħlas akkont skont it-tifsira tal-Artikolu 65 tad-Direttiva 2006/112

74. Skont l-Artikolu 63 tad-Direttiva 2006/112, il-VAT għandha tiġi imposta meta jiġu pprovduti l-oġġetti jew is-servizzi.

75. Madankollu, l-Artikolu 65 ta' dik id-direttiva jgħid li meta ħlas ikollu jsir akkont qabel ma jiġu pprovduti l-oġġetti jew is-servizzi, il-VAT tiġi imposta meta jkun riċevut il-ħlas u fuq l-ammont riċevut.

76. Skont il-ġurisprudenza, biex tiġi imposta l-VAT f'tali sitwazzjoni, għandha tkun diġà magħrufa l-informazzjoni rilevanti kollha dwar il-fatt taxxabbli, jiġifieri l-konsenja futura jew it-twettiq tagħha fil-futur u, għalhekk, b'mod partikolari, għandhom ikunu identifikati b'mod preċiż l-oġġetti jew is-servizzi [27].

77. Madbid u l-Gvern tar-Renju Unit jaqblu li l-ammont imħallas mill-utenti għall-ħruġ ta' krediti mhuwiex ħlas akkont skont it-tifsira tal-Artikolu 65 tad-Direttiva 2006/112. Il-Kummissjoni ma tgħid xejn dwar din il-kwistjoni.

78. Fil-fehma tiegħi l-ammont imħallas għall-ħruġ ta' krediti ma jistax jitqies bħala ħlas akkont qabel ma jiġu pprovduti l-oġġetti skont it-tifsira tal-Artikolu 65 tad-Direttiva 2006/112.

79. Tabilħaqq, kif spjegat fil-punti 63 sa 68 iktar 'il fuq, l-ammont imħallas għall-ħruġ ta' krediti huwa ħlas għall-provvista ta' servizz (jiġifieri l-għoti tad-dritt ta' parteċipazzjoni f'irkantijiet ta' Madbid), mhux għall-provvista ta' oġġetti wara rkant (jekk ikun hemm). Dawn it-tnejn huma żewġ operazzjonijiet separati. L-ammont imħallas bħala ħlas għal operazzjoni waħda ma jistax jitqies bħala ħlas akkont għall-operazzjoni l-oħra.

80. F'kull każ, kif issottomettiet Madbid, l-utenti ma jkunux jafu, meta jixtru krediti, liema oġġetti jkunu ser jixtru mingħand Madbid [28]. Dawk il-prodotti ma jkunux identifikati b'mod preċiż kif mitlub mill-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 76 iktar 'il fuq.

81. Konsegwentement, l-ammont imħallas għall-ħruġ ta' krediti ma jistax jitqies bħala ħlas akkont qabel ma jiġu pprovduti l-oġġetti skont it-tifsira tal-Artikolu 65 tad-Direttiva 2006/112.

2. Xi jkun ħlas għall-provvista tal-oġġetti mirbuħa f'irkant?

82. Skont l-Artikolu 73 tad-Direttiva 2006/112, l-ammont taxxabbli jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi ħlas miksub jew li jkollu jinkiseb minn min jipprovdi l-oġġetti jew is-servizzi talli jkun ipprovdihom.

83. Skont ġurisprudenza stabbilita dak il-ħlas ikun il-valur suġġettiv, jiġifieri l-valur attwalment riċevut, f'kull każ speċifiku, u mhux valur stmat skont kriterji oġġettivi [29].

84. Madbid tikkontendi li ħlas biex jiġu pprovduti l-oġġetti mirbuħa f'irkant ikun magħmul mhux biss mill-prezz rebbieħ tal-irkant, flimkien mal-ispiża postali u amministrattiva, iżda wkoll mill-valur tal-krediti minfuqa fit-tfigħ ta' offerti f'dak l-irkant.

85. Il-Gvern tar-Renju Unit u l-Kummissjoni jissottomettu li huwa biss il-prezz rebbieħ tal-irkant, flimkien mal-ispiża postali u amministrattiva, li jikkostitwixxi ħlas biex jiġu pprovduti l-oġġetti mirbuħa f'irkant.

27 Sentenzi tal-21 ta' Frar 2006, BUPA Hospitals u Goldsborough Developments, C-419/02, EU:C:2006:122, punt 48; tas-16 ta' Diċembru 2010, Macdonald Resorts, C-270/09, EU:C:2010:780, punt 31; tad-19 ta' Diċembru 2012, Orfey Balgaria, C-549/11, EU:C:2012:832, punt 28 u tas-7 ta' Marzu 2013, Efir, C-19/12, mhux ippubblikata, EU:C:2013:148, punt 32.

28 Sakemm il-krediti ma jkunux inxtraw waqt li l-irkant ikun għadu għaddej. Fil-fatt, skont id-digriet tar-rinviju "is-sit internet ta' Madbid tipprovdi wkoll faċilità ta' "Rapid Recharge", li […] [tevita lill-utenti milli] jitil[u] irkant minħabba li ma jibqgħalhomx iktar krediti waqt li l-irkant ikun għadu għaddej." Madankollu, anki f'dak il-każ, l-ammont imħallas għall-ħruġ ta' krediti ma jikkostitwixxix ħlas akkont qabel ma jkunu ġew ipprovduti l-oġġetti rkantati, għar-raġuni mogħtija fil-punt 79 iktar 'il fuq.

29 Sentenzi tal-5 ta' Frar 1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, 154/80, EU:C:1981:38, punt 13; tat-23 ta' Novembru 1988, Naturally Yours Cosmetics, 230/87, EU:C:1988:508, punt 16; tal-24 ta' Ottubru 1996, Argos Distributors, C-288/94, EU:C:1996:398, punt 16; tal-20 ta' Jannar 2005, Hotel Scandic Gåsabäck, C-412/03, EU:C:2005:47, punt 21 u tas-7 ta' Novembru 2013, Tulică u Plavoşin, C-249/12 u C-250/12, EU:C:2013:722, punt 33.

86. Fil-fehma tiegħi, huwa biss il-prezz rebbieħ tal-irkant, flimkien mal-ispiża postali u amministrattiva, li jikkostitwixxi ħlas biex jiġu pprovduti l-oġġetti mirbuħa f'irkant. L-ammont imħallas għall-ħruġ tal-krediti minfuqa għat-tfigħ ta' offerti f'dak l-irkant ma jkunx ħlas biex jiġu pprovduti dawk l-oġġetti minħabba li, kif spjegat fil-punti 63 sa 68 iktar 'il fuq, ikun ħlas biex jingħata d-dritt ta' parteċipazzjoni f'dak l-irkant, li hija operazzjoni separata.

3. X'ikun ħlas għall-provvista ta' oġġetti mixtrija permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew ta' Skont Miksub?

87. Il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk, meta l-utent jixtri oġġetti permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew ta' Skont Miksub, il-ħlas għal dik il-provvista ta' oġġetti jkunx il-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew il-prezz fil-ħanut online ta' Madbid, jew jekk ikunx il-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew il-prezz fil-ħanut online ta' Madbid, bit-tnaqqis tal-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti.

88. Madbid tikkontendi li, meta jinxtraw oġġetti permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew ta' Skont Miksub, il-ħlas biex jitwasslu dawk l-oġġetti jkun jinkludi l-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti.

89. Il-Gvern tar-Renju Unit u l-Kummissjoni jissottomettu li l-ħlas biex jiġu pprovduti dawk l-oġġetti jkun il-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew tal-prezz fil-ħanut ta' Madbid, flimkien mal-ispiża postali u amministrattiva, u bit-tnaqqis tal-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti.

a) Il-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti mhuwiex parti mill-ħlas biex jiġu pprovduti oġġetti mixtrija permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew tal-Iskont Miksub

90. Inqis li meta jinxtraw oġġetti permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew ta' Skont Miksub, il-ħlas biex dawk l-oġġetti jiġu pprovduti jkun il-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew il-prezz fil-ħanut ta' Madbid, flimkien mal-ispiża postali u amministrattiva, u bit-tnaqqis tal-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti [30].

91. Dan huwa minħabba li, kif spjegat fil-punti 63 sa 68 iktar 'il fuq, l-ammont imħallas għall-ħruġ ta' krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti jkun ħlas għal servizz, jiġifieri biex jingħata dritt ta' parteċipazzjoni f'irkantijiet ta' Madbid. Għalhekk dak l-ammont ma jistax ikun jagħmel parti mill-ħlas biex wara jiġu pprovduti oġġetti mixtrija permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew ta' Skont Miksub, li hija operazzjoni separata.

92. Konsegwentement, il-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti, li jkun ikkreditat għall-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew għall-prezz fil-ħanut ta' Madbid, għandu jitqies bħala tnaqqis fil-prezz tal-oġġetti mixtrija permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew ta' Skont Miksub, skont it-tifsira tal-Artikolu 79(b) tad-Direttiva 2006/112. Bħala tali, il-valur ta' dawk il-krediti ma jagħmilx parti mill-ammont taxxabbli biex jiġu pprovduti dawk l-oġġetti.

30 Huwa mifhum li l-krediti li l-valur tagħhom jitnaqqas mill-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew mill-prezz fil-ħanut ta' Madbid ikunu krediti użati għal tfigħ ta' offerti li *jfallu* (minħabba li, meta utent jirbaħ irkant, il-valur tal-krediti li huwa jkun nefaq biex jitfa' offerti f'dak l-irkant ikun ġie eżawrit).

93. Barra minn dan, jekk il-krediti kellhom jitqiesu bħala kupuni li, ladarba jintefqu f'offerti, ikunu jistgħu jintużaw biex jinkiseb tnaqqis fil-prezz ta' oġġetti mixtrija permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew ta' Skont Miksub [31], dan ikun skont dak li kkonstatat il-Qorti tal-Ġustizzja fil-kawża Elida Gibbs, li l-ammont taxxabbli jkun il-prezz tal-bejgħ tal-oġġetti, bit-tnaqqis tal-valur tal-kupun [32]; f'din il-kawża, dan ikun il-prezz inizjali ta' Ixtri Issa tal-oġġetti jew il-prezz tagħhom fil-ħanut ta' Madbid (flimkien mal-ispiża postali u amministrattiva), bit-tnaqqis tal-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti.

b) Sitwazzjoni fejn il-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti jkun daqs il-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew tal-prezz fil-ħanut ta' Madbid

94. Madankollu, meta l-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti jkun daqs il-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew tal-prezz fil-ħanut ta' Madbid, l-iskont ikun ikopri 100% tal-prezz tal-oġġetti mixtrija permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew ta' Skont Miksub. F'dik is-sitwazzjoni wieħed jista' jistaqsi jekk il-valur tal-Krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti jikkostitwixxix tnaqqis fil-prezz skont it-tifsira tal-Artikolu 79(b) tad-Direttiva 2006/112.

95. Għandha ssir referenza f'dan ir-rigward għas-sentenza tas-27 ta' April 1999 fil-kawża Kuwait Petroleum (C-48/97, EU:C:1999:203). F'dik il-kawża, kumpannija taż-żejt offriet kupuni lil klijenti ma' kull 12-il litru ta' fjuwil li jixtru. Dawk il-kupuni setgħu jinfdew għal oġġetti magħżula minn katalogu (iktar 'il quddiem l-"oġġetti ta' fidi"). Il-prezz tal-fjuwil kien l-istess kemm jekk il-klijenti kienu jaċċettaw il-kupuni u kemm jekk le. Kif imsemmi iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja sabet li l-klijenti ma kinux jingħataw tnaqqis fil-prezz tal-oġġetti ta' fidi minħabba li l-frażi "roħs fil-prezz" tal-Artikolu 11A(3)(b) tas-Sitt Direttiva [33], illum l-Artikolu 79(b) tad-Direttiva 2006/112, ma tistax tkun applikata għal tnaqqis li jkun ikopri 100 % tal-prezz [34]. L-oġġetti ta' fidi, għalhekk, tneħħew mingħajr ħlas. Skont l-Artikolu 5(6) tas-Sitt Direttiva, li llum huwa l-Artikolu 16 tad-Direttiva 2006/112 [35], it-tneħħija ta' oġġetti mingħajr ħlas għandha titqies bħala provvista ta' oġġetti bi ħlas, fejn il-VAT fuq dawn l-oġġetti tkun tista' titnaqqas kollha jew parti minnha [36].

96. Fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha Madbid tissottometti li mis-sentenza fil-kawża Kuwait Petroleum isegwi li l-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti ma jistax jitqies bħala roħs fil-prezz, fis-sens tal-Artikolu 79(b) tad-Direttiva 2006/112.

97. Meta kien mistoqsi dwar dan il-punt fis-seduta l-Gvern tar-Renju Unit indika li meta l-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti jkun daqs il-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew il-prezz fil-ħanut ta' Madbid, il-ħlas għall-provvista tal-oġġetti mixtrija permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew tal-Iskont Miksub ma jkunx xejn. Fil-fatt, f'dik is-sitwazzjoni, l-ispiża postali u amministrattiva jkollha titħallas u tkun tagħmel parti mill-ħlas għal dik il-provvista ta' oġġetti. Dik l-ispiża ma tkunx tista' titnaqqas bl-ammont tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti.

31 Irrid nippreċiża li l-krediti ma jistgħux jitqiesu bħala kupuni diretti għax-xiri ta' oġġetti minħabba li (i) ma jistgħux jintużaw biex jinxtraw oġġetti *direttament* mingħand Madbid (ara l-punt 16 iktar 'il fuq), u (ii) jinbidlu għal servizz, jiġifieri d-dritt ta' parteċipazzjoni f'irkantijiet ta' Madbid.

32 Sentenza tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs, C-317/94, EU:C:1996:400, punti 29, 34 u 35.

33 Ara n-nota ta' qiegħ il-paġna 9. L-Artikolu 11A(3) tas-Sitt Direttiva jgħid li "[l]-ammont taxxabbli m'għandux jinkludi: […] (b) roħs fil-prezz u tnaqqis permess lill-klijent u kalkolat għalihom fiż-żmien tal-provvista; […]".

34 Sentenza tas-27 ta' April 1999, Kuwait Petroleum, C-48/97, EU:C:1999:203, punti 16 u 17.

35 Artikolu 5(6) tas-Sitt Direttiva jgħid li "L-applikazzjoni minn persuna taxxabbli ta' oġġetti li jifformaw parti mill-assi tan-negozju tagħha għall-użu privat tagħha jew tal-persunal tagħha, jew biex issir it-tneħħija tagħhom mingħajr ħlas, jew b'mod iktar ġenerali, l-applikazzjoni tagħhom għal skopijiet barra dawk tan-negozju tagħha, fejn it-taxxa fuq il-valur miżjud fuq l-oġġetti in kwistjoni jew il-partijiet komponenti tagħhom kienet dedużibbli setgħet titnaqqas kollha jew parti minnha, għandhom jitqiesu bħala provvisti bi ħlas. […]"

36 Sentenza tas-27 ta' April 1999, Kuwait Petroleum, C-48/97, EU:C:1999:203, punti 26 sa 32.

98. Skont il-Kummissjoni, mis-sentenza fil-kawża Kuwait Petroleum isegwi li, fis-sitwazzjoni li l-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti jkun daqs il-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew il-prezz fil-ħanut ta' Madbid, l-oġġetti jitneħħew bla ħlas skont it-tifsira tal-Artikolu 16 tad-Direttiva 2006/112. Għalhekk, f'dik is-sitwazzjoni l-ammont taxxabbli jkun, skont l-Artikolu 74 ta' din id-direttiva, il-prezz tax-xiri mħallas lil Madbid. Madankollu l-Kummissjoni enfasizzat li Madbid normalment ma tneħħix oġġetti bla ħlas, biex b'hekk is-sentenza fil-kawża Kuwait Petroleum bilkemm hija rilevanti għal dan il-każ.

99. Fil-fehma tiegħi, kuntrarjament għal dak li tissottometti Madbid, ma jsegwix mis-sentenza fil-kawża Kuwait Petroleum li l-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti ma jikkostitwixxix roħs fil-prezz skont it-tifsira tal-Artikolu 79(b) tad-Direttiva 2006/112. Tabilħaqq, f'dak il-każ l-iskont kien ikopri l-prezz kollu ta' kull wieħed mill-oġġetti ta' fidi, filwaqt li, f'dan il-każ, il-valur ta' krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti li jiġi kkreditat għall-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew għall-prezz fil-ħanut ta' Madbid ikun tipikament inqas minn dak il-prezz [37]. Għalhekk, f'dan il-każ, porzjon tal-prezz tal-oġġetti tipikament jitħallas permezz ta' wieħed mill-metodi aċċettati bħal kard ta' kreditu jew ta' debitu.

100. Barra minn hekk inqis li meta l-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti jkun daqs il-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew il-prezz fil-ħanut ta' Madbid, il-provvista tal-oġġetti mixtrija permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew tal-Iskont Miksub ma tkunx tneħħija bla ħlas skont it-tifsira tal-Artikolu 16 tad-Direttiva 2006/112.

101. Huwa minnu li fil-kawża Kuwait Petroleum kien hemm żewġ operazzjonijiet separati (jiġifieri l-provvista ta' fjuwil u l-provvista tal-oġġetti ta' fidi) u li l-prezz tal-fjuwil kien l-istess irrispettivament minn jekk il-klijenti kinux aċċettaw il-kupuni jew le. Bl-istess mod, f'dan il-każ, hemm żewġ operazzjonijiet, u l-ammont imħallas għall-krediti jkun l-istess kemm jekk l-utent jużahom biex jitfa' offerti jew le, jew jonqos milli jagħmel dan fi żmien 180 jum [38], u jekk l-utent inaqqasx jew le l-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti mill-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew mill-prezz fil-ħanut ta' Madbid jew jonqos milli jagħmel dan fi żmien 365 jum [39].

102. Madankollu, għandi nenfasizza li fil-kawża Kuwait Petroleum il-Qorti tal-Ġustizzja talbet lill-qorti tar-rinviju tivverifika jekk parti mill-prezz, identifikabbli jew le, imħallas għall-fjuwil, kienx kumpens għall-oġġetti ta' fidi. Ir-raġuni li għaliha, madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja kkonkludiet li l-provvista tal-oġġetti ta' fidi kienet tneħħija bla ħlas, kienet li l-fatt li l-prezz tal-fjuwil kien l-istess, kemm jekk il-klijenti kinux aċċettaw il-kupuni jew le, kien jissuġġerixxi b'mod qawwi li l-provvista tal-oġġetti ta' fidi kienet tneħħija bla ħlas [40]. Min-naħa l-oħra, f'dan il-każ, il-prezz tal-oġġetti mixtrija mingħand Madbid huwa identifikabbli b'mod ċar. Meta l-utent jixtri oġġetti permezz tal-faċilità ta' Ixtri Issa, il-prezz inizjali ta' Ixtri Issa, kif ukoll il-prezz il-ġdid (jiġifieri l-prezz inizjali ta' Ixtri Issa bit-tnaqqis tal-valur tal-krediti minfuqa minn dak l-utent biex jitfa' offerti fl-irkant inkwistjoni) jintwerew lil dak l-utent [41]. Bl-istess mod, il-prezz ta' oġġetti fil-ħanut ta' Madbid neċessarjament jintwera f'dak il-ħanut, peress li dawk l-oġġetti jistgħu jinxtraw minn klijenti li ma jkunu xtraw ebda kreditu u li, konsegwentement, ma jkunux ingħataw Skont Miksub li seta' jiġi kkreditat għal dak il-prezz. Għalhekk, f'dan il-każ l-oġġetti mixtrija permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew tal-Iskont Miksub jiġu pprovduti billi jitħallas ammont identifikabbli. Barra minn hekk, il-ħlas ta' dak l-ammont huwa separat mill-ħlas għall-ħruġ ta' krediti. Tabilħaqq, l-ewwel imsemmi ħlas neċessarjament isir *wara* t-tieni msemmi ħlas, peress li l-utent ma jkunx jaf, meta jixtri krediti, liema oġġetti se jasal biex jikseb

37 Kif imsemmi fil-punt 98 iktar 'il fuq, waqt is-seduta orali l-Kummissjoni ssottomettiet, mingħajr ma ġiet ikkontradetta, li Madbid *normalment* ma tiddisponix minn oġġetti bla ħlas.

38 F'liema każ l-Iskont Miksub jiskadi.

39 F'liema każ il-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti ma jibqgħalhomx valur.

40 Sentenza tas-27 ta' April 1999, Kuwait Petroleum, C-48/97, EU:C:1999:203, punti 27, 31 u 32.

41 Skont il-Klawżola 15.2 tat-termini kuntrattwali ta' Madbid "jekk wieħed jikklikkja Ixtri Issa il-prezz ta' kull […] kreditu li […] l-utent ikun diġà nefaq fl-irkant imbagħad jitnaqqas mill-prezz ta' Ixtri Issa. […] Il-prezz il-ġdid (jiġifieri l-prezz ta' Ixtri Issa mnaqqas bl-ispiża li l-utent ikun nefaq […] fi krediti) imbagħad jintwera lill-[…] utent u dan jintalab jikkonferma jekk ikunx jixtieq jixtri l-prodott għal dak il-prezz."

mingħand Madbid, u b'liema prezz. Konsegwentement, meta l-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti jkun daqs il-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew il-prezz fil-ħanut ta' Madbid, l-oġġetti mixtrija permezz tal-faċilitajiet ta' Ixtri Issa jew tal-Iskont Miksub ma jitneħħewx bla ħlas skont it-tifsira tal-Artikolu 16 tad-Direttiva 2006/112.

103. F'kull każ, ninnota li, kif issottometta r-rappreżentant tal-Gvern tar-Renju Unit, l-utenti jkollhom iħallsu l-ispiża postali u amministrattiva anki meta l-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti jkun daqs il-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew il-prezz fil-ħanut online ta' Madbid. Huwa għall-qorti tar-rinviju li tivverifika jekk il-bejgħ ta' oġġetti u t-trasport tagħhom minn Madbid għandhomx jitqiesu bħala operazzjonijiet separati. Ninnota, madankollu, li fis-seduta orali l-Gvern tar-Renju Unit qal, mingħajr ma kien ikkontradett minn Madbid jew mill-Kummissjoni, li Madbid tagħmel provvista waħda ta' oġġetti kull darba li tipprovdi oġġetti u tikkonsenjahom lill-utenti. Jekk dan huwa l-każ, l-ispiża postali u amministrattiva tkun titqies bħala parti mill-ħlas għall-provvista ta' oġġetti. Dik il-provvista ma tkunx tneħħija bla ħlas skont it-tifsira tal-Artikolu 16 tad-Direttiva 2006/112.

104. Għalhekk, fil-fehma tiegħi, anki meta l-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti jkun daqs il-valur inizjali ta' Ixtri Issa jew il-prezz fil-ħanut online ta' Madbid, il-valur ta' dawk il-krediti għandu jitqies bħala roħs fil-prezz skont it-tifsira tal-Artikolu 79(b) tad-Direttiva 2006/112. L-ammont taxxabbli attribwibbli lil Madbid ikun, kif imsemmi fil-punti 92 u 93 iktar 'il fuq, il-prezz tal-bejgħ tal-oġġetti (il-prezz inizjali ta' Ixtri Issa jew il-prezz fil-ħanut ta' Madbid), flimkien mal-ispiża postali u amministrattiva, u bit-tnaqqis tal-valur tal-krediti minfuqa fi tfigħ ta' offerti.

105. Konsegwentement, ir-risposta għat-tieni domanda għandha tkun li l-ammont imħallas għall-ħruġ ta' krediti bħal dawk fil-kawża prinċipali ma jistax jitqies bħala ħlas akkont qabel ma jiġu pprovduti l-oġġetti skont it-tifsira tal-Artikolu 65 tad-Direttiva 2006/112. Meta l-utent jirbaħ fl-irkant, il-ħlas għall-provvista tal-oġġett mirbuħ ikun jinkludi biss il-prezz rebbieħ tal-irkant, flimkien mal-ispiża postali u amministrattiva. Il-valur tal-krediti użati għal tfigħ ta' offerti f'dak l-irkant ma jkunx jagħmel parti mill-ħlas biex jiġu pprovduti l-oġġetti mirbuħa. Meta l-utent jirtira mill-irkant jew jitilfu u jgħaddi biex jixtri l-oġġetti mingħand il-kumpannija, f'liema każ il-valur tal-krediti użati għal tfigħ ta' offerti jiġi kkreditat għall-prezz ta' dawk l-oġġetti, il-ħlas għall-provvista ta' dawk l-oġġetti jkun dak il-prezz, flimkien mal-ispiża postali u amministrattiva, u bit-tnaqqis tal-valur tal-krediti użati għal tfigħ ta' offerti. F'dak il-każ il-valur tal-krediti użati għal tfigħ ta' offerti għandu jitqies bħala roħs fil-prezz skont it-tifsira tal-Artikolu 79(b) tad-Direttiva 2006/112.

C. Fuq it-tielet domanda

106. Permezz tat-tielet domanda l-qorti tar-rinviju tistaqsi sa fejn, jekk żewġ Stati Membri jqisu operazzjoni b'mod differenti għall-finijiet tal-VAT, il-qrati ta' wieħed minn dawk l-Istati Membri għandhom iqisu x-xewqa li tiġi evitata tassazzjoni doppja u, bil-maqlub, ebda tassazzjoni għal dik l-operazzjoni, u l-prinċipju ta' newtralità fiskali wkoll.

107. Inqis li, kif issottomettiet il-Kummissjoni, ir-risposta għat-tielet domanda magħmula għandha tkun li, jekk il-qrati ta' Stat Membru li kontra d-deċiżjoni tiegħu jkun hemm rimedju ġudizzjarju skont il-liġi nazzjonali jkunu jafu li l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 mill-qrati jew mill-awtoritajiet tat-taxxa ta' Stat Membru ieħor tkun differenti minn tagħhom, huma jkunu jistgħu jirrinvijaw il-kwistjoni lill-Qorti tal-Ġustizzja skont l-Artikolu 267 TFUE.

IV. Konklużjoni

108. Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja jogħġobha tagħti r-risposti li ġejja għad-domandi magħmula mill-First-tier Tribunal (Tax Chamber) (ir-Renju Unit):

(1) F'ċirkustanzi bħal dawk tal-kawża prinċipali, meta kumpannija topera sit internet ta' penny auctions u wkoll tbiegħ direttament oġġetti fil-ħanut online, il-ħruġ lill-utenti rreġistrati, minn dik il-kumpannija, ta' krediti bħal dawk fil-kawża prinċipali, li jippermettu lill-utenti jitfgħu offerti f'irkantijiet ta' dik il-kumpannija, iżda li ma jkunux jistgħu jinbidlu direttament ma' oġġetti ma jistax jitqies bħala operazzjoni minn qabel bħal dawk identifikati fil-punt 24 tas-sentenza tas-16 ta' Diċembru 2010 fil-kawża Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780), li, bħala tali, tkun taqa' barra mill-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud. Il-ħruġ ta' krediti għandu jitqies bħala provvista ta' servizzi bi ħlas skont it-tifsira tal-punt (ċ) ta' din id-dispożizzjoni, bil-ħlas ikun l-ammont imħallas mill-utenti għall-ħruġ ta' krediti. Il-ħruġ ta' krediti bi bdil għal dak l-ammont għandu wkoll jitqies bħala provvista ta' servizzi bi ħlas skont it-tifsira tal-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112 meta l-utent jirtira minn irkant jew jitilfu u jgħaddi biex jixtri oġġetti mingħand il-kumpannija, f'liema każ il-valur tal-krediti użati biex jintefgħu offerti jiġi kkreditat għall-prezz ta' dawk l-oġġetti.

(2) L-ammont imħallas għall-ħruġ ta' krediti bħal dawk fil-kawża prinċipali ma jistax jitqies bħala ħlas akkont qabel ma jiġu pprovduti l-oġġetti skont it-tifsira tal-Artikolu 65 tad-Direttiva 2006/112. Meta l-utent jirbaħ fl-irkant, il-ħlas għall-provvista tal-oġġetti mirbuħa jkun jinkludi biss il-prezz rebbieħ tal-irkant, flimkien mal-ispiża postali u amministrattiva. Il-valur tal-krediti użati fi tfigħ ta' offerti f'dak l-irkant ma jkunx jagħmel parti mill-ħlas biex jiġu pprovduti l-oġġetti mirbuħa. Meta l-utent jirtira mill-irkant jew jitilfu u jgħaddi biex jixtri l-oġġetti mingħand il-kumpannija, f'liema każ il-valur tal-krediti użati għal tfigħ ta' offerti jiġi kkreditat għall-prezz ta' dawk l-oġġetti, il-ħlas għall-provvista ta' dawk l-oġġetti jkun dak il-prezz, flimkien mal-ispiża postali u amministrattiva, u bit-tnaqqis tal-valur tal-krediti użati għal tfigħ ta' offerti. F'dak il-każ il-valur tal-krediti użati għal tfigħ ta' offerti għandu jitqies bħala roħs fil-prezz skont it-tifsira tal-Artikolu 79(b) tad-Direttiva 2006/112.

(3) Jekk il-qrati ta' Stat Membru li kontra d-deċiżjoni tiegħu jkun hemm rimedju ġudizzjarju skont il-liġi nazzjonali jkunu jafu li l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 mill-qrati jew mill-awtoritajiet tat-taxxa ta' Stat Membru ieħor tkun differenti minn tagħhom, huma jkunu jistgħu jirrinvijaw il-kwistjoni lill-Qorti tal-Ġustizzja skont l-Artikolu 267 TFUE.