Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tmien Awla)

10 ta' April 2019*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Direttiva 2006/112/KE – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv – Eżekuzzjoni forzata – Remunerazzjonijiet iddeterminati mil-liġi – Prassi amministrattiva tal-awtoritajiet nazzjonali kompetenti li tqis li l-ammont ta' dawn ir-remunerazzjonijiet jinkludi l-VAT – Prinċipji ta' newtralità u ta' proporzjonalità"

Fil-Kawża C-214/18,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mis-Sąd Rejonowy w Sopocie Wydział I Cywilny (il-Qorti Distrettwali ta' Sopot, Diviżjoni Ċivili I, il-Polonja), permezz ta' deċiżjoni tat-8 ta' Marzu 2018, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-26 ta' Marzu 2018, fil-proċedura mressqa minn

H. W.

fil-preżenza ta':

PSM "K",

Aleksandra Treder, li qed taġixxi fil-kapaċità tagħha bħala uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv fi ħdan is-Sąd Rejonowy w Sopocie (il-Qorti Distrettwali ta' Sopot),

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tmien Awla),

komposta minn F. Biltgen, President tal-Awla, C. G. Fernlund (Relatur) u L. S. Rossi, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal A. Treder, minn M. S. Tokarz, radca prawny, u minn J. Martini, doradca podatkowy,

– għall-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna, bħala aġent,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal kif ukoll minn A. Armenia u B. Sasinowska, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konklużjonijiet,

* Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 1, tal-Artikolu 2(1)(a) u (c), tal-Artikolu 73 kif ukoll tal-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 78 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2013/43/UE tat-22 ta' Lulju 2013 (ĠU 2013, L 201, p. 4) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva 2006/112").

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' proċeduri mressqa minn H. W. fir-rigward tad-deċiżjoni ta' Aleksandra Treder, uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv inkarigata milli twettaq proċeduri ta' eżekuzzjoni fir-rigward tiegħu, li żżid it-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) mall-ammont tal-ispejjeż ta' eżekuzzjoni kkonċernati.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Il-premessa 5 tad-Direttiva 2006/112 tiddikjara:

"Sistema ta' VAT tikseb l-ogħla livell ta' sempliċità u ta' newtralità meta t-taxxa hi mħaddma f'manjiera ġenerali kemm jista' jkun u meta tkun tkopri l-istadji kollha tal-produzzjoni u d-distribuzzjoni, kif ukoll il-provvista ta' servizzi. Hu għalhekk fl-interess tas–suq intern u ta' l-Istati Membri li jadottaw sistema komuni li tapplika wkoll għall-kummerċ bl-imnut."

4 L-Artikolu 1 ta' din id-direttiva jipprovdi:

"1. Din id-Direttiva tistabbilixxi s-sistema komuni ta' [VAT].

2. Il-prinċipju tas-sistema komuni ta' VAT tinvolvi l-applikazzjoni ta' taxxa ġenerali fuq il-konsum fuq merkanzija u servizzi li hi eżattament proporzjonali għall-prezz tal-merkanzija u s-servizzi, ikunu kemm ikunu t-transazzjonijet li jkunu saru fil-proċess 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 għat-tali merkanzija jew servizzi, għandha tkun imposta wara t-tnaqqis ta' l-ammont tal-VAT li qed jinġarr direttament mid-diversi komponenti tal-prezz.

Is-sistema komuni tal-VAT għandha tkun applikata sa l-istadju tal-kummerċ bl-imnut (dan l-istadju inkluż)."

5 L-Artikolu 2(1)(a) u (c) tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

"1. 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;

[…]

c) il-provvista ta' servizzi bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali".

6 Skont l-Artikolu 9(1) tal-istess direttiva:

"'Persuna taxxabbli' għandha tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta' produtturi, kummerċjanti jew persuni li jagħtu servizzi, inklużi attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, għandhom jitqiesu bħala 'attività ekonomika'. L-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa għandha b'mod partikolari titqies bħala attività ekonomika."

7 L-Artikolu 13 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

"1. Stati, awtoritajiet governattivi reġjonali u lokali u korpi oħra rregolati bid-dritt pubbliku m'għandhomx jiġu kkunsidrati bħala persuni taxxabbli fir-rigward ta' l-attivitajiet jew transazzjonijiet li huma jagħmlu bħala awtoritajiet pubbliċi, ukoll meta jiġbru drittijiet, tariffi, kontribuzzjonijet jew ħlasijiet marbuta ma' dawk l-attivitajiet jew transazzjonijiet.

Iżda, meta jidħlu biex jagħmlu dawn l-attivitajiet jew transazzjonijiet, huma għandhom jiġu kkunisdrati bħala persuni taxxabbli fir-rigward ta' dawk l-attivitajiet jew transazzjonijiet fejn it-trattament tagħhom bħala persuni mhux taxxabbli jikkawża distorsjoni sinifikanti tal-kompetizzjoni.

[...]"

8 Skont l-Artikolu 73 ta' din id-direttiva:

"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."

9 Il-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 78 tal-imsemmija direttiva jiddikjara:

"L-ammont taxxabbli għandu jinkludi l-fatturi li ġejjin:

a) taxxi, dazji, imposti u piżijiet, minbarra l-VAT innifisha".

10 Skont l-Artikolu 193 tal-istess direttiva, "[i]l-VAT għandha titħallas minn kwalunkwe persuna taxxabbli li tkun qed twettaq forniment taxxabbli ta' merkanzija jew servizzi [...]".

Id-dritt Pollakk

Il-Kostituzzjoni tar-Repubblika tal-Polonja

11 Il-Kostituzzjoni tar-Repubblika tal-Polonja tat-2 ta' April 1997 (DZ. U tal-1997, Nru 78, pożizzjoni 483), fil-verżjoni tagħha fis-seħħ fid-data tal-fatti inkwistjoni fil-kawża prinċipali, tipprevedi, fl-Artikolu 217 tagħha:

"Hija l-liġi li għandha tiddetermina l-issuġġettar għat-taxxa u għal kontribuzzjonijiet pubbliċi oħra, in-natura tal-persuna taxxabbli, l-oġġett u r-rati ta' tassazzjoni, il-prinċipji ta' għoti ta' tnaqqis u ta' deprezzamenti kif ukoll il-kategoriji ta' persuni taxxabbli eżentati mit-taxxa."

Il-Liġi dwar il-VAT

12 L-Artikolu 15(1), (2) u (6) tal-ustawa o podatku od towarów i usług (il-Liġi dwar it-Taxxa fuq l-Oġġetti u s-Servizzi), tal-11 ta' Marzu 2004, fil-verżjoni tagħha fis-seħħ fid-data tal-fatti inkwistjoni fil-kawża prinċipali (Dz. U. tal-2017, pożizzjoni 1221) (iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar il-VAT"), jipprovdi:

"1. Il-persuni ġuridiċi, l-entitajiet organizzattivi li ma għandhomx personalità ġuridika u l-persuni fiżiċi li jwettqu, fuq bażi indipendenti, waħda mill-attivitajiet ekonomiċi msemmija fil-paragrafu 2, irrispettivament mill-għanijiet u mir-riżultati ta' din l-attività, huma kkunsidrati bħala persuni taxxabbli."

2. Kwalunkwe attività ta' produtturi, kummerċjanti jew persuni li jipprovdu servizzi, inklużi l-attivitajiet tal-persuni li jagħmlu użu mir-riżorsi naturali, tal-bdiewa u tal-professjonijiet liberali, għandha titqies bħala attività ekonomika. L-użu ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli bil-għan li jinkiseb dħul minnha fuq bażi kontinwa għandu b'mod partikolari jitqies bħala attività ekonomika.

[…]

6. Il-korpi tal-awtoritajiet pubbliċi u l-uffiċċji ta' dawn il-korpi ma humiex ikkunsidrati bħala persuni taxxabbli f'dak li jirrigwarda l-kompiti stabbiliti permezz ta' dispożizzjonijiet speċifiċi u li nħolqu sabiex dawn jiġu mwettqa, bl-esklużjoni ta' attivitajiet imwettqa skont kuntratti rregolati mid-dritt privat."

13 L-Artikolu 19a(1) tal-Liġi dwar il-VAT jipprevedi:

"L-obbligu fiskali jimmaterjalizza ruħu fil-mument meta ssir il-kunsinna tal-oġġetti jew il-provvista tas-servizzi, bla ħsara għall-paragrafi 5 kif ukoll 7 sa 11 tal-Artikolu 14(6), għall-Artikolu 20, kif ukoll għall-Artikolu 21(1). ta' dan l-artikolu, għall-Artikolu 14(6), għall-Artikolu 20 kif ukoll għall-Artikolu 21(1)."

14 L-Artikolu 29a(1) u l-punt 1 tal-paragrafu 6 tal-istess artikolu ta' din il-liġi jipprovdu:

"1. Bla ħsara għall-paragrafi 2 sa 5, għall-Artikoli 30a sa 30c, għall-Artikolu 32, għall-Artikolu 119 kif ukoll għall-Artikolu 120(4) u (5), il-bażi ta' taxxa għandha tinkludi kull ma jikkostitwixxi l-korrispettiv miksub mill-fornitur jew mill-persuna li tipprovdi servizz għall-bejgħ tas-sehem tax-xerrej, tal-abbonat jew tat-terzi, inklużi l-approprjazzjonijiet, l-għajnuniet u ħlasijiet oħra supplimentari tal-istess natura riċevuti mill-fornitur jew mill-persuna li tipprovdi servizz, li jkollhom effett dirett fuq il-prezz tal-oġġetti kkunsinnati jew tas-servizzi pprovduti mill-persuna taxxabbli.

[…]

6. Il-bażi tat-taxxa tinkludi:

1) it-taxxi, dazji, imposti u taxxi oħra tal-istess natura, bl-eċċezzjoni tal-VAT […]"

Il-Liġi dwar l-Uffiċjali Ġudizzjarji Eżekuttivi u dwar l-Eżekuzzjoni

15 L-uffiċjali ġudizzjarji eżekuttivi huma suġġetti għad-dispożizzjonijiet tal-ustawa o komornikach sądowych i egzekucji (il-Liġi dwar l-Uffiċjali Ġudizzjarji Eżekuttivi u dwar l-Eżekuzzjoni), tad-29 ta' Awwissu 1997, fil-verżjoni tagħha fis-seħħ fid-data tal-fatti inkwistjoni fil-kawża prinċipali (Dz. U. tal-2017, pożizzjoni 1277) (iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar l-Uffiċjali Ġudizzjarji Eżekuttivi").

16 L-Artikolu 28 tal-Liġi dwar l-Uffiċjali Ġudizzjarji Eżekuttivi jipprevedi:

"L-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv huwa suġġett għad-dispożizzjonijiet relatati mat-taxxa fuq id-dħul, għas-sigurtà soċjali u għall-assigurazzjoni għall-mard universali li tirrigwarda l-persuni li jeżerċitaw attività ekonomika mhux agrikola."

17 L-Artikolu 34 ta' din il-liġi jiddikjara:

"L-ispejjeż tal-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv jinkludu:

1) l-ispejjeż ta' persunal u ta' materjal sostnuti fil-kuntest tal-proċedura ta' eżekuzzjoni;

2) l-ispejjeż għat-tqegħid f'sigurtà tal-proprjetà taħt sekwestru u għall-protezzjoni persunal neċessarja kif ukoll l-ispejjeż ta' assigurazzjoni tal-uffiċċju għall-assigurazzjoni tar-responsabbiltà ċivili tal-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv;

3) l-ispejjeż għaċ-ċaqliq fil-post ta' stabbiliment tal-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv, l-ispejjeż ta' spedizzjoni, il-ħruġ ta' fondi, l-ispejjeż ta' trasport tal-proprjetà mobbli ta' daqs żgħir li ma tkun tirrikjedi ebda trasport speċjalizzat;

4) il-kontribuzzjonijiet obbligatorji mħallsa lill-kulleġġ tal-uffiċjali ġudizzjarji eżekuttivi konformement mal-liġi;

5) l-ispejjeż l-oħra neċessarji għat-twettiq tal-atti ta' eżekuzzjoni u tal-atti previsti mil-liġi, li ma jaqgħux taħt l-Artikolu 39."

18 Skont l-Artikolu 35 tal-imsemmija liġi:

"Ir-remunerazzjoni mħallsa lill-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv tkopri l-ispejjeż imsemmija fl-Artikolu 34."

19 Bis-saħħa tal-Artikolu 43 tal-imsemmija liġi:

"L-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv jirċievi remumerazzjoni għall-atti ta' eżekuzzjoni li jwettaq u għall-atti l-oħra elenkati fil-liġi."

20 L-Artikolu 49 tal-Liġi dwar l-Uffiċjali Ġudizzjarji Eżekuttivi jiddikjara:

"1. Għall-eżekuzzjoni tad-dejn pekunjarju, id-debitur għandu jħallas lill-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv remunerazzjoni proporzjonali sa 15% tal-valur tad-dejn irkuprat, iżda f'ebda każ inferjuri għal 10% tas-salarju minimu ta' kull xahar u lanqas ogħla minn tletin darba dan is-salarju minimu ta' kull xahar […]

1a. Fil-każijiet imsemmija fil-paragrafu 1, ir-remunerazzjoni rċevuta mill-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv mingħand id-debitur għandha tkun proporzjonali għall-ammont tad-dejn irkuprat.

[…]

7. Id-debitur jista' jitlob tnaqqis tar-remunerazzjonijiet imsemmija fil-paragrafi 1 u 2. […]

10. Wara li tkun ġiet eżaminata t-talba msemmija fil-paragrafu 7, il-qorti tista' tnaqqas l-ammont tar-remunerazzjonijiet imsemmija fil-paragrafi 1 u 2, billi tieħu inkunsiderazzjoni, b'mod partikolari, l-oneru tax-xogħol tal-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv jew is-sitwazzjoni patrimonjali tal-persuna li tressaq it-talba u tal-ammont tad-dħul tagħha."

21 L-Artikolu 51 ta' din il-liġi jipprovdi:

"1. Ir-remunerazzjoni definittiva ffissata tammonta għal 20% tas-salarju minimu ta' kull xahar fir-rigward:

1) tat-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' proprjetà immobbli u t-tneħħija tal-proprjetà mobbli li jkunu jinsabu fiha; fil-każ ta' attivitajiet kummerċjali u industrijali, ir-remunerazzjoni għandha titħallas għal kull kamra li tikkomponi l-impriża;

2) il-ħatra ta' amministratur ta' proprjetà immobbli jew ta' impriża kif ukoll il-ħatra ta' gwardjan tal-proprjetà immobbli;

3) l-evakwazzjoni tal-oġġetti u tal-persuni mill-binja, fejn kull kamra tkun suġġetta għal remunerazzjoni distinta;

4) l-eżekuzzjoni tas-sekwestru tal-proprjetà.

2. Meta tiġi lliberata binja, il-kmamar li ġejjin ma humiex suġġetti għal remunerazzjoni distinta: daħliet, alkovi, kuriduri, verandi, kmamar tal-banju, kantini, loġoġ u postijiet ta' din ix-xorta.

3. Meta jiġu evakwati l-ispazji u l-binjiet mhux residenzjali, b'mod partikolari garaxxijiet, stallel jew ħwienet, kull parti tagħti dritt għal remunerazzjonijiet distinti, skont il-kmamar."

22 L-Artikolu 54 tal-imsemmija liġi jipprevedi:

"It-tqegħid għad-dispożizzjoni tad-debitur, f'każijiet oħra minbarra dawk elenkati fl-Artikolu 51, hija suġġetta għal remunerazzjonijiet definittivi li jammontaw għal 15% tas-salajru medju ta' kull xahar, miżjuda b'100% għal kull proċedura ta' eżekuzzjoni li tirriżulta minn preġudizzju ġdid għad-drittijiet ta' proprjetà."

23 Skont l-Artikolu 63(4) tal-istess liġi:

"Id-dħul tal-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv […] huwa kkostitwit mir-remunerazzjoni rċevuta matul ix-xahar u mir-rimbors tal-ispejjeż kontanti għaċ-ċaqlieq […] li jitnaqqsu mill-ispejjeż tal-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv u s-somom indikati f'dan l-artikolu."

Il-Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Dħul tal-Persuni Fiżiċi

24 L-ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych (il-Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Dħul tal-Persuni Fiżiċi), tas-26 ta' Lulju 1991, fil-verżjoni tagħha fis-seħħ fid-data tal-fatti inkwistjoni fil-kawża prinċipali (Dz. U. tal-2018, pożizzjoni 200), tipprevedi, fit-tieni sentenza tal-Artikolu 14(1) tagħha:

"Fir-rigward tal-persuni taxxabbli li jbigħu oġġetti u servizzi suġġetti għall-VAT, id-dħul imnaqqas tal-VAT dovuta titqies bħala dħul minn dan il-bejgħ."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

25 Il-kreditur ta' H. W., PSM "K", ħatar lil A. Treder, uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv fi ħdan is-Sąd Rejonowy w Sopocie (il-Qorti Distrettwali ta' Sopot, il-Polonja) sabiex tressaq proċedura ta' eżekuzzjoni forzata kontra d-debitur. Permezz ta' deċiżjoni tal-4 ta' Ottubru 2016, A. Treder għalqet din il-proċedura u ffissat l-ammont tar-remunerazzjoni relatata ma' din il-proċedura skont l-Artikolu 49(1) tal-Liġi dwar l-Uffiċjali Ġudizzjarji Eżekuttivi, u magħha żiedet il-VAT.

26 Il-kuratur maħtur sabiex jirrappreżenta lid-debitur, assenti, ippreżenta rikors kontra din id-deċiżjoni quddiem is-Sąd Rejonowy w Sopocie Wydział I Cywilny (il-Qorti Distrettwali ta' Sopot, Diviżjoni Ċivili I), billi sostna li l-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv ikkonċernat kienet wettqet żball billi inkrementat din ir-remunerazzjoni bl-ammont tal-VAT, minħabba li din ir-remunerazzjoni, iffissata skont l-Artikolu 49(1) tal-Liġi dwar l-Uffiċjali Ġudizzjarji Eżekuttivi, diġà kienet tinkludi l-VAT.

27 Permezz ta' deċiżjoni tad-9 ta' Marzu 2017, din il-qorti, fuq talba konġunta tal-partijiet, iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha sakemm is-Sąd Najwyższy (il-Qorti Suprema, il-Polonja) tiddeċiedi l-kwistjoni dwar jekk l-ammont tar-remunerazzjoni ffissat minn uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv skont din id-dispożizzjoni kellux jiġi inkrementat bl-ammont tal-VAT jew jekk din it-taxxa kinitx diġà inkluża fl-ammont ta' din ir-remunerazzjoni.

28 Fis-27 ta' Lulju 2017, is-Sąd Najwyższy (il-Qorti Suprema) iddeċidiet li l-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv ma setgħetx tinkrementa r-remunerazzjoni rċevuta taħt l-Artikolu 49(1) tal-Liġi dwar l-Uffiċjali Ġudizzjarji Eżekuttivi bl-ammont tal-VAT. Skont din il-qorti, l-assenza ta' riferiment, fil-Liġi dwar l-Uffiċjali Ġudizzjarji Eżekuttivi, għall-possibbiltà li jiġi miżjud l-ammont tal-VAT mal-imsemmija remunerazzjoni ġġiegħel il-kunsiderazzjoni li din tal-aħħar, bis-saħħa tal-Artikolu 29a(1) tal-Liġi dwar il-VAT, moqri flimkien mal-punt 1 tal-paragrafu 6 ta' dan l-artikolu, kienet tikkostitwixxi dejn gross li diġà jinkludi l-VAT.

29 Mal-mument li tkompliet il-proċedura quddiem is-Sąd Rejonowy w Sopocie Wydział I Cywilny (il-Qorti Distrettwali ta' Sopot, Diviżjoni Ċivili I), l-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv ikkonċernat talbet lil din il-qorti tadixxi lill-Qorti tal-Ġustizzja b'talba għal deċiżjoni preliminari bil-għan li tiddetermina jekk il-pożizzjoni li r-remunerazzjoni ffissata mill-uffiċjl ġudizzjarju skont l-Artikolu 49(1) tal-Liġi dwar l-Uffiċjali Ġudizzjarji Eżekuttivi tinkludi l-ammont tal-VAT dovuta hijiex konformi mad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112.

30 Il-qorti tar-rinviju tesponi li r-remunerazzjoni li għaliha għandha dritt l-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv meta twettaq servizzi fil-kuntest ta' proċedura ta' eżekuzzjoni forzata hija ddeterminata mil-liġi. Qabel id-9 ta' Ġunju 2015, l-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv kien jitqies li jaqa' taħt l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 15(6) tal-Liġi dwar il-VAT, u, għalhekk, kien jitqies li ma huwiex suġġett għall-VAT fir-rigward ta' dawn is-servizzi. Bis-saħħa ta' pożizzjoni tal-Ministru għall-Finanzi adottata f'din id-data, l-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv tqies li ma jaqax taħt din id-dispożizzjoni u, għalhekk, bħala suġġett għall-VAT għall-imsemmija servizzi. Barra minn hekk, kien ġie ddikjarat li l-VAT dovuta hija inkluża fl-ammont tar-remunerazzjoni rċevuta. Min-naħa l-oħra, din il-bidla ma tatx lok għal emenda

fil-liġi nazzjonali li tirregola l-limiti tal-ammont tar-remunerazzjoni li għandha tiġi rċevuta. Konsegwentement, ir-remunerazzjoni tal-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv effettivament ġiet imnaqqsa b'ammont korrispondenti għall-VAT dovuta.

31 L-imsemmija pożizzjoni tal-Ministru għall-Finanzi ġiet ikkonfermata fis-6 ta' Marzu 2017 mis-Sąd Najwyższy (il-Qorti Suprema). Din il-qorti qieset li l-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv huwa suġġett għall-Artikolu 15(1) tal-Liġi dwar il-VAT, moqri flimkien mal-paragrafu 2 ta' dan l-artikolu, minħabba li ma jeżerċitax l-attività tiegħu bħala organu rregolat mid-dritt pubbliku, iżda bħala professjonist indipendenti, fil-kuntest ta' professjoni liberali, b'tali mod li ma jistax igawdi mill-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 15(6) ta' din il-liġi u fl-Artikolu 13(1) tad-Direttiva 2006/112.

32 Il-qorti tar-rinviju tikkondividi l-interpretazzjoni li l-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv huwa suġġett għall-VAT fir-rigward tal-atti ta' eżekuzzjoni forzata mwettqa minnu. Barra minn hekk, hija tqis li l-pożizzjoni tas-Sąd Najwyższy (il-Qorti Suprema), li dan tal-aħħar ma jistax jinkrementa r-remunerazzjoni rċevuta bl-ammont tal-VAT, hija fondata.

33 Madankollu, sa fejn ma saret ebda emenda leġiżlattiva li tipprevedi żieda fir-remunerazzjoni li għandha tiġi rċevuta, sabiex jiġu koperti l-ispejjeż relatati mal-issuġġettar għall-VAT tal-uffiċjali ġudizzjarji eżekuttivi, il-qorti tar-rinviju tesprimi dubji fir-rigward tal-konformità, mad-dritt tal-Unjoni, u, b'mod iktar partikolari, mal-prinċipji ta' newtralità tal-VAT u ta' proporzjonalità, tal-pożizzjoni tas-Sąd Najwyższy (il-Qorti Suprema) esposta fil-punt 28 ta' din is-sentenza, li skontha hemm lok li jiġi kkunsidrat li r-remunerazzjoni tal-uffiċjali ġudizzjarji eżekuttivi jikkostitwixxu dejn gross li diġà jinkludi l-VAT.

34 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, minn naħa, jekk il-fatt li jitqies li r-remunerazzjoni rċevuta mill-uffiċjali ġudizzjarji eżekuttivi tinkludi diġà l-VAT jimplikax il-ksur tar-regola li skontha din it-taxxa għandha titħallas mill-konsumatur finali u, min-naħa l-oħra, essenzjalment, jekk il-prinċipju ta' proporzjonalità, hekk kif ġie interpretat fil-punt 2 tad-dispożittiv tas-sentenza tas-26 ta' Marzu 2015, Macikowski (C-499/13, EU:C:2015:201) jipprekludix li l-ammont tar-remunerazzjoni jistax diġà jinkludi l-VAT.

35 Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li s-Sąd Rejonowy w Sopocie Wydział I Cywilny (il-Qorti Distrettwali ta' Sopot, Diviżjoni Ċivili I) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

« 1) Fid-dawl tas-sistema [tal-VAT], kif prevista mid-Direttiva [2006/112], b'mod partikolari, tal-Artikoli 1 u 2(1)(a) u (c) tagħha u tal-Artikolu 73 tagħha moqri flimkien mal-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 78 tal-imsemmija direttiva, kif ukoll fid-dawl tal-prinċipju ġenerali tad-dritt tal-Unjoni ta' newtralità tal-VAT, jista' jitqies li huwa legali, meta tittieħed inkunsiderazzjoni l-formulazzjoni tal-Artikolu 29a(1) u tal-Artikolu 29a(6)(1) tal-[Liġi dwar il-VAT], moqrija flimkien mal-Artikolu 49(1), mal-Artikolu 35 u mal-Artikolu 63(4) tal-[Liġi dwar l-Uffiċjali Ġudizzjarji Eżekuttivi]?

Fil-każ ta' risposta affermattiva għal din id-domanda:

2) Fid-dawl tal-prinċipju ta' proporzjonalità, bħala prinċipju ġenerali tad-dritt tal-Unjoni, huwa legali li jitqies li l-marixxall, bħala persuna suġġetta għall-VAT, fil-kuntest tal-atti ta' eżekuzzjoni li huwa jwettaq, għandu l-istrumenti legali kollha sabiex jissodisfa debitament obbligu fiskali li jipprevedi li r-remunerazzjoni li huwa jirċievi skont id-dispożizzjonijiet tal-[Liġi dwar l-Uffiċjali Ġudizzjarji Eżekuttivi] għandha tinkludi l-ammont tat-taxxa fuq l-oġġetti u s-servizzi (jiġifieri l-VAT)?"

Fuq id-domandi preliminari

36 Permezz tad-domandi tagħha, li jeħtieġ li jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll il-prinċipji ta' newtralità tal-VAT u ta' proporzjonalità għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu prassi amministrattiva tal-awtoritajiet nazzjonali kompetenti, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li skontha l-VAT relatata mal-provvista ta' servizzi minn uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv fil-kuntest ta' proċedura ta' eżekuzzjoni forzata għandha titqies li hija inkluża fir-remunerazzjoni rċevuta minn dan tal-aħħar.

37 Preliminarjament, jeħtieġ li jiġi indikat, fl-ewwel lok, li d-Direttiva 2006/112, li daħlet fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2007, ħassret 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), mingħajr ma introduċiet bidliet fundamentali meta mqabbla ma' din tal-aħħar. Peress li d-dispożizzjonijiet rilevanti tad-Direttiva 2006/112 għandhom portata essenzjalment identika għal dawk tas-Sitt Direttiva 77/388, il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja relatata ma' din l-aħħar direttiva hija wkoll applikabbli għad-Direttiva 2006/112.

38 Fit-tieni lok, id-domandi magħmula huma, hekk kif jirriżulta mill-punt 32 ta' din is-sentenza, ibbażati fuq il-premessa li, minn naħa, uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv, bħall-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jeżerċita attività ekonomika li ma taqax taħt is-sistema ta' nuqqas ta' ssuġġettar prevista fl-Artikolu 13 tad-Direttiva 2006/112 għall-organi rregolati mid-dritt pubbliku u, min-naħa l-oħra, id-dritt nazzjonali ma jippermettix li r-remunerazzjoni rċevuta għal servizz ta' eżekuzzjoni forzata mwettaq mill-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv tiġi inkrementata bl-ammont tal-VAT dovuta.

39 Hemm lok li jiġi ppreċiżat li r-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja għad-domandi magħmula hija bbażata fuq l-ipoteżi li l-imsemmija premessi huma eżatti.

40 L-ewwel nett, jeħtieġ li jitfakkar li konformement mal-Artikolu 1(2) tad-Direttiva 2006/112, il-prinċipju tas-sistema komuni tal-VAT tikkonsisti f'li jiġi applikat fuq l-oġġetti u s-servizzi, sal-istadju tal-kummerċ bl-ingrossa, taxxa ġenerali fuq il-konsum eżattament proporzjonali għall-prezzijiet tal-oġġetti u tas-servizzi, ikun liema jkun in-numru tat-tranżazzjonijiet li jkunu seħħew fil-proċess ta' produzzjoni u ta' distribuzzjoni li jippreċedu l-istadju ta' tassazzjoni.

41 F'dan ir-rigward, mill-Artikolu 2(1) u mill-Artikolu 9 ta' din id-direttiva jirriżulta li din is-sistema komuni tibbaża ruħha fuq il-prinċipju ġenerali li kull attività ta' natura ekonomika hija, bħala prinċipju, suġġetta għall-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-19 ta' Jannar 2017, National Roads Authority, C-344/15, EU:C:2017:28, punt 36). B'dan il-mod, huwa suġġett għall-VAT kull servizz ipprovdut taħt titolu oneruż minn persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Marzu 2013, Il-Kummissjoni vs Franza, C-197/12, mhux ippubblikata, EU:C:2013:202, punt 30).

42 It-tieni nett, fir-rigward tal-possibbiltà ta' deroga mill-prinċipju ġenerali li l-VAT tinġabar fuq kull provvista ta' servizzi mwettqa taħt titolu oneruż mill-persuna taxxabbli, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà spjegat li l-eżenzjonijiet kollha għandhom ikunu espressi u preċiżi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta' Marzu 1987, Il-Kummissjoni vs Il-Pajjiżi l-Baxxi, 235/85, EU:C:1987:161, punt 19). Barra minn hekk, il-kliem użat sabiex tiġi indikata eżenzjoni, fi kwalunkwe każ, għandu jiġi interpretat b'mod strett (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-19 ta' Lulju 2012, Deutsche Bank, C-44/11, EU:C:2012:484, punt 42 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tad-29 ta' Ottubru 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punt 49 u l-ġurisprudenza ċċitata).

43 Għalhekk, meta provvista ta' servizzi ma taqax taħt l-eżenzjonijiet previsti mid-Direttiva 2006/112, din il-provvista hija suġġetta għall-VAT, bis-saħħa tal-Artikolu 2(1)(c) ta' din id-direttiva.

44 It-tielet nett, konformement mal-Artikolu 193 tad-Direttiva 2006/112, il-persuna taxxabbli li twettaq il-provvista ta' servizzi taxxabbli hija suġġetta għall-VAT.

45 Konsegwentement, meta uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv iwettaq provvista ta' servizzi bħal dik inkwisjtoni fil-kawża prinċipali, sa fejn din il-provvista ma taqax taħt l-eżenzjonijiet previsti minn din id-direttiva, huwa jkun suġġett għall-VAT għal din it-tranżazzjoni.

46 Fir-rigward tad-determinazzjoni tal-bażi taxxabbli tal-VAT dovuta f'dan il-każ, mill-Artikolu 73 u mill-Artikolu 78(a) tad-Direttiva 2006/112 jirriżulta li l-bażi taxxabbli, għal provvista ta' servizzi, tinkludi, minbarra l-VAT innifisha, kulma jikkostitwixxi l-korrispettiv miksub jew li għandu jinkiseb mill-persuna li tipprovdi servizzi għall-provvista ta' servizzi inkwistjoni min-naħa tax-xerrej, tal-abbonat jew tat-terzi.

47 Min-naħa l-oħra, din id-direttiva ma tinkludi ebda regola espressa li tirrigwarda l-kwistjoni dwar jekk ir-remunerazzjoni tal-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv għandhomx jinkludu l-VAT dovuta jew le. Għalhekk, huma l-Istati Membri li għandhom jiddeċiedu din il-kwistjoni.

48 F'dan il-każ, kif jirriżulta mill-punt 38 ta' din is-sentenza, skont id-dritt nazzjonali, ebda ammont ta' VAT ma jista' jiġi miżjud mal-ammont tar-remunerazzjoni rċevuta mill-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv. Peress li l-bażi ta' taxxa, kif ġie espost fil-punt 46 ta' din is-sentenza, jinkludi, bl-eċċezzjoni tal-VAT innifisha, kull ħaġa li tagħmel parti mill-korrispettiv miksub, l-ammont tar-remunerazzjoni kkonċernata għandu jitqies li diġà jinkludi din it-taxxa.

49 Din l-interpretazzjoni tosserva wkoll il-prinċipju ta' newtralità tal-VAT. Fil-fatt, hija tippermetti lill-persuni taxxabbli jikkontribwixxu għall-ħlas tal-VAT, bl-istess proporzjon, fuq it-totalità tal-ammont irċevut għat-tranżazzjonijiet taxxabbli.

50 Barra minn hekk, l-imsemmija interpretazzjoni hija konformi mal-prinċipju li l-VAT hija taxxa li għandha tiġi sostnuta mill-konsumatur finali. Fil-fatt, sa fejn, bis-saħħa tad-dritt nazzjonali ma huwiex possibbli li jiġi miżjud suppliment li jikkorrispondi għall-VAT dovuta mal-ammont tar-remunerazzjoni li għandha tingħata, il-fatt li dan l-ammont jitqies li diġà jinkludi din it-taxxa jwassal sabiex il-bażi taxxabbli tal-VAT li għandha tinġabar mill-awtoritajiet fiskali ma tkunx ogħla mill-korrispettiv effettivament imħallas mill-konsumatur finali u li fuqu tkun ġiet ikkalkolata l-VAT li taqa' b'mod definittiv fuq il-konsumatur (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs, C-317/94, EU:C:1996:400, punt 19 kif ukoll tas-7 ta' Novembru 2013, Tulică u Plavoşin, C-249/12 u C-250/12, EU:C:2013:722, punti 34 u 35).

51 L-istess interpretazzjoni tosserva wkoll il-prinċipju ta' proporzjonalità, peress li din ma tmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan marbut mal-ħtieġa li jiġi ggarantit il-ġbir ta' din it-taxxa, kif ukoll li dan il-metodu ta' determinazzjoni tal-bażi taxxabbli huwa kompatibbli mal-prinċipju bażiku tas-sistema komuni ta' VAT, espost fil-punti 40 u 41 ta' din is-sentenza, jiġifieri l-issuġġettar ta' kull attività ekonomika għall-VAT.

52 Din il-konklużjoni ma hijiex invalidata bl-interpretazzjoni tal-prinċipju ta' proporzjonalità li jinsab fil-punt 2 tad-dispożittiv tas-sentenza tas-26 ta' Marzu 2015, Macikowski (C-499/13, EU:C:2015:201), li huwa s-suġġett tat-tieni domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju. F'dan ir-rigward, jeħtieġ li jitfakkar li, f'dan il-punt 2, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-prinċipju ta' proporzjonalità ma jipprekludix dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali, li skontha uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv għandu jiġġustifika, fuq l-assi kollha tiegħu, l-ammont tal-VAT dovuta fuq il-prodott tal-bejgħ ta' proprjetà immobbli mwettaq permezz ta' eżekuzzjoni forzata fil-każ fejn ma jissodisfax l-obbligu tiegħu ta' ġbir u ta' ħlas ta' din it-taxxa, suġġett għall-kundizzjoni li jkollu realment kull mezz legali sabiex jissodisfa dn l-obbligu. Din ir-risposta għandha tinqara fid-dawl taċ-ċirkustanzi tal-kawża li taw lok għas-sentenza tas-26 ta' Marzu 2015, Macikowski (C-499/13, EU:C:2015:201), li huma differenti minn dawk tal-kawża prinċipali preżenti. Fil-fatt, il-kawża li tat lok għas-sentenza ċċitata, b'differenza

tal-kawża prinċipali preżenti, kienet tirrigwarda s-sitwazzjoni ta' uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv, mhux bħala persuna suġġetta għall-VAT, iżda bħala persuna suġġetta għal din it-taxxa f'isem ta' persuna taxxabbli oħra, u li ma kinitx tinsab f'pożizzjoni, suġġett għal permess min-naħa tal-qorti nazzjonali, li tiddisponi mis-somma miksuba fil-kuntest tal-bejgħ forzat inkwistjoni u li tħallas il-VAT marbuta ma' dan il-bejgħ fit-termini previsti mid-dritt nazzjonali. Barra minn hekk, f'din il-kawża prinċipali, mill-elementi kkomunikati lill-Qorti tal-Ġustizzja ma jirriżultax li l-uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv huwa nieqes minn mezzi legali li jippermettulu, bħala persuna suġġetta għall-VAT, jikkonforma ruħu mal-obbligu fiskali tiegħu.

53 Fid-dawl tal-punti kollha preċedenti, jeħtieġ li r-risposta għad-domandi magħmula tkun li d-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll il-prinċipji ta' newtralità tal-VAT u ta' proporzjonalità għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux prassi amministrattiva tal-awtoritajiet nazzjonali kompetenti, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li permezz tagħha l-VAT relatata mas-servizzi pprovduti minn uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv fil-kuntest ta' proċedura ta' eżekuzzjoni forzata titqies li hija inkluża fir-remunerazzjoni li dan tal-aħħar jirċievi.

Fuq l-ispejjeż

54 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tmien Awla) taqta' u tiddeċiedi:

Id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2013/43/UE tat-22 ta' Lulju 2013, kif ukoll il-prinċipji ta' newtralità tal-VAT u ta' proporzjonalità għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux prassi amministrattiva tal-awtoritajiet nazzjonali kompetenti, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li permezz tagħha l-VAT relatata mas-servizzi pprovduti minn uffiċjal ġudizzjarju eżekuttiv fil-kuntest ta' proċedura ta' eżekuzzjoni forzata titqies li hija inkluża fir-remunerazzjoni li dan tal-aħħar jirċievi.

Firem