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

10 ta' Novembru 2011 *

Fil-Kawżi magħquda C-259/10 u C-260/10,

li għandhom bħala suġġett talbiet għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (ir-Renju Unit) u mill-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (ir-Renju Unit), permezz tad-deċiżjonijiet tal-20 u tad-19 ta' April 2010, li waslu fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-26 ta' Mejju 2010, fil-proċeduri

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

vs

The Rank Group plc,

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

komposta minn K. Lenaerts, President tal-Awla, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis, T. von Danwitz (Relatur) u D. Šváby, Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: l-Ingliż.

Avukat Ġenerali: Y. Bot,
Reġistratur: B. Fülöp, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-30 ta' Ġunju 2011,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal The Rank Group plc, minn K. Lasok, QC, u V. Sloane, barrister, mandatarji ta' P. Drinkwater, solicitor,

— għall-Gvern tar-Renju Unit, minn S. Hathaway, bħala aġent, assistit minn G. Peretz, barrister,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal, bħala aġent,

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

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talbiet għal deċiżjoni preliminari jirrigwardaw l-interpretazzjoni tal-prinċipju ta' newtralità fiskali fil-kuntest tal-applikazzjoni tal-Artikolu 13(B)(f) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet

tal-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").

2 Dawn it-talbiet tressqu fil-kuntest ta' żewġ kawżi bejn il-Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (iktar 'il quddiem il-"Commissioners") u The Rank Group plc (iktar 'il quddiem "Rank") fir-rigward tar-rifjut tal-Commissioners għat-talba għar-rimbors ippreżentata minn Rank, rigward it-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") imħallsa minnha għal servizzi pprovduti fil-kuntest ta' ċertu logħob matul is-snin 2002 sal-2005.

Il-kuntest ġuridiku

Il-leġiżlazzjoni tal-Unjoni

3 L-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva jissuġġetta għall-VAT "il-provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali".

4 L-Artikolu 13 ta' din id-direttiva, intitolat "Eżenzjonijet fit-territorju tal-pajjiż" jipprovdi:

"[...]

B. Eżenzjonijet oħrajn

Mingħajr preġudizzju għal disposizzjonijet oħra tal-Komunità, l-Istati Membri għandhom jeżentaw li ġej taħt il-kondizzjonijiet li huma għandhom jistabilixxu għall-iskopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ċara ta' l-eżenzjonijet u tal-prevenzjoni ta' kwalunkwe eżenzjoni possibbli, evitar u abbuż:

[...]

(f) imħatri, lotteriji u forom oħrajn ta' logħob, soġġetti għall-kondizzjonijiet u għal-limitazzjonijet mfasslin minn kull Stat Membru;

[...]"

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

Il-leġiżlazzjoni dwar il-VAT

5 Skont l-Artikolu 31(1) tal-Liġi tal-1994 dwar il-VAT (Value Added Tax Act 1994), fil-verżjoni tagħha fis-seħħ fid-data tal-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-"Liġi tal-1994 dwar il-VAT"), il-provvista ta' oġġetti jew servizzi tkun eżentata jekk din taqà taħt waħda mill-operazzjonijiet deskritti fl-Anness 9 ta' din il-liġi.

6 Il-grupp 4 ta' dan l-Anness 9, intitolat "Imħatri, logħob u lotteriji" kien jipprovdi, fil-punt 1, għall-eżenzjoni tat-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-mezzi kollha sabiex isiru l-imħatri jew il-logħob tal-ażżard.

7 In-noti 1 sa 3 tal-imsemmi grupp 4 kienu jipprovdu:

"(1) Il-punt 1 ma jinkludix:

[...]

(b) l-għoti tad-dritt li wieħed jipparteċipa għal logħba, li tista' tkun bi ħlas skont id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 14 tal-[Liġi tal-1968 dwar il-logħob (Gaming Act 1968)] [...]

[...]

(d) it-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' apparat tal-logħob

[...]

(2) 'Logħob tal-ażżard' għandha l-istess tifsira bħal dik fil-liġi tal-1968 dwar il-logħob [...]

(3) ‘Apparat tal-logħob’ tfisser apparat li jissodisfa l-kundizzjonijiet li ġejjin:

(a) huwa intiż għal jew adattat għall-prattika ta’ logħba tal-ażżard permezz tiegħu; u

(b) l-użu tiegħu huwa bi ħlas (ħlief għall-partijiet li huma mingħajr ħlas wara parti mirbuħa); il-ħlas isir bl-introduzzjoni ta’ munità jew token [mill-2003: ta’ munità, token jew ta’ kull oġġett ieħor] fl-apparat jew b’kull mezz ieħor; u

(c) l-element tax-xorti fil-logħba huwa pprovdut mill-apparat.”

Il-leġiżlazzjoni dwar il-logħob u l-imħatri

8 L-Artikolu 52(1) tal-liġi tal-1968 dwar il-logħob, fil-verżjoni tagħha fis-seħħ fid-data tal-fatti fil-kawża prinċipali (iktar ’il quddiem il-“Liġi tal-1968 dwar il-logħob”), jipprovdi li, għall-finijiet ta’ din il-liġi, it-terminu “logħob” (gaming) ifisser il-prattika tal-logħob tal-ażżard għar-rebħ ta’ flus jew ta’ premji li għandhom valur pekunjarju u t-terminu “magna” (machine) jinkludi kull apparat.

9 L-Artikolu 26(1) u (2) tal-liġi msemmija kien jipprovdi:

“1. Il-[Parti III] ta’ din il-liġi tapplika għal kull apparat.

a) li huwa intiż jew adattat għall-prattika ta’ logħob tal-ażżard permezz ta’ dan l-apparat u

b) għandu slott jew fetħa oħra sabiex jiġu inseriti fiha l-flus jew l-ekwivalenti tagħhom, taħt forma ta' muniti jew tokens.

2. Fis-subartikolu preċedenti, ir-riferiment għall-prattika ta' logħba tal-ażżard permezz ta' apparat tinkludi l-prattika ta' logħba tal-ażżard parzjalment permezz ta' apparat u parzjalment permezz ta' mezzi oħra jekk (iżda biss jekk) l-element tal-ażżard fil-logħba jkun ipprovdut mill-apparat."

10 Apparat li jikkorrispondi għal din id-definizzjoni ta' "apparat tal-logħob" seta' jintuża biss f'postijiet li kienu suġġetti għal awtorizzazzjoni u li kienu konformi ma' ċerti kundizzjonijiet dwar l-ammont tal-imħatri u tar-rebħ kif ukoll man-numru ta' apparati preżenti f'post partikolari. Meta l-attività eżerċitata permezz ta' ċertu apparat kienet "logħba", iżda l-apparat ma kienx jikkorrispondi għad-definizzjoni msemmija, l-użu tiegħu kien irregolat minn dispożizzjonijiet leġiżlattivi oħra li b'mod partikolari jipprovdu għal-limiti oħra f'termini ta' mħatri u ta' rebħ.

11 Min-naħa l-oħra, l-attivitajiet ikkunsidrati bħala mħatri kienu rregolati mil-Liġi tal-1963 dwar l-imħatri, il-logħob u l-lotteriji (Betting, Gaming and Lotteries Act 1963). Meta klijent ried jagħmel imħatra fuq il-post, huwa kellu jmur għand aġenziji awtorizzati biex jieħdu l-imħatri (licensed betting offices, iktar 'il quddiem il-"LBO").

12 Persuna mil-lokal setgħet biss tikseb liċenzja jew għall-imħatri jew għal-logħob. Barra minn hekk, il-kundizzjonijiet għall-ksib ta' liċenzja u s-sistema applikabbli għall-persuni mil-lokal awtorizzati jvarjaw, b'mod partikolari f'dak li jirrigwarda l-bejgħ tal-alkoħol u l-ħinijiet tal-ftuħ. L-imħatri kienu rriżervati għall-LBO, il-logħob għall-każinos, għall-pubs/bar, għas-swali tal-bingo u għas-swali tal-logħob.

Il-kawżi prinċipali u d-domandi preliminari

13 Rank hija membru li jirrappreżenta grupp tal-VAT li jamministra klabbs tal-bingo u każinos fir-Renju Unit fejn jitqiegħdu għad-dispożizzjoni tal-klijenti, b'mod partikolari, il-"bingo mmekkanizzat bir-rebħ imħallas fi flus kontanti" ("mechanised cash bingo"), iktar 'il quddiem il-"mc-bingo" u slot machines.

14 Wara li ddikjarat u ħallset lill-Kummissarji tal-VAT għas-servizzi pprovduti permezz tal-mc-bingo u tal-islot machines, Rank ippreżentat żewġ rikorsi quddiem il-Value Added Tax Tribunal, li sar il-First-tier Tribunal (Tax Chamber) (iktar 'il quddiem it-"Tribunal"), biex tikseb ir-rimbors ta' din it-taxxa. L-ewwel rikors jirrigwarda t-tassazzjoni tal-mc-bingo bejn l-1 ta' Jannar 2003 u l-31 ta' Diċembru 2005, it-tieni wieħed jirrigwarda t-tassazzjoni tal-slot machines bejn l-1 ta' Ottubru 2002 u l-5 ta'Diċembru 2005.

15 Dawn ir-rikorsi kienu, essenzjalment, ibbażati fuq l-argument li t-tipi differenti ta' mc-bingo u ta' slot machines kienu ttrattati b'mod differenti fil-leġiżlazzjoni dwar il-VAT minkejja li kienu paragunabbli, jekk mhux identiċi, mill-perspettiva tal-konsumatur, u li, għalhekk, l-issuġġettar għall-VAT ta' ċerti tipi ta' mc-bingo u ta' slot machines kien jikser il-prinċipju ta' newtralità fiskali.

Ir-rikors dwar il-mc-bingo

16 Il-mc-bingo kien jintlagħab f'sekwenzi li jinkludu diversi tipi ta' logħob. Filwaqt li l-ammont tal-imħatra kien imħabbar minn qabel, l-ammont ta' qligħ, li kien jiddependi minn numru ta' lagħba li jipparteċipaw f'logħba partikolari, seta' jinbidel matul serje ta' logħob, u anki waqt l-ewwel parti ta' logħba, u dan ma kienx neċessarjament magħruf mil-lagħba fil-mument meta ssir l-imħatra.

17 Huwa stabbilit bejn il-partijiet fil-kawża prinċipali li, minħabba r-riferiment fin-nota 1(b) tal-Grupp 4 tal-Anness 9 tal-Liġi tal-1994 dwar il-VAT għal-Liġi tal-1968 dwar il-logħob, il-mc-bingo kien eżentat mill-VAT biss jekk l-ammont tal-imħatra kien inqas minn jew ugwali għal 50 pence u jekk il-qligħ kien inqas minn jew ugwali għal 25 Sterlina. Min-naħa l-oħra, jekk waħda minn dawn iż-żewġ kundizzjonijiet ma tkunx sodisfatta, il-logħba inkwistjoni ma kinitx eżentata minn din it-taxxa. Huwa wkoll stabbilit li dawn iż-żewġ tipi ta' logħob tal-mc-bingo kienu identiċi mill-perspettiva tal-konsumatur. Il-Kummissarji sostnew li, madankollu, ma kien hemm l-ebda ksur tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, peress li ma kien hemm ebda prova li l-imsemmija differenza fit-trattament kienet affettwat il-kompetizzjoni bejn dan il-logħob.

18 B'deċiżjoni tal-15 ta' Mejju 2008, it-Tribunal iddeċieda favur Rank. L-appell tal-Kummissarji kontra din id-deċiżjoni ġie miċħud mill-High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, permezz tas-sentenza tat-8 ta' Ġunju 2009. Għalhekk, il-Kummissarji appellaw minn din is-sentenza quddiem il-Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division).

Ir-rikors dwar l-islot machines

19 Fir-rigward tal-islot machines, l-eżenzjoni mill-VAT stabbilita fil-Grupp 4, punt 1 tal-Anness 9 tal-Liġi tal-1994 dwar il-VAT ma kinitx applikabbli jekk il-magna inkwistjoni għad-dispożizzjoni ta' min jilgħab kienet "apparat tal-logħob" skont in-Noti 1(d) u 3 ta' dan il-Grupp 4.

20 F'dan ir-rigward, l-islot machines amministrati minn Rank u kkunsidrati bħala tali apparat tal-logħob, li fl-istess ħin jifformaw parti mill-Parti III tal-Liġi tal-1968 dwar il-logħob (iktar 'il quddiem il-"magni tal-Parti III"), huma pparagunati ma' żewġ tipi oħra ta' slot machines, b'mod partikolari skont jekk l-element tal-ażżard fil-logħba

huwiex ipprovdut jew le, fuq talba tas-softwer tal-logħob inkorporat fil-magna użata mill-persuna li qed tilgħab, minn din il-magna nnifisha.

21 F'dak li jirrigwarda l-magni tal-Parti III li huma intaxxati, l-imsemmi element huwa pprovdut minn ġeneratur elettroniku ta' numri każwali ("eletronic random number generator") inkorporat fiżikament fil-magna użata minn min qiegħed jilgħab. Min-naħa l-oħra, l-ewwel tip ta' slot machines użat għall-paragun (iktar 'il quddiem "apparat ta' referenza I") jikkonsisti minn magni li ħafna minnhom huma konnessi elettronikament ma' ġeneratur elettroniku ta' numri każwali komuni u separat, li madankollu jitqiegħed fl-istess post fejn jinsabu t-terminals użati mil-lagħba.

22 It-tieni tip ta' slot machines użat għall-paragun jikkonsisti f'"terminali għal imħatri bi probabbiltà fissa" ("fixed odds betting terminals", iktar 'il quddiem l-"FOBT"), li setgħu jiġu installati biss fl-LBO. Lagħab li juża l-FOBT kien jagħmel imħatra fuq il-konklużjoni ta' xi avveniment jew ta' logħba virtwali, jiġifieri "format", iċċarġjat ġos-softwer tal-FOBT billi jiddaħħal kreditu fiha. Il-konklużjoni tal-avveniment jew tal-logħba virtwali kienet iddeterminata bl-użu ta' ġeneratur elettroniku ta' numri każwali li jitqiegħed barra l-post tal-LBO ikkonċernat. Kontroversja dwar jekk, fid-dawl tad-dritt ta' regolament tal-logħob, xi formats disponibili fuq l-FOBT kienux jippermettu li jsiru "mħatri" jew "logħob", ma ġietx deċiża permezz ta' sentenza minħabba l-konklużjoni ta' ftehim bejn il-partijiet ikkonċernati. Peress li ma jissodisfawx id-definizzjoni ta "apparat tal-logħob" skont il-liġi tal-VAT, il-FOBT kienu eżentati minn din it-taxxa. Madankollu, id-dħul minn dawn kien suġġett għat-taxxa ġenerali fuq l-imħatri.

23 Quddiem it-Tribunal, kien stabbilit li l-magni tal-Parti III li kienu intaxxati u l-apparat ta' referenza I kienu jixxiebhu mill-perspettiva tal-konsumaturi. Madankollu, il-Kummissarji, b'mod partikolari, ikkontestaw li dawn iż-żewġ kategoriji ta' magni kienu f'kompetizzjoni ma' xulxin u li l-apparat ta' referenza I kien effettivament eżentat skont id-dritt nazzjonali.

24 B'deċiżjoni tad-19 ta' Awwissu 2008, it-Tribunal iddeċieda dwar xi aspetti kontroversjali favur Rank, iżda ddifferixxa għal data ulterjuri d-deċiżjoni tiegħu dwar aspetti oħra. F'din l-ewwel deċiżjoni, it-Tribunal, b'mod partikolari, ikkunsidra li l-apparat ta' referenza I kien eżentat mill-VAT taħt id-dritt nazzjonali. F'kull każ, il-Kummissarji kienu, fil-prattika, deliberatament itrattaw l-apparat ta' referenza I bħala eżenti.

25 L-appell tal-Kummissarji kontra din id-deċiżjoni ġie miċħud mill-High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, fit-8 ta' Ġunju 2009. Huma appellaw kontra din id-deċiżjoni lill-Qorti tal-Appell (ir-Renju Unit tal-Gran Brittanja u Wales) (Civil Division), billi b'mod partikolari kkontestaw l-eżistenza ta' prassi rilevanti li għandha bħala skop l-eżenzjoni mill-VAT tal-apparat ta' referenza I.

26 Fil-11 ta' Diċembru 2009, it-Tribunal iddeċieda favur Rank dwar il-kwistjonijiet invokati inizjalment. Fir-rigward tal-apparat ta' referenza I, huwa kkunsidra li l-Kummissarji ma jistgħux jinvokaw bħala motiv ta' difiża l-fatt li huma kienu aġixxew bid-diliġenza dovuta ("due diligence"), anki jekk dan l-apparat kien tpoġġa fis-suq biss wara l-adozzjoni tad-dritt nazzjonali inkwistjoni. It-Tribunal ikkonstata wkoll l-eżistenza ta' ksur tal-prinċipju ta' newtralità fiskali fir-rigward tal-FOBT li huma, fuq livell astratt għoli, li jixbhu l-magni tal-Parti III mill-perspettiva tal-maġġoranza tal-lagħba. Iż-żewġ tipi ta' apparat huma sempliċiment ikkunsidrati bħala apparat għal-logħob tal-flus. Id-differenzi huma kemm mhux magħrufa mill-maġġoranza tal-konsumaturi, kif ukoll irrilevanti għalihom.

27 Il-Kummissarji ppreżentaw appell kontra s-sentenza tal-11 ta' Diċembru 2009 quddiem l-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber). Dan l-appell kien intiż, b'mod partikolari, għall-evalwazzjoni tax-xebh bejn l-islot machines intaxxati u l-FOBT, kif ukoll għar-rifjut tal-argument ibbażat fuq diliġenza dovuta.

Id-domandi preliminari fil-Kawża C-259/10

28 Billi qieset li s-soluzzjoni għall-kawża prinċipali tiddependi mill-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, il-Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel id-domandi preliminari li ġejjin lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"1) Fejn hemm trattament differenti [differenza fit-trattament] tal-VAT:

— fil-każ ta' provvisti li mill-perspettiva tal-konsumatur huma identiċi; jew

— fil-każ ta' provvisti simili [li jixxiebhu] li jissodisfaw l-istess bżonnijiet tal-konsumatur

— dan fih innifsu huwa suffiċjenti sabiex jiġi stabbilit ksur tal-prinċipju [ta'] newtralità fiskali jew huwa rilevanti li jiġi kkunsidrat (u, jekk iva, kif)

(a) il-kuntest regolatorju u ekonomiku;

(b) jekk hemmx kompetizzjoni jew le bejn is-servizzi identiċi jew, skont il-każ, is-servizzi simili inkwistjoni; u/jew

(c) jekk it-trattament differenti tal-VAT ikkawżax distorzjoni tal-kompetizzjoni?

2) Persuna taxxabbli, li l-provvisti tagħha huma, skont il-liġi nazzjonali, suġġetti għall-VAT (minħabba l-eżerċizzju ta' Stat Membru tad-diskrezzjoni tiegħu skont l-Artikolu 13B(f) tas-Sitt Direttiva) hija intitolata titlob il-ħlas lura tal-VAT imħallsa fuq dawk il-provvisti fuq il-bażi ta' ksur tal-prinċipju [ta'] newtralità fiskali li tirriżulta mit-trattament tal-VAT ta' provvisti oħra ('comparator supplies') fejn: -

(a) skont il-liġi nazzjonali, comparator supplies kienu suġġetti għall-VAT iżda

(b) l-awtorità tat-taxxa tal-Istat Membru kella l-prassi li titratta lill-comparator supplies bħala eżenti mill-VAT?

3) Jekk ir-risposta għad-domanda 2 hija fl-affermattiv, x'kondotta tammonta għal prassi rilevanti, u b'mod partikolari:

(a) huwa neċessarju li l-awtorità tat-taxxa għamlet dikjarazzjoni ċara u inekwivoka li comparator supplies jiġu trattati bħala eżenti mill-VAT;

(b) huwa rilevanti li fiż-żmien meta l-awtorità tat-taxxa għamlet xi dikjarazzjoni kellha fehma mhux kompluta jew skorretta tal-fatti rilevanti għat-trattament korrett tal-VAT tal-comparator supplies; u

(c) huwa rilevanti li l-VAT ma nġabritx mill-persuna taxxabbli, jew mitluba mill-awtorità tat-taxxa, fir-rigward tal-comparator supplies, iżda li l-awtorità tat-taxxa sussegwentement ippruvat tirkupra dik il-VAT, fit-termini normali ta' żmien preskritti domestikament?

4) Jekk id-differenza fit-trattament fiskali tirriżulta minn prassi konsistenti tal-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali bbażati fuq qbil ġenerali tat-tifsira vera tal-leġiżlazzjoni nazzjonali, tagħmel xi differenza għall-eżistenza tal-ksur tal-prinċipju [ta'] newtralità fiskali jekk:

a) l-awtoritajiet tat-taxxa sussegwentement ibiddlu l-prassi tagħhom;

b) qorti nazzjonali sussegwentement tiddeċiedi li l-prassi ġdida tirrefletti t-tifsira korretta tal-leġiżlazzjoni nazzjonali;

c) l-Istat Membru huwa prekluż mill-prinċipji ta' liġi nazzjonali u/jew Ewropea, inklużi aspettattiva leġittima, estoppel, ċertezza legali u non retroattività, u/jew minn perijodu ta' preskrizzjoni milli tinġabar il-VAT fuq il-provvisti meqjusa preċedentement bħala eżenti?"

Id-domandi preliminari fil-Kawża C-260/10

29 L-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber), li wkoll qies li s-soluzzjoni tal-kwistjoni fil-kawża prinċipali quddiemu tiddependi mill-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, iddeċieda li jissospendi l-proċeduri quddiemu u li jagħmel id-domandi preliminari li ġejjin lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"1) F'sitwazzjoni fejn, billi għamel użu tas-setgħa diskrezzjonali li huwa għandu skont l-Artikolu 13B(f) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, Stat Membru ssuġġetta għall-VAT ċerti tipi ta' magni li jintużaw għal-logħob tal-flus [il-magni tal-Parti III], filwaqt li żamm fis-seħħ l-eżenzjoni ta' magni oħra ta' dan it-tip (fosthom [l-FOBT]), u f'sitwazzjoni fejn huwa allegat li dan l-Istat b'hekk kiser il-prinċipju [ta'] newtralità fiskali, għandu jiġi kkunsidrat bħala: (i) determinanti jew (ii) rilevanti, fil-kuntest tal-paragun bejn il-[magni tal-Parti III] u l-FOBT,

a) il-fatt li l-FOBT ipproponew attivitajiet ta' 'imħatri' fis-sens tad-dritt nazzjonali (jew attivitajiet li l-awtorità regolatorja kompetenti kienet ippreparata, fil-kuntest tas-setgħat regolatorji tagħha, tittrata bħala 'imħatri' fis-sens tad-dritt nazzjonali) u

b) il-fatt li l-[magni tal-Parti III] ipproponew attivitajiet li jaqgħu taħt kategorija oħra fid-dritt nazzjonali, jiġifieri ta' 'logħob'

u l-fatt li l-logħob u l-imħatri kienu suġġetti għal sistemi regolatorji differenti mil-leġiżlazzjoni ta' dan l-Istat Membru dwar il-kontroll u r-regolament tal-logħob tal-flus? Jekk dan huwa minnu, liema huma d-differenzi bejn is-sistemi inkwistjoni li l-qorti nazzjonali għandha tieħu inkunsiderazzjoni?

2) Waqt l-analiżi ta' jekk il-prinċipju [ta'] newtralità fiskali jeħtieġx li jiġi applikat l-istess trattament fiskali lit-tipi ta' magni msemmija fl-ewwel domanda (FOBT u [l-magni tal-Parti III]), liema grad ta' astrazzjoni għandu jiġi adottat mill-qorti nazzjonali għad-determinazzjoni ta' jekk il-prodotti humiex simili [jixxibhux]? B'mod partikolari, sa fejn għandhom jiġu kkunsidrati l-elementi li ġejjin:

a) ix-xebh u d-differenzi fir-rigward tal-limiti tal-ammonti milgħuba permessi u tal-premji bejn il-FOBT u l-[magni tal-Parti III];

b) il-fatt li l-FOBT ma jistgħux jintużaw ħlief f'ċerti postijiet li għandhom liċenzja għall-imħatri u li huma differenti u huma suġġetti għal sistema regolatorja differenti minn dawk il-postijiet li għandhom liċenzja għal-logħob, (minkejja li l-FOBT u sa żewġ [magni tal-Parti III] jistgħu jintużaw flimkien fil-postijiet li għandhom liċenzja għall-imħatri);

c) il-fatt li ċ-ċans ta' rebħ fuq il-FOBT huma direttament marbuta mar-rata ta' rebħ fissa ppubblikata, filwaqt li ċ-ċans ta' rebħ fuq magna [tal-Parti III] jista', f'ċerti każijiet, jiġi emendat permezz ta' apparat li jiggarantixxi fuq żmien twil perċentwali ta' ħlas determinat lill-operatur u għal min jilgħab;

d) ix-xebh u d-differenzi bejn il-formats disponibbli fuq il-FOBT u fuq il-[magni tal-Parti III];

e) ix-xebh u d-differenzi bejn il-FOBT u l-[magni tal-Parti III] fir-rigward tal-interazzjoni bejn min jilgħab u l-magna;

f) jekk il-punti evokati iktar 'il fuq kinux magħrufa mill-ġeneralità ta' min jilgħab fuq il-magni inkwistjoni jew jekk kinux jikkunsidrawhom bħala rilevanti jew importanti;

g) jekk id-differenza ta' trattament fir-rigward tal-VAT hijiex ġustifikata minn kwalunkwe element evokat iktar 'il fuq?

3) F'sitwazzjoni fejn, billi għamel użu tas-setgħa diskrezzjonali li huwa għandu skont l-Artikolu 13B(f) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, Stat Membru eżenta l-logħob tal-flus mill-VAT, minkejja li ssuġġetta għal din tal-aħħar kategorija determinata ta' magni sabiex jintlagħab il-logħob tal-flus,

a) Stat Membru jista', bħala prinċipju, jiddefendi ruħu bid-difiża ta' diliġenza kontra lment ibbażat fuq ksur tal-prinċipju ta' newtralità fiskali minn dan l-Istat Membru u,

b) jekk dan huwa minnu, liema huma l-fatturi li għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni sabiex jiġi ddeterminat jekk l-Istat Membru għandux jew le dritt jinvoka din id-difiża?"

30 B'digriet tal-President tal-Qorti tal-Ġustizzja tad-9 ta' Awwissu 2010, il-Kawżi C-259/10 u C-260/10 ġew magħquda għall-finijiet tal-proċedura bil-miktub u orali kif ukoll tas-sentenza.

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda (b) u (c) fil-Kawża C-259/10

31 B'din id-domanda, il-Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) tistaqsi, essenzjalment, jekk il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandux jiġi interpretat fis-sens li differenza fit-trattament fir-rigward tal-VAT ta' żewġ provvisti ta' servizzi identiċi jew li jixxiebhu mill-perspettiva tal-konsumatur u li jissodisfaw l-istess bżonnijiet tiegħu hijiex biżżejjed sabiex jiġi stabbilit ksur ta' dan il-prinċipju jew jekk tali ksur jeħtieġx li barra minn hekk tkun stabbilita l-eżistenza effettiva ta' kompetizzjoni bejn is-servizzi inkwistjoni jew distorsjoni tal-kompetizzjoni minħabba din id-differenza fit-trattament.

32 Skont ġurisprudenza stabbilita, il-prinċipju ta' newtralità fiskali jipprekuldi b'mod partikolari li l-merkanzija jew il-provvista ta' servizzi li jixxiebhu, li jinsabu għalhekk f'kompetizzjoni bejniethom, ikunu trattati b'mod differenti mill-aspett tal-VAT (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-3 ta' Mejju 2001, Il-Kummissjoni vs Franza, C-481/98, Ġabra p. I-3369, punt 22; tas-26 ta' Mejju 2005, Kingscrest Associates u Montecello, C-498/03, Ġabra p. I-4427, punti 41 u 54; tal-10 ta' April 2008, Marks & Spencer, C-309/06, Ġabra p. I-2283, punt 47, kif ukoll tat-3 ta' Marzu 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Pajjiżi l-Baxxi, C-41/09, Ġabra p. I-831, punt 66).

33 Minn din id-deskrizzjoni tal-imsemmi prinċipju jirriżulta li l-karattru li jixxiebah ta' żewġ provvisti ta' servizzi jfisser li dawn jinsabu f'kompetizzjoni ma' xulxin.

34 Għalhekk, l-eżistenza effettiva ta' kompetizzjoni bejn iż-żewġ provvisti ta' servizzi ma tikkostitwixxix kundizzjoni awtonoma u supplimentari tal-ksur tal-prinċipju

ta' newtralità fiskali jekk il-provvisti inkwistjoni huma identiċi jew jixxiebhu mill-perspettiva tal-konsumatur u jissodisfaw l-istess bżonnijiet tiegħu (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-23 ta' Ottubru 2003, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, C-109/02, Ġabra p. I-12691, punti 22 u 23, kif ukoll tas-17 ta' Frar 2005, Linneweber u Akritidis, C-453/02 u C-462/02, Ġabra p. I-1131, punti 19 sa 21, 24, 25 u 28).

35 Din il-kunsiderazzjoni tapplika wkoll f'dak li jirrigwarda l-eżistenza ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni. Il-fatt li żewġ provvisti identiċi jew li jixxiebhu u li jissodisfaw l-istess bżonnijiet huma trattati b'mod differenti mill-aspett tal-VAT iwassal, bħala regola ġenerali, għal distorsjoni tal-kompetizzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-29 ta' Marzu 2001, Il-Kummissjoni vs Franza, C-404/99, Ġabra p. I-2667, punti 46 u 47, kif ukoll tat-28 ta' Ġunju 2007, JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust u The Association of Investment Trust Companies, C-363/05, Ġabra p. I-5517, punti 47 sa 51).

36 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għall-ewwel domanda (b) u (c) fil-Kawża C-259/10 għandha tkun li l-prinċipju ta' newtralità fiskali għandu jiġi interpretat fis-sens li differenza fit-trattament fir-rigward tal-VAT ta' żewġ provvisti ta' servizzi identiċi jew li jixxiebhu mill-perspettiva tal-konsumatur u li jissodisfaw l-istess bżonnijiet tiegħu hija biżżejjed sabiex tistabbilixxi ksur ta' dan il-prinċipju. Għalhekk, tali ksur ma jirrikjedix li barra minn hekk tiġi stabbilita wkoll l-eżistenza effettiva ta' kompetizzjoni bejn is-servizzi inkwistjoni jew distorsjoni tal-kompetizzjoni minħabba l-imsemmija differenza fit-trattament.

Fuq l-ewwel domanda (a) fil-Kawża C-259/10 u l-ewwel domanda fil-Kawża C-260/10

37 B'dawn il-mistoqsijiet, il-qrati tar-rinviju jridu, essenzjalment, ikunu jafu jekk, fil-preżenza ta' differenza fit-trattament bejn żewġ tipi ta' logħob tal-ażżard fir-rigward tal-għoti ta' eżenzjoni mill-VAT skont l-Artikolu 13B(f) tas-Sitt Direttiva, il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandux jiġi interpretat fis-sens li għandu, jew li ma għandux,

jittieħed inkunsiderazzjoni l-fatt li dawn iż-żewġ tipi ta' logħob jiffurmaw parti minn kategoriji ta' liċenzjar differenti u huma suġġetti għal sistemi legali differenti fil-qasam tal-kontroll u tar-regolamentazzjoni.

38 Skont l-Artikolu 13B(f) tas-Sitt Direttiva, l-imħatri, il-lotteriji u l-logħob tal-ażżard jew bi flus l-ieħor, huma eżenti mill-VAT, bla ħsara għall-kundizzjonijiet u l-limiti stabbiliti minn kull Stat Membru.

39 Din l-eżenzjoni hija mmotivata minn kunsiderazzjonijiet prattiċi, peress li t-tranżazzjonijiet tal-logħob tal-ażżard ma humiex adattati għall-applikazzjoni tal-VAT, u mhux, kif huwa l-każ għal ċerti provvisti ta' servizzi ta' interess ġenerali mwettqa fis-settur soċjali, mix-xewqa li jiġi żgurat, għal dawn l-attivitajiet, trattament iktar favorevoli fil-qasam tal-VAT (ara s-sentenzi tat-13 ta' Lulju 2006, United Utilities C-89/05, Ġabra p. I-6813, punt 23, u tal-10 ta' Ġunju 2010, Leo-Libera, C-58/09, Ġabra p. I-5189, punt 24).

40 Mill-kliem stess tal-Artikolu 13B(f) tas-Sitt Direttiva jirriżulta li din id-dispożizzjoni ħalliet marġni ta' diskrezzjoni wiesgħa lill-Istati Membri fir-rigward tal-eżenzjoni jew tal-intaxxar tat-tranżazzjonijiet ikkonċernati peress li din tippermetti lill-Istati msemmija li jistabbilixxu l-kundizzjonijiet u l-limiti li jista' jkun suġġett għalihom il-benefiċċju ta' din l-eżenzjoni (ara s-sentenza Leo-Libera, iċċitata iktar 'il fuq, punt 26).

41 Madankollu, meta, skont id-dispożizzjoni msemmija, l-Istati Membri jeżerċitaw is-setgħa tagħhom li jiddeterminaw il-kundizzjonijiet u l-limitazzjonijiet tal-eżenzjoni u, għalhekk, li jissuġġettaw jew le tranżazzjonijiet għall-VAT, dawn għandhom josservaw il-prinċipju ta' newtralità fiskali inerenti fis-sistema komuni tal-VAT (ara s-sentenzi tal-11 ta' Ġunju 1998, Fischer, C-283/95, Ġabra p. I-3369, punt 27, kif ukoll Linneweber u Akritidis, iċċitata iktar 'il fuq, punt 24).

42 Hekk kif ġie mfakkar fil-punt 32 ta' din is-sentenza, dan il-prinċipju jipprekludi milli provvisti ta' servizzi li jixxiebhu jiġu ttrattati b'mod differenti mill-aspett tal-VAT.

43 Biex jiġi ddeterminat jekk żewġ provvisti ta' servizzi jixxiebhux fis-sens tal-ġurisprudenza ċċitata fil-punt imsemmi, għandha prinċipalment tittieħed inkunsiderazzjoni l-perspettiva tal-konsumatur medju (ara, b'analoġija, is-sentenza tal-25 ta' Frar 1999, CPP, C-349/96, Ġabra p. I-973, punt 29), filwaqt li jiġu evitati distinzjonijiet artifiċjali bbażati fuq differenzi insinjifikattivi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, iċċitata iktar 'il fuq, punti 22 u 23).

44 Għalhekk, żewġ provvisti ta' servizzi jkunu jixxiebhu meta jkollhom karatteristiċi li jixxiebhu u jissodisfaw l-istess bżonnijiet tal-konsumatur, skont kriterju ta' tqabbil fl-użu, u fejn id-differenzi eżistenti ma jaffettwawx b'mod kunsiderevoli d-deċiżjoni tal-konsumatur medju li jirrikorri għal waħda jew oħra minn dawn il-provvisti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta' Mejju 2001, Il-Kummissjoni vs Franza, iċċitata iktar 'il fuq, punt 27, u, b'analoġija, is-sentenzi tal-11 ta' Awwissu 1995, Roders *et.*, C-367/93 sa C-377/93, Ġabra p. I-2229, punt 27, kif ukoll tas-27 ta' Frar 2002, Il-Kummissjoni vs Franza, C-302/00, Ġabra p. I-2055, punt 23).

45 Issa, skont ġurisprudenza stabbilita, il-prinċipju ta' newtralità fiskali jipprekludi, fil-qasam tal-ġbir tal-VAT, distinzjoni ġeneralizzata bejn it-tranżazzjonijiet illeċiti u t-tranżazzjonijiet leċiti (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-5 ta' Lulju 1988, Mol, 269/86, Ġabra p. 3627, punt 18; tad-29 ta' Ġunju 1999, Coffeeshop "Siberië", C-158/98, Ġabra p. I-3971, punti 14 u 21, kif ukoll tas-6 ta' Lulju 2006, Kittel u Recolta Recycling, C-439/04 u C-440/04, Ġabra p. I-6161, punt 50). Minn dan, il-Qorti tal-Ġustizzja kkonkludiet li l-Istati Membri ma jistgħux jirriżervaw l-eżenzjoni biss lil-logħob tal-ażżard li għandu karattru leċitu (sentenza Fischer, iċċitata iktar 'il fuq, punt 28). Għalhekk, il-karattru legali jew illegali tal-operat tal-logħob tal-ażżard ma jistax jittieħed inkunsiderazzjoni fil-kuntest tal-eżami tal-karattru li jixxiebah ta' żewġ logħbiet tal-ażżard.

46 Mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta wkoll li, sabiex tevalwa jekk logħob jew apparat tal-logħob tal-ażżard jixxibahx, l-identità tal-operaturi tal-imsemmi logħob u apparat u l-forma legali li dawn joperaw taħtha huma, bħala prinċipju, irrilevanti (ara s-sentenzi Linneweber u Akritidis, iċċitati iktar 'il fuq, punti 25 u 29 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

47 Barra minn hekk, mis-sentenza msemmija jirriżulta, b'mod partikolari mill-punti 29 u 30 tagħha, li d-differenzi eżistenti bejn, min-naħa waħda, il-bars/pubs u s-swali tal-logħob u, min-naħa l-oħra, il-każinos liċenzjati f'dak li jirrigwarda l-kuntest li fih il-logħob jiġi offrut, u b'mod partikolari l-aċċessibbiltà ġeografika u temporali kif ukoll l-atmosfera, ma humiex ta' importanza għall-karattru paragunabbli tal-logħob imsemmi.

48 Finalment, skont il-punti 29 u 30 tas-sentenza Fischer, iċċitata iktar 'il fuq, il-fatt li wieħed biss minn żewġ tipi ta' logħob huwa suġġett għal taxxa mhux armonizzata ma jistax jiġġustifika l-konklużjoni li dawn it-tipi ta' logħob ma humiex paragunabbli. Fil-fatt, is-sistema komuni tal-VAT tkun distorta kieku l-Istati Membri setgħu jimmudellaw l-applikazzjoni tagħha skont l-eżistenza ta' taxxi oħra mhux armonizzati.

49 Minn dan jirriżulta li d-differenzi fis-sistema legali msemmija mill-qrati tar-rinviju huma irrilevanti fl-evalwazzjoni tal-paragunabbiltà tal-logħob ikkonċernat.

50 Dan ir-riżultat ma jitqiegħedx indiskussjoni mill-fatt li, f'xi każijiet eċċezzjonali, il-Qorti tal-Ġustizzja ammettiet li, fid-dawl tal-elementi speċifiċi tas-setturi inkwistjoni, differenzi fil-kuntest regolatorju u fis-sistema legali li tirregola l-provvista ta' oġġetti jew ta' servizzi inkwistjoni, bħall-karattru rimborsabbli jew le ta' mediċina jew l-issuġġettar, jew le, tal-persuna li tipprovdi servizz għal obbligi ta' servizz universali, jistgħu joħolqu distinzjoni f'għajnejn il-konsumatur f'termini ta' reazzjoni għall-bżonnijiet tiegħu stess (ara s-sentenzi tat-3 ta' Mejju 2001, Il-Kummissjoni vs Franza,

iċċitata iktar 'il fuq, punt 27, kif ukoll tat-23 ta' April 2009, TNT Post UK, C-357/07, Ġabra p. I-3025, punti 38, 39 u 45).

51 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet imsemmija iktar 'il fuq, ir-risposta għall-ewwel domanda (a) fil-Kawża C-259/10 u għall-ewwel domanda fil-Kawża C-260/10 għandha tkun li, fil-preżenza ta' differenza fit-trattament bejn żewġ logħbiet tal-ażżard fir-rigward tal-għoti ta' eżenzjoni mill-VAT skont l-Artikolu 13B(f) tas-Sitt Direttiva, il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandu jiġi interpretat fis-sens li ma għandux jittieħed inkunsiderazzjoni l-fatt li dawn iż-żewġ logħbiet jiffurmaw parti minn kategoriji ta' liċenzjar differenti u li huma suġġetti għal sistemi legali differenti fir-rigward tal-kontroll u tar-regolamentazzjoni.

Fuq it-tieni domanda fil-Kawża C-260/10

52 B'din id-domanda, l-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) essenzjalment jistaqsi jekk, sabiex jiġi evalwat, fid-dawl tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, jekk żewġ tipi ta' slot machines jixxibhux u jeħtiġux l-istess trattament fir-rigward tal-VAT, huwiex xieraq jew le li jittieħdu inkunsiderazzjoni differenzi dwar il-limiti minimi u massimi tal-imħatri u tar-rebħ, dwar l-opportunitajiet tar-rebħ, dwar il-formats disponibbli u dwar il-possibbiltà ta' interazzjonijiet bejn il-lagħab u l-islot machine.

53 Qabel kollox, għandu jiġi kkonstatat li l-prinċipju ta' newtralità fiskali ma jistax jiġi interpretat fis-sens li l-imħatri, il-lotteriji u l-logħob tal-ażżard jew bi flus l-ieħor għandhom jitqiesu bħala provvisti li jixxiehu skont dan il-prinċipju, mingħajr ma jċċaħħad minn kull effett utli lill-Artikolu 13B(f) tas-Sitt Direttiva u l-marġni ta' diskrezzjoni li din id-dispożizzjoni tirrikonoxxi lill-Istati Membri, imfakkra fil-punt 40 ta' din is-sentenza. Stat Membru jista' għalhekk jillimita l-eżenzjoni mill-VAT

għal ċerti forom ta' logħob tal-ażżard (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Leo-Libera, iċċitata iktar 'il fuq, punt 35).

54 Mis-sentenza msemmija jirriżulta li l-prinċipju msemmi ma jinkisirx meta Stat Membru jissuġġetta għall-VAT il-provvisti mwettqa permezz tal-islot machines filwaqt li jeżenta mit-taxxa l-imħatri fuq it-tiġrijiet taż-żwiemel, l-imħatri bi probabbiltà fissa, il-lotteriji u r-raffles (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Leo-Libera, iċċitata iktar 'il fuq, punti 9, 10 u 36).

55 Madankollu, sabiex ma ċċaħħadx il-prinċipju ta' newtralità fiskali mis-sens u ma tfixkilx is-sistema komuni tal-VAT, differenza fit-trattament mill-aspett tal-VAT ma tistax tkun ibbażata fuq differenzi ta' dettall fl-istruttura, fil-metodi jew fir-regoli tal-logħob ikkonċernat li kollha jiffurmaw parti mill-istess kategorija ta' logħob, bħall-islot machines.

56 Mill-punti 43 u 44 ta' din is-sentenza jirriżulta li d-determinazzjoni tal-karattru li jixxiebah tal-logħob tal-ażżard li huwa suġġett għal tassazzjoni differenti, li għandha ssir mill-qorti nazzjonali fid-dawl taċ-ċirkustanzi tal-każ (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' April 2006, Solleveld u van den Hout-van Eijnsbergen, C-443/04 u C-444/04, Ġabra p. I-3617, punti 42 u 45, kif ukoll Marks & Spencer, iċċitata iktar 'il fuq, punt 48), għandha ssir mill-perspettiva tal-konsumatur medju u għandha tieħu inkunsiderazzjoni l-elementi rilevanti jew importanti li jistgħu jinfluwenzaw b'mod kunsiderevoli d-deċiżjoni tiegħu li jagħmel użu minn logħba jew l-oħra.

57 F'dan ir-rigward, differenzi dwar il-limiti minimi u massimi tal-imħatri u tar-rebħ, dwar l-opportunitajiet tar-rebħ, dwar il-formats disponibbli u dwar il-possibbiltajiet ta' interazzjonijiet bejn il-lagħab u l-islot machine jista' jkollhom influwenza kunsiderevoli fuq id-deċiżjoni tal-konsumatur medju, peress li l-ġibda lejn il-logħob tal-ażżard jew tal-flus tinsab prinċipalment fil-possibbiltà tar-rebħ.

58 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għat-tieni domanda fil-Kawża C-260/10 għandha tkun li, sabiex jiġi evalwat, fid-dawl tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, jekk żewġ tipi ta' slot machines jixxibhux u jeħtiġux l-istess trattament fir-rigward tal-VAT, għandu jiġi vverifikat jekk l-użu ta' dawn it-tipi huwiex paragunabbli mill-perspettiva tal-konsumatur medju u jissodisfax il-bżonnijiet tiegħu, peress li l-elementi li jistgħu jittieħdu inkunsiderazzjoni f'dan ir-rigward huma b'mod partikolari l-limiti minimi u massimi tal-imħatri u tar-rebħ kif ukoll l-opportunitajiet tar-rebħ.

Fuq it-tieni domanda fil-Kawża C-259/10

59 Bit-tieni domanda fil-Kawża C-259/10, il-Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) essenzjalment tistaqsi jekk il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandux jiġi interpretat fis-sens li persuna taxxabbli tista' titolb ir-rimbors tal-VAT imħallsa fuq ċerti provvisti ta' servizzi billi tinvoka ksur ta' dan il-prinċipju, meta l-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru kkonċernat ikunu ttrattaw, fil-prattika, il-provvisti ta' servizzi li jixxiebhu bħal provvisti eżenti, minkejja li dawn ma jkunux eżenti mill-VAT abbażi tal-leġiżlazzjoni nazzjonali rilevanti.

60 Din il-mistoqsija tirrigwarda l-argument, invokat fil-kawża prinċipali mill-Kummissarji, li jgħid li l-impożizzjoni tat-taxxa fuq il-magni tal-Parti III ma kinitx tikser il-prinċipju ta' newtralità fiskali peress li, skont id-dispożizzjonijiet tal-Liġi tal-1994 dwar il-VAT, lanqas l-apparat ta' referenza I ma kien eżenti mill-VAT, għalkemm huma ammettew li matul is-snin inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma kinux ġabru l-VAT imposta fuq dan l-apparat.

61 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-prinċipju ta' newtralità fiskali jikkostitwixxi t-traduzzjoni fil-qasam tal-VAT tal-prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tad-29 ta' Ottubru 2009, NCC Construction Danmark, C-174/08, Ġabra p. I-10567, punt 41, u tal-10 ta' Ġunju 2010, CopyGene, C-262/08, Ġabra p. I-5053, punt 64).

62 Anki jekk amministrazzjoni pubblika li ssegwi prassi ġenerali tista' tkun marbuta biha (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-21 ta' Jannar 1987, Ferriera Valsabbia vs Il-Kummissjoni, 268/84, Ġabra p. 353, punti 14 u 15, kif ukoll tat-28 ta' Ġunju 2005, Dansk Rørindustri *et.* vs Il-Kummissjoni, C-189/02 P, C-202/02 P, C-205/02 P sa C-208/02 P u C-213/02 P, Ġabra p. I-5425, punt 211), xorta jibqa' l-fatt li l-prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament għandu jiġi kkonċiljat mal-istat tad-dritt, li jistabbilixxi li ħadd ma jista' jinvoka, għal benefiċċju tiegħu stess, illegalità mwettqa favur ħaddieħor (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-9 ta' Ottubru 1984, Witte vs Il-Parlament, 188/83, Ġabra p. 3465, punt 15; tal-4 ta' Lulju 1985, Williams vs Il-Qorti tal-Awdituri, 134/84, Ġabra p. 2225, punt 14, kif ukoll tal-10 ta' Marzu 2011, Agencja Wydawnicza Technopol vs UASI, C-51/10 P, Ġabra p. I-1541, punti 75 u 76).

63 Minn dan jirriżulta li persuna taxxabbli ma tistax tippretendi li provvista partikolari għandha tkun suġġetta għall-istess trattament fiskali bħal provvista oħra, meta dan l-aħħar trattament ma jkunx konformi mal-leġiżlazzjoni nazzjonali rilevanti.

64 Konsegwentement, ir-risposta li għandha tingħata għat-tieni domanda fil-Kawża C-259/10 għandha tkun li l-prinċipju ta' newtralità fiskali għandu jiġi interpretat fis-sens li persuna taxxabbli ma tistax titolb ir-rimbors tal-VAT imħallsa fuq ċerti provvisti ta' servizzi billi tinvoka ksur ta' dan il-prinċipju, meta l-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru kkonċernat ikunu trattaw, fil-prattika, provvisti ta' servizzi li jixxiebhu bħala prestazzjonijiet eżenti, minkejja li dawn ma jkunux eżenti mill-VAT skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali rilevanti.

65 Fid-dawl ta' din ir-risposta, ma hemmx lok għalfejn tingħata risposta għat-tielet u għar raba' domandi magħmula fil-Kawża C-259/10.

Fuq it-tielet domanda fil-Kawża C-260/10

66 B'din id-domanda, l-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) essenzjalment irid ikun jaf jekk il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandux jiġi interpretat fis-sens li Stat Membru, li jkun għamel użu mis-setgħa diskrezzjonali mogħtija lilu mill-Artikolu 13(B)(f) tas-Sitt Direttiva u jkun eżenta mill-VAT it-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-mezzi kollha sabiex jintlagħab il-logħob tal-azzard, filwaqt li jkun eskluda minn tali eżenzjoni kategorija ta' apparati li jissodisfaw ċerti kriterji, jistax jopponi, kontra talba għal rimbors tal-VAT ibbażata fuq il-ksur ta' dan il-prinċipju, il-fatt li kien aġixxa bid-diliġenza dovuta meta ġie żviluppat tip ta' apparat ġdid li ma kienx jissodisfa dawn il-kriterji.

67 Din il-kwistjoni tikkonċerna l-argument tal-Kummissarji li jgħid li, fiż-żmien tal-adozzjoni tad-dispożizzjonijiet nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, fejn ġew esklużi l-magni tal-Parti III mill-eżenzjoni tal-VAT fuq il-logħob tal-azzard, ma kien hemm ebda apparat tal-logħob li jixxiebah li kien eżenti. Id-differenza fit-trattament ta' magni li jixxiebhu bdiet iktar tard, minħabba l-iżvilupp ta' tip ġdid ta' slot machines li l-awtoritajiet fiskali kienu saru jafu bihom biss xi żmien wara li kienu tpoġġew fuq is-suq. Konsegwentement, ir-Renju Unit tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq aġixxa bid-diliġenza dovuta billi adottat, f'terminu raġonevoli, miżuri xierqa biex jintemm it-trattament fiskali differenti.

68 F'dan ir-rigward, għandu qabel kollox jitfakkar li, meta l-kundizzjonijiet jew il-limiti li Stat Membru jimponi fuq il-benefiċċji tal-eżenzjoni mill-VAT għal logħob tal-azzard

jew tal-flus imorru kontra l-prinċipju ta' newtralità fiskali, tali Stat Membru ma jistax jibbaża ruħu fuq tali kundizzjonijiet jew limiti biex jirrifjuta lil min jopera tali logħob l-eżenzjoni li dan jista' leġittimament jippretendi skont is-Sitt Direttiva (ara s-sentenza Linneweber u Akritidis, iċċitata iktar 'il fuq, punt 37).

69 Għaldaqstant, l-Artikolu 13(b)(f) tas-Sitt Direttiva għandu effett dirett, fis-sens li jista' jiġi invokat minn operatur ta' logħob jew ta' apparat tal-logħob tal-ażżard quddiem il-qrati nazzjonali sabiex tiġi eskluża l-applikazzjoni tar-regoli tad-dritt nazzjonali li huma inkompatibbli ma' din id-dispożizzjoni (ara s-sentenza Linneweber u Akritidis, iċċitata iktar 'il fuq, punt 38).

70 Issa, tali effett dirett ta' dispożizzjoni ta' direttiva ma jiddependi la mill-eżistenza ta' kondotta ħażina intenzjonata jew negliġenza mwettqa mill-Istat Membru kkonċernat fit-traspożizzjoni tad-Direttiva inkwistjoni, u lanqas mill-eżistenza ta' ksur suffiċjentement serju tad-dritt tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-11 ta' Lulju 2002, Marks & Spencer, C-62/00, Ġabra p. I-6325, punti 25 u 27; tal-5 ta' Ottubru 2004, Pfeiffer *et.*, C-397/01 sa C-403/01, Ġabra p. I-8835, punt 103, kif ukoll tal-10 ta' April 2008, Marks & Spencer, iċċitata iktar 'il fuq, punt 36).

71 Barra minn hekk, għandu jittieħed inkunsiderazzjoni l-fatt li, skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni, it-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-mezzi kollha biex isiru l-imħatri jew biex jintlagħab logħob tal-ażżard kien, bħala prinċipju, eżentat mill-VAT, bl-eċċezzjoni tat-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' apparat tal-logħob li jissodisfa ċerti kriterji. L-iffissar ta' tali kriterji ta' delimitazzjoni jeskludi li l-Istat Membru jista' jsostni li kkunsidra li ma kien jeżisti ebda apparat li ma kienx jissodisfa dawn il-kriterji u li lanqas ma kellu jieħu inkunsiderazzjoni l-possibbiltà tal-iżvilupp ta' tali apparat.

72 Barra minn hekk, mid-deċiżjoni tar-rinviju u mill-osservazzjonijiet tal-Gvern tar-Renju Unit jirriżulta li l-Gaming Board, korp regolatorju tal-logħob u għalhekk entità amministrattiva tal-Istat Membru kkonċernat, kienet ġiet informata bl-eżistenza tal-islot machines il-ġodda saħansitra qabel l-użu kummerċjali tagħhom.

73 Fid-dawl ta' dawn l-aspetti, l-argument tal-Kummissarji bbażat fuq l-għarfien sussegwenti mill-awtoritajiet fiskali ta' din l-eżistenza biex jiġġustifika, għal ċertu perijodu, id-differenza fit-trattament bejn iż-żewġ tipi ta' slot machines, ma jistax jiġi milqugħ.

74 Konsegwentement, ir-risposta li għandha tingħata għat-tielet domanda fil-Kawża C-260/10 għandha tkun li l-prinċipju ta' newtralità fiskali għandu jiġi interpretat fis-sens li Stat Membru li jkun għamel użu mis-setgħa diskrezzjonali mogħtija mill-Artikolu 13(B)(f) tas-Sitt Direttiva u li jkun eżenta mill-VAT it-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-mezzi kollha biex jintlagħab il-logħob tal-ażżard, filwaqt li jkun eskluda minn tali eżenzjoni kategorija ta' apparat li jissodisfa ċerti kriterji, ma jistax jopponi, kontra talba għal rimbors tal-VAT ibbażata fuq il-ksur ta' dan il-prinċipju, il-fatt li kien aġixxa bid-diliġenza dovuta għall-iżvilupp ta' tip ġdid ta' apparat li ma kienx jissodisfa dawn il-kriterji.

Fuq l-ispejjeż

75 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, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

1) **Il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandu jiġi interpretat fis-sens li differenza fit-trattament fir-rigward tal-VAT ta' żewġ provvisti ta' servizzi identiċi jew li jixxiebhu mill-perspettiva tal-konsumatur u li jissodisfaw l-istess bżonnijiet tiegħu hija biżżejjed sabiex tistabbilixxi ksur ta' dan il-prinċipju. Għalhekk, tali ksur ma jirrikjedix li barra minn hekk tiġi stabbilita wkoll l-eżistenza effettiva ta' kompetizzjoni bejn is-servizzi inkwistjoni jew distorsjoni tal-kompetizzjoni minħabba l-imsemmija differenza fit-trattament.**

2) **Fil-preżenza ta' differenza fit-trattament bejn żewġ logħbiet tal-ażżard fir-rigward tal-għoti ta' eżenzjoni mill-VAT skont l-Artikolu 13B(f) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandu jiġi interpretat fis-sens li ma għandux jittieħed inkunsiderazzjoni l-fatt li dawn iż-żewġ logħbiet jiffurmaw parti minn kategoriji ta' liċenzjar differenti u li huma suġġetti għal sistemi legali differenti fir-rigward tal-kontroll u tar-regolamentazzjoni.**

3) **Sabiex jiġi evalwat, fid-dawl tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, jekk żewġ tipi ta' slot machines jixxiebhux u jeħtiġux l-istess trattament fir-rigward tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud, għandu jiġi vverifikat jekk l-użu ta' dawn it-tipi huwiex paragunabbli mill-perspettiva tal-konsumatur medju u jissodisfax il-bżonnijiet tiegħu, peress li l-elementi li jistgħu jittieħdu inkunsiderazzjoni f'dan ir-rigward huma b'mod partikolari l-limiti minimi u massimi tal-imħatri u tar-rebħ kif ukoll l-opportunitajiet tar-rebħ.**

4) **Il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandu jiġi interpretat fis-sens li persuna taxxabbli ma tistax titolb ir-rimbors tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud imħallsa fuq ċerti provvisti ta' servizzi billi tinvoka ksur ta' dan il-prinċipju, meta l-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru kkonċernat ikunu trattataw, fil-prattika, provvisti ta' servizzi li jixxiebhu bħala prestazzjonijiet eżenti, minkejja li dawn ma jkunux eżenti mit-Taxxa fuq il-Valur Miżjud skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali rilevanti.**

5) **Il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandu jiġi interpretat fis-sens li Stat Membru li jkun għamel użu mis-setgħa diskrezzjonali mogħtija mill-Artikolu 13(B)(f) tas-Sitt Direttiva 77/388 u li jkun eżenta mit-Taxxa fuq il-Valur Miżjud it-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-mezzi kollha biex jintlagħab il-logħob tal-ażżard, filwaqt li jkun eskluda minn tali eżenzjoni kategorija ta' apparat li jissodisfa ċerti kriterji, ma jistax jopponi, kontra talba għal rimbors tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud ibbażata fuq il-ksur ta' dan il-prinċipju, il-fatt li kien aġixxa bid-diliġenza dovuta għall-iżvilupp ta' tip ġdid ta' apparat li ma kienx jissodisfa dawn il-kriterji.**

Firem