SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Id-Disa' Awla)

18 ta' Jannar 2018*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 77/388/KEE – It-tielet subparagrafu tal-Artikolu 12(3)(a) – Rata mnaqqsa ta' VAT – Anness H, kategorija 7 – Provvista waħda komposta minn żewġ elementi distinti – Applikazzjoni selettiva ta' rata mnaqqsa ta' VAT għal wieħed minn dawn l-elementi – Żjara turistika bl-isem ta' "World of Ajax" – Żjara l-mużew tal-AFC Ajax"

Fil-Kawża C-463/16,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajjiżi l-Baxxi), permezz ta' deċiżjoni tat-12 ta' Awwissu 2016, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-17 ta' Awwissu 2016, fil-proċedura

**Stadion Amsterdam CV**

vs

**Staatssecretaris van Financiën,**

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Id-Disa' Awla),

komposta minn C. Vajda (Relatur), President tal-Awla, E. Juhász u K. Jürimäe, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal Stadion Amsterdam CV, minn J. F. Kijftenbelt u T. J. Kok, fil-kapaċità tagħhom bħala belastingadviseurs,

– għall-Gvern Olandiż, minn M. Bulterman u J. Langer, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u G. Wils, bħala aġenti,

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

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: l-Olandiż.

## Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 12(3)(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill, 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), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2001/4/KE, tad-19 ta' Jannar 2001 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 341) (iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Stadion Amsterdam CV u l-iStaatssecretaris van Financiën (is-Segretarju tal-Istat għall-Finanzi, il-Pajjiżi l-Baxxi), fir-rigward tar-rifjut lir-rikorrenti fil-kawża prinċipali minn dan tal-aħħar milli tapplika rata mnaqqsa tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) għall-attivitajiet relatati ma' żjara turistika li hija tipproponi.

### Il-kuntest ġuridiku

#### *Id-dritt tal-Unjoni*

3 Is-Sitt Direttiva tħassret u ġiet issostitwita, b'effett mill-1 ta' Jannar 2007, bid-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006 L 347, p. 1). Madankollu, fid-dawl tad-data tal-fatti inkwistjoni fil-kawża prinċipali, din tal-aħħar tibqa' rregolata mis-Sitt Direttiva.

4 L-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva kien jiddikjara:

"Dawn li ġejjin għandhom ikunu soġġetti [għall-VAT]:

1. il-provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;

[…]"

5 Skont l-Artikolu 12(3)(a) ta' din id-direttiva:

"Ir-rata standard tat-taxxa fuq il-valur miżjud għandha tiġi ffissata minn kull wieħed mill-Istati Membri bħala perċentwali ta' l-ammont taxxabbli u għandha tkun l-istess għall-provvista ta' l-oġġetti u għall-provvista tas-servizzi. Mill-1 ta' Jannar, 2001 sal-31 ta' Diċembru, 2005, dan il-perċentaġġ ma jistax ikun inqas minn 15 %.

[…]

L-Istati Membri jistgħu wkoll japplikaw jew rata mnaqqsa waħda jew żewġ rati mnaqqsin. Dawn ir-rati għandhom jiġu ffissati bħala perċentaġġ ta' l-ammont taxxabbli, li ma jistax ikun inqas minn 5 %, u għandu japplika biss għall-provvisti tal-kategoriji ta' l-oġġetti u tas-servizzi speċifikati fl-Anness H."

6 L-Anness H tas-Sitt Direttiva, intitolat "Lista ta' provvisti ta' oġġetti u servizzi li jistgħu jkunu soġġetti għal rati mnaqqsa ta' VAT", kien redatt fil-kliem li ġej:

"Meta jaqilbu f'liġi nazzjonali l-kategoriji hawn taħt li jirreferu għal oġġetti, l-Istati Membri jistgħu jużaw in-nomenklatura kkombinata sabiex jiddeterminaw eżattament kemm hi koperta l-kategorija kkonċernata.

| Kategorija | Deskrizzjoni |
|---|---|
| […] | […] |
| 7 | dħul għal wirjiet, teatri, ċirkli, fieri, parks tad-divertiment, kunċerti, mużewijiet, żuijiet, ċinema, eżibizzjonijiet u avvenimenti u faċilitajiet kulturali simili; |
| […] | […]” |

### *Id-dritt Olandiż*

7 L-Artikolu 9 tal-Wet op de omzetbelasting (il-Liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ), tat-28 ta' Ġunju 1968 (Stb. 1968, Nru 329), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ"), jipprevedi:

"It-taxxa għandha tammonta għal 21 %.

2. B'deroga mill-paragrafu 1, it-taxxa għandha tammonta għal:

a) 6 % għall-provvisti ta' merkanzija u għall-provvisti ta' servizzi inklużi fit-Tabella I annessa ma' din il-liġi;

[…]"

8 It-Tabella I tal-Liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ telenka l-provvisti ta' merkanzija u ta' servizzi li huma suġġetti għar-rata mnaqqsa msemmija fl-Artikolu 9(2)(a) ta' din il-liġi. Il-punt b.14 tal-imsemmija tabella jiddikjara:

"Id-dritt għad-dħul:

[…]

c) fil-mużewijiet jew kollezzjonijiet pubbliċi, inklużi l-provvisti ta' merkanzija strettament relatati bħall-katalogi, ritratti u fotokopji;

[…]

g) fil-parkijiet tad-divertiment, playgrounds, ġonna u stabbilimenti oħra ta' dan it-tip maħluqa b'mod prinċipali u permanenti għad-divertiment u għar-rikreazzjoni ta' ġurnata."

### Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

9 Stadion Amsterdam hija kumpannija li topera kumpless polivalenti ta' binjiet, imsemmi l-Arena, kompost minn stadium u tagħmir konness. Il-mużew tal-klabb tal-futbol AFC Ajax (iktar 'il quddiem l-"AFC Ajax") jinsab ukoll f'dan il-kumpless.

10 Stadion Amsterdam tikri l-istadjum lil terzi għaż-żamma ta' kompetizzjonijiet sportivi u, b'mod aċċessorju, għal rappreżentazzjonijiet ta' artisti interpreti. Barra minn hekk, hija toffri l-possibbiltà ta' żjarat fl-Arena barra mill-perijodi ta' programmazzjoni tal-avvenimenti sportivi jew mużikali, fil-kuntest ta' żjarat turistiċi paganti, bl-isem ta' "World of Ajax", komposti minn żjara ggwidata tal-istadjum kif ukoll żjara, mingħajr gwida, tal-mużew tal-AFC Ajax. F'din l-okkażjoni, il-parteċipanti,

akkumpanjati minn gwida li jagħtihom diversi informazzjoni dwar l-AFC Ajax, l-istadjum u r-rappreżentazzjonijiet mużikali, ikollhom aċċess għall-istand u għall-grawnd tal-futbol u jiddaħħlu fis-sala tal-istampa u fis-sala tal-kontrolli tal-istadjum. Fi tmiem iż-żjara ggwidata, il-parteċipanti jkollhom il-possibbiltà li jżuru liberament il-mużew tal-AFC Ajax. Matul il-perijodu inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jiġifieri bejn l-1 ta' Jannar 2001 u t-30 ta' Ġunju 2005, ma kienx possibbli li wieħed iżur l-imsemmi mużew mingħajr il-parteċipazzjoni taż-żjara ggwidata tal-istadjum.

11 Billi qieset li ż-żjara turistika kellha titqies bħala provvista ta' servizz fil-qasam tal-kultura, li taqa' taħt il-punt b.14(c) tat-Tabella I tal-Liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ jew, bħala rikreazzjoni jew divertiment, li jaqgħu taħt il-punt b.14(g) ta' din l-istess tabella, Stadion Amsterdam applikat ir-rata mnaqqsa ta' VAT prevista f'din il-liġi għad-dħul mill-bejgħ li rriżulta minn din il-provvista.

12 Wara li saret verifika tat-taxxa, l-ispettur tal-awtorità fiskali qies li din il-provvista ta' servizz kellha tkun suġġetta għar-rata normali ta' VAT. Konsegwentement, huwa ħareġ opinjoni ta' rettifika għall-perijodi mill-1 ta' Jannar 2001 sat-30 ta' Ġunju 2002 u mill-1 ta' Lulju 2002 sat-30 ta' Ġunju 2005.

13 Stadion Amsterdam ippreżenta rikors kontra din l-opinjoni quddiem ir-rechtbank Haarlem (il-Qorti ta' Haarlem, il-Pajjiżi l-Baxxi). Is-sentenza mogħtija minn din tal-aħħar kienet suġġetta għal appell quddiem il-Gerechtshof te Amsterdam (il-Qorti tal-Appell ta' Amsterdam, il-Pajjiżi l-Baxxi). Il-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajjiżi l-Baxxi), li kienet qed tiddeċiedi appell ta' kassazzjoni ppreżentat mis-Segretarju tal-Istat għall-Finanzi, annullat, permezz ta' sentenza tal-10 ta' Awwissu 2012, is-sentenza mogħtija fl-appell u rrinvijat il-kawża quddiem il-Gerechtshof te 's-Gravenhage (il-Qorti tal-Appell ta' Den Haag, il-Pajjiżi l-Baxxi). Wara appell ġdid kontra s-sentenza mogħtija fl-appell, il-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajjiżi l-Baxxi), permezz ta' sentenza 14 ta' Novembru 2014, annullat din l-aħħar sentenza. Hija rrinvijat il-kawża quddiem il-Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (il-Qorti tal-Appell ta' 's-Hertogenbosch, il-Pajjiżi l-Baxxi), li tat sentenza fis-16 ta' Lulju 2015.

14 Fis-sentenza tagħha, il-Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (il-Qorti tal-Appell ta' 's-Hertogenbosch) ibbażat lilha nnifisha fuq l-evalwazzjoni, li jirriżulta wkoll mis-sentenza tal-Gerechtshof te Amsterdam (il-Qorti tal-Appell ta' Amsterdam), li żjara turistika kienet tikkostitwixxi provvista ta' servizz uniku li ma setgħetx tinqasam għall-finijiet tal-applikazzjoni ta' rata partikolari tal-VAT għal waħda mill-komponenti ta' din il-provvista. Il-Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (il-Qorti tal-Appell ta' 's-Hertogenbosch) b'hekk iddeċidiet li d-dħul irċevut bħala korrispettiv għaż-żjarat turistiċi kellu jkun suġġett, fl-intier tiegħu, għar-rata normali tal-VAT.

15 Wara li ġiet adita b'appell ta' kassazzjoni kontra s-sentenza tal-Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (il-Qorti tal-Appell ta' 's-Hertogenbosch), il-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajjiżi l-Baxxi) tippreċiża li mill-proċedura nazzjonali jirriżulta li l-provvista ta' servizz inkwistjoni hija komposta minn żewġ elementi, jiġifieri ż-żjara ggwidata tal-istadjum u ż-żjara tal-mużew tal-AFC Ajax, fejn tal-ewwel kienet tikkostitwixxi l-element prinċipali u, tat-tieni, l-element aċċessorju, fejn l-imsemmija elementi b'hekk kienu jagħtu lok għal provvista waħda. Hija tindika, f'dan ir-rigward, li l-prezz għandu jitħallas għal dawn iż-żewġ elementi u li, matul il-perijodu kkonċernat mill-opinjoni ta' rettifika kkontestata quddiemha, il-viżitaturi ma kellhomx il-possibbiltà li jżuru biss il-mużew tal-AFC Ajax.

16 Din il-qorti tistaqsi dwar jekk il-fatt li ż-żjara ggwidata tal-istadjum u ż-żjara tal-mużew tal-AFC Ajax huma daqstant strettament marbuta li għandhom, għall-finijiet tal-VAT, jitqiesu bħala provvista waħda ta' servizz ifissirx li din il-provvista għandha neċessarjament tkun suġġetta għall-istess rata ta' VAT. Skont din il-qorti, filwaqt li din l-interpretazzjoni tidher li tirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, u b'mod partikolari mis-sentenzi tal-25 ta' Frar 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), tal-11 ta' Frar 2010, Graphic Procédé (C-88/09, EU:C:2010:76), u tas-17 ta' Jannar 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), l-interpretazzjoni ta' Stadion Amsterdam li komponenti differenti ta'

provvista waħda jistgħu, f'ċerti ċirkustanzi, ikunu suġġetti għal rati differenti ta' VAT tista' tkun iġġustifikata skont sentenzi oħra tal-Qorti tal-Ġustizzja, b'mod partikolari s-sentenzi tas-6 ta' Lulju 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), u tas-6 ta' Mejju 2010, Il-Kummissjoni vs Franza (C-94/09, EU:C:2010:253).

17 Fil-fatt, il-qorti tar-rinviju ma teskludix li s-sentenzi tas-6 ta' Lulju 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), u tas-6 ta' Mejju 2010, Il-Kummissjoni vs Franza (C-94/09, EU:C:2010:253), jistgħu jiġu interpretati fis-sens li, meta jkun possibbli li ssir distinzjoni ta' element konkret u speċifiku fi ħdan il-provvista waħda, li tkun suġġetta għar-rata mnaqqsa ta' VAT li kieku kellha tingħata separatament, din ir-rata mnaqqsa ta' VAT tkun tapplika għalhekk għal dan l-aspett konkret u speċifiku determinat ta' din il-provvista, bl-esklużjoni ta' aspetti oħra tagħha. Applikazzjoni selettiva tar-rata mnaqqsa ta' VAT għal komponenti waħda ta' provvista waħda hija madankollu suġġetta għall-kundizzjoni li ebda distorsjoni tal-kompetizzjoni ma tiġi introdotta b'dan il-mod bejn il-persuni li jipprovdu servizzi u li l-funzjonalità tas-sistema tal-VAT ma tinbidilx minħabba dan. Konkretament, ikun meħtieġ li jiġi żgurat li l-prezz tal-element konkret u speċifiku tal-provvista waħda jista' jiġi żgurat u jirrifletti l-valur reali ta' dan l-element, b'mod li tiġi eskluża inkrementazzjoni artifiċjali tal-prezz attribwibbli għall-imsemmi element.

18 Il-qorti tar-rinviju tispeċifika f'dan ir-rigward li, fl-ipoteżi fejn ikun xieraq li jiġu sseparati ż-żewġ elementi li jifformaw il-provvista ta' servizz inkwistjoni, il-prezz totali tagħha jkun jammonta għal EUR 10 għal kull persuna, li minnhom EUR 3.50 jikkorrispondi għall-prezz taż-żjara tal-mużew tal-AFC Ajax.

19 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajjiżi l-Baxxi) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel id-domanda preliminari li ġejja lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"L-Artikolu 12(3)(a) tas-Sitt Direttiva għandu jiġi interpretat fis-sens li meta provvista ta' servizzi li, għall-finijiet tal-ġbir tal-VAT, tikkostitwixxi provvista unika, tkun komposta minn żewġ elementi jew iktar, konkreti u speċifiċi, li kienu jkunu, li kieku ġew ipprovduti separatament, suġġetti għal rati differenti ta' VAT, il-ġbir tal-VAT marbuta ma' din il-provvista kumplessa ta' servizzi għandu jsir bir-rati distinti applikabbli għal dawn l-elementi meta l-korrispettiv għall-provvista ta' servizzi jkun jista' jitqassam skont proporzjoni korretta tal-imsemmija elementi?"

**Fuq id-domanda preliminari**

20 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk is-Sitt Direttiva għandhiex tiġi interpretata fis-sens li provvista waħda ta' servizz, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, komposta minn żewġ elementi distinti, wieħed prinċipali, l-ieħor aċċessorju, li, kieku kellhom jingħataw separatament, kienu jkunu suġġetti għal rati differenti ta' VAT, għandha tiġi ntaxxata skont ir-rati ta' VAT applikabbli għal dawn l-elementi, meta l-prezz ta' kull element li jifforma l-prezz totali mħallas minn konsumatur bil-għan li jkun jista' jibbenefika minn din il-provvista jista' jiġi identifikat.

21 Preliminarjament, jeħtieġ li jitfakkar li mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, meta tranżazzjoni tkun ikkostitwita minn sensiela ta' elementi u ta' atti, hemm lok li jittieħdu inkunsiderazzjoni ċ-ċirkustanzi kollha li fihom tiżvolġi t-tranżazzjoni inkwistjoni bil-għan li jiġi ddeterminat jekk din it-tranżazzjoni tagħtix lok, għall-finijiet tal-VAT, għal żewġ provvisti jew numru ta' provvisti distinti jew għal provvista waħda (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-10 ta' Marzu 2011, Bog *et*, C-497/09, C-499/09, C-501/09 u C-502/09, EU:C:2011:135, punt 52 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tal-21 ta' Frar 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, punt 27 u l-ġurisprudenza ċċitata).

22 Il-Qorti tal-Ġustizzja qieset ukoll, minn naħa, mill-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva jirriżulta li kull tranżazzjoni għandha normalment tiġi kkunsidrata bħala distinta u indipendenti u li, min-naħa l-oħra, it-tranżazzjoni kkostitwita minn servizz uniku mill-perspettiva ekonomika ma għandhiex tiġi diviża b'mod artifiċjali sabiex ma tinbidilx il-funzjonalità tas-sistema tal-VAT. Hemm lok li jiġi kkunsidrat li teżisti provvista waħda meta żewġ elementi jew atti jew iktar mogħtija mill-persuna taxxabbli lill-klijent ikunu daqstant strettament marbuta li jifformaw, oġġettivament, provvista ekonomika waħda indissoċjabbli li d-diviżjoni tagħha tkun artifiċjali (sentenzi tal-10 ta' Marzu 2011, Bog *et*, C-497/09, C-499/09, C-501/09 u C-502/09, EU:C:2011:135, punt 53 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tal-10 ta' Novembru 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, punt 70 u l-ġurisprudenza ċċitata).

23 Barra minn hekk, ikun hemm provvista waħda meta element jew diversi elementi għandhom jitqiesu li jikkostitwixxu l-provvista prinċipali, filwaqt li, bil-kontra, elementi oħra għandhom jitqiesu bħala provvista jew numru ta' provvisti aċċessorji li għalihom japplika l-istess trattament fiskali li japplika għall-provvista prinċipali. B'mod partikolari, provvista għandha titqies bħala aċċessorja għal provvista prinċipali meta għall-klijentela ma tikkostitwixxix finalità fiha nnifisha, iżda mod kif jibbenefikaw taħt l-aqwa kundizzjonijiet mis-servizz prinċipali tal-persuna li tipprovdi servizz (sentenzi tal-10 ta' Marzu 2011, Bog *et*, C-497/09, C-499/09, C-501/09 u C-502/09, EU:C:2011:135, punt 54 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tal-10 ta' Novembru 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, punt 71 u l-ġurisprudenza ċċitata).

24 F'dan ir-rigward, fejn tidħol il-kwistjoni dwar jekk l-aċċess għal park akkwatiku li ma jipproponix biss lill-viżitaturi installazzjonijiet li jippermettu l-eżerċizzju ta' attivitajiet sportivi, iżda wkoll tipi oħra ta' attivitajiet ta' rilassament jew ta' mistrieħ, kienx jikkostitwixxi provvista waħda, li taqa' taħt l-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva 2006/112, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li l-fatt li l-park akkwatiku jipproponi biss biljett wieħed tad-dħul li jagħti dritt għall-installazzjonijiet kollha, mingħajr ebda distinzjoni skont it-tip ta' installazzjoni effettivament użata, il-mod u d-dewmien ta' użu matul il-perijodu ta' validità tal-biljett tad-dħul, jikkostitwixxi indikazzjoni importanti tal-eżistenza ta' provvista waħda (sentenza tal-21 ta' Frar 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, punt 32).

25 Fil-kawża prinċipali, huwa konformement mal-ġurisprudenza mfakkra fil-punti 21 sa 23 ta' din is-sentenza li l-qorti tar-rinviju kkwalifikat iż-żjara turistika, li tinkludi ż-żewġ elementi msemmija fil-punt 15 ta' din is-sentenza, bħala provvista waħda u li hija qieset li ż-żjara tal-mużew tal-AFC Ajax kienet tikkostitwixxi element aċċessorju għaż-żjara ggwidata tal-istadjum inkwistjoni.

26 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk iż-żewġ elementi li jifformaw l-imsemmija provvista waħda, li minnhom waħda hija prinċipali u l-oħra aċċessorja, jistgħux ikunu suġġetti għal rati distinti ta' VAT, li jkunu dawk applikabbli għall-imsemmija elementi li kieku kellhom jiġu pprovduti b'mod separat, interpretazzjoni tas-Sitt Direttiva fis-sens li tippermetti tali tassazzjoni tkun kuntrarja għall-ġurisprudenza ċċitata fil-punti 21 sa 23 ta' din is-sentenza. Fil-fatt, u hekk kif ikkonċedew Stadion Amsterdam, il-Gvern tal-Pajjiżi l-Baxxi u l-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħhom, mill-kwalifika nnifisha ta' provvista waħda ta' tranżazzjoni li tikkomporta numru ta' elementi jirriżulta li din it-tranżazzjoni hija suġġetta għall-istess rata unika ta' VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-17 ta' Jannar 2013, BGŻ Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, punt 30 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tal-10 ta' Novembru 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, punt 71 u l-ġurisprudenza ċċitata). Il-possibbiltà, għad-diskrezzjoni tal-Istati Membri, li l-elementi differenti li jifformaw provvista waħda jiġu ssuġġettati għar-rati differenti ta' VAT applikabbli għall-imsemmija elementi twassal sabiex tiġi diviża artifiċjalment din il-provvista u tista' tbiddel il-funzjonalità tas-sistema tal-VAT, kuntrarjament għall-ġurisprudenza msemmija fil-punt 22 ta' din is-sentenza.

27 L-istess jirriżulta fl-ipoteżi espressa mill-qorti tar-rinviju, fejn huwa possibbli li jiġi identifikat il-prezz korrispondenti għal kull element distint li jifforma l-provvista waħda. B'hekk, il-fatt li tali identifikazzjoni hija possibbli jew li l-partijiet jiftehmu dwar dawn il-prezzijiet ma huwiex ta' natura li jiġġustifika eċċezzjoni għall-prinċipji li jirriżultaw mill-ġurisprudenza ċċitata fil-punti 22 u 23 ta' din is-sentenza.

28 Barra minn hekk, il-prinċipju ta' newtralità fiskali jista' jiġi kompromess, peress li żewġ provvisti uniċi, komposti minn żewġ elementi distinti jew iktar, li huma, għal kull skop, simili, jistgħu jkollhom jiġu ssuġġettati, konformement mal-imsemmija ipoteżi, għal rati ta' VAT distinti applikabbli għall-imsemmija elementi, skont jekk huwiex possibbli jew le li jiġi identifikat il-prezz li jikkorrispondi għal dawn l-elementi differenti.

29 Jeħtieġ ulterjorment li jiġi eżaminat jekk, fl-ipoteżi msemmija mid-domanda preliminari, tistax tinsilet eċċezzjoni għall-prinċipji mfakkra fil-punti 21 sa 23 ta' din is-sentenza mis-sentenzi tal-25 ta' Frar 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), tat-8 ta' Mejju 2003, Il-Kummissjoni vs Franza (C-384/01, EU:C:2003:264), tas-6 ta' Lulju 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), u tas-6 ta' Mejju 2010, Il-Kummissjoni vs Franza (C-94/09, EU:C:2010:253), imfakkra mill-qorti tar-rinviju fid-deċiżjoni tagħha ta' rinviju jew minn Stadion Amsterdam fl-osservazzjonijiet tagħha ppreżentati quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja.

30 L-ewwel nett, fir-rigward tas-sentenza tal-25 ta' Frar 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), il-Qorti tal-Ġutizzja qieset, fil-punt 29 tal-imsemmija sentenza, li jeħtieġ li jiġu identifikati l-elementi karatteristiċi tat-tranżazzjoni inkwistjoni sabiex jiġi ddeterminat jekk il-persuna suġġetta tfornix lill-konsumatur, intiż bħala konsumatur medju, numru ta' provvisti prinċipali ta' servizz distinti jew provvista waħda. Skont il-Qorti tal-Ġustizzja, tali metodu jieħu inkunsiderazzjoni ċ-ċirkustanza doppja, barra minn hekk imfakkra fil-punt 22 ta' din is-sentenza, li, minn naħa, mill-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva jirriżulta li kull provvista ta' servizz għandha normalment titqies bħala distinta u indipendenti u, min-naħa l-oħra, il-provvista kkostitwita minn servizz wieħed biss mill-perspettiva ekonomika ma għandhiex tiġi diviża b'mod artifiċjali sabiex ma tbiddilx il-funzjonalità tas-sistema tal-VAT. Għaldaqstant, il-punt 29 ta' din is-sentenza ma jistax jinqara fis-sens li jippermetti l-applikazzjoni ta' rata distinta ta' VAT għal element speċifiku u konkret ta' provvista waħda. Għall-kuntrarju, mill-imsemmi punt jirriżulta li tali applikazzjoni tiddividi provvista waħda b'mod artifiċjali.

31 It-tieni nett, fir-rigward tas-sentenza tat-8 ta' Mejju 2003, Il-Kummissjoni vs Franza (C-384/01, EU:C:2003:264), jeħtieġ li jiġi ppreċiżat li, minn naħa, din is-sentenza tirrigwarda l-konformità mal-Artikolu 12(3)(a) u (b) tas-Sitt Direttiva, tal-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li kienet tillimita r-rata mnaqqsa ta' VAT għal ċerta kategorija ta' provvista ta' gass u ta' elettriku msemmija f'din id-direttiva, jiġifieri l-parti fissa tal-prezzijiet ta' tali provvista li tagħmel użu mill-*mezzi pubbliċi ta' distribuzzjoni*. Min-naħa l-oħra, jeħtieġ li jiġi osservat li, fil-kuntest ta' din il-proċedura ta' konstatazzjoni ta' nuqqas, il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat li l-Kummissjoni ma kinitx ipproduċiet il-prova li l-applikazzjoni ta' din ir-rata mnaqqsa għal aspett wieħed biss mill-provvista ta' gass u ta' elettriku kienet tikser il-prinċipju ta' newtralità fiskali inerenti għas-Sitt Direttiva, mingħajr b'ebda mod ma ttrattat il-kwistjoni dwar jekk kinitx teżisti provvista waħda ta' servizz. Għaldaqstant, ma tista' tinsilet ebda konklużjoni fir-rigward ta' possibbiltà eventwali li tiġi applikata rata distinta ta' VAT għal elementi distinti ta' provvista waħda.

32 It-tielet nett, fir-rigward tas-sentenza tas-6 ta' Lulju 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), hekk kif jirriżulta mill-punt 14 ta' din is-sentenza, din tittratta l-kwistjoni dwar jekk il-fatt li ċerti oġġetti huma suġġetti għal provvista waħda, li tinkludi, minn naħa, oġġett prinċipali ssuġġettat mil-leġiżlazzjoni ta' dan l-Istat Membru għal eżenzjoni bi ħlas lura tat-taxxa mħallsa, fis-sens tal-Artikolu 28(2)(a) tas-Sitt Direttiva u, min-naħa l-oħra, oġġetti esklużi mill-imsemmija leġiżlazzjoni mill-kamp ta' applikazzjoni ta' din l-eżenzjoni jipprekludix lill-Istat Membru kkonċernat milli jirċievi l-VAT bir-rata normali fuq il-provvista ta' dawn l-oġġetti esklużi.

33 Il-Qorti tal-Ġustizzja, li rrispondiet fin-negattiv għal din id-domanda, enfasizzat li, fis-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kawża li tat lok għall-imsemmija sentenza, l-eżenzjoni tal-provvista ta' oġġetti mogħtija flimkien mal-oġġett prinċipali, espressament esklużi minn eżenzjoni mil-leġiżlazzjoni nazzjonali, tmur kontra l-formulazzjoni u l-għan tal-Artikolu 28(2)(a) tas-Sitt Direttiva, li jipprovdi li l-portata tad-deroga prevista minn din l-aħħar dispożizzjoni hija limitata għal dak li kien espressament intiż

mil-leġiżlazzjoni nazzjonali fl-1 ta’ Jannar 1991 (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta’ Lulju 2006, Talacre Beach Caravan Sales, C-251/05, EU:C:2006:451, punti 20 sa 22). F’din is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja espressament ikkonstatat li l-ġurisprudenza dwar it-tassazzjoni tat-tranżazzjonijiet uniċi ma kinitx tapplika għall-eżenzjonijiet bi ħlas lura tat-taxxa mħallsa msemmija fl-Artikolu 28 tas-Sitt Direttiva (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta’ Lulju 2006, Talacre Beach Caravan Sales, C-251/05, EU:C:2006:451, punt 24).

34 Ir-raba’ nett, fir-rigward tas-sentenza tas-6 ta’ Mejju 2010, Il-Kummissjoni vs Franza (C-94/09, EU:C:2010:253), din tirrigwarda l-kompatibbiltà, mad-Direttiva 2006/112, ta’ leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi applikazzjoni selettiva tar-rata mnaqqsa ta’ VAT minn Stat Membru għat-trasport ta’ kadavri minn vetturi ta’ impriżi funerarji, bl-esklużjoni ta’ servizzi oħra pprovduti minnhom u l-provvista ta’ oġġetti relatati magħhom. Biex jiġi ddeterminat jekk l-applikazzjoni selettiva ta’ rata mnaqqsa ta’ VAT kinitx konformi mal-Artikoli 96 sa 99(1) tad-Direttiva 2006/112, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li l-kwistjoni dwar jekk tranżazzjoni li kienet tinkludi numru ta’ elementi għandhiex titqies bħala provvista waħda ma kinitx determinanti għall-eżerċizzju mill-Istati Membri tal-marġni ta’ diskrezzjoni mogħtija lilhom mid-Direttiva 2006/112 fir-rigward tal-applikazzjoni tar-rata mnaqqsa ta’ VAT (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta’ Mejju 2010, Il-Kummissjoni vs Franza, C-94/09, EU:C:2010:253, punt 33). Huwa f’dawn iċ-ċirkustanzi li l-Qorti tal-Ġustizzja qieset li ma kienx neċessarju li jiġi mistħarreġ jekk is-servizzi pprovduti mill-impriżi funerarji kellhomx jitqiesu bħala tranżazzjoni waħda jew le, iżda li min-naħa l-oħra kien meħtieġ li jiġi vverifikat jekk it-trasport ta’ kadavri minn vettura kienx jikkostitwixxi aspett konkret u speċifiku tal-kategorija ta’ provvisti, hekk kif jirriżulta fil-punt 16 tal-Anness III tad-Direttiva 2006/112, u, jekk ikun il-każ, li jiġi eżaminat jekk l-applikazzjoni ta’ din ir-rata tippreġudikax jew le l-prinċipju ta’ newtralità fiskali (sentenza tas-6 ta’ Mejju 2010, Il-Kummissjoni vs Franza, C-94/09, EU:C:2010:253, punt 34).

35 F’din is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja għaldaqstant iddeċidiet b’mod partikolari, hekk kif jirriżulta mill-punt 33 tagħha, dwar il-portata tal-marġni ta’ diskrezzjoni mogħtija lill-Istati Membri mid-Direttiva 2006/112 fir-rigward tal-applikazzjoni selettiva ta’ rata mnaqqsa. Min-naħa l-oħra, il-kawża prinċipali tittratta problema ta’ natura differenti.

36 Fid-dawl tal-punti preċedenti, jeħtieġ li r-risposta għad-domanda magħmula tkun li s-Sitt Direttiva għandha tiġi interpretata fis-sens li provvista waħda ta’ servizz, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, komposta minn żewġ elementi distinti, wieħed prinċipali, l-ieħor aċċessorju, li, kieku kellhom jingħataw b’mod separat, ikunu suġġetti għal rati differenti ta’ VAT, għandha tiġi ntaxxata b’rata unika ta’ VAT applikabbli għal din il-provvista waħda ddeterminata skont l-element prinċipali, u dan anki jekk il-prezz ta’ kull element li jifforma l-prezz totali mħallas minn konsumatur bil-għan li jkun jista’ jibbenefika minn din il-provvista jista’ jiġi identifikat.

## Fuq l-ispejjeż

37 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 (Id-Disa’ Awla) taqta’ u tiddeċiedi:

**Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill, 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, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2001/4/KE, tad-19 ta’ Jannar 2001, għandha tiġi interpretata fis-sens li provvista waħda ta’ servizz, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, komposta minn żewġ elementi distinti, wieħed prinċipali, l-ieħor aċċessorju, li, kieku kellhom jingħataw b’mod separat, ikunu suġġetti għal rati differenti ta’ VAT, għandha tiġi**

**ntaxxata b'rata unika ta' VAT applikabbli għal din il-provvista waħda ddeterminata skont l-element prinċipali, u dan anki jekk il-prezz ta' kull element li jifforma l-prezz totali mħallas minn konsumatur bil-għan li jkun jista' jibbenefika minn din il-provvista jista' jiġi identifikat.**

Firem