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

7 ta' Novembru 2013*

"Tassazzjoni — VAT — Direttiva 2006/112/KE — Artikoli 73 u 78 — Tranżazzjonijiet ta' proprjetà immobbli mwettqa minn persuni fiżiċi — Klassifikazzjoni ta' tranżazzjonijiet bħala tranżazzjonijiet taxxabbli — Kalkolu tal-VAT dovut meta l-partijiet ma ftiehmu xejn f'dak li jirrigwarda dan fil-konklużjoni tal-kuntratt — Eżistenza jew assenza ta' possibbiltà għall-fornitur li jirkupra l-VAT mix-xerrej — Konsegwenzi"

Fil-Kawżi magħquda C-249/12 u C-250/12,

li għandhom bħala suġġett talbiet għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Înalta Curte de Casație și Justiție (ir-Rumanija), permezz ta' deċiżjonijiet tal-15 ta' Marzu 2012, li waslu fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-22 ta' Mejju 2012, fil-proċeduri

Corina-Hrisi Tulică

vs

Agenția Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (C-249/12)

u

Călin Ion Plavoșin

vs

Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș — Serviciul Soluționare Contestații,

Activitatea de Inspecție Fiscală — Serviciul de Inspecție Fiscală Timiș, (C-250/12)

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

komposta minn M. Ilešič, President tal-Awla, C. G. Fernlund (Relatur), A. Ó Caoimh, C. Toader u E. Jarašiūnas, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Wathelet,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

* Lingwa tal-kawża: ir-Rumen.

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għall-Gvern Rumen, minn R.-H. Radu, kif ukoll minn R.-M. Giurescu u A.-L. Crişan, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Bouyon u C. Soulay, bħala aġenti,

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 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT"), b'mod partikolari l-Artikoli 73 u 78 tagħha.

2 Dawn it-talbiet ġew ippreżentati fil-kuntest ta' kawżi bejn, rispettivament, C. Tulică u l-Agenția Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Aġenzija nazzjonali tal-amministrazzjoni fiskali — Direttorat Ġenerali tat-trattament tal-ilmenti), u C. Plavoşin u d-Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiş — Serviciul Soluționare Contestații (Direttorat Ġenerali tal-finanzi pubbliċi ta' Timiş — Servizz tat-trattament tal-ilmenti), dwar l-istabbiliment tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") dovuta, meta l-partijiet ma semmew xejn f'dak li jirrigwarda din it-taxxa fl-iffissar tal-prezz tal-oġġett ittrasferut.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Il-premessa 7 tad-Direttiva tal-VAT hija redatta kif ġej:

"Is-sistema komuni ta' VAT għandha twassal, anki jekk ir-rati u l-eżenzjonijiet ma jkunux armonizzati b'mod sħiħ, għal newtralità fil-kompetizzjoni, b'mod li fit-territorju ta' kull pajjiż merkanzija u servizzi simili jġorru l-istess piż ta' taxxa, hu x'inhu t-tul tal-produzzjoni u l-katina tad-distribuzzjoni."

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

"1. Din id-Direttiva tistabbilixxi s-sistema komuni ta' taxxa fuq il-[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 73 tad-direttiva msemmija jipprovdi:

"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."

6 L-Artikolu 78 tal-istess direttiva jipprovdi:

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

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

b) spejjeż inċidentali bħal kummissjoni, ippakkjar, trasport u spejjeż ta' l-assigurazzjoni, mitluba mill-fornitur lill-konsumatur.

Għall-finijiet tal-punt (b) ta' l-ewwel paragrafu, l-Istati Membri jistgħu jqisu spejjeż koperti minn ftehim separat bħala spejjeż inċidentali."

Id-dritt Rumen

7 Taħt it-Titolu VI, intitolat "It-taxxa fuq il-valur miżjud", tal-Liġi Nru 571/2003 dwar il-kodiċi tat-taxxa, fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-"Kodiċi tat-taxxa"), l-Artikolu 125a ta' din il-liġi, intitolata "Tifsira ta' ċerti termini u espressjonijiet", jipprovdi:

"1. Għall-finijiet tat-titolu preżenti, it-termini u l-espressjonijiet imsemmija iktar 'il quddiem għandhom it-tifsira segwenti:

[…]

5. 'valur taxabbli': korrispettiv ta' provvista ta' oġġetti jew ta' servizzi taxxabbli, ta' importazzjoni taxxabbli jew ta' akkwist intrakomunitarju taxxabbli, li seħħ b'mod konformi mal-Kapitolu VII;

[…]"

8 L-Artikolu 137 tal-Kodiċi tat-taxxa, intitolat "Valur taxabbli għall-provvista ta' beni u ta' servizzi li saret fil-pajjiż", jipprovdi:

"1. Il-valur taxabbli tal-[VAT] huwa kompost minn:

a) fir-rigward ta' provvisti ta' beni u ta' servizzi, ta' dak kollu li jikkostitwixxi l-kunsiderazzjoni li kien jew li jrid jinkiseb mill-fornitur jew għat-tranżazzjonijiet minn naħa tax-xerrej, tal-klijenti jew ta' terż għal dawn il-provvisti inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tat-tali provvisti;

[…]

2. Il-valur taxabbli jinkludi l-elementi segwenti:

a) l-imposti u t-taxxi, dment li mhux ipprovdut mod ieħor, bl-esklużjoni tal-[VAT];

b) l-ispejjeż aċċessorji, bħall-ispejjeż tal-kummissjoni, ta' imballaġġ, ta' trasport u ta' assigurazzjoni mitluba mill-fornitur lix-xerrej jew klijent. L-ispejjeż fatturati lix-xerrej mill-fornitur ta' beni jew fornitur ta' servizzi li huma s-suġġett ta' kuntratt separat u li huma marbuta mal-kunsinna ta' beni jew mal-provvista tas-servizzi inkwistjoni huma kkunsidrati bħala spejjeż aċċessorji."

9 Il-kodiċi ċivili, fil-verżjoni tiegħu applikabbli fil-kawża prinċipali, jipprovdi:

"Artikolu 962

L-għan tal-kuntratt huwa dak li għalih il-partijiet jew parti waħda jintrabtu għalih.

[…]

Artikolu 969

Il-kuntratti magħmula skont il-liġi għandhom forza legali bejn il-partijiet kontraenti. Huma jistgħu jiġu revokati b'kunsens reċiproku jew għar-raġunijiet permessi mil-liġi.

Artikolu 970

Il-kuntratti għandhom jiġu eżegwiti *bona fide*. Huma jobbligaw mhux biss għal dak li huwa speċifikament imsemmi, iżda wkoll għal konsegwenzi kollha meħtieġa minħabba n-natura tagħhom, skont l-ekwità, il-konswetudni jew il-liġi."

Il-kawżi prinċipali u d-domandi preliminari

10 C. Tulică u C. Plavoşin ikkonkludew ħafna kuntratti ta' bejgħ ta' proprjetà immobbiljari, rispettivament, 134 kuntratt f'perijodu bejn l-2007 u l-2008 u 15-il kuntratt għall-perijodu bejn l-2007 u l-2009.

11 C. Tulică u C. Plavoşin ma semmew xejn f'dak li jirrigwarda il-VAT meta kkonkludew ta' dawn il-kuntratti ta' bejgħ.

12 Wara li twettqu l-imsemmija tranżazzjonijiet u wara li saru l-kontrolli, l- amministrazzjoni fiskali kkonstatat li l-attività eżerċitata minn C. Tulică u C. Plavoşin kellha l-karatteristiċi ta' attività ekonomika.

13 C. Tulică u C. Plavoşin ġew, konsegwentement, ikklassifikati *ex officio* bħala taxxabbli għall-VAT mill-amministrazzjoni fiskali, li ħarġet fir-rigward tal-partijiet ikkonċernati avviżi ta' tassazzjoni, li permezz tagħhom hija talbet il-ħlas tal-paġament tal-VAT, fejn din tal-aħħar kienet, minn naħa, ikkalkulata billi jiġi miżjud dan l-ammont mal-prezz miftiehem mill-partijiet kontraenti u, min-naħa l-oħra, biż-żieda tal-penalitajiet għad-dewmien.

14 Fil-proċeduri li wasslu għall-Kawża C-249/12, C. Tulică sostniet li l-prassi tal-amministrazzjoni fiskali li kienet tikkonsisti f'li jiġi kkalkolat il-VAT billi jiġi miżjud l-ammont ta' din tal-aħħar għall-prezz miftiehem mill-partijiet kontraenti jikser numru ta' prinċipji tad-dritt, fosthom il-prinċipju tal-libertà kuntrattwali. Il-VAT tkun komponent mill-prezz u mhux element li jiġi miżjud miegħu. Bl-ebda mod ma huwa evidenti li x-xerrej kien ta l-kunsens għax-xiri tal-immobbli inkwistjoni fil-kundizzjonijiet rakkomandati mill-amministrazzjoni fiskali. Il-VAT mitluba minn din tal-aħħar ma tistax tinġabar iktar mix-xerrej, peress li hija teċċedi l-għan tal-kuntratt u ma tistax topponi dan, kemm bħala obbligu kuntrattwali jew bħala obbligu legali mhux kuntrattwali.

15 L-amministrazzjoni fiskali ssostni, billi tibbaża ruħha fuq id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 137 tal-Kodiċi tat-taxxa, li, sabiex tiddetermina l-ammont tal-VAT dovut, għandu jittieħed bħala bażi ta' kalkolu l-prezz miftiehem bejn il-partijiet kontraenti.

16 C. Tulică ressqet rikors quddiem il-Curtea de Apel București (Qorti tal-Appell ta' Bucarest), li ċaħditu bħala infondat.

17 C. Tulică b'hekk appellat fil-Kassazzjoni mis-sentenza tal-Curtea de Apel București quddiem l-Înalta Curte de Casație și Justiție (Qorti Superjuri tal-Kassazzjoni u tal-Ġustizzja).

18 Fl-appell tagħha, C. Tulică rrepetiet b'mod partikolari l-argument tagħha bbażat fuq il-karattru żbaljat tal-istabbiliment tal-valur taxabbli. Insostenn ta' dan l-argument, hija qajment il-punti 26 u 27 tas-sentenza tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs (C-317/94, Ġabra p. I-5339).

19 Fil-proċeduri quddiem l-Înalta Curte de Casație și Justiție, id-deċiżjoni interpretattiva Nru 2 tal-Kummissjoni ċentrali fiskali, tat-12 ta' April 2011, ġiet ippubblikata fil-*Monitorul Oficial al României* nº 278, tal-20 ta' April 2011 (iktar 'il quddiem id-"deċiżjoni interpretattiva Nru 2/2011"). Din id-deċiżjoni ġiet adottata mill-imsemmija Kummissjoni fl-eżerċizzju tar-rwol tagħha ta' unifikazzjoni tal-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni fiskali. L-imsemmija deċiżjoni tikkonferma l-approċċ tal-amministrazzjoni fiskali fil-qasam tal-istabbiliment tal-valur taxabbli għall-VAT. Hija fformulata kif ġej:

"[…] għall-provvisti taxxabbli ta' kostruzzjonijiet u ta' artijiet, il-[VAT] riċevut f'dan ir-rigward huwa stabbilit, abbażi tal-volontà tal-partijiet li tirriżulta mill-kuntratti jew mezzi oħra ta' prova b'mod konformi mal-ordni tal-gvern rumen nru 92/2003 […]:

a) billi tiġi applikata r-rata ta' VAT għall-korrispettiv għall-provvista […] meta:

   1) il-partijiet ftehmu li l-VAT ma hijiex inkluża fil-korrispettiv għall-provvista, jew

   2) il-partijiet ma ftiehmu xejn dwar il-VAT;

b) billi jiġi applikat il-metodu tal-kalkolu maqlub […] meta l-partijiet ftiehmu li jikludu l-VAT fil-korrispettiv għall-provvista."

20 Fil-proċedura li wasslet għall-Kawża C-250/12, C. Plavoșin sostniet li ż-żieda tal-VAT mal-ammont imħallas bħala ħlas tal-bejgħ jikser l-għan tal-kuntratt konklużbejn il-partijiet u jipproduċi effetti li jmorru kontra l-għan previst mill-VAT. Din it-taxxa ma tistax, skont dan, tkun piż fuq il-fornitur, peress li din hija, minn natura tagħha, taxxa fuq il-konsum, li għandha tiġi mħallsa mill-konsumatur finali.

21 Skont C. Plavoșin, meta l-kuntratt tal-bejgħ ma jikkontjeni l-ebda referenza dwar il-VAT, it-taxxa dovuta għandha tkun applikata għal ammont daqs il-prezz miftiehem bejn il-partijiet, imnaqqas mill-valur globali tat-taxxa, b'mod li l-ammont imħallas mix-xerrej ikopri kemm il-prezz dovut mill-fornitur kif ukoll il-VAT.

22 L-amministrazzjoni fiskali invokat id-deċiżjoni interpretattiva Nru 2/2011, li kkonfermat l-approċċ segwit minn din l-amministrazzjoni fil-qasam tal-kalkolu tal-VAT applikabbli.

23 C. Plavoșin ressqet rikors quddiem il-Curtea de Apel Timișoara (Qorti tal-Appell ta' Timișoara), li ċaħdet ir-rikors tagħha.

24 Il-parti kkonċernata b'hekk ressqet appell kontra s-sentenza mogħtija mill-Curtea de Apel Timișoara quddiem l-Înalta Curte de Casație și Justiție.

25 Din il-qorti, għandha dubji dwar il-fondatezza tad-deċiżjoni interpretattiva Nru 2/2011, fir-rigward tal-kunċett tal-"ħlas miksub" u tal-portata tal-Artikoli 73 u 78 tad-Direttiva tal-VAT, meta l-partijiet ma ftiehmu xejn f'dak li jirrigwarda il-VAT f'bejgħ. L-Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie b'hekk iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja, f'kull waħda mill-kawżi li kienet qed titratta, id-domanda preliminari segwenti:

"Meta l-[fornitur] ta' proprjetà immobbli jiġi kklassifikat mill-ġdid bħala persuna taxxabbli li għandha tħallas il-VAT u meta l-partijiet stabbilew il-korrispettiv (il-prezz) tal-kunsinna ta' din il-proprjetà mingħajr ma semmew il-VAT, l-Artikoli 73 u 78 tad-Direttiva [tal-VAT] għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-valur taxxabbli huwa kompost:

a) mill-korrispettiv (il-prezz) tal-kunsinna tal-proprjetà li ġie stabbilit mill-partijiet wara t-tnaqqis tar-rata tal-VAT jew

b) mill-korrispettiv (il-prezz) tal-kunsinna tal-proprjetà li ġie miftihem mill-partijiet?"

26 Permezz ta' digriet tat-22 ta' Ġunju 2012, il-President tal-Qorti tal-Ġustizzja ordna li l-Kawżi C-249/12 u C-250/12 jiġu magħquda għall-finijiet tal-proċeduri bil-miktub u orali u kif ukoll tas-sentenza.

Fuq id-domanda preliminari

27 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, fir-rigward tal-Artikoli 73 u 78 tad-Direttiva tal-VAT jekk, meta l-prezz ta' proprjetà jkun ġie stabbilit mill-partijet mingħajr ebda referenza għall-VAT u li l-fornitur tal-imsemmija proprjetà huwa dik il-persuna li hija taxxabbli għall-VAT fuq it-tranżazzjoni taxxabbli, il-prezz miftiehem għandu jkun ikkunsidrat bħala prezz li jinkludi diġà l-VAT jew bħala prezz mingħajr VAT li magħha għandha tiġi miżjuda din.

28 Mill-atti li tiddisponi minnhom il-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali, fornitriċi tal-proprjetajiet immobbiljari, għandha tagħti l-VAT dovut fuq it-tranżazzjonijiet taxxabbli li hija wettqet. Minn dawn l-atti jirriżulta wkoll li l-partijiet għall-kuntratti inkwistjoni għall-kawża prinċipali ma ftiehmu xejn f'dak li jirrigwarda l-VAT meta huma stabbilew il-prezz tal-proprjetà immobbli li huwa s-suġġett tal-bejgħ. Min-naħa l-oħra, l-ebda informazzjoni ma ngħatat mill-qorti tar-rinviju dwar il-punt jekk dawn il-forniturijiddisponux jew le, taħt id-dritt nazzjonali, minn possibbiltà li jirkupraw mix-xerreja, minbarra l-prezz miftiehem, il-VAT mitlub mill-amministrazzjoni fiskali.

29 C. Tulică u M. Plavoşin, kif ukoll il-Kummissjoni Ewropea, jikkunsidraw, essenzjalment, li l-VAT hija minn natura tagħha taxxa fuq il-konsum, li għandha tiġi mħallsa mill-konsumatur finali u li b'hekk, ma tistax tkun piż fuq il-fornitur. Il-VAT għandha għalhekk tkun komponent mill-prezz u mhux element li jiġi miżjud ma' dan il-prezz.

30 Il-gvern Rumen jikkunsidra, essenzjalment, li sabiex jiġi stabbilit il-ħlas miksub mill-fornitur, li għandu valur suġġettiv, għandha ssir referenza għall-volontà tal-partijiet u li jiġi kkunsidrat li dan il-ħlas huwa magħmul mill-ammont li l-fornitur kellu l-intenzjoni li jirċievi u li x-xerrej kien lest li jħallas. Dan l-ammont jikkorrispondi, fil-każ preżenti, mal-prezz stabbilit fil-kuntratt, mingħajr tnaqqis tal-VAT.

31 L-imsemmi gvern żied li jekk kellu jiġi kkunsidrat li l-ħlas kien magħmul mill-prezz tal-beni kkonsenjat, u minnu mneħħi l-ammont tal-VAT, il-fornitur ikun ivvantaġġat meta kkomparat mal-kompetituri tiegħu, li jmur kontra l-prinċipju tan-newtralità tal-VAT u jista' jiffavorixxi irregolaritajiet bħal dawk imwettqa mill-forniturijinkwistjoni fil-kawża prinċipali.

32 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li mill-Artikoli 1(2) u 73 tad-Direttiva tal-VAT jirriżulta li l-prinċipju tas-sistema komuni tal-VAT tikkonsisti f'li tapplika għal beni u għal servizzi, taxxa ġenerali fuq il-konsum eżattament proporzjonali għall-prezz ta' din u li l-valur taxabbli jinkludi dak kollu li jammonta għall-ħlas miksub jew li ser jiġi miksub mill-fornitur tal-beni jew mill-fornitur tas-servizzi għat-tranżazzjonijiet previsti minn naħa tax-xerrej, mill-konsumatur jew terz. L-Artikolu 78 ta' din id-direttiva jelenka ċerti elementi li għandhom jiġu inklużi fil-valur taxabbli. Skont l-Artikolu 78(a) ta' din id-direttiva, il-VAT ma għandhiex tiġi inkluża fl-imsemmija bażi.

33 Skont ir-regola ġenerali msemmija fl-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT, l-ammont taxxabbli fir-rigward tal-provvista ta' beni jew tal-provvista ta' servizz, magħmula bi ħlas, huwa kkostitwit mill-korrispettiv li fir-realtà tirċievi l-persuna taxxabbli f'dan ir-rigward. Dan il-korrispettiv jammonta għall-valur suġġettiv, jiġifieri l-valur realment riċevut, u mhux valur stmat skont kriterji oġġettivi (ara, b'mod partikolari, s-sentenzi tal-5 ta' Frar 1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, 154/80, Ġabra p. 445, punt 13, u tas-26 ta' April 2012, Balkan and Sea Properties u Provadinvest, C-621/10 u C-129/11, punt 43).

34 Din ir-regola għandha tiġi applikata b'mod konformi mal-prinċipju bażiku ta' din id-direttiva, li huwa bbażat fuq il-fatt li s-sistema tal-VAT għandha bħala għan li taqa' biss fuq il-konsumatur finali (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Elida Gibbs, iċċitata iktar 'il fuq, punt 19, u d-digriet tad-9 ta' Diċembru 2011, Connoisseur Belgium, C-69/11, punt 21).

35 Issa, meta kuntratt ta' bejgħ ikun ġie konkluż mingħajr referenza għall-VAT, fil-każ fejn il-fornitur, skont id-dritt nazzjonali, ma jistax jirkupra mingħand ix-xerrej il-VAT ulterjorment mitlub mill-amministrazzjoni fiskali, il-kunsiderazzjoni tat-totalità tal-prezz, mingħajr tnaqqis tal-VAT, bħala li tikkostitwixxi l-bażi li fuqa jiġi applikat il-VAT, ikollha bħala konsegwenza li l-VAT taqa' fuq tali fornitur u b'hekk tmur kontra l-prinċipju li skont dan il-VAT hija taxxa fuq il-konsum, li għandha taqa' fuq il-konsumatur finali.

36 Tali kunsiderazzjoni tmur kontra, min-naħa l-oħra, għar-regola li skont din l-amministrazzjoni fiskali ma tirċevix bħala VAT ammont ogħla minn dak li l-persuna taxxabbli tkun irċeviet (ara, b'mod partikolari, s-sentenzi Elida Gibbs, iċċitata iktar 'il fuq, punt 24; tat-3 ta' Lulju 1997, Goldsmiths, C-330/95, Ġabra p. I-3801, punt 15 kif ukoll Balkan and Sea Properties u Provadinvest, iċċitata iktar 'il fuq, punt 44).

37 Dan kieku ma jseħħx fil-każ fejn il-fornitur, skont id-dritt nazzjonali, ikollu l-possibbiltà li jżid mal-prezz stipulat supplement li jikkorrispondi mat-taxxa applikabbli għat-tranżazzjoni u li dan jinġabar mix-xerrej tal-beni.

38 Għandu jiġi enfasizzat, barra minn hekk, li waħda mill-karatteristiċi essenzjali tal-VAT hija li din it-taxxa hija eżattament proporzjonali għall-prezz tal-beni u tas-servizzi kkonċernati. Dan jimplika li l-forniturі kollha jikkontribwixxu għall-ħlas tal-VAT fl-istess proporzjon fir-rigward tat-totalità tal-ammont riċevut għall-beni mibjugħa.

39 Fil-każ preżenti, hija l-qorti nazzjonali li għandha tivverifika jekk id-dritt Rumen jagħtix il-possibbiltà lill-forniturі li jirkupraw, mix-xerrejja, il-VAT mitlub ulterjorment mill-amministrazzjoni fiskali.

40 Jekk kellu jirriżulta minn din il-verifika li tali rkupru ma huwiex possibbli, għandu jiġi konkluż li d-Direttiva tal-VAT tipprekludi regola bħal dik imsemmija fid-deċiżjoni interpretattiva Nru 2/2011.

41 Sa fejn il-gvern Rumen isostni li regola bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali għandha bħala effett li tiddisswadi l-irregolaritajiet, għandu jingħad li kull Stat Membru għandu l-kompetenza, sabiex jadotta l-liġijiet u l-miżuri amministrattivi kollha neċessarji sabiex jiġi żgurat il-ġbir tal-VAT kollha dovuta

fit-territorju tiegħu kif ukoll sabiex tiġi miġġielda l-frodi u għall-obbligu li jiġu adottati tali miżuri (ara, f'dan is-sens is-sentenza tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, punt 25 u ġurisprudenza ċċitata)

42 Dawn il-miżuri madankollu ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan imħaddan (sentenza tat-12 ta' Lulju 2012, EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, punt 67 u l-ġurisprudenza ċċitata). Issa, dan ikun preċiżament il-każ tar-regola inkwistjoni fil-kawża prinċipali jekk jirriżulta li din twassal għal sitwazzjoni fejn il-VAT taqa' fuq il-fornitur u b'hekk ma hijiex riċevuta b'mod li hija kompatibbli mal-prinċipju bażiku tas-sistema tal-VAT, kif imfakkar fil-punt 34 tas-sentenza preżenti.

43 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha msemmija iktar 'il fuq, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li d-Direttiva tal-VAT, b'mod partikolari l-Artikoli 73 u 78 tagħha, għandhom jiġu interpretati fis-sens li, meta l-prezz ta' beni jkun ġie stabbilit mill-partijiet mingħajr ebda referenza għall-VAT u li l-fornitur tal-imsemmi beni huwa l-persuna taxxabbli għall-VAT dovut fuq it-tranżazzjoni taxxabbli, il-prezz miftiehem għandu jkun ikkunsidrat, fil-każ fejn il-fornitur ma għandux il-possibbiltà li jirkupra mix-xerrej il-VAT mitluba mill-amministrazzjoni fiskali, li jinkludi diġà l-VAT.

Fuq l-ispejjeż

44 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:

Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, b'mod partikolari l-Artikoli 73 u 78 tagħha, għandhom jiġu interpretati fis-sens li, meta l-prezz ta' beni jkun ġie stabbilit mill-partijiet mingħajr ebda referenza għat-taxxa fuq il-valur miżjud u li l-fornitur tal-imsemmi beni huwa l-persuna taxxabbli għall-VAT dovut fuq it-tranżazzjoni taxxabbli, il-prezz miftiehem għandu jkun ikkunsidrat, fil-każ fejn il-fornitur ma għandux il-possibbiltà li jirkupra mix-xerrej it-taxxa mitluba mill-amministrazzjoni fiskali, li jinkludi diġà t-taxxa fuq il-valur miżjud.

Firem