KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
RICHARD DE LA TOUR
ippreżentati fit-12 ta' Novembru 2020[1]

Kawża C-703/19

J.K.
vs
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach,
fil-preżenza ta'
Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja))

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 98 – Possibbiltà għall-Istati Membri li japplikaw rata mnaqqsa waħda jew tnejn ta' VAT għal ċerti kunsinni ta' oġġetti u provvisti ta' servizzi – Klassifikazzjoni ta' attività kummerċjali bħala 'forniment ta' merkanzija' jew 'forniment ta' servizzi' – Punti 1 u 12a tal-Anness III – Kunċetti ta' 'oġġetti tal-ikel' u ta' 'servizzi fir-ristoranti u tal-catering' – Ikliet lesti għall-konsum immedjat fuq il-post fl-istabbilimenti tal-bejjiegħ jew f'food court – Ikliet lesti għall-konsum immedjat take-away"

I. Introduzzjoni

1. It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 98(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud[2], moqri flimkien mal-punt 12a tal-Anness III ta' din id-direttiva u mal-Artikolu 6 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni tal-Kunsill (UE) Nru 282/2011 tal-15 ta' Marzu 2011 li jistabbilixxi miżuri ta' implimentazzjoni fir-rigward tad-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud[3].

2. Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima li għandha bħala suġġett it-tassazzjoni b'rata mnaqqsa ta' tranżazzjonijiet ta' provvista ta' ikel permezz ta' diversi proċeduri ta' bejgħ f'postijiet ta' fast food, organizzati skont ftehim ta' konċessjoni.

1 Lingwa oriġinali: il-Franċiż.

2 ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT".

3 ĠU 2011, L 77, p. 1.

3. Dawn iċ-ċirkustanzi ser iwasslu lill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tinterpreta għall-ewwel darba d-definizzjoni tal-kunċett ta' "servizzi fir-ristoranti u tal-catering" adottat mil-leġiżlatur tal-Unjoni, fil-kuntest partikolari tal-possibbiltà mogħtija lill-Istati Membri biex japplikaw żewġ rati mnaqqsa ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) għal ċerti kategoriji ta' oġġetti jew ta' servizzi.

4. L-analiżi tiegħi ser twassalni sabiex infakkar f'liema kundizzjonijiet din il-possibbiltà tista' tiġi eżerċitata skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja u sabiex nipproponi li jintuża kriterju ġenerali li jippermetti li ssir distinzjoni bejn il-kunċett ta' "oġġetti tal-ikel" u dak ta' "servizzi fir-ristoranti u tal-catering" għall-finijiet tat-tassazzjoni b'rata mnaqqsa tal-provvista ta' ikliet ppreparati flimkien ma' servizzi relatati peress li huma kkaratterizzati mid-diversità tan-natura tagħhom u mil-livell ta' importanza tagħhom li ma tippermettix paragun faċli maċ-ċirkustanzi li preċedentement iġġustifikaw li tiġi adita l-Qorti tal-Ġustizzja.

II. Il-kuntest ġuridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

1. Id-Direttiva tal-VAT

5. Taħt it-Titolu VIII tad-Direttiva tal-VAT, bl-isem "Rati", il-Kapitolu 2, bl-isem "Struttura u livell ta' rati", fih l-ewwel taqsima, ddedikata għar-"[r]ata standard", li jinkludi l-Artikolu 96 ifformulat kif ġej:

"L-Istati Membri għandhom japplikaw rata standard ta' VAT, li għandha tiġi ffissata minn kull Stat Membru bħala persentaġġ ta' l-ammont taxxabbli u li għandha tkun l-istess għall-provvista ta' merkanzija u għall-provvista ta' servizzi." [4]

6. It-tieni taqsima ta' dan il-Kapitolu 2, intitolata "Rati mnaqqsa", tinkludi l-Artikolu 98 tad-Direttiva tal-VAT [5], li jgħid [6]:

"1. L-Istati Membri jistgħu japplikaw jew rata mnaqqsa waħda jew żewġ rati mnaqqsa.

2. Ir-rati mnaqqsa għandhom japplikaw biss għall-provvisti ta' merkanzija jew servizzi fil-kategoriji stabbiliti fl-Anness III.

Ir-rati mnaqqsa m'għandhomx japplikaw għas-servizzi fornuti b'mezzi elettroniċi.

[4] Il-prinċipju ta' rata standard unika ġie sanċit fl-Artikolu 12(3) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem "is-Sitt Direttiva").

[5] Fil-verżjoni tagħha li tirriżulta mill-emenda tagħha bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE tat-12 ta' Frar 2008 li temenda d-Direttiva 2006/112/KE fir-rigward tal-post tal-forniment ta' servizzi (ĠU 2008, L 44, p. 11), il-punt 2 tal-Artikolu 2 applikabbli mill-1 ta' Jannar 2010.

[6] Id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 98 tad-Direttiva tal-VAT għandhom bħala oriġini dawk li jirriżultaw mid-Direttiva tal-Kunsill 92/77/KEE tad-19 ta' Ottubru 1992 li tissupplimenta s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u li temenda d-Direttiva 77/388/KEE (approssimazzjoni tar-rati tal-VAT) (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 202), b'mod partikolari il-punt 1 tal-Artikolu 1 tagħha, li jissostitwixxi l-Artikolu 12(3) tas-Sitt Direttiva, b'dispożizzjonijiet ġodda dwar ir-rati mnaqqsa. L-Artikolu 12(3)(a) tas-Sitt Direttiva ġie emendat bil-punt 7 tal-Artikolu 1 tad-Direttiva tal-Kunsill 92/111/KEE tal-14 ta' Diċembru 1992 li temenda d-Direttiva 77/388/KEE u tintroduċi miżuri ta' simplifikazzjoni fir-rigward tat-taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 224). Għaldaqstant, il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar dan l-Artikolu 12(3)(a) tista' tiġi trasposta għall-interpretazzjoni tal-Artikolu 98 tad-Direttiva tal-VAT.

3. Meta jkunu qed japplikaw ir-rati mnaqqsa previsti fil-paragrafu 1 għal kategoriji ta' merkanzija, l-Istati Membri jistgħu jużaw in-Nomenklatura Magħquda [7] sabiex jistabbilixxu eżattament kemm hi koperta l-kategorija kkonċernata."

7. L-Artikolu 99 tad-Direttiva tal-VAT jgħid:

" 1. Ir-rati mnaqqsa għandhom jiġu ffissati bħala persentaġġ ta' l-ammont taxxabbli, li ma jistax ikun inqas minn 5 %

2. Kull rata mnaqqsa għandha tkun hekk iffissata li l-ammont tal-VAT li jirriżulta mill-applikazzjoni tagħha jkun tali li l-VAT li jista' jitnaqqas skond l-Artikoli 167 sa 171 u l-Artikoli 173 sa 177 normalment tkun tista' titnaqqas b'mod sħiħ".

8. L-Anness III għad-Direttiva tal-VAT huwa intitolat "Lista ta' provvisti ta' merkanzija u servizzi li għalihom jistgħu japplikaw ir-rati mnaqqsa msemmija fl-Artikolu 98". Il-punt 1 tiegħu jinkludi l-oġġetti tal-ikel (inklużi x-xorb, madankollu eskluż ix-xorb alkoħoliku) maħsubin għall-konsum mill-bniedem. Fil-punt 12a ta' dan l-anness, imdaħħlin bid-Direttiva tal-Kunsill 2009/47/KE tal-5 ta' Mejju 2009 li temenda d-Direttiva 2006/112/KE dwar rati mnaqqsa tat-taxxa fuq il-valur miżjud [8], hemm imsemmija s-servizzi fir-ristoranti u tal-catering. Il-provvista ta' xorb (alkoħoliku u/jew mhux alkoħoliku) tista' tiġi eskluża.

2. Ir-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011

9. Skont il-premessa 10 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, "[j]aqbel li wieħed jiddefinixxi b'mod ċar is-servizzi fir-ristoranti u dawk tal-catering, id-differenza bejniethom, u kif għandhom jiġu ttrattati dawn is-servizzi".

10. L-Artikolu 6 ta' dan ir-regolament ta' implimentazzjoni jgħid:

"1. Servizzi fir-ristoranti u tal-catering tfisser servizzi li jikkonsistu mill-forniment ta' ikel jew xorb ippreparat jew mhux ippreparat jew it-tnejn li huma, għall-konsum tal-bniedem, akkumpanjat minn servizzi ta' sostenn suffiċjenti għall-konsum immedjat tagħhom. Id-dispożizzjoni ta' ikel u xorb jew it-tnejn li huma hija element uniku fost għaqda sħiħa ta' elementi li fiha s-servizzi se jippredominaw. Is-servizzi fir-ristoranti huma l-forniment ta' tali servizzi fil-bini tal-fornitur, u s-servizzi tal-catering huma l-forniment ta' tali servizzi 'l barra mill-kwartieri tal-fornitur.

2. Il-forniment ta' ikel jew xorb jew it-tnejn, ippreparat jew mhux ippreparat, kemm jekk jinkludi jew ma jinkludix it-trasport tiegħu iżda mingħajr ebda servizz ta' appoġġ ieħor, ma għandux jitqies bħala servizz ta' ristorant jew tal-catering fis-sens tal-paragrafu 1."

[7] In-Nomenklatura Magħquda kienet ġiet stabbilita bir-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2658/87 tat-23 ta' Lulju 1987 dwar in-nomenklatura tat-tariffa u l-istatistika u dwar it-Tariffa Doganali Komuni ta' Dwana (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 2, p. 382). Din tiġi aġġornata kull sena u tiġi ppubblikata f'*Il-Ġurnal Uffiċjali tal-Unjoni Ewropea* (Serje "L") fil-forma ta' regolament ta' implimentazzjoni tal-Kummissjoni Ewropea.

[8] ĠU 2009, L 116 p. 18.

B. Id-dritt Pollakk

11. L-Artikolu 5a tal-ustawa o podatku od towarów i usług (il-Liġi dwar it-Taxxa fuq l-Oġġetti u s-Servizzi)[9] tal-11 ta' Marzu 2004, fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-fatti tat-tilwima fil-kawża prinċipali[10], jipprovdi:

"L-oġġetti jew is-servizzi li huma s-suġġett tat-tranżazzjonijiet iċċitati fl-Artikolu 5, imsemmijin fil-klassifikazzjonijiet stabbiliti fuq il-bażi tad-dispożizzjonijiet relatati mal-istatistiċi uffiċjali, huma identifikati bl-użu ta' dawn il-klassifikazzjonijiet, jekk id-dispożizzjonijiet legali jew il-miżuri regolatorji ta' implimentazzjoni jassenjaw intestaturi statistiċi għal dawn l-oġġetti jew servizzi."

12. L-Artikolu 3(1) tar-rozporządzenie Rady Ministrów w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (ir-Regolament tal-Kunsill tal-Ministri dwar il-Klassifikazzjoni Pollakka tal-Oġġetti u s-Servizzi)[11] tal-4 ta' Settembru 2015 jgħid:

"Għall-finijiet:

1) tat-taxxa tal-VAT,

[…]

sal-31 ta' Diċembru 2017, tapplika l-klassifikazzjoni Pollakka ta' prodotti u servizzi introdotta mir-rozporządzeniem Rady Ministrow w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (ir-Regolament tal-Kunsill tal-Ministri dwar il-Klassifikazzjoni Pollakka tal-Oġġetti u s-Servizzi[12]) (PKWiU) tad-29 ta' Ottubru 2008."

13. Skont l-Artikolu 41(1) tal-Liġi tal-VAT, ir-rata standard tal-VAT hija ta' 22 %. L-Artikolu 41(2a) ta' din il-liġi jipprovdi:

"Ir-rata applikabbli għall-oġġetti elenkati fl-Anness 10 ta' din il-liġi hija ta' 5 %."

14. Fl-Anness 10 tal-Liġi tal-VAT, l-intestatura 28 hija intitolata "Ikliet ippreparati, ħlief għal prodotti b'qawwa alkoħolika ikbar minn 1.2 %".

15. Il-punt (1) tal-Artikolu 3(1), tar-rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie towarów i usług dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania stawek obniżonych (ir-Regolament tal-Ministru tal-Finanzi dwar l-Oġġetti u s-Servizzi suġġetti għal rata mnaqqsa ta' VAT u taħt il-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni tar-rati mnaqqsa)[13] tat-23 ta' Diċembru 2013, jipprovdi:

"Ir-rata tal-VAT indikata fl-Artikolu 41(1) tal-Liġi [tal-VAT] hija mnaqqsa għal 8 % għal:

1) l-oġġetti u s-servizzi elenkati fl-anness ta' dan ir-regolament."

9 Dz. U. tal-2004, Nru 54, intestatura 535.

10 Dz. U. tal-2011, Nru 177, intestatura 1054, iktar 'il quddiem il-"Liġi tal-VAT".

11 Dz. U. tal-2015, intestatura 1676, iktar 'il quddiem il-"PKWiU".

12 Dz. U. tal-2008, Nru 207, intestatura 1293.

13 Dz. U. tal-2013, intestatura 1719.

16. L-intestatura 7 tal-punt III tal-anness ta' dan ir-regolament tgħid hekk:

"Servizzi tal-catering u postijiet tax-xorb (PKWiU ex [14] 56) [15], bl-esklużjoni ta' bejgħ ta':

1) xorb alkoħoliku li l-qawwa alkoħolika taqbeż il-1.2 %,

2) xorb alkoħoliku li huwa taħlita ta' birra u xorb mhux alkoħoliku li l-qawwa alkoħolika taqbeż 0.5 %,

3) xorb li fit-tħejjija tiegħu hemm kafè jew te, ikun xi jkun il-proporzjon tagħhom […] fix-xarba ppreparata,

4) xorb karbonizzat mhux alkoħoliku,

5) ilma minerali,

6) prodotti oħra mhux ipproċessati suġġetti għar-rata msemmija fl-Artikolu 41(1) tal-Liġi [tal-VAT]"

17. Il-grupp 56.1 tal-PKWiU intitolat "servizzi ta' catering u ta' catering mobbli", jinkludi b'mod partikolari l-kategoriji 56.10.11 ("servizzi kompluti ta' catering ma' mejda), 56.10.13 ("servizzi ta' catering self-service") u 56.10.19 ("servizzi oħra ta' catering").

18. Skont il-qorti tar-rinviju, l-interpretazzjoni tal-PKWiU ssir b'riferiment għar-rozporządzenie Rady Ministrów w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności (ir-Regolament tal-Kunsill tal-Ministri dwar il-Klassifikazzjoni Pollakka tal-Attività)[16] tal-24 ta' Diċembru 2007, u, b'mod partikolari, id-diviżjoni 56 tagħha u s-sotto-klassijiet tagħha. Din id-diviżjoni tinkludi l-attivitajiet ta' servizz marbuta mal-provvista ta' ikliet għal konsum immedjat f'ristoranti, inklużi ristoranti self-service u r-ristoranti li joffru take-away, b'postijiet bilqiegħda jew mingħajr. L-importanti f'dan ir-rigward ma huwiex it-tip ta' stabbiliment li jservi l-ikliet, iżda l-fatt li dawn l-ikliet huma maħsuba għall-konsum immedjat. Is-sotto-klassi 56.10.A, intitolata "Ristoranti u stabbilimenti ta' catering permanenti oħra", tinkludi s-servizzi ta' catering ipprovduti lil klijenti bilqiegħda ma' mejda, jew lil klijenti li jagħżlu l-ikliet tagħhom stess minn menu espost, irrispettivament minn jekk dawn jikkunsmawhomx fuq il-post, jeħduhomx take-away jew jordnawx il-kunsinna tagħhom. Din is-sotto-klassi tinkludi l-attivitajiet tar-ristoranti, kafetteriji, postijiet ta' fast food jew take-away, ġelateriji, pizzeriji, ristoranti jew bars operati b'mezzi ta' trasport u operati minn entitajiet distinti.

19. Il-qorti tar-rinviju tippreċiża li dan il-metodu li jirregola l-kamp ta' applikazzjoni tas-"servizzi tar-ristoranti" fil-PKWiU affettwa l-qasam kopert mill-kategorija "Ikliet ippreparati, minbarra prodotti li l-qawwa alkoħolika tagħhom taqbeż il-1.2 %" (ex 10.85.1)". Ir-riferiment għall-PKD jniżżel din il-kategorija għas-sotto-klassi 10.85.Z tal-PKD għall-"[m]anifattura ta' ikliet u ikliet

14 Skont l-Artikolu 2(30) tal-Liġi tal-VAT, it-terminu "ex" jintuża biex jirreferi għal kategorija ta' oġġetti jew servizzi tal-PKWiU jew parti biss mill-oġġetti jew mis-servizzi tal-kategorija korrispondenti.

15 L-espressjoni użata fit-talba għal deċiżjoni preliminari hija "Usługi związane z wyżywieniem (PKWiU ex 56)". Fl-osservazzjonijiet bil-miktub tal-Kummissjoni din hija tradotta bħala "servizzi marbuta mal-provvista ta' ikel". Għandu jiġi nnutat li l-espressjoni "servizzi tal-catering u postijiet tax-xorb" tikkorrispondi ma' dik użata għall-kodiċi 56 tal-anness tar-Regolament tal-Kummissjoni (UE) Nru 1209/2014 tad-29 ta' Ottubru 2014 li jemenda r-Regolament (KE) Nru 451/2008 tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill li jistabbilixxi klassifikazzjoni statistika ġdida tal-prodotti skont l-attività (KPA) u jħassar ir-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 3696/93 (ĠU 2014, L 336, p. 1).

16 Dz. U. de 2007, Nru 251, intestatura 1885, iktar 'il quddiem il-"PKD".

ippreparati". Din is-sotto-klassi tinkludi l-produzzjoni ta' ikliet u ikliet ippreparati (jiġifieri ppreparati, imħawrin u msajrin), iffriżati jew fil-laned, magħmula minn mill-inqas żewġ ingredjenti differenti (minbarra ħwawar, eċċ.) li huma normalment ippakkjati u ttikkettjati għall-bejgħ mill-ġdid. L-imsemmija sotto-klassi ma tinkludix il-preparazzjoni ta' ikliet intiżi għall-konsum immedjat, ikklassifikati fis-sotto-klassijiet korrispondenti tad-diviżjoni 56 tal-PKD.

III. Il-fatti tal-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

20. Skont l-osservazzjonijiet bil-miktub mibgħuta lill-Qorti tal-Ġustizzja, ir-rikorrent fil-kawża prinċipali huwa konċessjonarju f'katina ta' stabbilimenti ta' fast food, jiġifieri McDonald's Polska sp. z o.o. Huwa jeżerċita attività ta' bejgħ ta' ikliet u ikliet ippreparati, bħal sandwiches, hash browns, insalati, chips, brokkoli, ġelati, milkshakes, meraq tal-frott, eċċ. Dawn il-prodotti jiġu servuti fuq trej li miegħu l-klijent jirċievi srievet li jintremew u, għal ċerti prodotti, pożati jew straw. L-ikliet jiġu ppreparati fuq il-post minn prodotti nofshom lesti. Jistgħu jiġu servuti sħan jew kesħin u qegħdin biex jittieklu fuq il-post jew biex ix-xerrej jeħodhom miegħu.

21. Fil-kuntest tal-attività ekonomika tiegħu, ir-rikorrent japplika diversi metodi ta' bejgħ:

– il-bejgħ ta' prodotti lill-klijenti ġewwa r-ristorant ("in-store"),

– il-bejgħ ta' prodotti minn bankijiet ta' barra tar-ristorant, maħsuba għall-konsum barra r-ristorant lil konsumaturi bil-karozza jew bil-mixi ("drive-in" jew "walk-through"), u

– il-bejgħ ta' prodotti lil klijenti ġewwa ċentri kummerċjali f'żoni apposta, jiġifieri food courts.

22. F'Settembru 2016, l-Urząd kontroli skarbowej (l-Amministrazzjoni Fiskali, il-Polonja) ivverifikat ċerti dikjarazzjonijiet tal-VAT tar-rikorrent kif ukoll il-kalkolu u l-ħlas ta' din it-taxxa għall-perijodu mill-1 ta' Jannar sat-30 ta' Ġunju 2016.

23. Wara din il-verifika, l-amministrazzjoni fiskali qieset li l-attivitajiet kollha tar-rikorrent kellhom jiġu kklassifikati bħala "servizzi tal-catering u postijiet tax-xorb" suġġetti għar-rata tal-VAT ta' 8 % u mhux bħala kunsinni ta' "ikliet ippreparati" li għaliha tapplika r-rata tal-VAT ta' 5 %, kif kien iddikjara r-rikorrent. Ir-raġuni adottata hija li l-oġġetti mibjugħa ma humiex ikklassifikati fil-kategorija 10.85.1. tal-PKWiU, li ma tinkludix servizzi. Skont din l-amministrazzjoni, l-ikla nnifisha, il-fatt li hija ppreparata biex tiġi kkunsmata fuq il-post u l-possibbiltà ta' konsum immedjat tagħha huma elementi essenzjali biex jiġi deċiż li dan huwa servizz ta' catering u mhux provvista ta' ikla ppreparata.

24. L-amministrazzjoni fiskali, b'deċiżjoni tal-21 ta' April 2017, ikkoreġiet l-ammont tal-VAT dovut mir-rikorrent għall-perijodu vverifikat.

25. Permezz ta' sentenza tal-1 ta' Marzu 2018, il-Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach (il-Qorti Amministrattiva Provinċjali ta' Gliwice, il-Polonja) ċaħdet l-appell ippreżentat mir-rikorrent mid-deċiżjoni tal-amministrazzjoni fiskali, billi tenniet l-istess raġunijiet u wara li qieset il-valutazzjoni tal-klijent tat-tranżazzjoni taxxabbli.

26. In-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja), il-qorti tar-rinviju, adita bl-appell minn din id-deċiżjoni mir-rikorrent, tesprimi xi dubji, fid-dawl tar-rekwiżiti tad-dritt tal-Unjoni, dwar it-traspożizzjoni mil-leġiżlatur Pollakk tal-Artikolu 98

tad-Direttiva tal-VAT, inkluż l-Anness III tagħha, minħabba r-riferiment mhux għan-Nomenklatura Magħquda, iżda għall-PKWiU, li hija klassifikazzjoni tal-attivitajiet għal skopijiet ta' statistika li tiddefinixxi l-kamp ta' applikazzjoni tal-kunċett ta' "servizzi ta' catering" skont l-attività ta' entitajiet speċifiċi u mhux, kif inhu l-każ tal-VAT, fuq il-bażi tas-suġġett tat-taxxa. Għalhekk, l-espressjoni "servizzi tal-catering u postijiet tax-xorb", użata sabiex tindika l-kodiċi tal-PKWiU ex 56, hija usa' minn dik ta' "servizzi fir-ristoranti", li tidher fid-Direttiva tal-VAT. Għalhekk, dan jaffettwa l-kamp ta' applikazzjoni tal-kategorija ta' oġġetti intitolata "ikliet ippreparati". Barra minn hekk, dan il-kunċett għandu jiġi interpretat skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja.

27. Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tqis li l-fatt li r-rikorrent jikkontesta r-rilevanza tal-klassifikazzjonijiet statistiċi għad-determinazzjoni tar-rata tal-VAT applikabbli għall-bejgħ ta' ikliet ippreparati iwassal biex tingħata importanza deċiżiva lill-klassifikazzjoni ta' dawn is-servizzi fil-kamp ta' "servizzi ta' ristorant" jew biex jiġu esklużi. Skont din il-qorti, id-diversi kundizzjonijiet li taħthom jiġu servuti l-ikliet mibjugħa huma deċiżivi. Mil-lat tal-konsumatur medju, il-bejgħ għall-konsum fuq il-post f'infrastruttura adattata għal dan l-għan, mingħajr servizz speċjalizzat u b'personalizzazzjoni limitata tal-ordni tal-ikliet, għandu jkun distint mill-bejgħ ta' prodotti tal-ikel lil klijenti li jmorru f'post xieraq barra l-punt tal-bejgħ bil-vettura tagħhom ("drive-in") jew bil-mixi ("walk-through"), kif ukoll il-bejgħ f'food court. F'dawn il-każijiet, għall-klijent, il-possibbiltà li tintuża l-infrastruttura offruta mir-rikorrent ma tkunx element essenzjali tas-servizz ipprovdut mir-rikorrent.

28. Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tagħmel id-domanda, fid-dawl tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, dwar ir-rilevanza tal-kriterju bbażat fuq il-metodu ta' preparazzjoni tal-ikliet li jiddistingwi l-ikliet maħsuba għall-konsum fuq il-post minn dawk li ma jistgħux jiġu kkunsmati direttament. Hija tenfasizza, f'dan ir-rigward, li kull waħda mis-sistemi ta' bejgħ ta' ikliet ippreparati implimentati mir-rikorrenti għandha elementi li għandhom x'jaqsmu kemm mal-kunsinna ta' oġġetti kif ukoll mal-provvista ta' servizzi. Madankollu, din it-tieni klassifikazzjoni tiddependi fuq il-firxa tal-infrastruttura offruta lill-klijent u l-għażla tiegħu li jibbenefika minnha.

29. F'dawn iċ-ċirkustanzi, in-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Suprema Amministrattiva) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel id-domandi preliminari li ġejjin lill-Qorti tal-Ġustizzja:

" 1) Il-kunċett ta' 'servizzi ta' ristoranti' li għalihom tapplika rata mnaqqsa ta' VAT (Artikolu 98(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, moqri flimkien mal-punt (12a) tal-Anness III tagħha u mal-Artikolu 6 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni tal-Kunsill (UE) Nru 282/2011 tal-15 ta' Marzu 2011 li jistabbilixxi miżuri ta' implimentazzjoni fir-rigward tad-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud 2), ikopri l-bejgħ ta' ikliet ippreparati minn qabel taħt il-kundizzjonijiet bħal dawk fil-kawża prinċipali, jiġifieri f'sitwazzjoni fejn:

   – il-bejjiegħ jipprovdi lix-xerrejja infrastruttura li tippermettilhom jikkonsumaw l-ikla tagħhom fuq il-post (spazju separat intiż għall-konsum tal-ikel, aċċess għat-tojlits);

   – ma hemm ebda servizz speċjali pprovdut minn wejters;

   – ma hemm ebda servizz fil-veru sens tal-kelma;

– il-proċess biex issir l-ordni huwa ssemplifikat u parzjalment awtomatizzat;

– il-possibbiltà li l-klijent jippersonalizza l-ordni tiegħu hija limitata?

2) Il-mod kif jiġu ppreparati l-ikliet huwa rilevanti għar-risposta tal-ewwel domanda, b'mod partikolari l-fatt li ċerti prodotti nofshom lesti jiġu msaħħna u li l-ikliet ippreparati minn qabel jiġu komposti minn prodotti nofshom lesti?

3) Il-fatt li l-klijent għandu l-possibbiltà juża l-infrastruttura proposta huwa suffiċjenti għar-risposta tal-ewwel domanda, jew għandu jiġi stabbilit li, mill-perspettiva tal-klijent medju, dan l-element jikkostitwixxi element essenzjali tas-servizz ipprovdut?"

30. Ir-rikorrent, id-Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach (id-Direttur tal-Kamra Fiskali ta' Katowice, il-Polonja), ir-Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców (il-Medjatur għall-Impriżi Żgħar u ta' Daqs Medju, il-Polonja), il-Gvern Pollakk u l-Kummissjoni ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li taqta' din il-kawża mingħajr seduta għat-trattazzjoni.

IV. Analiżi

A. Osservazzjonijiet preliminari

31. Mill-kliem tad-domandi preliminari, li, fil-fehma tiegħi, għandhom jiġu eżaminati flimkien, jirriżulta li l-qorti tar-rinviju qiegħda tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja jekk id-diversi attivitajiet ta' bejgħ ta' ikliet ippreparati għall-iskop tal-konsum immedjat tagħhom, bħal dawk fil-kawża prinċipali, f'ristoranti tal-fast food, jistgħux jiġu kklassifikati bħala servizzi ta' ristoranti li għalihom tista' tiġi applikata rata mnaqqsa ta' VAT skont l-Artikolu 98(2) tad-Direttiva tal-VAT, moqri flimkien mal-punt 12a tal-Anness III ta' din id-direttiva u mal-Artikolu 6 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011.

32. Madankollu, mill-motivazzjoni tad-deċiżjoni tar-rinviju jsegwi li dan huwa parzjalment iġġustifikat minn dubji dwar it-traspożizzjoni fid-dritt Pollakk tad-dritt applikabbli tal-Unjoni. Dwar dan il-punt saru ċerti osservazzjonijiet bil-miktub ippreżentati lill-Qorti tal-Ġustizzja.

33. Għalhekk jidhirli xieraq li nfakkar is-suġġett tat-tilwima li biha ġiet adita l-Qorti tal-Ġustizzja u l-kuntest tagħha. Din hija l-klassifikazzjoni ta' tranżazzjonijiet ta' provvista ta' ikel kemm bħala "servizzi tal-catering" jew inkella bħala kunsinni ta' "ikliet ippreparati" li għalihom huma applikabbli żewġ rati mnaqqsa differenti tal-VAT, jiġifieri 8 % għal tal-ewwel, meta l-prodott jista' jiġi kkunsmat immedjatament, u 5 % għal tat-tieni, jekk il-prodott ma jissodisfax din il-kundizzjoni. Din id-distinzjoni ssir b'riferiment għal klassifikazzjoni statistika nazzjonali tal-attivitajiet ekonomiċi, li l-qorti tar-rinviju tenfasizza n-natura deċiżiva tagħha kif ukoll id-differenza man-nomenklatura magħquda.

34. Ċertament, din il-qorti l-ewwel tistaqsi dwar dan il-metodu magħżul mil-leġiżlatur Pollakk biex japplika l-possibbiltà li jiffissa rata mnaqqsa waħda jew tnejn tal-VAT offruta mill-Artikolu 98 tad-Direttiva tal-VAT, moqri flimkien mal-Anness III ta' din tal-aħħar. Madankollu, ir-rinviju preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja ma jirrigwardax il-kompatibbiltà tal-leġiżlazzjoni Pollakka mad-dritt tal-Unjoni dwar il-VAT u speċjalment mal-punti 1 u 12a

tal-Anness III ta' din tal-aħħar, li d-dispożizzjonijiet tagħha qiegħed jingħad qabżu l-limiti[17]. Fi kliem ieħor, ir-rinviju preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja ma għandux bħala l-għan tiegħu l-għażla li tiġi applikata rata mnaqqsa tal-VAT għal oġġett jew servizz li ma jidhirx f'dan l-Anness III, li jkollu l-konsegwenza li jkollha tiġi applikata r-rata standard tal-VAT.

35. Madankollu, mit-talba għal deċiżjoni preliminari jirriżulta li, minħabba d-diversità tat-tranżazzjonijiet tal-fast food inkwistjoni fil-kawża prinċipali, il-qorti tar-rinviju tesprimi dubji dwar l-applikazzjoni selettiva ta' żewġ rati mnaqqsa ffissati mil-leġiżlatur Pollakk biex jintaxxa l-bejgħ ta' ikel, fid-dawl tad-definizzjoni ta' "servizzi fir-ristoranti u tal-catering" adottata kemm mil-leġiżlatur tal-Unjoni kif ukoll mill-Qorti tal-Ġustizzja. F'dan ir-rigward, għandu jiġi enfasizzat li din it-talba hija konformi ma' kawżi preċedenti li taw lok għas-sentenzi tat-2 ta' Mejju 1996, Faaborg-Gelting Linien[18], u tal-10 ta' Marzu 2011, Bog *et*[19], mogħtija dwar it-taxxa tal-VAT tal-provvista ta' ikliet jew ta' ikel b'servizz relatat jew mingħajr.

36. Madankollu, f'dan il-każ, l-analiżi tal-portata ta' dawn id-deċiżjonijiet hija delikata. Fil-fatt, għandu jiġi enfasizzat, minn naħa, li l-qafas leġiżlattiv li fih iddeċidiet il-Qorti tal-Ġustizzja evolva[20] u, min-naħa l-oħra, li t-tranżazzjonijiet ta' ristoranti tal-fast food inkwistjoni fil-kawża prinċipali juru karatteristiċi li, skont il-kundizzjonijiet tal-bejgħ ta' ikel u l-għażla tal-klijent, jistgħu jkunu dawk ta' kunsinna ta' oġġetti jew provvista ta' servizz. Għalhekk, fil-fehma tiegħi, il-kawża prinċipali turi diffikultajiet bla preċedent biex wieħed jasal biex jiddistingwi l-kunċett ta' "oġġetti tal-ikel" minn dak ta' "servizzi fir-ristoranti".

37. F'dawn il-kundizzjonijiet, peress li l-klassifikazzjoni tat-tranżazzjonijiet ta' provvista ta' ikel taxxabbli b'rati mnaqqsa, skont l-Anness III tad-Direttiva tal-VAT, hija prerekwiżit indispensabbli għall-verifika tal-applikabbiltà ta' rati differenti ta' VAT għal kategorija ta' dan l-anness, hija l-Qorti tal-Ġustizzja li għandha tiddefinixxi l-kriterji utli għal din l-evalwazzjoni li taqa' f'idejn il-qorti nazzjonali.

38. Għalhekk, nissuġġerixxi lill-Qorti tal-Ġustizzja tikkunsidra li l-qorti tar-rinviju qiegħda tistaqsiha, essenzjalment, jekk l-Artikolu 98(2) tad-Direttiva tal-VAT u l-punti 1 u 12a tal-Anness III ta' din tal-aħħar, moqrija flimkien mal-Artikolu 6 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, għandhomx jiġu interpretati fis-sens li d-diversi attivitajiet ta' provvista ta' ikliet ippreparati għall-konsum immedjat tagħhom f'postijiet tal-fast food jaqgħux fil-kunċett ta' "servizzi fir-ristoranti u tal-catering" jew dak ta' "oġġetti tal-ikel", għall-iskopijiet ta' tassazzjoni b'rata mnaqqsa ta' VAT.

39. Fid-dawl tal-kuntest ta' din it-talba li għadni kif spjegajt, l-eżami tagħha jiġġustifika li jitfakkru l-prinċipji applikabbli għar-rata mnaqqsa ta' tassazzjoni tat-tranżazzjonijiet suġġetti għall-VAT, b'mod ġenerali, u għas-"servizzi fir-ristoranti u tal-catering", b'mod partikolari, qabel ma jiġu stabbiliti l-elementi utli għall-interpretazzjoni li jistgħu jingħataw għall-applikazzjoni tagħhom għat-tranżazzjonijiet inkwistjoni.

17 Ara, bħala paragun, is-sentenza tad-9 ta' Novembru 2017, AZ (C-499/16, EU:C:2017:846).

18 C-231/94, iktar 'il quddiem is-"sentenza Faaborg-Gelting Linien", EU:C:1996:184.

19 C-497/09, C-499/09, C-501/09 u C-502/09, iktar 'il quddiem is-"sentenza Bog *et*" EU:C:2011:135.

20 B'differenza mill-kawżi li taw lok għas-sentenzi Faaborg-Gelting Linien u Bog *et*, huma applikabbli, f'dan il-każ, id-Direttiva tal-VAT li daħlet fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2007 (ara l-Artikolu 413 ta' din id-direttiva) kif ukoll l-emenda tagħha fl-1 ta' Ġunju 2009 (ara l-Artikolu 3 tad-Direttiva 2009/47) li tat lill-Istati Membri l-possibbiltà li japplikaw rata mnaqqsa ta' VAT għas-"servizzi fir-ristoranti u servizzi tal-catering".

B. It-tassazzjoni b'rata mnaqqsa tal-kunsinni ta' oġġetti u l-provvista ta' servizzi

40. Skont l-Artikolu 96 tad-Direttiva tal-VAT, kull Stat Membru għandu jiffissa u japplika rata standard ta' VAT li hija l-istess għall-kunsinni ta' oġġetti u għall-provvista ta' servizzi.

41. B'deroga minn dan il-prinċipju, l-Artikolu 98 ta' din id-direttiva jipprovdi għall-possibbiltà li tiġi applikata rata waħda jew tnejn imnaqqsa tal-VAT. Għal dan l-għan, l-Anness III tal-imsemmija direttiva jelenka b'mod eżawrjenti l-kategoriji ta' kunsinni ta' oġġetti u provvisti ta' servizzi li jistgħu jkunu suġġetti għal rati mnaqqsa [21].

42. L-iskop ta' dan l-anness huwa li jagħmel ċerti oġġetti meqjusa bħala partikolarment meħtieġa [22] inqas għaljin, u għalhekk iktar aċċessibbli għall-konsumatur finali, li fl-aħħar mill-aħħar ibati l-VAT. Fir-rigward tal-oġġetti tal-ikel, il-Qorti tal-Ġustizzja kkunsidrathom bħala oġġetti essenzjali [23].

43. Fir-rigward tal-kontenut speċifiku tal-Anness III tad-Direttiva tal-VAT, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-leġiżlatur tal-Unjoni għandu setgħa diskrezzjonali wiesgħa, peress li huwa msejjaħ, meta huwa jadotta miżura ta' natura fiskali, biex jagħmel għażliet ta' natura politika, ekonomika kif ukoll soċjali, u biex jagħti prijorità lil interessi diverġenti jew biex iwettaq evalwazzjonijiet kumplessi [24].

44. Il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li, fil-qafas ta' din id-diskrezzjoni wiesgħa li għandu l-leġiżlatur tal-Unjoni meta jadotta miżura fiskali, dan tal-aħħar xtaq, meta stabbilixxa l-Anness III tad-Direttiva tal-VAT, li l-oġġetti essenzjali kif ukoll l-oġġetti u s-servizzi li jikkorrispondu għal għanijiet soċjali jew kulturali, sakemm dawn jippreżentaw ftit jew xejn riskju ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni, jistgħu jkunu suġġetti għal rata mnaqqsa ta' VAT [25].

45. Għalhekk, huwa pprovdut fl-Anness III tad-Direttiva tal-VAT li l-Istati Membri jistgħu japplikaw rata jew rati mnaqqsa ta' VAT għall-kategoriji li ġejjin: "1) [o]ġġetti ta' l-ikel […]" u "12a) is-servizzi tar-ristoranti u tal-catering […]".

46. Il-Qorti tal-Ġustizzja fakkret li l-applikazzjoni mill-Istati Membri ta' rata waħda jew tnejn imnaqqsa ta' VAT ma hijiex obbligatorja u tikkostitwixxi deroga mill-prinċipju li r-rata standard hija applikabbli. Għaldaqstant, skont il-ġurisprudenza stabbilita tagħha, id-dispożizzjonijiet applikabbli f'din il-kwistjoni għandhom jiġu interpretati b'mod strett [26] u skont it-tifsira tas-soltu tat-termini inkwistjoni [27].

21 Ara s-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2019, Segler-Vereinigung Cuxhaven (C-715/18, EU:C:2019:1138, punt 22 u l-ġurisprudenza ċċitata).

22 Ara s-sentenza tad-9 ta' Marzu 2017, Oxycure Belgium (C-573/15, EU:C:2017:189, punt 22 u l-ġurisprudenza ċċitata).

23 Ara s-sentenza tat-3 ta' Marzu 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Pajjiżi l-Baxxi (C-41/09, EU:C:2011:108, punt 53).

24 Ara s-sentenzi tad-9 ta' Marzu 2017, Oxycure Belgium (C-573/15, EU:C:2017:189, punt 23 u l-ġurisprudenza ċċitata), kif ukoll tad-19 ta' Diċembru 2019, Segler-Vereinigung Cuxhaven (C-715/18, EU:C:2019:1138, punt 31 u ġurisprudenza ċċitata). Barra minn hekk, huwa interessanti li wieħed jinnota li l-lista fl-Anness III tad-Direttiva tal-VAT għandha l-effett li tippermetti lill-Istati Membri jintaxxaw b'rata mnaqqsa jew jeżentaw madwar 65 % tan-nefqa tal-konsum tal-familji, skont id-dokument ta' ħidma tas-Servizzi tal-Kummissjoni, evalwazzjoni tal-impatt, li jakkumpanja l-Proposta għal Direttiva tal-Kunsill li temenda d-Direttiva 2006/112/KE fir-rigward tar-rati tat-taxxa fuq il-valur miżjud (SWD (2018) 7 final) (punt 1.2), disponibbli biss bl-Ingliż.

25 Ara s-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2019, Segler-Vereinigung Cuxhaven (C-715/18, EU:C:2019:1138, punti 31 u 32 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

26 Ara s-sentenzi tad-9 ta' Marzu 2017, Oxycure Belgium (C-573/15, EU:C:2017:189, punt 25 u l-ġurisprudenza ċċitata), kif ukoll tad-19 ta' Diċembru 2019, Segler-Vereinigung Cuxhaven (C-715/18, EU:C:2019:1138, punt 25).

27 Ara s-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2019, Segler-Vereinigung Cuxhaven (C-715/18, EU:C:2019:1138, punt 25).

47. Barra minn hekk, skont l-Artikolu 98(3) tad-Direttiva tal-VAT, għall-applikazzjoni *tar-rati mnaqqsa* għall-kategoriji *ta' oġġetti* li jidhru fil-lista tal-Anness III ta' din id-direttiva, l-Istati Membri "jistgħu jużaw in-Nomenklatura Magħquda sabiex jistabbilixxu eżattament kemm hi koperta l-kategorija kkonċernata".

48. F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-użu ta' din in-Nomenklatura Magħquda huwa biss mod wieħed fost oħrajn biex tiġi ddelimitata bi preċiżjoni l-kategorija kkonċernata. [28]

49. Sa fejn naf jien, il-Qorti tal-Ġustizzja qatt ma saritilha domanda dwar il-kundizzjonijiet li taħthom il-possibbiltà li jiġu applikati *xi* rati mnaqqsa ta' VAT tista' tiġi eżerċitata mill-Istati Membri skont il-kategorija li tidher fl-Anness H tas-Sitt Direttiva jew fl-Anness III tad-Direttiva tal-VAT. B'mod iktar ġenerali, bl-eċċezzjoni tas-sentenza tat-3 ta' Mejju 2001, Il-Kummissjoni vs Franza [29], is-sentenzi preċedenti mogħtija mill-Qorti tal-Ġustizzja jirrigwardaw l-applikazzjoni ta' rata mnaqqsa waħda tal-VAT u jikkonċernaw il-limitazzjoni tal-applikazzjoni tagħha għal ċerti oġġetti [30] jew ċerti servizzi [31] f'kategorija waħda.

50. Fid-dawl taċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, jidhirli li huwa xieraq li jiġi rrilevat li l-Artikolu 98 tad-Direttiva tal-VAT ma fih l-ebda restrizzjoni fuq id-determinazzjoni tar-rati mnaqqsa tal-VAT u l-modalitajiet ta' applikazzjoni tagħhom skont il-kategoriji ta' oġġetti jew servizzi msemmija fl-Anness III ta' din id-direttiva [32]. Għalhekk, kull waħda minn dawn il-kategoriji, jew saħansitra parti minnhom, tista' tkun suġġetta għal żewġ rati differenti ta' VAT, imnaqqsa jew le, skont l-għanijiet segwiti mill-Istati Membri [33]. Fi kliem ieħor, l-istess rata mnaqqsa ta' VAT tista' tiġi applikata għall-kunsinna ta' oġġett u għal provvista ta' servizzi [34].

51. F'dan ir-rigward, għandu jiġi enfasizzat li l-armonizzazzjoni tar-regoli applikabbli fil-qasam tal-VAT mil-leġiżlatur tal-Unjoni, minħabba n-numru kbir ħafna ta' testi, fosthom is-Sitt Direttiva li ġiet issostitwita u kkodifikata mid-Direttiva tal-VAT, ħalliet kontinwament il-libertà għall-Istati Membri fir-rigward tal-applikazzjoni ta' dawn ir-regoli u b'mod speċjali dawk relatati mal-għażla tar-rati ffissati skont l-oġġett jew is-servizz ikkonċernat.

[28] Ara s-sentenza tad-9 ta' Novembru 2017, AZ (C-499/16, EU:C:2017:846, punt 25).

[29] C-481/98, EU:C:2001:237. Ara l-punt 33 ta' din is-sentenza.

[30] Ara, b'mod partikolari, is-sentenza tad-9 ta' Novembru 2017, AZ (C-499/16, EU:C:2017:846, punt 36).

[31] Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-27 ta' Frar 2014, Pro Med Logistik u Pongratz (C-454/12 u C-455/12, EU:C:2014:111, punt 60), kif ukoll tad-9 ta' Marzu 2017, Oxycure Belgium (C-573/15, EU:C:2017:189, punt 37).

[32] Jista' jiġi osservat ukoll li jirriżulta mill-użu, fl-Artikolu 98(3) ta' din id-direttiva, tal-espressjoni "[m]eta jkunu qed japplikaw ir-rati mnaqqsa" u mhux, pereżempju, tal-espressjoni "waħda mir-rati mnaqqsa," li l-oġġetti jistgħu jkunu suġġetti għal tassazzjoni b'żewġ rati mnaqqsa differenti. Barra minn hekk, b'paragun ma' dan il-kliem, jista' jiġi argumentat mill-assenza ta' dispożizzjoni speċjali relatata mal-provvista ta' servizzi jew li teskludi l-applikazzjoni ta' żewġ rati differenti għall-provvisti ta' servizzi jew li tiġġustifika trattament differenti. Ara, fl-istess sens, is-sentenza tat-8 ta' Mejju 2003, Il-Kummissjoni vs Franza (C-384/01, EU:C:2003:264, punt 27).

[33] Inqis ukoll li interpretazzjoni bħal din hija kkorroborata mill-iskop tas-sistema tar-rati mnaqqsa tal-VAT magħżula mil-leġislatur tal-Unjoni. Ara, f'dan ir-rigward, il-punti 43 u 44 ta' dawn il-konklużjonijiet. Jista' jiġi argumentat wkoll li l-Qorti tal-Ġustizzja tikklassifika l-oġġetti tal-ikel bħala oġġetti essenzjali. Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-1 ta' Ottubru 2020, Staatssecretaris van Financiën (Rata mnaqqsa tal-VAT għall-afrodiżijaċi) (C-331/19, EU:C:2020:786, punti 25, 26 u 35). Għalhekk, l-għażla bejn żewġ rati mnaqqsa tal-VAT tiegħu li hija l-inqas għolja tista' tkun iġġustifikata għal ċerti prodotti tal-ikel mingħajr ebda servizz relatat.
Barra minn hekk, fir-rigward tas-servizzi, l-Artikolu 101 tad-Direttiva tal-VAT jidhirli li għandu jissemma bħala li juri l-importanza mogħtija mil-leġiżlatur tal-Unjoni għas-servizzi, inklużi s-servizzi tal-catering minħabba l-impatt tar-rati mnaqqsa tal-VAT fuq il-ħolqien tal-impjiegi, it-tkabbir ekonomiku u l-funzjonament tajjeb tas-suq intern.

[34] Ara, f'dan ir-rigward, bħala eżempju tar-rati mnaqqsa tal-VAT applikati fl-Istati Membri, ir-rapport tal-Kummissjoni intitolat "VAT rates applied in the Member States of the European Union, Situation at 1st January 2020" (Taxud.c.1(2020)), Tabella II, disponibbli fl-indirizz tal-Internet li ġej:
https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf
(p. 4 u 5), bil-lingwa Ingliża.

52. Jibqa' l-fatt li din il-possibbiltà offruta lill-Istati Membri biex japplikaw diversi rati tal-VAT fuq oġġetti jew servizzi ma jistax ikollha l-effett li teżenta lill-Istati Membri milli josservaw prinċipji komuni. Min-naħa, skont id-dritt applikabbli tal-Unjoni dwar il-VAT, it-tranżazzjonijiet taxxabbli għandhom jiġu distinti skont l-iskop tagħhom [35].

53. Min-naħa l-oħra, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-Istati Membri għandhom josservaw il-prinċipju ta' newtralità fiskali meta jagħżlu li japplikaw rata mnaqqsa tal-VAT għal waħda mill-24 kategorija ta' oġġetti jew servizzi li jidhru fl-Anness III tad-Direttiva tal-VAT [36] u, jekk ikun il-każ, jirrestringu l-applikazzjoni tagħha b'mod selettiv għal parti tal-oġġetti jew servizzi ta' kull waħda minn dawn il-kategoriji [37], ħaġa li tagħti wkoll, barra minn hekk, sens sħiħ għall-obbligu li ssir distinzjoni bejn l-oġġetti u s-servizzi, kif imfakkar fil-punt preċedenti ta' dawn il-konklużjonijiet.

54. Dan il-prinċipju jipprekludi, mill-perspettiva tal-VAT, li oġġetti jew provvisti ta' servizzi simili, li jkunu f'kompetizzjoni ma' xulxin, jiġu ttrattati b'mod differenti [38].

55. Peress li dan huwa prinċipju inerenti fis-sistema komuni tal-VAT [39], inqis li din il-ġurisprudenza hija trasponibbli għal-liġijiet nazzjonali li ffissaw *żewġ* rati mnaqqsa ta' VAT għal oġġetti jew servizzi.

56. Għaldaqstant, bla ħsara għal dawn ir-riżervi, huma l-Istati Membri li għandhom jiddeterminaw b'mod preċiż fost il-kunsinni ta' oġġetti u l-provvisti ta' servizzi inklużi fil-kategoriji tal-Anness III tad-Direttiva tal-VAT dawk li għalihom japplikaw ir-rata jew ir-rati mnaqqsa tal-VAT [40].

57. Barra minn hekk, l-applikazzjoni selettiva tar-rata mnaqqsa tal-VAT għandha tkun tista' tiġi ġġustifikata minn aspetti konkreti u speċifiċi tal-kategorija tal-Anness III inkwistjoni [41].

58. Minn dawn il-prinċipji kollha mfakkra jirriżulta, minn naħa, li l-Qorti tal-Ġustizzja twettaq verifika tal-liġi nazzjonali meta tiġi mistoqsija dwar il-konformità mal-kamp ta' applikazzjoni ta' waħda mill-kategoriji li jidhru fl-Anness III tad-Direttiva tal-VAT jew fejn ikun invokat ksur tal-prinċipju ta' newtralità fiskali u li l-qorti tar-rinviju pprovdiet lill-Qorti tal-Ġustizzja b'informazzjoni dwar l-għanijiet segwiti mil-leġiżlatur nazzjonali meta jagħżel rata jew rati mnaqqsa tal-VAT.

59. Għalhekk, hija l-qorti nazzjonali li għandha tivverifika li l-għażla tal-leġiżlatur nazzjonali li japplika rata mnaqqsa ta' VAT, pereżempju bħal f' din il-kawża, għall-provvista ta' ikel jew għal servizzi tal-catering hija relatata ma' tranżazzjonijiet li jaqgħu taħt dan l-Anness III, speċifikament il-punt 1 jew il-punt 12a, u li t-trattament differenti mill-perspettiva tal-VAT tal-oġġetti jew tal-provvista ta' servizzi li jaqgħu fl-istess kategorija kien twettaq skont il-prinċipju ta' newtralità fiskali.

35 Ara l-Artikoli 14 u 24 tad-Direttiva tal-VAT li jiddefinixxu rispettivament "forniment ta' prodotti" u l-"forniment ta' servizzi".

36 Ara s-sentenza tad-9 ta' Marzu 2017, Oxycure Belgium (C-573/15, EU:C:2017:189, punt 28 u l-ġurisprudenza ċċitata).

37 Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tad-9 ta' Marzu 2017, Oxycure Belgium (C-573/15, EU:C:2017:189, punt 30 u l-ġurisprudenza ċċitata), kif ukoll tad-19 ta' Diċembru 2019, Segler-Vereinigung Cuxhaven (C-715/18, EU:C:2019:1138, punt 36 u l-ġurisprudenza ċċitata).

38 Ara l-ġurisprudenza ċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna preċedenti. Ara wkoll, rigward id-diversi tifsiriet tal-espressjoni "prinċipju ta' newtralità fiskali" fi kwistjonijiet tal-VAT, il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Hogan fil-kawża tal-Golfclub Schloss Igling (C-488/18, EU:C:2019:942, punti 55 u 56 kif ukoll in-noti ta' qiegħ il-paġna 21 u 22).

39 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-9 ta' Novembru 2017, AZ (C-499/16, EU:C:2017:846, punt 23).

40 Ara s-sentenza tad-9 ta' Novembru 2017, AZ (C-499/16, EU:C:2017:846, punt 23 u l-ġurisprudenza ċċitata).

41 Ara, b'mod partikolari, is-sentenza tad-9 ta' Novembru 2017, AZ (C-499/16, EU:C:2017:846, punt 24 u l-ġurisprudenza ċċitata).

60. Min-naħa l-oħra, jekk dawk il-kundizzjonijiet jiġu osservati, joħroġ minn kull stħarriġ tal-Qorti tal-Ġustizzja l-fatt li dispożizzjonijiet nazzjonali jikklassifikaw, mingħajr riferiment għan-Nomenklatura Magħquda [42], oġġetti u servizzi intaxxati bl-istess rata mnaqqsa ta' VAT f'kategorija waħda biss, mingħajr ma ssir distinzjoni formali bejn dawk li jaqgħu taħt punt li jidher fl-Anness III tad-Direttiva tal-VAT bħala oġġetti u dawk bħala servizzi f'dan l-anness [43]. Bl-istess mod, ftit jimporta jekk il-leġiżlatur nazzjonali jkunx għażel li juża, biex jindika kategorija tal-klassifikazzjoni nazzjonali, termini simili għal dawk ta' punt li jidher fl-Anness III tad-Direttiva tal-VAT waqt li jżomm kamp ta' applikazzjoni usa' [44] meta l-oġġetti u s-servizzi msemmija hemm huma taxxabbli bir-rata mnaqqsa tal-VAT skont l-Artikolu 98 tad-Direttiva tal-VAT u li l-prinċipju tan-newtralità fiskali jkun osservat. Ikun differenti li kieku l-leġiżlatur nazzjonali kellu l-intenzjoni li jirreferi fil-klassifikazzjoni ta' riferiment tiegħu biss, pereżempju, għas-servizzi msemmija fil-punt 12a tal-Anness III għal din id-direttiva mingħajr ma josserva l-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni tar-rata mnaqqsa tal-VAT magħżula.

61. Għaldaqstant, fir-rigward tal-kawża prinċipali, il-kwistjoni tal-klassifikazzjoni tat-tranżazzjonijiet inkwistjoni tagħmel sens biss jekk għandha tirriżulta fit-tassazzjoni tagħhom b'rata mnaqqsa oħra ta' VAT parzjalment jew kollha kemm hi, wara li jiġi kkunsidrat il-prinċipju ta' newtralità fiskali, li jwassal lill-qorti tar-rinviju biex tistaqsi dwar l-għażla tal-leġiżlatur Pollakk li jintaxxa f'5 % il-kategorija ta' "ikliet ippreparati", iddefinita bħala li tinkludi kwalunkwe attività ta' manifattura ta' ikliet ippreparati li ma humiex maħsubin għal konsum immedjat, b'kuntrast mad-definizzjoni tal-attivitajiet relatati mal-catering.

62. Peress li l-leġiżlatur tal-Unjoni ċċara l-kriterju li jippermetti li t-tranżazzjonijiet jiġu kklassifikati bħala servizzi fir-ristoranti jew tal-catering u li l-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja kienet preċedentement interpretat il-kunċett ta' "oġġetti tal-ikel" f'qafas leġiżlattiv differenti, għandhom jiġu speċifikati l-elementi utli għal applikazzjoni uniformi ta' dawn il-kunċetti.

C. It-tassazzjoni b'rata mnaqqsa tas-"servizzi fir-ristoranti u tal-catering"

63. Mill-1 ta' Ġunju 2009, id-data tad-dħul fis-seħħ tad-Direttiva 2009/47 [45], il-punt 12a ġie inkluż fl-Anness III tad-Direttiva tal-VAT, skont liema, fir-rigward ta' "servizzi tar-ristoranti u tal-catering", l-Istati Membri għandhom il-possibbiltà li jidderogaw mill-prinċipju ta' tassazzjoni bir-rata standard ta' oġġetti u servizzi.

[42] Ara l-punt 48 ta' dawn il-konklużjonijiet.

[43] Infakkar li, f'dan il-każ, skont il-qorti tar-rinviju, il-leġiżlatur Pollakk iffissa rata mnaqqsa ta' 5 % applikabbli b'mod partikolari għal "[i]kliet ippreparati" u rata mnaqqsa oħra ta' 8 % applikabbli b'mod partikolari għas-"servizzi tal-catering" u li d-determinazzjoni tar-rata tal-VAT issir b'riferiment għal klassifikazzjoni statistika ta' oġġetti u servizzi (PKWiU), marbuta mal-klassifikazzjoni tat-tipi ta' attivitajiet kummerċjali (PKD) li, b'mod partikolari għar-rati mnaqqsa, tinkludi l-kategorija 10.85.1 tal-PKWiU, "[i]kliet ippreparati", u l-grupp 56.1 tal-PKWiU, "servizzi tal-catering u catering mobbli", inklużi "servizzi kompluti ta' catering f'ristorant", "servizzi tal-catering self-service", "servizzi oħrajn ta' catering". Ara l-punti 13 sa 19 ta' dawn il-konklużjonijiet.

[44] F'dan il-każ, nosserva li, skont il-qorti tar-rinviju, id-diviżjoni tar-referenza tinkludi l-attivitajiet ta' servizzi marbuta mal-provvista ta' ikliet maħsuba għal konsum immedjat (ara l-punti 18 u 19 ta' dawn il-konklużjonijiet), mingħajr ebda kundizzjonijiet dwar l-eżistenza ta' servizzi relatati.

[45] Il-leġiżlatur tal-Unjoni intervjena qabel ma ngħatat is-sentenza Bog *et* li tinterpreta l-kategorija 1 tal-Anness H tas-Sitt Direttiva (ara l-punt 8 ta' din is-sentenza), li sar l-Anness III tad-Direttiva tal-VAT, li kienet issemmi, għall-iskopijiet ta' tassazzjoni b'rata mnaqqsa ta' VAT, l-oġġetti tal-ikel, b'mod partikolari, l-ingredjenti maħsuba għall-preparazzjoni ta' dawn l-oġġetti tal-ikel u l-prodotti użati biex jissupplimentaw jew jissostitwixxu dawn l-oġġetti tal-ikel, mingħajr distinzjoni marbuta mat-termini tal-bejgħ tagħhom. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, essenzjalment, li, fil-każ tal-kunsinna ta' oġġetti, l-ikliet u ikliet ippreparati għall-konsum immedjat jaqgħu taħt din il-kategorija tal-Anness H tas-Sitt Direttiva u jistgħu jibbenefikaw mir-rata mnaqqsa tal-VAT.

64. Skont il-premessa 2 tad-Direttiva 2009/47, l-għan huwa li tippromwovi l-ħolqien tal-impjiegi u tiġġieled kontra l-ekonomija informali.

65. Fl-Artikolu 6(1) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, applikabbli, skont l-Artikolu 65 tiegħu, mill-1 ta' Lulju 2011, il-leġiżlatur tal-Unjoni ddikjara, sabiex tiġi żgurata l-applikazzjoni uniformi tas-sistema tal-VAT [46], l-elementi li jikkaratterizzaw is-servizzi tar-ristoranti u tal-catering u dawk li jiddistingwuhom minn xulxin. Fil-paragrafu 2 ta' dan l-artikolu huwa speċifikat dak li ma jippermettix li t-tranżazzjoni tiġi kklassifikata bħala servizz tar-ristorant jew ta' catering.

66. Għaldaqstant, fir-rigward, b'mod partikolari, tal-provvista ta' ikel lest għall-konsum immedjat, li hija s-suġġett tat-tilwima fil-kawża prinċipali, l-eżami tal-kliem tal-ewwel żewġ sentenzi tal-Artikolu 6(1) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011 u dak tal-paragrafu 2 ta' dan l-artikolu jwassal, fl-opinjoni tiegħi, biex ikollna naffermaw li s-servizzi tar-ristoranti u tal-catering huma kkaratterizzati mhux mill-metodu ta' preparazzjoni tal-ikel, iżda mill-implimentazzjoni ta' servizzi relatati li jakkumpanjaw il-provvista ta' dan l-ikel. Barra minn hekk, dawn is-servizzi relatati għandhom ikunu suffiċjenti u predominanti biex jiżguraw il-konsum immedjat tal-ikel ippreparat.

67. Fin-nuqqas ta' dan, għandu jiġi dedott, fil-fehma tiegħi, li l-provvista ta' ikel hija kkunsidrata bħala kunsinna ta' oġġetti, b'mod iktar preċiż ta' "oġġetti tal-ikel" [47].

68. Skont it-tielet sentenza tal-Artikolu 6(1) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, huwa biss il-post tas-servizzi li jakkumpanjaw il-provvista tal-ikel li jippermetti li ssir distinzjoni bejn is-servizzi tar-ristoranti u s-servizzi tal-catering.

69. Din it-tfakkira sempliċi għandha tkun biżżejjed biex tippermetti lill-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi għad-domandi preliminari kif sarulha. Madankollu, iċ-ċirkustanzi fattwali tat-tilwima fil-kawża prinċipali, li wasslu għad-dubji tal-qorti tar-rinviju, l-evoluzzjoni tal-analiżi tal-awtoritajiet Pollakki fir-rigward tar-rata tal-VAT applikabbli għat-tranżazzjonijiet inkwistjoni u l-konsistenza tal-osservazzjonijiet bil-miktub ippreżentati lill-Qorti tal-Ġustizzja biss fil-każ ta' bejgħ barra mill-ħwienet tal-fast food juru l-ħtieġa li tiġi ċċarata t-tifsira ta' dawn id-definizzjonijiet [48].

70. Għaldaqstant, huwa neċessarju li jiġi interpretat, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja ċċitata fil-punt 46 ta' dawn il-konklużjonijiet, il-kunċett ta' "servizzi tar-ristoranti" fis-sens tal-punt 12a tal-Anness III tad-Direttiva tal-VAT, moqri flimkien mal-Artikolu 6 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, b'mod strett u biex ma jiġix estiż il-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni għas-servizzi li ma humiex intrinsikament marbuta ma' dan il-kunċett.

71. Fir-rigward tal-kliem tal-imsemmi punt 12a tal-Anness III, jista' jiġi ċċarat, fl-ewwel lok, li l-espressjoni "servizzi tar-ristoranti", li tista', fil-lingwaġġ ta' kuljum, tindika kemm post u servizz, kif ukoll l-espressjoni "servizzi […] tal-catering" huma konsistenti mal-kliem tal-Artikolu 55

[46] Ara l-premessa 4 ta' dan ir-regolament ta' implimentazzjoni.

[47] Ara, fir-rigward tal-motivi ta' din l-analiżi, il-punti 80 u 86 ta' dawn il-konklużjonijiet.

[48] Ara wkoll, f'dan is-sens, ir-rapport mill-Kummissjoni lill-Kunsill dwar il-post ta' tassazzjoni għall-provvista ta' merkanzija u l-provvista ta' servizzi, inklużi s-servizzi tar-ristoranti, għal passiġġieri abbord vapuri, ajruplani, ferroviji jew xarabankijiet imfassal skont l-Artikolu 37(3) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (COM (2012) 605 final) (p. 7 u 10), li jiċċita l-ħtieġa għal kjarifika fir-rigward tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja.

tad-Direttiva tal-VAT, li ma nbidilx mill-1 ta' Jannar 2010, id-data tad-dħul fis-seħħ ta' din id-dispożizzjoni introdotta bid-Direttiva 2008/8. Dan l-artikolu jiddefinixxi l-post tat-tassazzjoni ta' dawn is-servizzi bħala l-post fejn jitwettqu fiżikament li ġeneralment huwa l-post ta' stabbiliment tal-fornitur, mingħajr ma ssir distinzjoni bejn is-servizzi.

72. Fit-tieni lok, inqis li din id-distinzjoni bejn is-servizz tar-ristorant u dak tal-catering fir-rigward ta' rati mnaqqsa tal-VAT, li nfakkar li ġiet introdotta fl-Anness III tad-Direttiva tal-VAT bid-Direttiva 2009/47 u ddefinita bir-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, għandha tkun relatata mal-unika definizzjoni preċedenti ta' dawn il-kunċetti li tirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja.

73. F'dan ir-rigward, il-paragun tal-għażliet ta' abbozzar tal-leġiżlatur tal-Unjoni jista' jsir kronoloġikament biss mar-raġunijiet tas-sentenza Faaborg-Gelting Linien mogħtija fit-2 ta' Mejju 1996. Fil-fatt, is-sentenza Bog *et*, li speċifikat il-portata tagħha, ingħatat fl-10 ta' Marzu 2011, qabel l-adozzjoni tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011 tal-15 ta' Marzu 2011.

74. Fil-punt 14 tas-sentenza Faaborg-Gelting Linien, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li "t-tranżazzjoni tal-catering hija kkaratterizzata minn grupp ta' elementi u atti fejn il-kunsinna ta' ikel hija biss *komponent wieħed li fi ħdanu s-servizzi jippredominaw* sew. Għalhekk għandha titqies bħala provvista ta' servizzi fis-sens tal-Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva. Min-naħa l-oħra, l-affarijiet huma differenti meta t-tranżazzjoni tinvolvi ikel *'take away' u ma tkunx akkumpanjata minn servizzi* maħsuba biex itejbu l-konsum fuq il-post f'ambjent xieraq"[49].

75. L-ewwel nett nosserva li, fis-sentenza Faaborg-Gelting Linien, jintuża biss it-terminu "catering". Fil-fatt, is-suġġett tat-tilwima huwa ddefinit bħala t-tassazzjoni taħt il-VAT ta' "tranżazzjonijiet tal-catering" magħmulin abbord ferry-boats. Madankollu, iċ-ċirkustanzi li jikkaratterizzawhom[50] huma dawk li ġeneralment jikkorrispondu ma' dawk tas-servizzi offruti f'ristorant.

76. Imbagħad, il-fatt li dawn it-tranżazzjonijiet ikunu seħħew fuq bastiment jista' jagħmilha possibbli li wieħed jifhem dak li jiġġustifika d-distinzjoni bejn servizzi pprovduti mill-fornitur fil-faċilitajiet tiegħu u barra minnhom f'ristorant[51].

77. Fl-aħħar nett, l-eżami tad-differenzi huwa iktar informattiv. Il-leġiżlatur tal-Unjoni, fl-Artikolu 6 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, warrab il-kriterji meħuda mill-preparazzjoni tal-ikel ("ippreparat jew mhux ippreparat") jew mit-trasport tal-ikel ("kemm jekk jinkludi jew ma jinkludix it-trasport") u ma żammx dak ta' "konsum fuq il-post"[52].

78. Il-leġiżlatur tal-Unjoni għalhekk wasal biex itemm id-dubji dwar il-portata tas-sentenza Faaborg-Gelting Linien, b'mod partikolari dwar il-preponderanza tal-elementi marbuta mal-preparazzjoni tal-ikliet u l-kunsinna tagħhom, li, b'differenza għall-kriterju tal-importanza kwalitattiva tal-elementi tal-provvista ta' servizzi tal-catering, x'aktarx kienet twassal għal problemi ta' delimitazzjoni insolubbli minħabba l-multipliċità u l-kumplessità tal-ikliet u l-preżentazzjoni tagħhom[53].

[49] Il-korsiv huwa tiegħi.

[50] Ara s-sentenza Faaborg-Gelting Linien (punt 13).

[51] Ara s-sentenza Faaborg-Gelting Linien (punt 15).

[52] Ara s-sentenza Faaborg-Gelting Linien (punt 14).

[53] Ara s-sentenza (punti 19, 21, 36 u 43).

79. F'dan ir-rigward, jistgħu jiġu osservati deċiżjonijiet konverġenti tal-leġiżlatur tal-Unjoni, fir-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, u tal-Qorti tal-Ġustizzja, fis-sentenza Bog *et*, sabiex jiġu identifikati kriterji preċiżi li jiddistingwu kunsinni ta' oġġetti mill-provvisti ta' servizzi fil-każ ta' tranżazzjonijiet ta' bejgħ ta' ikliet ippreparati biex jiġu kkunsmati immedjatament.

80. F'dawn iċ-ċirkustanzi u minħabba l-portata wiesgħa tas-sentenza Bog *et* li tirriżulta mid-diversità taċ-ċirkustanzi fattwali tal-kawżi li taw lok għal din id-deċiżjoni, għalkemm id-Direttiva 2009/47 ma kinitx applikabbli *rationae temporis*[54], jiena tal-fehma li l-Artikolu 6 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni 282/2011 għandu jinqara fid-dawl ta' din is-sentenza.

81. Fil-fatt, fis-sentenza Bog *et*, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet dwar erba' sitwazzjonijiet differenti ta' bejgħ ta' ikliet ippreparati lesti biex jiġu kkunsmati. Dawn kienu jinkludu l-bejgħ, b'mod partikolari, ta' zalzett u chips f'vetturi pparkjati fis-swieq[55], il-bejgħ ta' popcorn u chips "tortilla" ("nachos") fl-intrajjet ta' dawk iċ-ċinejiet[56], il-bejgħ ta' laħam mixwi u ta' chips fl-istands tal-ikel[57] u ikliet ippreparati minn caterer[58].

82. Għalkemm il-kriterju tal-eżistenza ta' "servizzi maħsuba biex itejbu l-konsum fuq il-post f'ambjent xieraq" seta' jiġi dedott mill-punt 14 tas-sentenza Faaborg-Gelting Linien, fis-sentenza Bog *et*, fil-punti 70 u 71, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-provvista ta' ikel fi stands, vetturi jew swali taċ-ċinema, *akkumpanjata minn installazzjonijiet rudimentali* li jeħtieġu *biss intervent uman negliġibbli*, kellha tkun ikklassifikata bħala *kunsinni ta' oġġetti*. Il-Qorti tal-Ġustizzja interpretat dan il-kunċett bħala li jkopri wkoll ikel u ikliet li ġew imsajra, mixwija, moqlija jew ippreparati mod ieħor għall-konsum immedjat tagħhom[59].

83. Min-naħa l-oħra, is-servizzi pprovduti minn caterer, sakemm ma jkunux il-kunsinni ta' ikliet standardizzati, *jikkostitwixxu l-provvista ta' servizzi*, peress li l-preparazzjoni tal-ikliet, il-kompożizzjoni tal-menus u l-provvista eventwali ta' platti, pożati u għamara huma l-elementi predominanti tas-servizz[60].

84. Madankollu, skont l-Artikolu 6(2) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, "[i]l-forniment ta' ikel […] mingħajr *ebda* servizz ta' appoġġ *ieħor*, ma għandux jitqies bħala servizz ta' ristorant jew tal-catering"[61], waqt li dan is-servizz huwa ddefinit fil-paragrafu 1 ta' dan l-artikolu bħala li jikkonsisti fil-"forniment ta' ikel […] akkumpanjat minn servizzi ta' sostenn *sufiċjenti* għall-konsum immedjat tagħhom […] [li huwa] element uniku fost għaqda sħiħa ta' elementi li fiha s-*servizzi se jippredominaw*"[62].

85. F'dawn iċ-ċirkustanzi, liema lezzjonijiet jistgħu jittieħdu mid-dettalji mogħtija fis-sentenzi Faaborg-Gelting Linien u Bog *et* rigward id-diversi livelli ta' servizzi relatati misjuba mill-Qorti tal-Ġustizzja meta t-tranżazzjonijiet taxxabbli jseħħu taħt kundizzjonijiet li ma humiex dawk li qabel kienu suġġetti għall-eżami tagħha? Għandu jitfakkar li, f'dan il-każ, id-domandi preliminari jirrigwardaw il-klassifikazzjoni ta' tranżazzjonijiet ta' catering ta' fast food, li l-partikolarità

54 Ara s-sentenza Bog *et* (punt 8).

55 Kawża Bog (C-497/09), ara s-sentenza Bog *et* (punt 13).

56 Kawża CinemaxX (li qabel kien Flebbe Filmtheater) (C-499/09), ara s-sentenza Bog *et* (punt 26).

57 Kawża Lohmeyer (C-501/09), ara s-sentenza Bog *et* (punt 32).

58 Kawża Fleischerei Nier (C-502/09), ara s-sentenza Bog *et* (punt 38).

59 Ara s-sentenza Bog *et* (punt 88).

60 Ara s-sentenza Bog *et* (punti 77, 79 u 80).

61 Il-korsiv huwa tiegħi.

62 Il-korsiv huwa tiegħi.

tagħhom hija li, skont l-għażla tal-klijent, jista' jkollhom il-karatteristiċi ta' servizz ta' ristorant jew tal-catering jew saħansitra bejgħ take-away u li, fil-każijiet kollha, il-post ta' bejgħ ma huwiex organizzat b'mod rudimentali, iżda fi spazju permanenti ddedikat apposta għall-konsum immedjat tal-prodotti mibjugħa.

86. Fil-fehma tiegħi, l-ewwel nett, huwa ċar mill-kombinazzjoni tas-sentenzi Faaborg-Gelting Linien u Bog *et*, li fid-dawl tagħhom nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja taqra l-Artikolu 6 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011 [63], li għandu jiġi kklassifikat bħala kunsinna ta' oġġetti l-bejgħ ta' ikliet take-away. Din l-interpretazzjoni tista' titqabbel max-xogħol tal-Kumitat tal-VAT [64].

87. It-tieni, l-istess japplika għal postijiet fejn il-possibbiltà li wieħed jikkonsma fuq il-post ma tistax tkun element predominanti ta' servizz, min-naħa tal-konsumatur, minħabba s-servizzi minimi offruti mill-fornitur (ippakkjar, għoti ta' pożati, spazju ristrett) li huma żgurati minn numru limitat ta' nies (ġeneralment il-bejjiegħ jew bejjiegħa).

88. It-tielet, għandu jiġi dedott ukoll minn dan li l-klassifikazzjoni tat-tranżazzjonijiet tal-catering teħtieġ eżami preċiż u li l-konstatazzjoni kwantitattiva weħidha tal-eżistenza ta' installazzjonijiet li jippromwovu l-konsum fuq il-post ma hijiex biżżejjed.

89. Għalhekk, dawn id-diversi fatturi ma jipprovdux risposta preċiża għad-domandi tal-qorti tar-rinviju dwar il-livelli ta' servizzi meħtieġa biex il-bejgħ differenti inkwistjoni jiġi eskluż milli jiġi kklassifikat bħala kunsinna ta' oġġetti ("in-store", "drive-in", "walk-through", "food court") [65].

90. Din il-konstatazzjoni tiġġustifika, fil-fehma tiegħi, li jiġi żgurat li r-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja tista' tkun faċilment adattata għal tipi oħra ta' bejgħ ta' ikliet ippreparati f'diversi postijiet ta' konsum rapidu, bħal dawk li ssib fi ħwienet, mużewijiet, faċilitajiet sportivi, stazzjonijiet tal-petrol, swieq, ħdejn magni awtomatiċi tal-bejgħ tal-ikel, u dawk li x'aktarx jiżviluppaw, kif rajna matul il-kriżi attwali tas-saħħa. Qiegħed naħseb, f'dan ir-rigward, fil-każijiet li fihom il-forniturі tar-ristoranti biegħu ikliet lil klijenti li ma setgħux jibqgħu fuq il-post biex jikkunsmawhom, fil-forma ta' ikliet lesti f'pakketti bħal fuq platti u li setgħu jiġu kkonservati għal diversi jiem jew jissaħħnu mill-ġdid immedjatament.

91. Fil-fehma tiegħi, mid-definizzjoni tas-servizzi tar-ristoranti u tal-catering stabbilita fl-Artikolu 6 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, moqrija fid-dawl tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, jirriżulta li r-rikors lejn persunal responsabbli biex jipprovdi servizzi li jtejbu l-konsum immedjat tal-ikel ipprovdut f'faċilitajiet maħluqa għal dan l-għan huwa kriterju deċiżiv sabiex jiġi ċċarat x'inhu kopert mill-espressjoni "servizzi ta' sostenn

[63] Ara l-punt 80 ta' dawn il-konklużjonijiet.

[64] Ara l-linji gwida li joħorġu mis-86 laqgħa tal-Kumitat tal-VAT fit-18 u d-19 ta' Marzu 2009 (taxud.d.1 (2009) 357988), disponibbli fl-indirizz tal-internet li ġej: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/guidelines-vat-committee-meetings_fr.pdf (p. 117 u 118). Huwa speċifikat, minn naħa, li t-tranżazzjonijiet li ġejjin la huma kkunsidrati bħala servizzi tal-catering u lanqas bħala servizzi tar-ristoranti:
– il-kunsinna sempliċi ta' ikel ippreparat jew mhux ippreparat (pereżempju, ikel take-away minn ristoranti, supermarkets jew stabbilimenti simili);
– it-tranżazzjonijiet li jikkonsistu sempliċement fil-preparazzjoni u t-trasport tal-ikel;
– b'mod ġenerali, it-tranżazzjonijiet li jikkonsistu fil-preparazzjoni, it-trasport u l-kunsinna ta' ikel u/jew xorb mingħajr ebda servizz ieħor relatat.
Min-naħa l-oħra, skont dan il-kumitat, f'dawn il-każijiet, il-provvista ta' ikel u/jew xorb, mingħajr servizzi li jakkumpanjawhom, tikkostitwixxi kunsinna ta' oġġetti li l-post tagħhom huwa ddeterminat fuq il-bażi tal-Artikoli 31 sa 37 tad-Direttiva tal-VAT. L-Istati Membri jistgħu japplikaw rata mnaqqsa għall-provvista ta' oġġetti tal-ikel (inkluż ix-xorb, eskluż, madankollu, ix-xorb alkoħoliku), skont il-Kategorija 1 tal-Anness III tad-Direttiva tal-VAT.

[65] Ara l-punt 21 ta' dawn il-konklużjonijiet.

suffiċjenti". Konkretament, jiena tal-fehma li, fil-maġġoranza tal-każijiet, il-fatt li ikel jiġi pprovdut f'post taħt il-kontroll tal-persuna taxxabbli, li fih riżorsi materjali u umani huma organizzati u implimentati biex jiżguraw il-kumdità tal-konsumatur (pereżempju, b'imwejjed u siġġijiet) u s-sigurtà tiegħu (b'mod partikolari, l-indafa tal-faċilitajiet), jippermetti li ssir distinzjoni bejn il-provvista ta' servizzi u l-kunsinna ta' oġġetti.

92. Madankollu, kriterju bħal dan għandu jkun ikkombinat mal-*għażla tal-konsumatur* li jibbenefika mis-servizzi relatati mal-provvista ta' ikel li jkun preżunt *skont il-mod ta' bejgħ tal-ikla li tista' tiġi kkunsmata immedjatament*, jiġifieri ġewwa jew barra l-faċilitajiet tal-fornitur. F'dan l-aħħar każ, is-sempliċi provvista tal-infrastruttura materjali u umana biex jiġu pprovduti servizzi, fil-fehma tiegħi, ma hijiex biżżejjed biex tikkwalifika t-tranżazzjoni bħala provvista ta' servizzi. Fi kliem ieħor, għandu jiġi kkunsidrat li l-ebda servizz relatat ieħor ma jakkumpanja l-provvista tal-ikel.

93. Infakkar li distinzjoni bħal din jista' ma jkollha ebda impatt fuq l-għażla tar-rata mnaqqsa tal-VAT applikabbli mill-Istat Membru. Għalhekk, f'dan il-każ, jekk żewġ rati mnaqqsa ta' VAT huma applikabbli, fil-fehma tiegħi, ma hemm xejn li jipprekludi, fid-dawl tal-prinċipji mfakkra fil-punti 50 u 59 ta' dawn il-konklużjonijiet, li tiġi applikata l-istess rata ta' VAT, sakemm jiġu osservati l-kriterji tal-klassifikazzjoni tat-tranżazzjoni fir-rigward tal-Anness III tad-Direttiva tal-VAT.

94. Fi kliem ieħor, jidhirli li huwa ekonomikament iġġustifikat li l-bejgħ ta' ikliet ippreparati li ma jkunux ikkunsmati fuq il-post jista' jiġi intaxxat b'mod differenti, bħala kunsinna ta' oġġetti, skont jekk isirx f'ħanut tal-ikel jew jekk, għall-kuntrarju, jikkonsistix fit-tqegħid ta' dawn l-ikliet għad-dispożizzjoni tal-klijent fuq talba tiegħu, bil-ħsieb ta' konsum immedjat jew le. Mill-perspettiva tiegħi, oġġettivament ma humiex simili fis-sens li ma jissodisfawx l-istess ħtiġijiet tal-konsumaturi u jinvolvu gradi differenti ta' intervent uman. Fi kwalunkwe każ, din l-evalwazzjoni tax-xebh tal-oġġetti jew provvisti ta' servizzi kkonċernati għandha ssir mill-qorti nazzjonali. [66].

95. Għaldaqstant, il-Qorti tal-Ġustizzja tista' tirrispondi lill-qorti tar-rinviju li:

– L-Artikolu 98(2) tad-Direttiva tal-VAT, moqri flimkien mal-punt 12a tal-Anness III ta' din id-direttiva u mal-Artikolu 6 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-kunċett ta' "servizzi tar-ristoranti u tal-catering" ikopri l-provvista ta' ikel f'post taħt il-kontroll tal-persuna taxxabbli li ġewwa fih riżorsi materjali u umani huma organizzati u implimentati biex jiggarantixxu lill-konsumatur il-kwalità suffiċjenti ta' servizzi maħsuba biex jiżguraw il-kumdità u s-sigurtà tiegħu fid-dawl tal-konsum immedjat ta' dan l-ikel fuq il-post.

– L-Artikolu 98(2) tad-Direttiva tal-VAT, moqri flimkien mal-punt 1 tal-Anness III ta' din id-direttiva, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-kunċett ta' "oġġetti tal-ikel" ikopri l-provvista ta' ikel sabiex jiġu kkunsmati immedjatament, fuq in-naħa ta' barra tal-post li l-persuna taxxabbli tagħmel disponibbli b'servizzi relatati suffiċjenti li jippermettu l-konsum ta' dan l-ikel fuq il-post.

[66] Ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-27 ta' Ġunju 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie *et* (C-597/17, EU:C:2019:544, punt 48 u l-ġurisprudenza ċċitata).

96. Din ir-risposta tista' tkun issupplimentata b'mod utli, fid-dawl tad-diversità taċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, b'dettalji dwar il-klassifikazzjoni minn qabel tat-tranżazzjonijiet ta' bejgħ sabiex il-qorti nazzjonali tkun tista' tiddeċiedi jekk, mill-perspettiva tal-konsumatur medju, rata ta' 8 % tistax tiġi applikata għall-bejgħ ta' ikliet ippreparati, fid-dawl tal-uniku kriterju tal-konsum immedjat tagħhom, għalkemm rata ta' 5 % tapplika għall-kunsinna ta' ikliet ippreparati.

D. Il-klassifikazzjoni tat-tranżazzjonijiet ta' bejgħ inkwistjoni

97. Fil-kuntest tal-attività ekonomika tiegħu, ir-rikorrent fil-kawża prinċipali japplika diversi metodi ta' bejgħ li fakkart fil-punt 21 ta' dawn il-konklużjonijiet.

98. Jiena naqbel mal-fehma li esprimiet il-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha li, peress li s-servizzi relatati mal-bejgħ tal-ikel u l-ikliet ivarjaw skont is-sistemi ta' bejgħ applikati mill-persuna taxxabbli, huwa meħtieġ li dawn jiġu eżaminati separatament.

1. Il-bejgħ fl-istabbilimenti tal-fast food

99. Fir-rigward tal-bejgħ magħmul mir-rikorrent fl-istabbilimenti ta' fast food ("in store"), il-qorti tar-rinviju fakkret il-karatteristiċi tal-prodotti mibjugħa [67] u dawk tas-servizzi pprovduti indikati mill-awtoritajiet fiskali. Is-servizzi relatati huma dawn li ġejjin:

"– il-klijenti jistgħu jużaw kamra tal-ikel mgħammra b'siġġijiet, imwejjed u kamra tal-banju kontigwa (tojlits);

– is-servizz għall-klijentela jikkonsisti f'sensiela ta' tranżazzjonijiet, mill-preparazzjoni tal-ikla sat-tqassim tagħha, imwettqa minn impjegati apposta, li ta' spiss huma l-uniċi nies li kapaċi jagħmluhom biex jippreservaw it-togħma oriġinali u karatteristika tal-prodott;

– il-klijenti jgawdu aċċess b'xejn għall-Internet;

– ir-rikorrent jipprovdi gazzetti ta' kuljum jew perjodiċi għall-klijenti tiegħu;

– il-postijiet ikollhom l-arja kkondizzjonata fis-sajf u jissaħħnu fix-xitwa;

– sabiex iż-żjara tal-klijent tkun iktar pjaċevoli, fis-sit ikun hemm il-mużika;

– minbarra l-attivitajiet relatati mal-bejgħ tal-ikel, ir-rikorrent jipprovdi servizz ta' manutenzjoni li jikkonsisti f'tindif, imsiħ tal-imwejjed u siġġijiet, rimi ta' skart, ħasil tal-art, u kultant tqassim ta' rigali żgħar;

– il-postijiet huma mdawra bil-ħdura, hemm żoni tal-logħob għat-tfal u l-klijent għandu l-possibbiltà li jħalli l-vettura tiegħu fil-parkeġġ ipprovdut għal dan l-għan."

100. Dawn il-karatteristiċi jwassluni biex nikkunsidra, għall-konsistenza mal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja [68] u bħall-Kummissjoni, li s-servizz hekk offrut mill-persuna taxxabbli jista' jiġi kklassifikat bħala l-provvista ta' servizzi tar-ristoranti, fis-sens tal-Artikolu 98(2) tad-Direttiva

[67] Ara l-punt 20 ta' dawn il-konklużjonijiet.

[68] Ara l-punti 74 u 82 ta' dawn il-konklużjonijiet.

tal-VAT, moqri flimkien mal-punt 12a tal-Anness III ta' din id-direttiva u mal-Artikolu 6 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011. Tranżazzjoni bħal din ma hijiex limitata, fil-fatt, għall-provvista ta' ikliet ippreparati, iżda hija akkumpanjata minn servizzi li huma ta' natura predominanti għall-konsumatur, anki għalkemm is-servizz fil-ħin li jordna l-ikel u s-servizz tagħhom huwa ssimplifikat, jew saħansitra standardizzat, sabiex tiġi ssodisfatta l-ħtieġa ta' rapidità li jfittex il-klijent.

101. Jekk il-konsumatur jagħżel li jieħu miegħu l-ikla ppreparata u ma jikkunsmahiex fuq il-post, din it-tranżazzjoni jkollha tiġi kklassifikata bħala kunsinna ta' oġġetti, billi l-infrastruttura offruta mill-persuna taxxabbli ma tkunx, għalhekk, deċiżiva għall-klijent f'din is-sitwazzjoni [69].

102. F'każ bħal dan, kif iċċarat il-Kummissjoni, inqis li hija l-persuna taxxabbli li għandha żżomm l-evidenza li tiġġustifika l-applikazzjoni selettiva tar-rata tal-VAT [70].

2. Il-bejgħ fuq in-naħa ta' barra tal-istabbilimenti tat-take away

103. Fir-rigward tal-bejgħ ta' prodotti minn bankijiet barra r-ristorant lil konsumaturi bil-karozza jew bil-mixi ("drive-in" u "walk-through"), dawn huma kkaratterizzati mill-għażla tal-klijent li ma jidħolx *ġewwa* l-infrastruttura mqiegħda għad-dispożizzjoni tiegħu mir-rikorrent fil-kawża prinċipali. Għalhekk jidher loġiku li jiġi kkunsidrat li, mill-perspettiva tal-konsumatur medju, bħala regola ġenerali, is-servizzi relatati kollha pprovduti ġewwa l-istabbiliment, li huwa ma jkunx fih meta jkun qiegħed jixtri l-ikla ppreparata, dak li jiġi kkunsidrat meta tingħata l-ikla ippreparata (l-ebda trej, għoti ta' borża għat-trasport), ma humiex predominanti.

104. Għaldaqstant, il-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni tal-Artikolu 6(2) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011 jidhirli li huma ssodisfatti.

105. Għar-raġunijiet sostantivi esposti fil-punti 91 u 92 ta' dawn il-konklużjonijiet, is-sempliċi possibbiltà li madankollu wieħed ikun jista' jibbenefika mill-infrastruttura magħmula disponibbli mill-persuna responsabbli għar-ristorant tal-fast food ma hijiex, fil-fehma tiegħi, ta' natura li tikkontradixxi din l-analiżi. Fil-każ preżenti, dan jidhirli li huwa kkonfermat meta jitqabblu ċ-ċirkustanzi eżaminati mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Bog *et* [71].

106. Fil-fatt, il-punt komuni mal-bejgħ fi trakkijiet, swali taċ-ċinema u stands tal-ikel, li s-servizzi tagħhom huma limitati ħafna minħabba l-organizzazzjoni tal-postijiet maħsuba għall-konsum immedjat, hija l-għażla tal-konsumatur ta' servizz rapidu u limitat f'post maħsub biex jissodisfa din l-aspettattiva.

107. Għaldaqstant, minn dan niddeduċi, bħall-Kummissjoni li l-bejgħ magħmul mill-persuna taxxabbli taħt is-sistemi "drive-in" u "walk-through" għandu jitqies bħala kunsinni ta' oġġetti tal-ikel.

[69] Ara, f'dan is-sens, is-sentenza Bog *et* (punt 64).

[70] Ara, f'dan is-sens, il-prinċipji ġenerali mfakkra fil-punt 31 tas-sentenza tal-21 ta' Novembru 2018, Fontana (C-648/16, EU:C:2018:932).

[71] Ara l-punt 81 ta' dawn il-konklużjonijiet.

3. Il-bejgħ ġewwa ċentri kummerċjali f' food courts

108. Fir-rigward tal-bejgħ f'żoni tal-ikel stabbiliti f'ċentri kummerċjali ("food courts"), il-qorti tar-rinviju tispjega li din hija sistema ta' bejgħ ta' ikliet li jiġu kkunsmati fuq il-post f'żoni speċjali indikati għal dan l-għan u li jinsabu ġewwa dawn iċ-ċentri. F'dawn il-food courts hemm bosta stands ta' marki differenti li jbiegħu prodotti tal-ikel. Kull waħda mill-marki għandha parti mill-ispazju għall-bejgħ u l-ħlas, parti mill-kċejjen u xi drabi żona tal-ħażna. Hemm taqsima komuni maħsuba għall-konsum tal-ikliet mill-klijenti tal-forniturі kollha li jbiegħu l-prodotti tal-ikel tagħhom fil-food courts. F'dan l-ispazju hemm installati mwejjed u siġġijiet li bl-ebda mod ma huma sseparati jew assenjati lil xi waħda minn dawn il-marki. Il-klijent li jiġi f'wieħed minn dawn l-istands jixtri ikla ppreparata mogħtija f'pakketti li jintremew wara l-użu, li jista' jieħu miegħu jew jikkonsma fl-ispazju fejn wieħed jiekol, li, minkejja l-preżenza ta' mwejjed u siġġijiet, ma huwiex sala ta' ristorant u lanqas ma għandu l-infrastruttura ta' ristorant (jiġifieri kċina separata, platti, pożati, tvalji, magni tal-ħasil tal-platti, wejters professjonali, koki, eċċ.) jew vestjarju. It-tojlits huma taċ-ċentru kummerċjali. Barra minn hekk, il-post jista' jintuża wkoll bħala post ta' stennija u fejn dak li jkun jiltaqa'. Mhux possibbli li jiġu rriżervati mwejjed.

109. Peress li l-qorti tar-rinviju tqis li l-possibbiltà offruta lill-klijent li juża l-infrastruttura proposta ma tidhirx li tikkostitwixxi, mill-perspettiva tal-klijent medju, element sinjifikattiv tas-servizz, b'differenza għall-bejgħ f'ristorant, għandu jiġi dedott minn dan li din it-tranżazzjoni għandha tkun ikklassifikata bħala kunsinna ta' oġġetti tal-ikel bħall-bejgħ barra mill-istabbiliment ta' fast food.

110. Madankollu, naqbel mal-fehma tal-Kummissjoni li ċerti karatteristiċi tas-sistema ta' bejgħ fil-food courts deskritti mill-qorti tar-rinviju jistgħu jiġġustifikaw diversi klassifikazzjonijiet.

111. Fil-fatt, nieħu inkunsiderazzjoni l-fatt li l-bejgħ ta' ikliet ippreparati jseħħ f'żona ddedikata għall-konsum fuq il-post, ċertament mhux imqiegħed taħt ir-responsabbiltà esklużiva tar-rikorrent fil-kawża prinċipali, iżda li fih il-marka tiegħu hija viżibbli[72] u jidher li joffri servizzi ekwivalenti għal dawk li l-konsumatur medju jista' jsib ġewwa l-istabbiliment ta' fast food tal-istess marka. F'każ bħal dan, huwa konċepibbli li l-fatt li l-food court hija disponibbli, akkumpanjata mis-servizz adegwat, iwassal lil dak li jkun li jkollu jikklassifika t-tranżazzjoni bħala provvista ta' servizzi, anki jekk il-post tal-fast food huwa maqsum ma' marki oħra. F'dan ir-rigward, għandu jiġi enfasizzat li, skont il-kliem tal-Artikolu 6(1) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, il-kunċett ta' "servizzi tal-catering" ġeneralment ikopri kwalunkwe servizz ta' dan it-tip ipprovdut barra mill-faċilitajiet tal-fornitur.

112. Fl-opinjoni tiegħi, jista' jkun mod ieħor jekk bankijiet tal-bejgħ ikunu ġew installati fiċ-ċentri kummerċjali b'organizzazzjoni identika għal dik tas-sistema ta' "walk-through" u jekk il-klijent seta' jikkonsma l-prodott mixtri fi spazju mqiegħed taħt ir-responsabbiltà ta' dawn iċ-ċentri li fihom l-imwejjed u s-siġġijiet biss huma disponibbli għall-klijent irrispettivament mill-iskop tax-xiri (konsum fuq il-post jew żona ta' stennija).

113. Għaldaqstant, jiena tal-fehma li l-bejgħ ta' ikliet ippreparati f'infrastruttura permanenti ddedikata għall-konsum fuq il-post ta' ikliet, maqsuma jew le ma' forniturі oħra ta' ikliet ippreparati, li l-persuna taxxabbli tagħmel għad-dispożizzjoni tal-klijenti, jikkostitwixxi servizz ta' ristorant, anki jekk is-servizz ipprovdut mill-persunal huwa limitat għall-ġestjoni tal-użu tal-ispazju tal-catering u tas-servizzi mill-klijenti.

[72] Konkretament, din is-sitwazzjoni tista' tkun distinta minn dik tar-ristoranti organizzati fi swieq li jinkludu biss imwejjed u siġġijiet mingħajr spazji rriżervati għat-tali jew it-tali bejjiegħ.

114. Minn dawn l-elementi kollha jirriżulta li l-qorti tar-rinviju tista' tingħata risposta hekk:

– il-bejgħ ta' ikliet, ippreparati skont metodi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, f' postijiet ta' fast food li fihom il-persuna taxxabbli tipprovdi lill-klijent b'infrastruttura li tippermetti li l-ikliet jiġu kkunsmati fuq il-post, li hija organizzata minnu jew kondiviża ma' fornituri oħra ta' ikliet ippreparati, jikkostitwixxi servizz ta' ristorant, u

– il-bejgħ ta' ikliet, ippreparati skont metodi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, f'postijiet ta' fast food, li l-klijent jiddeċiedi li jieħu miegħu u li ma jikkunsmax fuq il-post fl-infrastruttura pprovduta mill-persuna taxxabbli għal dan l-għan, ma jikkostitwixxix servizz ta' ristorant, iżda kunsinna ta' oġġetti tal-ikel li tista' tiġi intaxxata b'rata mnaqqsa tal-VAT. Dan jista' jkun identiku għal dak applikabbli għas-servizz ta' ristorant, sakemm ma jinkisirx il-prinċipju ta' newtralità fiskali.

V. Konklużjoni

115. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, nipproponi li tingħata risposta għad-domandi preliminari min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Suprema Amministrattiva, il-Polonja) kif ġej:

1) L-Artikolu 98(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, moqri flimkien mal-punt 12a tal-Anness III ta' din id-direttiva u mal-Artikolu 6 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni tal-Kunsill (UE) Nru 282/2011 tal-15 ta' Marzu 2011 li jistabbilixxi miżuri ta' implimentazzjoni fir-rigward tad-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-kunċett ta' "servizzi fir-ristoranti u tal-catering" ikopri l-provvista ta' ikel f'post taħt il-kontroll tal-persuna taxxabbli li ġewwa fih riżorsi materjali u umani huma organizzati u implimentati biex jiżguraw lill-konsumatur il-kwalità suffiċjenti ta' servizzi maħsuba biex jiżguraw il-kumdità u s-sigurtà tiegħu fid-dawl tal-konsum immedjat ta' dan l-ikel fuq il-post.

   Għaldaqstant, il-bejgħ ta' ikliet, ippreparati skont metodi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, fi ħwienet ta' fast food li fihom il-persuna taxxabbli tipprovdi lill-klijent b'infrastruttura li tippermetti li l-ikliet jiġu kkunsmati fuq il-post li jkun organizzat minnu jew maqsum ma' fornituri oħra ta' ikliet ippreparati, jikkostitwixxi servizz ta' ristorant.

2) L-Artikolu 98(2) tad-Direttiva 2006/112, moqri flimkien mal-punt 1 tal-Anness III ta' din id-direttiva, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-kunċett ta' "oġġetti tal-ikel" ikopri l-provvista ta' ikel sabiex jiġi kkunsmat immedjatament, fuq in-naħa ta' barra tal-post li l-persuna taxxabbli tagħmel disponibbli b'servizzi relatati suffiċjenti li jippermettu l-konsum ta' dan l-ikel fuq il-post.

   Għaldaqstant, il-bejgħ ta' ikliet, ippreparati skont metodi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, f'postijiet ta' fast food, li l-klijent jiddeċiedi li jieħu miegħu u li ma jikkunsmax fuq il-post fl-infrastruttura pprovduta mill-persuna taxxabbli għal dan l-għan, ma jikkostitwixxix servizz ta' ristorant, iżda kunsinna ta' oġġetti tal-ikel li tista' tiġi intaxxata b'rata mnaqqsa tat-taxxa fuq il-valur miżjud. Dan jista' jkun identiku għal dak applikabbli għas-servizz ta' ristorant, sakemm ma jinkisirx il-prinċipju ta' newtralità fiskali.