

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla)

4 ta' Mejju 2023 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Fiskalità – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – L-ewwel paragrafu (c) tal-Artikolu 135(2) – Eżenzjonijiet għall-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 135(1)(l) – Kiri ta' tagħmir u makkinarju installat b'mod permanenti fil-kuntest tal-kiri ta' bini agrikolu”

Fil-Kawża C-516/21,

li għandha b'ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tas-26 ta' Mejju 2021, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-20 ta' Awwissu 2021, fil-proċedura

Finanzamt X

vs

Y,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla),

komposta minn C. Lycourgos, President tal-Awla, L. S. Rossi, J.-C. Bonichot, S. Rodin u O. Spineanu-Matei (Relatriġi), Imqallfin,

Avukat Ġenerali: G. Pitruzzella,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għall-Gvern Ġermaniż, minn J. Möller u A. Hoesch, b'ala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Pethke u V. Uher, b'ala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-8 ta' Diċembru 2022,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-punt (?) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 135(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU L 335, 20.12.2007, p. 60, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn il-Finanzamt X (l-Uffiċju tat-Taxxa X, il-Ġermanja) (iktar 'il quddiem l-"Amministrazzjoni Fiskali") u Y dwar l-issuettar għat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) ta' tranżazzjoni ta' tteggid għad-dispożizzjoni ta' tagħmir u ta' makkinarju fil-kuntest tal-kiri ta' bini agrikolu.

Il-kuntest ġuridiku

Id dritt Unjoni

Id Direttiva tal-VAT

3 It-Titolu IX tad-Direttiva tal-VAT jinkludi l-Kapitolu 3, intitolat "Enzjonijiet għal attivitajiet oġrajn", li fih jinsab l-Artikolu 135 tal-imsemmija direttiva, li huwa fformulat kif ġej:

"1. L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li ġejjin:

[...]

l) il-kiri ta' proprjetà immobbli.

2. Dan li ġej għandu jkollu eskluż mill-eżenzjoni prevista fil-punt (l) tal-paragrafu 1:

[...]

b) il-kiri ta' proprjetà u siti għall-ipparkjar tal-karozzi;

g) il-kiri ta' tagħmir u makkinarju installat b'mod permanenti;

[...]

L-Istati Membri jistgħu japplikaw iġjed esklużjonijiet għall-iskop ta' l-eżenzjoni msemmija fil-punt (l) tal-paragrafu 1."

Ir-Regolament ta' Implimentazzjoni (UE) Nru 282/2011

4 Skont l-Artikolu 13b(d) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni tal-Kunsill (UE) Nru 282/2011 tal-15 ta' Marzu 2011 li jstabbilixxi miżuri ta' implimentazzjoni fir-rigward tad-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (l-UE 2011, L 77, p. 1), kif emendat bir-Regolament ta' Implimentazzjoni tal-Kunsill (UE) Nru 1042/2013 tas-7 ta' Ottubru 2013 (l-UE 2013, L 284, p. 1) (iktar 'il quddiem ir-"Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011"):

"Għall-applikazzjoni tad-Direttiva 2006/112/KE, dawn li ġejjin għandhom jittqiesu b'ala 'proprjetà immobbli':

[...]

d) Kwalunkwe aġent, tagħmir jew magna installati b'mod permanenti f'binja jew fi struttura li ma tkunx tista' tkollu mteqil mingħajr ma l-binja jew l-istruttura jingherdu jew isirilhom tibdil."

5 Skont it-tielet paragrafu tal-Artikolu 3 tar-Regolament Nru 1042/2013, l-Artikolu 13b tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011 sar applikabbli fl-1 ta' Jannar 2017.

Id dritt Ġermani

6 L-ewwel sentenza tal-punt 12 tal-Artikolu 4 tal-Umsatzsteuergesetz (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?), tal?21 ta' Frar 2005 (BGBl. 2005 I, p. 386), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-fatti fil-kaw?a prin?ipali, tipprovdi:

“Fost it-tran?azzjonijiet imsemmija fil-punt 1 tal-Artikolu 1(1) ta' din il-li?i, huma e?entati:

[...]

12. a. il-kiri u l-lokazzjoni ta' proprjetà immobbli [...]

7 It-tieni sentenza tal-Artikolu 4(12) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?, fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-fatti fil-kaw?a prin?ipali, tippre?i? a li “[m]a humiex e?entati [...] il-kiri u l-lokazzjoni ta' makkinarju u ta' tag?mir ie?or ta' kwalunkwe natura li jiffurmaw parti minn ?ona ta' ?estjoni (apparat ta' ?estjoni), anki jekk jikkostitwixxu elementi essenzjali ta' proprjetà immobbli.”

Il?kaw?a prin?ipali u d?domanda preliminari

8 Matul is-snin 2010 sa 2014, Y ta b'kera, fil-kuntest ta' kirja ta' razzett, bini g?at-trobbija ta' dundjani b'tag?mir u makkinarju mwa??al b'mod permanenti. Skont il-qorti tar-rinviju, dan it-tag?mir u dan il-makkinarju kien jinkludu b'mod partikolari conveyor industrijali spirali, li kien iservi sabiex jitma' lid-undjani, kif ukoll sistema ta' tis?in, ta' ventilazzjoni u ta' dawl li ??omm temperatura u lumino?ità adattata skont l-istadju ta' tkabbir tag?hom, li ji?gura l-kundizzjonijiet ta' trobbija ne?essarji g?at-trobbija tag?hom sal-maturità tal-qatla fi?-?mien spe?ifikat. L-imsemmi tag?mir u makkinarju kienu spe?jalment adattati g?all-u?u tal-bini b?ala bini g?at-trobbija ta' tali tjur.

9 Skont id-dispo?izzjonijiet tal-kirja ta' razzett, Y kien jir?ievi ?las uniku g?at-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni tal-bini g?at-trobbija kif ukoll tat-tag?mir u tal-makkinarju. Y qies li t-totalità tas-servizz ta' kiri tieg?u kienet e?enti mill-VAT.

10 Min-na?a l-o?ra, l-amministrazzjoni fiskali qieset li l-kiri tat-tag?mir u tal-makkinarju inkwistjoni ma kienx e?enti mill-VAT u li l-?las uniku miftiehem, li kien jikkorrispondi, sa 20 %, g?all-kiri tal-makkinarju u tat-tag?mir, kellu jkun su??ett, f'dan ir-rigward, g?all-VAT. Din l-amministrazzjoni ?ar?et avvi?i ta' rettifika ta' taxxa g?as-snin kontenzju?i.

11 Il-Finanzgericht (il-Qorti tal-Finanzi, il-?ermanja), filwaqt li bba?at ru?ha kemm fuq il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja kif ukoll fuq dik tal-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-?ermanja), laqg?et ir-rikors ippre?entat minn Y kontra dawn l-avvi?i, billi qieset li l-provvista ta' kiri inkwistjoni kellha ti?i e?entata totalment. Fil-fatt, skont din il-qorti, it-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni tat-tag?mir u tal-makkinarju kien jikkostitwixxi provvista an?illari g?at-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni tal-bini g?at-trobbija u kellu ji?i e?entat bl-istess mod b?alha.

12 L-amministrazzjoni fiskali ppre?entat appell g?al revi?joni minn din is-sentenza quddiem il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi), il-qorti tar-rinviju.

13 Din il-qorti tistaqsi dwar l-interpretazzjoni tal-punt (?) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 135(2) tad-Direttiva tal-VAT.

14 Il-qorti tar-rinviju tindika, l-ewwel nett, billi tibba?a ru?ha fuq is-sentenza tad-19 ta' Di?embru 2018, Mailat (C?17/18, EU:C:2018:1038), li l-kiri ta' conveyors industrijali spirali, ta' tag?mir ta' tis?in u ta' ventilazzjoni kif ukoll ta' sistemi ta' dawl huma e?entati mill-VAT skont l-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva tal-VAT. Tali interpretazzjoni hija kkonfermata mill-Artikolu 13b(d) tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, kif ukoll mid-dritt ?ivili ?ermani? li jipprovdi li l-

o??etti mwa??la b'mod permanenti f'bini ta' trobbija jikkostitwixxu elementi essenzjali tal-proprjetà immobbli li jiffirmaw parti minnha.

15 It-tieni, il-qorti tar-rinviju tqis li, minkejja d-differenza fit-tfassil bejn l-Artikolu 135(1)(l) u l-punt (?) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 135(2) tad-Direttiva tal-VAT, u indipendentement mid-differenzi bejn il-ver?jonijiet lingwisti?i ta' din id-direttiva, il-lokazzjoni u l-kiri g?andhom, g?all-finijiet tal-interpretazzjoni tal-punt (?) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 135(2) tal-imsemmija direttiva tal-VAT, ji?u ttrattati bl-istess mod.

16 It-tielet, il-qorti tar-rinviju tosserva li mis-sentenza tal?4 ta' Marzu 2021, Frenetikexito (C?581/19, EU:C:2021:167), jirri?ulta li, fil-ka? ta' tran?azzjoni ekonomika kkostitwita minn sensiela ta' provvisti, hija ne?essarja evalwazzjoni globali sabiex ji?i ddeterminat jekk provvista wa?da jew iktar minn dawn il-provvisti jistg?ux ji?u sseparati minnhom, fejn kull wa?da minnhom g?andha b?ala regola ?enerali titqies li hija provvista distinta u indipendenti g?all-finijiet tal-applikazzjoni tal-VAT, jew jekk dawn jiffirmawx ?a?a wa?da inseparabbli, li ma jistg?ux ji?u divi?i artifi?jalment.

17 Il-qorti tar-rinviju tippre?i?a li l-Finanzgericht (il-Qorti tal-Finanzi), abba?i ta' dawn il-prin?ipji ?urisprudenzjali, idde?idiet li, f'dan il-ka?, it-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni tal-g?odda u tal-magni, li kienu elementi ta' tag?mir spe?ifikament adattati li jservu biss g?all-operat tal-bini g?at-trobbija tad-dundjani f'kundizzjonijiet ottimali, kien jikkostitwixxi provvista an?illari g?all-provvista prin?ipali ta' tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni tal-proprjetà immobbli. Skont il-qorti tar-rinviju, li ti??ita s-sentenza tad?19 ta' Di?embru 2018, Mailat (C?17/18, EU:C:2018:1038), tali evalwazzjoni, li twassal biex jitqies li s-servizz ipprovdut huwa ta' natura unika, hija konformi mal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja.

18 Skont il-qorti tar-rinviju, ?ew? interpretazzjonijiet tal-punt (?) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 135(2) tad-Direttiva tal-VAT huma possibbli f'dan il-kuntest.

19 Skont l-ewwel interpretazzjoni, il-prin?ipji stabbiliti mill-Qorti tal-?ustizzja sabiex ti?i ddeterminata l-e?istenza ta' provvista ekonomika wa?da jippermettu li ti?i e?entata mill-VAT provvista li b?ala prin?ipju g?andha tkun su??etta g?al din it-taxxa, skont il-punt (?) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 135(2) tad-Direttiva tal-VAT, meta din tkun tikkostitwixxi servizz an?illari g?al servizz e?entat. Din l-interpretazzjoni hija sostnuta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, b'mod partikolari, mis-sentenza tat?13 ta' Lulju 1989, Henriksen (173/88, EU:C:1989:329, punti 17 u 18), is-sentenza tad?19 ta' Di?embru 2018, Mailat (C?17/18, EU:C:2018:1038), li tikkon?erna b'mod partikolari t-trasferiment ta' ?a?niet fil-kuntest tal-kiri ta' ristoranti, u s-sentenza tat?18 ta' Jannar 2018, Stadion Amsterdam (C?463/16, EU:C:2018:22), li tipprovdli li provvista wa?da g?andha tkun su??etta g?ar-rata tal-VAT iddeterminata skont l-element prin?ipali.

20 Minn dan jirri?ulta li l-applikazzjoni tal-punt (?) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 135(2) tad-Direttiva tal-VAT hija limitata g?all-ka?ijiet li fihom it-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni ta' tag?mir u ta' makkinarju fiss b'mod permanenti huwa indipendenti mit-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni ta' bini jew ta' art.

21 Skont it-tieni interpretazzjoni, il-punt (?) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 135(2) tad-Direttiva tal-VAT jimplika li t-tran?azzjonijiet ekonomi?i uni?i jinqasmu, billi ssir distinzjoni bejn il-provvisti e?entati mill-VAT, skont l-Artikolu 135(1)(l) ta' din id-direttiva, u s-servizzi su??etti g?al din it-taxxa, skont il-punt (?) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 135(2) tal-imsemmija direttiva.

22 Tali interpretazzjoni hija sostnuta wkoll mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, b'mod partikolari fis-sentenza tat?2 ta' Lulju 2020, Veronsaajien oikeudenvontayksikkö (Servizz ta' akkomodazzjoni fi?-?entru ta' data) (C?215/19, EU:C:2020:518, punt 43), li tipprovdli li l-e?enzjoni

mogħtija għall-kiri ta' proprjetà immobbli, li hija bba'ata fuq ir-rikonoxximent tan-natura passiva ta' dan il-kiri, ma tibqax i'ustifikata meta l-imsemmi kiri jkun akkumpanjat minn attivitajiet kummerċjali o'ra, b'al superviżjoni, estjoni u manutenzjoni kostanti mwettqa mill-proprjetarju tal-proprjetà immobbli, kif ukoll ta' tqegħid għad-dispożizzjoni ta' installazzjonijiet o'ra, b'tali mod li, fin-nuqqas ta' irkustanzi għal kollox partikolari, l-istess kiri ma jistax jikkostitwixxi provvista predominanti. Minn dan jista' jirriżulta li t-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' tagħmir u ta' makkinarju msemmija fil-punt (?) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 135(2) tad-Direttiva tal-VAT ma jsew'x b'mod passiv, i'da huwa kkaratterizzat essenzjalment mi'-'amma ta' dan it-tagħmir u ta' dan il-makkinarju fi stat ta' funzjonament.

23 Huwa f'dan il-kuntest li l-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi) idde'idiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-'ustizzja d-domanda preliminari li sejja:

“L-obbligu fiskali impost fuq il-kiri ta' tagħmir u ta' makkinarju installat b'mod permanenti japplika, skont [il-punt ? tal-ewwel subparagrafu ta]l-Artikolu 135(2) tad-Direttiva [VAT],

— għall-kirja wa'da i'olata (awtonoma) ta' dan it-tagħmir u makkinarju jew ukoll

— il-kirja (lokazzjoni) ta' dan it-tagħmir u makkinarju, li hija e'entata, skont il-punt (l) tal-Artikolu 135(1) ta' din id-direttiva, fuq il-ba'i (b'mod an'illari) tal-lokazzjoni ta' bini konklua bejn dawn l-istess partijiet?”

Fuq id'domanda preliminari

24 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-punt (?) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 135(2) tad-Direttiva tal-VAT għandux ji'i interpretat fis-sens li ma japplikax għall-kiri ta' tagħmir u ta' makkinarju installat b'mod permanenti meta dan il-kiri jikkostitwixxi provvista an'illari għal provvista prin'ipali ta' kiri ta' bini, imwettaq fil-kuntest ta' kuntratt ta' kiri konklua bejn l-istess partijiet u e'entat skont l-Artikolu 135(1)(l) ta' din id-direttiva, u meta dawn is-servizzi jiffurmaw provvista ekonomika wa'da.

25 Il-punt (?) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 135(2) tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li l-kiri ta' tagħmir u ta' makkinarju installat b'mod permanenti huwa esklu' mill-benefi'ju tal-e'enzjoni mill-VAT prevista għall-kiri u għal-lokazzjoni ta' proprjetà immobbli mill-Artikolu 135(1)(l) ta' din id-direttiva.

26 F'dan ir-rigward, mid-de'ijjoni tar-rinviju jirriżulta li l-qorti tar-rinviju ma għandhiex dubbi dwar l-applikabbiltà tal-punt (?) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 135(2) tad-Direttiva tal-VAT għal sitwazzjoni li fiha l-kiri ta' tagħmir u ta' makkinarju fiss huwa indipendenti minn kull tran'azzjoni ta' lokazzjoni jew ta' kiri ta' immobbli.

27 Madankollu, il-qorti tar-rinviju tqis li, fil-kawza prin'ipali, it-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' tali tagħmir u makkinarju huwa provvista an'illari għall-provvista prin'ipali li tikkostitwixxi t-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-bini u li huwa indiso'jabbli minn din tal-a'ar, b'tali mod li dan it-tqegħid għad-dispożizzjoni jiffurma provvista unika għall-applikazzjoni tal-VAT.

28 Skont il-'urisprudenza tal-Qorti tal-'ustizzja, meta tran'azzjoni tkun ikkostitwita minn sensiela ta' elementi u ta' atti, għandhom jittie'du inkunsiderazzjoni -'irkustanzi kollha li fihom issew' it-tran'azzjoni inkwistjoni, sabiex ji'i ddeterminat jekk din it-tran'azzjoni tagħtix lok, għall-finijiet tal-VAT, għal ew' provvisti distinti jew iktar jew għal provvista wa'da (sentenza tal-25 ta' Marzu 2021, Q-GmbH (Assigurazzjoni għar-riskji spe'jali), C'907/19, EU:C:2021:237, punt 19 u l-'urisprudenza 'itata).

29 Għalkemm kull tranżazzjoni għandha normalment titqies, għall-finijiet tal-VAT, b'ala distinta u indipendenti, it-tranżazzjoni kkonstitwita minn provvista waħda mill-perspettiva ekonomika ma għandhiex tiġi diviża b'mod artifiċjali sabiex ma tinbidilx il-funzjonalità tas-sistema tal-VAT. Tkun teġisti provvista unika meta diversi elementi jew atti pprovduti mill-persuna taxxabbli lill-klijent ikunu tant marbuta mill-qrib li jiffirmaw, oġettivament, provvista ekonomika waħda inseparabbli, li s-separazzjoni tagħha tkun artifiċjali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-25 ta' Marzu 2021, Q-GmbH (Assigurazzjoni għar-riskji speċjali), C-907/19, EU:C:2021:237, punt 20 u l-urisprudenza relatata).

30 Dan huwa l-każ, b'mod partikolari, meta element wieġed jew iktar ikollhom jitqiesu li jikkonstitwixxu l-provvista prinċipali, filwaqt li, bil-kontra, elementi oħra għandhom jitqiesu b'ala provvista jew provvisti anġillari li għalihom japplika l-istess trattament fiskali li japplika għall-provvista prinċipali. B'mod partikolari, provvista għandha titqies li hija anġillari għall-provvista prinċipali meta għall-klijenti hija ma tikkonstitwixxix għan fiha nnifisha, iġda mezz sabiex jitgawda aġjar is-servizz prinċipali tal-fornitur (sentenza tal-25 ta' Marzu 2021, Q-GmbH (Assigurazzjoni għar-riskji speċjali), C-907/19, EU:C:2021:237, punt 21 u l-urisprudenza relatata).

31 Fil-kuntest ta' tali provvista ekonomika waħda, is-servizz anġillari jaqsam l-istess trattament fiskali tal-provvista prinċipali fil-qasam tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-25 ta' Frar 1999, CPP, C-349/96, EU:C:1999:93, punt 32, u tal-21 ta' Jannarju 2007, Ludwig, C-453/05, EU:C:2007:369, punt 20).

32 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeġidiet li kiri ta' proprjetajiet immobbli li jaqgħu taħt l-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva tal-VAT, u provvisti ta' servizzi marbuta ma' dan il-kiri jistgħu jikkonstitwixxu provvista unika ta' kiri ta' proprjetajiet immobbli fir-rigward tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2012, Field Fisher Waterhouse, C-392/11, EU:C:2012:597, punt 28). Barra minn hekk, fis-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2018, Mailat (C-17/18, EU:C:2018:1038, punti 39 sa 41), il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li l-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva tal-VAT kellu jiġi interpretat fis-sens li kuntratt ta' kiri ta' proprjetà immobbli li kienet isservi għall-użu kummerċjali ta' ristoranti kif ukoll tat-tagħmir u tal-prodotti għall-konsum neġessarji għal dan l-użu kien jikkonstitwixxi provvista unika li fiha l-kiri tal-proprjetà immobbli kienet il-provvista prinċipali.

33 Barra minn hekk, fl-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet 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 miġjud: bażi uniformi ta' stima (l-Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), ifformulati f'termini essenzjalment identiġi għal dawk tal-Artikolu 135(1)(l) u tal-ewwel subparagrafu tal-paragrafu 2 tad-Direttiva tal-VAT, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li, peress li l-kunġett ta' proprjetajiet immobbli kien jinkludi neġessarjament il-kiri tal-beni li jikkonstitwixxu s-suġġett prinċipali ta' dan il-kiri u dak tal-beni kollha li huma anġillari għalih, il-kiri ta' spazji ta' parkeġġ ma kienx eskluż mill-eżenzjoni mill-VAT prevista għall-kiri ta' proprjetajiet immobbli meta dan kien strettament marbut mal-kiri ta' tali proprjetajiet, b'tali mod li l-eżenzjoni lokazzjonijiet kienu jiffirmaw tranżazzjoni ekonomika unika (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Lulju 1989, Henriksen, 173/88, EU:C:1989:329, punti 14 sa 17).

34 Għaldaqstant, kif irrileva l-Avukat Ġenerali, essenzjalment, fil-punt 39 tal-konklużjonijiet tiegħu, l-Artikolu 135(2) tad-Direttiva tal-VAT ma jikkonstitwixxix dispożizzjoni li minnha jirriżulta, kif jallega l-Gvern Ġermani, rekwiżit li tranżazzjoni ekonomika waħda tinqasam fi provvisti distinti.

35 Tgħertament, minn l-urisprudenza stabbilita jirriżulta li l-kliem użat sabiex jiġu indikati l-eżenzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 135(1) tad-Direttiva tal-VAT għandu jiġi interpretat b'mod strett, peress li dawn l-eżenzjonijiet jikkonstitwixxu derogi mill-prinċipju Ġenerali li jgħid li l-VAT tinġabar fuq kull provvista ta' servizzi mwettqa bi qas minn persuna taxxabbli (sentenza tad-19 ta'

Di?embru 2018, Mailat, C?17/18, EU:C:2018:1038, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata). G?aldaqstant, l-e??ezzjonijiet g?al tali dispo?izzjoni derogatorja g?all-applikazzjoni tal-VAT, li g?andhom b?ala effett li t-tran?azzjonijiet li huma inti?i g?alhom huma su??etti g?at-taxxa, li tikkostitwixxi r-regola ta' prin?ipju li hija l-ba?i ta' din id-direttiva, g?andhom jing?ataw interpretazzjoni wiesg?a (digriet tal?1 ta' Di?embru 2021, Pils?tas zemes dienests, C?598/20, mhux ippubblikat, EU:C:2021:971, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata).

36 Madankollu, dawn il-prin?ipji ma jipprekludux l-applikazzjoni tal-?urisprudenza li tipprovdi li s-servizzi differenti li jikkostitwixxu provvista ekonomika wa?da jsegwu l-istess sistema fil-qasam tal-VAT. Fil-fatt, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li jekk l-Istati Membri jit?allex jissu??ettaw id-diversi elementi li jikkostitwixxu provvista wa?da g?al rati differenti ta' VAT, dan ikun ifisser li dawn ikunu jistg?u jaqsmu din il-provvista artifi?jalment u jirriskjaw li jbiddlu l-funzjonalità tas-sistema tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?18 ta' Jannar 2018, Stadion Amsterdam, C?463/16, EU:C:2018:22, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata).

37 F'dan il-ka?, il-kaw?a prin?ipali tirrigwarda l-kiri ta' bini g?at-trobbija kif ukoll ta' tag?mir installat b'mod permanenti f'dan il-bini u adattat spe?ifikament g?al din it-trobbija, fejn il-kuntratt ta' kiri huwa konklu? bejn l-istess partijiet u jag?ti lok g?al ?las wie?ed. Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk, kif tidher li qieg?da tissu??erixxi, dawn il-provvisti jikkostitwixxux provvista ekonomika wa?da.

38 Jekk dan huwa l-ka?, mill-?urisprudenza ??itata fil-punti 31 sa 33 iktar 'il fuq jirri?ulta li, fil-pre?enza ta' provvista ekonomika wa?da komposta minn provvista prin?ipali e?entata mill-VAT skont l-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva tal-VAT, li tikkonsisti fil-kiri jew fil-lokazzjoni ta' proprjetà immobbli, u minn provvista an?illari, indisso?jabbli mill-provvista prin?ipali, b?ala prin?ipju esklu?a minn din l-e?enzjoni skont il-punt (?) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 135(2) ta' din id-direttiva, is-servizz an?illari jsegwi t-trattament fiskali tas-servizz prin?ipali. Hija wkoll il-qorti tar-rinviju li g?andha tiddetermina n-natura prin?ipali jew an?illari tal-provvisti li jikkostitwixxu tali provvista ekonomika wa?da.

39 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-punt (?) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 135(2) tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma japplikax g?all-kiri ta' tag?mir u ta' makkinarju installat b'mod permanenti meta dan il-kiri jikkostitwixxi provvista an?illari g?al provvista prin?ipali ta' kiri ta' bini, imwettaq fil-kuntest ta' kuntratt ta' kiri konklu? bejn l-istess partijiet u e?entat skont l-Artikolu 135(1)(l) ta' din id-direttiva, u meta dawn is-servizzi jiffurmaw provvista ekonomika wa?da.

Fuq l-ispejje?

40 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (Ir-Raba' Awla) taqta' u tidde?iedi:

Il-punt (?) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 135(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat ?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud,

g?andu ji?i interpretat fis-sens li:

ma japplikax g?all-kiri ta' tag?mir u ta' makkinarju installat b'mod permanenti meta dan il-kiri jikkostitwixxi provvista an?illari g?al provvista prin?ipali ta' kiri ta' bini, imwettaq fil-kuntest ta' kuntratt ta' kiri konklu? bejn l-istess partijiet u e?entat skont l-Artikolu 135(1)(l)

ta' din id-direttiva, u meta dawn is-servizzi jiformaw provvista ekonomika wa?da.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-?ermani?.