

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla)

18 ta' Lulju 2013 (*)

“Talba g?al de?i?joni preliminari — Sitt Direttiva tal-VAT — Punt (a) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 6(2) u Artikolu 13B(b) — Dritt g?al tnaqqis — Investiment proprjetà ta' persuni ?uridi?i u parzjalment disponibbli g?ad-diretturi tag?hom g?all-b?onnijiet privati ta' dawn tal-a??ar — Assenza ta' kera m?allsa fi flus, imma li tikkostitwixxi benefi??ju fin-natura fir-rigward ta' taxxa fuq id-d?ul”

Fil-Kaw?i mag?quda C-210/11 u C-211/11,

li g?andhom b?ala su??ett talbiet g?al de?i?joni preliminari ta?t l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Cour de cassation (il-Bel?ju), permezz ta' de?i?jonijiet tas-7 ta' April 2011, li waslu fil-Qorti tal-?ustizzja fid-9 ta' Mejju 2011, fil-pro?eduri

État belge

vs

Medicom SPRL (C-210/11),

Maison Patrice Alard SPRL(C-211/11),

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla),

komposta minn M. Berger, President tal-Awla, A. Borg Barthet u J.-J. Kasel (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?all-Gvern Bel?jan, minn M. Jacobs u J.-C. Halleux, b?ala a?enti,
- g?all-Gvern Unger?, minn K. Szíjjártó kif ukoll minn M. Fehér u G. Koós, b?ala a?enti,
- g?all-Kummissjoni Ewropea, minn C. Soulay u W. Roels, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema' l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata' ming?ajr konkluzjonijiet

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talbiet g?al de?i?joni preliminari jirrigwardaw l-interpretazzjoni tal-punt (a) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 6(2) u l-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, dwar l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? -

Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miġjud: ba?i uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23) kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, tal-10 ta' April 1995 (?U Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 274, iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”).

2 Dawn it-talbiet tressqu fil-kuntest ta' ?ew? kaw?i bejn l-État belge u, rispettivament, Medicom SPRL (iktar 'il quddiem “Medicom”) (Kaw?a C-210/11) u Maison Patrice Alard SPRL (iktar 'il quddiem “MPA”) (Kaw?a C-211/11), li t-tnejn huma kumpanniji tad-dritt Belġjan, dwar it-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miġjud (iktar 'il quddiem il-“VAT”) im?allsa fuq l-input li tikkon?erna proprjetajiet immobbli u?ati, parzjalment, g?all-b?onnijiet privati tad-diretturi ta' dawn il-kumpanniji.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 6(2) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

“Dawn li ?ejjin g?andhom jitqiesu b?ala provvisti ta' servizzi bi ?las:

a) l-u?u ta' o??etti li jiffurmaw parti mill-assi ta' negozju g?all-u?u privat ta' persuna taxxabbli jew tal-persunal tieg?u jew b'mod iktar ?enerali g?al skopijiet o?ra barra dawk tan-negozju tieg?u fejn it-taxxa fuq il-valur miġjud fuq dawn l-o??etti hija deduzibbli kollha jew parti minnha;

b) il-provvista ta' servizzi mag?mula ming?ajr ?las minn persuna taxxabbli g?all-u?u privat tag?ha jew g?all-persunal tag?ha jew b'mod iktar ?enerali g?al skopijiet barra dawk tan-negozju tieg?u.”

4 L-Artikolu 11A(1) tas-Sitt Direttiva jistipula:

“L-ammont taxxabbli g?andu jkun:

(a) fir-rigward ta' provvisti ta' o??etti u servizzi barra dawk msemmija f' (b), (?) u (d) isfel, dak kollox li jikkostitwixxi l-konsiderazzjoni li kien jew irid jinkiseb mill-fornitur mix-xerrej, il-klijenti jew it-tielet parti g?al dawn il-provvisti inklu?i s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tat-tali provvisti;

(b) fir-rigward ta' provvisti msemmija fl-Artikolu 5(6) u (7), il-prezz tax-xiri ta' l-o??etti jew ta' o??etti simili jew, fl-assenza tal-prezz tax-xiri, il-prezz ta' kemm ji?i, determinat fi?-?mien tal-provvista;

(?) fir-rigward ta' provvisti msemmija fl-Artikolu 6(2), l-ispejje? kollha lill-persuna taxxabbli tal-provviediment tas-servizzi;

[...]”

5 Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva, l-Istati Membri g?andhom je?entaw “il-kiri jew l-aljenazzjoni ta' proprjeta immobbli”.

6 L-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva, fil-verġjoni tag?ha li tirri?ulta mill-Artikolu 28f tag?ha, jipprovdi li:

“Sakemm il-merkanzija u s-servizi jintu?aw g?all-iskop tat-transazzjonijiet taxxabbli tag?ha, il-persuna taxxabbli tkun intitolata li tnaqqas mit-taxxa li g?andu j?allas:

a) taxxa fuq il-valur miġjud dovuta jew m?allsa ?ewwa t-territorju tal-pajjiz rigward l-o??etti jew is-servizzi pprovduti jew li g?ad g?andhom ji?u forniti lill minn persuna taxxabli o?ra;

[...]"

Id-dritt Belġjan

7 L-Artikolu 19(1) tal-kodiċi tat-taxxa fuq il-valur miżjud, fil-verġoni applikabbli għall-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-"kodiċi tal-VAT"), jipprovdi:

"L-użu ta' oġġetti li jifformaw parti mill-assi ta' imprija għall-bżonnijiet privati tal-persuna taxxabbli jew tal-persunal tagħha jew, b'mod iktar ġenerali, għal skopijiet oħra barra dawk tal-attività ekonomika tal-persuna taxxabbli, meta t-taxxa fuq dawn l-oġġetti tista' titnaqqas kollha jew parti minnha, għandu jitqies b'ala provvista ta' servizzi bi qas."

8 Skont l-Artikolu 44(3)(2) tal-istess kodiċi "il-kiri u t-terminazzjoni tal-kiri ta' proprjetà immobbli min-natura tagħom, kif ukoll l-użu ta' tali beni skont l-Artikolu 19(1)" huma eżenti mill-VAT.

9 L-Artikolu 1 tad-Digriet Irjali Nru 3, tal-10 ta' Diċembru 1969, dwar it-tnaqqis għall-applikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud (*Moniteur belge* tat-12 ta' Diċembru 1969, p. 9) jipprovdi:

"1. Suoġġetti għall-applikazzjoni tal-Artikolu 45(1a), (2) u (3) tal-kodiċi tal-[VAT], il-persuna taxxabbli topera, fil-kundizzjonijiet previsti mill-Artikoli 2 u 4 ta' dan id-digriet, it-tnaqqis tat-taxxi fuq l-oġġetti u s-servizzi li bisiebhha twettaq it-tranżazzjonijiet imsemmija mis-subparagrafi 1 sa 5 tal-Artikolu 45(1).

Meta l-persuna taxxabbli twettaq, fl-eżerizzju tal-attività ekonomika tagħha, tranżazzjonijiet oħra li ma jippermettux it-tnaqqis, hija tosserva, għall-istabbiliment tat-tnaqqis, id-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 46 u 48 tal-kodiċi [tal-VAT] u 12 sa 21 ta' dan id-digriet.

2. Fl-ebda każ ma għandhom jitnaqqsu t-taxxi fuq l-oġġetti u s-servizzi li persuna taxxabbli għandha l-siebh għall-użu privat jew għal skopijiet oħra minn dawk li jaqgu ta' l-attività ekonomika tagħha.

Meta oġġett jew servizz huwa ma'sub li jkun parzjalment u'at għal tali finijiet, it-tnaqqis huwa eskluż inkwantu dan l-użu. Din il-miżura hija stabbilita mill-persuna taxxabbli ta' l-kontroll tad-diretturi."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

Il-Kawża C-210/11

10 Fir-rigward tal-Kawża C-210/11, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li Medicom hija kumpannija li għandha personalità ġuridika u persuna taxxabbli għall-VAT għal attività ta' riċerka, ta' organizzazzjoni u ta' pariri fil-qasam tal-ittajpar, tat-traduzzjoni u tal-editjar ta' rapporti mediċi għal kumpanniji farmaċewti kif ukoll għall-użu ta' stalla għal wiemel. Din il-kumpannija bniet proprjetà immobbli fejn hija teferita l-attività tagħha u fejn, barra minn hekk, id-diretturi tagħha jirrisjedu mal-familji tagħom mingajr ma jallsu kera. Fid-dikjarazzjonijiet tagħha tal-VAT, Medicom ipprova għat-tnaqqis integrali tal-VAT dwar l-ispejje ta' kostruzzjoni ta' din il-proprjetà immobbli.

11 Fil-proċess verbali tagħha tat-3 ta' Settembru 1997, l-amministrazzjoni fiskali kompetenti kkonstatat li din il-proprjetà immobbli kienet tintuża f'ammont ta' 50% għall-bżonnijiet privati tad-diretturi tal-Medicom u li "benefiġġu minn impjeg jew kariga [kien] intalab" magħha għal din it-tgawdija. Billi biss nofs il-VAT fuq il-kostruzzjoni tal-imsemmi proprjetà immobbli seta' jitnaqqas, hija nnotifikat lil Medicom ordni għall-pagament tal-VAT imnaqqs indebitament mid-dikjarazzjoni

relatata mat-tieni trimestru tas-sena 1997.

12 Wara, id-diretturi ta' Medicom irrikonoxxew li, matul is-snin ta' taxxa 1997 u 1998, kienu u?aw i?-?ew? terzi tal-proprjetà immobbli inkwistjoni g?all-b?onnijiet privati. F'dawn i?-?irkustanzi, l-amministrazzjoni fiskali kompetenti ?a?det, fis-16 ta' Novembru 2000, it-talba g?at-tnaqqis tal-VAT li jirrigwarda s-sena 1996 u fil-15 ta' Jannar 2001 innotifikat ordni ?did lil Medicom.

13 Peress li r-rikors ippre?entat minn Medicom kontra l-imsemmija ordnijiet ?ie mi??ud fl-ewwel istanza, din tal-a??ar ippre?entat appell quddiem il-Cour d'appel de Liège. Din il-qorti, b'sentenza tal-24 ta' Marzu 2006, annullat l-ordnijiet kontenzju?i billi applikat, g?all-kaw?a li tressqet quddiemha, l-interpretazzjoni tas-Sitt Direttiva adottata mill-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza tag?ha tat-8 ta' Mejju 2003, Seeling (C-269/00, ?abra p. I-4101).

Il-Kaw?a C-211/11

14 Fir-rigward tal-Kaw?a C-211/11, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li MPA hija kumpannija li g?andha personalità ?uridika u persuna taxxabbli g?all-VAT g?al attività ta' catering u organizzatur ta' ri?evimenti. Fl-1991, hija bniet il-proprjetà immobbli fejn hija te?er?ita l-attività tag?ha u fejn, barra minn hekk, id-diretturi tag?ha jirrisjedu mal-familji tag?hom ming?ajr ma j?allsu kera. Fid-dikjarazzjonijiet tag?ha tal-VAT, MPA ppro?ediet g?at-tnaqqis integrali tal-VAT dwar l-ispejje? ta' kostruzzjoni u ta' ?vilupp ta' din il-proprjetà immobbli.

15 Billi l-VAT ma setax jitnaqqas ?lief parzjalment, billi parti mill-proprjetà immobbli kien assenjat g?all-akkomodazzjoni tad-direttur, l-amministrazzjoni fiskali kompetenti, fis-6 ta' Novembru 1995 ?ar?et ordni fil-konfront ta' MPA.

16 Il-qorti tal-ewwel istanza, adita minn MPA b'rikors g?al annullament inti? kontra l-imsemmi ordni, tilqa' dan. L-appell ippre?entat mill-amministrazzjoni fiskali kompetenti kontra d-de?i?joni tal-ewwel istanza ?ie mi??ud mill-Cour d'appel de Bruxelles, permezz ta' sentenza tal-4 ta' Jannar 2006, min?abba, b'mod partikolari, li t-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni bla ?las ta' parti mill-proprjetà immobbli u?ata g?all-finijiet ta' abitazzjoni mid-direttur se?? fl-interess prevalenti tal-u?u ekonomiku taxxabbli e?er?itat f'din il-proprjetà immobbli mill-persuna taxxabbli, b'tali mod li din il-parti tal-proprjetà immobbli tista' ti?i kkunsidrata b?ala investiment li l-kostruzzjoni, il-manutenzjoni, it-tiswija u t-titjib tieg?u jikkwalifikaw g?at-tnaqqis tal-VAT.

17 Fi?-?ew? kaw?i, l-amministrazzjoni fiskali kompetenti ppre?entat appell ta' kassazzjoni fejn b'mod partikolari u qabel kollox, argumentat li s-sentenza Seeling, i??itata iktar 'il fuq, ma hijiex trasferibbli g?al sitwazzjonijiet b?al dawk li kienu taw lok g?al dawn il-kaw?i. Sussegwentement, it-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni ta' parti minn proprjetà immobbli g?all-b?onnijiet privati ta' direttur tal-kumpannija, ti?i analizzata, b?ala taxxa fuq id-d?ul, b?ala benefi??ju minn impjeg jew kariga, b'tali mod li ma jistax jitqies li jirrigwarda t-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni "b'xejn" jew ta' sitwazzjoni li fiha hemm "assenza ta' kiri". Fl-a??ar nett, ir-rabta diretta u immedjata li g?andha te?isti, b'applikazzjoni tal-Artikolu 17(2) u (5) tas-Sitt Direttiva, bejn tran?azzjoni tal-input u tran?azzjoni tal-output sabiex id-dritt g?at-tnaqqis ikun miftu? ma jkunx jiddipendi mill-iskop imfittex mill-persuna taxxabbli u tkun, f'dan il-ka?, nuqqas. Barra minn hekk, huwa l-obbligu tal-persuna taxxabbli li turi l-e?istenza tad-dritt tag?ha g?al tnaqqis. Issa, din il-prova ma ?ietx prodotta.

18 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Cour de cassation idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin, li ?ew ifformulati f'termini identi?i fi?-?ew? Kaw?i C-210/11 u C-211/11:

"1) L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 6(2)(a) u l-Artikolu 13B(b) tas-[Sitt Direttiva] g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu milli ji?i kkunsidrat b?ala provvista ta' servizzi e?entati, peress li

huwa kera ta' proprjetà immobbli fis-sens tal-imsemmi Artikolu 13B(b), l-u?u, g?all-b?onnijiet privati tad-diretturi, amministraturi jew imsie?ba u tal-familja tag?hom ta' kumpannija bil-personalità ?uridika, ta' parti jew tat-totalità ta' bini li jag?mel parti mill-patrimonju ta' din il-kumpannija u hekk inti? fit-totalità tieg?u g?all impri?a tag?ha, fil-ka? fejn l-ebda kera fi flus ma ti?i stabbilita b?ala ?las g?al dan l-u?u imma fejn dan huwa benefi??ju minn impjeg jew kariga impost b?ala tali fil-kuntest tat-taxxa fuq id-d?ul li huma su??etti g?aliha d-diretturi, peress li dan l-u?u huwa g?alhekk ikkunsidrat g?al skopijiet ta' taxxa b?ala l-?las ta' parti mill-provvista ta' xog?ol mag?mul mid-diretturi, amministraturi jew l-imsie?ba?

2) Dawn id-dispo?izzjonijiet g?andhom ji?u interpretati fis-sens li [din l-] e?enzjoni tapplika fl-imsemmija ipote?i meta l-kumpannija tonqos milli tipprova l-e?istenza ta' rabta ne?essarja bejn l-u?u tal-impri?a u t-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni parzjali jew totali tal-bini g?ad-diretturi, amministraturi jew imsie?ba, u f'dan il-ka?, l-e?istenza ta' rabta indiretta hija bi??ejjed?"

19 Permezz ta' digriet tal-President tal-Qorti tal-?ustizzja tat-28 ta' ?unju 2011, il-Kaw?i C-210/11 u C-211/11 ?ew mag?quda flimkien g?all-finijiet tal-pro?edura bil-miktub u dik orali kif ukoll g?all-finijiet tas-sentenza.

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

20 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-punt (a) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 6(2) u l-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu t-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni ta' parti minn proprjetà immobbli, li tappartjeni g?all-persuna ?uridika, g?all-b?onnijiet privati tad-direttur ta' din, ming?ajr ma jkun previst ?las ta' kera mill-benefi?jarji, b?ala kunsiderazzjoni tal-u?u ta' din il-proprjetà immobbli, jikkostitwixxi kera ta' proprjetà immobbli e?entata fis-sens ta' din id-direttiva u jekk il-fatt li tali tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni jitqies, fir-rigward tal-le?i?lazzjoni nazzjonali dwar it-taxxa fuq id-d?ul, b?ala vanta?? li jirri?ulta mill-implementazzjoni mill-benefi?jarji tag?ha tal-funzjoni statutorja tag?hom jew tal-kuntratt ta' impjeg tag?hom, jista' jkollha effett f'dan ir-rigward.

21 Bl-g?an li ting?ata risposta g?al din id-domanda, g?andu jtfakkar li jirri?ulta mill-?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja li persuna taxxabbli g?andha l-possibbiltà ta' g?a?la, g?all-g?anijiet tal-applikazzjoni tas-Sitt Direttiva, li dda??al jew le fl-impri?a tag?ha l-parti tal-beni li hija u?at g?al skopijiet privati (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-4 ta' Ottubru 1995, Armbrecht, C-291/92, ?abra p. I-2775, punt 20, u Seeling, i??itata iktar 'il fuq, punt 40).

22 Jekk il-persuna taxxabbli tag??el li tittratta l-investimenti u?ati kemm professjonalment u privatament b?ala beni tal-impri?a, il-VAT tal-input dovuta fuq ix-xiri ta' dawn il-beni huwa b?ala prin?ipju mnaqqas kompletament u immedjatament (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-11 ta' Lulju 1991, Lennartz, C-97/90, ?abra p. I-3795, punt 26, u Seeling, i??itata iktar 'il fuq, punt 41).

23 Mill-punt (a) tal-ewwel subparagrafu, tal-Artikolu 6(2) u l-punt (?) tal-Artikolu 11A(1) tas-Sitt Direttiva jirri?ulta li, fejn beni assenjat lill-impri?a jag?ti d-dritt g?at-tnaqqis komplet jew parzjali tal-VAT tal-input m?allsa, l-u?u tieg?u g?all-b?onnijiet privati tal-persuna taxxabbli jew tal-persunal tieg?u jew g?al u?u li ma huwiex dak tal-impri?a tieg?u huwa simili g?al servizzi pprovduti bi ?las u intaxxat fuq il-ba?i tal-ammont tal-ispejje? li sostna g?at-twettiq tal-imsemmija servizzi pprovduti (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Lennartz, punt 26, u Seeling, punt 42).

24 B'konsegwenza ta' dan, il-persuna taxxabbli li tag??el li tikkunsidra bini kollu b?ala li jifforma parti mill-assi tan-negozju tag?ha u li wara tu?a partijiet minn dak il-bini g?all-b?onnijiet privati tag?ha jew g?al daww tal-persunal tag?ha, minn na?a, g?andha d-dritt tnaqqas il-VAT tal-input

im?allsa fuq l-ispejje? kollha tal-kostruzzjoni tal-imsemmi bini u, min-na?a l-o?ra, l-obbligu korrispondenti li t?allas il-VAT fuq l-ammont tal-ispejje? kollha li jkunu saru sabiex isir tali u?u privat.

25 F'dak li jikkon?erna l-applikazzjoni kumulattiva tal-punt (a) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 6(2) u l-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva fil-ka? ta' u?u g?all-b?onnijiet privati tal-persuna taxxabblu jew g?al dawk tal-persunal tag?ha ta' parti minn bini assenjat fl-intier tieg?u lill-impri?a tag?ha, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li dawn id-dispo?izzjonijiet jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li, g?alkemm il-karatteristi?i ta' biedja jew ta' kiri ta' proprjetà immobbli fis-sens ta' dan l-Artikolu 13B(b) ma humiex issodisfatti, tikkunsidra b?ala provvista ta' servizzi e?enti mill-VAT skont din l-a??ar dispo?izzjoni l-u?u, g?all-b?onnijiet privati tal-persunal ta' persuna taxxabblu li hija persuna ?uridika, ta' parti minn bini mibni jew mi?mum ta?t dritt reali fuq proprjetà immobbli minn din il-persuna taxxabblu, meta din il-proprjetà kienet eli?ibbli g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Seeling, i??itata iktar 'il fuq, punt 56, u tad-29 ta' Marzu 2012, BLM, C-436/10, punt 31).

26 G?aldaqstant, sabiex ikun hemm kiri ta' proprjetà immobbli fis-sens tal-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva, hemm b?onn li l-kundizzjonijiet kollha li jikkaratterizzaw din it-tran?azzjoni jkunu ssodisfatti, ji?ifieri li l-proprjetarju ta' proprjetà immobbli j?edi lil min jikri, bi ?las u g?al ?mien stabbilit, id-dritt li jokkupa l-proprjetà tieg?u u li jeskludi minnha persuni o?ra (is-sentenzi tad-9 ta' Ottubru 2001, Mirror Group, C-409/98, ?abra p. I-7175, punt 31, u Cantor Fitzgerald International, C-108/99, ?abra p. I-7257, punt 21, kif ukoll Seeling, i??itata iktar 'il fuq, punt 49).

27 Fil-fatt, l-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva jikkostitwixxi deroga mill-prin?ipju ?enerali li l-VAT g?andha tin?abar fuq kull provvista ta' servizzi pprovduta bi ?las minn persuna taxxabblu u t-termini tag?ha g?andhom g?alhekk ikunu interpretati b'mod strett. Fl-assenza ta' wa?da mill-kundizzjonijiet iddikjarati fil-punt pre?edenti, din id-dispo?izzjoni ma tistax ti?i applikata b'analo?ija peress li l-u?u privat g?all-finijiet ta' abitazzjoni ta' proprjetà immobbli mog?tija lil impri?a huwa iktar simili, f'termini ta' konsum finali, g?al kiri fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Seeling, i??itata iktar 'il fuq, punti 44 u 45).

28 Fir-rigward, b'mod iktar partikolari, tal-kundizzjoni dwar il-?las ta' kiri, u ming?ajr ma jipperikola l-?urisprudenza li l-kun?ett ta' "provvista ta' servizzi [...] mag?mula bi ?las", fis-sens tal-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, jippre?umi l-e?istenza ta' rabta diretta bejn is-servizz mog?ti u l-korrispettiv ri?evut (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tad-29 ta' Lulju 2010, Astra Zeneca UK, C-40/09, ?abra p. I-7505, punt 27), huwa bi??ejjed li ji?i kkonstatat li l-assenza ta' tali ?las ma jistax ji?i kkompensat mi?-?irkustanza li, b?ala taxxa fuq id-d?ul, dan l-u?u privat ta' proprjetà immobbli assenjat lill-impri?a jitqies b?ala li jikkostitwixxi benefi??ju minn impjeg jew kariga kwantifikabbli u g?alhekk b'?ertu mod, b?ala frazzjoni tal-?las li g?alih il-benefi?jarju kien irrinunzja b?ala kunsiderazzjoni tat-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni ta' proprjetà immobbli inkwistjoni.

29 Fil-fatt, qabel kollox, hekk kif il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet fil-punt 45 tas-sentenza tag?ha Seeling, i??itata iktar 'il fuq, l-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva ma jistax ji?i applikat b'analo?ija billi ji?i assimilati, hekk kif jipproponi l-Gvern Bel?jan, benefi??ju minn impjeg jew kariga, evalwat g?all-kalkolu tat-taxxa fuq id-d?ul dovut, mal-kiri.

30 Sussegwentement, sitwazzjonijiet b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali ma jistg?ux jitqabblu, kuntrarjament g?al dak li jargumenta l-Gvern Bel?jan, mal-fatti inkwistjoni fil-kaw?a li tat lok g?as-sentenza Astra Zeneca UK, i??itata iktar 'il fuq. Fil-fatt, hekk kif jirri?ulta mill-punti 29 sa 31 tag?ha, kien stabbilit li, f'din il-kaw?a, te?isti rabta diretta bejn l-g?oti ta' vaw?ers inkwistjoni minn Astra Zeneca Ltd lill-impjegati tag?ha, u l-parti tar-remunerazzjoni fi flus li g?aliha dawn tal-a??ar g?andhom espressament jirrinunzjaw min?abba din il-provvista. Issa, fil-kaw?i prin?ipali, la jidher li huwa stabbilit li d-diretturi jsufu tnaqqis fil-paga b'ammont li jikkorrispondi g?at-tqeg?id g?ad-

dispożizzjoni tal-proprjetà immobbli inkwistjoni u lanqas ma huwa qert li parti mix-xogħol li twettaq mill-imsemmija diretturi jista' jiġi kkunsidrat b'ala li jikkostitwixxi kunsiderazzjoni tat-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-proprjetà immobbli (ara, b'analoġija, is-sentenza tas-16 ta' Ottubru 1997, Fillibeck, C-258/95, q'abra p. I-5577, punti 15 u 16).

31 Fl-aq'ar nett, jirriq'ulta mill-punt 15 tas-sentenza BLM, i'itata iktar 'il fuq, li l-Qorti tal-ustizzja kellha konozzenza tal-fatt li, b'applikazzjoni tal-leq'izzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw'a li tat lok għal din is-sentenza, li kienet barra minn hekk identika għal dik inkwistjoni fil-kaw'iprinipali, l-u'u privat għall-finijiet ta' abitazzjoni ta' proprjetà immobbli li tqiegħed għad-dispożizzjoni minn amministratur tal-kumpannija BLM SA, ming'ajr ma kien me'tie? il-las ta' kiri fi flus minn dan tal-aq'ar, kien assimilat, fir-rigward tat-taxxa tal-persuni fi'iqi, għal benefi'ju minn impjeg jew kariga, ikkalkulat f'somma f'daqqa. Issa, din l-assimilazzjoni, li ma sarx riferiment għaliha fil-punti 23 sa 30 tal-imsemmija sentenza, ma kellhiex effetti manifesti fuq l-interpretazzjoni li kellha l-Qorti tal-ustizzja.

32 Tali interpretazzjoni ma tistax titqiegħed fid-dubju mill-fatt li l-Qorti tal-ustizzja dde'idiet, fil-punt 32 tas-sentenza tagħha BLM, i'itata iktar 'il fuq, li kien l-obbligu tal-qorti tar-rinviju li tevalwa jekk, f'sitwazzjoni b'al dik inkwistjoni fil-kaw'a li tat lok għal din is-sentenza, seta' jiġi kkunsidrat li kien je'isti kiri ta' proprjetà immobbli fis-sens tal-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva.

33 Fil-fatt, huwa stabbilit li huma l-qrati nazzjonali, li huma biss huma kompetenti sabiex jevalwaw il-fatti, li għandhom jiddeterminaw, fir-rigward ta'-irkustanzi proprji għal kull kaw'a, il-karatteristi'essenzjali tal-provvista ta' servizzi inkwistjoni sabiex jikklassifikawha ta't is-Sitt Direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Ottubru 2011, Inter-Mark Group, C-530/09, q'abra p. I-10675, punt 32). Inkwantu ma hijiex il-Qorti tal-ustizzja li għandha tidde'iedi l-kaw'iprinipali, din tal-aq'ar q'alliet f'idejn il-qorti tar-rinviju sabiex tagħmel dan, filwaqt li tittie'ed inkunsiderazzjoni -irkustanza li ma kienx esklu? li setgħu je'istu xi provi o'ra barra minn dawk li jinsabu fil-fajl ippre'entat lill-Qorti tal-ustizzja, li setgħu juru li l-karatteristi' kollha ta' kiri fis-sens tal-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva kienu ssodisfatti f'dan il-ka'.

34 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, ir-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li l-punt (a) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 6(2) u l-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva għandhom ji'u interpretati fis-sens li jipprekludu t-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' parti minn proprjetà immobbli, li tappartjeni għall-persuna q'uridika, għall-b'onnijiet privati tad-direttur ta' din, ming'ajr ma jkun previst q'las ta' kera mill-benefi'jarji, b'ala kunsiderazzjoni tal-u'u ta' din il-proprjetà immobbli, jikkostitwixxi kera ta' proprjetà immobbli e'entata fis-sens ta' din id-direttiva u l-fatt li tali tqegħid għad-dispożizzjoni jitqies, fir-rigward tal-leq'izzjoni nazzjonali dwar it-taxxa fuq id-d'ul, b'ala vanta'? li jirriq'ulta minn impjeg jew kariga li tirriq'ulta mill-implementazzjoni mill-benefi'jarji tagħha tal-funzjoni statutorja tagħhom jew tal-kuntratt ta' impjeg tagħhom ma jistax ikollha effett f'dan ir-rigward.

Fuq it-tieni domanda

35 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-punt (a) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 6(2) u l-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva għandhom ji'u interpretati f'dan is-sens li, f'sitwazzjonijiet b'al dawk inkwistjoni fil-kaw'a prinipali, i'-irkustanza li t-tqegħid kollu jew parzjali tal-proprjetà immobbli kompletament assenjat lill-impri'a għad-dispożizzjoni tad-diretturi, tal-amministraturi jew tal-imsie'ba tagħha għandha jew ma għandhiex rabta diretta mal-u'u tal-impri'a hija rilevanti sabiex jiġi ddeterminat jekk dan it-tqegħid għad-dispożizzjoni jaqa' ta't l-e'enzjoni prevista fit-tieni wa'da minn dawn id-dispożizzjonijiet.

36 F'dan ir-rigward, għandu jittfakkar li jirriq'ulta mill-q'urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja li huwa l-akkwist ta' o'ett minn persuna taxxabbli li ta'ixxi b'ala tali li jiddetermina l-applikazzjoni tas-

sistema tal-VAT u, għaldaqstant, il-mekkaniżmu ta' tnaqqis. L-użu li jsir minn oġġett, jew li huwa ma'sub għalih, jiddetermina biss il-portata tat-tnaqqis inizjali li l-persuna taxxabbli għandha dritt għalih skont l-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva u l-portata ta' kwalunkwe aġustament matul il-perijodi li jsejtin (sentenza Lennartz, iktar 'il fuq, punt 15). Għall-kuntrarju, meta persuna taxxabbli takkwista oġġett esklużivament għall-użu privat, tkun qed ta'ixxi b'ala persuna privata u mhux b'ala persuna taxxabbli fis-sens ta' din id-direttiva (sentenza tas-6 ta' Mejju 1992, de Jong, C-20/91, abra p. I-2847, punt 17).

37 Barra minn hekk, hekk kif jirriżulta mill-urisprudenza iktar fil-punti 21 sa 24 ta' din is-sentenza, persuna taxxabbli li tagħmel li tikkunsidra l-bini kollu b'ala li jiffirma parti mill-assi tan-negozju tagħha u wara tuża partijiet minn dak il-bini għall-bżonnijiet privati tagħha, minn na'a, għandha d-dritt tnaqqas il-VAT tal-input imqallsa fuq l-ispejje kollha tal-kostruzzjoni tal-imsemmi bini u, min-na'a l-oħra, l-obbligu korrispondenti li tallas il-VAT fuq l-ispejje kollha li jkunu saru sabiex isir tali użu.

38 Kuntrarjament għal dak li jidher li qed jargumenta l-Gvern Belġjan, f'tali sitwazzjoni, il-persuna taxxabbli ma għandhiex l-obbligu li tipprova li t-tqegħid għad-dispożizzjoni tad-diretturi tagħha, amministraturi jew imsieba tal-proprjetà immobbli kollha jew parti minnha assenjata kollha lill-impriża titwettaq "għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet tagħha taxxabbli", fis-sens tal-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva.

39 Fil-fatt, peress li persuna taxxabbli tagħmel li tassinja l-proprjetà immobbli kollha lill-impriża tagħha, tista', hekk kif jirriżulta mill-Artikolu 6(2)(b) tas-Sitt Direttiva, tuża għall-finijiet li ma humiex dawk tal-impriża tagħha u ma tistax tihi kostretta li tistabilixxi li dan l-użu jitwettaq għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet tagħha intaxxati. Il-persuna taxxabbli ma tistax għalhekk tipprova l-eżistenza ta' rabta diretta u immedjata bejn l-użu għall-finijiet privati tal-immobbli inkwistjoni u l-attivitajiet ekonomiċi taxxabbli tagħha.

40 Minn dan isegwi li r-risposta għat-tieni domanda għandha tkun li l-punt (a) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 6(2) u l-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati f'dan is-sens li, f'sitwazzjonijiet b'al dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, iż-żirkustanza li t-tqegħid kollu jew parzjali tal-proprjetà immobbli kompletament assenjat lill-impriża għad-dispożizzjoni tad-diretturi, tal-amministraturi jew tal-imsieba tagħha għandha jew ma għandhiex rabta diretta mal-użu tal-impriża hija irrelevanti sabiex jihi ddeterminat jekk dan it-tqegħid għad-dispożizzjoni jaqa' ta' l-eżenzjoni prevista fit-tieni wađa minn dawn id-dispożizzjonijiet.

Fuq l-ispejje

41 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeiedi fuq l-ispejje. L-ispejje sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitqallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (Is-Sitt Awla) taqta' u tiddeiedi:

1) Il-punt (a) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 6(2) u l-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, dwar l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: ba' uniformi ta' stima, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, tal-10 ta' April 1995, għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu li t-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' parti minn proprjetà immobbli, li tappartjeni għall-persuna żuridika, għall-bżonnijiet privati tad-direttur ta' din, mingħajr ma jkun previst las ta' kera mill-benefiċjarji, b'ala kunsiderazzjoni tal-użu ta' din il-proprjetà immobbli, kiri m'allas f'dan il-każ, jikkostitwixxi kera ta' proprjetà immobbli eżentata fis-sens ta' din id-direttiva u l-fatt li tali tqegħid għad-dispożizzjoni jittqies, fir-rigward tal-leżijazzjoni nazzjonali dwar it-taxxa fuq id-dħul, b'ala

vanta?? li jirri?ulta minn impjieg jew kariga li tirri?ulta mill-implementazzjoni mill-benefi?jarji tag?ha tal-funzjoni statutorja tag?hom jew tal-kuntratt ta' impjieg tag?hom ma jistax ikollha effett f'dan ir-rigward.

2) Il-punt (a) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 6(2) u l-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata bid-Direttiva 95/7, g?andhom ji?u interpretati f'dan is-sens li, f'sitwazzjonijiet b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, i?-?irkustanza li t-tqeg?id kollu jew parzjali tal-proprjetà immobbli kompletament assenjat lill-impri?a g?ad-dispo?izzjoni tad-diretturi, tal-amministraturi jew tal-imsie?ba tag?ha g?andha jew ma g?andhiex rabta diretta mal-u?u tal-impri?a hija irrelevanti sabiex ji?i ddeterminat jekk dan it-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni jaqa' ta?t l-e?enzjoni prevista fit-tieni wa?da minn dawn id-dispo?izzjonijiet.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Fran?i?.