

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tmien Awla)

26 ta' Settembru 2013 (*)

“VAT — Direttiva 2006/112/KE — Artikoli 2(1)(?), 26, 62 u 63 — Avveniment li jagħti lok għal ?las — Servizzi re?ipro?i — Tranżazzjonijiet bi ?las — Valur taxxabbli ta' tranżazzjoni fil-ka? ta' korrispettiv ikkostitwit minn servizzi — Għoti minn persuna fi?ika lil kumpannija tad-dritt li tu?a u li tikri lil terzi proprjetajiet immobbli inkambju għal servizzi ta' titjib u ta' tqegħid ta' għamara f'dawn il proprjetajiet minn din il-kumpannija”

Fil-Kawża C?283/12,

li għandha b?ala su??ett talba għal de?iżjoni preliminari ta?t l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Administrativen sad Varna (il-Bulgarija), permezz ta' de?iżjoni tad-29 ta' Mejju 2012, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis-6 ta' ?unju 2012, fil-pro?edura

Serebryannay vek EOOD

vs

Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravljenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravljenie na Natsionalna agentsia za prihodite,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tmien Awla),

komposta minn E. Jaraši?nas (Relatur), President tal-Awla, C. Toader u C. G. Fernlund, Im?allfin,

Avukat ?enerali: Y. Bot,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- għall-Gvern Bulgaru, minn E. Petranova u Y. Atanasov, b?ala a?enti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn C. Soulay u R. Lyal, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?iżjoni, me?uda wara li nstema' l-Avukat ?enerali, li l-kawża tinqata' ming?ajr konkluzjonijiet,

tagħti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba għal de?iżjoni preliminari hija bba?ata fuq l-interpretazzjoni tal-Artikoli 2(1)(?), 26, 62 u 63 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kawża bejn Serebryannay vek EOOD (iktar 'il quddiem “Serebryannay vek”) u d-Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravljenie na izpalnenieto”

– Varna pri Tsentralno upravljenie na Natsionalnata agentsiya za prihodite (Direttur tad-Direttorat “Appelli u Infurzar” għall-belt ta’ Varna, fi dnan l-awtorità ċentrali tal-aġenzija nazzjonali tad-d’ul pubbliku, iktar ‘il quddiem id-“Direttur”) dwar avviż ta’ taxxa rettifikattiv li jissużetta lil Serebryannay vek għall-żlas tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar ‘il quddiem il-“VAT”) għax-xahar ta’ Lulju 2010.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva tal-VAT:

“It-transazzjonijiet li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

[...]

(?) il-provvista ta’ servizzi bi żlas fit-territorju ta’ Stat Membru minn persuna taxxabbli li ta’ixxi b’ala tali;

[...]”

4 L-Artikolu 26(1) ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“Kull waħda minn dawn it-transazzjonijiet li ġejjin għandha titqies b’ala provvista ta’ servizzi bi żlas:

(a) l-użu ta’ merkanzija li tiffirma parti mill-assi ta’ negozju għall-użu privat ta’ persuna taxxabbli jew tal-persunal tiegħu jew, b’mod iktar ġenerali, għal skopijiet oħra barra dawk tan-negozju tiegħu, fejn il-VAT fuq din il-merkanzija kienet deduzzibbli kollha jew parti minnha;

(b) il-provvista ta’ servizzi magħmula mingħajr żlas minn persuna taxxabbli għall-użu privat tagħha jew għall-persunal tagħha, jew b’mod iktar ġenerali, għal skopijiet barra dawk tan-negozju tagħha.”

5 Skond l-Artikolu 62 tal-imsemmija direttiva:

“Għall-finijiet ta’ din id-Direttiva:

(1) ‘Avveniment li jagħti lok għal żlas’ għandha tfigher okkorrenza li permezz tagħha l-kondizzjonijiet legali meżtieġa biex tiġi imposta l-VAT huma sodisfatti;

(2) Il-VAT għandha tiġi ‘imposta’ meta l-awtorità tat-taxxa ssir intitolata bil-liġi, f’mument partikolari, biex tiġbor it-taxxa mill-persuna soġġetta li ttaallasha, għalkemm iż-żmien għall-żlas jista’ jkun pospost.”

6 L-Artikolu 63 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li “[g]ħandu jkun hemm avveniment li jagħti lok għal żlas u l-VAT għandha tiġi imposta meta l-merkanzija jew is-servizzi huma pprovduti.”

7 Skont l-Artikolu 65 tal-istess direttiva “[m]eta żlas jrid isir akkont qabel ma l-merkanzija jew is-servizzi jiġu pprovduti, il-VAT għandha tiġi imposta meta jiġi riżevut il-żlas u fuq l-ammont riżevut.”

8 L-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“Fir-rigward tal-provvista ta’ merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabbli għandu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi żlas miksub jew li għandu jinkiseb mill-

fornitur, għall-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista.”

9 L-Artikolu 75 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li:

“Fir-rigward tal-provvista ta’ servizzi, kif imsemmija fl-Artikolu 26, fejn merkanzija li tiffurma parti mill-assi ta’ negozju tintuża għal finijiet privati jew servizzi jitweqqu bla għlas, l-ammont taxxabbli għandu jkun l-ispiża kollha għall-persuna taxxabbli tal-provvediment tas-servizzi.”

10 L-Artikolu 80(1) ta’ din id-direttiva jipprovdi li, sabiex jimpedixxu l-evażjoni jew l-evitar tat-taxxa, l-Istati Membri jistgħu fil-każijiet li fejn jieħdu miżuri sabiex, fir-rigward tal-kunsinna ta’ oġġetti jew tal-provvista ta’ servizzi li jinvolvu rabtiet ta’ familja jew rabtiet oħra personali stretti, rabtiet ta’ estjoni, ta’ proprjetà, ta’ suġġija, finanzjarji jew legali kif iddefinit mill-Istat Membru, il-valur taxxabbli għandu jkun il-valur tas-suq miftuż tat-tranżazzjoni fil-każijiet li dan l-artikolu jelenka.

Id-dritt Bulgaru

11 L-Artikolu 2(1) tal-liġi dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, DV n° 63, tal-4 ta’ Awwissu 2006), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-kawża prinċipali (iktar ’il quddiem iż-“ZDDS”), jipprovdi li hija suġġetta għall-VAT kull provvista ta’ servizzi mwettqa bi għlas.

12 L-Artikolu 9 ta’-ZDDS jipprovdi:

“1) Il-fatt li jiġi pprovdut servizz jikkostitwixxi provvista ta’ servizzi.

2) Hija kkunsidrata wkoll b’ala provvista ta’ servizz:

[...]

4. il-provvista mid-detentur jew minn min juża servizz bl-għan li jsewwi u/jew itejjeb attiv mikri jew ipprovdut għall-użu.

3) Huma ekwivalenti għal provvista ta’ servizz imwettqa bi għlas:

1. il-provvista ta’ servizz għall-bżonnijiet privati tal-persuna fiżika taxxabbli, tal-proprjetarju, tal-impjegati jew ta’ terzi sakemm jintuża, matul din il-provvista, oġġett waqt il-manifattura, l-importazzjoni jew ix-xiri li minnu t-taxxa tal-input tnaqqset kollha jew parzjalment;

2. il-provvista, mingħajr korrispettiv, ta’ servizz għall-bżonnijiet privati tal-persuna fiżika taxxabbli, tal-proprjetarju, tal-impjegati jew ta’ terzi.

4) Il-paragrafu 3 ma għandux japplika fil-każ ta’:

[...]

2. provvista ta’ servizz mwettqa mingħajr għlas minn detentur/utent għat-tiswija ta’ element tal-attiv mikri jew mqiegħed għad-dispożizzjoni, fil-każijiet fejn l-element tal-attiv ike mikri jew tqiegħed għad-dispożizzjoni tad-detentur/utent, u ike effettivament użat b’mod kontinwu, għal ike mien li ma huwiex inferjuri għal tliet snin;

3. provvista ta' servizz mwettqa ming?ajr ?las minn kon?essjonarju bl-g?an tat-titjib tal-element tal-attiv mqieg?ed g?ad-dispo?izzjoni, meta din hija kundizzjoni u/jew obbligu ta?t il-kuntratt ta' kon?essjoni;

[...]"

13 Skont l-Artikolu 25 ta?-ZDDS:

"1) Fis-sens ta' din il-li?i, b'avveniment li jag?ti lok g?all-?las tal-VAT g?andu ji?i mifhum, il-provvista ta' o??etti jew ta' servizzi mwettqa mill-persuna taxxabbli fis-sens ta' din il-li?i [...]

2) L-avveniment li jag?ti lok g?all-?las tal-VAT ise?? fid-data li fiha l-proprjeta' tal-o??ett ti?i ttrasferita jew f'dik li fiha s-servizz ji?i pprovdut.

3) Minbarra l-ka?ijiet imsemmija fil-paragrafu 2, l-avveniment li jag?ti lok g?all-?las tat-taxxa jse??:

[...]

6. fid-data attwali tar-restituzzjoni tal-element tal-attiv wara tiswija u/jew titjib mat-terminazzjoni tal-kuntratt jew mal-interruzzjoni fl-u?u tal-element tal-attiv fil-ka? tal-e?ekuzzjoni tas-servizzi ming?ajr ?las minn detentur jew minn utent bl-g?an ta' tiswija u/jew titjib ta' element tal-attiv mikri jew mqieg?ed g?ad-dispo?izzjoni, meta l-kundizzjonijiet previsti fil-punti 2 u (3) tal-Artikolu 9(4) ma jintla?qux.

[...]

6) Fid-data li fiha jse?? l-avveniment li jag?ti lok g?al ?las, skont il-paragrafi 2, 3 u 4:

1. it-taxxa fis-sens ta' din il-li?i ssir dovuta g?at-tran?azzjonijiet taxxabbli u jse?? l-obbligu, g?all-persuna taxxabbli rre?istrata, li tillikwida t-taxxa.

[...]"

14 L-Artikolu 26 ta?-ZDDS jipprovdi:

"[...]

2) Il-valur taxxabbli huwa ddeterminat fuq il-ba?i tal-elementi kollha inklu?i fil-kumpens li l-fornitur jew min jipprovdi s-servizz ir?ieva mix-xerrej jew mill-benefi?jarju jew minn terzi fil-kuntest tat-tran?azzjoni jew tal-kumpens li huwa dovut lill-fornitur jew lil min jipprovdi s-servizz, fejn l-ammont ta' dan il-kumpens ikun espress, nett tal-VAT, f'leva u stotinki. Ma humiex ikkunsidrati b?ala korrispettiv il-?lasijiet ta' interessi u ta' klaw?oli penali li g?andhom natura ta' kumpens.

[...]

(7) Meta l-korrispettiv ta' tran?azzjoni huwa kompletament jew parzjalment ikkostitwit minn o??etti jew servizzi (il-?las isir kompletament jew parzjalment permezz ta' o??etti jew servizzi), il-valur taxxabbli ta' din it-tran?azzjoni huwa kkostitwit mill-valur fis-suq miftu? tal-o??ett jew tas-servizz ipprovdut, ikkalkulat fid-data li fiha l-VAT tkun saret dovuta."

15 L-Artikolu 27(3) ta?-ZDDS jipprovdi:

“[...]

3) Il-valur taxxabbli tas-servizzi li jgħid li huwa kkostitwit mill-prezz tas-suq:

1. kunsinna bejn persuni relatati;

[...]

3. kunsinna mingħajr jgħid li fis-sens tal-punt 4 tal-Artikolu 9(2).”

16 Skont l-Artikolu 130 ta’-ZDDS:

“1) Kull kunsinna jew provvista li l-korrispettiv tagħha kien (kompletament jew parzjalment) stabbilit f’oġġetti jew f’servizzi hija kkunsidrata b’ala li tirrappreżenta jgħid kunsinna jew provvisti korrelativi u kull wiegħed mill-fornituri jew minn min jipprovdi s-servizz huwa kkunsidrat b’ala bejjiegħ ta’ dak li huwa jipprovdi u b’ala xerrej ta’ dak li huwa jirġievi.

2) L-avveniment li jgħid li lok għall-ġlas tal-VAT għall-kunsinna msemmija fil-paragrafu (1) ise jgħid skont ir-regoli ġenerali tal-liġi.

3) Il-kunsinna msemmija fil-paragrafu (1), li l-avveniment tagħha li jgħid li lok għal ġlas ise jgħid f’dati preżedenti, titqies li tkun jgħid bil-quddiem (kompletament jew parzjalment) tat-tieni kunsinna.”

17 Il-punt 8 tal-paragrafu (1) tad-dispożizzjonijiet kumplimentari ta’-ZDDS jipprovdi li servizz jiġi pprovdut “mingħajr jgħid” meta huwa ma jkunx suġġett għal ebda servizz korrispettiv jew meta l-valur tiegħu jeżedi diversi drabi dak tas-servizz korrispettiv.

18 Il-liġi dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji u fuq id-d’ul (Zakon za korporativnoto i podohodno oblagane) tipprovdi fl-Artikolu 51 tagħha:

“1) L-attivi fissi intanżibbli taxxabbli huma:

1. ir-riżorsi mhux finanzjarji miksuba, li:

a) ma għandhomx sustanza fiżika;

b) huma użati matul iktar minn 12-il xahar;

g) għandhom jgħid ta’ jgħid limitat;

d) għandhom valur daqs jew aqwa mill-iktar valur jgħid minn dawn li jgħid:

aa) il-valur minimu tal-attivi fissi intanżibbli stabbilit mill-politika ta’ kontabbiltà tal-persuna taxxabbli;

bb) BGN 700;

[...]

3. L-ammonti imposti ta’ tranżazzjonijiet ekonomiġi, li jwasslu għal jgħid tal-vantaġġ ekonomiku tal-attivi mikrija jew ipprovduti lil utenti; l-imsemmija ammonti ma jikkostitwixxux attivi intanżibbli fissi, għall-finijiet tat-taxxa.

[...]”

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

19 Serebryannay vek hija impriża b'ażżjonist uniku b'responsabbiltà limitata rregolata mid-dritt Bulgaru li tappartjeni lil B. Bodzuliak, li huwa wkoll l-amministratur. Skont ir-reġistru tal-kummerċ, hija għandha b'għala għan b'mod partikolari l-kiri ta' immobbli, it-turiżmu u l-provvista ta' servizzi ta' lukandi.

20 Fix-xahar ta' Ġunju 2009, B. Bodzuliak xtara, personalment, appartament li jinstab f'aparthotel f'Varna. Huwa xtara wkoll appartament ieor fl-istess belt. Dawn l-appartamenti huma ddikjarati b'għala miżmuma f'koproprietà minn Bodzuliak u l-mara tiegħu (iktar 'il quddiem il-“proprietarji”).

21 Fit-8 ta' April 2009, B. Bodzuliak ikkonkluda f'ismu ew kuntratti ta' kontenut identiku ma' Serebryannay vek, li permezz tagħhom huwa ta' lil din tal-ażżar “dritt reali ta' użufrutt” fuq il-proprietajiet immobbli tiegħu li għadhom shell, u b'mod partikolari l-eww apppartamenti inkwistjoni, għal perijodu ta' tliet snin, bil-possibbiltà ta' estensjoni. Kien previst li Serebryannay vek kienet ser tagħti l-imsemmija appartamenti għall-kiri lil terzi.

22 Ta' dawn il-kuntratti, Serebryannay vek ma għandhiex tallas kera lill-proprietarji matul it-tliet tagħhom. Min-naħa l-oħra, hija impenjat ruha li teqgħax f'isimha, bi spejje tagħha u skont id-diskrezzjoni tagħha, xi xogħlijiet ta' restawr u ta' immuntar bl-għan tat-tlestija u tat-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-appartamenti għall-finijiet tal-użu tagħhom, b'mod partikolari xiri u provvista ta' artijiet, tqegħid ta' għamara, dekorazzjoni, installazzjoni tal-kmamar tal-banju. Huwa previst li, għall-finijiet tal-imsemmija kuntratti, il-proprietarji ser jieđu lura l-appartamenti kkonfernati bil-faċilitajiet li jinsabu fihom.

23 L-awtorità tad-d?ul fiskali wettqet verifika fil-21 ta' Ottubru 2010 u qaret avviż ta' taxxa rettifikattiv għax-xahar ta' Lulju 2010. Hija kkunsidrat li Serebryannay vek kienet wettqet provvista ta' servizzi mingħajr qas favur il-proprietarji u li l-valur taxxabbi ta' dawn is-servizzi kienet tikkorrispondi għall-valur tal-ispejje sostnuti minn din il-kumpannija għall-finijiet tal-imsemmija servizzi.

24 Serebryannay vek ipprezentat appell amministrattiv kontra l-imsemmi avviż quddiem id-Direktor. Permezz ta' deċiżjoni tal-10 ta' Ġunju 2011, dan tal-ażżar annulla dan l-istess avviż u bagħat lura l-fajl lill-awtorità tad-d?ul fiskali sabiex tipprova għal verifika oħra. Huwa kkunsidra, essenzjalment, li kien hemm skambju ta' servizzi, għalhekk Serebryannay vek kienet irreviet l-appartamenti kkonfernati b'kirja b'għala remunerazzjoni għas-servizzi tagħha ta' restawr u ta' tqegħid ta' għamara f'dawn l-appartamenti. Fir-rigward ta' din l-interpretazzjoni, id-Direktor qies, fuq il-bażi tal-Artikolu 26(7) ta' l-ZDDS, li l-valur taxxabbi tas-servizzi ta' restawr u ta' tqegħid ta' għamara tal-imsemmija appartamenti kien ikkostitwit mill-prezz tas-suq ta' dawn is-servizzi, u kellu jiġi stabbilit permezz ta' verifika oħra.

25 L-awtorità tad-d?ul fiskali għalhekk wettqet it-tieni verifika u kkonstatat li kien hemm skambju ta' servizzi, jiġifieri servizzi ta' restawr u ta' tqegħid ta' għamara min-naħa ta' Serebryannay vek u servizz ta' kiri min-naħa tal-proprietarji, fis-sens tal-Artikolu 130 ta' l-ZDDS, minnabba li B. Bodzuliak huwa s-sid tal-appartamenti inkwistjoni b'koproprietà mal-mara tiegħu, li huwa l-uniku proprietarju tal-kapital ta' Serebryannay vek u li l-ebda kera ma kienet tliet miftiehma.

26 L-awtorità tad-d?ul fiskali qieset li d-data tal-awtorizzazzjoni ta' użu tal-lukanda li fiha jinsab l-ewwel appartament imsemmi fil-punt 20 ta' din is-sentenza, jiġifieri fid-29 ta' Ġunju 2010, kienet id-data ta' eżekuzzjoni tas-servizzi ta' restawr u ta' tqegħid ta' għamara. F'dak li jikkonferna t-tieni appartament imsemmi fl-istess punt, hija d-data tal-protokoll ta' kunsinna finali, jiġifieri t-30 ta'

27 Fir-rigward ta' dawn id-dati, l-awtorità tad-d?ul fiskali kkunsidrat li Serebryannay vek kellha to?ro?, mhux iktar tard mill-5 ta' Lulju 2010, fattura li tikkon?erna s-servizzi ta' restawr u ta' tqeg?id ta' g?amara li hija kienet wettqet.

29 Srebryannay vek ippre?entat appell amministrattiv kontra dan l-avvi? quddiem id-Direktor li, permezz ta' de?i?joni tat-12 ta' Marzu 2012, ?a?ad dan l-appell. Hija ppre?entat rikors kontenzju? kontra din id-de?i?joni quddiem il-qorti tar-rinviju. Insostenn ta' dan ir-rikors, l-imsemmija kumpannija ssostni li ma kienx hemm skambju ta' servizzi, i?da li hija pprovdi servizzi ming?ajr ?las, fis-sens tal-punt 4 tal-Artikolu 9(2) ta?-ZDDS. Hija tqis li l-avveniment li jag?ti lok g?all-?las tal-VAT fuq din il-provvista ta' servizzi ser jintervjeni fid-data tar-restituzzjoni attwali tal-element tal-attiv wara t-titjib mat-terminazzjoni tal-kuntratt jew mal-interruzzjoni fl-u?u tal-proprjeta', skont il-punt 6 tal-Artikolu 25(3) ta?-ZDDS.

31 Barra minn hekk, skont Serebryannay vek, il-le?i?lazzjoni Bulgara ma hijjex kompatibbli mal-Artikoli 2(1)(?) u 26 tad-Direttiva tal-VAT min?abba li t-tran?azzjonijiet bi ?las biss jistg?u ji?u su??etti g?at-taxxa.

33 Il-qorti tar-rinviju tqis li l-awtorità tad-d?ul fiskali kklassifikat b'mod ?baljat it-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni tal-appartamenti inkwistjoni mill-proprjetarji lil Serebryannay vek b?ala kiri. Kirja g?andha tkun tran?azzjoni bi ?las, liema fatt, skont din il-qorti, ma huwiex il-ka? fil-kaw?a prin?ipali, billi l-kuntratti inkwistjoni jipprovdu espressament li ebda kera ma hija dovuta. G?aldaqstant, din hija tran?azzjoni ming?a?r ?las li tikkonsisti f'self g?all-u?u. Jekk ji?i kkunsidrat li s-servizzi pprovduti minn Serebryannay vek huma ekwivalenti g?all-?las ta' kera, dan ikun, g?al din il-qorti, kuntrarju g?ar-rieda tal-partijiet.

34 Il-qorti tar-rinviju, fid-dawl tal-fatt li Serebryannay vek akkwistat attiv fiss intan?ibbli inkambju g?all-ispejje? li hija wettqet sabiex ittejjeb l-appartamenti inkwistjoni, tistaqsi jekk l-akkwist ta' tali attiv jistax jitqies b?ala l-?las tas-servizzi ta' titjib. Jekk iva, din tkun, skont hi, tran?aazzjoni bi ?las, li g?aliha l-istabbiliment tad-data tal-avveniment li jag?ti lok g?al ?las u tal-valur taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT ma jippre?entaw l-ebda diffikultà. Jekk le, din tkun provvista ta' servizzi ming?ajr

“Las li, fi? -?irkustanzi tal-ka?, ma tistax ti?i mqabbla ma' provvista ta' servizzi bi ?las, g?alix din il-provvista kellha titwettaq g?all-finijiet tal-attività ekonomika ta' Serebryannay vek. Il-qorti tar-rinviju madankollu g?andha xi dubji fir-rigward tal-kompatibbiltà mal-Artikoli 2(1)(?), 26, 62 u 63 tad-Direttiva tal-VAT tad-dispo?izzjonijiet nazzjonali li jikkon?ernaw b'mod partikolari n-natura taxxabli, il-valur taxxabli u l-mument li fih ise?? l-avveniment li jag?ti lok g?al ?las g?al tali servizzi li jitwettqu ming?ajr ?las.

35 Huwa f'dawn i? -?irkustanzi li l-Administrativen sad Varna dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) Id-dispo?izzjoni tal-Artikolu 2(1)(?) tad-Direttiva tal-[VAT] tista' ti?i interpretata fis-sens li l-akkwist ta' attiv intan?ibbli inkambju g?all-ispejje? sostnuti g?at-titjib ta' proprjetà mikrija jew mog?tija b'u?u jikkostitwixxi l-?las tas-servizz ta' titjib, indipendentement mill-fatt li skont il-kuntratt, il-proprjetarju tal-proprjetà ma huwiex obligat i?allas remunerazzjoni?

2) Id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 2(1)(?) u tal-Artikolu 26 tad-Direttiva [tal-VAT] jipprekludu dispo?izzjoni nazzjonali li, fi kwalunkwe ka?, tikkunsidra b?ala taxxabli provvista ta' servizzi ming?ajr ?las li tikkonsisti fit-titjib ta' proprjetà mikrija jew mog?tija b'u?u? G?all-finijiet tar-risposta g?at-tieni domanda, u f'?irkustanzi b?al dawk tal-pro?eduri prin?ipali, huwa rilevanti li:

– il-fornitur tas-servizz ming?ajr ?las e?er?ita d-dritt tieg?u g?at-tnaqqis tal-VAT g?all-prodotti u s-servizzi u?ati sabiex isir it-titjib, dritt li kien g?adu ma ?iex irrifjutat lilu permezz ta' avvi? g?all-?las tat-taxxa rettifikattiv li da?al fis-se??, u li:

– fil-mument tal-verifika, il-kumpannija tkun g?adha ma bdietx tu?a l-proprjetà immobbli g?al servizzi taxxabli, i?da l-kuntratti jkun g?adhom ma skadewx?

3) Id-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 62 u 63 tad-Direttiva [tal-VAT] jipprekludu dispo?izzjoni nazzjonali li tipprovdi li l-fatt li jag?ti lok g?all-?las tat-taxxa fuq is-servizz ma jse??x fid-data tal-provvista tas-servizz (f'dan il-ka?, meta jsir it-titjib), i?da fid-data tar-restituzzjoni effettiva tal-attiv li fir-rigward tieg?u jkun sar it-titjib, restituzzjoni li se??et waqt it-tmiem tal-kuntratt jew tal-waqfien tal-u?u?

4) Fil-ka? ta' risposta negattiva g?all-ewwel u g?at-tieni domandi, skont liema regola tat-Titolu VII tad-Direttiva [tal-VAT] g?andu ji?i ddeterminat l-valur taxxabli tal-VAT, fil-ka? fejn is-servizz ming?ajr ?las ma jkunx jaqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 26 tad-Direttiva?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

36 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 2(1)(?) tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li provvista ta' servizzi ta' restawr u ta' tqeg?id ta' g?amara f'appartament g?andha titqies b?ala li twettqet bi ?las meta, skont kuntratt konkludat mal-proprjetarju ta' dan l'appartament, il-fornitur tal-imsemmija servizzi, minn na?a, jimpenja ru?u li jwettaq din il-provvista ta' servizzi bi spejje? tieg?u u, min-na?a l-o?ra, jikseb id-dritt li jiddisponi mill-imsemmi appartament sabiex ju?ah g?all-attività ekonomika tieg?u matul it-tul ta' dan il-kuntratt, ming?ajr ma jkun obligat li j?allas kera, filwaqt li l-proprjetarju jie?u lura l-appartament attrezzat fit-tmiem tal-imsemmi kuntratt.

37 F'dan ir-rigward, g?andu jifakkar, l-ewwel nett, li l-possibbiltà li tran?azzjoni ti?i kklassifikata b?ala tran?azzjoni bi ?las tippre?umi biss l-e?istenza ta' rabta diretta bejn il-kunsinna ta' o?etti jew il-provvista ta' servizzi u l-korrispettiv li fir-realtà tir?ievi l-persuna taxxabli (ara s-sentenzi tal-

20 Jannar 2005, Hotel Scandic Gåsabäck, C?412/03, ?abra p. l?743, punt 22, u tad-9 ta' ?unju 2011, Campsa Estaciones de Servicio, C?285/10, ?abra p. l?5059, punt 25). Tali rabta diretta hija stabbilita meta jekk ikun hemm relazzjoni legali bejn il-prestatarju u l-benefi?jarju li matulha jkun hemm skambju ta' servizzi re?ipro?i, fejn ir-remunerazzjoni li jir?ievi l-prestatarju tkun il-korrispettiv effettiv tas-servizz mog?ti lill-benefi?jarju (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-3 ta' Settembru 2009, RCI Europe, C?37/08, ?abra p. l?7533, punt 24, u tat-3 ta' Mejju 2012, Lebara, C?520/10, punt 27).

38 It-tieni nett, il-korrispettiv ta' kunsinna ta' o??etti jista' jikkonsisti f'provvista ta' servizzi u jikkostitwixxi l-valur taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT, bil-kundizzjoni madankollu li jkun hemm rabta diretta bejn il-kunsinna ta' o??etti u l-provvista ta' servizzi u li l-valur ta' din tal-a??ar ikun jista' ji?i espress fi flus (sentenza tat-3 ta' Lulju 2001, Bertelsmann, C?380/99, ?abra p. l?5163, punt 17 u l-?urisprudenza ??itata). Dan japplika wkoll meta provvista ta' servizzi ssir inkambju g?al provvista o?ra ta' servizzi, sakemm dawn l-istess kundizzjonijiet huma ssodisfatti.

39 It-tielet nett, il-kuntratti ta' skambju, li fihom il-korrispettiv huwa b?ala definizzjoni *in natura*, u t-tran?azzjonijiet li g?alihom il-korrispettiv huwa monetarju huma, mill-perspettiva ekonomika u kummer?jali, ?ew? sitwazzjonijiet identi?i (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-3 ta' Lulju 1997, Goldsmiths, C?330/95, ?abra p. l?3801, punti 23 sa 25, u tad-19 ta' Di?embru 2012, Orfey, C?549/11, punt 35).

40 Minn dan isegwi li meta, permezz ta' kuntratt konklu? mal-proprietarju ta' appartement, il-fornitur tas-servizzi ta' restawr u ta' tqeg?id ta' g?amara f'dan l-appartement, minn na?a, jimpenja ru?u li jwettaq din il-provvista ta' servizzi bi spejje? tieg?u u, min-na?a l-o?ra, jikseb id-dritt li jiddisponi mill-imsemmi appartement sabiex ju?ah g?all-attività ekonomika tieg?u matul it-tul ta' dan il-kuntratt, ming?ajr ma jkun obligat i?allas kera, filwaqt li l-proprietarju jie?u lura l-appartement attrezzat fit-tmiem tal-imsemmi kuntratt, din il-provvista ta' servizzi ta' restawr u ta' tqeg?id ta' g?amara taqa' ta?t il-kategorija tal-provvisti ta' servizzi bi ?las fis-sens tal-Artikolu 2(1)(?) tad-Direttiva tal-VAT. Fil-fatt, f'dan il-ka? te?isti rabta diretta bejn l-imsemmija servizzi u l-korrispettiv ri?evut realment inkambju g?alihom mill-fornitur tag?hom, ji?ifieri d-dritt li jiddisponi mill-appartement inkwistjoni, g?all-finijiet tal-attività ekonomika tieg?u, matul it-tul tal-istess kuntratt.

41 Il-fatt li l-provvista ta' servizzi inkwistjoni ser tibbenefika lill-proprietarju tal-appartement ikkon?ernat biss wara t-tmiem tal-kuntratt ma jbidel xejn f'dan ir-rigward, billi, mal-konklu?joni tieg?u, il-partijiet g?al tali kuntratt li jimponi obbligi re?ipro?i jimpenjaw rwie?hom wa?da lejn l-o?ra li jwettqu servizzi re?ipro?i (ara, b'analo?ija, is-sentenzi tal-21 ta' Marzu 2002, Kennemer Golf, C?174/00, ?abra p. l?3293, punt 40, u RCI Europe, i??itata iktar 'il fuq, punti 31 u 33).

42 Fid-dawl ta' dak li ntqal qabel, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikolu 2(1)(?) tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li provvista ta' servizzi ta' restawr u ta' tqeg?id ta' g?amara f'appartement g?andha titqies b?ala li twettqet bi ?las meta, permezz ta' kuntratt konklu? mal-proprietarju ta' dan l-appartement, il-fornitur tal-imsemmija servizzi, minn na?a, jimpenja ru?u li jwettaq din il-provvista ta' servizzi bi spejje? tieg?u u, min-na?a l-o?ra, jikseb id-dritt li jiddisponi mill-imsemmi appartement sabiex ju?ah g?all-attività ekonomika tieg?u matul it-tul ta' dan il-kuntratt, ming?ajr ma jkun obligat i?allas kera, filwaqt li l-proprietarju jie?u lura l-appartement attrezzat fit-tmiem tal-imsemmi kuntratt.

Fuq it-tieni sar-raba' domandi

43 Mil-kliem tat-tieni sar-raba' domandi jirri?ulta li dawn saru biss fl-ipote?i fejn ikun jirri?ulta mir-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda li provvista ta' servizzi b?al dik deskritta f'din l-ewwel domanda ma taqax fil-kategorija tal-provvisti ta' servizzi bi ?las fis-sens tal-Artikolu 2(1)(?) tad-

Direttiva tal-VAT.

44 Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq, ma hemmx lok li tingħata risposta għat-tieni sar-raba' domandi.

Fuq l-ispejje?

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

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tmien Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 2(1)(?) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li provvista ta' servizzi ta' restawr u ta' tqegħid ta' għamara f'appartament għandha titqies bħala li twettqet bi kull meta, permezz ta' kuntratt konkluż mal-proprjetarju ta' dan l-appartament, il-fornitur tal-imsemmija servizzi, minn naħa, jimpenja ruħu li jwettaq din il-provvista ta' servizzi bi spejje? tiegħu u, min-naħa l-oħra, jikseb id-dritt li jiddisponi mill-imsemmi appartament sabiex jużah għall-attività ekonomika tiegħu matul it-tul ta' dan il-kuntratt, mingħajr ma jkun obligat iktar kera, filwaqt li l-proprjetarju jkollu lura l-appartament attrezzat fit-tmiem tal-imsemmi kuntratt.

Firem

* Lingwa tal-kawża: il-Bulgaru.