Downloaded via the EU tax law app / web

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

16 ta’ April 2015 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari — Tassazzjoni — Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud — Kiri ta’ proprjetà immobbli — Provvista tal-elettriku, tat-tis?in u tal-ilma kif ukoll ?bir ta’ skart — Kuntratti bejn sid il-kera u l-fornituri ta’ dawn l-o??etti u servizzi — Provvisti pprovduti lill-kerrej kkunsidrati li ji?u pprovduti minn sid il-kera — Spejje? tal-kiri — Determinazzjoni tal-ammont taxxabbli — Possibbiltà li ji?u inklu?i l-ispejje? tal-kiri fl-ammont taxxabbli tas-servizzi tal-kiri — Tran?azzjoni mag?mula minn servizz uniku jew minn diversi servizzi indipendenti”

Fil-Kaw?a C?42/14,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny S?d Administracyjny (il-Polonja), permezz ta’ de?i?joni tat-22 ta’ Ottubru 2013, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis-27 ta’ Jannar 2014, fil-pro?edura

Minister Finansów

vs

Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie,

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

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

Avukat ?enerali: E. Sharpston,

Re?istratur: K. Malacek, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tas-27 ta’ Novembru 2014,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-Minister Finansów, minn T. Tratkiewicz u J. Kaute, b?ala a?enti,

– g?all-Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie, minn K. Przygodzka u A. Fajt, b?ala a?enti, assistiti minn K. Warfo?omiejew, radca prawny u ?. Adamczyk, doradca podatkowy,

– g?all-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna u A. Kramarczyk-Sza?adzi?ska, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Grieg, minn K. Nasopoulou, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn J. Beeko, b?ala a?ent, assistita minn R. Hill, barrister,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn M. ?. Habiak u L. Lozano Palacios, 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 konklu?jonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni 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), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2009/162/UE, tat-22 ta’ Di?embru 2009 (?U 2010, L 10, p. 14, iktar ’il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kaw?a bejn il-Minister Finansów (Ministru tal-Finanzi) u l-Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (a?enzija ta’ proprjetajiet immobbli tal-armata f’Varsavja, iktar ’il quddiem il-“Wojskowa Agencja Mieszkaniowa”) dwar opinjoni individwali tal-Minister Finansów tal-21 ta’ ?unju 2011 li ti??ad il-metodu ta’ kalkolu u ta’ applikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-“VAT”) adottat minn dan tal-a??ar fir-rigward ta’ o??etti kkunsinnati u ta’ servizzi pprovduti fil-kuntest tal-kiri ta’ proprjetajiet immobbli.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(2) tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“Fuq kull transazzjoni, il-VAT, kalkulata fuq il-prezz tal-merkanzija [o??etti] jew tas-servizzi bir-rata applikabbli g?at-tali merkanzija jew servizzi, g?andha tkun imposta wara t-tnaqqis ta’ l-ammont tal-VAT li qed jin?arr direttament mid-diversi komponenti tal-prezz.”

4 L-Artikolu 14(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“‘Provvista ta’ merkanzija’ g?andha tfisser it-trasferiment tad-dritt ta’ sid li jiddisponi minn proprjetà tan?ibbli.”

5 L-Artikolu 15(1) ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“L-elettriku, il-gass, l-ener?ija g?at-tis?in jew g?at-tkessi? u affarijiet simili g?andhom ji?u ttrattati b?ala proprjetà tan?ibbli.”

6 L-Artikolu 24(1) tal-imsemmija direttiva jistabbilixxi:

“‘Provvista ta’ servizzi’ g?andha tfisser kwalunkwe operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta’ merkanzija.”

7 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 g?andu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi ?las miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur, g?all-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklu?i s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista.”

Id-dritt Pollakk

8 L-Artikolu 7(1) tal-Li?i dwar it-taxxa fuq l-o??etti u s-servizzi (ustawa o podatku od towarów i us?ug, Dz. U Nru 54, intestatura 535) tal-11 ta’ Marzu 2004, jipprovdi:

“Il-kunsinna ta’ o??etti, li hemm riferiment g?aliha fil-punt 1 tal-Artikolu 5(1), tinkludi t-trasferiment

tad-dritt li wie?ed jiddisponi mill-o??etti b?ala proprjetarju [...].”

9 L-Artikolu 8(1) ta’ din il-li?i jippre?i?a:

“Il-provvista ta’ servizzi msemmija fil-punt 1 tal-Artikolu 5(1) tinkludi kull provvista mwettqa favur persuna fi?ika jew ?uridika, jew entità ming?ajr personalità ?uridika, li ma tikkostitwixxix kunsinna ta’ beni fis-sens tal-Artikolu 7 [...].”

10 L-Artikolu 29(1) tal-imsemmija li?i jaqra kif ?ej:

“L-ammont taxxabbli huwa mag?mul mid-d?ul mill-bejg?, bla ?sara g?all-paragrafi (2) sa (21), g?all-Artikoli 30 sa 32, g?all-Artikolu 119 kif ukoll g?all-Artikolu 120(4) u (5). Id-d?ul mill-bejg? jikkorrispondi g?all-ammont dovut skont il-bejg?, ming?ajr it-taxxa dovuta. L-ammont dovut jinkludi s-servizz kollu dovut mix-xerrej jew minn terz. Dan huwa mi?jud b’dotazzjonijiet, sussidji u ?lasijiet o?ra supplementari tal-istess natura li jkunu ?ew ir?evuti u li g?andhom effett dirett fuq il-prezz (ammont dovut) ta’ o??etti kkunsinnati jew ta’ servizzi pprovduti mill-persuna taxxabbli, ming?ajr l-ammont tat-taxxa dovuta.”

Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

11 Il-Wojskowa Agencja Mieszkaniowa hija persuna pubblika responsabbli, b’mod partikolari, mill-kiri ta’ proprjetajiet immobbli tal-Istat li ?ew fdati lilha. Fil-kuntest ta’ din l-attività, hija tiffattura mill-?did servizzi li jinkludu, minn na?a, il-provvista ta’ ?erti utilitajiet, ji?ifieri l-elettriku, it-tis?in u l-ilma, kif ukoll, min-na?a l-o?ra, il-?bir ta’ skart, billi tittrasferixxi lil kerrej l-ispejje? li hija sostniet g?ax-xiri ta’ dawn l-o??etti u servizzi ming?and fornituri terzi. Fir-rigward tal-utilitajiet, il-Wojskowa Agencja Mieszkaniowa tiffattura lil kerrej ammont minn qabel li huwa stabbilit fil-kuntratt ta’ kiri billi ti?i applikata r-rata ta’ taxxa applikabbli g?al kull wa?da mill-utilitajiet, imbag?ad, ladarba s-sena tkun ?iet fi tmiemha, tirregolarizza l-kontijiet skont il-konsum effettiv tal-kerrej tal-elettriku, tat-tis?in u tal-ilma.

12 Peress li r-rati tal-VAT ?diedu b’effett mill-1 ta’ Jannar 2011, il-Wojskowa Agencja Mieszkaniowa kellha dubji dwar ir-rati applikabbli g?all-ammonti fil-kontijiet tag?ha li ?ar?u wara din id-data, kemm sabiex titlob il-bilan? li baqa’ dovut mill-kerrej, kif ukoll sabiex tikkore?i ?las ?ejjed. Il-Wojskowa Agencja Mieszkaniowa indirizzat talba lill-Minister Finansów sabiex jag?ti opinjoni individwali billi jindika liema rati huwa kien jidhirlu li kienu applikabbli.

13 Fl-opinjoni individwali tieg?u tal-21 ta’ ?unju 2011, il-Minister Finansów sostna li l-metodu ta’ kalkolu tal-VAT previst mill-Wojskowa Agencja Mieszkaniowa kien skorrett u enfasizza li l-provvista ta’ utilitajiet u l-?bir ta’ skart kienu parti minn totalità li tikkostitwixxi provvista unika, ji?ifieri s-servizz tal-kera. G?aldaqstant, kien xieraq li dawn id-diversi provvisti ji?u inklu?i fl-ammont taxxabbli ta’ dan is-servizz li kien jikkostitwixxi l-provvista prin?ipali u li, fir-rigward tag?hom, ti?i applikata rata ta’ taxxa unika, ji?ifieri dik applikabbli g?all-imsemmi servizz. Il-Minister Finansów ippre?i?a li din ir-rata kienet ta’ 23 % b’effett mill-1 ta’ Jannar 2011 u ta’ 22 % pre?edentement.

14 Peress li l-amministrazzjoni ?ammet il-po?izzjoni sostnuta fl-opinjoni individwali, il-Wojskowa Agencja Mieszkaniowa ppre?entat rikors quddiem il-Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie (qorti amministrattiva tal-voïvodie ta’ Varsavja), li annullat l-opinjoni tal-Minister Finansów permezz ta’ sentenza tas-17 ta’ Lulju 2012.

15 Din il-qorti qieset li t-tariffi dovuti min?abba l-provvista ta’ utilitajiet u l-?bir ta’ skart kellhom ji?u inklu?i fl-ammont taxxabbli tas-servizz tal-kiri, b?ala parti mill-kera, ?lief meta jirri?ulta b’mod ?ar mill-kuntratt tal-kera li dawn it-tariffi, kollha jew u?ud minnhom ma humiex inklu?i fil-kera u

jit?allsu separatament mill-kerrej.

16 L-imsemmija qorti kkunsidrat li l-Wojskowa Agencja Mieszkaniowa ma kinitx ipprovdiet informazzjoni ?ara f'dan ir-rigward u li l-Minister Finansów kien messu talab kjarifika qabel ma adotta l-opinjoni individwali.

17 Il-Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie ppre?i?at li l-assenza ta' kuntratt konklu? direttament bejn il-kerrej u l-fornituri tal-utilitajiet u tas-servizz ta' ?bir ta' skart ma timplikax ne?essarjament li sid il-kera jipprovdi lill-kerrej servizz uniku ta' kiri ta' natura kumplessa.

18 G?aldaqstant, il-Minister Finansów ippre?enta appell fil-kassazzjoni quddiem in-Naczelny S?d Administracyjny (Qorti Suprema Amministrattiva).

19 Din il-qorti tenfasizza li l-kaw?a g?andha konsegwenzi pratti?i importanti peress li, fir-rigward b'mod partikolari tal-provvista tal-ilma, li hija ffatturata separatament jew inkorporata fil-kera, ir-rata tal-VAT applikabbli ser tkun ta' 8 % jew ta' 23 % rispettivament. Madankollu, hija g?andha dubji dwar il-mod li bih g?andha ti?i interpretata d-Direttiva tal-VAT, fid-dawl tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, u b'mod iktar partikolari fuq il-kwistjoni dwar jekk sid il-kera jipprovdix provvista unika jew diversi provvisti distinti.

20 Huwa f'dan il-kuntest li n-Naczelny S?d Administracyjny idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) L-Artikolu 14(1), l-Artikolu 15(1) u l-Artikolu 24(1) tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l-provvista ta' elettriku, ta' ener?ija g?at-tis?in u ta' ilma, kif ukoll is-servizzi ta' ?bir ta' skart, ?gurati favur [il-kerrej] li ju?a direttament dawn l-o??etti u servizzi minn operatur terz spe?jalizzat, fir-realtà jitwettqu minn sid il-kera meta huwa jkun ikkonkluda l-kuntratt g?all-provvista ta' dawn l-o??etti u servizzi u meta huwa sempli?ement jg?addi l-ispejje? [lill-kerrej] li effettivament jag?mel u?u minnhom?

2) Fil-ka? ta' risposta po?ittiva g?all-ewwel domanda, l-ispejje? tal-elettriku, tal-ener?ija g?at-tis?in, tal-ilma kif ukoll dawk tal-?bir ta' skart, li [il-kerrej] jag?mel u?u minnhom, i?idu l-ammont taxxabbli (il-kera) msemmi fl-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT fir-rigward tal-provvista tas-servizz ta' kiri, jew il-provvisti ta' o??etti u servizzi inkwistjoni jikkostitwixxu provvisti differenti mis-servizz ta' kiri tal-post?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

21 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 14(1), 15(1) u 24(1) tad-Direttiva tal-VAT g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li, fil-kuntest tal-kiri ta' proprjetà immobbli, il-provvista tal-elettriku, tat-tis?in u tal-ilma kif ukoll il-?bir ta' skart, ?gurati minn operaturi terzi favur il-kerrej li ju?a' direttament dawn l-o??etti u servizzi, g?andhom ji?u kkunsidrati li twettqu minn sid il-kera meta dan ikun ikkonkluda l-kuntratti g?all-provvista ta' dawn is-servizzi u meta dan sempli?ement jittra?metti l-ispejje? lill-kerrej.

22 Il-qorti tar-rinviju tippre?i?a li g?andha dubju dwar dan, wara l-qari, b'mod partikolari, tas-sentenza Auto Lease Holland (C?185/01, EU:C:2003:73), li tikkon?erna l-interpretazzjoni tal-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), li sar l-Artikolu 14(1) tad-Direttiva tal-VAT.

23 Fl-imsemmija sentenza, li tirrigwarda kuntratt ta' lokazzjoni ta' vettura bil-mutur li tippermetti lil min jikri l-vettura b'lokazzjoni jimla' l-vettura bil-fjuwil f'isem u g?all-akkont ta' min jipprovdi din il-vettura, il-Qorti tal-?ustizzja e?aminat jekk g?andux ji?i kkunsidrat li dan tal-a??ar wettaq ipprovda fjuwil lil min akkwista b'lokazzjoni l-imsemmija vettura.

24 Il-Qorti tal-?ustizzja rrispondiet fin-negattiv billi fakkret li, skont l-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 77/388, "'[p]rovvista ta' o??etti' tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali [tan?ibbli]". Il-Qorti tal-?ustizzja enfasizzat li l-kun?ett ta' provvista ta' o??etti jinkludi kull tran?azzjoni ta' trasferiment ta' o??ett tan?ibbli minn parti li tawtorizza lil parti o?ra li tiddisponi effettivament minnu daqslikieku kienet il-proprjetarja ta' dan l-o??ett. Hija kkunsidrat li l-kumpanniji ta?-?ejt kienu jittrasferixxu lil min jakkwista vettura b'lokazzjoni s-setg?a li effettivament jiddisponi mill-fjuwil b?ala proprjetarju u li la kien hemm provvista tal-fjuwil minn dawn il-kumpanniji lil min ipprovda l-vettura b'lokazzjoni u lanqas, konsegwentement, minn dan tal-a??ar lil min kera l-vettura (sentenza Auto Lease Holland, C?185/01, EU:C:2003:73, punti 31 sa 36).

25 G?andu ji?i enfasizzat li l-ba?i fattwali ta' dan il-kuntratt hija differenti mill-ba?i fattwali ta' kuntratt ta' kiri ta' proprjetà immobbli li tinkludi provvisti b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

26 Fil-fatt, fil-kuntest ta' kuntratt b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a li tat lok g?as-sentenza Auto Lease Holland (C?185/01, EU:C:2003:73), il-persuna li tikri l-vettura b'lokazzjoni tixtri hija stess il-fjuwil minn stazzjonijiet tal-gass billi tkun libera tag??el il-kwalità u l-kwantità tal-fjuwil kif ukoll il-mument tax-xiri. Il-Qorti tal-?ustizzja qieset li l-ftehim dwar il-?estjoni tal-fjuwil bejn il-persuna li pprovdiet il-vettura b'lokazzjoni u l-persuna li akkwistat l-imsemmija vettura b'lokazzjoni ma huwiex kuntratt ta' provvista tal-fjuwil, i?da jikkostitwixxi pjuttost kuntratt ta' finanzjament tax-xiri tieg?u (sentenza Auto Lease Holland, C?185/01, EU:C:2003:73, point 36).

27 Min-na?a l-o?ra, f'kuntratt b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali fejn sid il-kera jikkonkludi kuntratt g?all-provvista ta' servizzi li jikkonsisti fil-provvista ta' utilitajiet u fil-?bir ta' skart, huwa sid il-kera li jixtri s-servizzi inkwistjoni g?all-proprjetà immobbli li huwa jikri. Huwa minnu li l-kerrej ju?a' direttament l-imsemmija servizzi, i?da ma jixtrihomx ming?and operaturi terzi spe?jalizzati. B'hekk, il-kunsiderazzjonijiet dwar ix-xiri ta' fjuwil fis-sentenza Auto Lease Holland (C?185/01, EU:C:2003:73), li japplikaw g?all-Artikolu 14(1) tad-Direttiva tal-VAT, fil-kuntest ta' kuntratt ta' kiri b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, la japplikaw g?all-provvista tal-elettriku, tat-tis?in u tal-ilma, li wkoll jikkostitwixxu o??etti skont l-Artikolu 15 tad-Direttiva tal-VAT u lanqas g?all-provvista ta' servizz li jaqa' ta?t l-Artikolu 24 tad-Direttiva tal-VAT, b?all-?bir ta' skart. Mix-xiri minn sid il-kera tal-provvisti li jikkonsistu fil-provvista ta' dawn l-o??etti u servizzi jirri?ulta li huwa sid il-kera li g?andu jitqies li jipprovdi dawn is-servizzi lill-kerrej.

28 G?aldaqstant, ir-risposta li g?andha ting?ata g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikoli 14(1), 15(1) u 24(1) tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li, fil-kuntest tal-kiri ta' proprjetà immobbli, il-provvista tal-elettriku, tat-tis?in u tal-ilma kif ukoll il-?bir ta' skart, ?gurati minn operaturi terzi favur il-kerrej li ju?a' direttament dawn l-o??etti u servizzi, g?andhom jitqiesu li jitwettqu minn sid il-kera meta dan ikun ikkonkluda l-kuntratti g?all-provvista ta' dawn is-servizzi u meta dan sempli?ement jittra?metti l-ispejje? lill-kerrej.

Fuq it-tieni domanda

29 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva tal-VAT g?andhiex ti?i interpretata fis-sens li l-kiri ta' proprjetà immobbli u l-provvista tal-ilma, tal-elettriku u tat-tis?in kif ukoll il-?bir ta' skart li jakkumpanjaw dan il-kiri g?andhom jitqiesu li jikkostitwixxu provvista unika jew diversi provvisti distinti u indipendenti li g?andhom ji?u evalwati separatament mill-perspettiva tal-VAT.

30 Preliminarjament, g?andu jitfakkar li, g?all-finijiet tal-VAT, kull provvista g?andha normalment titqies li hija distinta u indipendenti, kif jirri?ulta mit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(2) tad-Direttiva tal-VAT (sentenzi Field Fisher Waterhouse, C?392/11, EU:C:2012:597, punt 14, u BG? Leasing, C?224/11, EU:C:2013:15, punt 29).

31 Madankollu, skont il-?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, f'?erti ?irkustanzi, diversi servizzi formalment distinti, li jistg?u ji?u pprovduti separatament u li b'hekk jag?tu lok, separatament, g?al tassazzjoni jew g?al e?enzjoni, g?andhom jitqiesu li huma tran?azzjoni unika meta ma jkunux indipendenti. Ikun hemm tran?azzjoni unika, partikolarment meta ?ew? elementi jew atti, jew iktar, ipprovduti mill-persuna taxxabbli jkunu tant marbuta mill-qrib li jifformaw, o??ettivament, provvista ekonomika wa?da inseparabbli u li d-di?integrazzjoni tag?ha tkun artifi?jali. Dan ikun ukoll il-ka? meta servizz jew diversi servizzi jikkostitwixxu l-provvista prin?ipali, u fejn servizz jew servizzi jikkostitwixxu servizz jew diversi servizzi an?illari li g?alihom japplika l-istess trattament fiskali li japplika g?all-provvista prin?ipali (sentenza BG? Leasing, C?224/11, EU:C:2013:15, punt 30). B'mod partikolari, provvista g?andha titqies li hija an?illari g?all-provvista prin?ipali meta ma tkunx tikkostitwixxix g?an fiha nnifisha g?all-klijenti, i?da mezz sabiex jitgawda a?jar is-servizz prin?ipali pprovdut mill-fornitur (sentenza Field Fisher Waterhouse, C?392/11, EU:C:2012:597, punt 17 u l-?urisprudenza ??itata).

32 Sabiex ji?i ddeterminat jekk is-servizzi pprovduti jikkostitwixxux diversi provvisti indipendenti jew provvista unika, je?tie? li ji?u e?aminati l-karatteristi?i tat-tran?azzjoni kkon?ernata (sentenza BG? Leasing, C?224/11, EU:C:2013:15, punt 32).

33 Fir-rigward ta' spejje? tal-kiri b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, il-Qorti tal-?ustizzja di?à kellha ?ew? opportunitajiet li tippre?i?a liema fatturi g?andhom jitqiesu li huma tipi?i.

34 Fis-sentenza RLRE Tellmer Property (C?572/07, EU:C:2009:365), il-Qorti tal-?ustizzja rrilevat li, fir-rigward tat-tindif ta' partijiet komuni ta' proprjetà immobbli, is-servizz jista' ji?i pprovdut b'diversi modi, ji?ifieri, pere?empju, minn terzi li jiffatturaw l-ispejje? ta' dan is-servizz direttament lill-kerrej jew minn sid il-kera li jimpjega lill-persunal tieg?u stess g?al dan il-g?an jew billi jirrikorri g?as-servizz ta' impri?a tat-tindif. F'dan il-ka?, peress li s-servizz kien iffatturat minn sid il-kera separatament mill-kera u ?-?ew? servizzi setg?u ji?u sseparati minn xulxin, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li dawn ma setg?ux jitqiesu li huma provvista unika (sentenza RLRE Tellmer Property, C?572/07, EU:C:2009:365, punti 22 u 24).

35 Fis-sentenza Field Fisher Waterhouse (C?392/11, EU:C:2012:597), il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-kontenut ta' kuntratt ta' kiri jista' jikkostitwixxi indizju importanti. Fir-rigward, f'dan il-ka?, ta' kuntratt relatat mal-kiri ta' uffi?ini minn kumpannija ta' avukati, hija enfasizzat li, skont l-informazzjoni li kellha, dan kien jipprovdi li, minbarra l-kiri tal-postijiet, sid il-kera kellu jipprovdi lill-kerrej ?ertu numru ta' servizzi li jag?tu lok g?al spejje? tal-kiri li n-nuqqas ta' ?las tag?hom seta' jwassal g?at-terminazzjoni tal-kiri. Il-Qorti tal-?ustizzja kkunsidrat li r-ra?uni ekonomika g?all-konklu?joni tal-imsemmi kuntratt kienet mhux biss il-kisba tad-dritt li ji?u okkupati l-postijiet ikkon?ernati, i?da, ukoll, il-kisba tal-kerrej ta' numru ta' servizzi. Il-Qorti tal-?ustizzja kkonkludiet li l-kuntratt ta' kiri kien jindika provvista unika bejn sid il-kera u l-kerrej. Fl-anali?i tag?ha, il-Qorti tal-

?ustizzja tqieg?det fil-perspettiva ta’ kerrej medju ta’ postijiet kummer?jali kkon?ernati, ji?ifieri uffi?ini ta’ avukati (sentenza Field Fisher Waterhouse, C?392/11, EU:C:2012:597, punt 23).

36 G?andu ji?i rrilevat li dawn i?-?ew? sentenzi jirrigwardaw provvisti li, b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, huma ?eneralment utli, u sa?ansitra ne?essarji, g?at-tgawdija ta’ proprjetà immobbli mikrija. Minn din il-?urisprudenza jirri?ulta li dawn il-provvisti jistg?u je?istu indipendentement mill-kiri ta’ proprjetà immobbli. Madankollu, skont i?-?irkustanzi partikolari, b’mod partikolari skont il-kontenut tal-kuntratt, huma jistg?u jikkostitwixxu provvisti an?illari jew ikunu inseparabbli mill-imsemmi kiri u jikkostitwixxu provvista unika mieg?u.

37 Mis-sentenza BG? Leasing (C?224/11, EU:C:2013:15, punti 44 u 45) jirri?ulta b’mod partikolari li l-elementi li jirriflettu l-interessi tal-partijiet kontraenti, b?al pere?empju, il-modalitajiet tat-tariffa u tal-fatturazzjoni jistg?u jittie?du inkunsiderazzjoni sabiex ji?u determinati l-elementi karatteristi?i tat-tran?azzjoni kkon?ernata. Hemm lok, b’mod partikolari, li ji?i vverifikat jekk, skont il-kuntratt, il-kerrej u sid il-kera jixtiequx, qabel kollox, rispettivament, jiksbu u joffru l-kiri ta’ proprjetà immobbli u jfittxu biss sussidjarjament li jiksbu g?all-wie?ed u jipprovdu g?all-ie?or provvisti o?ra anki jekk dawn huma ne?essarji g?at-tgawdija tal-proprjetà.

38 G?aldaqstant, g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi li ?ejjin li jippermettu li ssir distinzjoni bejn ?ew? ka?ijiet prin?ipali.

39 L-ewwel nett, jekk il-kerrej g?andu l-possibbiltà li jag??el il-fornituri tieg?u u/jew il-modalitajiet ta’ u?u tal-o??etti jew tas-servizzi inkwistjoni, il-provvisti marbuta ma’ dawn l-o??etti jew servizzi jistg?u, fil-prin?ipju, jitqiesu li huma distinti mill-kiri. B’mod partikolari, jekk il-kerrej jista’ jidde?iedi l-konsum tieg?u tal-ilma, tal-elettriku jew tat-tis?in, li jistg?u ji?u vverifikati bl-installazzjoni ta’ arlo??i individwali u ffatturati skont l-imsemmi konsum, il-provvisti marbuta ma’ dawn l-o??etti jew servizzi jistg?u, fil-prin?ipju, jitqiesu li huma distinti mill-kiri. Fir-rigward tas-servizzi b?at-tindif tal-partijiet komuni ta’ immobbli f’koproprjetà, g?andhom jitqiesu li huma distinti mill-kiri jekk jistg?u ji?u organizzati minn kull kerrej individwalment jew mill-kerrejja kollettivament u li, f’kull ka?, il-fatturi indirizzati lill-kerrej isemmu l-provvista ta’ dawn l-o??etti u servizzi f’postijiet distinti mill-kera.

40 F’dan il-ka?, is-sempli?i fatt li n-nuqqas ta’ ?las ta’ spejje? tal-kiri jippermetti lil sid il-kera jittermina l-kuntratt ta’ kiri ma jipprekludi b’ebda mod li l-provvisti li mag?hom huma relatati dawn l-ispejje? jikkostitwixxu provvisti distinti mill-kiri (ara, f’dan is-sens, is-sentenza BG? Leasing, C?224/11, EU:C:2013:15, punt 47).

41 Barra minn hekk, il-fatt li l-kerrej g?andu l-possibbiltà jikseb dawn il-provvisti ming?and il-fornitur tal-g?a?la tieg?u lanqas ma huwa fih innifsu determinanti peress li l-possibbiltà li l-elementi ta’ provvista unika jistg?u, f’?irkustanzi o?ra, ji?u pprovduti separatament hija inerenti g?all-kun?ett ta’ tran?azzjoni unika komposta (sentenza Field Fisher Waterhouse, C?392/11, EU:C:2012:597, punt 26).

42 It-tieni nett, jekk proprjetà immobbli offruta g?all-kiri tidher o??ettivament, minn perspettiva ekonomika, li tifforma unità mas-servizzi li jakkumpanjawha, dawn tal-a??ar jistg?u jitqiesu li jikkostitwixxu provvista unika mal-kiri. Dan jista’ japplika wkoll g?all-kiri ta’ uffi?ini lesti g?all-okkupazzjoni, lesti g?all-u?u bi provvista ta’ utilitajiet u ta’ ?erti servizzi o?ra, u g?all-kiri ta’ proprjetà immobbli g?al perijodu qasir, b’mod partikolari g?all-vaganzi jew g?al ra?unijiet professjonali, li huma offerti ma’ dawn is-servizzi ming?ajr ma dawn is-servizzi jistg?u ji?u sseparati.

43 Barra minn hekk, g?alkemm sid il-kera ma g?andux huwa stess il-possibbiltà li jag??el liberament u indipendentement, b’mod partikolari minn sidien il-kera o?ra, il-fornituri u l-modalitajiet

ta' u?u tal-o??etti u tas-servizzi li jakkumpanjaw il-kiri, is-servizzi inkwistjoni huma ?eneralment inseparabbli mill-kiri u jistg?u wkoll jitqiesu li jifformaw unità, u b'hekk provvista unika, ma' din tal-a??ar. Dan japplika b'mod partikolari meta sid il-kera, proprjetarju ta' parti minn immobbli kollettiv, huwa obbligat li ju?a fornituri indikati mill-unità ta' koproprjetà u li j?allas parti mill-ispejje? kollettivi li huma marbuta ma' dawn il-provvisti li huwa sussegwentement jittra?metti lill-kerrej.

44 F'dan it-tieni ka?, evalwazzjoni separata tal-provvista tas-servizzi tal-kiri, fir-rigward tal-issu??ettar tag?hom g?all-VAT, tikkostitwixxi di?integrazzjoni artifi?jali ta' tran?azzjoni ekonomika unika.

45 G?aldaqstant, f'ka? b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li, skont id-dettalji li ?ew ipprovduti matul is-seduta, jirrigwarda l-kiri ta' numru kbir ta' proprjetajiet immobbli inti?i g?all-u?u differenti li jvarja minn ma??en g?al u?u residenzjali, minn kerrej, g?andu ji?i vverifikat fil-kuntest ta' kull kiri jekk, fir-rigward tal-utilitajiet, il-kerrej huwiex liberu li jidde?iedi dwar il-konsum tieg?u fil-kwantità li jixtieq. F'dan ir-rigward, l-e?istenza ta' arlo??i individwali u l-fatturazzjoni skont il-kwantità ta' o??etti u?ati huwa indizju importanti li huwa inti? li jindika li l-provvista tal-utilitajiet g?andha titqies li tikkostitwixxi servizzi distinti mill-kiri. Fir-rigward tal-?bir ta' skart, jekk il-kerrej g?andu l-g?a?la tal-fornitur jew jista' jikkonkludi kuntratt direttament mieg?u, anki jekk, g?al ra?unijiet ta' konvenjenza, ma je?er?itax din l-g?a?la jew din il-possibbiltà, i?da jikseb is-servizz tal-operatur indikat minn sid il-kera, fuq il-ba?i ta' kuntratt konklu? bejn dawn it-tnejn tal-a??ar, dan il-fatt jikkostitwixxi indizju favur l-e?istenza ta' provvista distinta mill-kiri. G?alkemm, minbarra dan, l-ammont dovut skont il-?bir ta' skart u dak dovut skont il-kiri jidhru f'postijiet differenti fuq il-fattura, g?andu jitqies li sid il-kera ma jipprovdix provvista unika li tinkludi l-kiri u l-imsemmija provvista.

46 Fil-ka?ijiet kollha, hija l-qorti nazzjonali li g?andha twettaq l-evalwazzjonijiet ne?essarji billi tie?u inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi kollha tal-kiri u s-servizzi li jakkumpanjawh u, b'mod partikolari, il-kontenut tal-kuntratt stess.

47 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, je?tie? li ting?ata risposta g?at-tieni domanda li:

– Id-Direttiva tal-VAT g?andha ti?i interpretata fis-sens li l-kiri ta' proprjetà immobbli u l-provvista tal-ilma, tal-elettriku u tat-tis?in kif ukoll il-?bir ta' skart li jakkumpanjaw dan il-kiri g?andhom, fil-prin?ipju, jitqiesu li jikkostitwixxu diversi servizzi distinti u indipendenti li g?andhom ji?u evalwati separatament mill-perspettiva tal-VAT, ?lief meta elementi tat-tran?azzjoni, inklu?i dawk li jindikaw ir-ra?uni ekonomika g?all-konklu?joni tal-kuntratt, ikunu tant marbuta mill-qrib, li jifformaw, o??ettivament, provvista ekonomika wa?da inseparabbli li d-di?integrazzjoni tag?ha tkun artifi?jali.

– Hija l-qorti nazzjonali li g?andha twettaq l-evalwazzjonijiet ne?essarji billi tie?u inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi kollha tal-kiri u s-servizzi li jakkumpanjawh u, b'mod partikolari, il-kontenut tal-kuntratt stess.

Fuq l-ispejje?

48 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, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

1) **L-Artikoli 14(1), 15(1) u 24(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2009/162/UE, tat-22 ta' Di?embru 2009, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li, fil-kuntest tal-kiri ta' proprjetà immobbli, il-provvista tal-elettriku, tat-tis?in u tal-ilma kif ukoll il-**

?bir ta' skart, ?gurati minn operaturi terzi favur il-kerrej li ju?a' direttament dawn l-o??etti u servizzi, g?andhom jitqiesu li jitwettqu minn sid il-kera meta dan ikun ikkonkluda l-kuntratti g?all-provvista ta' dawn is-servizzi u meta dan sempli?ement jittra?metti l-ispejje? lill-kerrej.

2) **L-imsemmija direttiva g?andha ti?i interpretata fis-sens li l-kiri ta' proprjetà immobbli u l-provvista tal-ilma, tal-elettriku u tat-tis?in kif ukoll il-?bir ta' skart li jakkumpanjaw dan il-kiri g?andhom, fil-prin?ipju, jitqiesu li jikkostitwixxu diversi servizzi distinti u indipendenti qabel ma ji?u evalwati separatament mill-perspettiva tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, ?lief meta elementi tat-tran?azzjoni, inklu?i fih dawk li jindikaw ir-ra?uni ekonomika g?all-konklu?joni tal-kuntratt, ikunu tant marbuta mill-qrib li jifformaw, o??ettivament, provvista ekonomika wa?da inseparabbli u li d-di?integrazzjoni tag?ha tkun artifi?jali.**

Hija l-qorti nazzjonali li g?andha twettaq l-evalwazzjonijiet ne?essarji billi tie?u inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi kollha tal-kiri u s-servizzi li jakkumpanjawh u b'mod partikolari l-kontenut tal-kuntratt stess.

Firem

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