

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-ĠĠaxar Awla)

19 ta' Diċembru 2018 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 19 u 29 kif ukoll Artikolu 135(1)(l) – Trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom – Eżenzjoni tal-kiri ta' proprjetajiet immobbli – Kuntratt ta' kiri ta' proprjetà immobbli li sservi għal użu kummerċjali u tal-oġġetti mobbli neċessarji għal dan l-użu – Provviżi relatati mal-proprjetà immobbli li taw lok għat-tnaqqis tal-VAT – Azzustament”

Fil-Kawża C-17/18,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-Tribunalul Mureş (il-Qorti tal-Kontea ta' Mureş, ir-Rumanija), b'deċiżjoni tal-20 ta' Diċembru 2017, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fid-9 ta' Jannar 2018, fil-proċedura kriminali kontra

Virgil Mailat,

Delia Elena Mailat,

Apcom Select SA,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-ĠĠaxar Awla),

komposta minn F. Biltgen (Relatur), President tal-Awla, li qed jaixxi bħala President tal-ĠĠaxar Awla, E. Levits, u M. Berger, Imġallfin,

Avukat ġenerali: E. Sharpston,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal V. Mailat, minn L. Chiriac u O. D. Crăciun, avocaţi,
- għal D. E. Mailat, minn S. Bogdan u D.-S. Chertes, avocaţi,
- għall-Gvern Rumun, inizjalment minn R.-H. Radu, sussegwentement minn C.-R. Canţar, O. C. M. Florescu u E. Gane, bħala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn A. Armenia u R. Lyal, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat ġenerali, li l-kawża tinqata' mingajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 19 u 29, kif ukoll tal-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (l-UE 2006, L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' proċeduri kriminali mibdija kontra Virgil Mailat u Delia Elena Mailat kif ukoll kontra l-kumpannija kummerċjali li huma kienu l-amministraturi tagħha, Apcom Select SA, għal evażjoni fiskali, minnabba li, wara t-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) imqallsa fuq l-input għal xogħlijiet imwettqa fi proprjetà immobbli li sservi għall-attività kummerċjali tagħhom, huma ma aqgħustawx l-imsemmija VAT fil-mument meta krew il-proprjetà immobbli inkwistjoni kif ukoll l-oġetti mobbli neċessarji għat-tkomplija ta' din l-attività.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 19 tad-Direttiva dwar il-VAT huwa fformulat kif ġej:

“F'każ ta' trasferiment, bi qlas jew mingajr jew b'ala kontribuzzjoni lil kumpannija, ta' l-assi kollha jew parti minnhom, l-Istati Membri jistgħu jikkunsidraw li ma tkunx saret provvista ta' merkanzija u li l-persuna li lilha tkun qiegħdet ittrasferita l-merkanzija għandha tkun trattata b'ala s-sussegwenti ta' min jagħmel it-trasferiment.

F'każijiet fejn id-destinatarju ma jkunx kompletament soġġett għat-taxxa, l-Istati Membri jistgħu jjeċċiddu l-miżuri meħtieġa biex jimpedixxu d-distorsjoni tal-kompetizzjoni. Dawn jistgħu jadottaw ukoll kwalunkwe miżura meħtieġa biex jimpedixxu l-evalwazzjoni jew l-evitar tat-taxxa permezz ta' l-użu ta' dan l-Artikolu.”

4 L-Artikolu 29 ta' din id-direttiva jipprevedi:

“L-Artikolu 19 għandu japplika fl-istess mod għall-provvista ta' servizzi.”

5 Skont l-Artikolu 135(1)(l) tal-imsemmija direttiva:

“L-Istati Membri għandhom jevntaw it-transazzjonijiet li qiegħdin:

[...]

(l) [leasing u] il-kiri ta' proprjetà immobbli.”

Id-dritt Rumun

6 L-Artikolu 149 tal-Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (il-Liżi Nru 571/2003 dwar il-Kodiċi Fiskali), tat-23 ta' Diċembru 2003 (*Monitorul Oficial al României*, Taqsima I, Nru 927 tat-23 ta' Diċembru 2003), fil-verżjoni tagħha fis-sekond f'Diċembru 2007, jipprovdi:

“(1) Għall-finijiet ta' dan l-artikolu:

[...]

d) it-taxxa mnaqqsa relatata mal-beni kapitali hija t-taxxa mqallsa jew dovuta relatata ma kull tranżazzjoni marbuta max-xiri, mal-manifattura, mal-kostruzzjoni, mat-trasformazzjoni jew mal-

modernizzazzjoni ta' dawn il-beni, bl-esklużjoni tat-taxxa m'allsa jew dovuta g'at-tiswija jew g'all-manutenzjoni tal-imsemmija beni jew tat-taxxa relatata max-xiri tal-ispere parts inti?i g'at-tiswija jew g'all-manutenzjoni tal-beni kapitali.

[...]

(4) L-a??ustament tat-taxxa mnaqqsa msemmija fil-paragrafu 1(d) jitwettaq:

a) meta l-beni kapitali jintu?a mill-persuna taxxabli:

1. kollha jew parti minnha, g'al g'anijiet o?ra minbarra l-attivitajiet ekonomi?i;
2. g'al tran?azzjonijiet li ma jag?tux dritt g'al tnaqqis tat-taxxa;
3. g'al tran?azzjonijiet li jag?tu dritt g'al tnaqqis tat-taxxa differenti mit-tnaqqis inizjalment imwettaq;

[...] ”

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

7 Apcom Select, amministrata minn V. u D. E. Mailat, g'amlet, matul ix-xahar ta' Mejju 2007, xog?lijiet ta' investiment li twettqu matul il-perijodu 2006–2007 f'bini li fih hija kienet topera ristorante. L-imsemmija kumpannija bbenefikat mit-tnaqqis tal-VAT g'al dawn ix-xog?lijiet kif ukoll g'all-assi fissi u l-beni relatati mal-operat tal-imsemmi ristorante.

8 Fix-xahar ta' Di?embru 2007, din l-istess kumpannija kkonkludiet, fil-kuntest ta' skema ta' e?enzjoni mill-?las tal-VAT, kuntratt ta' kiri ma' kumpannija kummer?jali o?ra, fir-rigward tal-proprjetà immobbli inkwistjoni kif ukoll l-assi fissi u l-beni relatati mal-operat tar-ristorant. Il-persuna li tikri kompliet l-operat kummer?jali tar-ristorant ta?t l-istess isem tad-ditta. Waqt il-konklużjoni tal-imsemmi kuntratt, V. u D. E. Mailat ma wettqux l-a??ustament tal-VAT abba?i tal-VAT imnaqqsa g'ax-xog?ol imwettaq kif ukoll g'all-assi fissi u l-beni relatati mal-operat tar-ristorant, filwaqt li, skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali, huma kellhom l-obbligu li jag?mlu dan.

9 Huwa f'dan il-kuntest li V. u D. E. Mailat, kif ukoll Apcom Select, huma su??etti g'al pro?edimenti kriminali quddiem il-qorti tar-rinviju, fuq l-inizjattiva tad-Direttorat Nazzjonali Kontra l-Korruzzjoni, g'al eva?joni fiskali.

10 F'dan il-ka?, V. u D. E. Mailat isostnu li l-kiri, permezz ta' Apcom Select, tal-bini li fih huma joperaw ristorante, bit-tag?mir u bl-assi marbuta mal-operat tar-ristorant, lil kumpannija kummer?jali o?ra, jikkostitwixxi trasferiment ta' impri?a, fis-sens tal-Artikoli 19 u 29 tad-Direttiva dwar il-VAT, u li, g'aldaqstant, Apcom Select kellha d-dritt li tnaqqas il-VAT relatata max-xog?lijiet ta' modernizzazzjoni mwettqa matul il-perijodu 2006–2007, ming?ajr il-?tie?a ta' a??ustament tal-VAT favur l-Istat fil-mument tal-konklużjoni tal-kuntratt ta' kiri.

11 F'dawn i?-?irkustanzi, it-Tribunalul Mure? (il-Qorti tal-Kontea ta' Mure?, ir-Rumanija), idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) Il-konklużjoni ta’ ftehim li permezz tiegħu kumpannija tikri bini lil kumpannija oħra li fih kienu jittwettqu attivitajiet speċifiċi ta’ għoti ta’ alimentazzjoni lill-pubbliku f’ristorant, flimkien mat-tagħmir u mal-beni tal-inventarju kollha, u l-kumpannija kerrejja tkompli twestaq l-istess attivitajiet ta’ għoti ta’ alimentazzjoni lill-pubbliku f’ristorant bl-istess isem b’al dak u?at pre?edentement, tikkostitwixxi trasferiment ta’ attività fis-sens tal-Artikolu 19 u tal-Artikolu 29 tad-Direttiva [dwar il-VAT]?”

2) Fil-każ ta’ risposta fin-negattiv għall-ewwel domanda, l-operazzjoni deskritta tirrappreżenta provvista ta’ servizzi li tista’ titqies b’ala kiri ta’ proprjetà immobbli fis-sens tal-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva tal-VAT jew b’ala provvista ta’ servizzi kumplessi li ma tistax titqies b’ala [“]kiri ta’ proprjetà immobbli[”] u li hija taxxabbli skont il-li?i?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

12 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-kun?ett ta’ “trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom”, fis-sens tal-Artikolu 19 tad-Direttiva [dwar il-VAT], għandux ji?i interpretat fis-sens li jkopri t-tranżazzjoni li biha bini li kien iservi għal u?u kummerċjali jinkera, bit-tagħmir kollu tiegħu kif ukoll bil-prodotti għall-konsum inti?i għal dan l-u?u, meta min jikri jkompli dan l-operat ta?t l-istess isem tad-ditta.

13 Sabiex tingħata risposta għal din id-domanda, għandu ji?i rrilevat li l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 19 tad-Direttiva dwar il-VAT huwa redatt f’termini identi?i għal dawk tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta’ Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejgħ - Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima (?U Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), u li l-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar din l-a??ar dispożizzjoni tista’ ti?i trasposta, *mutatis mutandis*, għall-ewwel paragrafu tal-Artikolu 19 tad-Direttiva dwar il-VAT. Skont din il-?urisprudenza, l-għan ta’ din id-dispożizzjoni huwa li jiffa?ilita t-trasferimenti ta’ impri?i, billi jissimplifikahom u billi jevita li r-ri?orsi tal-benefi?jarju ji?u su??etti għal pi? fiskali sinjifikattiv li huwa kien, fi kwalunkwe ka?, jirkupra iktar ’il quddiem permezz ta’ tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tas-27 ta’ Novembru 2003, Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, punt 39, u tal-10 ta’ Novembru 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, punt 23).

14 Fir-rigward tal-kun?ett ta’ “trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom” il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li dan il-kun?ett għandu ji?i interpretat fis-sens li jkopri t-trasferiment tal-avvjament jew ta’ parti awtonoma ta’ impri?a li tinkludi elementi korporali u, jekk ikun il-ka?, inkorporali li, flimkien, jikkostitwixxu impri?a jew parti minn impri?a li tista’ te?er?ita attività ekonomika awtonoma, i?da ma jkoprix is-sempli?i trasferiment ta’ assi, b’all-bejgħ ta’ stokk ta’ prodotti (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tas-27 ta’ Novembru 2003, Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, punt 40, u tal-10 ta’ Novembru 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, punt 24).

15 Minn din l-istess ?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta wkoll li, sabiex ikun hemm trasferiment tal-avvjament jew ta’ parti awtonoma ta’ impri?a, hemm b?onn li l-elementi kollha ttrasferiti jkunu suffi?jenti sabiex jippermettu t-tkomplija ta’ attività ekonomika awtonoma u li l-kwistjoni dwar jekk dawn l-elementi kollha għandhomx jew le jinkludu proprjetajiet immobbli kif ukoll o??etti mobbli għandha ti?i evalwata fid-dawl tan-natura tal-attività ekonomika inkwistjoni (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta’ Novembru 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, punti 25 u 26).

16 Il-Qorti tal-?ustizzja, barra minn hekk, idde?idiet li għandha tingħata importanza partikolari għan-natura tal-attività ekonomika li t-tkomplija tagħha hija prevista fil-kuntest tal-evalwazzjoni

globali tal-fatti li għandha titwettaq sabiex jiġi ddeterminat jekk it-tranżazzjoni inkwistjoni taqax ta' il-kun?ett ta' "trasferiment tal-assi kollha", fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Novembru 2011, Schrieffer, C-444/10, EU:C:2011:724, punt 32).

17 Għalhekk, fil-każ fejn attività ekonomika ma te?tie?x l-u?u ta' bini partikolari jew ta' tagħmir b'installazzjonijiet fissi indispensabbli għat-tkomplija tal-attività ekonomika, jista' jkun hemm trasferiment tal-assi kollha, fis-sens tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 19 tad-Direttiva dwar il-VAT, anki mingħajr it-trasferiment tad-dritt għall-proprjetà fuq proprjetà immobbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Novembru 2011, Schrieffer, C-444/10, EU:C:2011:724, punt 27).

18 Fir-rigward tal-attivitajiet ekonomi?i li jikkonsistu fl-operat ta' grupp indisasso?jabbli ta' o?etti mobbli u immobbli, il-Qorti tal-?ustizzja, barra minn hekk, ikkunsidrat li ma hemmx trasferiment tal-assi kollha, fis-sens tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 19 tad-Direttiva dwar il-VAT, meta ?-?essjonarju ma jkunx fil-pussess tal-bini. B'mod partikolari, jekk il-bini kummer?jali huwa mgħammar b'installazzjonijiet fissi me?tie?a għat-tkomplija tal-attività ekonomika, din il-proprjetà immobbli għandha tkun tiffirma parti mill-elementi ttrasferiti sabiex ikun jista' jiġi kkunsidrat b?ala trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Novembru 2011, Schrieffer, C-444/10, EU:C:2011:724, punt 28).

19 Fir-rigward tal-attività inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ji?ifieri l-operat ta' ristoranti, għandu ji?i kkonstatat li din hija attività li, b?ala prin?ipju, ma tistax ti?i e?er?itata mingħajr bini kummer?jali. Fil-fatt, minbarra s-servizz tar-ristorazzjoni ambulanti, l-attività ta' ristorazzjoni timplika li l-operatur għandu bini li jista' jintu?a b?ala k?ina, li fih jista' j?omm t-tagħmir, il-materjal u l-materja prima me?tie?a għat-t?ejjija tal-platti. Issa, il-kaw?a prin?ipali ma tikkon?ernax attività ta' ristorazzjoni ambulanti, i?da l-operat ta' stabbiliment f'indirizz fiss, li għandu kemm k?ina kif ukoll kamra tal-ikel.

20 Għandu jittfakkar li, għalkemm tikkonsisti f'attività ekonomika li ma tistax ti?i e?er?itata mingħajr il-pussess ta' bini kummer?jali, ma huwiex ne?essarju, sabiex ti?i ?gurata t-tkomplija ta' ?erti attivitajiet ekonomi?i ttrasferiti, li l-proprjetarju tal-avvjament ikun ukoll il-proprjetarju tal-proprjetà immobbli li fih jinsab in-negozju (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Novembru 2011, Schrieffer, C-444/10, EU:C:2011:724, punt 34). Għalhekk, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li, meta t-tkomplija tal-attività ekonomika inkwistjoni tkun te?i?i li x-xerrej ju?a l-istess bini b?al dak li kellu l-bejjieg?, xejn ma jipprekludi, b?ala prin?ipju, li dan il-pussess ji?i ttrasferit permezz tal-konkluzjoni ta' kuntratt ta' kiri (sentenza tal-10 ta' Novembru 2011, Schrieffer, C-444/10, EU:C:2011:724, punt 36).

21 Madankollu, għandu ji?i spe?ifikat li l-kaw?a li waslet għas-sentenza tal-10 ta' Novembru 2011, Schrieffer (C-444/10, EU:C:2011:724), li fil-kuntest tagħha l-Qorti tal-?ustizzja għamlet dawn il-kunsiderazzjonijiet, kienet tikkon?erna t-trasferiment, għall-benefi??ju ta' operatur ?did tal-attività kummer?jali inkwistjoni f'din il-kaw?a, tal-proprjetà tal-istokk tal-merkanzija u tat-tagħmir u?at għal din l-attività, li kienu meqjusa li jikkostitwixxu sett ta' o?etti mobbli suffi?jenti sabiex ti?i ?gurata t-tkomplija tal-imsemmija attività.

22 Għall-kuntrarju, f'dan il-każ, mit-talba għal de?i?joni preliminari jirri?ulta li l-elementi kollha me?tie?a għall-e?er?izzju tal-attività ekonomika inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kienu biss is-su?ett ta' kiri u li ma kien hemm l-ebda trasferiment ta' drittijiet għall-proprjetà relatati.

23 Issa, tali tqegħid għad-dispo?izzjoni ta' dawn l-elementi kollha ma tikkostitwixxix trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom, fis-sens tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 19 tad-Direttiva dwar il-VAT.

24 Sabiex tingħata risposta utli lill-qorti tar-rinviju, għandu madankollu ji?i rrilevat li, mill-osservazzjonijiet ippre?entati quddiem il-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li għadd ta' o?etti mobbli,

kienu mhux mikrija, i?da mibjug?a li?-?essjonarju. Hija l-qorti nazzjonali li finalment g?andha tiddetermina jekk dawn l-o??etti kinux jippermettu, wa?edhom, li?-?essjonarju jkompli l-attività ekonomika inkwistjoni b'mod awtonomu, jew jekk il-proprjetà immobbli li hija s-su??ett tal-kuntratt ta' kiri inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kinitx mg?ammra b'installazzjonijiet ne?essarji g?at-tkomplija ta' din l-attività ekonomika.

25 Barra minn hekk, g?andu jing?ad ukoll, minn na?a, li sabiex jaqa' ta?t il-kun?ett ta' "trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom", fis-sens tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 19 tad-Direttiva dwar il-VAT, huwa ne?essarju li ?-?essjonarju kellu l-intenzjoni li ju?a l-avvjament jew il-parti ta' impri?a ttrasferita u mhux sempli?ement li jillikwida immedjatament l-attività kkon?ernata kif ukoll, jekk ikun il-ka?, li jbieg? l-istokk (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Novembru 2003, Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, punt 44).

26 F'dan ir-rigward, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, l-intenzjonijiet tax-xerrej jistg?u jew, f'?erti ka?ijiet, g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni matul evalwazzjoni globali ta'?irkustanzi ta' operazzjoni, sakemm dawn ikunu sostnuti minn elementi o??ettivi (sentenza tal-10 ta' Novembru 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, punt 38).

27 Issa, g?alkemm huwa minnu li, fil-kaw?a prin?ipali, huwa pa?ifiku li l-persuna li tikri komplet matul iktar minn sentejn l-attività ekonomika awtonoma e?er?itata pre?edentement minn sid il-kera u li, kif jirri?ulta mill-osservazzjonijiet ippre?entati lill-Qorti tal-?ustizzja, ?adet l-impjegati, ?ammet l-istess fornituri u onorat l-impenji kummer?jali li di?à ttie?du minn sid il-kera fil-konfront tal-klijenti ta' dan tal-a??ar, xorta jibqa' l-fatt li din il-persuna li tikri qatt ma kienet f'po?izzjoni li, b?ala tali, tillikwida l-attività kkon?ernata, sa fejn, peress li ma saritx proprjetarja ta' parti kbira mill-elementi ne?essarji g?all-operat tal-imsemmija attività, hija ma kellhiex il-kapa?ità li tiddisponi minnha.

28 Min-na?a l-o?ra, g?alkemm huwa minnu li elementi b?alma huma t-tul permess tal-kirja u l-modalitajiet miftiehma g?at-tmiem tag?ha g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni waqt l-evalwazzjoni globali tal-operazzjoni ta' trasferiment ta' assi, fis-sens tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 19 tad-Direttiva dwar il-VAT, xorta jibqa' l-fatt li la t-tul tal-kirja u lanqas il-possibbiltà ta' xoljiment ta' din tal-a??ar permezz ta' preavvi? qasir ma huma, fihom innifishom, determinanti sabiex ji?i konkluzjoni li ?-?essjonarju kellu l-intenzjoni li jillikwida immedjatament l-avvjament jew il-parti ta' impri?a ttrasferita (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Novembru 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, punti 42 u 43). Issa, peress li, f'dan il-ka?, kif jirri?ulta mill-punt pre?edenti, min jikri ming?and Apcom Select bl-ebda mod ma seta jippro?edi bil-likwidazzjoni tal-attività ekonomika kkon?ernata, il-fatt li l-applikazzjoni tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 19 tad-Direttiva dwar il-VAT ma tistax ti?i rrifjutata biss abba?i ta' wie?ed minn dawn il-motivi biss (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Novembru 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, punti 42 sa 44) huwa irrilevanti g?all-klassifikazzjoni tat-tran?azzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali fid-dawl ta' din id-dispo?izzjoni.

29 Barra minn hekk, g?andu jifakkar li l-fatt li l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 19 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi li l-benefi?jarju g?andu jitqies b?ala s-su??essur ta'?-?edent, ma jag?milx il-kontinwazzjoni ta' din il-persuna kundizzjoni g?all-applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Novembru 2003, Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, punt 43). G?aldaqstant, il-fatt li, f'dan il-ka?, il-benefi?jarju kompla bl-operat tal-attività ta?t l-istess isem tad-ditta b?a?-?edent, huwa wkoll irrilevanti sabiex ji?i ddeterminat jekk it-tran?azzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali taqax jew le ta?t l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 19 tad-Direttiva dwar il-VAT.

30 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-kun?ett ta' "trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom", fis-sens tal-Artikolu 19 tad-Direttiva dwar il-VAT, g?andu ji?i interpretat fis-sens li huwa ma jkoprix it-tran?azzjoni li permezz tag?ha proprjetà immobbli li kienet isservi g?al u?u kummer?jali tinkera, bit-tag?mir kollu tag?ha kif ukoll

bil-prodotti għall-konsum meqgħa għal dan l-użu, minkejja li min jikri jkompli l-attività ta' sid il-kera ta' l-istess isem tad-ditta.

Fuq it-tieni domanda

31 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva dwar il-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li kuntratt ta' kiri ta' proprjetà immobbli li kienet isservi għal użu kummerċjali kif ukoll tat-tagħmir kollu tagħha u tal-prodotti għall-konsum meqgħa għal dan l-użu jikkostitwixxi "kiri ta' proprjetajiet immobbli", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, jew jekk tali kuntratt għandux jittqies b'ala provvista ta' servizz kumpless.

32 Sabiex tingħata risposta għal din id-domanda, għandu jittfakkar li mill-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja jirriżulta li, f'erti rikustanzi, diversi provvisti formalment distinti, li jistgħu jiġu pprovduti separatament u għalhekk jagħtu lok, separatament, għal tassazzjoni jew għal eżenzjoni, għandhom jittqiesu li huma tranżazzjoni unika meta ma jkunx indipendenti (sentenza tas-27 ta' Ġunju 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, punt 20 u l-urisprudenza iktata).

33 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-ustizzja ddebidiet li provvista għandha tiġi kkunsidrata b'ala unika meta jkunu elementi jew atti, jew iktar, ipprovduti mill-persuna taxxabbli jkunu tant marbuta mill-qrib li jiffurmaw, oġettivament, provvista ekonomika waħda u indiviżibbli li d-diviżjoni tagħha tkun ta' natura artifiċjali (sentenza tas-27 ta' Ġunju 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, punt 21 u l-urisprudenza iktata).

34 Dan huwa wkoll il-każ meta provvista waħda jew iktar jikkostitwixxu provvista prinċipali u l-provvista jew il-provvisti l-oġra jikkostitwixxu provvista anċillari waħda jew iktar li għalihom tapplika l-istess sistema fiskali li hija applikabbli għall-provvista prinċipali. B'mod partikolari, provvista għandha tittqies li hija anċillari għal provvista prinċipali meta ma tkunx tikkostitwixxi għan fiha nnifisha għall-klijenti, iċda mezz sabiex jtgħawda aġar is-servizz prinċipali pprovdut mill-fornitur (sentenza tas-27 ta' Ġunju 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, punt 22 u l-urisprudenza iktata).

35 Għalkemm huwa minnu li hija l-qorti nazzjonali li għandha tiddetermina jekk il-persuna taxxabbli tipprovdix provvista waħda f'sitwazzjoni partikolari u li għandha tevalwa l-fatti kollha definittivi f'dan ir-rigward, il-Qorti tal-ustizzja tista', madankollu, tipprovdilha l-elementi kollha utli ta' interpretazzjoni sabiex tiġi deċiżjoni t-tilwima (sentenza tas-27 ta' Ġunju 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, punt 23).

36 Għalhekk, fir-rigward tal-kunċetti ta' "leasing" u ta' "kiri" li jinsabu fl-Artikolu 135(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, għandu jittfakkar li, fl-assenza ta' definizzjoni ta' dawn il-kunċetti fl-imsemmija dispożizzjoni, il-Qorti tal-ustizzja ddefinixxiet il-"kiri ta' proprjetajiet immobbli", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, b'ala l-għoti mis-sid ta' proprjetà immobbli lil min jikri, bi qas u għal perijodu miftiehem, tad-dritt li jikkupa din il-proprjetà immobbli u li jeskludi kull persuna oġra mit-tgħawdija ta' tali dritt (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-4 ta' Ottubru 2001, "Goed Wonen", C-326/99, EU:C:2001:506, punt 55, u tas-6 ta' Diċembru 2007, Walderdorff, C-451/06, EU:C:2007:761, punt 17).

37 Barra minn hekk, skont il-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja, il-kliem u^{at} sabiex ji^u indikati l-e^{enzjonijiet} imsemmija fl-Artikolu 135(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, inkluⁱ l-kun^{etti} ta' "leasing" u ta' "kiri ta' proprjetajiet immobbli", g^{andu} jiⁱ interpretat b'mod strett, peress li dawn l-e^{enzjonijiet} jikkostitwixxu derogi mill-prin^{ipju} ġenerali li l-VAT tin^{abar} fuq kull provvista ta' servizzi li ssir bi ^{las} minn persuna taxxabbli (sentenza tas-6 ta' Di^{embru} 2007, Walderdorff, C-451/06, EU:C:2007:761, punt 18 u l-urisprudenza ^{itata}).

38 F'dan il-ka^s, g^{andu} g^{alhekk} jiⁱ e^{aminat} jekk it-tran^{azzjoni} inkwistjoni fil-kaw^a prin^{ipali}, ji^{ifieri} l-kiri ta' proprjetà immobbli li kienet isservi g^{al} u^u kummer^{jali} fl-istess ⁱⁿ b^{all}-kiri tat-tag^{mir} u tal-prodotti g^{all}-konsum intiⁱ g^{al} dan l-u^u, g^{andhiex} tiⁱ kkunsidrata b^{ala} provvista wa^{da} jew b^{ala} diversi provvisti distinti u indipendenti li g^{andhom} ji^u evalwati separatament fir-rigward tal-VAT.

39 F'dan ir-rigward, mill-pro^{ess} ippre^{entat} quddiem il-Qorti tal-ustizzja jirri^{ulta} li l-kiri tal-o^{etti} mobbli li huma s-su^{ett} tal-kuntratt ta' kiri ma jidhrux li jistg^u ji^u separati mill-kiri tal-proprjetà immobbli inkwistjoni fil-kaw^a prin^{ipali}. Barra minn hekk, ma huw iex ikkontestat li u^{ud} minn dawn il-o^{etti} mobbli, b^{at}-tag^{mir} u l-apparat tat-tisjir, huma inkorporati f'din il-proprjetà immobbli u g^{andhom}, f'dan l-istadju, jitqiesu b^{ala} li jiffirmaw parti integrali minnu. Sa fejn il-prodotti g^{all}-konsum li nkrew, jew, g^{al} xi w^{ud} minnhom, li ^{ew} ittrasferiti, fl-istess ⁱⁿ b^{all}-proprjetà immobbli kienu jintu^{aw} ukoll g^{all}-operat tar-ristorant, bl-istess mod kif dan l-a^{ar} beni, dan il-kiri/il-bejg^{ma} jistax jiⁱ kkunsidrat b^{ala} li g^{andu} g^{an} spe^{ifiku}, i^{da} g^{andu} jitqies b^{ala} mezz sabiex jitgawda a^{jar} is-servizz prin^{ipali} li jikkostitwixxi l-kiri tal-proprjetà immobbli.

40 G^{aldaqstant}, il-kiri tal-proprjetà immobbli g^{andu} jiⁱ kkunsidrat b^{ala} li jikkostitwixxi l-provvista prin^{ipali} li fir-rigward tag^{ha} l-provvisti l-o^{ra}, ji^{ifieri} l-kiri tat-tag^{mir} u tal-prodotti g^{all}-konsum, huma biss an^{illari}.

41 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, ir-risposta g^{at}-tieni domanda g^{andha} tkun li l-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva dwar il-VAT g^{andu} jiⁱ interpretat fis-sens li kuntratt ta' kiri ta' proprjetà immobbli li kienet isservi g^{al} u^u kummer^{jali} kif ukoll tat-tag^{mir} kollu tag^{ha} u tal-prodotti g^{all}-konsum me^{tie}a g^{al} dan l-u^u jikkostitwixxi provvista wa^{da} fejn il-kiri tal-proprjetà immobbli hija l-provvista prin^{ipali}.

Fuq l-ispejje

42 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 g^{andha} 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^{all}su lura.

G^{al} dawn il-motivi, Il-Qorti tal-ustizzja (L-G^{axar} Awla) taqta' u tidde^{iedi}:

1) Il-kun^{ett} ta' "trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom", fis-sens tal-Artikolu 19 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} jiⁱ interpretat fis-sens li huwa ma jkoprix it-tran^{azzjoni} permezz tag^{ha} proprjetà immobbli li kienet isservi g^{al} u^u kummer^{jali} tinkera, bit-tag^{mir} kollu tag^{ha} kif ukoll bil-prodotti g^{all}-konsum me^{tie}a g^{al} dan l-u^u, minkejja li min jikri jkompli l-attività ta' sid il-kera ta^t l-istess isem tad-ditta.

2) L-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva 2006/112 g^{andu} jiⁱ interpretat fis-sens li kuntratt ta' kiri ta' proprjetà immobbli li kienet isservi g^{al} u^u kummer^{jali} kif ukoll tat-tag^{mir} kollu tag^{ha} u tal-prodotti g^{all}-konsum me^{tie}a g^{al} dan l-u^u jikkostitwixxi provvista wa^{da}

fejn il-kiri tal-proprjetà immobbli hija l-provvista prin?ipali.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: ir-Rumen.