

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla)

27 ta' Marzu 2019 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Armonizzazzjoni tal-leġiżlazzjonijiet fiskali – Tnaqqis tat-taxxa tal-input imqallsa – Proprjetà immobbli ta' investiment – Bejgħ u kiri (sale and lease back) – Aġustament tat-tnaqqis tal-VAT – Prinċipju ta' newtralità tal-VAT – Prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament”

Fil-Kawża C-201/18,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-cour d'appel de Mons (il-Qorti tal-Appell ta' Mons, il-Belġju), permezz ta' deċiżjoni tad-9 ta' Marzu 2018, fil-proċedura

Mydibel SA

vs

État belge,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla),

komposta minn T. von Danwitz, President tal-Awla, C. Vajda (Relatur) u P. G. Xuereb, Imqallfin,

Avukat ġenerali: G. Pitruzzella,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Mydibel SA, minn W. Huber, avocat,
- għall-Gvern Belġjan, minn J.-C. Halleux, P. Cottin u C. Pochet, bħala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn J. Jokubauskaitė u N. Gossement, bħala aġenti,

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

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 14, 15, 168, 184, 185, 187 u 188 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE ta' 28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2009/162/UE tat-22 ta' Diċembru 2009 (ĠU 2010, L 10, p. 14) (iktar 'il quddiem id-“Direttiva dwar il-

VAT”), kif ukoll tal-prinċipji ta’ newtralità tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) u ta’ ugwaljanza fit-trattament.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ tilwima bejn Mydibel SA, minn naħa, u l-État belge (l-Istat Belġjan), min-naħa l-oħra, dwar l-ażżustament ta’ tnaqqis tal-VAT.

Il-kuntest żuridiku

3 Skont l-Artikolu 14 tad-Direttiva dwar il-VAT:

“1. ‘Provvista ta’ merkanzija’ [kunsinna ta’ ożżetti] għandha tfisser it-trasferiment tad-dritt ta’ sid li jiddisponi minn proprjetà tanżibbli.

2. Flimkien mat-transazzjonijiet imsemmija fil-paragrafu 1, kull waħda minn dawn li ġejjin għandha tiġi kkunsidrata bħala provvista ta’ merkanzija:

(a) it-trasferiment, b’ordni ta’ jew f’isem awtorità pubblika jew skond il-liġi, tad-dritt ta’ proprjetà bi żlas ta’ kumpens.

(b) il-konsenja materjali ta’ merkanzija skond kuntratt għall-kiri ta’ merkanzija għal żertu żmien, jew għall-bejgħ ta’ merkanzija magħmul bi żlas akkont, li jipprovdi li normalment proprjeta’ għandha tgħaddi mhux aktar tard minn meta jsir l-ażżar żlas akkont;

(?) it-trasferiment ta’ merkanzija skond kuntratt li bih titżallas kummissjoni meta jsir xiri jew bejgħ.

3. L-Istati Membri jistgħu jikkunsidraw l-għotja ta’ żertu xogħlijiet ta’ kostruzzjoni bħala provvista ta’ merkanzija.”

4 L-Artikolu 15 ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“1. L-elettriku, il-gass, l-enerġija għat-tisfin jew għat-tkessi u affarijiet simili għandhom jiġu ttrattati bħala proprjetà tanżibbli.

2. L-Istati Membri jistgħu jikkunsidraw dan li ġej bħala proprjetà tanżibbli:

(a) żerti interessi fi proprjetà immobbli;

(b) drittijiet *in rem* li jagħtu lit-titolari dritt li juħa l-proprjetà immobbli;

(?) iħma jew interessi ekwivalenti għall-iħma li jagħtu lit-titolari tagħhom drittijiet de jure jew de facto ta’ sid jew pussess fuq il-proprjetà immobbli jew parti minnha.”

5 L-Artikolu 168 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintuaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta’ persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mill-VAT li għandha tżallas dan li ġej:

(a) il-VAT dovuta jew imżallsa f’dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta’ merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li għad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli oħra;

(b) il-VAT dovuta rigward transazzjonijiet trattati bħala provvisti ta’ merkanzija [kunsinni ta’ ożżetti] jew servizzi skond l-Artikolu 18(a) u l-Artikolu 27;

- (?) il-VAT dovuta rigward akkwisti intra-Komunitarji ta' merkanzija skond l-Artikolu 2(1)(b)(i);
- (d) il-VAT dovuta fuq transazzjonijiet trattati b'ala akkwisti intra-Komunitarji skond l-Artikoli 21 u 22;
- (e) taxxa fuq il-valur miġjud dovut jew imqallas g'al merkanzija importata f'dak l-Istat Membru."

6 Ta't il-Kapitolu 5, intitolat "Azzustament tat-tnaqqis", tat-Titolu X tad-Direttiva dwar il-VAT, hemm l-Artikoli 184 sa 189 ta' din id-direttiva. L-Artikolu 184 tal-imsemmija direttiva jispjega:

"It-tnaqqis inizjali għandu jiġi azzustat fejn dan ikun ogħla jew inqas minn dak li g'alih il-persuna taxxabbli kienet intitolata."

7 L-Artikolu 185 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi:

"1. L-azzustament għandu, b'mod partikolari, isir fejn, wara li ssir id-denunzja tal-VAT, isir xi tibdil fil-fatturi użati biex jiddeterminaw l-ammont li għandu jitnaqqas, per eżempju fejn ix-xirjiet huma kkanċellati jew hu miksub rożs fil-prezzijiet.

2. B'ala deroga mill-paragrafu 1, m'għandu jsir l-ebda azzustament fil-każ ta' transazzjonijiet li jibqgħu totalment jew parzjalment mhux imqallsa jew fil-każ ta' distruzzjoni, telf jew serq tal-proprjetà li jle ppruvat jew ikkonfermat kif imiss, jew fil-każ ta' merkanzija riżervata g'all-iskop ta' għoti ta' rigali ta' valur għir jew ta' l-għoti ta' kampjuni, kif speċifikat fl-Artikolu 16.

Madanakollu, fil-każ ta' transazzjonijiet li jibqgħu totalment jew parzjalment mhux imqallsa jew fil-każ ta' serq, l-Istati Membri jistgħu jeżteu li jsir azzustament."

8 Skont l-Artikolu 186 ta' din id-direttiva:

"L-Istati Membri għandhom jistabbilixxu r-regoli dettaljati g'all-applikazzjoni ta' l-Artikoli 184 u 185."

9 L-Artikolu 187 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

"1. Fil-każ ta' merkanzija kapitali [proprjetà immobbli ta' investiment], l-azzustament għandu jkun mifruq fuq ames snin inkluża dik meta l-merkanzija kienet akkwistata jew iffabbrikata.

Madankollu, l-Istati Membri jistgħu jibbaaw l-azzustament fuq perijodu ta' ames snin s'a li jibda miż-mien meta l-merkanzija hija użata g'all-ewwel darba.

Fil-każ ta' proprjetà immobbli akkwistata b'ala merkanzija kapitali, il-perijodu ta' azzustament jista' jiġi estiż sa 20 sena.

2. L-azzustament annwali għandu jsir biss fir-rigward ta' wieċed minn amsa tal-VAT imposta fuq il-merkanzija kapitali, jew, jekk il-perijodu ta' referenza jle estiż, fir-rigward tal-frazzjoni korrispondenti tiegħu.

L-azzustament imsemmi fl-ewwel subparagrafu għandu jsir abbażi tal-varjazzjonijiet fid-dritt għal tnaqqis fi snin sussegwenti b'relazzjoni għal dik fis-sena li fiha l-merkanzija kienet akkwistata, iffabbrikata jew, fejn hu xieraq, użata g'all-ewwel darba."

10 L-Artikolu 188 tal-istess direttiva jippreżenta:

"1. Jekk ipprovduta matul il-perijodu ta' azzustament, merkanzija kapitali [proprjetà immobbli ta' investiment] għandha tiġi trattata b'allikieku kienet applikata għal attività ekonomika tal-persuna

taxxabbli sa l-iskadenza tal-perijodu ta' a??ustament.

L-attività ekonomika g?andha ti?i pre?unta b?ala kompletament intaxxata f'ka?ijiet fejn il-provvista tal-merkanzija [kunsinna tal-o??ett] hi ntaxxata.

L-attività ekonomika g?andha tkun pre?unta b?ala kompletament e?enti f'ka?ijiet fejn il-provvista tal-merkanzija kapitali hija e?entati.

2. L-a??ustament previst fil-paragrafu 1g?andu jsir darba biss fir-rigward tal-perijodu kollu kopert mill-perijodu ta' a??ustament li g?ad irid ji?i kopert. Madanakollu, fejn il-provvista ta' merkanzija kapitali hi e?enti, l-Istati Membri jistg?u jirrinunzjaw l-?tie?a g?all-a??ustament sa kemm ix-xerrej hu persuna taxxabbli li ju?a' l-merkanzija kapitali in kwistjoni biss g?al transazzjonijiet li g?alihom il-VAT tista' titnaqqas."

11 L-Artikolu 189 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi:

"G?all-finijiet ta' l-applikazzjoni ta' l-Artikoli 187 sa 191, l-Istati Membri jistg?u jie?du l-mi?uri li ?ejjin:

- (a) jiddefinixxu l-kun?ett ta' merkanzija kapitali [proprietà immobbli ta' investment];
- (b) jispe?ifikaw l-ammont tal-VAT li jrid jittie?ed in konsiderazzjoni g?all-a??ustament;
- (?) jaddottaw kalunkwe mi?uri xierqa biex ji?guraw li l-a??ustament ma jwassalx g?al kwalunkwe vanta?? mhux ?ustifikat;
- (d) jippermettu simplifikazzjonijiet amministrattivi."

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

12 Mydibel twettaq l-attività ta' produzzjoni ta' derivattivi tal-patata u hija, g?alhekk, su??etta g?all-VAT. Hija l-proprjetarja ta' diversi proprjetajiet immobbli li g?alihom hija naqqset kompletament it-taxxi imposti fuq il-fatturi ta' kostruzzjoni, ta' trasformazzjoni jew ta' rinnovazzjoni.

13 Fl?1 ta' Ottubru 2009, sabiex i??id il-likwidità tag?ha, Mydibel kkonkludiet ma' ?ew? istituzzjonijiet finanzjarji tran?azzjonijiet ta' *sale and lease back* (bejg? u kiri lura), mhux su??etti g?all-VAT, li jirrigwardaw dawn il-proprjetajiet immobbli, maqsuma f'?ew? lottijiet. G?al kull lott, Mydibel ikkonkludiet ?ew? ftehimiet ma' dawn l-istituzzjonijiet permezz ta' atti notarili. Minn na?a, hija kkonkludiet ftehim g?al kostituzzjoni ta' dritt ta' enfitewsi fuq l-imsemmija proprjetajiet immobbli g?all-benefi??ju tal-imsemmija istituzzjonijiet, g?al perijodu ta' 99 sena, bi ?las ta' tariffa immedjata ta' EUR 9 630 000 g?all-ewwel lott u ta' EUR 2 700 000 g?at-tieni lott, kif ukoll ?ens annwali ta' EUR 25. Min-na?a l-o?ra, hija kkonkludiet ftehim g?al leasing ta' proprietà immobbli li jirrigwarda l-istess proprjetajiet immobbli, li permezz tieg?u dawn l-istess istituzzjonijiet ikkon?edew lil Mydibel l-u?u tal-proprjetajiet immobbli inkwistjoni g?al perijodu mhux revokabbli ta' 15-il sena, bi ?las ta' kera kull tliet xhur, li tikkorrispondi g?al valur ta' investment ta' EUR 9 630 000 g?all-ewwel lott u g?al EUR 2 700 000 g?at-tieni lott, mi?juda bl-interessi. Skont dan l-a??ar ftehim, Mydibel tibbenefika, fl-iskadenza tat-terminu tal-kirja, minn opzjoni ta' xiri g?al prezz li jikkorrispondi g?al 10 % tal-valur ta' investment g?all-ewwel lott u g?al 3 % ta' dan il-valur g?at-tieni lott.

14 Wara kontroll fiskali, imwettaq fil?11 ta' Mejju u fit?8 ta' ?unju 2012 u li jkopri l-perjodu mill?1 ta' Jannar 2009 sal?31 Di?embru 2010, l-amministrazzjoni fiskali Bel?jana rrifjutat, abba?i tal-mekkani?mu tar-revi?joni, it-tnaqqis tal-VAT inizjalment imwettaq fuq il-proprjetajiet immobbli inkwistjoni min?abba l-imsemmija tran?azzjonijiet ta' *sale and lease back* (bejg? u kiri lura).

15 Avvi? ta' a??ustament ?ie ppre?entat fit?18 ta' Settembru 2012 g?al approvazzjoni minn Mydibel u pro?ess verbal ?ie stabbilit fit?22 ta' Novembru 2013 u nnotifikat, fl-istess data, flimkien mad-de?i?joni ta' a??ustament. Din id-de?i?joni tal-a??ar tirrigwarda, l-ewwel nett, ammont ta' EUR 981 381.28 g?al ?balji ta' tnaqqis tal-VAT, it-tieni nett, multa proporzjonali ta' EUR 98 130, u, it-tielet nett, interessi moratorji mill?21 ta' Jannar 2011. Permezz ta' tnaqqis fuq il-bilan? tal-kreditu tal-kont kurrenti tal-VAT ta' Mydibel, l-amministrazzjoni fiskali Bel?jana r?eviet, b?ala ?las tal-ammont tal-a??ustament, is-somma totali ta' EUR 1 363 971.20.

16 Fl?1 ta' April 2014, Mydibel ippre?entat rikors inti? g?all-annullament tad-de?i?joni ta' a??ustament u tal-pro?ess verbal tat?22 ta' Novembru 2013 quddiem il-Qorti tal-Ewwel Istanza tal-Hainaut (il-Bel?ju).

17 Permezz ta' sentenza tat?13 ta' Ottubru 2015, il-Qorti tal-Ewwel Istanza tal-Hainaut iddikjarat dan ir-rikors ammissibbli u parzjalment fondat. Hija dde?idiet li l-multa ma kinitx dovuta, u kkundannat lill-État belge (l-Istat Bel?jan) g?ar-rimbors lil Mydibel tal-ammonti kollha r?evuti min?abba l-annullament tal-multa, mi?juda bl-interessi moratorji u ?a?det it-talbiet l-o?ra ta' Mydibel.

18 Fl?4 ta' Marzu 2016, Mydibel appellat minn din is-sentenza quddiem il-Qorti tal-Appell ta' Mons (il-Bel?ju).

19 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk, f'?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT jimponux obbligu ta' a??ustament tat-tnaqqis tal-VAT u, fil-ka? ta' risposta fl-affermattiv, jekk tali a??ustament huwiex konformi mal-prin?ipji ta' newtralità tal-VAT u ta' ugwaljanza fit-trattament.

20 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Qorti tal-Appell ta' Mons idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“[1] L-Artikoli 14, 15, 168, 184, 185, 187 u 188 tad-Direttiva [2006/112] g?andhom ji?u interpretati u applikati b'mod li jkun hemm jew le revi?joni/regolarizzazzjoni [a??ustament] tal-VAT fuq proprjetà immobbli ta' investiment li inizjalment ?iet dedotta b'mod korrett, meta din il-proprjetà immobbli ta' investiment kienet is-su??ett ta' tran?azzjoni 'sale and lease back' (bejg? u kiri lura), premess illi:

- is-'sale lease back' jin?oloq bl-g?oti kon?unt u simultanju ta' dritt ta' enfitewsi (b?ala dritt reali temporanju) mill-persuna taxxabbli lil ?ew? istituzzjonijiet finanzjarji u ta' leasing minn dawn i?-?ew? istituzzjonijiet finanzjarji lill-persuna taxxabbli;
- din it-tran?azzjoni 'sale lease back' tikkostitwixxi tran?azzjoni purament finanzjarja sabiex i??id l-assi likwidi tal-persuna taxxabbli;
- it-tran?azzjoni 'sale and lease back' (bejg? u kiri lura) ma hijiex su??etta g?all-VAT;
- il-proprjetà immobbli ta' investiment baqq?et fil-pussess tal-persuna taxxabbli u intu?at g?all-attività taxxabbli tal-persuna taxxabbli b'mod mhux interrott u fit-tul, kemm qabel kif ukoll wara t-tran?azzjoni.

[2] Interpretazzjoni u applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet imsemmija iktar 'il fuq li jwasslu g?al revi?joni/regolarizzazzjoni tal-VAT inizjalment dedotta, huma konformi mal-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT u/jew il-prin?ipju ta' ugwaljanza fit-trattament?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

- 21 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 184, 185, 187 u 188 tad-Direttiva dwar il-VAT għandhom jiġu interpretati fis-sens li huma jimponu obbligu ta' azzustament tal-VAT imposta fuq proprjetà immobbli li inizjalment tnaqqset b'mod korrett, meta din il-proprjetà kienet is-suq ta' tranżazzjoni ta' *sale and lease back* (bejgħ u kiri lura) mhux suq ta' għall-VAT f'irkustanzi b'al dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali.
- 22 L-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdu b'mod ġenerali l-kundizzjonijiet meta l-amministrazzjoni fiskali nazzjonali għandha tejjgħi azzustament tal-VAT inizjalment imnaqqsa. Għall-kuntrarju, l-Artikoli 187 sa 189 ta' din id-direttiva jipprevedu regoli speċifiċi dwar l-azzustament tat-tnaqqis tal-VAT f'dak li jirrigwarda l-proprjetajiet immobbli ta' investiment (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' April 2018, SEB bankas, C-532/16, EU:C:2018:228, punti 25 sa 28).
- 23 Qabelxejn, għandu jiġi kkonstatat li mit-talba għal deċiżjoni preliminari jirriżulta li l-proprjetajiet immobbli inkwistjoni fil-kawża prinċipali għandhom jiġu kklassifikati b'ala "proprjetajiet immobbli ta' investiment", li hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika abbażi tad-dritt nazzjonali. Fil-fatt, skont l-Artikolu 189(a) tal-imsemmija direttiva, l-Istati Membri jistgħu jiddefinixxu l-kunett ta' "proprjetajiet immobbli ta' investiment". Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li dan il-kunett ikopri l-oġġetti li, uati għall-finijiet ta' attività ekonomika, jiddistingwu ruhom minnabba n-natura dejjiema u l-valur tagħhom, li jimplika li l-ispejje ta' xiri ma humiex normalment ikkontabilizzati b'ala spejje kurrenti, iċda huma amortizzati matul diversi snin (sentenza tas-16 ta' Frar 2012, Eon Aset Menidjmunt, C-118/11, EU:C:2012:97, punt 35 u l-urisprudenza iġitata).
- 24 Fl-ewwel lok, għandu jiġi eżaminat jekk azzustament tat-tnaqqis tal-VAT huwiex impost skont l-Artikoli 184 u 185 tal-istess direttiva.
- 25 Mill-Artikolu 184 tad-Direttiva dwar il-VAT jirriżulta li t-tnaqqis inizjali tal-VAT għandu jiġi azzustat fejn dan ikun ogħla jew inqas minn dak li għalih il-persuna taxxabbli tkun intitolata. Skont l-Artikolu 185 ta' din id-direttiva, l-azzustament għandu jsir b'mod partikolari meta l-fatturi li jittiedu inkunsiderazzjoni fid-determinazzjoni tal-ammont li għandu jitnaqqas jinbidlu wara li tkun iet ippreżentata d-dikjarazzjoni tal-VAT.
- 26 Fir-rigward tal-eventwali impatt, fuq it-tnaqqis tal-VAT imwettaq minn persuna taxxabbli, ta' avvenimenti li jsew-sew sussegwentement għal dan it-tnaqqis, mill-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-użu magħmul mill-oġġetti jew mis-servizzi, jew li jkun ma-sub li jsir minnhom, jiddetermina l-portata tat-tnaqqis inizjali li l-persuna taxxabbli hija intitolata li twettaq kif ukoll il-portata tal-eventwali azzustamenti matul il-perijodi sussegwenti (sentenza tal-31 ta' Mejju 2018, Kollroß u Wirtl, C-660/16 u C-661/16, EU:C:2018:372, punt 54 kif ukoll il-urisprudenza iġitata).

27 Fil-fatt, il-mekkani?mu ta' a??ustament previst fl-Artikoli 184 sa 186 tad-Direttiva dwar il-VAT jiffirma parti integrali mis-sistema ta' tnaqqis tal-VAT stabbilita minn din id-direttiva. Dan huwa ma?sub sabiex tittejjeb il-pre?i?joni tat-tnaqqis b'tali mod li ti?i ?gurata n-newtralità tal-VAT, b'tali mod li t-tran?azzjonijiet imwettqa fi stadju pre?edenti jibqg?u jag?tu lok g?ad-dritt g?al tnaqqis biss sa fejn iservu sabiex ji?u pprovduti s-servizzi su??etti g?al din it-taxxa. Dan il-mekkani?mu g?andu g?alhekk l-g?an li jistabbilixxi relazzjoni stretta u diretta bejn id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa u l-u?u tal-o??etti jew tas-servizzi kkon?ernati g?al tran?azzjonijiet tal-output taxxabbli (sentenza tal?31 ta' Mejju 2018, Kollroß u Wirtl, C?660/16 u C?661/16, EU:C:2018:372, punt 55 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

28 F'dan il-ka?, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-proprjetajiet immobbli inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ntu?aw minn Mydibel b'mod mhux interrott u fit-tul g?all-attivitajiet professjonali tag?ha. Barra minn hekk, skont l-indikazzjonijiet li jinsabu f'din id-de?i?joni, g?alkemm it-tran?azzjonijiet ta' *sale and lease back* (bejg? u kiri lura) inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali taw lok g?all-?las ta' tariffa immedjata lil Mydibel, din il-kumpannija, min-na?a tag?ha, impenjat ru?ha li t?allas lill-istituzzjonijiet finanzjarji kkon?ernati kera kull tliet xhur matul perijodu ta' 15-il sena li l-ammont totali tag?ha jikkorrispondi g?al dak ta' din it-tariffa mi?jud b'interessi. Jidher g?alhekk li l-imsemmija kumpannija kompliet tu?a t-tran?azzjonijiet imwettqa g?all-finijiet tal-kostruzzjoni, tat-trasformazzjoni jew tar-rinnovazzjoni tal-proprjetajiet immobbli inkwistjoni g?at-tran?azzjonijiet tal-output taxxabbli tag?ha. Din il-konstatazzjoni tindika, bla ?sara g?all-verifika mill-qorti tar-rinviju, l-assenza ta' bdil tal-elementi me?uda inkunsiderazzjoni g?ad-determinazzjoni tal-ammont tat-tnaqqis li twettaq wara l-pre?entazzjoni tad-dikjarazzjoni tal-VAT.

29 Kuntrarjament g?al dak li sostniet il-Kummissjoni Ewropea fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?ha, is-sempli?i kostituzzjoni ta' dritt ta' enfitewsi mhux su??ett g?all-VAT ma tistax ti?i kkunsidrata b?ala bidla tal-fatturi me?uda inkunsiderazzjoni g?ad-determinazzjoni tal-ammont li g?andu jitnaqqas li se??et wara l-pre?entazzjoni tad-dikjarazzjoni tal-VAT. Fil-fatt, tali kostituzzjoni ma g?andhiex fiha nnifisha l-effett li tinterrompi relazzjoni stretta u diretta bejn id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa u l-u?u tal-o??etti jew tas-servizzi kkon?ernati g?al tran?azzjonijiet tal-output taxxabbli.

30 Minn dan isegwi li, bla ?sara g?al verifika mill-qorti tar-rinviju, l-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva dwar il-VAT ma jimponux a??ustament tal-VAT inizjalment imnaqqsa f'?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

31 Fit-tieni lok, g?andu ji?i e?aminat jekk i?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali jaqg?ux ta?t regoli spe?ifi?i g?all-a??ustament tat-tnaqqis tal-VAT f'dak li jikkon?erna l-proprjetajiet immobbli ta' investiment u, b'mod partikolari, l-Artikoli 187 u 188 tad-Direttiva dwar il-VAT.

32 L-Artikolu 187 ta' din id-direttiva jiddeskrivi ?erti modalitajiet ta' a??ustament tat-tnaqqis tal-VAT f'dak li jikkon?erna l-proprjetajiet immobbli ta' investiment. B'mod partikolari, mill-Artikolu 187(1) tal-imsemmija direttiva jirri?ulta li, fir-rigward ta' tali o??etti, l-a??ustament jitwettaq matul perijodu ta' ?ames snin, liema perijodu jista' ji?i esti? sa g?oxrin sena fil-ka? tal-proprjetajiet immobbli ta' investiment.

33 Skont l-Artikolu 188(1) tal-istess direttiva, fil-ka? ta' kunsinna waqt il-perijodu ta' a??ustament, il-proprjetà immobbli ta' investiment g?andha titqies b?allikieku kienet applikata g?al attività ekonomika tal-persuna taxxabbli sal-iskadenza tal-perijodu ta' a??ustament.

34 Il-Qorti tal-?ustizzja spe?ifikat li l-kun?ett ta' "kunsinna ta' o??etti" ma jirreferix g?at-trasferiment ta' proprjetà fil-forom previsti mid-dritt nazzjonali applikabbli, i?da jkopri kull tran?azzjoni ta' trasferiment ta' o??ett korporali minn parti li tawtorizza lill-parti l-o?ra tid disponi

minnu b'allikieku kienet il-proprjetarja ta' dan l-oġġett (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' Ottubru 2015, PPUH Stehcomp, C-777/14, EU:C:2015:719, punt 44 u l-urisprudenza citata).

35 Għalkemm hija l-qorti nazzjonali li għandha tiddetermina f'kull każ individwali, skont il-fatti tal-każ, jekk tranżazzjoni partikolari fir-rigward ta' oġġett tinvolvi it-trasferiment tas-setgħa ta' proprjetarju li jiddisponi minn proprjetà (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Diċembru 2005, Centralan Property, C-63/04, EU:C:2005:773, punt 63), il-Qorti tal-Ġustizzja tista' madankollu tipprovdilha kull indikazzjoni utli f'dan ir-rigward.

36 Għandu jiġi kkonstatat li t-tranżazzjonijiet ta' *sale and lease back* (bejgħ u kiri lura) inkwistjoni fil-kawża prinċipali huma kkaratterizzati mill-għoti konġunti u fl-istess fin, minn naħa, ta' dritt ta' enfitewsi mill-persuna taxxabbli li-ewer istituzzjonijiet finanzjarji inkwistjoni fil-kawża prinċipali u, min-naħa l-oħra, minn leasing ta' proprjetà immobbli minn dawn i-ewer istituzzjonijiet lill-persuna taxxabbli.

37 Għaldaqstant, għandu jiġi ddeterminat jekk, fil-kuntest tal-kawża prinċipali, l-għoti tad-dritt ta' enfitewsi u tal-leasing ta' proprjetà immobbli għandhomx jiġu kkunsidrati separatament jew flimkien.

38 Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet ukoll li jkun hemm servizz uniku meta ewer elementi jew atti, jew iktar, ipprovduti mill-persuna taxxabbli jkunu tant marbuta mill-qrib li jiffurmaw, oġġettivament, provvista ekonomika waħda inseparabbli u li x-xolġiment tagħha jkun artifiċjali (sentenza tal-21 ta' Frar 2008, Part Service, C-425/06, EU:C:2008:108, punt 53 u l-urisprudenza citata).

39 Hija l-qorti nazzjonali li għandha tevalwa jekk l-elementi li jitressqu quddiemha jindikawx l-eżistenza ta' tranżazzjoni unika, indipendentement mill-istruttura kuntrattwali tagħha (sentenza tal-21 ta' Frar 2008, Part Service, C-425/06, EU:C:2008:108, punt 54).

40 F'dan il-każ, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li t-tranżazzjonijiet ta' *sale and lease back* (bejgħ u kiri lura) inkwistjoni fil-kawża prinċipali jikkostitwixxu tranżazzjonijiet purament finanzjarji intiżi sabiex tiġi ddedikata lill-likwidità ta' Mydibel u li l-proprjetajiet immobbli inkwistjoni fil-kawża prinċipali baqqgħu fil-pussess ta' din tal-aħħar, li uqathom b'mod mhux interrott u fit-tul għall-bqonnijiet tat-tranżazzjonijiet intaxxati tagħha. Dawn il-fatti jidhru li jindikaw, bla għal verifika mill-qorti tar-rinviju, li kull waħda minn dawn it-tranżazzjonijiet tikkostitwixxi tranżazzjoni unika, peress li l-kostituzzjoni tad-dritt ta' enfitewsi li jirrigwarda l-proprjetajiet immobbli inkwistjoni fil-kawża prinċipali huwa inseparabbli mill-leasing tal-proprjetà immobbli li jirrigwarda l-istess oġġetti.

41 Minn dan isegwi li, suġġett għal verifika mill-qorti tar-rinviju, kull tranżazzjoni ta' *sale and lease back* (bejgħ u kiri lura) inkwistjoni fil-kawża prinċipali tikkostitwixxi tranżazzjoni unika. F'dawn i-żirkustanzi, dawn it-tranżazzjonijiet ma jistgħux jiġu kklassifikati bħala "kunsinna ta' oġġetti" sa fejn id-drittijiet ittrasferiti lill-istituzzjonijiet finanzjarji inkwistjoni fil-kawża prinċipali sussegwentement għall-imsemmija tranżazzjonijiet, jiġifieri d-drittijiet ċivili ta' enfitewsi mnaqqsa bid-drittijiet li jejjin mill-leasing ta' proprjetà immobbli li hija l-proprjetarja tagħhom Mydibel, ma jawtorizzawhomx sabiex jiddisponu mill-proprjetajiet immobbli inkwistjoni fil-kawża prinċipali b'allikieku kienu l-proprjetarji tagħhom.

42 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti u, bla għal verifika mill-qorti tar-rinviju, l-Artikoli 187 u 188 tad-Direttiva dwar il-VAT ma jimponux aġustament tal-VAT inizjalment imnaqqsa f'żirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

43 F'dawn i-żirkustanzi, ir-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li, bla għal verifika mill-qorti tar-rinviju tal-punti ta' fatt u ta' dritt nazzjonali rilevanti, l-Artikoli 184, 185, 187 u 188 tad-Direttiva dwar il-VAT għandhom jiġu interpretati fis-sens li huma ma jimponux obbligu ta'

a??ustament tal-VAT imposta fuq proprjetà immobbli li inizjalment tnaqqset b'mod korrett, meta din il-proprjetà kienet is-su??ett ta' tran?azzjoni ta' *sale and lease back* (bejg? u kiri lura) mhux su??etta g?all-VAT f'?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

Fuq it-tieni domanda

44 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk interpretazzjoni tal-Artikoli 184, 185, 187 u 188 tad-Direttiva dwar il-VAT fis-sens li huma jimponu obbligu ta' a??ustament tal-VAT inizjalment imnaqqa f'?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hijiex konformi mal-prin?ipji ta' newtralità tal-VAT u ta' ugwaljanza fit-trattament.

45 Fid-dawl tar-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda, it-tieni domanda tqum biss jekk il-qorti tar-rinviju, wara l-verifika, kellha tqis li t-tran?azzjonijiet ta' *sale and lease back* (bejg? u kiri lura) inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jikkostitwixxu bidla tal-elementi me?uda inkunsiderazzjoni g?ad-determinazzjoni tal-ammont tat-tnaqqis li jkun twettaq wara l-pre?entazzjoni tad-dikjarazzjoni tal-VAT, fis-sens tal-Artikolu 185 tad-Direttiva dwar il-VAT, jew kunsinna, fis-sens tal-Artikolu 188 ta' din id-direttiva, u li, g?aldaqstant, ikun je?isti obbligu ta' a??ustament tal-VAT inizjalment imnaqqa fi?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali.

46 Issa, tali obbligu ta' a??ustament tal-VAT inizjalment imnaqqa huwa, fi kwalunkwe ka?, konformi mal-prin?ipji ta' newtralità tal-VAT u ta' ugwaljanza fit-trattament.

47 F'dan ir-rigward, huwa bi??ejjed li ji?i kkonstatat li, f'dawn i?-?irkustanzi, persuna taxxabbli li tkun ikkonkludiet tali tran?azzjoni mhux su??etta g?all-VAT u li tirrigwarda proprjetà immobbli li hija tkun proprjetarju tag?ha ma tinsabx, mill-perspettiva tal-VAT, f'sitwazzjoni paragonabbli g?al dik ta' persuna taxxabbli li tkun baqq?et proprjetarju ta' proprjetà immobbli b'mod mhux interrott mit-twettiq tax-xog?lijiet li jkunu taw lok g?ad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa.

48 F'dawn i?-?irkustanzi, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li interpretazzjoni tal-Artikoli 184, 185, 187 u 188 tad-Direttiva dwar il-VAT fis-sens li huma jimponu obbligu ta' a??ustament tal-VAT inizjalment imnaqqa f'?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija konformi mal-prin?ipji ta' newtralità tal-VAT u ta' ugwaljanza fit-trattament.

Fuq l-ispejje?

49 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?allsu lura.

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

1) **Bla ?sara g?al verifika mill-qorti tar-rinviju tal-punti ta' fatt u ta' dritt nazzjonali rilevanti, l-Artikoli 184, 185, 187 u 188 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE ta' 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 huma ma jimponux obbligu ta' a??ustament tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) imposta fuq proprjetà immobbli li inizjalment tnaqqset b'mod korrett, meta din il-proprjetà kienet is-su??ett ta' tran?azzjoni ta' *sale and lease back* (bejg? u kiri lura) mhux su??etta g?all-VAT f'?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.**

2) **Interpretazzjoni tal-Artikoli 184, 185, 187 u 188 tad-Direttiva 2006/112, kif emendata permezz tad-Direttiva 2009/162, fis-sens li huma jimponu obbligu ta' a??ustament tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) inizjalment imnaqqa f'?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a**

prin?ipali hija konformi mal-prin?ipji ta' newtralità tal-VAT u ta' ugwaljanza fit-trattament.

Firem

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