Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla)

9 ta’ Lulju 2020 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Il-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 – Skema spe?jali g?al impri?i ?g?ar – Metodu ta’ kalkolu tad-d?ul mill-bejg? annwali li jservi b?ala referenza g?all-applikazzjoni tal-iskema spe?jali g?al impri?i ?g?ar – Kun?ett ta’ ‘tran?azzjoni ta’ proprjetà immobbli an?illari’ – Kiri ta’ proprjetà immobbli minn persuna li te?er?ita diversi professjonijiet liberi”

Fil-Kaw?a C?716/18,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Curtea de Apel Timi?oara (il-Qorti tal-Appell ta’ Timi?oara, ir-Rumanija), permezz ta’ de?i?joni tal-1 ta’ Novembru 2018, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl-14 ta’ Novembru 2018, fil-pro?edura

CT

vs

Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Cara?-Severin – Serviciul Inspec?ie Persoane Fizice,

Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Timi?oara – Serviciul Solu?ionare Contesta?ii 1,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla),

komposta minn E. Regan, President tal-Awla, I. Jarukaitis, E. Juhász (Relatur), M. Ileši? u C. Lycourgos, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al CT, minn N. ?vidchi, avukat,

– g?all-Gvern Rumen, inizjalment minn E. Gane, L. Li?u, O.?C. Ichim u C.?R. Can??r, sussegwentement minn dawn l-ewwel tlieta, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn A. Armenia u J. Jokubauskait?, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali fis-seduta tas-6 ta’ Frar 2020,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikoli 288 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60), 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 dwar il-VAT").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn, minn na?a, CT u, min-na?a l-o?ra, l-Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Cara?-Severin – Serviciul Inspec?ie Persoane Fizice (l-Amministrazzjoni Provin?jali tal-Finanzi Pubbli?i ta' Cara?-Severin – Dipartiment tal-Kontroll Fiskali fuq Persuni Fi?i?i, iktar 'il quddiem l-"AJFP Cara?-Severin") u d-Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Timi?oara – Serviciul Solu?ionare Contesta?ii 1 (id-Direttorat ?enerali Re?jonali tal-Finanzi Pubbli?i ta' Timi?oara – Dipartiment tal-Ippro?essar tal-Ilmenti Nru 1), dwar il-metodu ta' kalkolu tad-d?ul mill-bejg? annwali tieg?u g?all-finijiet tal-applikazzjoni, fil-konfront tieg?u, tal-iskema spe?jali g?al impri?i ?g?ar prevista fid-Direttiva dwar il-VAT.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

"1. 'Persuna taxxabbli' g?andha tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta' dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta' produtturi, kummer?janti jew persuni li jag?tu servizzi, inklu?i attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, g?andhom jitqiesu b?ala 'attività ekonomika'. L-isfruttament ta' proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skopijiet ta' d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andha b'mod partikolari titqies b?ala attività ekonomika.

[...]"

4 Skont il-punt 1 tal-Artikolu 135(1) u l-Artikolu 135(2) ta' din id-direttiva:

"1. L-Istati Membri g?andhom je?entaw it-transazzjonijiet li ?ejjin:

[...]

(l) il-kiri ta' proprjetà immobbli.

2. Dan li ?ej g?andu ji?i esklu? mill-e?enzjoni prevista fil-punt (l) tal-paragrafu 1:

(a) il-provvediment ta' akkomadazzjoni, kif definit fil-li?ijiet ta' l-Istati Membri, fis-settur tal-lukandi jew fis-setturi b'funzjoni simili, inklu? il-provvediment ta' akkomodazzjoni f'kampijiet tal-vaganzi jew f'siti ?viluppati g?all-u?u b?ala siti ta' kkampjar;

(b) il-kiri ta' proprjetà u siti g?all-ipparkjar tal-karozzi;

(?) il-kiri ta' tag?mir u makkinarju installat b'mod permanenti;

(d) il-kiri ta' kaxxiforti.

L-Istati Membri jistg?u japplikaw i?jed esklu?jonijet g?all-iskop ta' l-e?enzjoni msemmija fil-punt (l)

tal-paragrafu 1.”

5 L-Artikolu 174(2) tal-imsemmija direttiva jindika dan li ?ej:

“B?ala deroga mill-paragrafu 1, l-ammonti li ?ejjin g?andhom ikunu esklu?i mill-kalkulazzjoni tal-proporzjon li jista’ jitnaqqas:

(a) l-ammont ta’ bejg? attribwibbli lil provvisti ta’ merkanzija kapitali u?ata mill-persuna taxxabbli g?all-iskopijiet tan-negozju tag?ha;

(b) l-ammont ta’ bejg? attribwibbli g?al transazzjonijet dwar beni immobbli in?identali u transazzjonijiet finanzjarji;

(?) l-ammont ta’ bejg? attribwibbli g?at-transazzjonijet spe?ifikati fil-punti (b) sa (g) ta’ l-Artikolu 135(1), safejn dawn it-transazzjonijiet huma in?identali.”

6 Ta?t it-Titolu XII, intitolat “Skemi spe?jali”, id-Direttiva dwar il-VAT tinkludi l-Kapitolu 1, intitolat “Skema spe?jali g?all-impri?i ?g?ar”. Fit-Taqsima 2 ta’ dan il-kapitolu, intitolata “E?enzjonijiet jew ?elsien gradwat”, jinsabu l-Artikoli 282 sa 292 ta’ din id-direttiva.

7 Skont l-Artikolu 282 tal-imsemmija direttiva, l-e?enzjonijiet u l-?elsien mit-taxxa previsti f’din it-taqsima g?andhom japplikaw g?all-kunsinni ta’ o??etti u g?as-servizzi mog?tija mill-impri?i ?g?ar.

8 L-Artikolu 287 tal-istess direttiva huwa redatt kif ?ej:

“L-Istati Membri li aderew wara l-1 ta’ Jannar 1978 jistg?u je?entaw lill-persuni taxxabbli li l-fatturat annwali tag?hom ma jkunx og?la mill-eqwivalenti f’munita nazzjonali ta’ l-ammonti li ?ejjin bir-rata tal-kambju fil-?urnata ta’ ade?joni tag?hom:

[...]

(18) Ir-Rumanija: EUR 35 000;

[...]”

9 L-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

“Il-fatturat li jservi b?ala referenza g?all-iskopijiet ta’ l-applikazzjoni ta’ l-arran?amenti previsti f’din it-Taqsima g?andhom jikkonsistu fl-ammonti li ?ejjin, ming?ajr [taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT)]:

(1) il-valur tal-provvisti ta’ merkanzija u servizzi, sakemm dawn ikunu ntaxxati;

(2) il-valur tat-transazzjonijiet li huma e?enti, bil-possibbiltà ta’ tnaqqis tal-VAT im?allsa fl-istadju ta’ qabel, skont l-Artikoli 110 u 111, l-Artikolu 125(1), l-Artikoli 127, jew l-Artikolu 128(1);

(3) il-valur ta’ transazzjonijiet li huma e?enti skont l-Artikoli 146 sa 149 u l-Artikoli 151, 152 jew 153;

(4) il-valur ta’ transazzjonijiet ta’ proprjetà immobbli, transazzjonijiet finanzjarji kif imsemmija fil-punti (b) sa (g) ta’ l-Artikolu 135(1), u s-servizzi ta’ l-assigurazzjoni, sa kemm dawn it-transazzjonijiet ma jkunux transazzjonijiet an?illari.

Madanakollu, i?-?essjonijiet ta’ l-assi kapitali tan?ibbli jew intan?ibbli ta’ impri?a m’g?andhomx jittie?du in konsiderazzjoni g?all-iskopijiet tal-kalkolazzjoni tal-fatturat.”

10 Skont l-Artikolu 1 tad-De?i?joni ta' Implimentazzjoni tal-Kunsill tas-26 ta' Marzu 2012 li tawtorizza lir-Rumanija biex tintrodu?i mi?ura spe?jali li tidderoga mill-Artikolu 287 tad-Direttiva 2006/112 (?U 2012, L 92, p. 26), "[b]'deroga mill-punt 18 tal-Artikolu 287 tad-Direttiva [dwar il-VAT], ir-Rumanija hi awtorizzata li te?enta mill-VAT lil persuni taxxabbli li l-fatturat annwali tag?hom m'huwiex og?la mill-ekwivalenti fil-valuta nazzjonali ta' EUR 65 000 bir-rata ta' konver?joni fil-jum tal-ade?joni tag?ha mal-Unjoni Ewropea".

Id-dritt Rumen

11 L-Artikolu 127 tal-lege nr. 571 privind Codul fiscal (il-Li?i Nru 571 dwar il-Kodi?i Fiskali), tat-22 ta' Di?embru 2003 (*Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 927 tat-23 ta' Di?embru 2003), kif emendata bil-lege nr. 343 pentru modificarea ?i completarea Legii nr. 571 privind Codul fiscal (il-Li?i Nru 343 li temenda u tikkompleta l-Li?i Nru 571 dwar il-Kodi?i Fiskali), tas-17 ta' Lulju 2006 (*Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 662 tal-1 ta' Awwissu 2006) (iktar 'il quddiem il-"Kodi?i Fiskali"), intitolat "Persuni taxxabbli u attività ekonomika", jipprovdi:

"1. Persuna taxxabbli g?andha tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post attività ekonomika li taqa' ta?t il-paragrafu 2, ikun x'ikun l-iskop jew ir-ri?ultat ta' dik l-attività.

2. Fis-sens ta' dan it-titolu, l-attivitajiet ekonomi?i g?andhom jinkludu l-attivitajiet ta' produttur, ta' kummer?jant jew ta' fornitur ta' servizzi, inklu?i l-attivitajiet fil-minjieri, fl-agrikoltura u dawk tal-professjonijiet liberali jew simili g?alihom. L-u?u ta' proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli bl-g?an li jinkiseb d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andu b'mod partikolari jitqies b?ala attività ekonomika."

12 L-Artikolu 141 ta' dan il-kodi?i, intitolat "E?enzjonijiet g?al tran?azzjonijiet li jkunu saru fit-territorju tal-pajji?", jipprovdi, fil-paragrafu 2 tieg?u:

"It-tran?azzjonijiet li ?ejjin g?andhom ukoll ikunu e?enti mill-VAT:

[...]

(e) il-kiri ta' siti, il-kon?essjonijiet, il-kiri u l-lokazzjoni ta' proprjetà immobbli [...]"

13 L-Artikolu 152(1) tal-imsemmi kodi?i, intitolat "Skema spe?jali ta' e?enzjoni g?all-impri?i ?g?ar", huwa redatt kif ?ej:

"Persuna taxxabbli residenti fir-Rumanija b'mod konformi mal-Artikolu 125(2)(a), li d-d?ul mill-bejg? annwali rre?istrat jew attwali tag?ha huwa ta?t il-limitu ta' EUR 65 000, jew [f'lei Rumeni (RON)] stabbilit skont ir-rata ta' kambju mg?oddija mill-Banca Na?ional? a României [il-Bank Nazzjonali tar-Rumanija] fid-data tal-ade?joni u arrotondat g?al kull elf ta' wara, ji?ifieri RON 220 000, tista' tapplika l-e?enzjoni mit-taxxa [...] g?at-tran?azzjonijiet previsti fl-Artikolu 126(1), bl-e??ezzjoni ta' kunsinni intra-Komunitarji ta' mezzi tat-trasport ?odda, e?entati skont l-Artikolu 143(2)(b)."

14 L-Artikolu 152(2) tal-istess kodi?i jiddetermina t-tran?azzjonijiet li l-ammont totali tag?hom, ming?ajr taxxa, iservi b?ala referenza g?all-finijiet tal-applikazzjoni tal-iskema spe?jali g?al impri?i ?g?ar u jimponi l-kundizzjoni li dawn it-tran?azzjonijiet ma jistg?ux ikunu an?illari g?all-attività prin?ipali tal-persuna taxxabbli.

15 L-Artikolu 153 tal-Kodi?i Fiskali, intitolat "Identifikazzjoni tal-VAT", jipprovdi:

"1. Persuna taxxabbli li te?er?ita l-attività ekonomika tag?ha fir-Rumanija u li te?er?ita jew g?andha l-intenzjoni li te?er?ita attività ekonomika li tinvolvi tran?azzjonijiet taxxabbli u/jew e?enti

mill-VAT bi dritt g?al tnaqqis g?andha titlob lill-awtorità fiskali kompetenti [...] li ti?i identifikata g?all-finijiet tal-VAT, kif ?ej: [...]

(b) jekk, matul sena kalendarja, hija til?aq jew taqbe? il-limitu massimu ta' e?enzjoni previst fl-Artikolu 152(1), f'terminu ta' g?axart ijiem dekorribbli mill-a??ar tax-xahar li fih hija til?aq jew taqbe? dan il-limitu massimu;

[...]"

16 In-normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (il-Modalitajiet ta' Applikazzjoni tal-Li?i Nru 571/2003 dwar il-Kodi?i Fiskali), approvati mill-hot?râre nr. 44 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (id-De?i?joni tal-Gvern Nru 44 li Tapprova l-Modalitajiet ta' Applikazzjoni tal-Li?i Nru 571/2003 dwar il-Kodi?i Fiskali), tat-22 ta' Jannar 2004 (*Monitorul Oficial al României,* Parti I, Nru 112 tas-6 ta' Frar 2004), kif emendati mill-hot?râre nr. 670 pentru modificarea ?i completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hot?rârea Guvernului nr. 44/2004 (id-De?i?joni tal-Gvern Nru 670 li Temenda u Tikkompleta l-Modalitajiet ta' Applikazzjoni tal-Li?i Nru 571/2003 dwar il-Kodi?i Fiskali, approvata bid-De?i?joni tal-Gvern Nru 44/2004), tal-4 ta' Lulju 2012 (*Monitorul Oficial al României,* Parti I, Nru 481 tat-13 ta' Lulju 2012), kienu jipprovdu, fil-punt 47(3) tag?hom:

"Tran?azzjoni titqies b?ala tran?azzjoni an?illari g?all-attività prin?ipali jekk ir-rekwi?iti li ?ejjin ji?u ssodisfatti b'mod kumulattiv:

(a) it-twettiq ta' tran?azzjoni tirrikjedi ri?orsi tekni?i limitati f'termini ta' tag?mir u persunal;

(b) it-tran?azzjoni ma hijiex direttament relatata mal-attività prin?ipali tal-persuna taxxabbli; u

(c) l-ammont ta' xiri mag?mul sabiex titwettaq it-tran?azzjoni u l-ammont tat-tnaqqis relatat mat-tran?azzjoni huma insinjifikattivi."

17 Dawn il-modalitajiet ta' applikazzjoni kienu jipprovdu, fil-punt 61(1) tag?hom, fir-rigward tal-Artikolu 152 tal-Kodi?i Fiskali:

"Fis-sens tal-Artikolu 152(2) tal-Kodi?i Fiskali, tran?azzjoni tkun an?illari g?all-attività prin?ipali tal-persuna taxxabbli jekk il-kundizzjonijiet previsti fil-punt 47(3) ikunu kumulattivament issodisfatti."

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

18 Ir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali, g?alliem fl-università, je?er?ita diversi professjonijiet b'mod indipendenti, ji?ifieri dawk ta' awditur, ta' konsulent tat-taxxa, ta' prattikant fil-qasam tal-pro?eduri kollettivi kif ukoll ta' avukat, u jir?ievi, barra minn hekk, d?ul b?ala awtur ta' artikli u kotba. Fl-2008 huwa kiseb, b?ala persuna fi?ika, numru ta' re?istrazzjoni fiskali g?all-"attivitajiet ta' kontabbiltà" li jinkludu l-perizja ta' kontabbiltà u l-konsulenza tat-taxxa.

19 Ir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali, li stabbilixxa l-indirizz personali tieg?u b?ala d-domi?ilju g?all-e?er?izzju tal-ma??oranza tal-attivitajiet tieg?u, iddikjara l-e?er?izzju tal-professjoni tieg?u b?ala prattikant fil-qasam tal-pro?eduri kollettivi fl-indirizz ta' proprjetà immobbli li tag?ha huwa komproprjetarju ma' persuna o?ra u li hija parzjalment mikrija lil kumpannija kummer?jali li tag?ha huwa so?ju u amministratur. Din il-kumpannija, identifikata g?all-finijiet tal-VAT, g?andha s-sede tag?ha f'din il-proprjetà immobbli, fejn hija te?er?ita b'mod partikolari attivitajiet ta' pariri dwar in-negozju u pariri o?ra dwar l-amministrazzjoni, il-kontabbiltà u l-awditu finanzjarju kif ukoll konsulenza fil-qasam tat-taxxa. L-g?an prin?ipali ddikjarat tal-attività tal-imsemmija kumpannija huwa dan li ?ej: "Pariri dwar in-negozju u pariri o?ra dwar l-amministrazzjoni".

20 Fl-2016, ir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali kien su??ett g?al spezzjoni fiskali relatata mal-VAT fir-rigward tal-attività ekonomika tieg?u b?ala persuna fi?ika, li fi tmiemha l-AJFP Cara?-Severin ikkonstatat li, matul is-sena 2012, id-d?ul mill-bejg? tieg?u kien og?la minn RON 220 000 (madwar EUR 65 000), li dak i?-?mien kien jikkostitwixxi l-limitu ta' referenza g?all-applikazzjoni tal-iskema spe?jali g?al impri?i ?g?ar fir-Rumanija. G?alhekk, permezz ta' avvi? ta' tassazzjoni, din l-awtorità fiskali imponiet fuq ir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali l-ammont li dan tal-a??ar kellu j?allas mid-data li fiha huwa kellu jidentifika ru?u g?all-finijiet tal-VAT, ji?ifieri l-1 ta' Settembru 2012.

21 Sabiex ji?i ddeterminat jekk id-d?ul mill-bejg? annwali tar-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali kienx qabe? dan il-limitu ta' referenza fl-2012, l-AJFP Cara?-Severin ?adet inkunsiderazzjoni d-d?ul miksub minnu mhux biss mill-e?er?izzju tad-diversi professjonijiet liberi tieg?u u mid-drittijiet ta' awtur tieg?u, i?da wkoll mill-kiri tal-imsemmija proprjetà immobbli. Il-kalkolu mwettaq minn din l-awtorità ma kienx jinkludi d-d?ul tas-salarju r?evut mill-persuna kkon?ernata b?ala g?alliem fl-università u lanqas id-d?ul mill-attività tieg?u b?ala avukat, peress li dan id-d?ul tal-a??ar kien di?à ?ie su??ett g?all-VAT fil-kuntest tas-so?jetà ?ivili professjonali ta' avukati li fiha kien so?ju.

22 B'mod partikolari, wara li kkonstatat li, fl-2012, l-ammont totali tad-d?ul tar-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali rilevanti g?all-finijiet tal-applikazzjoni tal-iskema spe?jali g?al impri?i ?g?ar kien ikkostitwit f'per?entwali ta' 69 % mill-attività ta' prattikant fil-qasam tal-pro?eduri kollettivi, 17 % mill-kiri tal-proprjetà immobbli li tag?ha huwa kien komproprjetarju u 14 % mill-attività ta' awditur u ta' konsulent tat-taxxa, l-AJFP Cara?-Severin ikkunsidrat li l-attività prin?ipali tal-persuna kkon?ernata kienet, matul dik is-sena, l-attività ta' prattikant fil-qasam tal-pro?eduri kollettivi. Din l-awtorità ppre?i?at li l-kiri tal-proprjetà immobbli ma setax ji?i kklassifikat b?ala "tran?azzjoni an?illari" g?al din l-attività prin?ipali, fis-sens tal-Artikolu 152(2) tal-Kodi?i Fiskali, u g?alhekk id-d?ul miksub minn dan il-kiri ma setax ji?i esklu? mill-kalkolu tad-d?ul mill-bejg? li jservi b?ala referenza sabiex ti?i ddeterminata l-applikazzjoni tal-iskema spe?jali g?al impri?i ?g?ar.

23 Ir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali ressaq ilment kontra l-avvi? ta' tassazzjoni u r-rapport tal-ispezzjoni fiskali tal-AJFP Cara?-Severin. Permezz tad-de?i?joni tat-22 ta' Awwissu 2017, id-Direttorat ?enerali Re?jonali tal-Finanzi Pubbli?i ta' Timi?oara — Dipartiment tal-Ippro?essar tal-Ilmenti Nru 1 ?a?ad dan l-ilment.

24 Ir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali ressaq appell amministrattiv kontra din id-de?i?joni. Permezz tas-sentenza tat-26 ta' Marzu 2018, it-Tribunalul Timi? (il-Qorti tal-Kontea ta' Timi?, ir-Rumanija) ?a?det dan l-appell amministrattiv.

25 Ir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali g?alhekk ippre?enta appell quddiem il-qorti tar-rinviju, li permezz tieg?u huwa jsostni li l-kiri tal-proprjetà immobbli li tag?ha huwa komproprjetarju jirrappre?enta tran?azzjoni an?illari, fis-sens tal-Artikolu 152(2) tal-Kodi?i Fiskali, u li d-d?ul li jirri?ulta minn dan il-kiri ma g?andux ji?i inklu? fil-kalkolu tad-d?ul mill-bejg? g?all-finijiet tal-applikazzjoni tal-iskema spe?jali g?al impri?i ?g?ar. Peress li qieset li s-soluzzjoni tat-tilwima mressqa quddiemha kienet te?tie? l-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT,

il-Curtea de Apel Timi?oara (il-Qorti tal-Appell ta’ Timi?oara, ir-Rumanija) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) F’?irkustanzi b?al dawk ta’ din it-tilwima, li fihom persuna fi?ika te?er?ita attività ekonomika permezz tal-e?er?izzju ta’ diversi professjonijiet ?ielsa, kif ukoll permezz tal-kiri ta’ proprjetà immobbli, u b’hekk tikseb d?ul ta’ natura permanenti, id-dispo?izzjonijiet tal-punt 4 [tal-ewwel paragrafu] tal-Artikolu 288 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, je?tie?u l-identifikazzjoni ta’ attività professjonali spe?ifika, b?ala attività prin?ipali, sabiex ji?i vverifikat jekk il-kiri jistax ji?i kklassifikat b?ala operazzjoni an?illari g?aliha u, fil-ka? ta’ risposta affermattiva, fuq il-ba?i ta’ liema kriterji tista’ ti?i identifikata din l-attività prin?ipali, jew [dawn id-dispo?izzjonijiet] g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l-attivitajiet professjonali kollha li permezz tag?hom ti?i e?er?itata l-attività ekonomika ta’ tali persuna fi?ika jirrappre?entaw ‘attività prin?ipali’?

2) Fil-ka? li fih il-proprjetà immobbli mikrija minn persuna fi?ika lil terz ma hijiex inti?a u u?ata g?all-e?er?izzju tal-kumplament tal-attività ekonomika ta’ din il-persuna, u g?aldaqstant ma tistax ti?i stabbilita rabta bejn [il-proprjetà immobbli mikrija] u l-e?er?izzju tad-diversi professjonijiet tal-persuna inkwistjoni, id-dispo?izzjonijiet tal-punt 4 [tal-ewwel paragrafu] tal-Artikolu 288 tad-Direttiva 2006/112 jippermettu li l-operazzjoni ta’ kiri ti?i kklassifikata b?ala ‘operazzjoni an?illari’, bil-konsegwenza li din tal-a??ar ti?i esklu?a mill-kalkolu tad-d?ul mill-bejg? li jservi b?ala riferiment g?all-finijiet tal-applikazzjoni tas-sistema spe?jali ta’ e?enzjoni g?all-impri?i ?-?g?ar?

3) Fil-ka? deskritt fit-tieni domanda, il-fatt li l-operazzjoni ta’ kiri twettqet favur terz, persuna ?uridika li tag?ha l-persuna fi?ika hija so?ju u amministratur, liema [persuna ?uridika] g?andha s-sede tag?ha fl-immobbli inkwistjoni u te?er?ita attivitajiet professjonali tal-istess natura [b?all-attività professjonali] tal-persuna fi?ika inkwistjoni, huwa rilevanti g?all-finijiet tal-klassifikazzjoni ta’ din l-operazzjoni ta’ kiri b?ala ‘an?illari’?”

Fuq id-domandi preliminari

26 Permezz tad-domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li, fir-rigward ta’ persuna taxxabbli b?ala persuna fi?ika li l-attività ekonomika tag?ha tikkonsisti fl-e?er?izzju ta’ diversi professjonijiet liberi kif ukoll fil-kiri ta’ proprjetà immobbli, tali kiri jikkostitwixxix “tran?azzjoni an?illari”, fis-sens ta’ din id-dispo?izzjoni, g?all-finijiet tal-applikazzjoni tal-iskema spe?jali g?al impri?i ?g?ar.

27 B’mod preliminari, l-ewwel nett, g?andu ji?i rrilevat li, b?ala e??ezzjoni g?as-sistema komuni tad-Direttiva dwar il-VAT, l-iskema spe?jali g?al impri?i ?g?ar stabbilita mill-Artikoli 281 sa 294 ta’ din id-direttiva g?andha ti?i interpretata strettament u g?andha ti?i applikata biss sa fejn ikun me?tie? sabiex jintla?aq l-g?an tag?ha (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-2 ta’ Mejju 2019, Jarmuškien?, C?265/18, EU:C:2019:348, punt 27 u l-?urisprudenza ??itata).

28 It-tieni nett, fir-rigward tal-kiri ta’ proprjetà immobbli, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li din hija attività ekonomika li taqa’ fil-kamp ta’ applikazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT sa fejn it-tran?azzjoni ta’ kiri titwettaq bil-g?an li jinkiseb d?ul minnha fuq ba?i kontinwa, skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) ta’ din id-direttiva (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta’ Jannar 2000, Heerma, C?23/98, EU:C:2000:46, punt 19 u l-?urisprudenza ??itata).

29 It-tielet nett, kif l-Avukat ?enerali rrilevat fil-punti 30 u 31 tal-konklu?jonijiet tag?ha, il-kiri ta’ proprjetà immobbli jista’ jikkostitwixxi “tran?azzjoni ta’ proprjetà immobbli”, fis-sens tal-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT, biss sa fejn din tkun tran?azzjoni e?entata, fatt li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju fid-dawl tal-Artikolu 135(1)(l) u tal-a??ar

subparagrafu tal-Artikolu 135(2) ta’ din id-direttiva.

30 Fid-dawl ta’ dawn l-osservazzjonijiet preliminari, g?andu ji?i rrilevat li billi l-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT ma jag?mel ebda riferiment g?ad-dritt nazzjonali tal-Istati Membri, il-kun?ett ta’ “tran?azzjoni an?illari”, fis-sens ta’ din id-dispo?izzjoni, jikkostitwixxi kun?ett awtonomu tad-dritt tal-Unjoni li g?andu ji?i interpretat b’mod uniformi fit-territorju tal-Unjoni, indipendentement mill-klassifikazzjonijiet u?ati fl-Istati Membri, fid-dawl mhux biss tal-kliem tal-imsemmija dispo?izzjoni, i?da wkoll tal-kuntest li fih l-istess dispo?izzjoni tkun tinsab kif ukoll l-g?an imfittex minnha (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-5 ta’ Frar 2020, Staatssecretaris van Justitie en Veiligheid (Re?istrazzjoni ta’ ba??ara fil-port ta’ Rotterdam), C?341/18, EU:C:2020:76, punt 40 u l-?urisprudenza ??itata).

31 Fir-rigward tal-kliem tal-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT, g?andu ji?i rrilevat li dan ma jippre?i?ax x’g?andu jinftiehem bi “tran?azzjoni an?illari”, liema kun?ett ma huwa barra minn hekk iddefinit minn ebda wa?da mid-dispo?izzjonijiet l-o?ra ta’ din id-direttiva.

32 F’dak li jirrigwarda l-kuntest tal-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT, g?andu jissemma l-Artikolu 174(2)(b) ta’ din id-direttiva li jinsab fil-Kapitolu 2, intitolat “Tnaqqis proporzjonali”, tat-Titolu X, intitolat “Tnaqqis”, tal-imsemmija direttiva li jipprovdi li g?andu ji?i esklu? mill-kalkolu tal-proporzjon li jista’ jitnaqqas, l-ammont tad-d?ul mill-bejg? relatat ma’ “transazzjonijet dwar beni immobbli in?identali u transazzjonijiet finanzjarji”.

33 Din id-dispo?izzjoni tal-a??ar tikkorrispondi, essenzjalment, g?all-Artikolu 19(2) 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-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, iktar ’il quddiem is-“Sitt Direttiva”), li permezz tieg?u l-le?i?latur tal-Unjoni intenda jeskludi mill-kalkolu tal-proporzjon id-d?ul mill-bejg? marbut mat-tran?azzjonijiet li ma humiex abitwali meta mqabbla mal-attività regolari tal-persuna taxxabbli kkon?ernata (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta’ Marzu 2008, Nordania Finans u BG Factoring, C?98/07, EU:C:2008:144, punt 24).

34 B’mod partikolari, g?all-finijiet tal-interpretazzjoni tal-kun?ett ta’ “tran?azzjoni an?illari” fis-sens ta’ din id-dispo?izzjoni, il-Qorti tal-?ustizzja rreferiet g?ad-dikjarazzjoni tal-motivi li tinsab mal-proposta tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima, ippre?entata mill-Kummissjoni lill-Kunsill tal-Komunitajiet Ewropej tad-29 ta’ ?unju 1973 (COM(73) 950 final) (Bullettin tal-Komunitajiet Ewropej, Suppliment 11/73, p. 20) (iktar ’il quddiem il-“proposta tas-Sitt Direttiva”). Skont din id-dikjarazzjoni, l-“elementi previsti [fl-Artikolu 19(2) ta’ din il-proposta] g?andhom ji?u esklu?i mill-kalkolu tal-proporzjon sabiex ji?i evitat li dawn ikunu jistg?u jiffalsifikaw is-sinjifikat reali tal-proporzjon sa fejn dawn l-elementi ma jirriflettux l-attività professjonali tal-persuna taxxabbli”. Skont l-imsemmija espo?izzjoni, “[d]an ikun il-ka? meta jinbieg?u o??etti kapitali u jsiru tran?azzjonijiet marbuta ma’ beni immobbli jew finanzjarji li huma relatati biss b’mod an?illari, ji?ifieri li g?andhom biss importanza sekondarja jew in?identali meta mqabbla mad-d?ul mill-bejg? globali ta’ l-impri?a”. L-istess dikjarazzjoni tippre?i?a li “[b]arra minn hekk, dawn it-tran?azzjonijiet huma esklu?i biss meta ma jkunux jag?mlu parti mill-attività professjonali abitwali tal-persuna taxxabbli” [traduzzjoni mhux uffi?jali] (sentenza tad-29 ta’ Ottubru 2009, NCC Construction Danmark, C?174/08, EU:C:2009:669, punt 30).

35 G?andu ji?i osservat li l-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT jirrispondi g?all-istess kunsiderazzjonijiet. Fil-fatt, din id-dispo?izzjoni tikkorrispondi g?all-Artikolu 25(2) tal-proposta tas-Sitt Direttiva, li sar l-Artikolu 24(4) tas-Sitt Direttiva 77/388. Skont id-dikjarazzjoni tal-motivi li tinsab mal-proposta tas-Sitt Direttiva, “[l-imsemmija dispo?izzjoni]

tistabbilixxi l-metodu ta’ determinazzjoni tad-d?ul mill-bejg? li jservi b?ala referenza g?all-applikazzjoni ta’ e?enzjoni u ta’ skont”. Skont din id-dikjarazzjoni, “din teskludi t-tran?azzjonijiet ftit jew wisq okka?jonali li jistg?u jfixklu, minn sena g?all-o?ra, il-volum tad-d?ul mill-bejg?” u “hija teskludi wkoll it-tran?azzjonijiet li, b?at-trasferimenti ta’ krediti, ma jesprimux id-dimensjoni reali tal-impri?a” [traduzzjoni mhux uffi?jali].

36 ?ertament, g?andu ji?i rrilevat li je?istu ver?jonijiet lingwisti?i tad-Direttiva dwar il-VAT, b’mod partikolari l-ver?jonijiet fil-lingwa Bulgara, ?ermani?a, Ingli?a, Kroata, Olandi?a u Slovena, li ma ju?awx il-kliem identiku “tran?azzjonijiet an?illari” fl-Artikolu 174(2) tad-Direttiva dwar il-VAT u fil-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 ta’ din id-direttiva.

37 Madankollu, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet esposti fil-punti 34 u 35 ta’ din is-sentenza, g?andu ji?i konklu? li l-kun?etti li jinsabu f’dawn id-dispo?izzjonijiet, minkejja li jintu?aw f’kuntesti differenti, g?andhom l-istess su??ett.

38 G?alhekk, il-kun?ett ta’ “tran?azzjoni an?illari” jindika ?erti tran?azzjonijiet li ma jaqg?ux ta?t l-attività professjonali abitwali tal-persuna taxxabbli.

39 Fil-kuntest tal-iskema partikolari inkwistjoni, il-klassifikazzjoni ta’ tran?azzjoni b?ala “tran?azzjoni an?illari” tal-persuna taxxabbli ma te?tie?x l-identifikazzjoni ta’ element li jikkostitwixxi l-attività ekonomika ta’ din il-persuna taxxabbli b?ala prin?ipali u lanqas ma te?tie? ir-rabta tieg?u ma’ kwalunkwe attività ekonomika tal-imsemmija persuna taxxabbli. Din l-espressjoni g?andha titqies li hija kun?ett awtonomu.

40 Tali interpretazzjoni tal-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT hija kkorroborata mill-g?an imfittex mill-iskema spe?jali g?al impri?i ?g?ar. F’dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja rrilevat li din l-iskema tipprevedi semplifikazzjonijiet amministrattivi ma?suba sabiex jissa??u l-?olqien, l-attività u l-kompetittività tal-impri?i ?g?ar kif ukoll sabiex tin?amm relazzjoni ra?onevoli bejn il-pi?ijiet amministrattivi marbuta mal-kontroll fiskali u l-ammont baxx tad-d?ul fiskali li ji?i mnaqqas. G?alhekk, l-imsemmija skema hija inti?a sabiex tnaqqas tali spejje? amministrattivi kemm g?all-impri?i ?g?ar kif ukoll g?all-awtoritajiet fiskali (sentenzi tas-26 ta’ Ottubru 2010, Schmelz, C?97/09, EU:C:2010:632, punti 63 u 68, u tat-2 ta’ Mejju 2019, Jarmuškien?, C?265/18, EU:C:2019:348, punt 37).

41 Minn dan jirri?ulta li, sabiex ji?i ggarantit it-twettiq tal-g?an imfittex mill-iskema spe?jali g?al impri?i ?g?ar, ma hemmx lok li ji?u imposti tali spejje? amministrattivi min?abba tran?azzjonijiet li ma jaqg?ux ta?t l-attività professjonali abitwali tal-persuna taxxabbli.

42 G?andu jitfakkar li, fir-rigward tad-dispo?izzjonijiet li llum jinsabu fl-Artikolu 174(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, il-Qorti tal-?ustizzja qieset li attività ekonomika ma tistax ti?i kklassifikata b?ala “an?illari” jekk, b’mod partikolari, din tikkostitwixxi estensjoni diretta, permanenti u ne?essarja tal-attività professjonali taxxabbli abitwali tal-impri?a kkon?ernata (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta’ Ottubru 2009, NCC Construction Danmark, C?174/08, EU:C:2009:669, punt 31).

43 F’sitwazzjonijiet differenti minn dawk imsemmija fil-punt pre?edenti, i?-?irkustanza de?i?iva hija dik dwar jekk it-tran?azzjoni ta’ proprjetà immobbli saritx jew le fil-kuntest tal-attività professjonali abitwali tal-persuna taxxabbli, ?irkustanza li g?andha ti?i e?aminata mill-awtoritajiet fiskali u, jekk ikun il-ka?, mill-qrati nazzjonali.

44 G?alhekk, l-awtoritajiet fiskali u l-qrati nazzjonali g?andhom jie?du inkunsiderazzjoni l-provi prodotti quddiemhom, b'mod partikolari n-natura tal-proprjetà immobbli kkon?ernata, l-ori?ini tal-finanzjament tax-xiri ta' din il-proprjetà u l-u?u tag?ha.

45 Fir-rigward tas-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, kif l-Avukat ?enerali rrilevat fil-punti 51 u 52 tal-konklu?jonijiet tag?ha, minn na?a, is-sede tal-attività ta' prattikant fil-qasam tal-pro?eduri kollettivi e?er?itata mir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali hija stabbilita fl-indirizz tal-proprjetà immobbli mikrija li tag?ha huwa komproprjetarju. Min-na?a l-o?ra, din il-proprjetà immobbli, li tinkludi postijiet g?all-u?u ta' uffi??ji, hija mikrija mir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali lil persuna ?uridika li tag?ha huwa so?ju u amministratur. Barra minn hekk, din il-persuna ?uridika g?andha s-sede tag?ha fl-imsemmija proprjetà immobbli u te?er?ita attivitajiet tal-istess natura b?al dawk e?er?itati mir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali. Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa jekk dawn i?-?irkustanzi jurux li l-kiri inkwistjoni jaqa' ta?t l-attività professjonali abitwali tal-persuna taxxabbli.

46 Mill-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti jirri?ulta li r-risposta g?ad-domandi mag?mula g?andha tkun li l-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li, fir-rigward ta' persuna taxxabbli b?ala persuna fi?ika li l-attività ekonomika tag?ha tikkonsisti fl-e?er?izzju ta' diversi professjonijiet liberi kif ukoll fil-kiri ta' proprjetà immobbli, tali kiri ma jikkostitwixxix "tran?azzjoni an?illari", fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni, meta din it-tran?azzjoni titwettaq fil-kuntest ta' attività professjonali abitwali tal-persuna taxxabbli.

Fuq l-ispejje?

47 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 (Il-?ames Awla) taqta' u tidde?iedi:

Il-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu?288 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?andu ji?i interpretat fis-sens li, fir-rigward ta' persuna taxxabbli b?ala persuna fi?ika li l-attività ekonomika tag?ha tikkonsisti fl-e?er?izzju ta' diversi professjonijiet liberi kif ukoll fil-kiri ta' proprjetà immobbli, tali kiri ma jikkostitwixxix "tran?azzjoni an?illari", fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni, meta din it-tran?azzjoni titwettaq fil-kuntest ta' attività professjonali abitwali tal-persuna taxxabbli.

Firem

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