Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

KOKOTT

ippre?entati fis?6 ta’ Frar 2020 (1)

Kaw?a C?716/18

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

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Curtea de Apel Timi?oara (il-Qorti tal-Appell ta’ Timi?oara, ir-Rumanija))

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 287 u 288 tad-Direttiva dwar il-VAT – Skema spe?jali g?al impri?i ?g?ar – E?enzjoni meta ma jintla?qux ?erti limiti tad-d?ul mill-bejg? – Kalkolu ta’ tali livelli ta’ e?enzjoni tad-d?ul mill-bejg? b’rabta ma’ diversi attivitajiet ekonomi?i – Kun?ett ta’ ‘tran?azzjonijiet ta’ proprjetà immobbli’ li g?andhom ikunu inklu?i fil-kalkolu li ma jkunux ‘tran?azzjonijiet an?illari’”

I. **Introduzzjoni**

1. Din il-kaw?a tirrigwarda l-kwistjoni dwar l-hekk imsej?a e?enzjoni ta’ imprendituri ?g?ar. Skont din l-e?enzjoni, l-Istat Membru jista’ je?enta lil persuni taxxabbli bi d?ul mill-bejg? annwali ta’ inqas minn ?ertu ammont mit-taxxa fuq il-valur mi?jud. Fir-Rumanija, dan l-ammont huwa ta’ EUR 65 000. Il-kwistjoni li tqum issa hija, kif ji?i kkalkolat dan l-ammont meta persuna taxxabbli twettaq diversi attivitajiet. Fil-kaw?a pre?enti, il-persuna taxxabbli kienet ir?eviet d?ul minn attività ta’ konsulenza b?ala awditur, konsulent tat-taxxa u avukat, b?ala prattikant fl-insolvenza, b?ala kittieb u mill-kera ta’ proprjetà fl?2012.

2. Peress li r-Rumanija ma tinkludix id-d?ul/d?ul mill-bejg? mill-attività legali f’dan il-kalkolu, il-limitu ta’ EUR 65 000 jinqabe? biss jekk ji?i inklu? id-d?ul mill-kiri. Il-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT jinkludi biss “transazzjonijiet ta’ proprjetà immobbli” fil-kalkolu biss jekk ma jkunux ta’ natura ta’ “transazzjonijiet an?illari”. Il-Qorti tal-?ustizzja issa g?andha l-opportunità g?all-ewwel darba li ti??ara jekk il-kiri ta’ proprjetà jistax ji?i kklassifikat b?ala

“transazzjonijiet ta’ proprjetà immobbli” u meta wie?ed jista’ jassumi li “transazzjonijiet an?illari” huma nieqsa mir-rilevanza.

II. **Il-kuntest ?uridiku**

A. **Id-dritt tal-Unjoni**

3. L-Artikoli 287 u 288 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem id-“Direttiva dwar il?VAT”) (2) jistabbilixxu l-qafas tad-dritt tal-Unjoni.

4. Il-punt 18 tal-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi:

“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; […]”

5. Permezz ta’ deroga mill-punt 18 tal-Artikolu 287 tad-Direttiva 2006/112, ir-Rumanija hija awtorizzata li tag?ti e?enzjoni mill-VAT, lil persuni taxxabbli, li d-d?ul mill-bejg? annwali tag?hom ma huwiex og?la mill-ekwivalenti fil-munita nazzjonali ta’ EUR 65 000 bir-rata ta’ konver?joni fil-jum tal-ade?joni tar-Rumanija mal-Unjoni Ewropea, skont l-Artikolu 1 tad-De?i?joni ta’ Implimentazzjoni tal-Kunsill tas?26 ta’ Marzu 2012 (3).

6. 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 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, skond 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 skond 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.”

7. Barra minn hekk, l-Artikolu 174(2) jinkludi r-regolament li ?ej b’rabta mat-tqassim tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa:

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

(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."

B. **Id-dritt Rumen**

8. Fid-dritt Rumen, id-dispo?izzjonijiet rilevanti jinsabu fil-Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal (il-Li?i Nru 571 tat?22 ta' Di?embru 2003 dwar il-Kodi?i Fiskali) b'emendi u supplimenti sussegwenti (iktar 'il quddiem il-"Kodi?i Fiskali"). L-Artikolu 152 tal-Kodi?i Fiskali jipprovdi f'dan ir-rigward:

"(1) Persuna taxxabbli residenti fir-Rumanija b'mod konformi mal-Artikolu 1251(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 RON 220 000, tista' tapplika g?al e?enzjoni mit-taxxa […] g?al tran?azzjonijiet skont l-Artikolu 126(1) […]

(2) Id-d?ul mill-bejg? li jservi b?ala ammont ta' riferiment g?all-applikazzjoni tal-paragrafu 1 jikkonsisti, fil-ka? ta' persuni taxxabbli li jitolbu t-t?assir mil-lista ta' persuni rre?istrati g?all-VAT, mill-ammont ta' kunsinni ta' o??etti u provvisti ta' servizzi li huma taxxabbli minn persuna taxxabbli matul sena kalendarja jew, skont il-ka?, li jkunu taxxabbli li kieku ma sarux minn impri?a ?g?ira, mid-d?ul mill-bejg? imwettaq abba?i ta' tran?azzjonijiet ekonomi?i li fir-rigward tag?hom it-taxxa tkun tista' titnaqqas jekk g?al dawn it-tran?azzjonijiet, is-sit tal-kunsinna/is-servizz ipprovdut ikun ikkunsidrat b?ala li jinsab barra mill-pajji?, sa fejn dawn it-tran?azzjonijiet ikunu twettqu fir-Rumanija skont l-Artikolu 145(2)(b), mit-tran?azzjonijiet e?entati mit-taxxa eli?ibbli g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa u mit-tran?azzjonijiet e?entati mit-taxxa li ma humiex eli?ibbli g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa skont l-Artikolu 141(2)(a) (b), (e) u (f), sakemm dawn ma jkunux tran?azzjonijiet an?illari g?all-attività prin?ipali […]"

9. Fil-punt 47(3) tal-Hot?rârea Guvernului României nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (id-Digriet Nru 44 tal-Gvern Rumen tat?22 ta' Jannar 2004 dwar l-adozzjoni ta' dispo?izzjonijiet ta' implimentazzjoni g?all-applikazzjoni tal-Li?i Nru 571/2003 dwar il-Kodi?i Fiskali), kif emendat u ssupplimentat bid-Digriet Nru 670 tal?4 ta' Lulju 2012, jinkludi din id-dikjarazzjoni:

"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 tirrekjedi 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."

III. **Il-fatti u t-talba g?al de?i?joni preliminari**

10. Kif di?à indikajt, ir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem ir-"rikorrent") minbarra li huwa professur universitarju, je?er?ita diversi professjonijiet liberi, ji?ifieri dawk ta' awditur, konsulent tat-taxxa, prattikant fl-insolvenza u avukat. Xi drabi, huwa jir?ievi wkoll d?ul minn drittijiet tal-awtur.

11. Skont id-dispo?izzjonijiet legali Rumeni, ir-rikorrent ir?ieva numru ta' referenza tat-taxxa uniku g?al "konsulent tat-taxxa g?a?-?amma tal-kotba u l-awditjar tal-kontijiet " b'mod konformi mal-professjonijiet ta' konsulent tat-taxxa u ta' awditur. Fir-rigward tal-e?er?izzju ta' dawn il-professjonijiet, ir-rikorrent indika diversi postijiet tan-negozju. Proprjetà immobbli li s-sid tag?ha huwa r-rikorrent hija rre?istrata b?ala s-sede ta' prattikant individwali fl-insolvenza.

12. Mill?2007, ir-rikorrent ir?ieva wkoll d?ul mill-kiri tal-imsemmija proprjetà immobbli. Il-proprjetà immobbli kienet mikrija lil kumpannija li fiha r-rikorrent huwa azzjonist u amministratur. Din il-kumpannija g?andha s-sede tag?ha fil-proprjetà immobbli mikrija u te?er?ita, *inter alia*, tran?azzjonijiet ta' konsulenza, ?amma tal-kotba, awditjar u konsulenza fiskali. Il-qasam ewlieni tal-attività ddikjarat huwa l-"konsulenza dwar in-negozju u l-?estjoni".

13. Fl?2016, ir-rikorrent kien su??ett g?al spezzjoni tat-taxxa fir-rigward tal-VAT dovuta g?all-perijodu mill?1 ta' Jannar 2011 sat?30 ta' ?unju 2016. Wara din l-ispezzjoni, l-awtoritajiet fiskali (Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice, iktar 'il quddiem l-"AJFP") sabu li fl?2012 ir-rikorrent qabe? il-limitu tad-d?ul mill-bejg? ta' 220 000 leu Rumen (RON) (madwar EUR 65 000) introdott g?all-applikazzjoni tal-iskema spe?jali ta' e?enzjoni g?al impri?i ?g?ar, u g?alhekk kien obbligat jirre?istra b?ala persuna taxxabbli su??etta g?all-VAT. B'ri?ultat ta' dan, l-AJFP stabbilixxiet il-VAT dovuta mir-rikorrent g?al RON 95 184.

14. Fid-determinazzjoni tad-d?ul mill-bejg? imsemmi, l-AJFP qieset kemm id-d?ul i??enerat mir-rikorrent mill-professjonijiet liberi ta' konsulent tat-taxxa, awditur u prattikant fl-insolvenza kif ukoll id-d?ul minn drittijiet tal-awtur kif ukoll mill-kiri tal-proprjetà immobbli f'komunjoni. Il-kalkolu ma kienx jinkludi d?ul mill-impjieg b?ala professur jew d?ul mill-attività b?ala avukat li huwa su??ett g?al taxxa spe?jali.

15. L-AJFP stabbilixxiet li fl?2012 69 % tad-d?ul totali tar-rikorrent ?ie minn attività ta' prattikant fl-insolvenza, 17 % mill-kiri ta' proprjetà immobbli u 14 % mill-attività ta' awditur u konsulent tat-taxxa. L-AJFP ikkonkludiet li l-attività prin?ipali tar-rikorrent matul is-sena inkwistjoni, jekk wie?ed iqis l-ammont tad-d?ul mill-attività b?ala prattikant fl-insolvenza meta mqabbel mad-d?ul totali, kienet dik tal-prattikant fl-insolvenza, u li l-kiri tal-proprjetà immobbli ma kienx ikkunsidrat b?ala "tran?azzjoni an?illari" g?al din l-attività sabiex tkun e?entata mill-kalkolu tad-d?ul mill-bejg? tas-sena msemmija.

16. Il-kontestazzjoni tal-avvi? ta' tassazzjoni ?iet mi??uda bid-de?i?joni tat?22 ta'Awwissu 2017. L-appell amministrattiv kontra l-a??ar de?i?joni ?ie mi??ud mit-Tribunalul Timi? (il-Qorti tal-Kontea ta' Timi?, ir-Rumanija) permezz tas-sentenza tas?26 ta' Marzu 2018. Din is-sentenza kienet is-su??ett ta' appell quddiem il-qorti tar-rinviju, ippre?entat mir-rikorrent. Il-Curtea de Apel Timi?oara (il-Qorti tal-Appell ta' Timi?oara, ir-Rumanija) issospendiet il-pro?edura u g?amlet it-tliet domandi li ?ejjin lill-Qorti tal-?ustizzja permezz ta' talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE:

"1) F'?irkustanzi b?al dawk ta' din it-tilwima, li fihom persuna fi?ika te?er?ità attività ekonomika permezz tal-e?er?izzju ta' diversi professjonijiet liberi, 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 [2006/112], 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?ità 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'?"

17. Fil-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, ?ew sottomessi osservazzjonijiet bil-miktub mir-rikorrent, mir-Rumanija u mill-Kummissjoni Ewropea.

IV. **L-anali?i ?uridika**

18. Bit-tliet domandi mag?mula li, kif tipproponi ?ustament ir-Rumanija, jistg?u jing?ataw risposta flimkien, il-qorti tar-rinviju tixtieq essenzjalment tkun taf, kif g?andha tinterpreta l-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT. Spe?ifikament, tixtieq tkun taf kif g?andha tevalwa jekk je?istux "transazzjonijiet ta' proprjetà immobbli" li "ma jkunux transazzjonijiet an?illari".

19. Dan jiddependi b'mod kru?jali fuq it-tifsira u l-g?an tal-e?enzjoni fiskali skont l-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT (ara ta?t A). Hawnhekk g?andu ji?i ??arat, jekk il-kiri ta' bini jikkostitwixxix "tran?azzjoni ta' proprjetà immobbli" (ara ta?t B) u skont liema kriterji dan g?andu ji?i evalwat b?ala "tran?azzjoni an?illari" fis-sens tal-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT (ara ta?t C). Skont il-qorti tar-rinviju, jekk il-kera kellha titqies b?ala tran?azzjoni an?illari f'dan il-ka? spe?ifiku bl-applikazzjoni ta' dawn il-kriterji (ara ta?t D), ir-rikorrent ma jaqbi?x il-limiti tad-d?ul mill-bejg? g?all-e?enzjoni skont l-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT.

20. Madankollu, peress li l-Qorti tal-?ustizzja g?andha wkoll tipprovdi risposta utli lill-qorti tar-rinviju sabiex issolvi t-tilwima inkwistjoni, g?andu ji?i indikat lill-Kummissjoni dan li ?ej: skont id-de?i?joni tar-rinviju, il-kalkolu tal-limitu ta' e?enzjoni g?al impri?a ?g?ira la kien jinkludi d?ul mill-impjieg b?ala professur u lanqas d?ul mill-attività ta' avukat. Ir-ra?uni g?al dan hija evidentement li dawn huma su??etti g?al tassazzjoni spe?jali.

21. In-nuqqas ta' inklu?joni tad-d?ul minn attività b?ala persuna impjegata (hawnhekk ta' professur) huwa a??ettabbli f'termini ta' VAT, peress li hemm nuqqas ta' d?ul mill-bejg? taxxabbli. Madankollu, billi l-attività ta' avukat li ja?dem g?al rasu hija bla dubju attività ekonomika indipendenti skont it-tifsira tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, din hija tran?azzjoni taxxabbli li hija essenzjalment inklu?a fil-kalkolu. Jekk dawn it-tran?azzjonijiet humiex su??ett g?al tassazzjoni differenti jew le huwa irrilevanti. Is-sitwazzjoni tkun differenti li kieku r-rikorrent kellu d-d?ul b?ala avukat impjegat (ji?ifieri mhux impjegat g?al rasu) jew jekk id-d?ul mill-bejg? ma kienx i??enerat minnu i?da mill-kumpannija. Peress li t-talba g?al de?i?joni preliminari ma hijiex ?ara f'dan ir-rigward, hija l-qorti nazzjonali li g?andha te?aminaha.

A. **It-tifsira u l-g?an tal-e?enzjoni fiskali skont l-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT**

22. Sabiex tkun tista' tevalwa jekk ir-rikorrent jistax jaqa' ta?t l-e?enzjoni fiskali tal-hekk imsej?a impri?a ?g?ira (4) skont l-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT, minkejja it-tran?azzjonijiet tal-kiri, l-ewwel g?andhom ji?u stabbiliti t-tifsira u l-g?an ta' din l-e?enzjoni fiskali spe?jali. Peress li din ma hijiex marbuta o??ettivament mat-tip ta' attività, i?da biss man-nuqqas ta' persuna taxxabbli milli til?aq il-limitu tad-d?ul mill-bejg?, l-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi e?enzjoni fiskali su??ettiva.

23. Kif il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet (5), u kif osservajt f'kaw?i o?rajn (6), l-g?an ta' din l-

e?enzjoni fiskali su??ettiva huwa primarjament li tissemplifika l-amministrazzjoni.

24. Ming?ajr dan il-limitu, l-awtoritajiet fiskali jkollhom iqisu lil kull persuna li twettaq attività ekonomika ?g?ira fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT b?ala persuna taxxabbli mill-ewwel euro. Dan iwassal g?al spejje? amministrattivi mhux biss minn na?a tal-persuna taxxabbli, i?da wkoll min-na?a tal-awtoritajiet fiskali, li ma jkollhomx id-d?ul tat-taxxa korrispondenti (7). Dan l-isforz ta' monitora?? u l-ispejje? tal-awtoritajiet fiskali asso?jati ming?ajr d?ul tat-taxxa korrispondenti g?andhom ji?u evitati permezz ta' limitu minimu. Dan jidher ?ar ukoll fil-proposta tal-Kummissjoni g?as-Sitt Direttiva tal-Kunsill fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? tal?1973. Anki f'tali proposta, ?ew indirizzati b'mod espli?itu d-diffikultajiet li jaffa??jaw l-Istati Membri fl-applikazzjoni tar-regoli normali tal-VAT g?all-impri?i ?-?g?ar (8).

25. Il-fatt li konsegwentement l-impri?i i?g?ar huma vvanta??ati, pere?empju fis-sens tal-promozzjoni ta' negozji ?odda (9), huwa iktar rifless milli t-tifsira u l-g?an ta' dan ir-regolament. Dan huwa ?ar pre?i?ament bl-Artikolu 288 rilevanti tad-Direttiva dwar il-VAT. Dan jag?milha ?ara li l-limitu minimu tal-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT (li l-Istati Membri jistg?u jiddeterminaw) ma jaffettwax id-daqs tal-impri?a jew it-tul tal-pre?enza tag?ha fis-suq, i?da biss l-ammont tad-d?ul mit-taxxa mistenni.

26. Id-d?ul mill-bejg? rilevanti g?ad-determinazzjoni jekk hemmx inkwistjoni l-hekk imsej?a impri?a ?g?ira, jikkunsidra biss it-tran?azzjonijiet taxxabbli (punt 1 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT) u xi tran?azzjonijiet e?entati mit-taxxa (punti 2 sa 4) tal-impri?a. It-tran?azzjonijiet e?entati mit-taxxa l-o?ra jistg?u jkunu tant g?oljin li ma jipprekludux e?enzjoni fiskali tat-tran?azzjonijiet taxxabbli l-o?ra. F'dak il-ka? g?andhom ji?u inklu?i wkoll, pere?empju, sptarijiet kbar, sa fejn dawn je?er?itaw tran?azzjonijiet taxxabbli baxxi biss. Dawn il-persuni taxxabbli jistg?u sussegwentement jittrattaw dawn it-tran?azzjonijiet b?ala e?entati mit-taxxa, anki jekk fil-lingwa?? ?enerali attwali dawn bilkemm jistg?u jissej?u sidien ta' negozji ?g?ar min?abba d-daqs tag?hom jew jitqiesu b?ala negozji ?odda min?abba l-attività tag?hom fis-suq li ilha pre?enti g?al tul ta' ?mien.

27. Il-fatt li din l-e?enzjoni fiskali ma hijiex ma?suba biex tappo??ja n-negozji ?odda jintwera wkoll mill-fatt li r-regolament jag?mel riferiment g?all-qasam nazzjonali. Dan je?enta biss tran?azzjonijiet taxxabbli nazzjonali. Impri?i domesti?i kbar li g?andhom d?ul mill-bejg? taxxabbli g?oli barra l-pajji? u li g?andhom biss d?ul mill-bejg? taxxabbli baxx b'mod nazzjonali g?adhom jaqg?u fil-kamp ta' applikazzjoni tal-e?enzjoni fiskali. Barra minn hekk, ir-regola fl-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT ma tipprovdix tnaqqis, i?da limitu ta' e?enzjoni. Jekk il-limitu jinqabe?, it-tran?azzjonijiet kollha jsiru taxxabbli mill-ewwel euro, filwaqt li t-tnaqqis jibqa' applikabbli. Dan il-prin?ipju ta' kollox jew xejn ma huwiex tajjeb g?all-promozzjoni ta' negozji ?odda, billi jpo??i lin-negozji ?odda li partikolarment irnexxew fi ?vanta?? meta mqabbla ma' negozji ?odda li ma rnexxewx daqshekk.

28. B?ala ri?ultat, l-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT iservi primarjament b?ala semplifikazzjoni amministrattiva g?all-benefi??ju tal-Istati Membri.

B. **Interpretazzjoni tal-kundizzjonijiet g?all-applikazzjoni ta' "transazzjonijiet ta' proprjetà immobbli"**

29. Jekk l-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT huwa regolament *de minimis* li je?enta tran?azzjonijiet taxxabbli i?g?ar g?al ra?unijiet ta' semplifikazzjoni amministrattiva, allura g?andu ji?i interpretat b'mod strett. Interpretazzjoni wiesg?a ma hijiex kompatibbli man-natura ta' regolament *de minimis* (10).

30. Barra minn hekk, skont il-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT g?all-applikazzjoni ta' limitu minimu, l-ammont ta' kunsinni ta' o??etti u provvisti ta' servizzi, sa fejn dawn huma ntaxxati, huwa inklu? fil-kalkolu tad-d?ul mill-bejg?. G?aldaqstant, din id-dispo?izzjoni espressament ti??ara li t-tran?azzjonijiet taxxabbli *kollha* g?andhom ikunu inklu?i fil-kalkolu.

31. B?ala ri?ultat, l-ammonti l-o?ra li g?andhom ji?u kkalkolati msemmija fil-punti 2 sa 4 jistg?u jirrelataw biss mat-tran?azzjonijiet mhux taxxabbli. Inkella, ma jag?milx sens li jissemmew separatament. Il-punt 2 u l-punt 3 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT jistabbilixxu espressament in-natura mhux taxxabbli tat-tran?azzjonijiet inkwistjoni.

32. Anki l-formulazzjoni fil-punt 4 b?ala "transazzjonijiet ta' proprjetà immobbli" tista' tirreferi biss g?at-tran?azzjonijiet ta' proprjetà immobbli li g?alihom tapplika l-e?enzjoni fiskali skont l-Artikolu 135(1)(j), (k) u (l) tad-Direttiva dwar il-VAT. G?alhekk, il-fatt li fil-punt 4 dawn it-tran?azzjonijiet finanzjarji jissemmew espressament filwaqt li f'dan ir-regolament ma jissemmewx, huwa irrilevanti g?al-le?i?latur tal-Unjoni.

33. Madankollu, ma huwiex kompletament ?ar jekk il-kun?ett ta' "tran?azzjoni ta' proprjetà immobbli" jinkludix biss kummer? ta' proprjetà immobbli e?entat mit-taxxa (l-Artikolu 135(1)(j) u (k) tad-Direttiva dwar il-VAT) jew kiri ta' proprjetà e?entat mit-taxxa (l-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva dwar il-VAT). Il-formulazzjoni g?all-ewwel tindika dan, peress li l-ver?jonijiet lingwisti?i l-o?ra huma iktar orjentati lejn it-tran?azzjonijiet (bil-Fran?i? "opérations immobilières"; bl-Ingli? "real estate transactions"). Madankollu, dawn il-ver?jonijiet lingwisti?i ma jeskludux il-fatt li fil-lingwa?? attwali ?enerali l-kiri ta' proprjetà immobbli jista' jkun inklu? ukoll.

34. Fid-dawl ta' din il-formulazzjoni miftu?a g?all-interpretazzjoni, it-tifsira u l-g?an tal-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT, ji?ifieri n-natura *de minimis* tar-regolament dwar l-impri?i ?g?ar, huma de?i?ivi. G?alhekk, nikkunsidra li huwa ne?essarju li l-kun?ett ta' tran?azzjonijiet ta' proprjetà immobbli e?entati mit-taxxa li g?andhom ji?u inklu?i fil-kalkolu, ji?i interpretat b'mod wiesa' u, bi qbil mal-fehma tal-Kummissjoni, ji?u inklu?i wkoll it-tran?azzjonijiet tal-kiri e?entati mit-taxxa sabiex ji?i limitat il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT.

35. Konsegwentement, ir-rikorrent g?andu jkun gawda minn tran?azzjoni ta' kiri *e?entata mit-taxxa* sabiex sa?ansitra tkun tista' tqum il-kwistjoni dwar in-natura ta' tran?azzjoni an?illari. Jekk dan kienx il-ka? ma jirri?ultax mit-talba g?al de?i?joni preliminari u g?alhekk g?andu ji?i e?aminat mill-qorti nazzjonali.

C. **Kundizzjonijiet g?al "tran?azzjoni an?illari"**

36. Il-kundizzjonijiet g?al "tran?azzjoni an?illari" skont it-tifsira tal-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andhom ukoll ji?u ??arati. It-tran?azzjonijiet e?entati mit-taxxa koperti minnu, g?andhom ikunu inklu?i biss fil-kalkolu tal-limitu ta' e?enzjoni jekk ma jikkostitwixxux tran?azzjonijiet an?illari.

37. B'hekk, il-le?i?latur ?gura li s-setturi koperti minnu li huma essenzjalment e?entati mit-taxxa (banek, kumpanniji tal-assigurazzjoni u s-settur tal-proprjetà immobbli) ma jistg?ux japplikaw l-e?enzjoni tal-impri?i ?g?ar g?at-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?hom li ma jaqb?ux il-limitu ta' e?enzjoni. G?al dawn l-impri?i, it-tran?azzjonijiet e?entati ma humiex tran?azzjonijiet an?illari, i?da tran?azzjonijiet prin?ipali.

38. Il-Qorti tal-?ustizzja g?adha ma dde?idietx x'inhuma l-kundizzjonijiet g?all-e?istenza ta' tran?azzjoni an?illari.

39. Madankollu, id-Direttiva dwar il-VAT tu?a terminu simili g?al "transazzjonijiet in?identali" meta ti?i sabiex tikkalkola t-tnaqqis *pro rata* fl-Artikolu 174(2)(b) u (?) (11). Il-kwistjoni tirrigwarda l-livell ta' tnaqqis, jekk jistg?u japplikaw tran?azzjonijiet tal-input taxxabbli kemm g?at-tran?azzjonijiet tal-output taxxabbli kif ukoll g?al dawk e?entati mit-taxxa.

40. Il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet (12) li, attività ekonomika ma tistax ti?i kklassifikata b?ala tran?azzjoni in?identali jekk tikkostitwixxi l-estensjoni diretta, permanenti u ne?essarja tal-attività taxxabbli tal-impri?a jew jekk hija timplika u?u sinjifikattiv ta' o??etti u servizzi li g?alihom hija dovuta l-VAT.

41. Din id-delimitazzjoni negattiva tista' ti?i applikata g?all-qasam tal-e?enzjoni fiskali skont l-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT. Dan peress li, jekk ikun hemm estensjoni diretta, permanenti u ne?essarja tal-attività taxxabbli tal-impri?a, allura din l-attività tikkondividi d-destin tal-"attività prin?ipali" u ma tistax tibqa' titqies b?ala tran?azzjoni in?identali u lanqas tran?azzjoni an?illari. Sempli?ement, ma hemm l-ebda ra?uni o??ettiva sabiex dawn it-tran?azzjonijiet ji?u ttrattati separatament.

42. F'de?i?joni dwar l-Artikolu 174(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ukoll li l-volum tad-d?ul mill-bejg? miksub jista' jkun indikazzjoni li dawn it-tran?azzjonijiet ma g?andhomx jitqiesu b?ala tran?azzjonijiet in?identali. Madankollu, il-fatt li d-d?ul minn dawn it-tran?azzjonijiet huwa og?la mid-d?ul mill-attività li, skont l-impri?a inkwistjoni, hija l-attività prin?ipali tag?ha, ma huwiex bi??ejjed sabiex teskludi l-klassifikazzjoni tag?hom b?ala tran?azzjonijiet in?identali skont it-tifsira ta' din id-dispo?izzjoni (13).

43. Din id-dikjarazzjoni tista' tkun minnha fir-rigward tal-Artikolu 174(2) tad-Direttiva dwar il-VAT u anki tat-tnaqqis *pro rata*, i?da mhux tal-e?enzjoni fiskali min?abba ra?unijiet ta' semplifikazzjoni amministrattiva (regolament *de minimis*). L-ewwel wa?da tikkon?erna tqassim tat-taxxa tal-input im?allsa fuq is-servizzi tal-input skont is-servizzi tal-output (din tapplika *pro rata*). L-a??ar wa?da, madankollu, tittratta l-kwistjoni ta' meta ma tapplikax l-e?enzjoni fiskali min?abba li jinqabe? il-limitu tad-d?ul mill-bejg?, li jikkostitwixxi sempli?i limitu minimu (dwar it-tifsira u l-g?an ara l-punti 22 *et seq.* iktar 'il fuq).

44. L-ammont tat-tran?azzjonijiet an?illari allegat huwa ta' importanza de?i?iva g?al tali e?enzjoni fiskali. Tran?azzjonijiet ta' proprjetà immobbli e?entati mit-taxxa, pere?empju, li minn na?a tag?hom, di?à jaqb?u l-limitu ta' e?enzjoni previst fl-Artikolu 287, fil-fehma tieg?i, min?abba n-nuqqas ta' negli?ibbiltà tag?hom, qatt ma jistg?u jkunu tran?azzjonijiet an?illari tal-hekk imsej?a impri?a ?g?ira.

45. L-idea wara l-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT tidher li hija din: l-e?enzjoni fiskali ta' impri?a e?entata g?al ra?unijiet ta' semplifikazzjoni amministrattiva ma g?andhiex tkun eliminata permezz ta' tran?azzjonijiet ta' proprjetà immobbli e?entati mit-taxxa li huma xi ftit jew wisq in?identali, b'mod partikolari ta' darba lil hinn mill-attività prin?ipali tal-impri?a u li ma g?andhom l-ebda influwenza fuq l-ammont tad-d?ul ta' taxxa.

46. Il-proposta tal-Kummissjoni tal?1973 tinkludi l-formulazzjoni li "tran?azzjonijiet xi ftit jew wisq okka?jonali li permezz tag?hom il-volum tad-d?ul mill-bejg? ji?died artifi?jalment minn sena g?all-o?ra" u tran?azzjonijiet li "ma jag?tux stampa realistika tad-daqs tal-impri?a" [traduzzjoni mhux uffi?jali], g?andhom ji?u esklu?i (14). Dan huwa kkonfermat bit-tieni paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT. Din teskludi espressament il-bejg? ta' investimenti tal-impri?a mill-

kalkolu tal-limitu tad-d?ul mill-bejg?.

47. Ir-ra?uni g?al dan pre?umibbilment hija sabiex ji?i evitat li fir-relazzjoni bejn il-persuni taxxabbli e?entati mit-taxxa (ji?ifieri l-hekk imsej?a impri?i ?g?ar) jin?oloq bejniethom trattament differenti fir-rigward tal-VAT (wa?da tibqa' impri?a ?g?ira e?entata mit-taxxa, l-o?ra titlef dan l-istatus) permezz ta' tali "tran?azzjonijiet straordinarji".

48. E?empju wie?ed huwa l-kiri permanenti ta' proprjetà privata. Jekk il-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 288 tad-Direttiva dwar il-VAT ma jne??ix mill-?did din it-tran?azzjoni mill-kalkolu, impri?a wa?da jkollha tintaxxa d-d?ul mill-bejg? annwali kollu mill-attività l-o?ra tag?ha. Impri?a komparabbli li ma tikrix tali proprjetà privata, min-na?a l-o?ra, tista' tkompli tibbenefika mill-e?enzjoni fiskali. Madankollu, i?-?irkustanza ftit jew wisq in?identali tal-u?u ta' beni o?ra ma g?andha l-ebda influwenza fuq l-istatus ba?iku b?ala "impri?i ?g?ar" fil-kompetizzjoni bejniethom. Ma hemm l-ebda rabta suffi?jenti mal-attività ekonomika effettiva tal-hekk imsej?a impri?a ?g?ira. B?ala ri?ultat, il-pre?unzjoni ta' tran?azzjonijiet an?illari hija kwistjoni ta' evalwazzjoni (15).

49. Fl-opinjoni tieg?i, il-kun?ett ta' tran?azzjoni an?illari jinkludi biss dawk it-tran?azzjonijiet li ma g?andhom ebda rabta mill-qrib mal-attività (effettiva) taxxabbli tal-persuna taxxabbli. Din ir-rabta ma te?istix, jekk dawn (1) jikkostitwixxu atti uni?i u straordinarji lil hinn mill-attività prin?ipali tal-impri?a jew (2) ma je?ti?ux u?u estensiv ta' o??etti u servizzi fi ?dan il-qafas tal-impri?a, i?da g?andhom ikunu meqjusa separatament u f'dan ir-rigward g?andhom biss natura *de minimis* (jista' jkun kon?epibbli, ara, pere?empju, il-punt 44, il-kiri negli?ibbli ta' proprjetà privata).

D. **Fuq l-applikazzjoni g?all-ka? spe?ifiku**

50. F'ka? spe?ifiku, g?alhekk, g?andu ji?i ??arat, jekk il-kiri tal-proprjetà immobbli li fiha r-rikorrent huwa attiv b?ala prattikant fl-insolvenza g?andux rabta mill-qrib mal-attività taxxabbli effettiva tar-rikorrent.

51. Din jidhirli li hija dubju?a. Fil-ka? pre?enti, il-kiri tal-proprjetà immobbli la huwa in?identali u lanqas ma huwa separat mill-attività taxxabbli (ta' konsulenza) effettiva tar-rikorrent. Minn na?a, huwa ju?a l-proprjetà nnifisha b?ala sede g?all-attività taxxabbli tieg?u b?ala prattikant fl-insolvenza. G?aldaqstant, ma hemm l-ebda kiri indipendenti mill-attività tal-impri?a.

52. Min-na?a l-o?ra, skont il-qorti tar-rinviju, ir-rikorrent jikri l-proprjetà immobbli lil impri?a li fiha huwa stess azzjonist u amministratur u li mag?ha huwa stess ja?ixxi b?ala konsulent. Dan ma huwiex att ta' darba li ma g?andux l-intenzjoni li ji?natura l-kalkolu tad-d?ul mill-bejg? annwali (ara l-punt 45 iktar 'il fuq). Pjuttost, hemm rabta qawwija (ara l-punt 48 iktar 'il fuq) mal-attività (ta' konsulent) tar-rikorrent, li hija effettivament taxxabbli.

53. B'konformità mal-opinjoni tal-Kummissjoni u tar-Rumanija, g?alhekk ma g?adux possibbli li wie?ed jitkellem dwar attività trivjali lil hinn mill-attività ekonomika effettiva (ta' konsulenza) tar-rikorrent min?abba r-rabta fattwali u personali mill-qrib.

54. Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha l-?urisdizzjoni primarja li tinterpreta d-dritt tal-Unjoni. L-applikazzjoni tal-prin?ipji ta' interpretazzjoni msemmija iktar 'il fuq u l-klassifikazzjoni asso?jata huma kompitu li g?andu jitwettaq mill-qorti tar-rinviju.

V. **Konklu?joni**

55. G?aldaqstant, nipproponi li l-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi kif ?ej g?at-talba g?al de?i?joni preliminari mill-Curtea de Apel Timi?oara (il-Qorti tal-Appell ta' Timi?oara, ir-Rumanija):

Il-kun?ett ta' tran?azzjonijiet ta' proprjetà immobbli li jkollhom in-natura ta' tran?azzjonijiet an?illari

jinkludi t-tran?azzjonijiet kollha e?entati mit-taxxa fis-sens tal-Artikolu 135(1)(j), (k) u (l) tad-Direttiva 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, li ma g?andhom ebda rabta mill-qrib mal-attività taxxabbli (effettiva) tal-impri?a u huma negli?ibbli, ji?ifieri ma jaqb?ux huma stess il-limitu ta' e?enzjoni. Ir-rabta iktar mill-qrib ma te?istix, jekk dawn jew jikkostitwixxu atti uni?i lil hinn mill-attività prin?ipali tal-impri?a jew ma je?ti?ux u?u estensiv ta' o??etti u servizzi tal-impri?a.

1 Lingwa ori?inali: il-?ermani?.

2 ?U 2006, L 347, p. 1 rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60, fil-ver?joni applikabbli g?all?2012.

3 De?i?joni ta' Implimentazzjoni tal-Kunsill li tawtorizza lir-Rumanija biex tintrodu?i mi?ura spe?jali li tidderoga mill-Artikolu 287 tad-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (2012/181/UE) (?U 2012, L 92, p. 26).

4 Ara l-intestatura tal-Kapitolu 1 fit-Titolu XII (Regolamenti Spe?jali g?al Impri?i ?g?ar).

5 Sentenzi tat?2 ta' Mejju 2019, Jarmuškien? (C?265/18, EU:C:2019:348, punt 37 fit-tmiem), u tas?26 ta' Ottubru 2010, Schmelz (C?97/09, EU:C:2010:632, punt 63).

6 Konklu?jonijiet fil-kaw?a Schmelz (C?97/09, EU:C:2010:354, punt 33 fit-tmiem).

7 Ara wkoll espressament is-sentenza tat?2 ta' Mejju 2019, Jarmuškien? (C?265/18, EU:C:2019:348, punt 38).

8 Ara l-motivazzjoni g?all-Artikolu 25 (impri?i ?g?ar) fil-pa?na 27 fil-Proposta tal-Kummissjoni tal?20 ta' ?unju 1973, COM (73) 950 final.

9 Ara s-sentenzi tad?29 ta' Lulju 2019, B (d?ul mill-bejg? ta' bejjieg? ta' vetturi u?ati) (C?388/18, EU:C:2019:642, punt 42 ming?ajr riferimenti o?ra), u tas?26 ta' Ottubru 2010, Schmelz (C?97/09, EU:C:2010:632, punt 63 u punt 70), kif ukoll il-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Schmelz (C?97/09, EU:C:2010:354, punt 33 u punt 54).

10 Sentenza tat?2 ta' Mejju 2019, Jarmuškien? (C?265/18, EU:C:2019:348, punt 27), simili g?al meta l-Qorti tal-?ustizzja fissret li devjazzjoni jew e??ezzjoni minn regola ?enerali g?andha ti?i interpretata b'mod strett, ara *inter alia*, is-sentenza tat?28 ta' Settembru 2006, Il?Kummissjoni vs L?Awstrija (C?128/05, EU:C:2006:612, punt 22).

11 Fil-ver?joni Fran?i?a, i?-?ew? termini huma sa?ansitra identi?i (caractères d'opérations accessoires). L-istess japplika g?all-ver?joni Rumena (opera?iuni accesorii). Madankollu, dan ma japplikax g?all-ver?joni ?ermani?a (Nebenumsatz vs Hilfsumsatz) u l-ver?joni Ingli?a (ancillary transactions vs incidental transactions).

12 Sentenza tad?29 ta' Ottubru 2009, NCC Construction Danmark (C?174/08, EU:C:2009:669, punt 31) bi?-?itazzjoni tas-sentenza tad?29 ta' April 2004, EDM (C?77/01, EU:C:2004:243, punt 76) u s-sentenza tal?11 ta' ?unju 1996, Régie dauphinoise (C?306/94, EU:C:1996:290, punt 22).

13 Sentenza tad?29 ta' April 2004, EDM (C?77/01, EU:C:2004:243, punt 77).

14 Motivazzjoni g?all-Artikolu 25 (impri?i ?g?ar) fil-pa?na 29 fil-proposta tal-Kummissjoni tal?20 ta' ?unju 1973, COM (73) 950 final.

15 Ara f’dan is-sens Stadie, H. in Rau/Dürrwächter, *UStG*, § 19 nota 112 (ver?joni: 183 ta’ Lulju 2019).