

62016CJ0132

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L?Ewwel Awla)

14 ta' Settembru 2017 ( \*1 )

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 26(1)(b) u Artikoli 168 u 176 – Tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa – Servizzi ta' kostruzzjoni jew ta' titjib ta' proprjetà immobbli li tappartjeni lil terzi – U?u tas-servizzi mit-terzi u mill-persuna taxxabli – Provvista tas-servizz ming?ajr ?las lit-terzi – Kontabbiltà tal-infiq i??enerat g?as-servizzi mwettqa b?ala li jag?mel parti mill-ispejje? ?enerali tal-persuna taxxabli – Determinazzjoni tal-e?istenza ta' rabta diretta u immedjata mal-attività ekonomika tal-persuna taxxabli”

Fil-Kaw?a C?132/16,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Varhoven administrativen sad (qorti amministrattiva suprema, il-Bulgarija), permezz ta' de?i?joni tat-8 ta' Di?embru 2015, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl-1 ta' Marzu 2016, fil-pro?edura

Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” - Sofia

vs

“Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments” EOOD,

II?QORTI TAL-?USTIZZJA (L?Ewwel Awla)

komposta minn R. Silva de Lapuerta, President tal-Awla, E. Regan, A. Arabadjiev (Relatur), C. G. Fernlund (Relatur) u S. Rodin, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott

Re?istratur: R. Schiano, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-1 ta' Di?embru 2016,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

–

g?ad-Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Sofia, minn I. Kirova, b?ala a?ent,

–

g?al “Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments” EOOD, minn T. Todorov u Z. Naumov, avukati, Naumov, avukati,

–

g?all-Gvern Bulgaru, minn M. Georgieva u E. Petranova, b?ala a?enti,

–

għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u G. Koleva kif ukoll minn D. Roussanov, b'ala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tas-6 ta' April 2017, tagħti l-preżenti

Sentenza

1

It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 26(1) u tal-Artikoli 168 u 176 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĊU 2006, L 347, p. 1).

2

Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn id-Direktor na Direksia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" – Sofia (direttur tad-direttorat "appell u prassi fil-qasam ta' tassazzjoni u ta' sigurtà soġjali" ta' Sofija, il-Bulgarija), u "Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments" EOOD (iktar 'il quddiem "Iberdrola") rigward lewż avvizi ta' rettifika indirizzati lil din tal-aġġar u li jirrigwardaw id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud (VAT) imqallsa.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3

L-Artikolu 26 tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi:

"1. Kull waġda minn dawn it-transazzjonijiet li jgħajjin għandha titqies b'ala provvista ta' servizzi bi qas:

[...]

b)

il-provvista ta' servizzi magħmula mingħajr qas minn persuna taxxabli għall-użu privat tagħha jew għall-persunal tagħha, jew b'mod iktar ġenerali, għal skopijiet barra dawk tan-negozju tagħha.

2. L-Istati Membri jistgħu jidderogaw mill-paragrafu 1, sakemm din id-deroga ma twassalx għal distorsjoni tal-kompetizzjoni."

4

L-Artikolu 168 ta' din id-direttiva jipprovdi:

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabli ta' persuna taxxabli, il-persuna taxxabli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mill-VAT li għandha tallas dan li jgħaj:

a)

il-VAT dovuta jew imqallsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li għad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli oħra;

[...]"

5

L'Artikolu 176 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

"Il-Kunsill, li jaqxxi unanimament fuq proposta mill-Kummissjoni, għandu jistabbilixxi n-nefqa li fir-rispett tagħha l-VAT m'għandhiex tkun tista' titnaqqas. It-VAT fl-ebda qirkostanza m'għandha tkun tista' titnaqqas fir-rigward tan-nefqa li mhijiex strettament nefqa tan-negozju, b'al dik fuq il-lussu, pjażeri jew divertiment.

Sa kemm id-disposizzjonijiet imsemmija fl-ewwel paragrafu jidher li fis-sekondi, l-Istati Membri jistgħu jgħommu l-esklużjonijiet kollha pprovduti skond il-liġijiet nazzjonali fl-1 ta' Jannar 1979 jew, fil-każ ta' l-Istati Membri li aderew għall-Komunità wara dik id-data, fid-data ta' l-adeżjoni tagħhom."

Id-dritt Bulgaru

6

L'Artikolu 68 taz-Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (li i dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud, DV Nru 63, tal-4 ta' Awwissu 2006), fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem iz-"ZDDS"), jipprevedi, fil-paragrafu 1 tiegħu:

"Il-kreditu ta' taxxa huwa l-ammont ta' VAT li persuna taxxabli rreżistrata għandha d-dritt li tnaqqas mill-VAT li hija taxxabli għaliha skont din il-liġi għal:

1)

oħretti jew servizzi li hija rreżeviet waqt kunsinna jew provvista ta' servizzi taxxabli;

[...]"

7

Skont l'Artikolu 69(1) taz-ZDDS:

"Meta l-oħretti u l-provvisti ta' servizzi jiġu użati għall-attivitàjiet ta' provvisti taxxabli magħmula mill-persuna taxxabli rreżistrata, din il-persuna tkun intitolata li tnaqqas:

1)

it-taxxa fuq l-oħretti jew fuq il-provvista ta' servizzi li l-fornitur, meta dan tal-aħbar ikun persuna taxxabli rreżistrata skont din il-liġi – jipprovdilha jew għandu jipprovdilha;

[...]"

8

L'Artikolu 70 taz-ZDDS jistabilixxi li:

“1. Anki jekk il-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 69 jew fl-Artikolu 74 ji?u ssodisfatti, id-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa ma je?istix meta:

[...]

2)

l-o??etti jew is-servizzi jkunu inti?i g?al provvisti bla ?las jew g?al attivitajiet li ma jkunux parti mill-attività ekonomika tal-persuna taxxabli;

[...]”

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

9

Il-komun ta' Tsarevo (il-Bulgarija) kiseb, inkwantu kuntrattur, permess ta' bini sabiex jirriabilita l-istazzjon g?all-ippumpjar ta' ilma mormi li jaqdi kumpless g?at-turisti li jinsab fit-territorju tieg?u.

10

Iberdrola hija investitur privat li akkwistat diversi artijiet f'dan il-kumpless g?at-turisti sabiex tibni proprjetajiet immobbli li jinkludu madwar 300 appartamenti iddestinati g?al residenza tal-ista?un. Permessi g?al bini kienu n?ar?u wkoll g?al spazji ta' servizzi pubbli?i, spazji g?al-ipparkjar u g?al tag?mir fil-miftu?.

11

Iberdrola kkonkludiet kuntratt mal-komun ta' Tsarevo li kien jirrigwarda r-riabilitazzjoni tal-istazzjon g?all-ippumpjar permezz ta' xog?lijiet ta' kostruzzjoni u ta' titjib ta' dan l-istazzjon u ordnathom ming?and kumpannija terza.

12

Fi tmiem ix-xog?lijiet, il-proprjetajiet immobbli li Iberdrola ppjanat li tibni fil-kumpless g?at-turisti jistg?u jing?aqdu mal-istazzjon g?all-ippumpjar. Il-Varhoven administrativen sad (qorti amministrattiva suprema, il-Bulgarija), issemmi l-opinjoni ta' perit li jg?id li ming?ajr din ir-riabilitazzjoni, din il-konnessjoni hija impossibbli, peress li l-inkanalar e?istenti huwa insuffi?jenti.

13

L-ispejje? indikati fil-fattura g?ar-riabilitazzjoni tal-istazzjon g?all-ippumpjar tni??lu fil-kontijiet ta' Iberdrola b?ala “spejje? ikkonstatati bil-quddiem” inkwantu spejje? g?all-akkwist ta' assi fissi tan?ibbli, u fil-kont ta' qlig? u telf tag?ha b?ala stocks g?as-snin 2009 u 2010. Skont il-perit, te?isti rabta bejn il-provvisti indikati fil-fattura u l-o??etti u s-servizzi li Iberdrola g?andha tikkunsinna wara l-kostruzzjoni tal-proprjetajiet immobbli awtorizzata fuq l-artijiet tag?ha.

14

L-amministrazzjoni fiskali kkunsidrat li lberdrola ma setg'etx tnaqqas il-VAT tal-input im'allsa g'al ammont ta' BGN 147635 (leva Bulgara) (madwar EUR 74284) u indirizzatilha avvi? ta' rettifika kif koll avvi? li jemenda l-avvi? ta' rettifika.

15

L'Administrativen sad Sofia – grad (qorti amministrattiva ta' Sofija, il-Bulgarija) madankollu annullat dawn l-avvi?i. Hija kkunsidrat li l-komun ta' Tsarevo bbenefika minn provvista ta' servizzi ming'ajr ?las li kienet tikkonsisti fit-twettiq ta' xog?lijiet ta' riabilitazzjoni tal-istazzjon g'all-ippumpjar. Madankollu, din il-provvista ta' servizzi ming'ajr ?las ma kinitx ti??ustifika, fil-fehma tag?ha, l-applikazzjoni tal-Artikolu 70(1)(2) taz-ZDDS peress li dawn ix-xog?lijiet jintu?aw fil-kuntest tal-attività ekonomika ta' lberdrola, ji?ifieri l-konnessjoni mal-istazzjon g'all-ippumpjar tal-proprietajiet immobbli li g'alihom kien in?are? permess g'al bini. Skont din il-qorti, sabiex ji?i rrikonoxxut id-dritt li titnaqqas VAT tal-input im'allsa g'all-provvista ta' servizzi, l-ispejje? mag?mula g'al dan il-g?an g?andhom ikunu parti mill-ispejje? ?enerali tal-persuna taxxabli u jkunu element kostitutiv tal-prezz ta' dawn is-servizzi. Ma huwiew rilevanti li x-xog?lijiet imwettqa jikkon?ernaw proprietà immobbli li tappartjeni lill-komun.

16

Il-qorti tar-rinviju ssemmi ?ew? sentenzi tal-Qorti tal-?ustizzja mog?tija f'kaw?i li wkoll g?andhom b?ala ori?ini l-Artikolu 70(2) taz-ZDDS, ji?ifieri s-sentenza tas-16 ta' Frar 2012, Eon Aset Menidjmunt (C?118/11, EU:C:2012:97), u s-sentenza tat-22 ta' Marzu 2012, Klub (C?153/11, EU:C:2012:163). Madankollu, din il-qorti tindika li dawn is-sentenzi taw lok g'al interpretazzjonijiet diver?enti min-na?a tal-qrati nazzjonali.

17

Skont ?erti qrati, minbarra l-fatt li x-xog?lijiet saru ming'ajr ?las, i?-?irkustanza li x-xog?ol jappartjeni lill-patrimonju tal-komun u g'alhekk ma jikkostitwixxix attiv tal-impri?a jipprekludi li titnaqqas il-VAT tal-input im'allsa. Skont qrati o?ra, min-na?a l-o?ra, l-inklu?joni tal-ispejje? mag?mula g'ax-xog?lijiet fl-ispejje? ?enerali tal-impri?a u l-u?u tal-istazzjon g'all-ippumpjar fil-kuntest tal-attività ekonomika tal-impri?a jift?u dritt g'al tnaqqis.

18

Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tindika li skont id-dispo?izzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, i?-?irkustanza li provvista ta' servizzi ti?i pprovduta ming'ajr ?las hija wa?edha bi??ejjed sabiex ji?i rrifjutat ir-rikonoxximent tad-dritt g'al tnaqqis ta' VAT tal-input im'allsa, u konsegwentement indipendentement mill-fatt jekk is-servizzi inkwistjoni ntu?awx fil-kuntest tal-attività ekonomika tad-destinatarju ta' dawn is-servizzi g'al finijiet mhux relatati mal-impri?a tieg?u. Din il-qorti ssostni madankollu d-differenza fir-rigward tal-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva 2006/112, li jissu??etta r-rifjut tad-dritt g'al tnaqqis g'all-kundizzjoni doppja li l-provvista ta' servizzi sse?? ming'ajr ?las u li tintu?a g'al finijiet mhux relatati mal-attività tal-impri?a.

19

F'dawn i?-?irkustanzi, il-Varhoven administrativen sad (qorti amministrattiva suprema) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1)

L-Artikolu 26(1)(b), l-Artikolu 168(a) u l-Artikolu 176 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112 [...]

jipprekludu dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali, b'all-punt 2 tal-Artikolu 70(1) taz-Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Li?i dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud), li tillimita d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa fir-rigward tal-provvista ta' servizzi ta' kostruzzjoni jew ta' xog?lijiet ta' titjib ta' proprjeta' immobbli li hija proprjeta' ta' terz, li jintu?aw kemm mid-destinatarju tal-provvista u kemm mit-terz, g?as-sempli?i ra?uni li t-terz jikseb ming?ajr ?las l-e?itu ta' dawn is-servizzi, ming?ajr ma jittie?ed inkunsiderazzjoni l-fatt li s-servizzi ser jintu?aw fil-kuntest tal-attivita' ekonomika tad-destinatarju, li huwa persuna taxxabli?

2)

L?Artikolu 26(1)(b), l-Artikolu 168(a) u l-Artikolu 176 [tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112 [...]] jipprekludu prassi fiskali li tikkonsisti fir-rifjut li ji?i rrikonoxxut id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa fir-rigward tal-provvista ta' servizzi f'sitwazzjoni fejn l-ispejje? li jikkorrispondu ma' dawn is-servizzi ji?u kkontabilizzati fl-ispejje? ?enerali tal-persuna taxxabli g?ar-ra?uni li dawn l-ispejje? kienu sostnuti g?all-kostruzzjoni jew g?al xog?lijiet ta' titjib ta' proprjeta' immobbli li hija proprjeta' ta' terz, ming?ajr ma jittie?ed inkunsiderazzjoni l-fatt li din il-proprjeta' immobbli ser tintu?a wkoll mid-destinatarju tal-provvista tas-servizzi ta' kostruzzjoni fil-kuntest tal-attivita' ekonomika tieg?u?"

Fuq id-domandi preliminari

20

L-ewwel nett, hemm lok li ji?i rrilevat li l-kaw?a prin?ipali u d-domandi mag?mula mill-qorti tar-rinviju huma relatati mal-portata tad-dritt g?al tnaqqis previst mid-Direttiva 2006/112 u iktar partikolarment fl-Artikolu 168(a) tag?ha.

21

Sa fejn id-domandi mag?mula jirrigwardaw l-Artikolu 176 tad-Direttiva 2006/112, g?andu jittfakkar li l-Qorti tal-?ustizzja di?a e?aminat dan l-artikolu fil-kuntest ta' kaw?i relatati mal-Artikolu 70 taz-ZDDS (sentenzi tas-16 ta' Frar 2012, Eon Aset Menidjmont, C?118/11, EU:C:2012:97, punti 71 sa 74 u tat-18 ta' Lulju 2013, AES-3C Maritza East 1, C?124/12, EU:C:2013:488, punti 45 sa 54). G?andu ji?i enfasizzat li, minkejja li l-Artikolu 70 taz-ZDDS jipprevedi esklu?joni mid-dritt g?al tnaqqis e?istenti fid-data ta' ade?joni tar-Repubblika tal-Bulgarija fl-Unjoni Ewropea, dan l-Artikolu 176 ma jippermettix li jin?ammu tali esklu?jonijiet ?lief sa fejn dawn ma jipprevedux esklu?jonijiet ?enerali mis-sistema ta' tnaqqis stabbilita mid-Direttiva 2006/112 u b'mod partikolari mill-Artikolu 168 tag?ha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-23 ta' April 2009, PARAT Automotive Cabrio, C?74/08, EU:C:2009:261, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata).

22

Fir-rigward tal-Artikolu 26 tad-Direttiva 2006/112, din id-dispożizzjoni tirrigwarda n-natura taxxabli ta' ?erti tran?azzjonijiet. Issa, fil-kaw?a prin?ipali, it-tilwima tirrigwarda mhux in-natura eventwalment taxxabli tal-kunsinna mwettqa mill-persuna taxxabli lit-terzi u dwar l-obbligu korrispondenti li tit?allas il-VAT relatata mag?ha, i?da dwar id-dritt li titnaqqas il-VAT tal-input im?allsa li kienet imposta fuq l-ispejje? mag?mula mill-persuna taxxabli sabiex twettaq din il-provvista.

23

G?alhekk hemm lok li din il-kaw?a ti?i e?aminata mill-perspettiva ta' dan l-Artikolu 26.

24

Konsegwentement, għandu jiġi kkunsidrat li permezz tad-domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112 għandux jiġi interpretat fis-sens li persuna taxxabli għandha d-dritt li tnaqqas il-VAT tal-input imballsa għal provvista ta' servizzi li tikkonsisti li tinbena jew tittejjeb beni immobbli li terzi tkun proprjetarju tagħha, meta din tal-aħħar tkun ibbenefikat mingajr tlas mir-riżultat ta' dawn is-servizzi u li dawn jintuaw kemm minn din il-persuna taxxabli kif ukoll minn din it-terzi fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tagħhom.

25

Fir-rigward tal-kwistjoni jekk id-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112 jipprekludix dispożizzjoni, b'Artikolu 70 taz-ZDDS, hemm lok li jiffakkar li dan id-dritt jagħmel parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u fil-prinċipju, ma jistax jiġi limitat. Dan jiġi eżerċitat immedjatament għat-taxxi kollha imposti fuq it-tranżazzjonijiet tal-input imwettqa (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punt 55 u tat-18 ta' Lulju 2013, AES-3C Maritza East 1, C-124/12, EU:C:2013:488, punt 25).

26

Is-sistema għat-tnaqqis hija intiża, fil-fatt, sabiex ittaffi kompletament lill-impreditur mill-piż tal-VAT dovuta jew imballsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi kollha tiegħu. Is-sistema komuni tal-VAT b'hekk tiggarrantixxi n-newtralità fir-rigward tal-piż fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, ikunu xi jkunu l-għanijiet jew ir-riżultati tagħhom, bil-kundizzjoni li dawn l-attivitajiet ikunu, b'ala prinċipju, huma stess suġġetti għall-VAT (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punt 56, u tat-18 ta' Lulju 2013, AES-3C Maritza East 1, C-124/12, EU:C:2013:488, punt 26).

27

Mill-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112 jirriżulta li, sa fejn il-persuna taxxabli, li ta'ixxi b'ala tali fil-mument meta takkwista oġġett jew tikseb servizz, tuża dan l-oġġett jew dan is-servizz għal-b'onnijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabli tagħha, din hija awtorizzata li tnaqqas il-VAT dovuta jew imballsa għal-imsemmija oġġett jew l-imsemmi servizz (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' Ottubru 2015, Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712, punt 18).

28

Skont l-urisprudenza stabbilita, l-eżistenza ta' rabta diretta u immedjata bejn tranżazzjoni partikolari tal-input u tranżazzjoni jew numru ta' tranżazzjonijiet tal-output li jagħtu dritt għal tnaqqis b'ala prinċipju hija neċessarja sabiex dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input jiġi rrikonoxxut fil-konfront tal-persuna taxxabli u sabiex tiġi stabbilita l-portata ta' dan id-dritt. Id-dritt għal tnaqqis tal-VAT imposta fuq l-akkwist ta' oġġetti jew ta' servizzi tal-input jippreżupponi li l-ispejjeż sostnuti għall-akkwist tagħhom jagħmlu parti mill-elementi kostituttivi tal-prezz tat-tranżazzjonijiet tal-output intaxxati li jagħtu dritt għal tnaqqis (sentenzi tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punt 57, u tat-18 ta' Lulju 2013, AES-3C Maritza East 1, C-124/12, EU:C:2013:488, punt 27).

29

Madankollu dritt għal tnaqqis huwa aġġettat ukoll favur il-persuna taxxabli, anki fl-assenza ta' rabta diretta u immedjata bejn tranżazzjoni tal-input partikolari u tranżazzjoni waħda jew iktar tal-output li jagħtu dritt għal tnaqqis, meta l-ispejjeż tas-servizzi inkwistjoni jagħmlu parti mill-ispejjeż

Ġenerali ta' din tal-a??ar u jkunu, b?ala tali, elementi li jikkostitwixxu l-prezz tal-o??etti jew tas-servizzi li din il-persuna tipprovdi. Dawn l-ispejje? g?andhom, fil-fatt, rabta diretta u immedjata mal-attività ekonomika kollha tal-persuna taxxabli (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C?29/08, EU:C:2009:665, punt 58, u tat-18 ta' Lulju 2013, AES-3C Maritza East 1, C?124/12, EU:C:2013:488, punt 28).

30

Min-na?a l-o?ra, meta o??etti jew servizzi akkwistati minn persuna taxxabli g?andhom rabta mat-tran?azzjonijiet e?entati jew ma jaqg?ux fil-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT, ma jista' jkun hemm la ?bir ta' taxxa tal-output u lanqas tnaqqis ta' dak tal-input (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C?29/08, EU:C:2009:665, punt 59).

31

Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, fil-kuntest tal-applikazzjoni tal-kriterju tar-rabta diretta li taqa' fuq l-amministrazzjonijiet fiskali u fuq il-qrati nazzjonali, dawn g?andhom jie?du inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi kollha li fihom se??ew it-tran?azzjonijiet inkwistjoni u li jie?du inkunsiderazzjoni biss it-tran?azzjonijiet li huma o??ettivament marbuta mal-attività taxxabli tal-persuna taxxabli. L-e?istenza ta' tali rabta g?andha g?alhekk ti?i evalwata fid-dawl tal-kontenut o??ettiv tat-tran?azzjoni inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' Ottubru 2015, Sveda, C?126/14, EU:C:2015:712, punt 29).

32

Sabiex ting?ata risposta g?all-kwistjoni jekk, f'?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, lberdrola g?andhiex id-dritt li tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa sabiex tirriabilita l-istazzjon g?all-ippumpjar tal-ilma mormi, g?andu g?alhekk ji?i stabbilit jekk te?istix rabta diretta u immedjata bejn, minn na?a, dan is-servizz ta' riabilitazzjoni u, min-na?a l-o?ra, tran?azzjoni tal-output intaxxata mwettqa minn lberdrola jew l-attività ekonomika ta' din il-kumpannija.

33

Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li ming?ajr ir-riabilitazzjoni ta' dan l-istazzjon g?all-ippumpjar, ir-rabta tieg?u ma' proprjetajiet immobbli li lberdrola kienet tippjana li tibni kienet tkun impossibbli, b'tali mod li dan ir-riabilitazzjoni kienet indispensabbli sabiex jitwettaq dan il-pro?ett u li, konsegwentement, fin-nuqqas ta' tali riabilitazzjoni, lberdrola ma setg?etx te?er?ita l-attività ekonomika tag?ha.

34

Tali ?irkustanzi jistg?u juru l-e?istenza ta' rabta diretta u immedjata bejn is-servizz ta' riabilitazzjoni tal-istazzjon g?all-ippumpjar tal-ilma mormi li jappartjeni lill-komun ta' Tsarevo u tran?azzjoni tal-input intaxxata mwettqa minn lberdrola, peress li kien jidher li dan is-servizz ?ie pprovdut sabiex din tal-a??ar tkun tista' twettaq il-pro?ett ta' kostruzzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

35

Il-fatt li l-komun ta' Tsarevo japprofitta wkoll minn dan is-servizz ma jistax ji??ustifika li d-dritt g?al tnaqqis korrispondenti mieg?u ji?i rrifjutat lil lberdrola jekk l-e?istenza ta' tali rabta diretta u immedjata hija stabbilita, ?a?a li hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika.

36



F'dan ir-rigward, għandha tittieq id inkunsiderazzjoni ta' irkustanza li s-servizz ta' riabilitazzjoni tal-input inkwistjoni fil-kawża prinċipali huwa element kostituttiv tal-prezz ta' tranżazzjoni tal-output intaxxata mwettqa minn Iberdrola.

37

Fid-dawl ta' dan, hija wkoll il-qorti tar-rinviju li għandha teqamina jekk dan is-servizz huwiex limitat għal dak li kien neqessarju sabiex tiġi għurata l-konnessjoni tal-proprjetajiet immobbli mibnija minn Iberdrola mal-istazzjon għall-ippumpjar tal-ilma mormi inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jew jekk dan eżediex dak li kien neqessarju għal dan il-għan.

38

Fl-ewwel lok, hemm lok li jiġi rrikonoxxut dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imballsa li kienet imposta fuq l-ispejje kollha sostnuti għar-riabilitazzjoni ta' dan l-istazzjon għall-ippumpjar, billi dawn l-ispejje jistgħu jitqiesu li huma marbuta b'mod dirett u immedjat mal-attività ekonomika tal-persuna taxxabli.

39

Min-naħa l-oħra, fil-każ fejn ix-xogħlijiet ta' riabilitazzjoni ta' dan l-istazzjon għall-ippumpjar jaqbu l-bqonijiet iġenerati unikament mill-proprjetajiet immobbli mibnija minn Iberdrola, l-eżistenza ta' rabta diretta u immedjata bejn dan is-servizz u t-tranżazzjoni tal-output intaxxata mwettqa minn Iberdrola, li tikkonsisti li jinbnew dawn il-proprjetajiet immobbli, tkun parzjalment interrotta u dritt għal tnaqqis għalhekk ma għandux jiġi rrikonoxxut lil Iberdrola. Lief għall-VAT tal-input imballsa li kienet imposta fuq il-parti mill-ispejje sostnuti għar-riabilitazzjoni tal-istazzjon għall-ippumpjar tal-ilma mormi inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li hija oġettivament neqsarja sabiex Iberdrola tkun tista' twettaq it-tranżazzjonijiet intaxxati tagħha.

40

F'dawn iġ-ir-kustanzi, hemm lok li d-domandi magħmula jiġu risposti li l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li persuna taxxabli għandha d-dritt li tnaqqas il-VAT tal-input imballsa għal provvista ta' servizzi li tikkonsisti li tinbena jew titjeb proprjetà immobbli li tkun proprjetà ta' terzi, meta dan tal-aqar jibbenefika mingajr las mir-riultat ta' dawn is-servizzi u li dawn jintuaw kemm minn din il-persuna taxxabli kif ukoll minn din it-terzi fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tagħom, sa fejn dawn is-servizzi ma jaqbu ux dak li huwa neqsarju sabiex din il-persuna taxxabli tkun tista' twettaq tranżazzjonijiet tal-input intaxxati jew fejn l-infiq tagħom huwa inkluż fil-prezz ta' dawn it-tranżazzjonijiet.

Fuq l-ispejje

41

Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeqiedi fuq l-ispejje. L-ispejje sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (L-Ewwel Awla) taqta' u tiddeqiedi:

L'Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miġjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li persuna taxxabli għandha dritt li tnaqqas it-taxxa fuq il-valur miġjud tal-input imma għal provvista ta' servizzi li tikkonsisti li tinbena jew titjeb proprjetà immobbli li tkun proprjetà ta' terzi, meta din tal-aħħar tibbenefika mingħajr għaliq mir-riżultat ta' dawn is-servizzi u li dawn jintużaw kemm minn din il-persuna taxxabli kif ukoll minn din it-terzi fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tagħom, sa fejn dawn is-servizzi ma jaqbuq dak li huwa neċessarju sabiex din il-persuna taxxabli tkun tista' twettaq tranżazzjonijiet tal-input intaxxati jew fejn l-infiq tagħom huwa inkluż fil-prezz ta' dawn it-tranżazzjonijiet.

Firem

( \*1 ) Lingwa tal-kawża: il-Bulgaru.