

Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provviżorja

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

19 ta' Diċembru 2018 (*)

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

Fil-Kawża C-17/18,

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

Virgil Mailat,

Delia Elena Mailat,

Apcom Select SA,

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

komposta minn F. Biltgen (Relatur), President tal-Awla, li qed jaixxi b'ala President tal-Ġaxar Awla, E. Levits, u M. Berger, Imġallfin,

Avukat ġenerali: E. Sharpston,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

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

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

tagħti l-preżenti

Sentenza

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

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

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

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

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

F'każijiet fejn id-destinatarju ma jkunx kompletament soq̄ett għat-taxxa, l-Istati Membri jistgħu jjeđdu l-miđuri meq̄tiea biex jimpedixxu d-distorsjoni tal-kompetizzjoni. Dawn jistgħu jadottaw ukoll kwalunkwe miđura meq̄tiea biex jimpedixxu l-evażjoni jew l-evitar tat-taxxa permezz ta' l-uđu ta' dan l-Artikolu.”

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

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

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

“L-Istati Membri għandhom jeq̄entaw it-transazzjonijiet li q̄ejjin:

[...]

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

Id-dritt Rumun

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

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

[...]

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

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

[...]

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

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

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

[...]”

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

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

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

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

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

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

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

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

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

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

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

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

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

16 Il-Qorti tal-ustizzja, barra minn hekk, idde’idiet li għandha tingħata importanza partikolari għan-natura tal-attività ekonomika li t-tkomplija tagħha hija prevista fil-kuntest tal-evalwazzjoni

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

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

18 Fir-rigward tal-attivitajiet ekonomiċi li jikkonsistu fl-operat ta' grupp indisassozzjabbli ta' oġġetti mobbli u immobbli, il-Qorti tal-Ġustizzja, barra minn hekk, ikkunsidrat li ma hemmx trasferiment tal-assi kollha, fis-sens tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 19 tad-Direttiva dwar il-VAT, meta t-tessjonarju ma jkunx fil-pussess tal-bini. B'mod partikolari, jekk il-bini kummerċjali huwa mgħammar b'installazzjonijiet fissi meġtiegħa għat-tkomplija tal-attività ekonomika, din il-proprjetà immobbli għandha tkun tiffirma parti mill-elementi ttrasferiti sabiex ikun jista' jiġi kkunsidrat b'ala trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Novembru 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, punt 28).

19 Fir-rigward tal-attività inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jiġifieri l-operat ta' ristoranti, għandu jiġi kkonstatat li din hija attività li, b'ala prinċipju, ma tistax tiġi eżerċitata mingħajr bini kummerċjali. Fil-fatt, minbarra s-servizz tar-ristorazzjoni ambulanti, l-attività ta' ristorazzjoni timplika li l-operatur għandu bini li jista' jintuża b'ala kważi, li fih jista' jgħom t-tagħmir, il-materjal u l-materja prima meġtiegħa għat-tgħjija tal-platti. Issa, il-kawża prinċipali ma tikkoncernax attività ta' ristorazzjoni ambulanti, iġda l-operat ta' stabbiliment f'indirizz fiss, li għandu kemm kważi kif ukoll kamra tal-ikel.

20 Għandu jittfakkar li, għalkemm tikkonsisti f'attività ekonomika li ma tistax tiġi eżerċitata mingħajr il-pussess ta' bini kummerċjali, ma huwiex neċessarju, sabiex tiġi għurata t-tkomplija ta' għerti attivitajiet ekonomiċi ttrasferiti, li l-proprjetarju tal-avvjament ikun ukoll il-proprjetarju tal-proprjetà immobbli li fih jinsab in-negozju (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Novembru 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, punt 34). Għalhekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, meta t-tkomplija tal-attività ekonomika inkwistjoni tkun teġti li x-xerrej juża l-istess bini b'al dak li kellu l-bejgħ, xejn ma jipprekludi, b'ala prinċipju, li dan il-pussess jiġi ttrasferit permezz tal-konklużjoni ta' kuntratt ta' kiri (sentenza tal-10 ta' Novembru 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, punt 36).

21 Madankollu, għandu jiġi speċifikat li l-kawża li waslet għas-sentenza tal-10 ta' Novembru 2011, Schriever (C-444/10, EU:C:2011:724), li fil-kuntest tagħha l-Qorti tal-Ġustizzja għamlet dawn il-kunsiderazzjonijiet, kienet tikkoncerna t-trasferiment, għall-benefiċċju ta' operatur għdid tal-attività kummerċjali inkwistjoni f'din il-kawża, tal-proprjetà tal-istokk tal-merkanzija u tat-tagħmir u'at għal din l-attività, li kienu meqjusa li jikkostitwixxu sett ta' oġġetti mobbli suffiċjenti sabiex tiġi għurata t-tkomplija tal-imsemmija attività.

22 Għall-kuntrarju, f'dan il-każ, mit-talba għal deċiżjoni preliminari jirriżulta li l-elementi kollha meġtiegħa għall-eżerċizzju tal-attività ekonomika inkwistjoni fil-kawża prinċipali kienu biss is-suġġett ta' kiri u li ma kien hemm l-ebda trasferiment ta' drittijiet għall-proprjetà relatati.

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

24 Sabiex tingħata risposta utli lill-qorti tar-rinviju, għandu madankollu jiġi rrilevat li, mill-osservazzjonijiet ipprezentati quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li għadd ta' oġġetti mobbli,

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

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

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

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

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

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

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

bil-prodotti g?all-konsum me?tie?a g?al dan l-u?u, minkejja li min jikri jkompli l-attività ta' sid il-kera ta? t l-istess isem tad-ditta.

Fuq it-tieni domanda

31 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li kuntratt ta' kiri ta' proprjetà immobbli li kienet isservi g?al u?u kummer?jali kif ukoll tat-tag?mir kollu tag?ha u tal-prodotti g?all-konsum me?tie?a g?al dan l-u?u jikkostitwixxix “kiri ta' proprjetajiet immobbli”, fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni, jew jekk tali kuntratt g?andux jittqies b?ala provvista ta' servizz kumpless.

32 Sabiex ting?ata risposta g?al din id-domanda, g?andu jittfakkar li mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, f'?erti ?irkustanzi, diversi provvisti formalment distinti, li jistg?u ji?u pprovduti separatament u g?alhekk jag?tu lok, separatament, g?al tassazzjoni jew g?al e?enzjoni, g?andhom jittqiesu li huma tran?azzjoni unika meta ma jkunux indipendenti (sentenza tas-27 ta' ?unju 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, punt 20 u l-?urisprudenza ??itata).

33 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li provvista g?andha ti?i kkunsidrata b?ala unika meta ?ew? elementi jew atti, jew iktar, ipprovduti mill-persuna taxxabbli jkunu tant marbuta mill-qrib li jiformaw, o?ettivament, provvista ekonomika wa?da u indivi?ibbli li d-divi?joni tag?ha tkun ta' natura artifi?jali (sentenza tas-27 ta' ?unju 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, punt 21 u l-?urisprudenza ??itata).

34 Dan huwa wkoll il-ka? meta provvista wa?da jew iktar jikkostitwixxu provvista prin?ipali u l-provvista jew il-provvisti l-o?ra jikkostitwixxu provvista an?illari wa?da jew iktar li g?alhom tapplika l-istess sistema fiskali li hija applikabbli g?all-provvista prin?ipali. B'mod partikolari, provvista g?andha titqies li hija an?illari g?al provvista prin?ipali meta ma tkunx tikkostitwixxi g?an fiha nnifisha g?all-klijenti, i?da mezz sabiex jittgawda a?jar is-servizz prin?ipali pprovdut mill-fornitur (sentenza tas-27 ta' ?unju 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, punt 22 u l-?urisprudenza ??itata).

35 G?alkemm huwa minnu li hija l-qorti nazzjonali li g?andha tiddetermina jekk il-persuna taxxabbli tipprovdix provvista wa?da f'sitwazzjoni partikolari u li g?andha tevalwa l-fatti kollha definittivi f'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja tista', madankollu, tipprovdilha l-elementi kollha utli ta' interpretazzjoni sabiex ti?i de?i?a t-tilwima (sentenza tas-27 ta' ?unju 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, punt 23).

36 G?alhekk, fir-rigward tal-kun?etti ta' “leasing” u ta' “kiri” li jinsabu fl-Artikolu 135(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, g?andu jittfakkar li, fl-assenza ta' definizzjoni ta' dawn il-kun?etti fl-imsemmija dispo?izzjoni, il-Qorti tal-?ustizzja ddefinixxiet il-“kiri ta' proprjetajiet immobbli”, fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni, b?ala l-g?oti mis-sid ta' proprjetà immobbli lil min jikri, bi ?las u g?al perijodu miftiehem, tad-dritt li jokkupa din il-proprjetà immobbli u li jeskludi kull persuna o?ra mit-tgawdija ta' tali dritt (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-4 ta' Ottubru 2001, “Goed Wonen”, C-326/99, EU:C:2001:506, punt 55, u tas-6 ta' Di?embru 2007, Walderdorff, C-451/06, EU:C:2007:761, punt 17).

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

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

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

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

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

Fuq l-ispejje?

42 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li g?andha tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-ustizzja, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

1) **Il-kun?ett ta' "trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom", fis-sens tal-Artikolu 19 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andu ji?i interpretat fis-sens li huwa ma jkoprix it-tran?azzjoni li permezz tag?ha proprjetà immobbli li kienet isservi g?al u?u kummer?jali tinkera, bit-tag?mir kollu tag?ha kif ukoll bil-prodotti g?all-konsum me?tie?a g?al dan l-u?u, minkejja li min jikri jkompli l-attività ta' sid il-kera ta?t l-istess isem tad-ditta.**

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

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

Firem

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