Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Seba’ Awla)

16 ta’ Frar 2023 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Bini ta’ kumpless immobbli minn asso?jazzjoni ming?ajr personalità ?uridika – Kuntratt ta’ asso?jazzjoni – Bejg? ta’ appartamenti mill-imsemmi kumpless immobbli minn ?erti so?ji – Determinazzjoni tal-persuna taxxabbli responsabbli g?all-?las tat-taxxa – Prin?ipju ta’ newtralità fiskali – Possibbiltà ta’ tnaqqis tal-VAT”

Fil-Kaw?a C?519/21,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Curtea de Apel Cluj (il-Qorti tal-Appell ta’ Cluj, ir-Rumanija), permezz ta’ de?i?joni tat?28 ta’ ?unju 2021, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl?24 ta’ Awwissu 2021, fil-kaw?a

ASA

vs

DGRFP Cluj,

fil-pre?enza ta’:

BP,

MB,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Seba’ Awla),

komposta minn M. L. Arastey Sahún (Relatri?i), Presidenta tal-Awla, F. Biltgen u J. Passer, Im?allfin,

Avukat ?enerali: N. Emiliou,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

ikkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al ASA, minn S. I. Pu?, avukat,

– g?all-Gvern Rumen, minn E. Gane, A. Rot?reanu u A. Wellman, b?ala a?enti,

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

wara li rat id-de?i?joni me?uda, wara li nstema’ l-Avukat ?enerali, li taqta’ l-kaw?a ming?ajr konklu?jonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni 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, iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT"), kif ukoll il-prin?ipji ta' proporzjonalità, ta' newtralità fiskali u ta' ?ertezza legali.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn ASA, persuna fi?ika, u d-Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Cluj-Napoca (id-Direttorat ?enerali Re?jonali tal-Finanzi Pubbli?i ta' Cluj-Napoca, ir-Rumanija) (iktar 'il quddiem l-"awtorità tat-taxxa") dwar l-issu??ettar g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) ta' tran?azzjonijiet ta' bejg? ta' appartamenti.

Il?kuntest ?uridiku

Id?dritt tal?Unjoni

3 Skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(2) tad-Direttiva dwar il-VAT:

"Fuq kull transazzjoni, il-VAT, kalkulata fuq il-prezz tal-merkanzija jew tas-servizzi bir-rata applikabbli g?at-tali merkanzija jew servizzi, g?andha tkun imposta wara t-tnaqqis ta' l-ammont tal-VAT li qed jin?arr direttament mid-diversi komponenti tal-prezz."

4 L-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva jipprovdi:

"'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."

5 L-Artikolu 11 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

"Wara konsultazzjoni mal-Kumitat Konsultattiv tal-VAT, kull Stat Membru jista' jikkunsidra b?ala persuna taxxabbli wa?edha kwalunkwe persuni stabbiliti fit-territorju ta' dak l-Istat Membru li, filwaqt li huma indipendenti legalment, ikollhom x'jaqsmu mill-qrib ma' xulxin b'rabtiet finanzjarji, ekonomi?i u organizzattivi.

Stat Membru li je?er?ita l-g?a?la prevista fl-ewwel paragrafu, jista' jadotta kwalunkwe mi?ura me?tie?a biex jimpedixxi l-eva?joni jew l-evitar tat-taxxa permezz ta' l-u?u ta' din id-dispo?izzjoni."

6 L-Artikolu 12 ta' din l-istess direttiva jipprovdi:

"1. L-Istati Membri jistg?u jikkunsidraw b?ala persuna taxxabbli lil kull min iwettaq transazzjoni, fuq ba?i okka?jonali, li jkollha x'taqsam ma' l-attivitajiet imsemmija fit-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 9(1) u partikolarment wa?da mit-transazzjonijiet li ?ejjin:

(a) il-provvista, qabel l-ewwel okkupazzjoni, ta' bini jew parti minn bini u ta' l-art li fuqha jinstab il-bini;

(b) il-provvista ta’ art g?all-bini.

2. G?all-finijiet tal-paragrafu 1(a), ‘bini’ g?andha tfisser kull struttura fissa ma’ jew fl-art.

L-Istati Membri jistg?u jistabbilixxu r-regoli dettaljati g?all-applikazzjoni tal-kriterju msemmi fil-paragrafu 1(a) g?al bdil ta’ bini u jistg?u jistabbilixxu t-tifsira ta’ ‘l-art li fuqha jinstab il-bini’.

L-Istati Membri jistg?u japplikaw kriterji o?ra barra dak ta’ l-ewwel okkupazzjoni, b?alma huwa l-perijodu ta’ ?mien bejn id-data tat-tlestija tal-bini u d-data ta’ l-ewwel provvista, jew il-perijodu bejn id-data ta’ l-ewwel okkupazzjoni u d-data tal-provvista sussegwenti, sakemm dawk il-perijodi ma jaqb?ux il-?ames snin u s-sentejn rispettivament.

3. G?all-finijiet tal-paragrafu 1(b), ‘art g?all-bini’ g?andha tfisser kull art mhux ?viluppata jew art ?viluppata meqjusa b?ala tali mill-Istati Membri.”

7 Skont l-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar il-VAT:

“‘Provvista ta’ merkanzija’ g?andha tfisser it-trasferiment tad-dritt ta’ sid li jiddisponi minn proprjetà tan?ibbli.”

8 L-Artikolu 62 ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“G?all-finijiet ta’ din id-Direttiva:

(1) ‘Avveniment li jag?ti lok g?al ?las’ g?andha tfisser okkorrenza li permezz tag?ha l-kondizzjonijet legali me?tie?a biex ti?i imposta l-VAT huma sodisfatti;

(2) Il-VAT g?andha ti?i ‘imposta’ meta l-awtorità tat-taxxa ssir intitolata bil-li?i, f'mument partikolari, biex ti?bor it-taxxa mill-persuna so??etta li t?allasha, g?alkemm i?-?mien g?all-?las jista' jkun pospost.”

9 Skont l-Artikolu 63 tal-imsemmija direttiva:

“G?andu jkun hemm avveniment li jag?ti lok g?al ?las u l-VAT g?andha ti?i imposta meta l-merkanzija jew is-servizzi huma pprovduti.”

10 L-Artikolu 65 ta’ din l-istess direttiva jipprovdi:

“Meta ?las jrid isir akkont qabel ma l-merkanzija jew is-servizzi ji?u pprovduti, il-VAT g?andha ti?i imposta meta ji?i ri?evut il-?las u fuq l-ammont ri?evut.”

11 L-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

“Fir-rigward tal-provvista ta’ merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabbli g?andu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi ?las miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur, g?all-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklu?i s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista.”

12 L-Artikolu 78 ta’ din id-direttiva huwa fformulat kif ?ej:

“L-ammont taxxabbli g?andu jinkludi l-fatturi li ?ejjin:

(a) taxxi, dazji, imposti u pi?ijiet, minbarra l-VAT innifisha;

(b) spejje? in?identali b?al kummissjoni, ippakkjar, trasport u spejje? ta' l-assigurazzjoni, mitluba mill-fornitur lill-konsumatur.

G?all-finijiet tal-punt (b) ta' l-ewwel paragrafu, l-Istati Membri jistg?u jqisu spejje? koperti minn ftehim separat b?ala spejje? in?identali."

13 Skont l-Artikolu 167 tal-imsemmija direttiva:

"Dritt ta' tnaqqis ise?? fil-?in meta t-taxxa mnaqqsa ti?i imposta."

14 L-Artikolu 168 ta' din l-istess direttiva jipprovdi:

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mill-VAT li g?andha t?allas dan li ?ej:

(a) il-VAT dovuta jew im?allsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li g?ad iridu jitwettqu minn persuna taxxabbli o?ra;

[...]"

15 L-Artikolu 178 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

"Biex te?er?ita d-dritt ta' tnaqqis, persuna taxxabbli g?andha tissodisfa l-kondizzjonijiet li ?ejjin:

(a) g?all-finijiet ta' tnaqqis skond l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, hi g?andha jkollha fattura im?ejjija skond l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238, 239 u 240;

[...]"

16 L-Artikolu 179 ta' din id-direttiva jipprevedi:

"Il-persuna taxxabbli g?andha teffettwa t-tnaqqis billi tnaqqas mill-ammont totali tal-VAT dovuta g?al perijodu partikolari ta' taxxa l-ammont totali ta' VAT li fir-rigward tag?ha, matul l-istess perijodu, id-dritt li tnaqqas irri?ulta u hu e?er?itat skond l-Artikolu 178.

Madanakollu, l-Istati Membi jistg?u je?tie?u li persuni taxxabbli li jwettqu transazzjonijiet okka?jonali, kif definiti fl-Artikolu 12, je?er?itaw id-dritt tag?hom ta' tnaqqis fil-?in tal-provvista biss."

17 Skont l-Artikolu 226 tal-imsemmija direttiva:

"Ming?ajr pre?udizzju g?ad-disposizzjonijiet partikolari stabbiliti f'din id-Direttiva, dawn id-dettalji li ?ejjin biss huma me?tie?a g?all-finijiet ta' VAT fuq fatturi ma?ru?a skond l-Artikoli 220 u 221

(1) id-data tal-?ru?;

(2) numru ta' sekwenza, ibba?at fuq serje wa?da jew aktar, li jidentifika l-fattura b'mod uniku;

(3) in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT msemmi fl-Artikolu 214 li ta?tu l-persuna taxxabbli pprovdiet il-merkanzija jew servizzi;

(4) in-numru ta’ identifikazzjoni tal-VAT tal-konsumatur, kif imsemmi fl-Artikolu 214, li ta?tu l-konsumatur ir?ieva provvista ta’ merkanzija jew servizzi li fir-rigward tag?ha hu obbligat li j?allas il-VAT, jew ir?ieva provvista ta’ merkanzija kif imsemmi fl-Artikolu 138;

(5) l-isem s?i? u l-indirizz tal-persuna taxxabbli u tal-konsumatur;

(6) il-kwantità u n-natura tal-merkanzija pprovduta jew il-limitu u n-natura tas-servizzi mog?tija;

(7) id-data li fiha l-provvista ta’ merkanzija jew servizzi kienet saret jew tlestiet jew id-data li fiha l-?las akkont imsemmi fil-punti (4) u (5) ta’ l-Artikolu 220 kien sar, sakemm dik id-data tkun tista’ tkun iddeterminata u tkun differenti mid-data tal-?ru? tal-fattura;

(8) l-ammont taxxabbli g?al kull rata jew e?enzjoni, il-prezz ta’ l-unità ming?ajr VAT u kwalunkwe ro?s jew tnaqqis jekk ma jkunux inklu?i fil-prezz ta’ l-unità;

(9) ir-rata ta’ VAT applikata;

(10) l-ammont ta’ VAT li g?andu jit?allas, g?ajr fejn ikun applikat arran?ament spe?jali li ta?tu, b’konformità ma’ din id-Direttiva, tali dettall hu esklu?;

[...]”

Id?dritt Rumen

18 L-Artikolu 86(2) sa (5) tal-Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (il-Li?i Nru 571/2003 dwar il-Kodi?i tat-Taxxi) (*Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 927 tat?23 ta’ Di?embru 2003), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-fatti fil-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem il-“Kodi?i tat-Taxxa”), kien jipprevedi:

“(2) Fil-kuntest ta’ kull asso?jazzjoni ming?ajr personalità ?uridika ma?luqa skont il-li?i, is-so?ji g?andhom jikkonkludu, fil-bidu tal-attività, kuntratti ta’ asso?jazzjoni bil-miktub, li jinkludu b’mod partikolari l-informazzjoni li ?ejja:

(a) il-partijiet kontraenti;

(b) l-g?an korporattiv u s-sede tal-asso?jazzjoni;

(c) il-kontribuzzjonijiet tas-so?ji f’beni u drittijiet;

(d) il-per?entwali tas-sehem ta’ kull so?ju fil-profitti jew telf fil-kuntest tal-asso?jazzjoni, li jikkorrispondi g?all-kontribuzzjoni ta’ kull wie?ed minnhom;

(e) il-?atra tas-so?ju responsabbli g?all-e?ekuzzjoni tal-obbligi tal-asso?jazzjoni fir-rigward tal-awtoritajiet pubbli?i;

(f) il-kundizzjonijiet li fihom tintemm l-asso?jazzjoni. Il-kontribuzzjonijiet tas-so?ji skont il-kuntratt ta’ asso?jazzjoni ma g?andhomx jitqiesu b?ala d?ul g?all-asso?jazzjoni. Il-kuntratt ta’ asso?jazzjoni g?andu ji?i rre?istrat mal-awtorità tat-taxxa kompetenti, fi ?mien ?mistax-il jum mid-data tal-konklu?joni tieg?u. L-awtorità tat-taxxa g?andha d-dritt tirrifjuta r-re?istrazzjoni tal-kuntratti fejn dawn ma jkunx fihom l-informazzjoni me?tie?a skont dan il-paragrafu.

(3) Meta jkun hemm rabtiet ta’ parentela bejn il-membri asso?jati sar-raba’ grad inklu?, il-partijiet g?andhom jipprodu?u l-prova li huma jipparte?ipaw sabiex jag?mlu profitt permezz ta’ beni jew drittijiet li jappartjenu lilhom. Jistg?u jkunu membri asso?jati wkoll il-persuni fi?i?i li jkollhom

kapa?ità ristretta.

(4) L-asso?jazzjonijiet huma obbligati jippre?entaw lill-awtorità tat-taxxa kompetenti, mhux iktar tard mill?15 ta' Marzu tas-sena ta' wara, dikjarazzjonijiet annwali tad-d?ul, skont il-mudell stabbilit mill-Ministeru tal-Finanzi Pubbli?i, li jinkludu wkoll id-distribuzzjoni tal-profitt nett/telf bejn is-so?ji.

(5) Il-profitt/telf annwali, mag?mul fil-kuntest tal-asso?jazzjoni, g?andu ji?i ddistribwit b'mod proporzjonali g?all-per?entwali tas-sehem li jikkorrispondi g?all-kontribuzzjoni, skont il-kuntratt ta' asso?jazzjoni."

19 Skont l-Artikolu 125a(1) tal-Kodi?i tat-Taxxa:

"G?all-finijiet ta' dan it-titolu, il-kliem u l-espressjonijiet indikati iktar 'il quddiem g?andhom it-tifsira li ?ejja:

[...]

18. 'Persuna taxxabbli' g?andha l-istess tifsira b?al dik imfissra fl-Artikolu 127(1) u tirrappre?enta l-persuna fi?ika, il-grupp ta' persuni, l-istituzzjoni pubblika, il-persuna ?uridika, kif ukoll kull entità li tista' te?er?ita attività ekonomika;

[...]"

20 L-Artikolu 127(8) u (9) ta' din il-kodi?i jipprovdi:

"(8) Fil-kundizzjonijiet u l-limiti previsti mir-regoli ta' implimentazzjoni, jitqies b?ala persuna taxxabbli wa?edha grupp ta' persuni taxxabbli stabbiliti fir-Rumanija li, ?uridikament indipendenti, g?andhom relazzjonijiet mill-qrib ma' xulxin mill-perspettiva ta' organizzazzjoni, finanzjarja u ekonomika.

(9) Kull membru jew membru ta' grupp jew organizzazzjoni ming?ajr personalità ?uridika g?andu jitqies b?ala persuna taxxabbli distinta g?all-finijiet tal-attivitajiet ekonomi?i li ma humiex e?er?itati f'isem il-grupp jew l-organizzazzjoni inkwistjoni."

21 Skont l-Artikolu 152(1) tal-imsemmi kodi?i:

"Persuna taxxabbli stabbilita fir-Rumanija li d-d?ul mill-bejg? annwali tag?ha, rre?istrat jew attwali, huwa inqas mil-limitu ta' EUR 35 000, li l-ekwivalenti f'lei Rumeni (RON) huwa stabbilit skont ir-rata ta' kambju kkomunikata mill-Banca Na?ional? a României [(il-Bank Nazzjonali tar-Rumanija)] fid-data tat-tis?ib u arrotondat g?al kull elf li jmiss, tista' titlob l-e?enzjoni mit-taxxa, imsej?a iktar 'il quddiem l-"iskema spe?jali ta' e?enzjoni", g?at-tran?azzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 126(1), bl-e??ezzjoni tal-kunsinni intra-Komunitarji ta' mezzi ta' trasport ?odda, e?entati f'konformità mal-Artikolu 143(2)(b)."

22 Il-Hot?rârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (id-De?i?joni tal-Gvern Nru 44/2004 li Tapprova r-Regoli ta' Implimentazzjoni tal-Li?i Nru 571/2003 dwar il-Kodi?i tat-Taxxa) (*Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 112 tas?6 ta' Frar 2004), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-fatti fil-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem id-"De?i?joni tal-Gvern Nru 44/2004"), kienet tipprovdi, fil-punt 4 tag?ha, redatt skont id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 127 tal-Kodi?i tat-Taxxa:

"(1) G?all-finijiet tal-Artikolu 127(8) tal-Kodi?i tat-Taxxa, grupp ta' persuni taxxabbli stabbiliti fir-Rumanija, indipendenti mill-perspettiva ?uridika u marbuta mill-qrib fil-livell finanzjarju, ekonomiku u ta' organizzazzjoni, jista' jag??el li ji?i ttrattat b?ala persuna taxxabbli wa?da u li jissejja? grupp

fiskali, ta?t il-kundizzjonijiet li ?ejjin:

(a) persuna taxxabbli tista’ tag?mel parti minn grupp fiskali wie?ed biss; u

(b) l-g?a?la g?andha tkopri perijodu ta’ mill-inqas sentejn; u

(c) il-persuni taxxabbli kollha tal-grupp g?andhom japplikaw l-istess perijodu taxxabbli;

(2) il-grupp fiskali jista’ jkun ikkostitwit minn tnejn sa ?ames persuni taxxabbli.

(3) Sal?1 ta’ Jannar 2009, grupp fiskali jista’ ji?i kkostitwit biss minn persuni taxxabbli li huma kkunsidrati b?ala kontribwenti kbar.

(4) Il-persuni taxxabbli li l-kapital tag?hom huwa mi?mum direttament jew indirettament f’iktar minn 50 % mill-istess azzjonisti g?andhom jitqiesu li huma marbuta mill-qrib fil-livell finanzjarju, ekonomiku u ta’ organizzazzjoni.

(5) G?all-finijiet tat-twaqqif tal-grupp fiskali, talba ffirmata mill-membri kollha tal-grupp g?andha titressaq quddiem l-awtorità tat-taxxa kompetenti, li tinkludi l-informazzjoni li ?ejja:

(a) l-isem, l-indirizz, l-g?an korporattiv u n-numru tal-VAT ta’ kull membru;

(b) l-elementi li juru li l-membri huma marbuta mill-qrib fis-sens tal-paragrafu (2);

(c) l-isem tal-membru ma?tur b?ala rappre?entant.

(6) L-awtorità tat-taxxa kompetenti g?andha tie?u de?i?joni uffi?jali li tapprova jew tirrifjuta t-twaqqif tal-grupp fiskali u tikkomunika din id-de?i?joni lir-rappre?entant tal-grupp kif ukoll lil kull awtorità tat-taxxa li fil-?urisdizzjoni tag?ha jinsabu l-membri tal-grupp fiskali, sa mhux iktar tard minn 60 jum mill-wasla tat-talba msemmija fil-paragrafu (5).

(7) It-twaqqif tal-grupp fiskali jid?ol fis-se?? fl-ewwel jum tat-tieni xahar wara d-data tad-de?i?joni msemmija fil-paragrafu (6).

[...]”

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

23 L-a?wa ASA u PP kienu komproprjetarji ta’ bi??a art fir-Rumanija.

24 Fl-a??ar tas-sena 2006, huma kkonkludew kuntratt ta’ asso?jazzjoni ming?ajr personalità ?uridika ma’ BP u MB, ?ew? persuni fi?i?i o?ra, bi t?ejjija g?all-bini ta’ kumpless immobbli kompost minn tmien immobbli residenzjali b’56 appartament, ilkoll sabiex jinbieg?u lil terzi.

25 Il-kuntratt ta’ asso?jazzjoni kien jipprevedi b’mod partikolari li BP u MB ikunu responsabbli flimkien g?all-ispejje? relatati mal-bini tal-kumpless immobbli u li, fir-rigward tal-profitti, ASA u PP kienu ser jibbenefikaw minn per?entwali ta’ 16.67 % kull wa?da, u BP u MB ta’ 33 % kull wie?ed.

26 Barra minn hekk, skont l-imsemmi kuntratt ta’ asso?jazzjoni, id-disinn, il-ksib ta’ permessi ta’ bini u tad-dokumenti amministrattivi ne?essarji kollha, it-twettiq tal-formalitajiet u l-passi kollha me?tie?a g?ar-re?istrazzjoni fir-re?istru tal-artijiet tal-beni immobbli u tal-appartamenti, kif ukoll il-bejg? tal-appartamenti li kellhom jinbnew, kienu lkoll obbligi komuni.

27 Fl-a??ar nett, kemm MB kif ukoll BP ir?ivew mandat sabiex, f'isem u g?an-nom ta' ASA u PP, jittrasferixxu d-dritt g?all-proprjetà li dawn kellhom fuq l-appartamenti kollha li kellhom jinbnew.

28 Mal-bini tag?hom, is-56 appartament ?ew irre?istrati fir-re?istru tal-artijiet, li fihom kienu jidhru, b?ala proprjetarji jew komproprjetarji tal-imsemmija appartamenti, jew ASA, jew PP, jew ASA u PP nofs b'nofs bejniethom.

29 Matul il-perijodu mit?13 ta' Mejju 2008 sat?28 ta' Novembru 2008, inbieg?u 53 minn dawn l-appartamenti, fosthom 13-il appartament minn ASA wa?edha, 14-il appartament minn PP wa?edha u 26-il appartament f'komproprjetà minn ASA u PP (li minnhom 3 kienu nbieg?u lil BP u MB).

30 Fil-kuntratti ta' bejg? rispettivi konklu?i, kienu biss ASA u PP li ssemmew b?ala proprjetarji tal-beni, waqt li BP u MB ma ssemmew imkien. Barra minn hekk, l-imsemmija kuntratti ma g?amlu ebda riferiment g?all-VAT u anqas g?all-kuntratt ta' asso?jazzjoni konklu?.

31 Wara kontroll fiskali, l-awtorità tat-taxxa ?ar?et, fis?26 ta' Ottubru 2011, avvi? ta' taxxa fir-rigward ta' ASA li jiddikjara lil din tal-a??ar responsabbli g?all-?las ta' 537 287 leu Rumen (RON) (madwar EUR 109 000) b?ala VAT u ta' RON 482 269 (madwar EUR 98 000) b?ala interessi u penalitajiet ta' dewmien.

32 L-awtorità tat-taxxa kkunsidrat li matul is-sena 2008, ASA kienet e?er?itat, wa?edha jew flimkien ma' PP, attività ekonomika bil-g?an li tikseb d?ul minnha, li, b'mod partikolari, il-bejg? konklu? fil-kuntest ta' din l-attività kien jikkostitwixxi tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT u li, konsegwentement, u skont id-dritt nazzjonali, hija kienet taqa' ta?t il-kategorija ta' persuni taxxabbli. Barra minn hekk, peress li s-somma mi?bura minn ASA u PP matul l-okkorrenzi ta' bejg? inkwistjoni qab?et il-limitu massimu ta' e?enzjoni tal-VAT previst fl-Artikolu 152(1) tal-Kodi?i tat-Taxxa, ASA u PP kellhom jidentifikaw ru?hom g?all-finijiet tal-VAT fl-1 ta' Lulju 2008. L-awtorità tat-taxxa b'hekk ikkonkludiet li ASA kienet responsabbli g?all-?las tal-VAT applikabbli g?all-imsemmija okkorrenzi ta' bejg? wara din id-data.

33 Sabiex tasal g?al dawn il-konklu?jonijiet, l-awtorità tat-taxxa bba?at ru?ha fuq il-kuntratt ta' asso?jazzjoni, peress li dan ma ?iex formalment irre?istrat u ?ie ppre?entat lilha biss fil-bidu tal-kontroll fiskali.

34 L-ilment imressaq minn ASA kontra dan l-avvi? ta' taxxa ?ie mi??ud mill-awtorità tat-taxxa fl-2012.

35 ASA adixxiet fl-ewwel istanza lill-Curtea de Apel Cluj (il-Qorti tal-Appell ta' Cluj, ir-Rumanija), il-qorti tar-rinviju, b'rikors inti?, prin?ipalment, g?all-annullament tad-de?i?joni li ?a?det l-ilment u kif ukoll tal-avvi? ta' taxxa. Matul is-sena 2014, fil-kuntest ta' din il-kaw?a, hija sej?et b?ala garanti lil BP u MB, sabiex, f'ka? li titlef il-kaw?a, dawn tal-a??ar ikunu obbligati jag?mlu tajjeb g?all-?las ta' somma li tirrappre?enta ?ew? terzi tad-dejn fiskali tag?ha li kien impost fuqha permezz tal-avvi? ta' taxxa.

36 Permezz ta' sentenza tat?28 ta' Jannar 2016, l-imsemmija qorti laqg?et parzjalment ir-rikors ta' ASA, billi annullat parzjalment id-de?i?joni li ?a?det l-ilment, l-avvi? ta' taxxa u kif ukoll ir-rapport tal-kontroll fiskali relatat mieg?u, min?abba l-metodu ta' kalkolu tal-VAT u tal-ispejje? an?illari.

37 Permezz ta' sentenza mog?tija fl-2016, l-Înalta Curte de Casa?ie retroattiv i Justi?ie (il-Qorti G?olja tal-Kassazzjoni u tal-?ustizzja, ir-Rumanija) laqg?et l-appelli ppre?entati minn ASA u mill-

awtorità tat-taxxa kontra s-sentenza tat?28 ta’ Jannar 2016 u rrinvijat il-kaw?a g?al e?ami mill-?did quddiem il-qorti tar-rinviju.

38 Permezz ta’ sentenza tal-14 ta’ Marzu 2019, il-qorti tar-rinviju laqg?et parzjalment ir-rikors ippre?entat minn ASA kontra l-awtorità tat-taxxa, billi annullat parzjalment id-de?i?joni li ti??ad l-ilment, l-avvi? ta’ taxxa kif ukoll ir-rapport tal-kontroll fiskali relatat mieg?u, sa fejn ikkunsidrat li l-prezz miftiehem fil-kuntest tat-tran?azzjonijiet imwettqa ma’ ASA kien di?à jinkludi l-VAT.

39 ASA u l-awtorità tat-taxxa appellaw minn din is-sentenza.

40 Permezz ta’ sentenza tat?23 ta’ Lulju 2020, l-Înalta Curte de Casa?ie fformula i Justi?ie (il-Qorti G?olja tal-Kassazzjoni u tal-?ustizzja) annullat l-imsemmija sentenza u re?g?et rrinvijat il-kaw?a g?al e?ami mill-?did quddiem il-qorti tar-rinviju.

41 F’dan ir-rigward, din il-qorti tal-a??ar tindika qabel kollox li, fil-kuntest tal-kaw?a prin?ipali, l-evalwazzjoni li tg?id li, minn na?a, ASA taqa’ ta?t il-kategorija ta’ persuni taxxabbli u, min-na?a l-o?ra, l-attività ekonomika e?er?itata minnha, wa?edha jew flimkien ma’ PP, tikkostitwixxi tran?azzjoni su??etta g?all-VAT, saret *res judicata*.

42 F’dan il-kuntest, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf, l-ewwel, jekk BP u MB g?andhomx ukoll il-kwalità ta’ persuni taxxabbli fir-rigward tat-tran?azzjonijiet ta’ bejg? tal-appartamenti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

43 Din il-qorti tirrileva li huma biss ASA u PP li pparte?ipaw fl-avveniment li wassal g?all-VAT billi wettqu, permezz tal-bejg?, il-kunsinna ta’ beni u l-?bir tal-prezz. Barra minn hekk, hija tosserva li l-parte?ipazzjoni ta’ BP u ta’ MB kienet essenzjali g?all-i?vilupp tat-tmien proprjetajiet immobbli u, g?aldaqstant, g?all-attività ekonomika b?ala tali.

44 F’dan ir-rigward, l-imsemmija qorti tqis li, peress li l-awtorità tat-taxxa ?adet inkunsiderazzjoni l-kuntratt ta’ asso?jazzjoni sabiex ti??ustifika t-tassazzjoni imposta fuq ASA, hija ma setg?etx tallega li hija ma kinitx taf bid-dispo?izzjonijiet ta’ dan il-kuntratt bl-isku?a li dan ma kienx ?ie rre?istrat fiskalment qabel il-bidu tal-attività ekonomika u li dan il-kuntratt ma josservax il-forom previsti fl-Artikolu 86(2) tal-Kodi?i tat-Taxxa. Barra minn hekk, fid-dawl tas-sentenza tad?9 ta’ April 2013, IlKummissjoni vs LIrlanda (C?85/11, EU:C:2013:217), jista’ jitqies li l-persuni msemmija fl-Artikolu 11 tad-Direttiva dwar il-VAT ma g?andhomx g?alfejn jissodisfaw individwalment it-tifsira ta’ persuna taxxabbli li tinsab fl-Artikolu 9(1) tal-imsemmija direttiva, peress li r-relazzjoni bejn dawn i?-?ew? dispo?izzjonijiet tidher li tippermetti lil persuni meqjusa flimkien, ilkoll marbuta mill-qrib fil-livell finanzjarju, ekonomiku u ta’ organizzazzjoni, li jissodisfaw b’mod kumulattiv din it-tifsira. Fi kliem ie?or, il-fatt li l-kuntratt ta’ asso?jazzjoni ma jitti?idx inkunsiderazzjoni jista’ jwassal sabiex tin?oloq sitwazzjoni fiskali mhux reali. G?aldaqstant, fid-dawl tas-sentenzi tal?15 ta’ Lulju 2010, Pannon Gép Centrum(C?368/09, EU:C:2010:441, punt 43) u tat?8 ta’ Mejju 2013, Petroma Transports et (C?271/12, EU:C:2013:297, punt 34), il-kwistjoni de?i?iva g?andha tkun li ji?i ddeterminat jekk l-awtorità tat-taxxa kinitx taf b’dan il-kuntratt ta’ asso?jazzjoni qabel ma n?are? l-avvi? ta’ taxxa.

45 It-tieni, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar il-portata tad-dritt g?al tnaqqis li g?andha tibbenefika minnu persuna li tinsab fis-sitwazzjoni ta’ ASA. Fl-ewwel ipote?i, dik il-qorti tqis, billi tibba?a ru?ha fuq il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, li ASA ma jistax jin?a?dilha d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT f’dak li jirrigwarda l-oneru tal-VAT fuq it-tran?azzjonijiet ta’ investimenti mwettqa g?all-finijiet tal-attività tal-asso?jazzjoni, inklu?a l-VAT li tikkorrispondi g?all-fatturi ma?ru?a f’isem BP, f’isem MB u f’isem PP g?as-sempli?i ra?uni li ASA ma kinitx responsabbli g?all-?las u ma ?allsitx personalment il-VAT tal-input g?al beni u servizzi u?ati fil-kuntest tat-tran?azzjonijiet inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. Madankollu, l-imsemmija qorti tikkunsidra, fir-rigward tal-VAT tal-input im?allsa

minn PP, li ASA jista’ jin?a?dilha d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT min?abba li PP kienet hija stess su??etta g?al tassazzjoni, u din hija r-ra?uni g?alfejn hemm lok li ji?i rrikonoxxut lilha d-dritt li tnaqqas il-VAT tal-input li hija ?allset.

46 Fit-tieni ipote?i, il-qorti tar-rinviju bba?at ru?ha fuq is-sentenza tal?21 ta’ Novembru 2018, V?dan (C?664/16, EU:C:2018:933, punt 44), li permezz tag?ha l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li persuna taxxabbli g?andha tipprodu?i provi o??ettivi li beni u servizzi kienu ?ew forniti lilha b?ala input minn persuni taxxabbli, g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet tag?ha stess su??etti g?all-VAT, u li effettivament t?allset il-VAT fir-rigward tag?hom. Minn dan jirri?ulta li ASA ma hijiex f’po?izzjoni li tnaqqas il-VAT mill-fatturi tal-input ma?ru?a f’isem PP, peress li din kienet invokat hija stess quddiem qorti d-dritt g?al tnaqqis u l-imsemmi dritt ma jistax ji?i e?er?itat darbtejn. Fir-rigward tal-VAT li tikkorrispondi g?all-fatturi ma?ru?a f’isem BP u MB, din l-istess qorti titlaq mill-prin?ipju li l-VAT lanqas ma tista’ titnaqqas minn ASA, peress li din ma ?allsitx il-VAT tal-input u BP u MB ma g?andhomx il-kwalità ta’ persuni taxxabbli.

47 It-tielet, il-qorti tar-rinviju tesprimi dubji dwar il-possibbiltà g?al ASA li ssejja? b?ala garanti lil BP u MB sabiex dawn ikunu obbligati j?allsu l-VAT im?allsa b’mod proporzjonali g?ad-drittijiet tag?hom g?all-profitti previsti fil-kuntratt ta’ asso?jazzjoni. Hija tosserva li tali sej?a g?al garanzija, ladarba titqies fondata, jista’ jkollha l-konsegwenza li timmodifika l-avvi? ta’ taxxa u b’hekk i??a??ad lil BP u lil MB mid-drittijiet irrikonoxxuti lilhom mill-Codul de procedur? fiscal? (il-Kodi?i ta’ Pro?edura Fiskali) fil-ka? li l-awtorità tat-taxxa tkun a?ixxiet direttament kontrihom.

48 Huwa f’dawn i?-?irkustanzi li l-Curtea de Apel Cluj (il-Qorti tal-Appell ta’ Cluj) idde?idiet li tissospendi l-pro?edura quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“(1) Id-Direttiva [dwar il-VAT], b’mod ?enerali, i?da wkoll l-Artikoli 9, 12, 14, 62, 63, 65, 73 u 78 tag?ha, b’mod partikolari, jistg?u ji?u interpretati f’kuntest spe?ifiku b?al dak tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, fis-sens li: – fid-dawl tal-fatt li l-fatt taxxabbli se?? fil-ka? ta’ tran?azzjonijiet taxxabbli li jinvolvu l-kunsinna ta’ proprjetà immobbli u fid-dawl tal-mod li bih huwa fformat il-valur taxxabbli relatat, g?andhom ukoll l-istatus ta’ persuna taxxabbli l-persuni fi?i?i li huma parti f’kuntratt ta’ asso?jazzjoni ming?ajr personalità ?uridika [konklu?] flimkien mal-persuna taxxabbli li hija me?tie?a t?allas it-taxxa tal-output relatata mat-tran?azzjonijiet li kellha tir?ievi, meta l-kuntratt ta’ asso?jazzjoni ma kienx irre?istrat mal-awtoritajiet tat-taxxa qabel il-bidu tal-attività, i?da li ?ie ppre?entat lilhom qabel il-?ru? tal-atti amministrattivi fiskali?

(2) Id-Direttiva [dwar il-VAT], b’mod ?enerali, i?da wkoll l-Artikolu 167, l-Artikolu 168(a), l-Artikolu 178(a), u l-Artikolu 179 tag?ha, b’mod partikolari, u l-prin?ipju ta’ proporzjonalità u l-prin?ipju ta’ newtralità jistg?u ji?u interpretati, f’kuntest spe?ifiku b?al dak tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, fis-sens li:

(a) jirrikonoxxu l-possibbiltà li jing?ata d-dritt g?al tnaqqis lil persuna taxxabbli, sakemm hija ma kinitx responsabbli g?all-?las tat-taxxa jew ma ?allsitx personalment il-VAT tal-input g?al o??etti u servizzi u?ati fi tran?azzjonijiet taxxabbli, f’sitwazzjoni fejn il-VAT kienet dovuta/t?allset bil-quddiem minn persuni fi?i?i li ma jkunux tqiesu b?ala persuna taxxabbli, i?da li huma parti f’kuntratt ta’ asso?jazzjoni ming?ajr personalità ?uridika [konklu?] flimkien mal-persuna taxxabbli li hija me?tie?a t?allas it-taxxa tal-output relatata mat-tran?azzjonijiet li kellha tir?ievi, meta l-kuntratt ta’ asso?jazzjoni ma kienx irre?istrat mal-awtoritajiet tat-taxxa qabel il-bidu tal-attività;

(b) jirrikonoxxu l-possibbiltà li jing?ata d-dritt g?al tnaqqis lil persuna taxxabbli, f’kuntest spe?ifiku b?al dak tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, sakemm hija ma kinitx responsabbli g?all-?las tat-taxxa jew ma ?allsitx personalment il-VAT tal-input g?al o??etti u servizzi u?ati fi tran?azzjonijiet taxxabbli, f’sitwazzjoni fejn il-VAT kienet dovuta/t?allset bil-quddiem minn persuna fi?ika li titqies b?ala persuna taxxabbli, li hija parti f’kuntratt ta’ asso?jazzjoni ming?ajr personalità ?uridika li ma

kienx irre?istrat mal-awtoritajiet tat-taxxa qabel il-bidu tal-attività u li, flimkien mal-persuna taxxabbli, tfittex ukoll li te?er?ita jew tista' te?er?ita d-dritt tag?ha g?al tnaqqis, u dan f'sitwazzjoni fejn dawn ikunu mitluba j?allsu t-taxxa tal-output li kellhom jir?ievu?

(3) Fil-ka? ta' risposta fin-negattiv u/jew fid-dawl tal-prin?ipju ta' ?ertezza legali: hija ammissibbli talba mill-persuna taxxabbli, li fir-rigward tag?ha hemm l-obbligu ta' ?las tal-VAT u ta' spejje? relatati, sabiex tie?u azzjoni kontra persuni fi?i?i li l-istatus tag?hom b?ala persuna taxxabbli ma jkunx ?ie stabbilit u li huma partijiet f'kuntratt ta' asso?jazzjoni ming?ajr personalità ?uridika [konklu?] flimkien mal-persuna taxxabbli li hija me?tie?a t?allas it-taxxa tal-output relatata mat-tran?azzjonijiet li kellha tir?ievi, meta l-kuntratt ta' asso?jazzjoni ma kienx irre?istrat mal-awtoritajiet tat-taxxa qabel il-bidu tal-attività, sabiex jinkiseb is-sehem previst skont il-qsim tal-profitti li jirri?ulta mill-kuntratt ta' asso?jazzjoni, fir-rigward tal-obbligi tal-?las tal-VAT u tal-ispejje? relatati imposti fuq il-persuna taxxabbli?"

Fuq it?talba g?al pro?edura m?affa

49 Il-qorti tar-rinviju talbet lill-Qorti tal-?ustizzja li din il-kaw?a ti?i su??etta g?all-pro?edura m?affa prevista fl-Artikolu 105(1) tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja. Insostenn tat-talba tag?ha, din il-qorti sostniet li l-kaw?a prin?ipali ilha pendenti quddiem il-qrati nazzjonali sa mit?2 ta' Lulju 2012.

50 L-Artikolu 105(1) tar-Regoli tal-Pro?edura jipprevedi li, fuq talba tal-qorti tar-rinviju jew, f'ka?ijiet e??ezzjonali, *ex officio*, il-President tal-Qorti tal-?ustizzja jista', wara li jinstemg?u l-Im?allef Relatur u l-Avukat ?enerali, jidde?iedi li r-rinviju g?al de?i?joni preliminari ji?i su??ett g?al pro?edura m?affa meta n-natura tal-kaw?a titlob li ti?i ttrattata f'qasir ?mien.

51 G?andu jitfakkar li tali pro?edura m?affa tikkostitwixxi strument pro?edurali inti? g?al sitwazzjoni ta' ur?enza straordinarja (sentenza tas?16 ta' ?unju 2022, Port de Bruxelles et Région de Bruxelles-Capitale C?229/21, EU:C:2022:471, punt 40 u l-?urisprudenza ??itata).

52 G?alhekk, minn na?a, il-fatt li l-qorti tar-rinviju hija obbligata tag?mel minn kollox sabiex ti?gura soluzzjoni rapida tal-kaw?a prin?ipali ma huwiex bi??ejjed fih innifsu sabiex ji??ustifika l-u?u ta' pro?edura m?affa skont l-Artikolu 105(1) tar-Regoli tal-Pro?edura (sentenza tal?14 ta' Lulju 2022, CC (Trasferiment tar-residenza abitwali ta' tifel jew tifla lejn Stat terz), C?572/21, EU:C:2022:562, punt 22 u l-?urisprudenza ??itata).

53 Min-na?a l-o?ra, l-in?ertezza li g?al snin twal jg?ixu fiha l-partijiet f'kaw?a u l-interess tag?hom, ?ertament wie?ed le?ittimu, li ji?u mg?arrfa malajr kemm jista' jkun dwar il-portata tad-drittijiet li dawn g?andhom ta?t id-dritt tal-Unjoni, ma jikkostitwixxux, fid-dawl tan-natura spe?jali tal-pro?edura m?affa, ?irkustanza e??ezzjonali ta' natura li ti??ustifika l-u?u ta' din il-pro?edura (ara, f'dan is-sens, id-digriet tal-President tal-Qorti tal-?ustizzja tad?19 ta' Settembru 2017, Magamadov, C?438/17, mhux ippubblikat, EU:C:2017:723, punt 21 u l-?urisprudenza ??itata).

54 F'dan il-ka?, permezz ta' de?i?joni tal?4 ta' Novembru 2021, il-President tal-Qorti tal-?ustizzja, wara li nstemg?u l-Im?allef Relatur u l-Avukat ?enerali, ?a?ad it-talba sabiex din il-kaw?a ti?i su??etta g?al pro?edura m?affa.

55 Fil-fatt, l-interess tal-partijiet fil-kaw?a li ji?u mg?arrfa malajr kemm jista' jkun dwar l-portata tad-drittijiet li jisiltu mid-dritt tal-Unjoni, g?ad li importanti u le?ittimu, ma jimplikax il-?tie?a li l-kaw?a prin?ipali ti?i ttrattata f'qasir ?mien, fis-sens tal-Artikolu 105(1) tar-Regoli tal-Pro?edura.

Fuq id?domandi preliminari

Osservazzjonijiet preliminari

56 Preliminarjament, g?andu ji?i ddeterminat jekk, mill-perspettiva tal-VAT, id-diversi tran?azzjonijiet marbuta mal-bini ta' kumpless immobbli, kif ukoll mal-bejg? ta' appartamenti mibnija, li twettqu abba?i ta' kuntratt ta' asso?jazzjoni, g?andhomx ji?u ttrattati b?ala tran?azzjonijiet distinti taxxabbli b'mod separat jew b?ala tran?azzjonijiet uni?i komposti minn diversi elementi.

57 F'dan ir-rigward, hekk kif jirri?ulta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, meta tran?azzjoni tkun ikkostitwita minn sensiela ta' elementi u ta' azzjonijiet, g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi kollha li fihom isse?? it-tran?azzjoni inkwistjoni sabiex ji?i ddeterminat jekk din it-tran?azzjoni tag?tix lok, g?all-finijiet tal-VAT, g?al ?ew? jew diversi provvisti distinti jew g?al provvista unika (sentenza tal?4 ta' Settembru 2019, KPC Herning, C?71/18, EU:C:2019:660, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata).

58 Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ukoll li, minn na?a, mit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(2) tad-Direttiva dwar il-VAT jirri?ulta li kull tran?azzjoni g?andha normalment ti?i kkunsidrata b?ala distinta u indipendenti u li, min-na?a l-o?ra, it-tran?azzjoni kkostitwita minn provvista wa?da mill-perspettiva ekonomika ma g?andhiex tinqasam b'mod artifi?jali sabiex ma tbiddilx il-funzjonalità tas-sistema tal-VAT (sentenza tal?4 ta' Settembru 2019, KPC Herning, C?71/18, EU:C:2019:660, punt 36 u l-?urisprudenza ??itata).

59 G?aldaqstant, f'?erti ?irkustanzi, diversi provvisti formalment distinti, li jistg?u ji?u pprovduti b'mod separat u li g?alhekk ji?u wkoll intaxxati jew e?entati b'mod separat, g?andhom ji?u kkunsidrati b?ala tran?azzjoni wa?da meta ma jkunux indipendenti (sentenza tal?4 ta' Settembru 2019, KPC Herning, C?71/18, EU:C:2019:660, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

60 Ikun hemm provvista unika meta ?ew? elementi jew atti, jew iktar, ipprovduti mill-persuna taxxabbli jkunu tant marbuta mill-qrib li jifformaw, o??ettivament, provvista ekonomika wa?da inseparabbli u li l-qsim tag?ha jkun ta' natura artifi?jali. 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?alihom tapplika l-istess skema fiskali li hija applikabbli g?all-provvista prin?ipali. B'mod partikolari, provvista g?andha titqies li hija a??essorja g?al provvista prin?ipali meta g?all-klijentela ma tikkostitwixxix g?an fiha nnifisha, i?da mod kif jibbenefikaw ta?t l-aqwa kundizzjonijiet mis-servizz prin?ipali tal-fornitur (sentenza tal?4 ta' Settembru 2019, KPC Herning, C?71/18, EU:C:2019:660, punt 38 u l-?urisprudenza ??itata).

61 Madankollu, ma te?istix regola assoluta fir-rigward tad-determinazzjoni tal-portata ta' provvista mill-perspettiva tal-VAT u g?aldaqstant, sabiex ti?i ddeterminata l-portata ta' provvista, g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi kollha li fihom ti?vol?i t-tran?azzjoni inkwistjoni (sentenza tal?4 ta' Settembru 2019, KPC Leasing, C?71/18, EU:C:2019:660, punt 39 u l-?urisprudenza ??itata).

62 Fil-qafas tal-kooperazzjoni stabbilita skont l-Artikolu 267 TFUE, sabiex ji?i ddeterminat jekk, g?all-finijiet tal-VAT, tran?azzjoni kummer?jali tikkostitwixxix diversi provvisti indipendenti jew inkella provvista wa?da, huwa l-kompitu tal-qorti nazzjonali li tfittex l-elementi karatteristi?i tat-tran?azzjoni kkon?ernata, billi tie?u inkunsiderazzjoni l-g?an ekonomiku ta' din it-tran?azzjoni u l-interess tad-destinatarji tag?ha u billi tag?mel ukoll l-evalwazzjonijiet kollha ta' fatt f'dan ir-rigward (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?18 ta' Ottubru 2018, Volkswagen Financial Services (UK), C?153/17, EU:C:2018:845, punti 32 u 33, kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

63 F'dan il-ka?, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li t-tran?azzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali

kkonsistiet fil-bini ta’ kumpless ta’ bini residenzjali bil-g?an li l-appartamenti mibnija jinbig?u lil terzi.

64 Fl-ewwel lok, mill-pro?ess g?ad-dispo?izzjoni tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li ASA u PP ipparte?ipaw fl-imsemmija tran?azzjoni billi pprovdew art li huma kellhom nofs kull wie?ed, filwaqt li BP u MP ipprovdew materjal ta’ bini u koprew l-ispejje? relatati mal-bini tal-imsemmi kumpless ukoll sa nofs kull wie?ed, inklu?i l-ispejje? tal-ksib tad-dokumenti amministrattivi ne?essarji. Konsegwentement, BP u MB kellhom fatturi redatti f’isimhom g?all-beni u s-servizzi akkwistati bil-?sieb tal-bini tal-kumpless inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

65 Fit-tieni lok, g?andu ji?i enfasizzat li, skont il-kuntratt ta’ asso?jazzjoni, il-bejg? tal-beni immobbli mibnija kien jag?mel parti mill-obbligi komuni tal-partijiet kontraenti. Issa, kif jirri?ulta wkoll mill-pro?ess li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja, minn na?a, skont il-kuntratti ta’ bejg? konklu?i permezz ta’ att notarili, il-proprjetarji tal-beni immobbli inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kienu ASA u PP, u, fil-kuntratti, ma sar l-ebda riferiment g?al BP u MB u anqas g?all-kuntratt ta’ asso?jazzjoni. Min-na?a l-o?ra, BP u MB a?ixxew abba?i ta’ mandat li jippermettilhom jittrasferixxu, g?an-nom u f’isem ASA u PP, lill-persuni tal-g?a?la tag?hom u g?all-prezz miftiehem max-xerrej, id-dritt ta’ proprjetà li ASA u PP kellhom fuq l-appartamenti inkwistjoni.

66 Sa fejn it-tran?azzjonijiet relatati, minn na?a, mal-bini tal-kumpless immobbli inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kif ukoll, min-na?a l-o?ra, mal-bejg? tal-proprjetajiet immobbli jidhru li huma ta’ natura distinta, billi kull wa?da minnhom g?andha karatteristika ekonomika tag?ha stess u li ma tistax titqies b?ala dik prin?ipali — jew an?illari — tal-o?ra, hemm lok li dawn ji?u ttrattati b?ala tran?azzjonijiet distinti taxxabbli b’mod separat, fatt li madankollu g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju fid-dawl ta?-?irkustanzi fattwali tal-kaw?a prin?ipali.

Fuq l?ewwel domanda

67 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 9 u 11 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li l-partijiet f’kuntratt ta’ asso?jazzjoni ming?ajr personalità ?uridika, li ma ?iex irre?istrat mal-awtorità tat-taxxa kompetenti qabel il-bidu tal-attività ekonomika kkon?ernata, g?andhomx jitqiesu b?ala “persuni taxxabbli” flimkien mal-persuna taxxabbli li g?andha t?allas it-taxxa fuq it-tran?azzjoni taxxabbli.

68 Fir-rigward, fl-ewwel lok, tal-Artikolu 9(1) ta’ din id-direttiva, g?andu jitfakkar li din id-dispo?izzjoni tfisser il-kun?ett ta’ “persuna taxxabbli” b?ala “kull persuna li, b’mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikunu xi jkunu l-iskop jew ir-ri?ultati ta’ din l-attività”.

69 Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, il-kliem u?at fl-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT, b’mod partikolari t-terminu “kull persuna”, jag?ti lill-kun?ett ta’ “persuna taxxabbli” tifsira wiesg?a bba?ata fuq l-indipendenza fit-twettiq ta’ attività ekonomika, fis-sens li, kull persuna, fi?ika jew ?uridika, kif ukoll organi rregolati bid-dritt pubbliku kif ukoll dak privat, u anki entitajiet li ma g?andhomx personalità ?uridika, li, b’mod o??ettiv, jissodisfaw il-kriterji ta’ din id-dispo?izzjoni, g?andhom jitqiesu li huma persuni su??etti g?all-VAT (sentenza tas?16 ta’ Settembru 2020, Valstybin? mokes?i? inspekcija (Kuntratt ta’ attività komuni), C?312/19, EU:C:2020:711, punt 39 u l-?urisprudenza ??itata).

70 Sabiex ji?i ddeterminat min, f’?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, g?andu ji?i kkunsidrat b?ala “persuna taxxabbli” su??etta g?all-VAT g?all-provvisti inkwistjoni, je?tie? li ji?i vverifikat min e?er?ita b’mod indipendenti l-attività ekonomika msemmija. Fil-fatt, il-kriterju ta’ indipendenza jirrigwarda l-kwistjoni tar-rabta tat-tran?azzjoni kkon?ernata ma’ persuna jew ma’ entità konkreta, filwaqt li jiggarantixxi, barra minn hekk, li x-xerrej ikun jista’ je?er?ita d-dritt eventwali tieg?u g?al tnaqqis b’mod ?uridikament sigur (sentenza tas?16 ta’ Settembru 2020,

Valstybin? mokes?i? inspekcija (Kuntratt ta' attività komuni), C?312/19, EU:C:2020:711, punt 40).

71 G?al dan il-g?an, je?tie? li ji?i vverifikat jekk il-persuna kkon?ernata twettaqx attività ekonomika f'isimha, g?aliha nnifisha u ta?t ir-responsabbiltà proprja tag?ha, u jekk hija tassumix ir-riskju ekonomiku marbut mal-e?er?izzju ta' dawn l-attivitajiet (sentenza tas?16 ta' Settembru 2020,Valstybin? mokes?i? inspekcija (Kuntratt ta' attività komuni), C?312/19, EU:C:2020:711, punt 41 u l-?urisprudenza ??itata).

72 F'dan il-ka?, hija biss il-qorti nazzjonali, fl-a??ar mill-a??ar, li g?andha ?urisdizzjoni sabiex tevalwa l-fatti u tiddetermina, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet ippre?entati fil-punti 56 sa 60 ta' din is-sentenza, jekk BP u MP g?andhomx jitqiesu li je?er?itaw "b'mod indipendenti" attività ekonomika fir-rigward tal-kuntratt ta' asso?jazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

73 Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja, mitluba sabiex tag?ti risposti utli lill-qorti tar-rinviju, g?andha ?urisdizzjoni sabiex, abba?i tal-pro?ess tal-kaw?a prin?ipali inkwistjoni kif ukoll tal-osservazzjonijiet bil-miktub ippre?entati lilha, tag?ti indikazzjonijiet li huma ta' natura li jippermettu lill-qorti tar-rinviju tidde?iedi l-kaw?a konkreta li g?andha quddiemha (ara, b'analo?ija, is-sentenza tas?17 ta' Di?embru 2020, Weg Tevesstraße, C?449/19, EU:C:2020:1038, punt 31).

74 Fir-rigward tat-tran?azzjoni taxxabbli inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ji?ifieri l-provvista ta' beni immobbli, huwa minnu, kif tfakkar fil-punt 65 ta' din is-sentenza, li, skont il-kuntratt ta' asso?jazzjoni, il-bejg? tal-appartamenti mibnija kien jag?mel parti mill-obbligi komuni tal-partijiet kontraenti.

75 Madankollu, minn na?a, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-kuntratti ta' bejg? konklu?i, li ?ew i??ertifikati permezz ta' att notarili, kienu jistipulaw li l-profitt mill-bejg? kien inti? li ji?i integrat fil-patrimonju ta' ASA u ta' PP b?ala proprjetarji tal-beni immobbli inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, filwaqt li ma sar ebda riferiment, f'dawn il-kuntratti, la g?al BP u MB u lanqas g?all-kuntratt ta' asso?jazzjoni.

76 Min-na?a l-o?ra, g?alkemm, kif jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju, BP u MB a?ixxew abba?i ta' mandat li jippermettilhom jittrasferixxu, g?an-nom u f'isem ASA u PP, lill-persuni tal-g?a?la tag?hom u g?all-prezz miftiehem max-xerrej, id-dritt g?all-proprjetà li dawn tal-a??ar kellhom fuq l-appartamenti, xorta jibqa' l-fatt li l-effetti legali tal-kuntratti ta' bejg? konklu?i minn wie?ed mill-mandatarji ma' terz kienu jikkon?ernaw biss lil ASA u PP, peress li l-provvista tal-beni immobbli ssir biss abba?i ta' kuntratti ta' bejg? u mhux abba?i ta' konvenji konklu?i minn MB f'ismu u b?ala mandatarju ta' ASA u ta' PP.

77 Minn dan isegwi li BP u MB ma jistg?ux jitqiesu, fir-rigward tal-provvista tal-beni immobbli, b?ala li wettqu attività ekonomika b'mod indipendenti skont l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, b'tali mod li ma g?andhomx il-kwalità ta' "persuna taxxabbli", fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni.

78 Fit-tieni lok, g?andu ji?i vverifikat jekk il-partijiet f'kuntratt ta' asso?jazzjoni b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?andhomx, fis-sens tal-Artikolu 11 tad-Direttiva dwar il-VAT, jitqiesu b?ala persuna taxxabbli wa?da.

79 F'dan ir-rigward, l-Artikolu 11 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi, fl-ewwel paragrafu tieg?u, li kull Stat Membru jista' jikkunsidra b?ala persuna taxxabbli wa?edha l-persuni stabbiliti fit-territorju tieg?u u li huma indipendenti mill-aspett ?uridiku i?da li huma marbuta mill-qrib ma' xulxin fil-livell finanzjarju, ekonomiku u ta' organizzazzjoni, u jippre?i?a, fit-tieni paragrafu tieg?u, li Stat Membru li jag?mel u?u minn din il-fakultà jista' jadotta l-mi?uri kollha utli sabiex jevita li l-applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni twassal g?all-frodi jew g?all-eva?joni fiskali.

80 Permezz ta' din id-dispo?izzjoni, il-le?i?latur tal-Unjoni ried jippermetti lill-Istati Membri li ma jorbtux sistematikament il-kwalità ta' persuna taxxabbli mal-kun?ett ta' indipendenza purament legali, kemm sabiex ikun hemm simplifikazzjoni amministrattiva, kif ukoll sabiex ji?u evitati ?erti abbu?i b?al, pere?empju, il-qsim ta' impri?a bejn diversi persuni taxxabbli bil-g?an li jibbenefikaw minn sistema spe?ifika (sentenza tal?15 ta' April 2021, Finanzamt für Körperschaften Berlin, C?868/19, mhux ippubblikata, EU:C:2021:285, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata).

81 L-assimilazzjoni ma' persuna taxxabbli wa?da bis-sa??a tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 11 tad-Direttiva dwar il-VAT teskludi li l-persuni taxxabbli jkomplu jiffirmaw id-dikjarazzjonijiet tal-VAT b'mod separat u li jibqg?u ji?u identifikati, fi u barra mill-grupp tag?hom, b?ala persuni taxxabbli, peress li hija biss il-persuna taxxabbli wa?edha li tista' tiffirma l-imsemmija dikjarazzjonijiet (sentenza tal?15 ta' April 2021, Finanzamt für Körperschaften Berlin, C?868/19, mhux ippubblikata, EU:C:2021:285, punt 36 u l-?urisprudenza ??itata).

82 F'dan il-ka?, il-Gvern Rumen isostni li l-le?i?latur nazzjonali ma g?amilx u?u mill-fakultà mog?tija lill-Istati Membri fl-Artikolu 11 tad-Direttiva dwar il-VAT, b'tali mod li din id-dispo?izzjoni ma tapplikax g?all-kaw?a prin?ipali. Il-Kummissjoni ssostni, min-na?a tag?ha, li, skont id-dritt Rumen, sal-1 ta' Jannar 2009, il-possibbiltà li ji?i kkostitwit grupp b?al dak previst f'din id-dispo?izzjoni kienet disponibbli biss g?all-kontribwenti kbar, bl-esklu?joni g?alhekk ta' persuni fi?i?i b?all-partijiet fil-kuntratt ta' asso?jazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

83 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, peress li l-Qorti tal-?ustizzja ma g?andhiex ?urisdizzjoni sabiex tinterpreta d-dritt nazzjonali, hija biss il-qorti tar-rinviju li g?andha tiddetermina jekk mill-formulazzjoni tal-Artikolu 125a(18) u tal-Artikolu 127(8) tal-Kodi?i tat-Taxxa kif ukoll mid-De?i?joni tal-Gvern Nru 44/2004 jirri?ultax li l-le?i?latur Rumen g?amel u?u minn din il-fakultà u li din setg?et, fi?-?mien tal-fatti fil-kaw?a prin?ipali, tapplika g?all-partijiet fil-kuntratt ta' asso?jazzjoni kkon?ernat.

84 Jekk jitqies li dan kien il-ka?, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha, sabiex tag?ti risposta utli lill-qorti tar-rinviju, tipprovdilha elementi li jippermettu lil din tal-a??ar tevalwa l-kompatibbiltà tal-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali mal-prin?ipji ta' proporzjonalità u ta' newtralità fiskali.

85 Fil-fatt, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-Istati Membri jistg?u, fil-kuntest tal-mar?ni ta' diskrezzjoni tag?hom, jissu??ettaw l-applikazzjoni tas-sistema prevista fl-Artikolu 11 tad-Direttiva dwar il-VAT g?al ?erti restrizzjonijiet, sakemm dawn ikunu konsistenti mal-g?anijiet ta' din id-direttiva inti?i li jipprevjenu l-prattiki jew l-a?ir abbu?iv jew li ji??ieldu kontra l-frodi jew l-eva?joni fiskali, u sakemm ji?u osservati d-dritt tal-Unjoni u l-prin?ipji ?enerali tieg?u, b'mod partikolari l-prin?ipji ta' proporzjonalità u ta' newtralità fiskali (is-sentenza tal?15 ta' April 2021, Finanzamt für Körperschaften Berlin, C?868/19, EU:C:2021:285, punt 57 u l-?urisprudenza ??itata).

86 Hija g?alhekk il-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk ir-rekwi?it li l-membri tal-grupp fiskali jag?mlu dikjarazzjoni minn qabel ta' re?istrazzjoni mal-awtorità tat-taxxa kompetenti, stabbilit fil-paragrafu 4(5) tad-De?i?joni tal-Gvern Nru 44/2004, jikkostitwixxix mi?ura ne?essarja u xierqa sabiex jintla?qu l-g?anjiet inti?i li jipprevjenu l-prattiki jew l-a?ir abbu?iv jew li ji??ieldu kontra l-frodi jew l-eva?joni fiskali (ara, b'analo?ija, is-sentenza tal?15 ta' April 2021, Finanzamt für Körperschaften Berlin, C?868/19, mhux ippubblikata, EU:C:2021:285, punt 58 u l-?urisprudenza ??itata).

87 Fir-rigward tal-prin?ipju ta' proporzjonalità, g?andu ji?i osservat li le?i?lazzjoni nazzjonali li te?i?i r-re?istrazzjoni tal-membri tal-grupp fiskali mal-awtorità tat-taxxa kompetenti qabel it-twettiq

tat-tran?azzjonijiet taxxabbli ma tidhirx li tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq l-g?an tal-Artikolu 11 tad-Direttiva dwar il-VAT, inti? li jipprevjeni l-prattiki jew l-a?ir abbu?iv jew li ji??ieled kontra l-frodi jew l-eva?joni fiskali, sa fejn din tippermetti lill-amministrazzjoni fiskali tidentifika l-persuna taxxabbli qabel it-twettiq tal-imsemmija tran?azzjonijiet, u b'hekk tiffa?ilita l-kontroll fiskali.

88 Fir-rigward tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, dan, li huwa t-traduzzjoni mil-le?i?latur tal-Unjoni tal-prin?ipju ?enerali ta' ugwaljanza fit-trattament fil-qasam tal-VAT, jipprekludi b'mod partikolari li operaturi ekonomi?i li jwettqu l-istess tran?azzjonijiet ji?u ttrattati b'mod differenti fil-qasam tal-?bir tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?17 ta' Di?embru 2020, Weg Tevesstraße, C?449/19, EU:C:2020:1038, punt 48 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tal?15 ta' April 2021, Finanzamt für Körperschaften Berlin, C?868/19, mhux ippubblikata, EU:C:2021:285, punt 65 u l-?urisprudenza ??itata).

89 F'dan il-ka?, id-dikjarazzjoni minn qabel tal-grupp fiskali kkon?ernat lill-awtorità tat-taxxa kompetenti, imposta mil-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, tidher li tirrigwarda ?-?amma minn din l-awtorità ta' re?istru tal-persuni li g?andhom i?allsu t-taxxa fuq id-d?ul jew fuq il-kumpanniji, b'tali mod li dan ir-rekwi?it ma jistax ji?i interpretat b?ala li jmur kontra l-prin?ipju ta' newtralità fiskali.

90 Minn dan jirri?ulta li, anki jekk id-dispo?izzjonijiet tad-dritt nazzjonali msemmija fil-punt 83 ta' din is-sentenza jikkostitwixxu t-traspo?izzjoni tal-Artikolu 11 tad-Direttiva dwar il-VAT u dawn id-dispo?izzjonijiet kienu japplikaw g?all-partijiet fil-kuntratt ta' asso?jazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, dan l-Artikolu 11 ma jipprekludix li tali asso?jazzjoni, ming?ajr personalità ?uridika u li ma ?ietx irre?istrata mal-awtorità tat-taxxa qabel it-tran?azzjonijiet ikkon?ernati, ma tkunx tista' tibbenefika mill-imsemmija dispo?izzjonijiet.

91 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikoli 9 u 11 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l-partijiet f'kuntratt ta' asso?jazzjoni ming?ajr personalità ?uridika, li ma ?iex irre?istrat mal-awtorità tat-taxxa kompetenti qabel il-bidu tal-attività ekonomika kkon?ernata, ma jistg?ux jitqiesu li huma "persuni taxxabbli" flimkien mal-persuna taxxabbli li hija obbligata t?allas it-taxxa fuq it-tran?azzjoni taxxabbli.

Fuq it*?*tieni domanda

92 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva dwar il-VAT, kif ukoll il-prin?ipju ta' proporzjonalità u l-prin?ipju ta' newtralità fiskali, g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li, meta persuna taxxabbli ma jkollhiex fattura f'isimha, din g?andha ting?ata d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa minn parti o?ra ta' asso?jazzjoni ming?ajr personalità ?uridika g?all-finijiet tat-twettiq tal-attività ekonomika ta' din l-asso?jazzjoni.

93 Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT jikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT, li, b?ala prin?ipju, ma jistax ji?i limitat, u g?andu ji?i e?er?itat immedjatament g?at-totalità tat-taxxi imposti fuq l-operazzjonijiet tal-input imwettqa mill-persuna taxxabbli (sentenza tal?10 ta' Lulju 2022, Grundstücksgemeinschaft Kollaustraße 136, C?9/20, EU:C:2022:88, punt 47 u l-?urisprudenza ??itata).

94 Din is-sistema hija inti?a li tne??i kompletament, fil-konfront tal-kummer?jant, il-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fl-ambitu tal-attivitajiet ekonomi?i tieg?u kollha. G?alhekk, is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi n-newtralità perfetta fir-rigward tal-pi? fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?anijiet jew mir-ri?ultati ta' dawn l-attivitajiet, sakemm dawn ikunu huma stess su??etti g?all-VAT (sentenza tal?10 ta' Frar 2022, Grundstücksgemeinschaft Kollaustraße 136, C?9/20, EU:C:2022:88, punt 48 u l-?urisprudenza ??itata).

95 Skont l-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT, id-dritt g?al tnaqqis jitnissel fil-mument meta t-taxxa li tista' titnaqqas issir e?i?ibbli. Il-kundizzjonijiet sostantivi me?tie?a sabiex jitnissel dan id-dritt huma elenkati fl-Artikolu 168(a) ta' din id-direttiva. G?alhekk, sabiex tkun tista' tibbenefika mill-imsemmi dritt, hemm b?onn, minn na?a, li l-persuna kkon?ernata tkun persuna taxxabbli fis-sens tal-imsemmija direttiva u, min-na?a l-o?ra, li l-beni jew is-servizzi invokati b?ala ba?i tad-dritt g?al tnaqqis jintu?aw b?ala output mill-persuna taxxabbli g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha stess u li, b?ala input, dawn il-beni jew servizzi ji?u pprovduti minn persuna taxxabbli o?ra (is-sentenza tal-21 ta' Novembru 2018, V?dan, C?664/16, EU:C:2018:933, punt 39 u l-?urisprudenza ??itata).

96 G?al dak li jirrigwarda l-kundizzjonijiet formali tad-dritt g?al tnaqqis, mill-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT jirri?ulta li l-e?er?izzju ta' dan id-dritt huwa su??ett g?all-pussess ta' fattura stabbilita konformement mal-Artikolu 226 ta' din id-direttiva (sentenza tal?21 ta' Novembru 2018, V?dan, C?664/16, EU:C:2018:933, punt 40 u l-?urisprudenza ??itata).

97 Issa, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-prin?ipju fundamentali ta' newtralità tal-VAT je?i?i li t-tnaqqis ta' din it-taxxa tal-input jing?ata jekk il-kundizzjonijiet sostantivi jkunu ssodisfatti, minkejja l-fatt li l-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jissodisfaw ?erti kundizzjonijiet formali. Konsegwentement, l-awtorità tat-taxxa ma tistax tirrifjuta d?dritt g?at-tnaqqis tal-VAT g?as-sempli?i ra?uni li fattura ma tkunx tissodisfa l-kundizzjonijiet me?tie?a skont l-Artikolu 226(6) u (7) tad-Direttiva dwar il-VAT, jekk hija jkollha l-informazzjoni kollha sabiex tivverifika li l-kundizzjonijiet sostantivi g?al dan id-dritt huma ssodisfatti (sentenza tal?21 ta' Novembru 2018, V?dan, C?664/16, EU:C:2018:933, punt 41 u l-?urisprudenza ??itata).

98 G?alhekk, l-applikazzjoni stretta tar-rekwi?it formali li ji?u ppre?entati fatturi tmur kontra l-prin?ipji ta' newtralità u ta' proporzjonalità, sa fejn ikollha l-effett li tipprekludi b'mod sproporzjonat lill-persuna taxxabbli milli tibbenefika min-newtralità fiskali marbuta mat-tran?azzjonijiet tag?ha (sentenza tal?21 ta' Novembru 2018, V?dan, C?664/16, EU:C:2018:933, punt 42 u l-?urisprudenza ??itata).

99 Madankollu, hija l-persuna taxxabbli li titlob it-tnaqqis tal-VAT li g?andha tistabbilixxi li hija tissodisfa l-kundizzjonijiet previsti sabiex tibbenefika minn tali tnaqqis (sentenza tal?21 ta' Novembru 2018, V?dan, C?664/16, EU:C:2018:933, punt 43 u l-?urisprudenza ??itata).

100 G?aldaqstant, il-persuna taxxabbli g?andha tipprodu?i provi o??ettivi li beni u servizzi kienu, fil-fatt, ?ew ipprovduti b?ala input minn persuni taxxabbli, g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet tag?ha stess li huma su??etti g?all-VAT, u li fir-rigward tag?hom effettivament t?allset il-VAT (sentenza tal?21 ta' Novembru 2018, V?dan, C?664/16, EU:C:2018:933, punt 44 u l-?urisprudenza ??itata).

101 F’dan il-ka?, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li BP u MB, li kienu inkarigati mill-bini tal-kumpless immobbli inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, g?andhom fatturi redatti f’isimhom g?all-beni u g?as-servizzi akkwistati personalment fid-dawl ta’ din l-operazzjoni ta’ bini, fis-sens tal-Artikolu 168(a) u tal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, filwaqt li ASA, li pparte?ipat fl-asso?jazzjoni billi pprovdiet, flimkien ma’ PP, l-art li fuqha nbena l-imsemmi kumpless ta’ proprjetà immobbli, g?andha biss fatturi redatti f’isimha g?as-servizzi tal?elettriku li ppre?entat b?ala li t?allsu minn BP.

102 Fid-dawl tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja ??itata fil-punti 98 sa 100 ta’ din is-sentenza, hija ASA li g?andha tipprodu?i provi o??ettivi li beni u servizzi marbuta mal-bini tal-kumpless immobbli inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ?ew effettivament ipprovduti lilha minn persuni taxxabbli, g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet tag?ha stess su??etti g?all-VAT, ji?ifieri l-provvista ta’ beni immobbli u li fir-rigward tag?hom hija effettivament ?allset il-VAT, u b’hekk tevita r-riskju ta’ tnaqqis doppju tal-istess ammont ta’ VAT kemm g?al ASA u kif ukoll g?al BP u MB, liema tnaqqis kien imur kontra l-prin?ipju ta’ newtralità.

103 Fid-dawl ta’ dak li ntqal iktar ’il fuq, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li d-Direttiva dwar il-VAT, kif ukoll il-prin?ipju ta’ proporzjonalità u l-prin?ipju ta’ newtralità fiskali, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma je?i?ux li persuna taxxabbli ting?ata, meta din ma jkollhiex fattura f’isimha, id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa minn parti o?ra ta’ asso?jazzjoni ming?ajr personalità ?uridika g?all-finijiet tat-twettieq tal-attività ekonomika ta’ din l-asso?jazzjoni, anki jekk il-persuna taxxabbli tkun responsabbli g?all-?las tat-taxxa abba?i ta’ din l-attività, fl-assenza ta’ provi o??ettivi li l-beni u s-servizzi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jkunu effettivament ?ew ipprovduti lilha b?ala input minn persuni taxxabbli, g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet tag?ha stess su??etti g?all-VAT.

Fuq it*?*tielet domanda

104 Permezz tat-tielet domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, f’ka? ta’ risposta negattiva g?at-tieni domanda, jekk il-prin?ipju ta’ ?ertezza legali jipprekludix lill-persuna taxxabbli responsabbli g?all-?las tal-VAT milli ssejja? b?ala garanti lil asso?jati o?ra f’kuntratt ta’ asso?jazzjoni, bil-g?an li tobbligahom i?allsu l-VAT *pro rata* g?ad-drittijiet tag?hom g?all-profitti skont l-imsemmi kuntratt ta’ asso?jazzjoni.

105 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-prin?ipju ta’ ?ertezza legali, li jifforma parti mill-prin?ipji ?enerali tad-dritt tal-Unjoni, je?i?i li d-dispo?izzjonijiet legali jkunu ?ari, pre?i?i u prevedibbli fl-effetti tag?hom, b’mod partikolari meta dawn jista’ jkollhom konsegwenzi sfavorevoli fuq l-individwi u l-impri?i, sabiex il-partijiet fil-kaw?a jkunu jistg?u jag?rfu d-drittijiet u l-obbligi tag?hom ming?ajr ambigwità u ja?ixxu skont dan it-tag?rif (sentenza tal?25 ta’ Jannar 2022, VYSO?INA WIND, C?181/20, EU:C:2022:51, punt 47 u l-?urisprudenza ??itata).

106 L-imsemmi prin?ipju ta’ ?ertezza legali g?andu ji?i osservat minn le?i?lazzjoni nazzjonali li tid?ol fil-kamp ta’ applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni jew li timplimenta lil dan tal-a??ar (ara, f’dan is-sens, id-digriet tas?17 ta’ Lulju 2014, Yumer, C?503/13, mhux ippubblikat, EU:C:2014:2129, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

107 Issa, il-qorti tar-rinviju ma tistabbilixxix li l-azzjoni ta’ persuna taxxabbli kontra terz sabiex tikseb, permezz ta’ talba g?al garanzija, ir-rimbors tal-VAT tal-input im?allsa taqa’ fil-kamp ta’ applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni jew timplimenta dan tal-a??ar, peress li tali talba g?al garanzija hija rregolata biss mid-dritt nazzjonali.

108 F’dawn i?-?irkustanzi, fl-assenza ta’ elementi li jippermettu li ji?i konklu? li d-Direttiva dwar il-VAT tapplika g?as-sitwazzjoni msemmija fit-tielet domanda, din tal-a??ar hija inammissibbli.

Fuq l?ispejje?

109 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 dik il-qorti li g?andha tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

1) **L-Artikoli 9 u 11 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud,**

g?andhom ji?u interpretati fis-sens li:

il-partijiet f’kuntratt ta’ asso?jazzjoni ming?ajr personalità ?uridika, li ma ?iex irre?istrat mal-awtorità tat-taxxa kompetenti qabel il-bidu tal-attività ekonomika kkon?ernata, ma jistg?ux jitqiesu li huma “persuni taxxabbli” flimkien mal-persuna taxxabbli li hija obbligata t?allas it-taxxa fuq it-tran?azzjoni taxxabbli.

2) **Id-Direttiva 2006/112 kif ukoll il-prin?ipju ta’ proporzjonalità u l-prin?ipju ta’ newtralità fiskali**

g?andhom ji?u interpretati fis-sens li:

ma je?i?ux li persuna taxxabbli ting?ata, meta din ma jkollhiex fattura f’isimha, id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud tal-input im?allsa minn parti o?ra ta’ asso?jazzjoni ming?ajr personalità ?uridika g?all-finijiet tat-twettieq tal-attività ekonomika ta’ din l-asso?jazzjoni, anki jekk il-persuna taxxabbli tkun responsabbli g?all-?las tat-taxxa abba?i ta’ din l-attività, fl-assenza ta’ provi o??ettivi li l-beni u s-servizzi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jkunu effettivament ?ew ipprovduti lilha b?ala input minn persuni taxxabbli, g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet tag?ha stess su??etti g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud.

Firem

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