KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
KOKOTT
ippreżentati fit-22 ta' April 2015[1]

Kawża C-126/14

Sveda UAB
vs
Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

[talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mil-Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (il-Litwanja)]

"Leġiżlazzjoni fiskali — Taxxa fuq il-valur miżjud — Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112/KE — Tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq l-akkwist u l-produzzjoni ta' beni ta' investiment — Użu primarju għal tranżazzjonijiet mhux taxxabbli — Użu sekondarju għal tranżazzjonijiet taxxabbli"

I – **Introduzzjoni**

1. Din it-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-impożizzjoni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") fir-rigward ta' passaġġ ta' rikreazzjoni dwar il-mitoloġija Baltika. Kumpannija Litwana tipprovdi, mingħajr ħlas, aċċess għal din il-passaġġ lill-viżitaturi. Għaldaqstant, l-awtorità fiskali rrifjutat l-applikazzjoni tal-kumpannija għal tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa għall-ispejjeż tal-kostruzzjoni tal-passaġġ. Fil-fehma tal-kumpannija, dan huwa żbaljat peress li, fl-aħħar mill-aħħar, il-viżitaturi għandhom effettivament iwettqu xi forma ta' ħlas, għalkemm mhux għall-użu tal-passaġġ innifsu, iżda għall-ikliet, għas-suvenirs u għas-servizzi oħra pprovduti mill-kumpannija.

2. Il-kwistjoni dwar min għandu jirbaħ il-kawża prinċipali għalhekk tiddependi minn kif għandha tiġi ddeterminata rabta diretta u immedjata bejn it-tranżazzjonijiet tal-input u t-tranżazzjonijiet tal-output, li skont il-ġurisprudenza, hija deċiżiva għat-tnaqqis tat-taxxa tal-input. Għalkemm il-kundizzjonijiet astratti għal din ir-rabta diġà ġew stabbiliti, l-applikazzjoni konkreta tagħhom tista' kultant teħtieġ kjarifika, bħal f'dan il-każ.

II – **Il-kuntest ġuridiku**

3. Fil-perijodu rilevanti għall-kawża prinċipali, il-VAT fl-Unjoni kienet irregolata permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud[2] (iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT").

1 — Lingwa oriġinali: il-Ġermaniż.
2 — ĠU L 347, p. 1.

4. Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT "persuna taxxabbli" tfisser "kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultat ta' dik l-attività". It-tieni subparagrafu ta' din id-dispożizzjoni jżid:

"Kwalunkwe attività ta' produtturi, kummerċjanti jew persuni li jagħtu servizzi, inklużi attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, għandhom jitqiesu bħala 'attività ekonomika'. L-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa għandha b'mod partikolari titqies bħala attività ekonomika."

5. Skont l-Artikolu 2(1)(a) u (ċ) tad-Direttiva tal-VAT, hija ntaxxata "l-provvista ta' merkanzija [oġġetti]" jew "il-provvista ta' servizzi" li jsiru "bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali".

6. L-Artikolu 26(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi wkoll:

"Kull waħda minn dawn it-transazzjonijiet li ġejjin għandha titqies bħala provvista ta' servizzi bi ħlas:

(a) l-użu ta' merkanizja li tifforma parti mill-assi ta' negozju għall-użu privat ta' persuna taxxabbli jew tal-persunal tiegħu jew, b'mod iktar ġenerali, għal skopijiet oħra barra dawk tan-negozju tiegħu, fejn il-VAT fuq din il-merkanzija kienet deduċibbli kollha jew parti minnha;

[...]"

7. L-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT jirregola d-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input ta' persuna taxxabbli kif ġej:

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

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

[...]"

8. Din id-dispożizzjoni tikkorrispondi mal-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima [3], li kienet fis-seħħ sal-31 ta' Diċembru 2006. Il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja f'dan ir-rigward ser tittieħed ukoll inkunsiderazzjoni fil-każ preżenti.

9. Fl-aħħar nett, għall-aġġustament tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input, l-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi kif ġej:

"(1) Fil-każ ta' merkanzija kapitali [beni ta' investiment], l-aġġustment għandu jkun mifrux fuq ħames snin inklużа dik meta l-merkanzija kienet akkwistata jew iffabbrikata.

[...]

(2) L-aġġustament annwali għandu jsir biss fir-rigward ta' wieħed minn ħamsa tal-VAT imposta fuq il-merkanzija kapitali [...]

3 — ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23.

L-aġġustament imsemmi fl-ewwel subparagrafu għandu jsir abbażi tal-varjazzjonijet fid-dritt għal tnaqqis fi snin sussegwenti b'relazzjoni għal dik fis-sena li fiha l-merkanzija kienet akkwistata, iffabbrikata jew, fejn hu xieraq, użata għall-ewwel darba."

10. Id-dritt Litwan jinkludi dispożizzjonijiet li jikkorrispondu mal-imsemmija dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT.

III – **Il-kawża prinċipali**

11. Il-kumpannija Sveda UAB (iktar 'il quddiem "Sveda") hija r-rikorrenti fil-kawża prinċipali. Is-suġġett ta' din il-kawża huwa d-dritt tagħha għal tnaqqis tat-taxxa tal-input.

12. Fis-sena 2012, Sveda implementat hekk imsejjaħ passaġġ ta' rikreazzjoni u skoperta dwar il-mitoloġija Baltika (iktar 'il quddiem il-"passaġġ rikreattiv"). Għal dan il-għan hija bniet passaġġi, turġien, pjattaformi ta' osservazzjoni, siti għal għall-ħġejjeġ, stand ta' informazzjoni kif ukoll parkeġġ għall-vetturi.

13. Ix-xogħlijiet tal-bini tal-passaġġ rikreattiv saru fuq il-bażi tal-obbligi kuntrattwali li Sveda kienet ikkonkludiet mal-Aġenzija Nazzjonali tal-Ħlas fil-Ministeru tal-Agrikoltura (iktar 'il quddiem l-"Aġenzija"). Skont dawn l-obbligi, Sveda kellha tipprovdi aċċess pubbliku għall-passaġġ rikreattiv mingħajr ħlas. Skont il-kuntratt, sa 90 % tal-ispejjeż tal-installazzjoni tal-passaġġ kellhom jiġu rrimborsati lil Sveda bħala "għajnuna finanzjarja".

14. Skont il-konstatazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju, Sveda għandha l-intenzjoni li fil-futur teżerċita attività ekonomika indipendenti fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT fil-qasam tat-turiżmu. F'dan il-kuntest, il-viżitaturi tal-passaġġ rikreattiv jiġu pprovduti b'servizzi bi ħlas, bħal pereżempju l-bejgħ ta' ikel jew ta' suvenirs.

15. Fid-denunzja tal-VAT tagħha, Sveda sostniet li t-taxxa tal-input li hija kienet ħallset fuq beni u servizzi mixtrija matul ix-xogħlijiet tal-bini tal-passaġġ rikreattiv. Madankollu, l-awtorità fiskali Litwana ċaħdet ir-rimbors ta' dawn l-ammonti tat-taxxa tal-input, peress li ma kienx ġie stabbilit li s-servizzi miksuba minn Sveda jservu attività li hija suġġetta għall-VAT.

IV – **Il-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja**

16. Fis-17 ta' Marzu 2014, il-Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Qorti Amministrattiva Suprema tal-Litwanja), li issa hija adita bil-kawża, għamlet id-domandi li ġejjin lill-Qorti tal-Ġustizzja, skont l-Artikolu 267(3) TFUE:

"L-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT jista' jiġi interpretat bħala li jagħti lill-persuna taxxabbli d-dritt li tnaqqas il-VAT input, imħallsa [waqt il-]produzzjoni ta' (akkwist) assi mhux kurrenti intiżi għal attività kummerċjali bħal dawk fil-kawża prinċipali, li 1) huma direttament intiżi sabiex jiġu użati mingħajr ħlas mill-pubbliku, 2) iżda li jistgħu jiġu kkunsidrati mezz ta' kif il-viżitaturi jiġu mħajra sabiex imorru fil-lok fejn il-persuna taxxabbli, filwaqt li teżerċita l-attività ekonomika tagħha, tixtieq tipprovdi merkanzija u/jew servizzi?"

17. Fil-proċeduri quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, ir-Repubblika tal-Litwanja, ir-Renju Unit tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq kif ukoll il-Kummissjoni Ewropea ppreżentaw l-osservazzjonijiet bil-miktub tagħhom f'Lulju 2014 u pparteċipaw fis-seduta tal-4 ta' Frar 2015.

V – **Analiżi legali**

18. Bid-domanda preliminari tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk persuna taxxabbli li tinsab f'sitwazzjoni identika għal dik tal-kawża prinċipali, għandhiex id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input skont l-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT.

19. Skont din id-dispożizzjoni, "persuna taxxabbli" hija intitolata għal tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa fir-rigward tat-tranżazzjonijiet tal-input tagħha sa fejn dawn "jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli".

A – *Allokazzjoni ta' beni ta' investiment lill-assi tal-impriża*

20. Fil-każ ineżami, ir-Repubblika tal-Litwanja tqis li d-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input diġà huwa eskluż minħabba l-fatt li Sveda, filwaqt li fil-prinċipju hija persuna taxxabbli, ma aġixxietx bħala tali fir-rigward tal-kostruzzjoni tal-passaġġ rikreattiv.

21. Skont ġurisprudenza stabbilita, it-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa fir-rigward ta' beni mixtrija fil-fatt jeżiġi li, meta tixtri l-beni, il-persuna taxxabbli taġixxi bħala tali, jiġifieri, minn tal-inqas ukoll għall-finijiet tal-attività ekonomika tagħha fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT [4]. L-istess japplika għall-produzzjoni ta' beni mill-persuna taxxabbli [5].

22. Fl-aħħar nett, din il-kundizzjoni teżiġi li l-beni jiġi allokat kompletament jew parzjalment lill-assi tal-impriża tal-persuna taxxabbli, sabiex it-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa għall-akkwist jew għall-produzzjoni tal-beni ma jiġix eskluż mill-bidu nett [6]. Jekk dan huwiex il-każ, skont il-ġurisprudenza, għandu jiġi evalwat billi jittieħdu inkunsiderazzjoni ċ-ċirkustanzi kollha tal-każ, li fosthom hemm in-natura tal-beni kkonċernat u l-perijodu li ddekorra bejn l-akkwist tiegħu u l-użu tiegħu għall-finijiet tal-attivitajiet ekonomiċi ta' din il-persuna taxxabbli [7].

23. Fuq din il-bażi, ir-Repubblika tal-Litwanja tiddubita l-konstatazzjoni li diġà saret mill-qorti tar-rinviju, li tgħid li l-beni ta' investiment inkwistjoni huma parti mill-assi tal-impriża ta' Sveda. Fil-fatt, skont il-kuntratt konkluż mal-Aġenzija, Sveda hija obbligata tipprovdi l-passaġġ rikreattiv għall-pubbliku mingħajr ħlas, u huwa biss sussegwentement li tista' tużah għall-finijiet ta' attività ekonomika. Konsegwentement, inizjalment, Sveda ma aġixxietx bħala persuna taxxabbli.

24. Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet ripetutament li individwu li jakkwista beni għall-iskopijiet ta' attività ekonomika fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT jagħmel dan ukoll bħala persuna taxxabbli, anki jekk il-beni ma jintużawx immedjatament għal din l-attività ekonomika [8].

25. Konsegwentement, il-qorti tar-rinviju kkonstatat b'mod korrett li Sveda aġixxiet bħala persuna taxxabbli waqt l-akkwist jew il-produzzjoni ta' beni ta' investiment u li għalhekk dawn għandhom jiġu allokati lill-assi tal-impriża.

4 — Ara s-sentenzi Lennartz (C-97/90, EU:C:1991:315, punt 15), Bakcsi (C-415/98, EU:C:2001:136, punt 29), Eon Aset Menidjmunt (C-118/11, EU:C:2012:97, punti 57 u 58) kif ukoll Klub (C-153/11, EU:C:2012:163, punti 39 u 40).

5 — Ara, f'dan ir-rigward, il-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża X (C-334/10, EU:C:2012:108, punt 25 u l-ġurisprudenza ċċitata).

6 — Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Bakcsi (C-415/98, EU:C:2001:136, punti 28 u 29) u Eon Aset Menidjmunt (C-118/11, EU:C:2012:97, punti 56 sa 59); ara wkoll l-Artikolu 168a tad-Direttiva tal-VAT.

7 — Sentenzi Lennartz (C-97/90, EU:C:1991:315, punt 21), Bakcsi (C-415/98, EU:C:2001:136, punt 29), Eon Aset Menidjmunt (C-118/11, EU:C:2012:97, punt 58) u Klub (C-153/11, EU:C:2012:163, punti 39 u 40).

8 — Sentenzi Lennartz (C-97/90, EU:C:1991:315, punt 14), Klub (C-153/11, EU:C:2012:163, punt 44) u Gran Via Moineşti (C-257/11, EU:C:2012:759, punt 25).

B – *L-użu għall-finijiet ta' tranżazzjonijiet taxxabbli*

26. Sabiex Sveda tkun intitolata għad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input, il-beni ta' investiment għandhom mhux biss jiġu allokati lill-assi tal-impriża tagħha, jiġifieri jservu, b'mod ġenerali, għall-finijiet tal-attività ekonomika tagħha, iżda għandhom ukoll jintużaw għall-finijiet tat-tranżazzjonijiet *taxxabbli* tagħha, konformement mal-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT.

27. L-użu effettiv jew intenzjonat tal-beni, jiddetermina b'mod partikolari l-portata tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input[9]. B'mod ġenerali, l-użu *intenzjonat* huwa deċiżiv f'dan ir-rigward, peress li, skont l-Artikoli 63 u 167 tad-Direttiva tal-VAT, dan id-dritt għal tnaqqis essenzjalment jitnissel mill-mument li fih il-persuna taxxabbli tirċievi beni jew servizz, jiġifieri b'mod ġenerali qabel hija stess twettaq it-tranżazzjonijiet tal-output tagħha[10].

28. Fil-kawża prinċipali, l-użu intenzjonat tal-beni ta' investiment li kienu akkwistati jew prodotti minn Sveda diġà ġie stabbilit.

29. Minn naħa, il-passaġġ rikreattiv għandu jkun disponibbli għall-pubbliku mingħajr ħlas. Dan il-proċess ma jiġix intaxxat. L-obbligu tat-taxxa la jirriżulta mill-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva tal-VAT, peress li Sveda ma titlobx ħlas mingħand il-viżitaturi, u lanqas mill-Artikolu 26(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT, peress li l-beni ta' investiment ma jintużawx għal finijiet għajr dawk tan-negozju fis-sens ta' din id-dispożizzjoni. Fil-fatt, l-użu għal finijiet għajr dawk tan-negozju huwa, fi kwalunkwe każ, eskluż meta l-użu tal-beni ta' investiment huwa attribwibbli għall-attività ekonomika tal-persuna taxxabbli[11]. Il-qorti tar-rinviju, madankollu, diġà kkonstatat li Sveda, fil-każ tal-installazzjoni ta' passaġġ rikreattiv, aġixxiet fil-kuntest tal-attività ekonomika tagħha[12].

30. Min-naħa l-oħra, il-passaġġ rikreattiv, madankollu, għandu jservi wkoll sabiex jattira lill-viżitaturi fejn Sveda tkun tista' toffrilhom beni u servizzi. Dawn it-tranżazzjonijiet ġew intaxxati skont l-Artikoli 2(1)(a) u (ċ) tad-Direttiva tal-VAT.

31. Għalhekk, l-akkwist jew il-produzzjoni ta' beni ta' investiment għandhom żewġ skopijiet. L-ewwel nett, it-tqegħid għad-dispożizzjoni, mingħajr ħlas, tal-passaġġ rikreattiv għall-pubbliku (użu primarju) li, skont l-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT, ma jagħtix id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input. It-tieni nett, hemm ukoll l-użu tal-passaġġ rikreattiv bħala mezz sabiex jiġu pprovduti servizzi taxxabbli lill-viżitaturi (użu sekondarju), li minnu jirriżulta d-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input. Liema wieħed minn dawn iż-żewġ skopijiet huwa deċiżiv fil-kuntest tal-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT?

32. Fis-sentenza *BLP Group*, il-Qorti tal-Ġustizzja, b'mod ġenerali, fir-rigward ta' din id-domanda, ikkonstatat li l-beni jew is-servizzi miksuba għandhom jippreżentaw rabta diretta u immedjata mat-tranżazzjonijiet taxxabbli u, f'dan is-sens, l-għan "finali" tal-persuna taxxabbli ma huwiex rilevanti[13]. Għalhekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ċaħdet it-tnaqqis tat-taxxa tal-input f'sitwazzjoni li fiha ġew ipprovduti servizzi lill-persuna taxxabbli li kienu marbuta mal-bejgħ ta' ishma eżenti mit-taxxa, għalkemm dan il-bejgħ kien jikkostitwixxi mezz kif jiġi awtorizzat it-twettiq ta' attività taxxabbli tal-persuna taxxabbli. Għaldaqstant, il-Qorti tal-Ġustizzja hawnhekk għamlet biss distinzjoni bejn l-użu primarju, li huwa l-uniku wieħed deċiżiv, u s-sempliċi użu sekondarju ta' tranżazzjoni tal-input.

9 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Lennartz (C-97/90, EU:C:1991:315, punt 15), X (C-334/10, EU:C:2012:473, punt 17) u FIRIN (C-107/13, EU:C:2014:151, punt 49).

10 — Ara s-sentenza Klub (C-153/11, EU:C:2012:163, punt 36); ara wkoll il-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża X (C-334/10, EU:C:2012:108, punt 81 u l-ġurisprudenza ċċitata).

11 — Ara, f'dan is-sens, is-sentenza BCR Leasing IFN (C-438/13, EU:C:2014:2093, punt 26); ara wkoll, sussegwentement, is-sentenzi Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie (C-515/07, EU:C:2009:88, punt 38) u Gemeente 's-Hertogenbosch (C-92/13, EU:C:2014:2188, punt 25).

12 — Ara l-punti 23 sa 25 iktar 'il fuq.

13 — Sentenza BLP Group (C-4/94, EU:C:1995:107, punt 19); kif ukoll, reċentement, is-sentenza Portugal Telecom (C-496/11, EU:C:2012:557, punt 38).

33. Madankollu, fil-frattemp, il-Qorti tal-Ġustizzja żviluppat il-ġurisprudenza tagħha. Huwa minnu li, sabiex japplika l-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT, għad hemm bżonn li tiġi kkonstatata l-eżistenza ta' rabta diretta u immedjata bejn tranżazzjoni tal-input partikolari li tkun qiegħda tiġi eżaminata u tranżazzjoni waħda jew iktar tal-output li jagħtu lok għad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input [14]. Tali rabta tista' tkun teżisti wkoll mal-attività ekonomika kollha tal-persuna taxxabbli, sakemm l-ispejjeż għat-tranżazzjonijiet tal-input ikunu jagħmlu parti mill-ispejjeż ġenerali tal-persuna taxxabbli u għalhekk ikunu komponenti tal-prezz tal-beni jew tas-servizzi li hija tipprovdi [15].

34. Skont il-ġurisprudenza reċenti, il-fattur deċiżiv għal rabta diretta u immedjata huwa konsistentement il-fatt li l-ispejjeż tat-tranżazzjonijiet tal-input jiġu inklużi fil-prezz tat-tranżazzjonijiet tal-output speċifiċi jew kollha tal-persuna taxxabbli [16]. Dan japplika indipendentement minn jekk hemmx inkwistjoni l-użu ta' beni jew servizzi mill-persuna taxxabbli [17].

35. Konsegwentement, fil-każ preżenti, jeżisti dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input, jekk l-ispejjeż tal-akkwist jew tal-produzzjoni ta' beni ta' investiment tal-passaġġ rikreattiv, fis-sens tal-ġurisprudenza, huma inklużi fil-prezz tat-tranżazzjonijiet tal-output, li huma ntaxxati skont id-Direttiva tal-VAT.

36. Fis-sitwazzjoni tal-kawża prinċipali, hemm numru ta' tranżazzjonijiet tal-output differenti possibbli li jistgħu jissodisfaw dan ir-rekwiżit. Minn naħa, dawn jistgħu jkunu s-servizzi taxxabbli li Sveda trid tipprovdi lill-viżitaturi tal-passaġġ rikreattiv u li huma s-suġġett tad-domanda preliminari (ara l-punt 2 iktar 'il quddiem). Min-naħa l-oħra, tranżazzjoni tal-output taxxabbli rilevanti tista' madankollu tkun ukoll l-installazzjoni tal-passaġġ rikreattiv innifsu. Din il-possibbiltà ma ġietx ikkunsidrata mill-qorti tar-rinviju fid-digriet tar-rinviju tagħha. Madankollu, din għandha tkun l-ewwel possibbiltà li tiġi eżaminata peress li l-eżitu tagħha tista' trendi r-risposta għad-domanda preliminari speċifika irrilevanti għall-kawża prinċipali (ara s-segwenti punt 1).

1. L-installazzjoni tal-passaġġ rikreattiv bħala tranżazzjoni tal-output taxxabbli

37. Irrispettivament mir-risposta għad-domanda preliminari speċifika, hemm lok li jiġi kkonstatat dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input fil-kawża prinċipali, jekk l-installazzjoni minn Sveda tal-passaġġ rikreattiv fiha nfisha kienet tikkostitwixxi tranżazzjoni tal-output taxxabbli. Fir-rigward tal-Aġenzija, l-installazzjoni tal-passaġġ rikreattiv jista' effettivament ikun tranżazzjoni li hija taxxabbli konformement mal-Artikolu 2(a) jew (ċ) tad-Direttiva tal-VAT.

14 — Ara, fost l-oħrajn, is-sentenzi Midland Bank (C-98/98, EU:C:2000:300, punt 24), Halifax *et* (C-255/02, EU:C:2006:121, punt 79) u Malburg (C-204/13, EU:C:2014:147, punt 34).

15 — Ara, f'dan is-sens, fost l-oħrajn, is-sentenzi Midland Bank (C-98/98, EU:C:2000:300, punti 30 u 31), Investrand (C-435/05, EU:C:2007:87, punt 24), SKF (C-29/08, EU:C:2009:665, punti 58 u 60), Becker (C-104/12, EU:C:2013:99, punt 20) u Malburg (C-204/13, EU:C:2014:147, punt 38).

16 — Ara, fost l-oħrajn, is-sentenzi SKF (C-29/08, EU:C:2009:665, punt 60), X (C-651/11, EU:C:2013:346, punt 55) u PPG Holdings (C-26/12, EU:C:2013:526, punt 23); ara, f'dan is-sens, is-sentenza Kretztechnik (C-465/03, EU:C:2005:320, punt 36).

17 — Ara, f'dan ir-rigward, il-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża TETS Haskovo (C-234/11, EU:C:2012:352, punt 31 u l-ġurisprudenza ċċitata).

38. Skont ġurisprudenza stabbilita, tranżazzjoni bi ħlas teżiġi biss l-eżistenza ta' rabta diretta bejn il-kunsinna ta' beni jew il-provvista ta' servizzi u l-korrispettiv effettivament irċevut mill-persuna taxxabbli [18]. Tali rabta diretta teżiġi biss l-eżistenza ta' relazzjoni legali bejn il-fornitur ta' din il-provvista u l-benefiċjarju li fil-kuntest tagħha jiġu skambjati prestazzjonijiet reċiproċi [19], kif ukoll il-kundizzjoni reċiproka ta' servizz u korrispettiv [20]. Anki l-eżekuzzjoni ta' servizz għall-prezz orħos mill-prezz tal-kost ma tipprekludix il-preżunzjoni ta' rabta diretta bejn is-servizz u l-korrispettiv irċevut [21].

39. Skont l-informazzjoni tal-qorti tar-rinviju, abbażi ta' ftehim mal-Aġenzija, Sveda intrabtet li tibni l-passaġġ rikreattiv. Għal dan il-għan, Sveda rċeviet mingħand il-kuntrattur tagħha pagament ta' 90 % tal-ispejjeż sostnuti, deskritt bħala "għajnuna finanzjarja". Madankollu, ma jistax jiġi evalwat konklużivament jekk hemmx rabta diretta bejn l-installazzjoni tal-passaġġ rikreattiv u l-"għajnuna finanzjarja" fis-sens tal-ġurisprudenza ċċitata mingħajr ma għarfien tal-kontenut speċifiku tal-ftehim.

40. F'każ li l-eżami mwettaq mill-qorti tar-rinviju jistabbilixxi li Sveda diġà qiegħda tipprovdi tranżazzjoni taxxabbli skont l-Artikoli 2(a) jew (ċ) tad-Direttiva tal-VAT bl-installazzjoni tal-passaġġ rikreattiv, l-akkwist jew il-produzzjoni ta' beni ta' investiment tal-passaġġ rikreattiv ikunu relatati direttament u immedjatament ma' din it-tranżazzjoni tal-output intaxxata. Dan peress li l-ispejjeż għal dawn it-tranżazzjonijiet tal-input huma ċertament inklużi fil-prezz, għaliex l-ammont tal-ħlas mill-Aġenzija għandu jiġi kkalkolat skont dawn l-istess spejjeż.

2. Fuq ir-risposta għad-domanda preliminari

41. Madankollu, f'każ li l-qorti tar-rinviju tistabbilixxi li l-installazzjoni tal-passaġġ rikreattiv minn Sveda ma jirrappreżentax tranżazzjoni taxxabbli fir-rigward tal-Aġenzija, id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input jiddependi biss fuq jekk il-beni ta' investiment tal-passaġġ rikreattiv fis-sens tal-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT huwiex ser jintuża għall-provvista ta' servizzi bi ħlas għall-viżitaturi tagħha fil-futur. Għal dan il-għan, għandu jiġi kkjarifikat jekk l-ispejjeż tal-akkwist u tal-produzzjoni ta' dan l-investiment għandhomx jiġu inklużi fil-prezz ta' dawn is-servizzi.

a) Il-kunċett oġġettiv tal-ispejjeż

42. Kuntrarjament għall-fehma tar-Renju Unit, ir-risposta li għandha tingħata għal din id-domanda għandha tkun indipendenti mir-rieda tal-persuna taxxabbli li tinkludi l-ispejjeż rispettivi fl-ipprezzar tat-tranżazzjonijiet tal-output tagħha.

43. Skont is-sentenza *Becker*, il-konstatazzjoni ta' rabta diretta u immedjata bejn it-tranżazzjonijiet tal-input u t-tranżazzjonijiet tal-output, fil-fatt, tiddependi mill-kontenut oġġettiv tat-tranżazzjonijiet tal-input inkwistjoni [22]. Fis-sentenza *BLP Group*, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà kienet ikkonstatat, f'dan is-sens, li r-rabta neċessarja bejn it-tranżazzjonijiet tal-input u t-tranżazzjonijiet tal-output ma tistax tiġi ddeterminata mill-intenzjonijiet ta' persuna taxxabbli [23].

18 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenza Serebryannay vek (C-283/12, EU:C:2013:599, punt 37 u l-ġurisprudenza ċċitata).

19 — Ara, fost l-oħrajn, is-sentenzi Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80, punt 14), MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring (C-305/01, EU:C:2003:377, punt 47) u Le Rayon d'Or (C-151/13, EU:C:2014:185, punt 29).

20 — Ara, fost l-oħrajn, is-sentenzi Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80, punti 13 sa 20) u Fillibeck (C-258/95, EU:C:1997:491, punti 12 sa 17); ara wkoll il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Stix-Hackl fil-kawża Bertelsmann (C-380/99, EU:C:2001:129, punt 32).

21 — Ara, f'dan is-sens, is-sentenza Hotel Scandic Gåsabäck (C-412/03, EU:C:2005:47, punt 22).

22 — Sentenza Becker (C-104/12, EU:C:2013:99, punti 22 u 23 kif ukoll punt 33).

23 — Ara s-sentenza BLP Group (C-4/94, EU:C:1995:107, punt 24).

44. Barra minn hekk, fis-sistema komuni tal-VAT, jistgħu jiġu ntaxxati wkoll servizzi li huma pprovduti taħt il-prezz tal-kost[24]. F'dan il-każ, l-ipprezzar suġġettiv huwa ddeterminat mill-persuna taxxabbli, mingħajr ma jittieħdu inkunsiderazzjoni l-ispejjeż kollha għall-provvista tas-servizz tat-tranżazzjoni tal-output. Madankollu, f'dan il-każ ma hemm ebda dubju li t-tranżazzjonijiet tal-input kollha li oġġettivament jappartjenu mal-komponenti tal-ispejjeż tat-tranżazzjonijiet tal-output, skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(2) tad-Direttiva tal-VAT, jiġġustifikaw ukoll tnaqqis tat-taxxa tal-input. Fil-fatt, skont ġurisprudenza stabbilita, id-dritt għal tnaqqis huwa intiż li jtaffi *kompletament* lill-imprenditur il-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi kollha tiegħu[25], peress li, fis-sistema komuni tal-VAT, fl-aħħar mill-aħħar ma huwiex l-imprenditur taxxabbli iżda l-utent finali li għandu jkun suġġett għall-VAT[26].

45. Għaldaqstant, il-kwistjoni dwar jekk l-ispejjeż fis-sens tal-ġurisprudenza humiex inklużi fil-prezz ta' servizz hija deċiżiva għar-rabta ekonomika oġġettiva bejn it-tranżazzjonijiet tal-input u t-tranżazzjonijiet tal-output[27]. Sempliċi rabta kawżali hija ċertament insuffiċjenti[28]. Madankollu, jekk tranżazzjoni tal-input oġġettivament isservi għall-eżekuzzjoni ta' ċerti tranżazzjonijiet tal-output ta' persuna taxxabbli jew tat-tranżazzjonijiet tal-output kollha, tkun teżisti rabta diretta u immedjata bejn dawn it-tnejn fis-sens tal-ġurisprudenza. Dan peress li, f'dan il-każ, it-tranżazzjoni tal-input, minn lat ekonomiku, tikkostitwixxi komponent tal-ispejjeż tal-provvista tat-tranżazzjonijiet tal-output rispettivi. Kif diġà jindika l-kliem tal-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT, dan jiddependi għalhekk mill-iskop oġġettiv tal-użu ta' tranżazzjoni tal-input.

46. Fil-każ preżenti, l-installazzjoni tal-passaġġ rikreattiv, skont il-konstatazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju, isservi sabiex tattira viżitaturi li sussegwentement jiġu pprovduti bi tranżazzjonijiet bi ħlas. Għaldaqstant, f'termini ekonomiċi, l-installazzjoni tal-passaġġ rikreattiv tappartjeni mal-komponenti tal-ispejjeż ta' dawn it-tranżazzjonijiet.

47. Konsegwentement, bejn l-akkwist jew il-produzzjoni tal-beni ta' investiment tal-passaġġ rikreattiv u s-servizzi bi ħlas offerti lill-viżitaturi teżisti intrinsikament rabta diretta u immedjata fis-sens tal-ġurisprudenza.

b) L-użu primarju għal tranżazzjonijiet tal-output eżentati

48. Il-fatt li l-passaġġ rikreattiv huwa disponibbli għall-viżitaturi mingħajr ħlas ma jipprekludix id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa.

49. Huwa minnu li dan huwa l-użu primarju tal-beni ta' investiment tal-passaġġ rikreattiv. Madankollu, l-użu primarju jista' jipprekludi r-rabta diretta u immedjata mal-użu sekondarju f'żewġ każijiet biss fir-rigward ta' tranżazzjonijiet tal-output taxxabbli[29].

24 — Ara l-punt 38 iktar 'il fuq.

25 — Ara, fost l-oħrajn, is-sentenzi Rompelman (268/83, EU:C:1985:74, punt 19), Ghent Coal Terminal (C-37/95, EU:C:1998:1, punt 15), Halifax *et* (C-255/02, EU:C:2006:121, punt 78), Securenta (C-437/06, EU:C:2008:166, punt 25) u Idexx Laboratories Italia (C-590/13, EU:C:2014:2429, punt 32).

26 — Ara, fost l-oħrajn, is-sentenzi Elida Gibbs (C-317/94, EU:C:1996:400, punt 19), Pelzl *et* (C-338/97, C-344/97 u C-390/97, EU:C:1999:285, punt 21), KÖGÁZ *et* (C-283/06 u C-312/06, EU:C:2007:598, punt 51) u Lebara (C-520/10, EU:C:2012:264, punt 25).

27 — Ara s-sentenza AES-3C Maritza East 1 (C-124/12, EU:C:2013:488, punt 31).

28 — Ara s-sentenza Becker (C-104/12, EU:C:2013:99, punt 31).

29 — Ara, dwar il-possibbiltà ta' ksur ta' din ir-rabta, is-sentenza TETS Haskovo (C-234/11, EU:C:2012:644, punt 34).

50. Minn naħa, dan huwa l-każ meta l-użu primarju huwa fir-rigward ta' tranżazzjonijiet li huma pprovduti bi ħlas, iżda li huma eżenti mill-VAT. It-tranżazzjonijiet tal-input jappartjenu mal-komponenti tal-ispejjeż tat-tranżazzjonijiet tal-output eżentati mit-taxxa u, għalhekk, jiġu inklużi fil-prezz tagħhom. Madankollu, għal tranżazzjonijiet bħal dawn, l-Artikoli 168 *et seq* tad-Direttiva tal-VAT ma jipprevedu ebda dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input. Skont il-ġurisprudenza, f'tali sitwazzjoni, il-fatt li t-tranżazzjonijiet tal-input iservu skop ieħor "finali", li jimplika wkoll tranżazzjonijiet tal-output intaxxati ma huwiex rilevanti [30].

51. Fil-każ preżenti, madankollu, l-użu primarju ma jsirx għal tranżazzjonijiet bi ħlas li huma eżentati mit-taxxa, iżda għal użu mingħajr ħlas.

52. Min-naħa l-oħra, rabta diretta u immedjata tat-tranżazzjonijiet tal-input mal-provvista ta' servizzi bi ħlas lill-viżitaturi tiġi prekluża wkoll jekk l-użu primarju tal-passaġġ rikreattiv, jiġifieri l-użu mingħajr ħlas mill-viżitaturi, jirrappreżenta attività mhux ekonomika ta' Sveda. Dan peress li, skont il-ġurisprudenza, ma jeżisti ebda dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input fir-rigward tal-infiq ta' persuna taxxabbli sa fejn dan l-infiq ikun marbut mal-eżerċizzju ta' attivitajiet mhux ekonomiċi [31].

53. Madankollu, skont il-konstatazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju, dan ma huwiex il-każ [32]. Is-sempliċi fatt li servizz ikun disponibbli mingħajr ħlas, b'mod kuntrarju għall-fehma tal-Kummissjoni, ma jiġġustifika l-ebda attività mhux ekonomika min-naħa ta' persuna taxxabbli. F'dan is-sens, matul is-seduta r-Renju Unit korrettament irrefera għall-eżempju ta' ċentru kummerċjali li joffri parkeġġ b'xejn lill-klijenti tiegħu.

c) Il-ksur tal-kuntratt mal-Aġenzija

54. Il-fatt li teħid inkunsiderazzjoni tal-ispejjeż għall-installazzjoni tal-passaġġ rikreattiv fl-ipprezzar tas-servizzi bi ħlas li huma intenzjonati jiġu offruti lill-viżitaturi jista' jikkostitwixxi ksur tal-kuntratt mal-Aġenzija, huwa irrilevanti għad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input. Din is-sitwazzjoni kienet ġiet prevista mill-qorti tar-rinviju.

55. Madankollu, ma jistax jiġi stabbilit b'liema mod tali ksur jista' jinfluwenza l-evalwazzjoni tal-VAT, u, kif diġà indikajt [33], jekk huwa rilevanti għat-tnaqqis tat-taxxa tal-input, jekk Sveda effettivament tieħu inkunsiderazzjoni l-ispejjeż fil-prezzijiet tagħha.

d) Ksur tar-Regolament (KE) Nru 1698/2005

56. Ir-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1698/2005, tal-20 ta' Settembru 2005, dwar appoġġ għall-iżvilupp rurali mill-Fond Agrikolu Ewropew għall-Iżvilupp Rurali (FAEŻR) [34], iċċitat mill-qorti tar-rinviju, lanqas ma huwa rilevanti għall-evalwazzjoni tal-VAT fil-każ preżenti.

30 — Ara s-sentenzi BLP Group (C-4/94, EU:C:1995:107, punt 19), SKF (C-29/08, EU:C:2009:665, punti 62 u 71) u X (C-651/11, EU:C:2013:346, punt 56).

31 — Sentenzi Securenta (C-437/06, EU:C:2008:166, punt 30) u Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie (C-515/07, EU:C:2009:88, punt 37).

32 — Ara l-punti 23 sa 25 iktar 'il fuq.

33 — Ara l-punti 42 sa 45 iktar 'il fuq.

34 — ĠU L 286M, p. 26.

57. Anki jekk l-użu tal-passaġġ rikreattiv minn Sveda jikkostitwixxi ksur tal-punt vii tal-Artikolu 36(b) ta' dan ir-regolament iċċitat mill-qorti tar-rinviju, li fuq il-bażi tiegħu jingħata "sostenn għall-investimenti mhux produttivi", id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input ma huwiex affettwat. Fil-fatt, minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li l-prinċipju ta' newtralità fiskali jipprekludi differenzjazzjoni bejn tranżazzjonijiet legali u tranżazzjonijiet illegali [35].

e) Influwenza tal-perijodu ta' aġġustament

58. L-oġġezzjoni tar-Repubblika tal-Litwanja, li tikkonċerna d-dispożizzjonijiet dwar l-aġġustament tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input, lanqas ma tipprekludi d-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input fil-każ preżenti.

59. Skont l-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT, it-tnaqqis inizjali tat-taxxa tal-input meta jsir l-akkwist jew il-produzzjoni ta' beni ta' investiment għandu jiġi aġġustat f'każ li, f'perijodu ta' ħames snin, ikun hemm tibdiliet sinjifikattivi fir-rigward tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input.

60. Minn dan, ir-Repubblika tal-Litwanja tikkonkludi li l-beni ta' investiment għandu jintuża għal attività ekonomika matul perijodu ta' ħames snin wara l-akkwist jew il-produzzjoni tiegħu. Jekk dan ma jkunx il-każ, id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input ma jingħatax.

61. Madankollu, l-ewwel nett, skont il-ġurisprudenza, il-perijodu ta' aġġustament ma jaffettwax il-konstatazzjoni dwar jekk persuna taxxabbli, fil-mument tal-akkwist jew tal-produzzjoni ta' oġġett, taġixxix għall-finijiet tal-attività ekonomika tagħha [36]. It-tieni nett, fil-każ preżenti lanqas ma huwa evidenti li l-beni ta' investiment fi ħdan il-perijodu ta' aġġustament intużaw għall-finijiet li jeskludu t-tnaqqis tat-taxxa tal-input. Anki jekk inizjalment il-viżitaturi tal-passaġġ rikreattiv ma jiġu offruti ebda servizzi bi ħlas, dan ma jbiddel xejn fl-użu tal-beni ta' investiment għall-attività ekonomika ta' Sveda, f'każ li, abbażi ta' fatturi oġġettivi, ikun jista' jiġi kkonstatat li offerti bħal dawn jibqgħu previsti.

f) L-ammont tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input

62. Finalment, għandu jiġi eżaminat jekk il-fatt li Sveda ser tirċievi sa 90 % tal-ispejjeż tal-akkwist jew tal-produzzjoni tal-beni ta' investiment inkwistjoni mingħand l-Aġenzija fil-forma ta' rimbors jaffettwax l-ammont tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input.

63. Ir-Renju Unit iqis li dan il-fattur huwa essenzjali sabiex jiġi evalwat sa liema punt l-ispejjeż tat-tranżazzjonijiet tal-input huma inklużi fil-prezz tat-tranżazzjonijiet tal-output.

64. Bħar-Repubblika tal-Litwanja u l-Kummissjoni, jiena madankollu tal-fehma li r-rimbors parzjali mill-Aġenzija ma jaffettwax l-ammont tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input. Skont l-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT, l-uniku fattur deċiżiv huwa jekk it-tranżazzjonijiet tal-input jintużawx għal tranżazzjonijiet tal-output taxxabbli. Madankollu, kif it-tranżazzjonijiet tal-input huma ffinanzjati ma huwiex rilevanti.

65. Konformement għal dan, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li l-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tillimita d-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input għall-każijiet li fihom beni akkwistati huma ffinanzjati b'sussidju mill-Istat, ma hijiex kompatibbli mal-leġiżlazzjoni tal-VAT tal-Unjoni [37].

35 — Ara s-sentenzi Fischer (C-283/95, EU:C:1998:276, punt 28), CPP (C-349/96, EU:C:1999:93, punt 33) u GfBk (C-275/11, EU:C:2013:141, punt 32).

36 — Ara s-sentenza Lennartz (C-97/90, EU:C:1991:315, punt 20).

37 — Ara s-sentenza Il-Kummissjoni vs Franza (C-243/03, EU:C:2005:589, punt 33).

66. Għaldaqstant, persuna taxxabbli f'sitwazzjoni simili għal dik tal-kawża prinċipali, għandha d-dritt għal tnaqqis sħiħ tat-taxxa tal-input imħallsa fir-rigward tat-tranżazzjonijiet tal-input għall-akkwist jew għall-produzzjoni tal-beni ta' investiment inkwistjoni.

VI – **Konklużjoni**

67. Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, nipproponi li r-risposta li għandha tingħata lid-domanda preliminari tkun kif ġej:

L-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li jagħti lil persuna taxxabbli d-dritt li tnaqqas il-VAT tal-input, imħallsa għall-akkwist jew għall-produzzjoni ta' beni ta' investiment, li huma direttament intiżi għall-użu mingħajr ħlas mill-pubbliku, iżda li jistgħu jintużaw bħala mezz sabiex iħajru lill-viżitaturi jiġu fil-post fejn il-persuna taxxabbli, filwaqt li teżerċita l-attività ekonomika tagħha, għandha l-intenzjoni tipprovdi beni u/jew servizzi.