Ġabra tal-ġurisprudenza

KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
KOKOTT
ippreżentati fit-23 ta' April 2020[1]

Kawża C-312/19

XT,
partijiet oħra fil-proċedura:
Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,
Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mil-Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Suprema tal-Litwanja))

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Leġiżlazzjoni fiskali – Taxxa fuq il-valur miżjud – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 9(1) – Kunċett ta' persuna taxxabbli – Kapaċità li persuna tkun taxxabbli – Kapaċità ġuridika – Assenjazzjoni ta' tranżazzjoni lil persuna taxxabbli – Azzjoni konġunta minn diversi persuni – Azzjoni ta' soċjetà interna"

I. Introduzzjoni

1. F'din il-kawża, żewġ persuni ppjanaw u implimentaw proġett ta' bini li jinkludi diversi binjiet, iżda wieħed biss, jiġifieri r-rikorrent fil-kawża prinċipali, aġixxa esternament b'mod attiv. Min-naħa l-oħra, is-sieħeb tiegħu fin-negozju pparteċipa biss finanzjarjament għal 70 % tal-ispejjeż tal-akkwisti, iżda kien involut fid-deċiżjonijiet dwar il-proġett, u wara l-ikkompletar tal-proġett konġunt u wara l-bejgħ tal-bini mir-rikorrent, huwa rċieva sehem proporzjonali għall-parteċipazzjoni tiegħu.

2. Għaldaqstant, min hija l-persuna taxxabbli li hija suġġetta għat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") dovuta meta żewġ persuni jaġixxu b'mod konġunt, iżda waħda minnhom biss taġixxi esternament f'isimha? It-tweġiba ma hijiex importanti biss fil-kuntest tar-responsabbiltà tal-fornitur għall-ħlas tat-taxxa, iżda wkoll fil-kuntest tad-dritt għal tnaqqis tad-destinatarju tal-provvista. Fil-fatt, dan tal-aħħar jeħtieġ fattura li għandha tiddikjara l-isem u l-indirizz tal-persuna taxxabbli li tkun qiegħda tbigħ.

3. Id-deċiżjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja li ngħataw sal-ġurnata tal-lum ma kinux jirrigwardaw każijiet fejn persuna pparteċipat fl-isfond (jiġifieri b'mod passiv) f'attività li kienet eżerċitata minn persuna oħra f'isimha proprju. Hija biss il-kwistjoni dwar id-dritt għal tnaqqis (proporzjonali għas-sehem tiegħu) ta' proprjetarju f'komunjoni ta' proprjetà fir-rigward ta' fattura li kienet indirizzata liż-żewġ koproprjetarji li diġà ġiet ittrattata mill-Qorti tal-Ġustizzja[2]. Din il-kawża toffrilha għalhekk l-opportunità li tkompli tiżviluppa l-kwistjoni verament fundamentali tad-determinazzjoni tal-persuna taxxabbli fil-każ li terzi jkunu jipparteċipaw fl-attivitajiet tagħha.

1 Lingwa oriġinali: il-Ġermaniż.

2 Sentenza tal-21 ta' April 2005, HE (C-25/03, EU:C:2005:241).

II. Il-kuntest ġuridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

4. Fid-dritt tal-Unjoni, il-kuntest ġuridiku ta' din il-kawża huwa kkostitwit mill-Artikolu 9(1), l-Artikolu 193 u l-Artikolu 287 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud[3] (iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT").

5. L-ewwel sentenza tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT tipprovdi:

"(1) 'Persuna taxxabbli' għandha tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività. [...]"

6. L-Artikolu 193 tad-Direttiva dwar il-VAT jikkonċerna l-persuna taxxabbli u jipprevedi, fil-verżjoni li kienet fis-seħħ fiż-żmien meta seħħew il-fatti tal-kawża:

"Il-VAT għandha titħallas minn kwalunkwe persuna taxxabbli li tkun qed twettaq forniment taxxabbli ta' merkanzija jew servizzi [...]".

7. Il-punt 11 tal-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT jinkludi l-hekk imsejħa eżenzjoni għal impriżi żgħar u jipprovdi:

"L-Istati Membri li aderew wara l-1 ta' Jannar 1978 jistgħu jeżentaw lill-persuni taxxabbli li l-fatturat annwali tagħhom ma jkunx ogħla mill-eqwivalenti f'munita nazzjonali ta' l-ammonti li ġejjin bir-rata tal-kambju fil-ġurnata ta' adeżjoni tagħhom:

[...]

11. Litwanja: EUR 29 000; [...]".

B. Id-dritt Litwan

8. L-Artikolu 2(15) tal-Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (il-Liġi tar-Repubblika tal-Litwanja dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud, iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar il-VAT") jipprevedi:

"'Persuna taxxabbli tar-Repubblika tal-Litwanja' għandha tfisser persuna ġuridika jew fiżika tar-Repubblika tal-Litwanja li teżerċita attività ekonomika, ta' kwalunkwe tip, jew impriża ta' investiment kollettiv stabbilita fir-Repubblika tal-Litwanja, li ma għandhiex l-istatus ta' persuna ġuridika u li taġixxi bħala fond ta' investiment";

9. L-Artikolu 71(1) tal-Liġi dwar il-VAT jipprevedi:

"Il-persuni taxxabbli li jikkunsinnaw oġġetti jew jipprovdu servizzi fit-territorju nazzjonali għandhom l-obbligu li jirreġistraw għall-VAT, u li jikkalkolaw il-VAT kif ukoll iħallsu din it-taxxa lit-Teżor tal-Istat [...] Il-persuna obbligata li tirreġistra għall-VAT għandha tippreżenta applikazzjoni għar-reġistrazzjoni għall-finijiet tal-VAT."

3 ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60.

10. L-Artikolu 71(2) tal-Liġi dwar il-VAT jipprevedi, permezz ta' deroga minn dak li ntqal qabel:

"Minkejja l-paragrafu 1 [tal-Artikolu 71 tal-Liġi dwar il-VAT], persuna taxxabbli stabbilita fit-territorju tar-Repubblika tal-Litwanja ma hijiex obbligata tippreżenta applikazzjoni għar-reġistrazzjoni għall-finijiet tal-VAT u lanqas li tikkalkola l-VAT u tħallas il-VAT lit-Teżor tal-Istat skont il-modalitajiet previsti [....] fir-rigward ta' oġġetti u/jew servizzi pprovduti fit-territorju tal-pajjiż fil-każ li l-ammont totali annwali tal-korrispettiv li tirċievi għall-oġġetti u/jew servizzi pprovduti fil-kuntest tal-attività ekonomika eżerċitata matul l-aħħar 12-il xahar ma jkunx qabeż il-155 000 [litas Litwan (LTL)]. Il-VAT għandha tibda tiġi kkalkolata b'effett mix-xahar li fih dan il-limitu jkun inqabeż. Il-VAT ma għandhiex tiġi kkalkolata għall-oġġetti u għas-servizzi pprovduti li fir-rigward tagħhom il-korrispettiv ma jkunx qabeż l-ammont imsemmi ta' LTL 155 000. [...]"

III. It-tilwima fil-kawża prinċipali

11. Ir-rikorrent fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem ir-"rikorrent") u persuna fiżika oħra (iktar 'il quddiem is-"sieħeb fin-negozju") ikkonkludew, fid-19 ta' Frar 2010, ftehim dwar attività konġunta bl-iskop ta' kooperazzjoni fil-bini ta' proprjetà residenzjali ġewwa jew viċin Vilnius (il-Litwanja).

12. Fil-25 ta' April 2010, ir-rikorrent, flimkien mas-sieħeb tiegħu fin-negozju, iddeċidew li jixtru 0.5 ettaru ta' art agrikola fid-distrett ta' Vilnius. Fis-27 ta' April 2010, ir-rikorrent u s-sidien ta' din il-proprjetà ffirmaw kuntratt ta' bejgħ tal-art. Is-sieħeb fin-negozju kkontribwixxa 70 % u r-rikorrent 30 % tal-prezz tax-xiri. Huma ddeċidew li jirreġistraw lir-rikorrent bħala proprjetarju tal-art.

13. Fil-5 ta' Mejju 2010, ir-rikorrent u s-sieħeb tiegħu fin-negozju ddeċidew li jibnu kumpless ta' ħames binjiet, li jobbligaw lir-rikorrent jieħu ħsieb id-dokumenti kollha meħtieġa għall-bini, u li jaħtru l-kumpannija b'responsabbiltà limitata Konsela (iktar 'il quddiem "Konsela UAB"), li r-rikorrent kien id-direttur tagħha, biex tissorvelja l-proġett ta' kostruzzjoni.

14. Fit-2 ta' Novembru 2010, ir-rikorrent irċieva permess ta' bini maħruġ f'ismu mill-amministrazzjoni tad-distrett ta' Vilnius għall-kostruzzjoni ta' ħames binjiet fuq din l-art. Fit-22 ta' April 2010, il-kuntratt għax-xogħol tal-bini ġie konkluż u ġie ffirmat mir-rikorrent bħala klijent u rappreżentant ta' Konsela UAB. Fil-15 ta' Frar 2011, il-kuntrattur ħareġ fattura tal-VAT għall-kostruzzjoni tal-binjiet Nri 1 sa 4, u fil-11 ta' Frar 2013 fattura tal-VAT għall-kostruzzjoni tal-binja Nru 5.

15. Fit-2 ta' Diċembru 2010, ir-rikorrent u s-sieħeb tiegħu fin-negozju ddeċidew li jbigħu l-binja Nru 1 flimkien ma' parti mill-art, u li jużaw l-ammont irċevut sabiex jiffinanjzaw il-kostruzzjoni. Din il-proprjetà nbiegħet permezz ta' kuntratt ta' bejgħ konkluż fl-14 ta' Diċembru 2010 bejn ir-rikorrent u x-xerrejja (persuni fiżiċi).

16. Fl-10 ta' Jannar 2011, ir-rikorrent u s-sieħeb tiegħu fin-negozju daħlu fi ftehim biex itemmu l-ftehim dwar attività konġunta tad-19 ta' Frar 2010, u biex jaqsmu l-assi u d-dejn. F'dan il-ftehim ġie deċiż li jiġi mitmum il-ftehim dwar attività konġunta u li s-sieħeb fin-negozju jingħata d-drittijiet fuq il-proprjetà mibnija (binjiet Nri 4 u 5), filwaqt li r-rikorrent intrabat li sal-2017 iħallas lura lis-sieħeb tiegħu fin-negozju d-differenza bejn il-kontribuzzjonijiet tiegħu u s-sehem fl-assi komuni rċevut fl-ammont ta' LTL 300 000 (EUR 86 886).

17. Skont dan il-ftehim, il-binjiet Nri 2 u 3 waqgħu f'idejn ir-rikorrent u nbiegħu fit-30 ta' Mejju 2011 u fit-13 ta' Novembru 2012, flimkien mal-partijiet tal-art korrispondenti.

18. Fl-1 ta' Frar 2013, ir-rikorrent u s-sieħeb tiegħu fin-negozju fasslu att ta' trasferiment ta' proprjetà (trasferiment tas-sjieda), li bih, b'referenza għall-ftehim tal-10 ta' Jannar 2011, ir-rikorrent ittrasferixxa l-binjiet Nri 4 u 5, flimkien mal-partijiet tal-art korrispondenti, lis-sieħeb tiegħu fin-negozju.

19. B'deċiżjoni tas-6 ta' Frar 2013, ir-rikorrent u s-sieħeb tiegħu fin-negozju ddeċidew, abbażi tal-ftehim dwar attività konġunta tad-19 ta' Frar 2010, li r-rikorrent ser ibigħ il-binja Nru 5 flimkien mal-parti tal-art korrispondenti li kienet irreġistrata f'ismu, u jagħti immedjatament l-ammont irċevut lis-sieħeb tiegħu fin-negozju. Permezz tal-kuntratt ta' bejgħ tat-13 ta' Frar 2013, din il-proprjetà nbiegħet lil persuna ġuridika stabbilita fil-Litwanja.

20. Ir-rikorrent u s-sieħeb tiegħu fin-negozju ma qisux dan il-bejgħ tal-proprjetà immobbli li sar fl-14 ta' Diċembru 2010, fit-30 ta' Mejju 2011, fit-13 ta' Novembru 2012, u fit-13 ta' Frar 2013 bħala attività (ekonomika) suġġetta għall-VAT, u għal dik ir-raġuni la kkalkolaw u lanqas speċifikaw il-VAT dovuta mix-xerrejja, ma ddikjarawx u ma ħallsux tali VAT, u lanqas ma għamlu użu mid-dritt għal tnaqqis tal-VAT.

21. Wara li wettqet spezzjoni fiskali rigward it-taxxa fuq id-dħul personali u l-VAT tar-rikorrent għas-snin 2010 sal-2013, l-awtorità fiskali lokali kklassifikat il-provvisti inkwistjoni bħala attività unika suġġetta għall-VAT, u ddeċidiet li, fir-rigward ta' dawn il-provvisti kollha, ir-rikorrent huwa l-persuna taxxabbli li għandha tħallas il-VAT dovuta.

22. Meta kkalkolat il-VAT dovuta, l-awtorità fiskali lokali rrikonoxxiet *ex officio* d-dritt tar-rikorrent li jnaqqas it-taxxa tal-input imħallsa taħt il-fatturi tal-VAT maħruġa minn Konsela UAB, u kkalkolat l-ammont ta' VAT ikkontestat billi naqqset it-taxxa tal-input fir-rigward tal-akkwist (il-kostruzzjoni) tal-bini.

23. Ir-rikorrent intalab iħallas il-VAT ikkalkolata, li tammonta għal EUR 39 586.71, flimkien mal-interessi moratorji li jammontaw għal EUR 11 695. L-istima tat-taxxa ġiet ikkonfermata permezz tad-deċiżjoni tal-Vilniaus apskities valstybinė mokesčių inspekcija (l-Ispettorat tat-Taxxa tad-Distrett ta' Vilnius) tat-3 ta' Novembru 2015. L-appell minn din id-deċiżjoni ġie miċħud mill-Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (l-Ispettorat Nazzjonali tat-Taxxa fi Ħdan il-Ministeru għall-Finanzi tar-Repubblika tal-Litwanja) b'deċiżjoni tat-3 ta' Marzu 2016.

24. Ir-rimedji ġudizzjarji l-oħra tar-rikorrent ġew miċħuda b'deċiżjoni tal-Mokestinių ginčų komisija (il-Kummissjoni għat-Tilwim Fiskali) tat-18 ta' Lulju 2016 u b'sentenza tal-Vilniaus apygardos administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Reġjonali ta' Vilnius, il-Litwanja). Ir-rikorrent appella mis-sentenza ta' ċaħda quddiem il-Lietuvos vyriausiasis administratracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Suprema tal-Litwanja).

IV. It-talba għal deċiżjoni preliminari u l-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja

25. Permezz ta' deċiżjoni tal-10 ta' April 2019, il-Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Suprema tal-Litwanja) għamlet id-domandi preliminari li ġejjin lill-Qorti tal-Ġustizzja skont l-Artikolu 267 TFUE:

"1. L-Artikolu 9(1) u l-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud għandhom jiġu interpretati fis-sens li, f'ċirkustanzi bħal dawk fil-każ inkwistjoni, persuna fiżika bħar-rikorrent ma tistax titqies li wettqet "indipendentement" l-attività (ekonomika) inkwistjoni u li ħallset [għandha tħallas] waħedha t-taxxa fuq il-valur miżjud fuq il-provvisti kkontestati, jiġifieri, għall-finijiet tal-Artikolu 9(1) u tal-Artikolu 193 tad-Direttiva 2006/112, il-persuna taxxabbli responsabbli għall-obbligi inkwistjoni għandha titqies li hija l-attività konġunta/sħubija (il-parteċipanti fl-attività konġunta kollettivament; fil-każ inkwistjoni, ir-rikorrent u s-sieħeb tan-negozju tiegħu flimkien) — li taħt il-liġi nazzjonali ma titqiesx bħala persuna taxxabbli u ma tgawdix minn personalità ġuridika — u mhux biss persuna fiżika bħar-rikorrent?

2. Jekk l-ewwel domanda tingħata tweġiba fl-affermattiv: L-Artikolu 193 tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li, f'ċirkustanzi bħal dawk fil-każ inkwistjoni, il-VAT għandha titħallas individwalment minn kull wieħed mill-parteċipanti (fil-każ inkwistjoni, ir-rikorrent u s-sieħeb fin-negozju tiegħu) fl-attività konġunta/sħubija — liema attività konġunta/sħubija, taħt il-liġi nazzjonali, ma titqiesx li tikkostitwixxi persuna taxxabbli u ma tgawdix minn personalità ġuridika — fuq il-parti ta' kull ħlas bħala korrispettiv li huma jirċievu (jew li huwa riċevibbli minn jew dovut lilhom) għall-provvisti taxxabbli ta' proprjetà immobbli? L-Artikolu 287 tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li, f'ċirkustanzi bħal dawk f'din il-kawża, id-dħul mill-bejgħ annwali msemmi f'dik id-dispożizzjoni huwa stabbilit billi jittieħed kont tad-dħul kollu tal-attività konġunta (riċevut kollettivament mill-parteċipanti fl-attività konġunta)?"

26. Fil-kuntest tal-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, kienu biss ir-Repubblika tal-Litwanja u l-Kummissjoni Ewropea li ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub.

V. L-analiżi ġuridika

A. Fuq l-ewwel domanda u l-ewwel parti tat-tieni domanda: min hija verament il-persuna taxxabbli f'dan il-każ?

27. Permezz tal-ewwel domanda u l-ewwel parti tat-tieni domanda, li jistgħu jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tixtieq tkun taf min hija, f'dan il-każ, il-persuna taxxabbli skont l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, li hija suġġetta għall-VAT li tirriżulta mill-kunsinna tal-artijiet.

28. Il-persuni li jistgħu jiġu kkunsidrati huma r-rikorrent waħdu (skont l-amministrazzjoni fiskali tal-Litwanja), is-soċjetà li tikkonsisti mir-rikorrent u mis-sieħeb tiegħu fin-negozju (li huwa dak li ssostni, parzjalment, il-Kummissjoni), ir-rikorrent u s-sieħeb tiegħu fin-negozju flimkien (kif jidhrilha l-qorti tar-rinviju) jew, minn tal-inqas parzjalment, is-sieħeb fin-negozju waħdu (kif sostnut ukoll, parzjalment, mill-Kummissjoni).

29. Ir-risposta għal din id-domanda teħtieġ li minn tal-inqas waħda mill-erba' varjanti (ir-rikorrent, is-sieħeb fin-negozju, is-soċjetà li tikkonsisti mir-rikorrent u s-sieħeb tiegħu fin-negozju, ir-rikorrent u s-sieħeb tiegħu fin-negozju flimkien) tista' titqies li għandha l-kapaċità li tkun persuna taxxabbli għall-finijiet tad-Direttiva dwar il-VAT (ara l-punt 1). Il-korollarju ta' din id-domanda huwa dik dwar liema kriterji għandhom jintużaw f'dan il-każ partikolari sabiex jiġi deċiż liema mill-persuni taxxabbli inkwistjoni għandha tħallas il-VAT li tirriżulta mill-bejgħ tal-proprjetà. Fl-aħħar mill-aħħar, din hija kwistjoni dwar kif it-tranżazzjonijiet speċifiċi jiġu assenjati lil waħda mill-persuni taxxabbli inkwistjoni (ara l-punt 2).

1. Il-kapaċità li wieħed ikun persuna taxxabbli

30. Skont l-ewwel sentenza tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, "persuna taxxabbli" tirreferi għal kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun xi jkun l-iskop jew ir-riżultat ta' dik l-attività [4].

4 Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-12 ta' Ottubru 2016, Nigl (C-340/15, EU:C:2016:764, punt 26); tad-29 ta' Settembru 2015, Gmina Wrocław (C-276/14, EU:C:2015:635, punt 27); u tad-29 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja (C-246/08, EU:C:2009:671, punt 35).

31. Skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, it-termini użati fl-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, b'mod partikolari t-terminu "min", jagħtu definizzjoni wiesgħa lit-terminu "persuna taxxabbli"[5]. L-enfasi hija fuq l-indipendenza fl-eżerċizzju ta' attività ekonomika, fis-sens li l-persuni fiżiċi u ġuridiċi kollha, kemm pubbliċi u privati, kif ukoll entitajiet mingħajr personalità ġuridika, li oġġettivament jissodisfaw il-kriterji ta' din id-dispożizzjoni, huma kkunsidrati bħala suġġetti għall-VAT[6].

32. Għalhekk, skont il-Qorti tal-Ġustizzja, sabiex tiġi ddeterminata l-indipendenza fl-eżerċizzju ta' attività ekonomika, għandu jiġi eżaminat jekk il-persuna kkonċernata twettaqx l-attivitajiet tagħha f'isimha, għaliha nnifisha u taħt ir-responsabbiltà proprja tagħha, kif ukoll jekk hija ġġorrx ir-riskju ekonomiku marbut mal-eżerċizzju ta' dawn l-attivitajiet[7].

33. Għalkemm din tal-aħħar hija kunsiderazzjoni relatata iktar mal-kwistjoni tal-assenjazzjoni tat-tranżazzjoni lil persuna speċifika, u inqas mal-kwalità ta' persuna taxxabbli, hija madankollu, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, kundizzjoni bażika għal attività ekonomika fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT. Min-naħa l-oħra, il-forma legali li fiha jiġu eżerċitati dawn l-attivitajiet (persuna fiżika, persuna ġuridika jew soċjetà), u l-kwistjoni dwar jekk din il-forma legali hijiex assenjata personalità ġuridika separata mid-dritt nazzjonali, ma hijiex determinanti[8].

34. Madankollu, attività ekonomika teħtieġ li l-ordinament ġuridiku nazzjonali rispettiv jagħti l-kapaċità li taġixxi (ekonomikament) f'relazzjonijiet ġuridiċi[9]. Issa, l-uniċi entitajiet li jistgħu jaġixxu f'relazzjonijiet ġuridiċi huma dawk li għandhom il-kapaċità li jkollhom drittijiet u obbligi, jiġifieri li għandhom kapaċità ġuridika.

35. Mid-definizzjoni tagħhom stess, il-persuni fiżiċi u ġuridiċi għandhom kapaċità ġuridika. Entitajiet oħra (jiġifieri forom oħra ta' azzjoni) ukoll jista' jkollhom kapaċità ġuridika skont l-ordinament ġuridiku nazzjonali rispettiv mingħajr ma neċessarjament ikollhom, kif il-Qorti tal-Ġustizzja ġustament tenfasizza, personalità ġuridika tagħhom stess. Madankollu, wieħed ma jistax ikun persuna taxxabbli fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT mingħajr il-kapaċità ġuridika tiegħu stess.

36. Minn naħa, dan huwa kkonfermat mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-eżistenza ta' provvista taxxabbli. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja tenfasizza hemmhekk li l-eżistenza ta' tranżazzjoni taxxabbli ta' persuna taxxabbli teżiġi relazzjoni ġuridika bejn il-partijiet ikkonċernati, li fil-kuntest tagħha jiġu skambjati s-servizzi u l-korrispettiv[10]. Madankollu, relazzjoni ġuridika tista' tiġi stabbilita biss minn persuna li jkollha wkoll kapaċità ġuridika.

5 Sentenzi tat-12 ta' Ottubru 2016, Nigl (C-340/15, EU:C:2016:764, punt 27), u tad-29 ta' Settembru 2015, Gmina Wrocław (C-276/14, EU:C:2015:635, punt 28).

6 Sentenzi tat-12 ta' Ottubru 2016, Nigl (C-340/15, EU:C:2016:764, punt 27), u tad-29 ta' Settembru 2015, Gmina Wrocław (C-276/14, EU:C:2015:635, punt 34).

7 Sentenzi tat-12 ta' Ottubru 2016, Nigl (C-340/15, EU:C:2016:764, punt 28), u tad-29 ta' Settembru 2015, Gmina Wrocław (C-276/14, EU:C:2015:635, punt 34). Ara wkoll, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Ottubru 2007, van der Steen (C-355/06, EU:C:2007:615, punt 23).

8 Ara, f'dan is-sens, espressament: is-sentenzi tat-12 ta' Ottubru 2016, Nigl (C-340/15, EU:C:2016:764, punt 27); tad-29 ta' Settembru 2015, Gmina Wrocław (C-276/14, EU:C:2015:635, punt 28); u tal-21 ta' April 2005, HE (C-25/03, EU:C:2005:241, punt 54).

9 Il-Qorti tal-Ġustizzja titkellem dwar istituzzjoni li, għalkemm mingħajr personalità ġuridika, għandha l-poter li taġixxi b'mod indipendenti; ara s-sentenza tal-21 ta' April 2005, HE (C-25/03, EU:C:2005:241, punt 54).

10 Sentenzi tas-27 ta' Marzu 2014, Le Rayon d'Or (C-151/13, EU:C:2014:185, punt 29); tat-3 ta' Mejju 2012, Lebara (C-520/10, EU:C:2012:264, punt 27); u tat-3 ta' Marzu 1994, Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80, punt 14). Is-sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja (C-246/08, EU:C:2009:671, punt 43) saħansitra titkellem dwar ftehim bejn il-partijiet fejn ikun stipulat prezz. Madankollu, persuna b'kapaċità ġuridika biss setgħet tidħol fi ftehim bħal dan.

37. Min-naħa l-oħra, dan huwa kkorroborat mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar il-funzjoni ta' persuna taxxabbli fis-sistema tal-VAT[11]. F'dan il-kuntest, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-persuna taxxabbli teżerċita l-funzjoni li tiġbor it-taxxi f'isem l-Istat[12]. L-indikazzjoni tat-taxxi f'fattura, il-ġbir tagħhom permezz tal-prezz jew anki l-infurzar tal-irkupru tagħhom, huma possibbli biss minn entità b'kapaċità ġuridika.

38. Min-naħa l-oħra, għandu jiġi miċħud dak li l-Kummissjoni ssostni, sa fejn hija tgħid li l-Qorti tal-Ġustizzja diġà rrikonoxxiet sħubija ċivili/żwieġ (li ma għandhiex kapaċità ġuridika) bħala persuna taxxabbli[13].

39. Fil-fatt, is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja ċċitata mill-Kummissjoni[14] ma kinitx tirrigwarda l-kwistjoni dwar min kienet, fil-każ inkwistjoni, il-persuna taxxabbli li hija suġġetta għall-VAT. Għall-kuntrarju, hija kienet tikkonċerna komunjoni ta' proprjetà taħt id-dritt Ġermaniż, li fiha diversi persuni kellhom il-proprjetà f'sehem indiviż. Din il-komunjoni ta' proprjetà kienet tikkonsisti biss f'sehem in rem tal-proprjetà, li ma setgħetx, bħala tali, taġixxi f'relazzjonijiet ġuridiċi[15]. Madankollu, wieħed mill-koproprjetarji kellu diġà l-kwalità ta' persuna taxxabbli, u ried inaqqas it-taxxa tal-input fuq l-ispejjeż tal-kostruzzjoni ta' parti mill-proprjetà użata għal skopijiet kummerċjali.

40. Dwar il-kwistjoni ta' min kien il-benefiċjarju tat-tranżazzjonijiet, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet fil-kawża HE li komunjoni ta' proprjetà magħmula minn żewġ konjuġi la kienet soċjetà b'personalità ġuridika, u lanqas entità li, għalkemm ma għandhiex personalità ġuridika, kellha l-poter li taġixxi b'mod indipendenti u, għalhekk, tali komunità ma kinitx eżerċitat attività ekonomika[16]. Minflok, il-koproprjetarji għandhom jitqiesu bħala l-benefiċjarji tat-tranżazzjonijiet[17]. Min-naħa l-oħra, il-Qorti tal-Ġustizzja ġustament ċaħdet li forma oħra ta' kooperazzjoni, li ma għandhiex kapaċità ġuridika (jiġifieri, komunità mingħajr il-poter li taġixxi), għandha l-kapaċità li tkun persuna taxxabbli.

41. F'dan il-kuntest, jibqa' l-argument li, sabiex wieħed ikun persuna taxxabbli fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT, irid ikun hemm ċerta kapaċità ġuridika. F'dan il-każ, kemm ir-rikorrent waħdu, kemm is-sieħeb fin-negozju, kif ukoll ir-rikorrent flimkien mas-sieħeb fin-negozju għandhom, mingħajr dubju, il-kapaċità bħala persuni fiżiċi u, għalhekk, kapaċità ġuridika.

42. Madankollu, f'dan il-każ, din il-kapaċità ma hijiex ċara fil-kuntest tal-forma ta' kooperazzjoni bejn ir-rikorrent u s-sieħeb tiegħu fin-negozju. Il-qorti tar-rinviju għandha tiddeċiedi, abbażi tad-dritt nazzjonali, jekk din il-forma ta' kooperazzjoni tistax effettivament taġixxi fi tranżazzjonijiet ġuridiċi jew jekk hijiex sempliċement soċjetà interna li ma tistax taġixxi esternament. Fil-fatt, tista' tkun l-hekk imsejħa soċjetà siekta, li fiha s-sieħeb fin-negozju jkun ipparteċipa biss finanzjarjament b'mod intern fl-attivitajiet tar-rikorrent, filwaqt li r-rikorrent (u mhux is-soċjetà) jaġixxi fil-konfront ta' terzi.

11 Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-8 ta' Mejju 2019, A-PACK CZ (C-127/18, EU:C:2019:377, punt 22); tat-23 ta' Novembru 2017, Di Maura (C-246/16, EU:C:2017:887, punt 23); tal-21 ta' Frar 2008, Netto Supermarkt (C-271/06, EU:C:2008:105, punt 21); u tal-20 ta' Ottubru 1993, Balocchi (C-10/92, EU:C:1993:846, punt 25); kif ukoll il-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Dong Yang Electronics (C-547/18, EU:C:2019:976, punt 41).

12 Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-8 ta' Mejju 2019, A-PACK CZ (C-127/18, EU:C:2019:377, punt 22); tat-23 ta' Novembru 2017, Di Maura (C-246/16, EU:C:2017:887, punt 23); tal-21 ta' Frar 2008, Netto Supermarkt (C-271/06, EU:C:2008:105, punt 21); u tal-20 ta' Ottubru 1993, Balocchi (C-10/92, EU:C:1993:846, punt 25).
Ara wkoll il-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Di Maura (C-246/16, EU:C:2017:440, punt 21).

13 Bħala sostenn ta' dik id-dikjarazzjoni, il-Kummissjoni ċċitat is-sentenza tal-21 ta' April 2005, HE (C-25/03, EU:C:2005:241, punt 58). Hemmhekk ġie ppreċiżat b'mod espliċitu: "Għaldaqstant, ir-risposta għat-tieni domanda għandha tkun li, meta komunità li tirriżulta minn żwieġ, li m'għandhiex personalità ġuridika u li ma teżerċitax attività ekonomika skond is-Sitt Direttiva, għandha kontroll ta' assi kapitali, il-ko-proprjetarji li jiffurmaw din il-komunità għandhom jiġu kkunsidrati bħala benefiċjarji tat-tranżazzjoni għal bżonnijiet ta' l-applikazzjoni ta' din id-direttiva". Ma nistax nara kif b'dan il-mod il-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet komunità li tirriżulta minn żwieġ bħala persuna taxxabbli.

14 Sentenza tal-21 ta' April 2005, HE (C-25/03, EU:C:2005:241).

15 Ara wkoll, f'dan ir-rigward, il-konstatazzjonijiet rilevanti tal-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tal-21 ta' April 2005, HE (C-25/03, EU:C:2005:241, punt 32). Is-sitwazzjoni tkun differenti li kieku l-koproprjetarji jwaqqfu sħubija li tkun kapaċi taġixxi f'relazzjonijiet ġuridiċi fil-konfront ta' terzi u twettaq hija nnifisha tranżazzjonijiet. Sussegwentement, abbażi ta' din il-kapaċità ġuridika, il-persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali tkun is-sħubija.

16 Sentenza tal-21 ta' April 2005 (C-25/03, EU:C:2005:241 punt 54).

17 Sentenza tal-21 ta' April 2005, HE (C-25/03, EU:C:2005:241 punt 58).

43. Jekk id-dritt nazzjonali jirrikonoxxi lil din il-forma ta' kooperazzjoni bejn ir-rikorrent u s-sieħeb tiegħu fin-negozju l-kapaċità li tidħol f'relazzjonijiet ġuridiċi bħala tali, din tista' tkun ukoll persuna taxxabbli. Madankollu, jekk id-dritt nazzjonali ma jippermettix din il-possibbiltà għal din il-forma ta' kooperazzjoni (eżempju fil-Ġermanja jista' jkun dak tas-soċjetà siekta fis-sens tal-Artikolu 230 tal-Handelsgesetzbuch (il-Kodiċi tal-Kummerċ Ġermaniż), hija ma tistax tkun persuna taxxabbli.

2. L-assenjazzjoni tat-tranżazzjonijiet inkwistjoni lil waħda mill-persuni taxxabbli

44. Il-kwistjoni preċedenti għandha tiġi distinta mill-kwistjoni dwar liema mit-tlieta jew erba' persuni taxxabbli inkwistjoni għandha tiġi assenjata t-tranżazzjonijiet taxxabbli f'dan il-każ, b'tali mod li din il-persuna tkun suġġetta għall-VAT.

45. Bħala punt ta' tluq, tista' ssir referenza għall-ġurisprudenza ċċitata diġà (ara l-punti 31 u 32 ta' dawn il-konklużjonijiet). Skont din il-ġurisprudenza, sabiex tiġi ddeterminata l-indipendenza fl-eżerċizzju ta' attività ekonomika, għandu jiġi eżaminat jekk il-persuna kkonċernata twettaqx l-attivitajiet tagħha f'isimha, għaliha nnifisha, u taħt ir-responsabbiltà proprja tagħha, kif ukoll jekk hija ġġorrx ir-riskju ekonomiku marbut mal-eżerċizzju ta' dawn l-attivitajiet [18]. Fil-fatt, jekk ikun hemm diversi persuni taxxabbli kkonċernati, fl-aħħar mill-aħħar, hija persuna taxxabbli waħda biss li tista' tissodisfa dawn il-kriterji. Sa fejn naf jien, ma huwiex possibbli li persuna taġixxi fl-istess waqt u b'mod sħiħ f'isimha u f'isem persuna oħra.

46. Dawn il-kriterji żviluppati mill-Qorti tal-Ġustizzja jiżguraw ukoll li x-xerrej ikun jista' jeżerċita l-eventwali dritt tiegħu għal tnaqqis b'ċertezza legali. Fil-fatt, għal dan, għandu bżonn fattura bl-isem sħiħ u l-indirizz sħiħ tal-persuna taxxabbli skont l-Artikolu 226(5) tad-Direttiva dwar il-VAT. Madankollu, huwa jista' jivverifika din l-informazzjoni fil-fattura biss, jekk ikun jaf min hija l-parti l-oħra li aġixxiet fil-konfront tiegħu (jiġifieri esternament).

47. Għaldaqstant, għandu jiġi eżaminat f'dan il-każ min ikkunsinna, fid-dawl ta' dawn il-kriterji, il-binjiet li ġew imtellgħa lix-xerrejja rispettivi.

48. Skont il-qorti tar-rinviju, ir-rikorrent xtara l-artijiet waħdu u f'ismu stess, ġie rreġistrat fir-reġistru tal-artijiet bħala l-proprjetarju uniku, applika għal, u kiseb, il-permess tal-bini waħdu, biegħ il-proprjetà mibnija wkoll waħdu, u ħareġ il-fatturi korrispondenti. Anki jekk, fid-dritt nazzjonali, il-kooperazzjoni bejn ir-rikorrent u s-sieħeb tiegħu fin-negozju jkollha personalità ġuridika, din ma aġixxietx, madankollu, f'relazzjonijiet ġuridiċi f'isimha stess. Peress li l-kooperazzjoni bejn ir-rikorrent u s-sieħeb tiegħu fin-negozju diġà kienet intemmet fl-10 ta' Jannar 2011, huwa wkoll diffiċli li wieħed jimmaġina li t-tranżazzjonijiet ta' Mejju 2011, ta' Novembru 2012 u ta' Frar 2013 kienu għadhom qegħdin jitwettqu mis-soċjetà. Bl-istess mod, ir-rikorrent u s-sieħeb tiegħu fin-negozju lanqas ma dehru flimkien, la qabel u lanqas wara t-tmiem tal-kooperazzjoni tagħhom. Minn dawn iċ-ċirkustanzi jirriżulta li, f'dan il-każ, biss ir-rikorrent aġixxa fil-kwalità ta' persuna taxxabbli.

49. Il-parteċipazzjoni interna fil-profitti u fit-telf tas-sieħeb fin-negozju ma tbiddilx din il-konklużjoni. Kuntrarjament għal dak li jsostnu l-qorti tar-rinviju u l-Kummissjoni, parteċipazzjoni finanzjarja interna minn terz ma tfissirx li l-aġent estern (hawnhekk ir-rikorrent) ma jkomplix jaġixxi b'mod indipendenti. Pjuttost, huwa aġixxa, mill-inqas inizjalment, waħdu, għalih innifsu u b'riskju proprju, u b'hekk jikkostitwixxi l-persuna taxxabbli li għandha tħallas il-VAT li tirriżulta.

18 Sentenzi tat-12 ta' Ottubru 2016, Nigl (C-340/15, EU:C:2016:764, punt 28), u tad-29 ta' Settembru 2015, Gmina Wrocław (C-276/14, EU:C:2015:635, punt 34). Ara wkoll is-sentenza tat-18 ta' Ottubru 2007, van der Steen (C-355/06, EU:C:2007:615, punt 23).

50. Huwa biss sussegwentement li r-rikorrent ikollu l-possibbiltà li jittrasferixxi parti mir-riskju lil persuna oħra, jew l-obbligu li jaqsam il-profitt ma' persuna oħra. Jekk il-qorti tar-rinviju turi tħassib dwar l-idea li r-rikorrent huwa unikament responsabbli għall-ħlas tal-VAT kollha, hija tkun qiegħda tinjora l-fatt li s-sieħeb fin-negozju jipparteċipa wkoll f'dawn l-ispejjeż addizzjonali tal-proġett, abbażi tal-ftehim intern. Jekk it-tqassim ta' dawn l-ispejjeż intesa fil-ftehim intern, tkun biss kwistjoni ta' interpretazzjoni ta' dan il-ftehim. Madankollu, dan ma għandu l-ebda effett fuq id-determinazzjoni, għall-finijiet tal-VAT, tal-persuna li effettivament qiegħda taġixxi bħala persuna taxxabbli.

51. Il-fatt osservat mill-qorti tar-rinviju, li l-awtoritajiet tat-taxxa assenjaw ċertu dħul lis-sieħeb fin-negozju għall-finijiet tat-taxxa fuq id-dħul, huwa wkoll irrilevanti f'dan ir-rigward. Il-leġiżlazzjoni nazzjonali dwar it-taxxa fuq id-dħul u d-dritt tal-Unjoni dwar il-VAT għandhom għanijiet differenti. B'dan il-mod, il-leġiżlazzjoni dwar it-taxxa fuq id-dħul normalment tintaxxa wkoll id-dħul ta' persuni li ma jaġixxux b'mod indipendenti, pereżempju l-impjegati, filwaqt li dawn huma espliċitament esklużi mid-Direttiva dwar il-VAT (fl-Artikolu 10) bħala persuni taxxabbli.

52. Barra minn hekk, il-possibbiltà sussegwenti (interna) waħedha, ta' trasferiment ta' parti mir-riskju lil terz ma tbiddilx l-aġir inizjali ta' persuna meta din tkun aġixxiet għaliha nnifisha. Dan jista' jintwera permezz tal-eżempju ta' assigurazzjoni. Anki jekk assigurazzjoni tkopri r-riskji ekonomiċi kollha ta' tranżazzjoni ta' impriża, dan ma jbiddilx il-fatt li l-impriża li tkun qiegħda taġixxi hija l-persuna taxxabbli. Għaldaqstant, il-fatt li l-impriża, f'każ li r-riskju jimmaterjalizza, tista' tittrasferixxi r-riskju ta' telf li seħħ ma jfissirx li l-kumpannija tal-assigurazzjoni ssir il-persuna taxxabbli fir-rigward ta' din it-tranżazzjoni. L-istess japplika fil-każ ta' qsim intern tal-profitti mill-assigurazzjoni.

53. Bl-istess mod, l-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva dwar il-VAT juri li forom interni ta' kooperazzjoni għandhom huma stess iwettqu tranżazzjonijiet sabiex jitqiesu bħala persuna taxxabbli. Iżda dan ma huwiex il-każ hawnhekk. Skont il-fatti pprovduti, it-tranżazzjoni tal-output, jiġifieri l-bejgħ tal-proprjetà li nbniet, twettqet biss mir-rikorrent, u mhux mill-kooperazzjoni bejn ir-rikorrent u s-sieħeb tiegħu fin-negozju.

54. Il-parteċipazzjoni tas-sieħeb fin-negozju fid-deċiżjonijiet kummerċjali interni, kif enfasizzat mill-qorti nazzjonali, lanqas ma tista' tibdel dan ir-riżultat. Hija ma għandha l-ebda effett fil-konfront tal-estern u, b'hekk, ma jista' jkollha l-ebda influwenza fuq il-kwalità tal-persuna li taġixxi esternament bħala persuna taxxabbli. Minn naħa, huwa diffiċli li tiġi ddeterminata b'mod ġuridikament ċert l-influwenza sinjifikattiva ta' terz li hija meħtieġa f'dan ir-rigward. Min-naħa l-oħra, ir-riċevitur tas-servizz ma jistax, lanqas b'mod approssimattiv, jinduna b'din l-influwenza interna u b'hekk it-tnaqqis tat-taxxa tal-input tiegħu jkun dejjem mhedded fl-assenza ta' fattura regolari. Dan imur kontra l-għan ta' sistema sempliċi u effiċjenti tal-VAT [19].

55. Barra minn hekk, kif il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet, "l-eżistenza ta' ċerta kooperazzjoni" ma hijiex biżżejjed biex tiġi kkontestata l-indipendenza tal-persuna li taġixxi [20]. Ir-rwol determinanti ta' persuna fil-produzzjoni wkoll "ma jidhirx li jista'" jikkontesta l-konstatazzjoni tal-eżerċizzju indipendenti tal-attivitajiet tagħhom minn persuni, sa fejn kull waħda minnhom taġixxi f'isimha, u taħt ir-responsabbiltà tagħha [21]. F'dan il-kuntest, il-Qorti tal-Ġustizzja kkunsidrat ukoll li persuni li jidhru bħala tali b'mod indipendenti fil-konfront tal-fornituri tagħhom, awtoritajiet pubbliċi u, sa ċertu punt,

19 Ara, f'dan ir-rigward, il-premessa 5 tad-Direttiva dwar il-VAT.

20 Sentenza tat-12 ta' Ottubru 2016, Nigl (C-340/15, EU:C:2016:764, punt 31), kif diġà rrilevat fil-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Szpunar fil-kawża Nigl (C-340/15, EU:C:2016:505, punt 21), li tipprovdi li "l-fatt biss li jkun hemm kooperazzjoni, anki kooperazzjoni mill-qrib" ma jindikax li din ma għadhiex persuna taxxabbli indipendenti.

21 Sentenza tat-12 ta' Ottubru 2016, Nigl (C-340/15, EU:C:2016:764, punt 33).

il-klijenti tagħhom, għandhom jitqiesu bħala impriżi indipendenti suġġetti għall-VAT, u dan minkejja l-fatt li huma jaġixxu fil-parti l-kbira taħt trade mark komuni permezz ta' kumpannija b'kapital azzjonarju miżmuma minnhom [22]. Dan japplika *a fortiori* f'dan il-każ, għaliex ir-rikorrent aġixxa waħdu fir-rigward tal-bejjiegħ tal-art, imbagħad mal-awtorità tal-bini, u sussegwentment, max-xerrejja.

56. Ir-rilevanza tal-aġir fil-konfront tal-estern hija wkoll iċċarata permezz tad-dispożizzjonijiet dwar il-kummissjoni fuq ix-xiri u l-bejgħ li jinsabu fid-Direttiva dwar il-VAT (l-Artikolu 14(2)(ċ) u l-Artikolu 28). B'mod partikolari, l-Artikolu 28 tad-Direttiva dwar il-VAT [23] juri biċ-ċar li dak li huwa kruċjali huwa fuq kollox li persuna taġixxi f'isimha, iktar milli li taġixxi għaliha nnifisha. Dan minħabba li anki jekk il-persuna taġixxi f'isimha, iżda għal ħaddieħor, hija twettaq kunsinna ta' oġġetti jew provvista ta' servizzi, u tibqa' f'dan ir-rigward persuna taxxabbli indipendenti.

57. Dan jista' jkun partikolarment ta' importanza fir-rigward tal-"ftehim ta' xoljiment" tal-10 ta' Jannar 2011, kif ukoll fir-rigward tal-att ta' trasferiment ta' assi tal-1 ta' Frar 2013 għall-binjiet Nri 4 u 5. Fil-fatt, il-bejgħ sussegwenti tal-binja Nru 5 mir-rikorrent lil terzi seta' kien ukoll tranżazzjoni li għaliha titħallas kummissjoni fis-sens tal-Artikolu 14(2)(ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT.

58. Madankollu, anki jekk tali tranżazzjoni li għaliha titħallas kummissjoni tkun teżisti fil-każ preżenti, dan ma jbiddilx il-kwalità tar-rikorrent bħala persuna taxxabbli li taġixxi b'mod indipendenti. Meta biegħ il-bini, ir-rikorrent aġixxa jew f'ismu u għalih innifsu (l-hekk imsejħa tranżazzjoni għall-kont proprju) jew f'ismu u għal terz (l-hekk imsejħa tranżazzjoni li għaliha titħallas kummissjoni).

3. Konklużjoni intermedja

59. Għaldaqstant, f'dan il-każ, ir-rikorrent jiġi kkunsidrat bħala l-persuna taxxabbli li huwa suġġett għall-VAT. Huwa dan tal-aħħar biss li aġixxa f'ismu u għalih innifsu (u possibbilment ukoll għal ħaddieħor) u għalhekk b'riskju proprju fil-konfront tal-klijenti tiegħu (jiġifieri, fil-konfront tal-estern).

B. Fuq it-tieni parti tat-tieni domanda: il-kalkolu tad-dħul mill-bejgħ annwali għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-eżenzjoni għal impriżi żgħar

60. Peress li, fil-fehma espressa hawnhekk, ir-rikorrent biss jista' jitqies bħala persuna taxxabbli, ma hemmx bżonn li tingħata risposta għat-tieni parti tat-tieni domanda.

61. Huwa biss fil-każ li l-Qorti tal-Ġustizzja tqis li, jew is-soċjetà siekta, li tikkonsisti mir-rikorrent u s-sieħeb tiegħu fin-negozju, jew dawn iż-żewġ persuni individwalment, għandhom jitqiesu bħala persuni taxxabbli li din id-domanda għandha tingħata risposta b'mod sussidjarju. Hija intiża għall-kalkolu tad-dħul mill-bejgħ annwali għall-finijiet tal-eżenzjoni għal impriżi żgħar, jekk ikunu involuti diversi persuni fil-kuntest tat-twettiq tat-tranżazzjonijiet.

62. Kif il-Kummissjoni tenfasizza ġustament f'dan ir-rigward, l-hekk imsejħa eżenzjoni għal impriżi żgħar tirrigwarda l-persuna taxxabbli b'mod individwali u t-tranżazzjonijiet li hija tkun wettqet. Dan jirriżulta mill-formulazzjoni u l-għan tal-eżenzjoni fiskali taħt l-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT.

22 Sentenza tat-12 ta' Ottubru 2016, Nigl (C-340/15, EU:C:2016:764, punt 34).

23 L-Artikolu 28 tad-Direttiva dwar il-VAT huwa fformulat kif ġej: "Fejn persuna taxxabbli li taġixxi f'isimha iżda għall-benefiċċju ta' ħaddieħor tieħu parti fi provvista ta' servizzi, hija għandha tiġi kkunsidrata li rċeviet u pprovdiet dawk is-servizzi hija stess."

63. Peress li l-eżenzjoni fiskali ma hijiex marbuta oġġettivament man-natura tal-attività, iżda biss mal-fatt li l-persuna taxxabbli individwali ma laħqitx personalment il-limitu tad-dħul mill-bejgħ, l-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi għal eżenzjoni fiskali suġġettiva. Kif il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet [24] u kif indikajt f'konklużjonijiet oħra [25], l-għan ta' din l-eżenzjoni fiskali suġġettiva huwa, primarjament, li tissemplifika l-amministrazzjoni.

64. Mingħajr dan il-limitu, l-awtoritajiet tat-taxxa jkollhom iqisu lil kull persuna li teżerċita attività ekonomika fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT, anki jekk tkun minima, bħala persuna taxxabbli sa mill-ewwel euro rċevut. Dan iwassal għal spejjeż amministrattivi, mhux biss għall-persuna taxxabbli, iżda wkoll għall-amministrazzjoni finanzjarja, li għalihom ma jkunx hemm id-dħul mit-taxxa korrispondenti [26]. Dan huwa preċiżament dak li l-limitu *de minimis* previst fl-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT [27] huwa intiż li jevita.

65. Dan ir-raġunament japplika wkoll jekk żewġ persuni taxxabbli jaġixxu b'mod konġunt, iżda kull waħda taġixxi għaliha nnifisha, mingħajr ma jkollhom jitqiesu, flimkien, bħala persuna taxxabbli indipendenti. L-istess japplika jekk azzjoni konġunta toħloq persuna taxxabbli ġdida, li għandha tiġi distinta mill-"fundaturi" tagħha abbażi tal-kapaċità ġuridika tagħha, u li ma taqbiżx il-limitu *de minimis*.

66. Għaldaqstant, jekk is-soċjetà, li tikkonsisti mir-rikorrent u s-sieħeb fin-negozju, tkun il-persuna taxxabbli li aġixxiet, it-tranżazzjonijiet tas-soċjetà jkunu deċiżivi għall-finijiet tad-determinazzjoni tad-dħul mill-bejgħ annwali fis-sens tal-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT. Madankollu, jekk il-persuni taxxabbli huma r-rikorrent u s-sieħeb tiegħu fin-negozju, kull wieħed fl-ammont tal-parteċipazzjoni *pro rata* tiegħu fit-tranżazzjonijiet konġunti, id-dħul mill-bejgħ annwali wkoll għandu jiġi eżaminat separatament għal kull wieħed minnhom. Din il-konklużjoni ma hijiex affettwata, sakemm ma hemm l-ebda tranżazzjoni abbużiva [28] fl-istruttura rispettiva magħżula, u ma hemm xejn li jindika dan f'dan il-każ.

67. Sussidjarjament, ir-risposta għat-tieni parti tat-tieni domanda għandha għalhekk tkun kif ġej: l-Artikolu 287 tad-Direttiva dwar il-VAT jikkostitwixxi eżenzjoni suġġettiva tat-taxxa. Għaldaqstant, id-dħul mill-bejgħ annwali huwa dak li sar mill-persuna taxxabbli li taġixxi f'isimha.

VI. Konklużjoni

68. Għaldaqstant, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi għad-domandi tal-Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Suprema tal-Litwanja) kif ġej:

1) L-Artikolu 9(1) u l-Artikolu 193 tad-Direttiva 2006/112/KE għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-persuna taxxabbli prevista f'dawn id-dispożizzjonijiet għandha tkun kapaċi tidħol f'relazzjonijiet ġuridiċi, tindika l-VAT fuq fattura, u tiġborha abbażi tal-prezz miftiehem. Dan jippreżupponi li hija tkun tista', skont id-dritt nazzjonali, taġixxi inkwantu tali f'atti ġuridiċi, jiġifieri li hija jkollha l-kapaċità ġuridika.

24 Sentenzi tat-2 ta' Mejju 2019, Jarmuškienė (C-265/18, EU:C:2019:348, l-aħħar parti tal-punt 37), u tas-26 ta' Ottubru 2010, Schmelz (C-97/09, EU:C:2010:632, punt 63).

25 Konklużjonijiet fil-kawża Administrația Județeană a Finanțelor Publice Caraș-Severin – Serviciul Inspecție Persoane Fizice und Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Serviciul Soluționare Contestații 1 (C-716/18, EU:C:2020:82, punti 22 *et seq.*), u fil-kawża Schmelz (C-97/09, EU:C:2010:354, l-aħħar parti tal-punt 33).

26 Ara wkoll, b'mod espliċitu, is-sentenza tat-2 ta' Mejju 2019, Jarmuškienė (C-265/18, EU:C:2019:348, punt 38).

27 Ara l-motivazzjoni għall-Artikolu 25 (impriżi żgħar) fil-paġna 27 tal-Proposta tal-Kummissjoni tal-20 ta' Ġunju 1973, COM (73) 950 final.

28 Ara, f'dan ir-rigward, b'mod partikolari, is-sentenza tat-22 ta' Novembru 2017, Cussens *et* (C-251/16, EU:C:2017:881, punti 31 *et seq.*).

2) L-Artikolu 9(1) u l-Artikolu 193 tad-Direttiva 2006/112/KE għandhom jiġu interpretati fis-sens li persuna li jkollha l-kapaċità li tkun persuna taxxabbli teżerċita l-attività ekonomika kkonċernata "indipendentement" meta hija taġixxi, bħar-rikorrent fil-każ inkwistjoni, f'isimha u għaliha nnifisha (jew anki għal terz fil-kuntest ta' tranżazzjoni li għaliha titħallas kummissjoni).