



Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tmien Awla)

19 ta' Diċembru 2019*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud – Direttiva 2006/112/KE – Tranżazzjonijiet taxxabli – Tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa – Akkwist ta' proprjetajiet immobbli mhux iskritti fir-reġistru tal-artijiet nazzjonali – Spejjeż marbuta mal-ewwel iskrizzjoni fl-imsemmi reġistru sostnuti mill-akkwirent – Użu ta' kumpanniji terzi speċjalizzati – Partecipazzjoni fi provvista ta' servizzi jew spejjeż ta' investiment imwettqa għall-htigijiet ta' kumpannija”

Fil-Kawża C-707/18,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-Tribunalul Timiș (il-Qorti tal-Kontea ta' Timiș, ir-Rumanija), permezz ta' deċiżjoni tat-30 ta' Ottubru 2018, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-13 ta' Novembru 2018, fil-proċedura

Amărăști Land Investment SRL

vs

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara,

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tmien Awla),

komposta minn L. S. Rossi, President tal-Awla, J. Malenovský (Relatur) u N. Wahl, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: G. Hogan,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li rat l-osservazzjonijiet ipprezentati:

- għall-Gvern Rumen, minn C.-R. Canțăr, R. I. Hațieganu u L. Lițu, bħala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u A. Biolan, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: ir-Rumen.

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 24, 28, 167 u 168 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”).
- 2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn, minn naħa, Amărăști Land Investment SRL u, min-naħa l-oħra, id-Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara (id-Direttorat Ġenerali Reġjonali tal-Finanzi Pubblici ta' Timișoara, ir-Rumanija) u l-Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș (l-Amministrazzjoni Dipartimentali tal-Finanzi Pubblici ta' Timiș, ir-Rumanija) dwar id-dritt għar-rimbors tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) relatata mat-tranzazzjonijiet li permezz tagħhom Amărăști Land Investment wettqet, bi spejjeż tagħha, l-atti neċessarji għall-ewwel iskrizzjoni fir-reġistru tal-artijiet nazzjonali (iktar 'il quddiem ir-“reġistru tal-artijiet”) tal-artijiet li hija kellha l-intenzjoni takkwista.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

- 3 Skont l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT:

“It-transazzjonijiet li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

[...]

(ċ) il-provvista ta' servizzi bi hlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali”.

- 4 L-Artikolu 24(1) ta' din id-direttiva jipprevedi:

“Provvista ta' servizzi' għandha tfisser kwalunkwe operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta' merkanzija.”

- 5 L-Artikolu 28 tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ġej:

“Fejn persuna taxxabbli li taġixxi f'isimha iżda għall-benefiċċju ta' haddiehor tiehu parti fi provvista ta' servizzi, hija għandha tiġi kkunsidrata li rċeviet u pprovdiet dawk is-servizzi hija stess.”

- 6 L-Artikolu 167 tal-istess direttiva jipprovdi:

“Dritt ta' tnaqqis isehh fil-hin meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta.”

- 7 L-Artikolu 168 tad-Direttiva dwar il-VAT, li jinsab taht it-Titolu X tagħha, bit-titolu “Tnaqqis”, huwa fformulat 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 thallas 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;

[...]

Id-dritt Rumén

Il-Liġi Nru 227/2015

- 8 Skont l-Artikolu 297(4) tal-Leġeja nr. 227/2015 privind Codul fiskal (il-Liġi Nru 227/2015 dwar il-Kodiċi Fiskali):

“Kull persuna taxxabbli għandha d-dritt li tnaqqas it-taxxa relatata max-xiri jekk dan tal-aħħar jintuża għall-finijiet tat-tranzazzjonijiet segwenti:

- (a) it-tranzazzjonijiet taxxabbli;

[...]

- 9 L-Artikolu 271(2) ta’ din il-liġi jipprovdi:

“Meta persuna taxxabbli, li taġixxi f’isimha, iżda għall-benefiċċju ta’ haddiehor, tipparteċipa fi provvista ta’ servizzi, hija għandha titqies li rċeviet u pprovdiet personalment is-servizzi inkwistjoni.”

Il-Kodiċi Ċivili

- 10 L-Artikolu 885(1) tal-Leġeja nr. 287/2009 privind Codul civil al României (il-Liġi Nru 287/2009 dwar il-Kodiċi Ċivili Rumén) (*Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 505 tal-15 ta’ Lulju 2011, iktar ’il quddiem il-“Kodiċi Ċivili”), huwa fformulat kif ġej:

“Bla ħsara għal dispożizzjonijiet legali kuntrarji, id-drittijiet *in rem* fuq il-proprjetajiet immobbli iskritti fir-reġistru tal-artijiet għandhom jinkisbu, bejn il-partijiet u fir-rigward ta’ terzi, biss permezz ta’ iskrizzjoni fir-reġistru tal-artijiet, fuq il-bażi tal-att jew tal-fatt li ggustifika l-iskrizzjoni.”

- 11 L-Artikolu 886 tal-Kodiċi Ċivili jipprovdi:

“Sakemm il-liġi ma tipprovdi mod ieħor, bidla fir-rigward ta’ dritt *in rem* fuq proprjetà immobbli għandha ssir skont ir-regoli li jirregolaw il-kisba jew l-estinzjoni tad-drittijiet *in rem*.”

- 12 Skont l-Artikolu 888 ta’ dan il-kodiċi:

“L-iskrizzjoni fir-reġistru tal-artijiet għandha ssir abbażi ta’ att notarili, ta’ deċizzjoni ġudizzjarja li ma tistax tiġi appellata, ta’ ċertifikat ta’ suċċessjoni jew ta’ att ieħor mahruġ mill-awtoritajiet amministrattivi, fil-każijiet fejn il-liġi tipprevedi dan.”

- 13 L-Artikolu 893 tal-imsemmi kodiċi jipprovdi:

“L-iskrizzjoni ta’ dritt *in rem* tista’ ssir biss:

- a) fir-rigward ta’ persuna li, fid-data tar-reġistrazzjoni tat-talba, hija iskritta bħala d-detentur tad-dritt li fir-rigward tiegħu għandha ssir l-iskrizzjoni;

[...]

14 L-Artikolu 1244 tal-Kodiċi Ċivili jipprevedi:

“Barra l-każijiet l-oħra previsti mil-liġi, għandhom jiġu konklużi bil-miktub, fil-forma awtentika, taht piena ta’ nullità assoluta, il-ftehimiet li jittrasferixxu jew li jikkostitwixxu drittijiet *in rem* li l-iskrizzjoni tagħhom fir-reġistru tal-artijiet hija obbligatorja.”

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

- 15 Amāraṣṭi Land Investment twaqqfet matul is-sena 2014, bil-għan li teżerċita attivitajiet agrikoli u, għal dan il-għan, din il-kumpannija akkwistat xi artijiet.
- 16 Il-proċess ta’ akkwist ta’ dawn l-artijiet inkluda żewġ stadji. Fl-ewwel lok, giet konkluża wegħda sinallagmatika ta’ bejgħ bejn il-persuna li kienet qiegħda twiegħed li tbiegħ l-artijiet u Amāraṣṭi Land Investment, li permezz tagħha din tal-aħħar kisbet dritt ta’ kreditu fuq il-proprietà ta’ dawn l-artijiet. Fit-tieni lok, wara t-tweqqif tal-formalitajiet amministrattivi meħtieġa mil-liġi għall-finijiet tal-konklużjoni tal-kuntratt ta’ bejgħ tal-imsemmija artijiet, dan tal-aħħar gie ffirmat mill-partijiet ikkonċernati.
- 17 F’dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tippreċiża li d-dritt Rumen jeżigi li l-kuntratti ta’ bejgħ ta’ proprjetajiet immobbli, bhall-artijiet inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jiehdu l-forma ta’ atti awtentiċi u li, sabiex dawn il-kuntratti jkunu validament konklużi fil-forma awtentika, l-artijiet ikkonċernati għandhom ikunu iskritti fir-rReġistru tal-artijiet u l-bejjiegħ għandu jiġi indikat fih bħala proprjetarju tagħhom, fatt li ma kienx il-każ fir-rigward tal-artijiet inkwistjoni fil-kawża prinċipali.
- 18 Fil-kuntest tal-investimenti tagħha fl-artijiet u sabiex twettaq il-formalitajiet amministrattivi meħtieġa qabel il-konklużjoni tal-kuntratt ta’ bejgħ ta’ dawn l-artijiet, Amāraṣṭi Land Investment irrikorriet, bi spejjeż tagħha, għal servizzi pprovduti minn terzi, jiġifieri avukati, nutara kif ukoll kumpanniji speċjalizzati fil-qasam ta’ reġistrazzjoni tal-artijiet u f’dak topografiku. B’mod partikolari, hija rrikorriet għas-servizzi ta’ kumpannija ta’ reġistrazzjoni tal-artijiet għall-finijiet tal-ewwel iskrizzjoni tal-artijiet fir-reġistru tal-artijiet.
- 19 Il-wegħdiet ta’ bejgħ tal-artijiet ikkonċernati kienu jinkludu klawżola li permezz tagħha l-awtur tal-wegħda ta’ bejgħ kien qiegħed jiddikjara li kien qiegħed jaċċetta li Amāraṣṭi Land Investment twettaq, bi spejjeż tagħha, ix-xogħol kollu ta’ ġbir ta’ dokumenti, ta’ thejjija ta’ fajls, ta’ awtentikazzjoni u ta’ reġistrazzjoni ta’ dokumenti, ta’ reġistrazzjoni tal-artijiet kif ukoll ta’ iskrizzjoni fir-reġistru tal-artijiet. Barra minn hekk, huwa ddikjara li jifhem li l-proċeduri kollha ta’ reġistrazzjoni mwettqa minn Amāraṣṭi Land Investment kienu assolutament neċessarji sabiex il-kuntratt ta’ bejgħ ikun jista’ jiġi konkluż fil-forma awtentika.
- 20 L-ispejjeż marbuta mal-ewwel iskrizzjoni tal-imsemmija artijiet fir-reġistru tal-artijiet, li l-partijiet fil-kuntratt stmaw bi ftehim komuni għal EUR 750 għal kull ettaru, ma ġewx iffatturati mill-ġdid lill-bejjiegħ. Il-wegħdiet ta’ bejgħ kienu jistipulaw, barra minn hekk, li Amāraṣṭi Land Investment kellha thallas lill-bejjiegħ, fil-mument tal-konklużjoni tagħhom, il-prezz sħiħ tal-artijiet, li ma kienx jinkludi l-korrispettiv tat-tranzazzjonijiet ta’ reġistrazzjoni tal-artijiet.
- 21 Dawn il-wegħdiet ta’ bejgħ kienu jinkludu, barra minn hekk, klawżola li permezz tagħha l-bejjiegħ kellu jhallas lil Amāraṣṭi Land Investment l-ispejjeż sostnuti għall-iskrizzjoni tal-artijiet ikkonċernati fir-reġistru tal-artijiet kif ukoll danni li jammontaw għal EUR 2 000 għal kull ettaru jekk huwa ma jwettaqx l-obbligu tiegħu li jikkonkludi l-kuntratt ta’ bejgħ fit-terminu stabbilit, minhabba nuqqas imputabbli lil jew għal raġunijiet oħra, bl-eċċezzjoni ta’ dawk li jkunu imputabbli lil Amāraṣṭi Land Investment.

- 22 Wara l-akkwist tal-artijiet, Amărăști Land Investment ressqet, fit-23 ta' Jannar 2017, talba għar-rimbors tal-VAT, li kienet tammonta għal 73 828 leu Rumen (RON) (madwar EUR 15 456), li giet aċċettata mill-awtoritajiet tat-taxxa.
- 23 Madankollu, dawn l-awtoritajiet, sussegwentement, ipproċedew għal kalkolu addizzjonali tal-VAT ta' RON 41 911 (madwar EUR 8 772), għar-raġuni li s-somma ta' EUR 750 għal kull ettaru msemija fil-punt 20 ta' din is-sentenza kienet tirrappreżenta l-korrispettiv tas-servizz, ipprovdut minn Amărăști Land Investment lill-bejjiegħa, relatat mar-reġistrazzjoni tal-artijiet ikkonċernati u mal-konklużjoni tal-kuntratti ta' bejgħ fil-forma awtentika inkambju għat-trasferiment ta' dawn l-artijiet. L-imsemmija awtoritajiet sostnew, f'dan ir-rigward, li, inkambju għall-imsemmija artijiet, Amărăști Land Investment kienet, minn naħa, ħallset prezz u, min-naħa l-oħra, ipprovdiet lill-bejjiegħa servizz, li l-ispiża tiegħu kellha neċessarjament tiġi sostnuta minnhom.
- 24 Amărăști Land Investment ressqet ilment kontra l-avviż ta' tassazzjoni relatat mal-kalkolu addizzjonali tal-VAT, li ġie miċhud mill-awtoritajiet tat-taxxa għar-raġuni li din il-kumpannija kienet ipprovdiet is-servizzi inkwistjoni f'isimha, iżda għall-benefiċċju tal-bejjiegħa, mingħajr madankollu ma ffatturat il-korrispettiv lill-benefiċjarji u lanqas ma ġabret il-VAT relatata ma' din il-provvista ta' servizzi.
- 25 Quddiem il-qorti tar-rinviju, Amărăști Land Investment issostni li l-ispejjeż sostnuti minnha u stmati għal EUR 750 għal kull ettaru huma spejjeż marbuta mal-investment, sostnuti għall-finijiet ta' tranżazzjonijiet taxxabbli, li fir-rigward tagħhom hija għandha d-dritt tnaqqas il-VAT.
- 26 Hija ssostni, barra minn hekk, li l-ammont tal-ispejjeż marbuta mal-iskrizzjoni tal-artijiet inkwistjoni fil-kawża prinċipali fir-reġistru tal-artijiet kien ġie f'fissat għal EUR 750 għal kull ettaru, sabiex jiġi ffaċilitat il-kalkolu tad-dannu li seta' kien ikkawżat lilha li kieku l-bejjiegħa ma kinux wettqu l-obbligu tagħhom li jikkonkludu l-kuntratti ta' bejgħ tal-artijiet fil-forma awtentika. Amărăști Land Investment tippreċiża li, fil-prattika, dan l-ammont, li kien ivarja minn tranżazzjoni għal oħra, seta' jkun oġġett jew inqas minn din is-somma ta' EUR 750.
- 27 Peress li kienet tqis li l-kawża li biha hija adita tehtieg interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni, it-Tribunalul Timiș (il-Qorti tal-Kontea ta' Timiș, ir-Rumanija) iddecidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:
- “1) Fil-kuntest tal-interpretazzjoni tad-[Direttiva dwar il-VAT], b'mod partikolari tal-Artikoli 24, 28, 167 u tal-Artikolu 168(a) tagħha, meta fil-mument tat-tranżazzjoni ta' bejgħ ta' proprjetà immobbli li ma kinitx irreġistrata fir-[reġistru tal-artijiet] (reġistru tal-artijiet) u lanqas ma kienet irreġistrata fil-mument tat-trasferiment tagħha, ix-xerrej taxxabbli, li jassumi l-obbligu kuntrattwali li jwettaq, bi spejjeż tiegħu, l-atti neċessarji għall-ewwel reġistrazzjoni fir-reġistru tal-artijiet ta' din il-proprjetà immobbli, dan ikun qiegħed iwettaq provvista ta' servizzi favur il-bejjiegħ jew inkella akkwist ta' servizzi marbuta mal-investment fi proprjetà immobbli li fir-rigward tiegħu għandu jiġi rrikonossut id-dritt ta' tnaqqis tal-VAT?
- 2) Id-[Direttiva dwar il-VAT], b'mod partikolari l-Artikoli 167 u 168(a) tagħha, tista' tiġi interpretata fis-sens li l-ispejjeż sostnuti mix-xerrej taxxabbli fil-mument tal-ewwel reġistrazzjoni fir-reġistru tal-artijiet tal-proprjetà immobbli li fuqha huwa għandu dritt ta' kreditu li jikkonsisti fit-trasferiment futur tad-dritt tal-proprjetà u li huwa kiseb mingħand il-bejjiegħa li d-dritt ta' proprjetà tagħhom fuq il-proprjetà immobbli ma huwiex irreġistrat fir-reġistru tal-artijiet jistgħu jiġu kklassifikati bħala tranżazzjonijiet ta' qabel l-investment li fir-rigward tagħhom il-persuna taxxabbli tibbenefika mid-dritt ta' tnaqqis tal-VAT?
- 3) Id-dispożizzjonijiet tad-[Direttiva dwar il-VAT], b'mod partikolari l-Artikoli 24, 28, 167 u 168(a) tagħha, għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-ispejjeż sostnuti mix-xerrej taxxabbli fil-mument tal-ewwel reġistrazzjoni fir-reġistru tal-artijiet tal-proprjetà immobbli li giet ċeduta lilu u li fuqha huwa għandu, bis-saħħa ta' kuntratt, dritt ta' kreditu li jikkonsisti fit-trasferiment futur tad-dritt

tal-proprjetà mingħand il-bejjiegħa li d-dritt ta' proprjetà tagħhom fuq il-proprjetà immobbli ma huwiex irregistrat fir-reġistru tal-artijiet għandhom jiġu kklassifikati bħala provvisti ta' servizzi favur il-bejjiegħa, meta x-xerrej u l-bejjiegħa qablu li l-prezz tal-proprjetà immobbli ma jinkludix il-korrispettiv għat-tranzazzjonijiet ta' registrazzjoni?

- 4) Fis-sens tad-[Direttiva dwar il-VAT], l-ispejjeż marbuta mat-tranzazzjonijiet amministrattivi konnessi mal-proprjetà immobbli li giet ċeduta lix-xerrej u li fuqha dan tal-aħħar għandu dritt ta' kreditu li jikkonsisti fit-trasferiment futur tad-dritt tal-proprjetà mingħand il-bejjiegħ, li jinkludu, iżda li ma humiex limitati għall-ispejjeż marbuta mal-ewwel registrazzjoni fir-reġistru tal-artijiet, għandhom neċessarjament jithallsu mill-bejjiegħ jew jistgħu jiġu sostnuti mix-xerrej jew minn wahda mill-partijiet fit-tranzazzjoni, skont kif qablu l-partijiet, bil-konsegwenza li din il-persuna tkun intitolata għad-dritt ta' tnaqqis tal-VAT?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq ir-raba' domanda

- 28 Permezz tar-raba' domanda tagħha, li hemm lok li tingħata l-ewwel risposta, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva dwar il-VAT għandhiex tiġi interpretata fis-sens li tipprekludi, li l-partijiet fi tranzazzjoni intiża għat-trasferiment tal-proprjetà ta' proprjetà immobbli jaqblu li l-akkwired futur (iktar 'il quddiem l-"akkwired") ibati totalment jew parzjalment l-ispejjeż relatati mal-formalitajiet amministrattivi marbuta ma' din it-tranzazzjoni, b'mod partikolari dawk relatati mal-ewwel iskrizzjoni ta' din il-proprjetà immobbli fir-reġistru tal-artijiet, u li dan l-akkwired konsegwentement ikun intitolat inaqas il-VAT.
- 29 F'dan ir-rigward, hemm lok li jiġi kkonstatat li d-Direttiva dwar il-VAT ma tinkludi ebda dispożizzjoni li tirrestringi l-libertà li għandhom bħala prinċipju l-partijiet fi tranzazzjoni ta' bejgħ ta' proprjetà immobbli, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li jiddeterminaw b'mod kuntrattwali min minnhom għandu jbati l-ispiża tal-formalitajiet amministrattivi marbuta ma' din it-tranzazzjoni.
- 30 Barra minn hekk, għandu jiġi rrilevat li, hekk kif jirriżulta mid-deċiżjoni tar-rinviju, il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali teziġi li proprjetà immobbli li tkun ser tinbiegħ tkun rreġistrata fir-reġistru tal-artijiet u li l-persuna li tkun il-bejjiegħ tiġi indikata fih bħala l-proprjetarju ta' din il-proprjetà immobbli, taht piena ta' nullità tal-kuntratt ta' bejgħ.
- 31 Issa, l-ewwel iskrizzjoni ta' din il-proprjetà immobbli fir-reġistru tal-artijiet u l-indikazzjoni, f'dan ir-reġistru, tal-proprjetarju tagħha, ma jaqgħux taht il-libertà kuntrattwali tal-partijiet f'bejgħ ta' proprjetà immobbli, peress li dawn jirriflettu obbligu legali impost fuq il-bejjiegħ.
- 32 Għaldaqstant, l-inkluzjoni ta' klawżola kuntrattwali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, intiża sabiex l-akkwired ta' proprjetà immobbli jbati l-ispejjeż marbuta mal-ewwel iskrizzjoni tal-imsemmija proprjetà immobbli fir-reġistru tal-artijiet u mal-indikazzjoni tal-proprjetarju tagħha ma tistax tidderoga min-natura legali tal-obbligu, impost fuq il-bejjiegħ futur (iktar 'il quddiem il-"bejjiegħ"), li jwassal għal tali spejjeż, u lanqas tissostitwixxih.
- 33 Konsegwentement, is-sempliċi preżenza ta' tali klawżola f'wegħda sinallagmatika ta' bejgħ ta' proprjetajiet immobbli ma hijiex determinanti għall-finijiet li jsir magħruf jekk l-akkwired għandux dritt inaqas il-VAT marbuta mal-ħlas tal-ispejjeż li jirriżultaw mill-ewwel iskrizzjoni tal-proprjetajiet immobbli kkonċernati fir-reġistru tal-artijiet.

- 34 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, ir-risposta għar-raba' domanda għandha tkun li d-Direttiva dwar il-VAT għandha tiġi interpretata fis-sens li ma tipprekludix li l-partijiet fi tranżazzjoni intiża għat-trasferiment tal-proprjetà ta' proprjetajiet immobbli jaqblu dwar klawżola li ttipprovdi li l-akkwired għandu jkollha totalment jew parzjalment l-ispejjeż relatati mal-formalitajiet amministrattivi marbuta ma' din it-tranżazzjoni, b'mod partikolari dawk relatati mal-ewwel iskrizzjoni ta' dawn il-proprjetajiet immobbli fir-reġistru tal-artijiet. Madankollu, is-simpliċi preżenza ta' tali klawżola f'wegħda sinallagmatika ta' bejgħ ta' proprjetajiet immobbli ma hijiex determinanti għall-finijiet li jsir magħruf jekk l-akkwired għandux dritt inaqas il-VAT marbuta mal-ħlas tal-ispejjeż li jirriżultaw mill-ewwel iskrizzjoni tal-proprjetajiet immobbli kkonċernati fir-reġistru tal-artijiet.

Fuq l-ewwel u t-tielet domanda

- 35 Permezz tal-ewwel u tat-tielet domanda tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien u fit-tieni lok, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva dwar il-VAT, b'mod partikolari l-Artikolu 28 tagħha, għandhiex tiġi interpretata fis-sens li, fil-kuntest ta' wegħda sinallagmatika ta' bejgħ ta' proprjetajiet immobbli mhux iskritti fir-reġistru tal-artijiet, l-akkwired taxxabbi li, hekk kif huwa impenja ruħu b'mod kuntrattwali fir-rigward tal-bejgiegħ, iwettaq l-atti neċessarji għall-ewwel iskrizzjoni tal-proprjetajiet immobbli kkonċernati fl-imsemmi reġistru billi jirrikorri għal servizzi pprovduti minn terzi taxxabbi, huwa meqjus li pprova personalment, lill-bejgiegħ, is-servizzi inkwistjoni, fis-sens ta' dan l-Artikolu 28, anki jekk il-partijiet fil-kuntratt qablu li l-prezz tal-bejgħ tal-imsemmija proprjetajiet immobbli ma jinkludix il-korrispettiv tat-tranżazzjonijiet ta' reġistrazzjoni tal-artijiet.
- 36 F'dan ir-rigward, għandu jiġi enfasizzat li l-Artikolu 28 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi li, meta persuna taxxabbi, li taġixxi f'isimha, iżda għall-benefiċċju ta' haddiehor, tipparteċipa fi provvista ta' servizzi, hija għandha titqies li rċeviet u pprovdiet is-servizzi inkwistjoni hija stess.
- 37 Għalhekk, din id-dispożizzjoni toħloq il-finzzjoni legali ta' żewġ provvisti ta' servizzi identiċi pprovduti b'mod konsekuttiv, fejn l-operatur li jipparteċipa fi provvista ta' servizzi u li jikkostitwixxi l-aġent huwa meqjus li, inizjalment, iṛċieva s-servizzi inkwistjoni mingħand fornituri speċjalizzati qabel ma jipprovdi, sussegwentement, dawn is-servizzi lill-operatur li għall-benefiċċju tiegħu dan ikun qiegħed jaġixxi (sentenza tal-4 ta' Mejju 2017, Il-Kummissjoni vs Il-Lussemburgu, C-274/15, EU:C:2017:333, punt 86).
- 38 Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq, u peress li l-Artikolu 28 tad-Direttiva 2006/112 jaqa' taħt it-Titolu IV ta' din id-direttiva, bit-titolu "Transazzjonijiet taxxabbi", hemm lok li jitqies li, jekk il-provvista ta' servizzi li fiha operatur jipparteċipa tkun sugġetta għall-VAT, ir-relazzjoni ġuridika bejn dan l-operatur u l-operatur li għall-benefiċċju tiegħu dan ikun qiegħed jaġixxi għandha wkoll tkun sugġetta għall-VAT (sentenza tal-4 ta' Mejju 2017, Il-Kummissjoni vs Il-Lussemburgu, C-274/15, EU:C:2017:333, punt 87).
- 39 Fl-ewwel lok, fil-kawża prinċipali, huwa paċifiku li, meta kkonkludiet kuntratt ma' terzi taxxabbi bil-għan tat-twettiq l-atti neċessarji għall-iskrizzjoni tal-proprjetajiet immobbli kkonċernati fir-reġistru tal-artijiet, Amāraṣṭi Land Investment aġixxiet f'isimha.
- 40 Fir-rigward, fit-tieni lok, tal-kwistjoni dwar jekk, f'dan il-kuntest, Amāraṣṭi Land Investment aġixxietx għall-benefiċċju tal-bejgiegħ tal-imsemmija proprjetajiet immobbli, għandu jifakkar li, hekk kif jirriżulta mill-punt 31 ta' din is-sentenza, l-obbligu li ssir l-ewwel iskrizzjoni ta' proprjetà immobbli fir-reġistru tal-artijiet jirrifletti obbligu legali impost fuq il-bejgiegħ, li għandu jiġi indikat fih bħala l-proprjetarju ta' din il-proprjetà immobbli.

- 41 Minn dan isegwi li, jekk, skont kuntratt konkluz mal-bejjiegħ tal-imsemmija proprjetà immobbli, l-akkwiredent iwettaq, bi spejjeż tiegħu, l-atti neċessarji għall-ewwel iskrizzjoni tal-istess proprjetà immobbli fir-reġistru tal-artijiet u għall-indikazzjoni, f'dan ir-reġistru, tal-proprjetarju tagħha, sabiex jikkonforma ruħu ma' obbligu legali impost fuq dan tal-aħħar, dawn l-atti għandhom jitqiesu bħala li twettqu għall-benefiċċju ta' haddiehor, fis-sens tal-Artikolu 28 tad-Direttiva dwar il-VAT.
- 42 Fit-tielet lok, peress li l-formulazzjoni tal-Artikolu 28 tad-Direttiva dwar il-VAT ma tipprevedi ebda kundizzjoni relatata man-natura oneruża tal-partecipazzjoni fil-provvista ta' servizzi, il-fatt li l-ispejjeż marbuta mal-ewwel iskrizzjoni tal-proprjetà immobbli kkonċernata fir-reġistru tal-artijiet ma ġewx iffatturati mill-ġdid mill-akkwiredent lill-bejjiegħ, b'tali mod li l-korrispettiv tat-tranzazzjonijiet ta' reġistrazzjoni tal-artijiet ma kienx inkluz fil-prezz tal-bejgħ ta' din il-proprjetà immobbli, huwa rrilevanti għall-finijiet tal-applikazzjoni ta' dan l-artikolu.
- 43 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, hemm lok li r-risposta għall-ewwel u għat-tielet domanda tkun li d-Direttiva dwar il-VAT, b'mod partikolari l-Artikolu 28 tagħha, għandha tiġi interpretata fis-sens li, fil-kuntest ta' wegħda sinallagmatika ta' bejgħ ta' proprjetajiet immobbli mhux iskritti fir-reġistru tal-artijiet, l-akkwiredent taxxabbi li, hekk kif huwa impenja ruħu b'mod kuntrattwali fir-rigward tal-bejjiegħ, iwettaq l-atti neċessarji għall-ewwel iskrizzjoni tal-proprjetajiet immobbli kkonċernati fl-imsemmi reġistru billi jirrikorri għal servizzi pprovduti minn terzi taxxabbi, huwa meqjus li pprovda personalment, lill-bejjiegħ, is-servizzi inkwistjoni, fis-sens ta' dan l-Artikolu 28, anki jekk il-partijiet fil-kuntratt qablu li l-prezz tal-bejgħ tal-imsemmija proprjetajiet immobbli ma jinkludix il-korrispettiv tat-tranzazzjonijiet ta' reġistrazzjoni tal-artijiet.

Fuq it-tieni domanda

- 44 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva dwar il-VAT, b'mod partikolari l-Artikoli 167 u 168(a) tagħha, għandhiex tiġi interpretata fis-sens li l-ispejjeż sostnuti minn kumpanija mwaqqfa bil-għan li teżercita attivitajiet agrikoli, li tirrikorri għas-servizzi ta' terzi taxxabbi għall-finijiet tal-ewwel iskrizzjoni fir-reġistru tal-artijiet tal-artijiet li hija takkwista, jistgħu jiġu kklassifikati bħala spejjeż ta' investiment għall-finijiet tal-attività ekonomika li hija għandha l-intenzjoni li tibda teżercita.
- 45 Hekk kif jirriżulta mit-talba għal deċiżjoni preliminari u mill-kliem stess tal-ewwel domanda, jidher li t-tieni domanda saret fil-każ li l-akkwiredent taxxabbi ma jitqiesx li pprovda personalment, lill-bejjiegħ, is-servizzi inkwistjoni, fis-sens tal-Artikolu 28 tad-Direttiva dwar il-VAT.
- 46 Peress li l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, fir-risposta tagħha għall-ewwel u għat-tielet domanda, li akkwiredent, bħar-rikorrenti fil-kawża prinċipali, huwa meqjus li pprovda personalment, lill-bejjiegħ, is-servizzi inkwistjoni, fis-sens tal-Artikolu 28 tad-Direttiva dwar il-VAT, ma hemmx lok li tingħata risposta għat-tieni domanda.

Fuq l-ispejjeż

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

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tmien Awla) taqta' u tiddeċiedi:

- 1) Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud għandha tiġi interpretata fis-sens li ma tipprekludix li l-partijiet fi tranżazzjoni intiża għat-trasferiment tal-proprjetà ta' proprjetajiet immobbli jaqblu dwar klawżola li tipprovdli li l-akkwirent futur għandu jbati totalment jew parzjalment l-ispejjeż relatati mal-formalitajiet amministrattivi marbuta ma' din it-tranżazzjoni, b'mod partikolari daww relatati mal-ewwel iskrizzjoni ta' dawn il-proprjetajiet immobbli fir-reġistru tal-artijiet nazzjonali. Madankollu, is-semplici preżenza ta' tali klawżola f'wegħda sinallagmatika ta' bejgħ ta' proprjetajiet immobbli ma hijiex determinanti għall-finijiet li jsir magħruf jekk l-akkwirent futur għandux dritt inaqqas it-taxxa fuq il-valur miżjud marbuta mal-ħlas tal-ispejjeż li jirriżultaw mill-ewwel iskrizzjoni tal-proprjetajiet immobbli kkonċernati fir-reġistru tal-artijiet nazzjonali.
- 2) Id-Direttiva 2006/112, b'mod partikolari l-Artikolu 28 tagħha, għandha tiġi interpretata fis-sens li, fil-kuntest ta' wegħda sinallagmatika ta' bejgħ ta' proprjetajiet immobbli mhux iskritti fir-reġistru tal-artijiet nazzjonali, l-akkwirent futur taxxabbli li, hekk kif huwa impenja ruħu b'mod kuntrattwali fir-rigward tal-bejgiegħ futur, iwettaq l-atti neċessarji għall-ewwel iskrizzjoni tal-proprjetajiet immobbli kkonċernati fl-imsemmi reġistru billi jirrikorri għal servizzi pprovduti minn terzi taxxabbli, huwa meqjus li pprova personalment, lill-bejgiegħ futur, is-servizzi inkwistjoni, fis-sens ta' dan l-Artikolu 28, anki jekk il-partijiet fil-kuntratt qablu li l-prezz tal-bejgħ tal-imsemmija proprjetajiet immobbli ma jinkludix il-korrispettiv tat-tranżazzjonijiet ta' registrazzjoni tal-artijiet.

Firem