Ġabra tal-ġurisprudenza

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

17 ta' Ottubru 2019*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Eżenzjonijiet – Artikolu 135(1)(b) u (d) – Tranżazzjonijiet dwar l-għoti u n-negozjar ta' krediti kif ukoll għall-immaniġġar ta' krediti – Tranżazzjonijiet li jirrigwardaw id-djun, bl-eċċezzjoni tal-irkupru ta' djun – Trasferiment bi ħlas, favur terz, ta' pożizzjoni fi proċedura għall-irkupru forzat ta' dejn irrikonoxxut minn deċiżjoni ġudizzjarja"

Fil-Kawża C-692/17,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mis-Supremo Tribunal Administrativo (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Portugall), permezz ta' deċiżjoni tat-8 ta' Novembru 2017, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-11 ta' Diċembru 2017, fil-proċedura

Paulo Nascimento Consulting – Mediação Imobiliária Lda

vs

Autoridade Tributária e Aduaneira,

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

komposta minn A. Arabadjiev, President tal-Awla, L. Bay Larsen u C. Vajda (Relatur), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: H. Saugmandsgaard Øe,

Reġistratur: M. Ferreira, Amministratur Prinċipali,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tas-7 ta' Frar 2019,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal Paulo Nascimento Consulting – Mediação Imobiliária Lda, minn R. Silva Lopes u A. Coelho Martins, advogados,

– għall-Gvern Portugiż, minn L. Inez Fernandes, M. Figueiredo u R. Campos Laires, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios kif ukoll minn B. Rechena, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-2 ta' Mejju 2019,

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: il-Portugiż.

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 135(1)(b) 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, u rettifika ĠU 2007, L 335, p. 60).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Paulo Nascimento Consulting – Mediação Imobiliária Lda (iktar 'il quddiem "PNC") u l-Autoridade Tributária e Aduaneira (l-Awtorità Fiskali u Doganali, il-Portugall) dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) dovuta minħabba t-trasferiment bi ħlas, favur terz, tal-pożizzjoni li PNC kellha fi proċedura ta' rkupru forzat ta' dejn li kien irrikonoxxut minn deċiżjoni ġudizzjarja.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 2(1)(a) u (ċ) tad-Direttiva 2006/112, huma suġġetti għall-VAT, rispettivament, "il-provvista ta' merkanzija magħmula bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali" u "il-provvista ta' servizzi bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali".

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

"'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.

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 Konformement mal-Artikolu 14(1) tal-imsemmija direttiva, "'[p]rovvista ta' merkanzija' għandha tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tanġibbli".

6 Skont l-Artikolu 24(1) tal-istess direttiva, "'[p]rovvista ta' servizzi' għandha tfisser kwalunkwe operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta' merkanzija".

7 L-Artikolu 25(a) tad-Direttiva 2006/112 jistipula li "[p]rovvista ta' servizzi tista' tikkonsisti, inter alia, f'[...] l-assenjazzjoni ta' proprjetà intanġibbli kemm jekk hija u kemm jekk mhix soġġetta għal att li jistabbilixxi titolu".

8 L-Artikolu 135(1)(b) u (d) ta' din id-direttiva jipprovdi:

"L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li ġejjin:

b) l-għoti u n-negozjar ta' kreditu u l-immaniġġjar tal-kreditu mill-persuna li tagħtih;

[...]

d) transazzjonijet, inkluż negozjar, li jikkonċernaw kontijiet ta' depożitu u kontijiet kurrenti, pagamenti, trasferimenti, debiti, ċekkijiet u strumenti oħrajn negozzjabbli, imma eskluża l-kollezzjoni tad-debitu".

Id-dritt Portugiż

9 Il-Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (il-Kodiċi tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud), li ttraspona fid-dritt Portugiż id-Direttiva 2006/112, jipprevedi, fil-punt 27(a) u (c) tal-Artikolu 9 tal-verżjoni tiegħu applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-"Kodiċi tal-VAT"), li t-tranżazzjonijiet li ġejjin huma eżentati mill-VAT:

"a) l-għoti u n-negozjar ta' krediti, taħt kull forma, inklużi t-tranżazzjonijiet ta' skont u riskont, kif ukoll l-amministrazzjoni u l-immaniġġar tagħhom mill-persuna li tkun tathom;

[…]

c) it-tranżazzjonijiet, inkluż in-negozjar, li jikkonċernaw kontijiet ta' depożitu u kontijiet kurrenti, pagamenti, trasferimenti, ħlasijiet rċevuti, ċekkijiet, kambjali kummerċjali u strumenti oħra, bl-esklużjoni ta' tranżazzjonijiet ta' sempliċi rkupru ta' djun".

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

10 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li, fix-xahar ta' Novembru 2006, PNC ingħatat, fil-kuntest tal-attività tagħha ta' aġenzija immobiljarja, mandat esklużiv ta' bejgħ ta' art agrikola. Offerta ta' xiri ġiet proposta minn PNC lill-mandant tagħha, il-proprjetarju ta' din l-art, iżda din ġiet miċħuda minn dan tal-aħħar, li rrifjuta li jħallas lil PNC għas-servizz ipprovdut.

11 PNC adixxiet lit-Tribunal de Família e Menores e de Comarca de Portimão (il-Qorti tal-Familja u tal-Minuri tad-Distrett ta' Portimão, il-Portugall), sabiex tikkundanna lill-mandant tagħha jħallasha ammont ta' EUR 125 000, dovuti bħala l-kummissjoni tal-aġenzija immobiljarja dovuta, flimkien mal-VAT u mal-interessi moratorji sad-data tal-ħlas sħiħ. Din il-qorti laqgħet it-talba ta' PNC, permezz ta' sentenza li saret definittiva.

12 Barra minn hekk, mill-proċess fid-dispożizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li peress li d-debitriċi ma ħallsitx l-ammont responsabbli għalih, PNC ippreżentat, quddiem l-imsemmija qorti, rikors għal irkupru forzat, sabiex tikseb l-irkupru tad-dejn dovut lilha, kif irrikonoxxut mis-sentenza tal-istess qorti, li b'kollox kien jammonta għal EUR 170 859.62.

13 Barra minn hekk, ma huwiex ikkontestat li, fil-kuntest ta' din il-proċedura għall-irkupru forzat, ġiet maqbuda proprjetà immobbli li tappartjeni għad-debitriċi sabiex tiggarantixxi l-ħlas tal-ammont dovut. Sussegwentement, il-proprjetà maqbuda ġiet aġġudikata lil PNC għas-somma ta' EUR 606 200, somma li kienet tirrappreżenta madwar 70 % tal-valur tal-imsemmija proprjetà fis-suq. Magħha kien hemm l-obbligu, għal PNC, li tħallas l-eċċess lill-aġenzija ta' eżekuzzjoni, jiġifieri d-differenza bejn l-ammont tal-aġġudikazzjoni u l-valur tad-dejn dovut lilha, flimkien mal-ispejjeż ta' eżekuzzjoni, li b'kollox jammonta għal EUR 417 937.12.

14 Permezz ta' ftehim tad-29 ta' Settembru 2010, PNC ittrasferixxiet lil Starplant – Unipessol Lda (iktar 'il quddiem "Starplant") id-drittijiet u l-obbligi tagħha kollha li joriġinaw mill-pożizzjoni tagħha fil-proċedura ta' eżekuzzjoni forzata li kienet għadha għaddejja, inkambju għall-ħlas tal-ammont ta' EUR 351 619.90 minn Starplant.

15 Fix-xahar ta' Ottubru 2010, minn naħa, PNC daħħlet fil-kontijiet tagħha l-ammont ta' EUR 125 000 rċevut bħal korrispettiv għas-servizzi pprovduti lill-mandant imsemmi iktar 'il fuq u ħallset is-somma ta' EUR 26 250, li tikkorrispondi għall-ammont tal-VAT dovut f'dan ir-rigward. Min-naħa l-oħra, hija daħħlet fil-kontijiet tagħha l-ammont ta' EUR 200 369.90 bħala "prodotti oħrajn, mhux speċifikati", li kien jikkorrispondi għall-bilanċ tal-prezz imħallas minn Starplant, ammont li fuqu hija ma ħallset ebda VAT.

16 Fl-24 ta' Ġunju 2014, l-Autoridade Tributária e Aduaneira (l-Awtorità Fiskali u Doganali, il-Portugall) indirizzat lil PNC tfakkiriet għal VAT flimkien ma' interessi, għal ammont totali ta' EUR 83 647.77, wara li qieset li, fid-dikjarazzjoni tal-VAT ippreżentata minnha għall-perijodu kkonċernat, PNC ma kinitx daħħlet fil-kontijiet b'mod korrett it-trasferiment tal-pożizzjoni proċedurali mwettqa għal ammont ta' EUR 351 619.90. F'dan ir-rigward, l-imsemmija awtorità qieset li din kienet tranżazzjoni distinta minn dik relatata mal-kummissjoni ta' aġenzija immobiljarja li kienet suġġetta għall-VAT, għaliex din kienet tikkostitwixxi t-trasferiment ta' dritt, bi ħlas, minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali, li kien jaqa' taħt il-kunċett ta' provvista ta' servizzi u li ma kien kopert minn ebda eżenzjoni prevista mill-Kodiċi tal-VAT.

17 It-Tribunal Administrativo e Fiscal de Loulé (il-Qorti Amministrattiva u Fiskali ta' Loulé, il-Portugall), adita minn PNC, laqgħet ir-rikors ta' din tal-aħħar, li kien intiż għall-annullament tat-tfakkiriet tal-VAT imsemmija iktar 'il fuq.

18 Permezz ta' sentenza tal-4 ta' Frar 2016, it-Tribunal Central Administrativo Sul (il-Qorti Amministrattiva Ċentrali tan-Nofsinhar, il-Portugall), adita mill-Fazenda Pública (it-Teżor Pubbliku, il-Portugall), qalbet is-sentenza mogħtija fl-ewwel istanza, għall-motivi li t-trasferiment ta' dejn inkwistjoni kien jaqa' taħt l-attività ekonomika ta' PNC, li dan kellu jitqies bħala provvista ta' servizzi taxxabbli u li dan ma kien jibbenefika minn ebda waħda mill-eżenzjonijiet previsti fl-Artikolu 9 tal-Kodiċi tal-VAT. B'mod partikolari, din il-qorti qieset li t-tranżazzjoni kkonċernata ma kinitx taqa' taħt l-eżenzjoni prevista fil-punt 27(a) tal-Artikolu 9 ta' dan il-kodiċi għat-tranżazzjonijiet bankarji u finanzjarji ta' għoti u ta' negozjar ta' krediti.

19 PNC appellat minn din is-sentenza quddiem is-Supremo Tribunal Administrativo (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Portugall), billi argumentat prinċipalment li l-eżenzjoni prevista fil-punt 27(a) tal-Artikolu 9 tal-Kodiċi tal-VAT kienet applikabbli għat-tranżazzjonijiet ta' trasferiment ta' dejn, anki meta dawn kienu jitwettqu minn entitajiet oħra li ma humiex istituzzjonijiet finanzjarji. F'dan ir-rigward, hija bbażat ruħha fuq il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar id-dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni li ġiet trasposta fid-dritt Portugiż mill-imsemmi punt 27(a) tal-Artikolu 9, jiġifieri l-punt 1 tal-Artikolu 13B(d) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"). Din id-dispożizzjoni tas-Sitt Direttiva ġiet irripetuta fl-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva 2006/112, direttiva li ħassret u ssostitwixxiet is-Sitt Direttiva mill-1 ta' Jannar 2007.

20 Huwa f'dan iċ-ċirkustanzi li s-Supremo Tribunal Administrativo (il-Qorti Amministrattiva Suprema) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

"It-trasferiment, taħt titolu oneruż, minn persuna suġġetta għall-VAT lil terza persuna, tal-pożizzjoni proċesswali li għandha f'azzjoni eżekuttiva għall-irkupru ta' kreditu rrikonoxxut minn deċiżjoni ġudizzjarja bħala li jirriżulta mill-ksur ta' kuntratt ta' aġenzija ta' proprjetà immobbli, flimkien mal-VAT bir-rata fis-seħħ fid-data tal-ħlas flimkien mal-interessi moratorji dovuti jew li jistgħu jsiru dovuti sa ma jsir il-ħlas komplet, jaqa' taħt il-kunċett ta' 'għoti', 'negozjar' jew 'immaniġġjar' għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva [2006/112/KE]?"

Fuq id-domanda preliminari

21 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva 2006/112 għandux jiġi interpretat fis-sens li l-eżenzjoni li huwa jipprevedi għat-tranżazzjonijiet dwar l-għoti u n-negozjar ta' krediti kif ukoll għall-immaniġġar ta' krediti hija applikabbli għal tranżazzjoni li tikkonsisti, għall-persuna taxxabbli, f'li tittrasferixxi lil terz, bi ħlas, il-pożizzjoni tagħha fi proċedura intiża għall-irkupru forzat ta' dejn.

22 Preliminarjament, għandha tiġi eżaminata l-kwistjoni dwar jekk din it-tranżazzjoni tikkostitwixxix tranżazzjoni suġġetta għall-VAT.

23 F'dan ir-rigward, fl-ewwel lok, mill-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 2006/112, li jiddefinixxi l-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT, jirriżulta li, fi ħdan Stat Membru, huma biss l-attivitajiet ta' natura ekonomika li huma suġġetti għal din it-taxxa. Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva, persuna taxxabbli tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post tali attività ta' natura ekonomika. Il-kunċett ta' attività ekonomika huwa ddefinit fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tal-imsemmija direttiva fis-sens li jinkludi l-attivitajiet kollha ta' produttur, ta' kummerċjant jew ta' fornitur ta' servizzi u, b'mod iktar partikolari, it-tranżazzjonijiet li jinkludu l-operat ta' proprjeta tanġibbli jew intaġġibbli sabiex isir profitt minnhom fuq bażi kontinwa (sentenza tat-8 ta' Novembru 2018, C&D Foods Acquisition, C-502/17, EU:C:2018:888, punt 29 u l-ġurisprudenza ċċitata).

24 Għandu jiġi rrilevat li l-Qorti tal-Ġustizzja diġà kellha l-okkażjoni tinterpreta l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 fil-kawża li tat lok għas-sentenza tat-13 ta' Ġunju 2013, Kostov (C-62/12, EU:C:2013:391), li fiha qamet il-kwistjoni tal-issuġġettar għall-VAT ta' tranżazzjonijiet imwettqa b'mod okkażjonali minn persuna li diġà kienet suġġetta għall-VAT għall-attività prinċipali tagħha, f'każ li fih l-attività sekondarja ta' din il-persuna, filwaqt li tikkostitwixxi attività ekonomika u hija marbuta mill-qrib mal-attività prinċipali tagħha, ma kinitx tikkorrispondi ma' din l-attività prinċipali. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li persuna fiżika, diġà suġġetta għall-VAT għal attività ekonomika li hija teżerċita b'mod permanenti, għandha titqies bħala "persuna taxxabbli" għal kull attività ekonomika oħra li hija teżerċita b'mod okkażjonali, bil-kundizzjoni li din l-attività tikkostitwixxi attività fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Ġunju 2013, Kostov, C-62/12, EU:C:2013:391, punt 31).

25 Mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta barra minn hekk li n-numru u d-daqs tat-tranżazzjonijiet ma jistgħux jikkostitwixxu kriterju ta' distinzjoni bejn l-attivitajiet ta' operatur li jaġixxi fuq bażi privata, li jinsab lil hinn mill-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-direttiva, u dawk ta' operatur li t-tranżazzjonijiet tiegħu jikkostitwixxu attività ekonomika (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Słaby *et*, C-180/10 u C-181/10, EU:C:2011:589, punt 37 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

26 F'dan il-każ, PNC qajmet xi dubji fir-rigward tal-fatt li, f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, iċ-ċedent jista' jitqies li aġixxa fil-qafas tal-"attività ekonomika" tiegħu, fis-sens, tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112, għar-raġuni li l-intervent ta' PNC fit-tranżazzjoni ta' trasferiment ta' dejn inkwistjoni fil-kawża prinċipali kienet biss ta' darba, peress li l-attività ekonomika li hija teżerċita b'mod abitwali hija attività ta' aġenzija immobiljarja.

27 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat, bħall-Avukat Ġenerali fil-punt 42 tal-konklużjonijiet tiegħu, li t-tranżazzjoni ta' trasferiment inkwistjoni fil-kawża prinċipali seħħet fil-kuntest ta' tilwima dwar l-irkupru forzat ta' dejn imnissel minn kuntratt konkluż fil-qafas tal-attività ekonomika taxxabbli ta' PNC, li tikkonsisti fil-provvista ta' servizzi ta' aġenzija immobiljarja, mingħajr PNC ma tikkontesta li aġixxiet, f'dak li jirrigwarda t-tranżazzjoni li wasslet għall-proċedura għall-irkupru forzat, fil-kuntest tal-attività ekonomika tagħha. Għaldaqstant, it-tranżazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tidħol effettivament fl-estensjoni diretta tal-attività ekonomika prinċipali ta' din il-kumpannija.

28 F'dawn il-kundizzjonijiet, iċ-ċirkustanza li t-tranżazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, imwettqa minn persuna diġà suġġetta għall-VAT, ma tikkorrispondix mal-attività prinċipali ta' din il-persuna u ġiet imwettqa darba biss minnha ma jeskludix li l-imsemmija persuna tkun aġixxiet, f'dak li jirrigwarda din it-tranżazzjoni, fil-qafas tal-attività ekonomika tagħha, fis-sens tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112.

29 Fit-tieni lok, għandu jitfakkar li, skont l-Artikolu 2(1)(a) u (ċ) tad-Direttiva 2006/112, huma suġġetti għall-VAT, rispettivament, "il-provvista ta' merkanzija magħmula bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali" u "il-provvista ta' servizzi bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali".

30 L-Artikolu 14(1) tad-Direttiva 2006/112 jiddefinixxi l-kunsinna ta' oġġetti bħala "it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tanġibbli", filwaqt li l-Artikolu 24(1) ta' din id-direttiva jiddefinixxi l-provvista ta' servizzi bħala "kwalunkwe operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta' merkanzija".

31 F'dan il-każ, fir-rigward tal-klassifikazzjoni, għall-finijiet tal-VAT, tat-tranżazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma huwiex ikkontestat li din it-tranżazzjoni twettqet "bi ħlas". Mill-proċess fid-dispożizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li PNC ittrasferixxiet lil Starplant, bi ħlas, b'mod unitarju u globali, id-drittijiet u l-obbligi kollha li jirriżultaw mill-pożizzjoni li hija kienet tokkupa fi proċedura għall-irkupru forzat ta' dejn li kien irrikonoxxut b'deċiżjoni ġudizzjarja, dejn li l-irkupru effettiv tiegħu kien iggarantit bil-qbid u l-aġġudikazzjoni lil PNC ta' proprjetà immobbli li tappartjeni lid-debitur.

32 Issa, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li għandu jiġi konkluż li hemm servizz uniku meta żewġ elementi jew iktar, jew atti ipprovduti mill-persuna taxxabbli lill-klijent ikunu tant konnessi mill-qrib li oġġettivament jifformaw provvista ekonomika waħda indiviżibbli u li jkun artifiċjali li din tinqasam (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-10 ta' Marzu 2011, Bog *et*, C-497/09, C-499/09, C-501/09 u C-502/09, EU:C:2011:135, punt 53, kif ukoll tal-10 ta' Novembru 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, punt 70).

33 Għaldaqstant, fid-dawl tal-punti tal-proċess fid-dispożizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja, imsemmija fil-punt 31 ta' din is-sentenza, għandu jitqies li t-tranżazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tistax tinqasam artifiċjalment f'żewġ servizzi li jikkonsistu, minn naħa, fi trasferiment ta' dejn u, min-naħa l-oħra, fit-trasferiment ta' pożizzjoni proċedurali intiża għall-irkupru forzat ta' dejn.

34 F'dan ir-rigward, filwaqt li jirriżulta, bħalma rrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 36 tal-konklużjonijiet tiegħu, li, fost id-diversi elementi li jikkostitwixxu l-imsemmija tranżazzjoni, l-element prinċipali jinsab fit-trasferiment ta' proprjetà tanġibbli, jiġifieri l-immobbli aġġudikat lill-persuna taxxabbli, id-deċiżjoni tar-rinviju ma tippreċiżax jekk, qabel ma s-sentenza li tordna l-aġġudikazzjoni ta' din l-immobbli ssir definittiva, il-persuna taxxabbli li l-imsemmi immobbli kien aġġudikat lilha setgħetx diġà tiddisponi minnha, fil-fatt, daqslikieku kienet is-sid.

35 Jekk dan kien il-każ, it-tranżazzjoni ta' trasferiment inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li seħħet, skont l-osservazzjonijiet ippreżentati quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, lejliet il-ġurnata meta s-sentenza li tordna l-aġġudikazzjoni tal-immobbli kkonċernat saret definittiva, tikkonsisti fi trasferiment ta' proprjetà tanġibbli, jiġifieri proprjetà immobbli, minn parti li tawtorizza lil parti oħra tiddisponi minnu, fil-fatt, bħallikieku kienet il-proprjetarja ta' dan il-beni, li jikkostitwixxi kunsinna ta' oġġetti (ara, f'dan is-sens is-sentenza tas-27 ta' Marzu 2019, Mydibel, C-201/18, EU:C:2019:254, punt 34 u l-ġurisprudenza ċċitata). Jekk dan ma kienx il-każ, it-tranżazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tkun tikkonsisti fit-trasferiment ta' proprjetà intanġibbli, li jkollu bħala għan drittijiet fuq proprjetà immobbli, u jkun jaqa' taħt il-kunċett ta' provvista ta' servizzi, konformement mal-Artikolu 25(a) tad-Direttiva 2006/112. Hija l-qorti tar-rinviju li għandha twettaq il-verifiki neċessarji f'dan ir-rigward.

36 Fid-dawl tal-partikolaritajiet tat-tranżazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, kif esposti fil-punti 31 sa 35 tas-sentenza odjerna, irrispettivament minn jekk din tiġix ikklassifikata bħala provvista ta' servizzi jew kunsinna ta' oġġetti, din hija, min-natura tagħha stess, differenti minn dik inkwistjoni fil-kawża li tat lok għas-sentenza tas-27 ta' Ottubru 2011, GFKL Financial Services (C-93/10, EU:C:2011:700). Fil-fatt, it-tranżazzjoni li kienet is-suġġett ta' eżami mill-Qorti tal-Ġustizzja f'din is-sentenza tikkonsisti fl-akkwist, minn operatur, għar-riskju tiegħu, ta' djun dubjużi bi prezz irħas mill-valur nominali tagħhom, u dwar liema l-Qorti tal-Ġustizzja kkonkludiet, fil-punt 26 ta' din is-sentenza, li operatur li jixtri tali djun ma jwettaqx provvista ta' servizzi bi ħlas u ma jwettaqx attività ekonomika li taqa' taħt il-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva meta d-differenza bejn il-valur nominali tal-imsemmija djun u l-prezz tax-xiri tagħhom jirrifletti l-valur ekonomiku effettiv tad-djun inkwistjoni fil-mument tat-trasferiment tagħhom. Min-naħa l-oħra, it-tranżazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tikkonsisti fit-trasferiment, favur terz, bi ħlas, tad-drittijiet u l-obbligi kollha bbażati fuq il-pożizzjoni li persuna taxxabbli tokkupa fi proċeduri għall-finijiet tal-irkupru forzat ta' dejn li ġie rrikonoxxut b'deċiżjoni ġudizzjarja.

37 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li t-tranżazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali hija suġġetta għall-VAT, skont l-Artikolu 2(1)(a) jew (ċ) tad-Direttiva 2006/112.

38 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk din it-tranżazzjoni taqax taħt l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva 2006/112 dwar "l-għoti u n-negozjar ta' kreditu u l-immaniġġjar tal-kreditu mill-persuna li tagħtih", għandu jiġi osservat li, bħalma rrilevaw il-Gvern Portugiż u l-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet tagħhom u bħalma enfasizza l-Avukat Ġenerali fil-punt 61 tal-konklużjonijiet tiegħu, iċ-ċirkustanzi li wasslu għall-kawża prinċipali, evidentement, ma jirrigwardawx "kreditu" li jikkonsisti fit-tpoġġija fid-dispożizzjoni ta' kapital, debitament imħallas bl-għoti ta' interessi jew bi ħlas iddifferit tal-prezz tax-xiri ta' oġġett aċċettat minn fornitur, bil-ħlas ta' interessi sabiex jitħallas dan il-kreditu (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-11 ta' Lulju 1996, Régie dauphinoise, C-306/94, EU:C:1996:290, punti 16 sa 19; tad-29 ta' April 2004, EDM, C-77/01, EU:C:2004:243, punti 65 sa 70, u tat-18 ta' Ottubru 2018, Volkswagen Financial Services (UK), C-153/17, EU:C:2018:845, punt 36 u l-ġurisprudenza ċċitata). Fil-fatt, mid-deċiżjoni tar-rinviju ma jirriżulta bl-ebda mod li t-tranżazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali kienet iġġib obbligu, għal Starplant, li tħallas interessi intiżi sabiex jitħallas kreditu li kien ingħatalha.

39 Konsegwentement, jekk jitqies li din it-tranżazzjoni tiġi kklassifikata bħala provvista ta' servizzi mill-qorti tar-rinviju, tali tranżazzjoni ma taqax taħt l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva 2006/112.

40 Barra minn hekk, kuntrarjament għal dak li PNC sostniet matul is-seduta quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet li jinsabu fil-punti 33 u 35 ta' din is-sentenza, it-tranżazzoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tistax, fi kwalunkwe każ, titqies fis-sens li tirrigwarda "djun" u, għaldaqstant, ma taqax taħt l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 135(1)(d) tad-Direttiva 2006/112, għat-tranżazzjonijiet dwar id-"debiti [...], imma eskluża l-kollezzjoni tad-debitu".

41 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li l-eżenzjoni li huwa jipprevedi għat-tranżazzjonijiet dwar l-għoti u n-negozjar ta' krediti jew l-immaniġġar ta' krediti ma huwiex applikabbli għal tranżazzjoni li tikkonsisti, għall-persuna taxxabbli, fit-trasferiment lil terz, bi ħlas, tad-drittijiet u l-obbligi tagħha kollha li joriġinaw mill-pożizzjoni tagħha fil-proċedura intiża għall-irkupru forzat ta' dejn li kien irrikonoxxut b'deċiżjoni ġudizzjarja u li l-ħlas tiegħu kien iggarantit bi dritt fuq proprjetà immobbli li kienet ġiet aġġudikata lil din il-persuna taxxabbli.

Fuq l-ispejjeż

42 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 jitħallsu lura.

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

L-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-eżenzjoni li huwa jipprevedi għat-tranżazzjonijiet dwar l-għoti u n-negozjar ta' krediti jew l-immaniġġar ta' krediti ma huwiex applikabbli għal tranżazzjoni li tikkonsisti, għall-persuna taxxabbli, fit-trasferiment lil terz, bi ħlas, tad-drittijiet u l-obbligi tagħha kollha li joriġinaw mill-pożizzjoni tagħha fil-proċedura intiża għall-irkupru forzat ta' dejn li kien irrikonoxxut b'deċiżjoni ġudizzjarja u li l-ħlas tiegħu kien iggarantit bi dritt fuq proprjetà immobbli li kienet ġiet aġġudikata lil din il-persuna taxxabbli.

Firem