SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla)

28 ta' Novembru 2024*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 2(1)(ċ) – Kamp ta' applikazzjoni – Tranżazzjonijiet taxxabbli – Kuntratt għal xogħlijiet għat-twettiq ta' proġett ta' bini – Xoljiment tal-kuntratt mill-kuntrattur – Kunċett ta' 'remunerazzjoni' – Klassifikazzjoni – Obbligu li jitħallas l-ammont totali miftiehem wara li jitnaqqsu l-ispejjeż iffrankati mill-fornitur – Artikolu 73 – Bażi tat-taxxa"

Fil-Kawża C-622/23,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Oberster Gerichtshof (il-Qorti Suprema, l-Awstrija), permezz ta' deċiżjoni tal-25 ta' Settembru 2023, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-10 ta' Ottubru 2023, fil-proċedura

rhtb: projekt gmbh

vs

Parkring 14-16 Immobilienverwaltung GmbH,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla),

komposta minn F. Biltgen (Relatur), President tal-Ewwel Awla, li qiegħed jaġixxi bħala President tas-Seba' Awla, M. L. Arastey Sahún, Presidenta tal-Ħames Awla, u J. Passer, Imħallef,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal rhtb: projekt gmbh, minn K. Klema, Rechtsanwalt,

– għal Parkring 14-16 Immobilienverwaltung GmbH, minn M. Hübner, Rechtsanwalt,

– għall-Gvern Awstrijak, minn A. Posch, J. Schmoll u F. Koppensteiner, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

– għall-Gvern Ċek, minn L. Březinová, M. Smolek u J. Vláčil, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn F. Behre u J. Jokubauskaitė, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni meħuda, wara li nstemgħet l-Avukata Ġenerali, li taqta' l-kawża mingħajr konklużjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 2(1)(ċ) u tal-Artikolu 73 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' tilwima bejn żewġ kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija, jiġifieri, minn naħa, rhtb: projekt gmbh (iktar 'il quddiem "rhtb") u, min-naħa l-oħra, Parkring 14-16 Immobilienverwaltung GmbH (iktar 'il quddiem "Parkring"), dwar l-issuġġettar għat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) tal-ammont kuntrattwalment dovut wara x-xoljiment, mill-kuntrattur (Parkring), ta' proġett ta' bini li t-twettiq tiegħu kien diġà nbeda u li l-impriża ta' kostruzzjoni (rhtb) kienet disposta li tiffinalizza.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi li huma suġġetti għall-VAT "il-provvista ta' servizzi bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali".

4 L-Artikolu 73 ta' din id-direttiva jipprovdi:

"Fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabbli għandu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi ħlas miksub jew li għandu jinkiseb mill-fornitur, għall-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista."

Id-dritt Awstrijak

5 L-ewwel sentenza tal-Artikolu 1168(1) tal-Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (il-Kodiċi Ċivili Ġenerali), fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem l-"ABGB"), jipprovdi:

"Fil-każ ta' nuqqas ta' eżekuzzjoni tax-xogħol, l-imprenditur għandu madankollu dritt għar-remunerazzjoni miftiehma jekk kien dispost li jipprovdi s-servizz u kien ġie preklużż milli jagħmel dan minħabba ċirkustanzi imputabbli lill-kuntrattur; madankollu, huwa għandu jieħu inkunsiderazzjoni dak li ffranka minħabba n-nuqqas ta' eżekuzzjoni tax-xogħlijiet jew dak li akkwista, jew deliberatament naqas milli jakkwista, permezz ta' użu ieħor."

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

6 F'Marzu 2018, rhtb u Parkring ikkonkludew kuntratt għal xogħlijiet li kien jipprevedi li rhtb kellha twettaq il-kostruzzjoni ta' proġett ta' bini għal ammont ta' EUR 5 377 399.69, li kien jinkludi VAT għal ammont ta' EUR 896 233.28. Wara l-bidu tax-xogħlijiet, Parkring informat lil rhtb, f'Ġunju 2018, li hija ma xtaqitx iktar li din tal-aħħar twettaq dan il-proġett minħabba raġunijiet mhux imputabbli lil rhtb.

7 Fid-19 ta' Diċembru 2018, rhtb, konformement mal-ewwel sentenza tal-Artikolu 1168(1) tal-ABGB, talbet lil Parkring il-ħlas tal-ammont miftiehem, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, wara t-tnaqqis tal-ispejjeż iffrankati minħabba x-xoljiment mhux iġġustifikat tal-kuntratt għal xogħlijiet inkwistjoni.

8 Peress li Parkring ma wettqitx dan il-ħlas, rhtb ressqet talba quddiem il-qorti tal-ewwel istanza intiża sabiex tikseb il-ħlas għal ammont ta' EUR 1 540 820.10, inkluża l-VAT relatata, billi sostniet li Parkring kienet irtirat b'mod mhux iġġustifikat minn dan il-kuntratt u li, għalhekk, kienet responsabbli għall-ħlas tal-ammont miftiehem kuntrattwalment. Parkring ikkontestat il-fondatezza ta' din it-talba billi sostniet li rhtb setgħet titlob biss il-ħlas tal-ammont li jikkorrispondi għax-xogħlijiet imwettqa.

9 Il-qorti tal-ewwel istanza laqgħet it-talba ta' rhtb, billi rrilevat li Parkring kienet irtirat b'mod mhux iġġustifikat mill-imsemmi kuntratt u billi ddeċidiet li l-ammont dovut għax-xogħlijiet li ma setgħux jitwettqu minħabba x-xoljiment tal-istess kuntratt kien suġġett għall-VAT.

10 Il-qorti tal-appell bidlet id-deċiżjoni tal-qorti tal-ewwel istanza billi ddeċidiet li ebda VAT ma kienet dovuta fuq l-ammont dovut għax-xogħlijiet li ma twettqux peress li ma kienx hemm skambju ta' provvista ta' servizzi bejn il-partijiet fil-kuntratt.

11 Kemm rhtb kif ukoll Parkring ippreżentaw rikors għal reviżjoni kontra din id-deċiżjoni quddiem l-Oberster Gerichtshof (il-Qorti Suprema, l-Awstrija), li hija l-qorti tar-rinviju. Din iddeċidiet, essenzjalment, li, wara x-xoljiment mhux iġġustifikat tal-kuntratt għal xogħlijiet minn Parkring, rhtb kellha dritt għall-ammont kuntrattwalment miftiehem. Madankollu, il-qorti tar-rinviju għandha dubji dwar il-kwistjoni jekk, fid-dawl tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-ammont hekk dovut għandux jitqies bħala li jikkostitwixxi remunerazzjoni, fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT, peress li, mill-mument tax-xoljiment tal-kuntratt għal xogħlijiet minn Parkring, rhtb ma kinitx iktar obbligata li tipprovdi l-bqija tas-servizz miftiehem, billi l-kundizzjoni li għandha teżisti rabta diretta bejn il-korrispettiv irċevut u s-servizz ipprovdut ma hijiex issodisfatta.

12 F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-Oberster Gerichtshof (il-Qorti Suprema) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

"L-Artikolu 2(1)(ċ) tad-[Direttiva dwar il-VAT], ikkunsidrat flimkien mal-Artikolu 73 ta' din id-direttiva, għandu jiġi interpretat fis-sens li huwa suġġett għat-taxxa fuq il-valur miżjud l-ammont li persuna li tagħti x-xogħol tkun obbligata tħallas lill-impriża mqabbda sabiex twettaq ix-xogħol anki meta x-xogħol ma jkunx twettaq (kompletament) iżda l-impriża kienet lesta twettqu u kienet prekluża milli twettqu minħabba ċirkustanzi marbuta mal-persuna li tat ix-xogħol (pereżempju, il-kanċellazzjoni tax-xogħol)?"

Fuq id-domanda preliminari

13 Preliminarjament, għandu jiġi rrilevat li t-talba għal deċiżjoni preliminari ma tinkludi ebda indikazzjoni dwar ir-raġunijiet li wasslu lill-qorti tar-rinviju titlob interpretazzjoni tal-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT. Barra minn hekk, minn din it-talba ma jirriżultax li l-interpretazzjoni ta' din id-dispożizzjoni hija neċessarja għas-soluzzjoni tal-kawża prinċipali.

14 Konsegwentement, għandu jitqies li, permezz tad-domanda preliminari tagħha, din il-qorti tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li l-ammont kuntrattwalment dovut wara x-xoljiment, mill-benefiċjarju ta' provvista ta' servizzi, ta' kuntratt konklużb'mod validu li jirrigwarda din il-provvista ta' servizzi, suġġetta għall-VAT, li l-fornitur kien beda jipprovdi u li kien dispost li jlesti, għandu jitqies bħala li jikkostitwixxi r-remunerazzjoni ta' provvista ta' servizzi mwettqa bi ħlas, fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT.

15 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, konformement mal-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT, li jiddefinixxi l-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT, huma suġġetti għal din it-taxxa l-provvisti ta' servizzi mwettqa bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi inkwantu tali.

16 Skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, provvista ta' servizzi titwettaq "bi ħlas", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, biss jekk bejn il-fornitur u l-benefiċjarju teżisti relazzjoni legali li fil-kuntest tagħha jiġu skambjati prestazzjonijiet reċiproċi, fejn il-ħlas irċevut mill-fornitur ikun jikkostitwixxi l-korrispettiv effettiv ta' servizz individwabbli pprovdut lill-benefiċjarju. Dan ikun il-każ jekk tkun teżisti rabta diretta bejn is-servizz mogħti u l-korrispettiv irċevut (sentenza tal-11 ta' Ġunju 2020, Vodafone Portugal, C-43/19, EU:C:2020:465, punt 31 u l-ġurisprudenza ċċitata).

17 F'dak li jirrigwarda r-rabta diretta bejn is-servizz ipprovdut lill-benefiċjarju u l-korrispettiv effettiv irċevut, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-korrispettiv tal-prezz imħallas waqt l-iffirmar ta' kuntratt dwar il-provvista ta' servizz huwa kkostitwit mid-dritt li l-klijent jislet minnu sabiex jibbenefika mill-eżekuzzjoni tal-obbligi li jirriżultaw minn dan il-kuntratt, indipendentement minn jekk il-klijent jimplimentax dan id-dritt. B'hekk, il-fornitur ta' servizzi jwettaq din il-provvista meta jqiegħed lill-klijent fil-pożizzjoni li jibbenefika minnha, b'tali mod li l-eżistenza tar-rabta diretta msemmija iktar 'il fuq ma tiġix affettwata mill-fatt li l-klijent ma jagħmilx użu mill-imsemmi dritt (sentenza tal-11 ta' Ġunju 2020, Vodafone Portugal, C-43/19, EU:C:2020:465, punt 32 u l-ġurisprudenza ċċitata).

18 F'dan ir-rigward, għandu jingħad ukoll li, hekk kif jirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, ammont stabbilit minn qabel irċevut minn operatur ekonomiku fil-każ ta' xoljiment antiċipat mill-klijent tiegħu, jew għal raġuni imputabbli lil dan tal-aħħar, ta' kuntratt ta' provvista ta' servizzi li jiddekorri għal ċertu perijodu, liema ammont jikkorrispondi għas-somma li dan l-operatur kien jirċievi matul dan il-perijodu fl-assenza ta' tali xoljiment, għandu jitqies bħala r-remunerazzjoni ta' provvista ta' servizzi mwettqa bi ħlas u suġġetta bħala tali għall-VAT, minkejja li dan ix-xoljiment ikun implika, b'mod partikolari, id-diżattivazzjoni tas-servizzi previsti minn dan il-kuntratt qabel it-tmiem tal-perijodu miftiehem (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Ġunju 2020, Vodafone Portugal, C-43/19, EU:C:2020:465, punt 33 u l-ġurisprudenza ċċitata).

19 L-istess kunsiderazzjoni għandha tapplika, *a fortiori*, f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li fiha l-fornitur kien beda l-provvista ta' servizzi kkonċernata u kien lest li jeżegwixxiha sa tmiemha għall-ammont kuntrattwalment previst.

20 Fil-fatt, minn naħa, il-korrispettiv tal-ammont li għandu jitħallas mill-benefiċjarju tal-provvista ta' servizzi huwa kkostitwit mid-dritt, għalih, li jibbenefika mill-eżekuzzjoni, mill-fornitur, tal-obbligi li jirriżultaw mill-kuntratt ta' provvista ta' servizzi, anki jekk il-benefiċjarju ma jkunx jixtieq iktar jimplimenta dan id-dritt għal raġuni imputabbli lilu. (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Ġunju 2020, Vodafone Portugal, C-43/19, EU:C:2020:465, punt 35).

21 F'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, il-fornitur ta' servizzi mhux biss qiegħed lill-benefiċjarju fil-pożizzjoni li jibbenefika mill-provvista ta' servizzi, fis-sens tal-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 17 ta' din is-sentenza, iżda, peress li kien diġà beda x-xogħlijiet miftiehma, kien effettivament ipprovda parti minn din il-provvista, filwaqt li ġie rrilevat li huwa kien lest li jeżegwixxiha sa tmiemha.

22 Min-naħa l-oħra, għall-applikazzjoni tas-sistema komuni tal-VAT, għandha tittieħed inkunsiderazzjoni wkoll ir-realtà ekonomika u kummerċjali tat-tranżazzjoni inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Ġunju 2020, Vodafone Portugal, C-43/19, EU:C:2020:465, punt 40 u l-ġurisprudenza ċċitata). Issa, għandu jiġi kkonstatat li, fil-kuntest ta' approċċ ekonomiku, l-ammont dovut skont l-Artikolu 1168(1) tal-ABGB jirrifletti mhux biss ir-remunerazzjoni kuntrattwalment miftiehma għas-servizzi inkwistjoni, wara li jitnaqqsu l-ammonti mfaddla, b'tali mod li teżisti rabta diretta bejn l-ammont inkwistjoni fil-kawża prinċipali u s-servizz mogħti, iżda minbarra dan jiżgura lill-fornitur ta' servizzi remunerazzjoni kuntrattwali minima.

23 L-interpretazzjoni li tinsab fil-punt 18 ta' din is-sentenza ma hijiex invalidata mill-argument li, bħalma ddeċidiet il-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tat-18 ta' Lulju 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440), dwar kapparri intiżi sabiex jikkumpensaw id-dannu subit minn fornitur minħabba t-tħassir tal-prenotazzjoni minn klijent, ikun hemm lok, f'dan il-każ, li jiġi konkluż li l-ammont kuntrattwalment previst jikkostitwixxi kumpens fil-forma ta' somma f'daqqa għad-dannu subit mill-fornitur ta' servizzi minħabba x-xoljiment tal-kuntratt mill-benefiċjarju tal-provvista ta' servizzi.

24 Fil-fatt, is-sitwazzjoni li l-Qorti tal-Ġustizzja kellha quddiemha fis-sentenza tat-18 ta' Lulju 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440), ma kinitx tirrigwarda sitwazzjoni analoga jew komparabbli għal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali. F'dik is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja, b'mod partikolari, ikkunsidrat li ma kienx hemm rabta diretta bejn is-servizz mogħti u l-korrispettiv irċevut, peress li l-prenotazzjoni tal-kamra ma tikkostitwixxix provvista ta' servizzi awtonoma u individwabbli. Barra minn hekk, hija ddeċidiet li l-kapparri kienu jikkostitwixxu, f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża li tat lok għall-imsemmija sentenza, kumpens fil-forma ta' somma f'daqqa li jservi sabiex jikkumpensa lill-fornitur ta' servizzi wara l-kanċellazzjoni ta' klijent u li għalhekk ma kinux jikkostitwixxu l-korrispettiv għal tali provvista.

25 Min-naħa l-oħra, f'dan il-każ, teżisti tassew provvista ta' servizzi individwabbli u l-fornitur kien barra minn hekk beda x-xogħlijiet miftiehma li huwa kien dispost li jeżegwixxi fl-intier tagħhom sabiex għalhekk jikkompleta b'suċċess dan il-kuntratt. Jekk dan ma kienx il-każ, ir-raġuni hija li l-benefiċjarju ma xtaqx jirrikorri iżjed għas-servizzi ta' dan il-fornitur għal raġunijiet mhux imputabbli lilu. Minbarra dan, l-ammont dovut lil dan il-fornitur ta' servizzi jikkorrispondi għal dak kuntrattwalment previst għall-eżekuzzjoni kompleta tal-provvista ta' servizzi, wara li

jitnaqqsu l-ammonti mfaddla minħabba n-nuqqas ta' twettiq tax-xogħol. Għaldaqstant, dan l-ammont ma jistax jitqies bħala li jikkostitwixxi kumpens fil-forma ta' somma f'daqqa intiż sabiex jikkumpensa dannu subit.

26 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, id-domanda preliminari għandha tiġi risposta li Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li l-ammont kuntrattwalment dovut wara x-xoljiment, mill-benefiċjarju ta' provvista ta' servizzi, ta' kuntratt konkluż b'mod validu li jirrigwarda din il-provvista ta' servizzi, suġġetta għall-VAT, li l-fornitur kien beda jipprovdi u li kien dispost li jlesti, għandu jitqies bħala li jikkostitwixxi r-remunerazzjoni ta' provvista ta' servizzi mwettqa bi ħlas, fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT.

Fuq l-ispejjeż

27 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik 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 (Is-Seba' Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 2(1)(ċ) 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-ammont kuntrattwalment dovut wara x-xoljiment, mill-benefiċjarju ta' provvista ta' servizzi, ta' kuntratt konkluż b'mod validu li jirrigwarda din il-provvista ta' servizzi, suġġetta għat-taxxa fuq il-valur miżjud, li l-fornitur kien beda jipprovdi u li kien dispost li jlesti, għandu jitqies bħala li jikkostitwixxi r-remunerazzjoni ta' provvista ta' servizzi mwettqa bi ħlas, fis-sens tad-Direttiva 2006/112.

Firem