SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Sitt Awla)

9 ta' Novembru 2017*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud – Direttiva 2006/112/KE – Xoljiment ta' kumpannija li jwassal għat-tħassir tagħha mir-reġistru tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Obbligu ta' likwidazzjoni tal-VAT fuq assi eżistenti u biex titħallas il-VAT likwidata lill-Istat – Żamma jew emenda tal-liġi eżistenti fid-data tas-sħubija fl-Unjoni Ewropea – It-tieni paragrafu tal-Artikolu 176 – Effett fuq id-dritt għal tnaqqis – Artikolu 168"

Fil-Kawża C-552/16,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Administrativen sad Sofia-grad (qorti amministrattiva tal-belt ta' Sofia, il-Bulgarija), permezz ta' deċiżjoni tal-21 ta' Ottubru 2016, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-2 ta' Novembru 2016, fil-proċedura

"**Wind Inovation 1" EOOD**, taħt proċedura ta' stralċ

vs

Direktor na Direktsia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" – Sofija

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Sitt Awla),

komposta minn C.G. Fernlund (Relatur), President tal-Awla, A. Arabadjiev u E. Regan, imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Wathelet,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għad-Direktor na Direktsia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" – Sofija, minn A. Georgiev, bħala aġent,

– għall-Gvern Bulgaru, minn E. Petranova u M. Georgieva, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn L Lozano Palacios u N. Nikolova, bħala aġenti,

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

* Lingwa tal-kawża: il-Bulgaru.

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 168 u 176 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Wind Inovation 1 EOOD (iktar'il quddiem "Wind Inovation") u d-Direktor na Direktsia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" – Sofija (direttur tad-direttorat "Użu u prattika fil-qasam tat-tassazzjoni u tas-sigurtà soċjali" (iktar 'il quddiem id-"Direktor"), dwar id-deċiżjoni tat-tħassir ta' din il-kumpannija mir-reġistru tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT).

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT 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."

4 L-Artikolu 18 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

"L-Istati Membri jistgħu iqisu kull waħda mit-transazzjonijiet li ġejjin bħala provvista ta' merkanzija bi ħlas:

(ċ) […] iż-żamma tal-merkanzija minn persuna taxxabbli, jew l-eredi tagħha, fejn hi tieqaf milli twettaq attività ekonomika taxxabbli, fejn il-VAT fuq tali merkanzija saret deduċibbli kollha jew parti minnha ma' l-akkwist tagħha […]"

5 L-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"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 mill-VAT li għandha tħallas dan li ġej:

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

[…]"

6 L-Artikolu 176 tad-Direttiva tal-VAT jiddikjara:

"Il-Kunsill, li jaġixxi unanimament fuq proposta mill-Kummissjoni, għandu jistabbilixxi n-nefqa li fir-rispett tagħha l-VAT m'għandhiex tkun tista' titnaqqas. It-VAT fl-ebda ċirkostanza m'għandha tkun tista' titnaqqas fir-rigward tan-nefqa li mhijiex strettament nefqa tan-negozju, bħal dik fuq il-lussu, pjaċiri jew divertiment.

Sa kemm id-disposizzjonijiet imsemmija fl-ewwel paragrafu jidħlu fis–seħħ, l-Istati Membri jistgħu jżommu l-esklużjonijiet kollha pprovduti skond il-liġijiet nazzjonali fl-1 ta' Jannar 1979 jew, fil-każ ta' l-Istati Membri li aderew għall-Komunità wara dik id-data, fid-data ta' l-adeżjoni tagħhom."

Id-dritt Bulgaru

Il-liġi dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud applikabbli b'effett mill-1 ta' Jannar 2007

7 Iż-Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (liġi dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud, DV Nru 63, tal-4 ta' Awwissu 2006, iktar 'il quddiem iż-"ZDDS") daħlet fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2007, data li fiha daħal fis-seħħ ukoll it-trattat bejn l-Istati membri tal-Unjoni Ewropea u r-Repubblika tal-Bulgarija u r-Rumanija, dwar l-adeżjoni tar-Repubblika tal-Bulgarija u tar-Rumanija fl-Unjoni Ewropea (ĠU 2005, L 157, p.11).

8 L-Artikolu 106 taż-ZDDS jipprevedi li:

"1) It-tmiem tar-reġistrazzjoni (tħassir mir-reġistru) fis-sens ta' din il-liġi hija proċedura skont liema, b'effett mit-tħassir tar-reġistru ta' persuna, din ma tkunx għadha intitolata li tiffattura l-VAT u li tnaqqas it-taxxa tal-input imħallsa, ħlief għal eċċezzjonijiet previsti minn din il-liġi.

2. Ir-reġistrazzjoni tintemm:

1) fuq l-inizjattiva tal-persuna rreġistrata, meta teżisti raġuni li tiġġustifika t-tħassir — obbligatorju jew fakultattiv — mir-reġistru;

2) fuq l-inizjattiva tas-servizz tal-irċevuti:
   a) meta hija tkun ikkonstatat l-eżistenza ta' raġuni għat-tħassir obbligatorju;
   b) fil-każ previst fl-Artikolu 176."

9 Skont l-Artikolu 107 taż-ZDDS:

"Jikkostitwixxi motiv ta' tħassir obbligatorju mir-reġistru:

[…]

4) it-tħassir tal-entità f'każ ta':
   a) tħassir ta' kumpannija kummerċjali, bi jew mingħajr likwidazzjoni;

[…]"

10 L-Artikolu 111 taż-ZDDS jipprovdi:

"1) Fid-data tat-tħassir, għandu jiġi kkunsidrat li l-persuna taxxabbli tagħmel tranżazzjonijiet fis-sens ta' din il-liġi bl-oġġetti u/jew servizzi eżistenti, li għalihom hija naqqset, kompletament jew parzjalment, it-taxxa tal-input imħallsa u li jikkostitwixxu:

1) elementi tal-attiv, fis-sens taż-Zakon za schetovodstvoto (il-liġi dwar il-kontabbiltà); jew

2) elementi tal-attiv, fis-sens taż-Zakon za korporativnoto podohodno oblagane (il-liġi dwar it-taxxa fuq l-impriżi), minbarra dawk imsemmija fl-ewwel punt.

[…]

3. It-tassazzjoni msemmija fil-paragrafu 1 hija inkorporata fil-VAT dovuta skont l-aħħar perijodu fiskali […] u titħallas fit-terminu previst […]".

11 L-Artikolu 76 taż-ZDDS jiddikjara:

"1) Il-persuna rreġistrata għandha d-dritt għat-tnaqqis tal-VAT illikwidata matul it-tħassir tagħha konformement ma' din il-liġi [dwar] l-attivi imposti skont il-punt 1 tal-Artikolu 111(1) li teżisti fid-data tar-reġistrazzjoni sussegwenti tagħha.

2. Id-dritt imsemmi fil-paragrafu 1 jinħoloq meta l-kundizzjonijiet segwenti huma sodisfatti simultanjament:

1) l-attivi eżistenti fis-sens tal-liġi dwar il-kontabbiltà fid-data tar-reġistrazzjoni sussegwenti fis-sens ta' din il-liġi ġew imposti matul it-tħassir tar-reġistru konformement mal-punt 1 tal-Artikolu 111(1);

2) it-taxxa llikwidata tħallset jew inġabret effettivament mis-servizz tal-irċevuti;

3) il-persuna wettqet, twettaq jew ser twettaq tranżazzjonijiet taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 69 mal-attivi eżistenti msemmija fil-punt 1;

[…]"

Il-liġi dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud preċedenti għall-1 ta' Jannar 2007

12 Skont il-qorti tar-rinviju, l-Administrativen sad Sofia-grad (qorti amministrattiva tal-belt ta' Sofija, il-Bulgarija), il-liġi dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud, fil-verżjoni tagħha fis-seħħ sal-31 ta' Diċembru 2006, kienet tipprevedi diġà sistema ekwivalenti għal dik li tidher fl-Artikolu 111(1) u (3) taż-ZDDS, li daħal fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2007, li jgħid li huwa kkunsidrat li, fid-data tat-tħassir tar-reġistru tal-VAT, l-entità twettaq kunsinna tal-attivi kollha eżistenti u t-taxxa llikwidata hija inkorporata fil-VAT dovuta abbażi tal-aħħar perijodu fiskali.

13 Il-liġi dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud, fil-verżjoni tagħha fis-seħħ sal-31 ta' Diċembru 2006, kienet tinkludi wkoll dispożizzjoni ekwivalenti għal dik tal-punt 2 tal-Artikolu 76(2) taż-ZDDS, li daħal fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2007, li jgħid, li sabiex tibbenefika mid-dritt għat-tnaqqis matul reġistrazzjoni ġdida, it-taxxa llikwidata matul it-tħassir għandha titħallas jew tinġabar effettivament mis-servizz tal-irċevuti. Madankollu, hija kienet tipprevjeni barra minn hekk li l-likwidatur ġudizzjarju kellu d-dritt li jiddeċiedi li l-persuna ġuridika kkonċernata kienet tibqa' rreġistrata fir-reġistru tal-VAT sad-data tat-tħassir tal-kawża mir-reġistru tal-kummerċ.

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

14 Wind Inovation hija kumpannija rregolata mid-dritt Bulgaru fi stralċ, li l-attività tagħha tikkonsisti li tipproduċi l-elettriku u li tinvesti fi proġetti relatati mal-qasam tal-enerġija. Gräss Solartechnik GmbH & Co. KG, kumpannija rregolata mid-dritt Ġermaniż, iżżomm il-kapital kollu ta' Wind Inovation, li tagħha hija, għaldaqstant, l-unika soċju.

15 Kühling Stahl-und Metallbau GmbH, kumpannija rregolata mid-dritt Ġermaniż, kienet iżżomm kreditu fuq Gräss Solartechnik. Peress li din tal-aħħar ma kinitx irregolat id-dejn tagħha, Kühling Stahl-und Metallbau GmbH talbet ix-xoljiment ta' Wind Inovation, konformement mad-dritt Bulgaru.

16 Il-Qorti tar-rinviju tippreċiża li l-patrimonju tal-kumpannija xolta kellha sservi għad-diżinteress tal-kreditur u li, f'każ tar-rimbors tad-dejn ta' Gräss Solartechnik, iwassal għat-tmiem tal-proċeduri ta' stralċ fir-rigward ta' Wind Inovation.

17 Konformement mad-dispożizzjonijiet taż-ZDDS, Wind Inovation ippreżentat applikazzjoni ta' tħassir tal-kawża mir-reġistru tal-VAT.

18 L-amministrazzjoni fiskali kkonstatat li t-tmiem tal-attività ta' Wind Inovation u t-tqegħid tagħha fil-likwidazzjoni kienu ġew imniżżla fir-reġistru kummerċjali fis-7 ta' Awwissu 2015. Fil-25 ta' Awwissu 2015, din l-amministrazzjoni ħarġet att ta' tħassir tal-kawża ta' Wind Inovation mir-reġistru tal-VAT, li ġiet iddatata retroattivament fis-7 ta' Awwissu 2015.

19 Peress li l-att ta' tħassir tal-kawża ġiet innotifikata lilha, fis-27 ta' Awwissu 2015, Wind Inovation ippreżentat applikazzjoni ġdida għar-reġistrazzjoni fir-reġistru tal-VAT billi ppreċiżat li hija ma kinitx waqfet mill-attività kummerċjali tagħha u li, anki fil-mument tal-elenkar tat-tqegħid tagħha fil-likwidazzjoni fir-reġistru kummerċjali, id-dħul mill-bejgħ tagħha kien qabeż diversi drabi l-limitu għar-reġistrazzjoni obbligatorja fir-reġistru tal-VAT, jiġifieri BGN 50 000 leva (madwar EUR 25 000). Il-kumpannija ġiet irreġistrata għal darb'oħra fl-imsemmi reġistru fit-12 ta' Settembru 2015.

20 Wind Inovation illikwidat il-VAT fuq l-attivi eżistenti tagħha fis-7 ta' Awwissu 2015 u inkorporatha, bħala VAT dovuta, fid-dikjarazzjoni tagħha dwar dan l-istess xahar.

21 Sussegwentement, Wind Inovation ressqet ilment kontra l-att ta' tħassir tal-kawża mir-reġistru tal-VAT quddiem id-Direktor. Peress li dan l-ilment ġie miċħud, Wind Inovation ippreżentat rikors quddiem l-Administrativen sad Sofia-grad (qorti amministrattiva tal-belt ta' Sofija).

22 Din il-qorti tistaqsi jekk l-emenda introdotta fil-leġiżlazzjoni nazzjonali fl-1 ta' Jannar 2007, intiża għat-tneħħija tal-fakultà tal-likwidatur ġudizzjarju li jiddeċiedi jekk il-persuna ġuridika xolta tibqa' rreġistrata fir-reġistru tal-VAT sad-data tat-tħassir tagħha mir-reġistru kummerċjali, tikkostitwixxi ksur tat-tieni paragrafu tal-Artikolu 176 tad-Direttiva VAT.

23 L-imsemmija qorti tenfasizza li t-tneħħija ta' din il-fakultà twassal għall-ħolqien ta' obbligu għall-kumpannija xolta li tillikwida l-VAT fuq l-attivi eżistenti u li tħallas effettivament dik lill-awtoritajiet tat-taxxa. Hija żżid tgħid li l-kumpannija kkonċernata għandha minnufih tiġi rreġistrata mill-ġdid peress li l-attività ekonomika tagħha tkompli u tistaqsi jekk it-tħassir obbligatorju tal-kawża mir-reġistru tal-VAT, li tagħti lok għal-likwidazzjoni tal-VAT fuq l-attivi eżistenti u għall-ħlas effettiv tal-ammont illikwidat lill-Istat, jikkostitwixxi kundizzjoni supplimentarja tal-eżerċizzju tad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa u, għaldaqstant, restrizzjoni tad-dritt għat-tnaqqis mhux prevista mid-Direttiva tal-VAT.

24 F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-Administrativen sad Sofia-grad (qorti amministrattiva tal-belt ta' Sofia, il-Bulgarija) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) It-tieni paragrafu tal-Artikolu 176 tad-Direttiva tal-VATgħandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi t-tħassir obbligatorju mir-reġistru tal-VAT, ibbażat fuq emenda taż-[ZDDS] tal-1 ta' Jannar 2007, li ttemm il-possibbiltà għal-likwidatur maħtur mill-qorti li jiddeċiedi li l-persuna ġuridika, li x-xoljiment tagħha jkun ġie ordnat permezz ta' deċiżjoni ġudizzjarja, tibqa' rreġistrata għall-finijiet taż-ZDDS sad-data tat-tħassir tagħha mir-reġistru tal-kummerċ, meta din il-liġi tipprevedi, għall-kuntrarju, bħala raġuni għat-tħassir obbligatorju mir-reġistru tal-VAT, ix-xoljiment tal-kumpannija kummerċjali bi jew mingħajr stralċ?

2) It-tieni paragrafu tal-Artikolu 176 tad-Direttiva tal-VAT għandu jiġi interpetat fis-sens li jipprekludi t-tħassir obbligatorju mir-reġistru tal-VAT, ibbażat fuq emenda taż-[ZDDS] tal-1 ta' Jannar 2007, meta l-persuna taxxabbli tkun tissodisfa, fil-mument tat-tħassir obbligatorju mir-reġistru tal-VAT, il-kundizzjonijiet preliminari meħtieġa għal reġistrazzjoni obbligatorja ġdida fir-reġistru tal-VAT, din il-persuna tkun parti f'kuntratti fis-seħħ u tiddikjara li ma waqqfitx l-attivitajiet ekonomiċi tagħha u tkompli twettaqhom, f'sitwazzjoni fejn din il-persuna taxxabbli jkollha effettivament tħallas it-taxxa kkalkolata u dovuta fil-mument tar-reġistrazzjoni obbligatorja mwettqa sabiex ikollha d-dritt li tnaqqas il-VAT tal-input imħallsa fir-rigward tal-assi eżistenti li ġew intaxxati fil-mument tat-tħassir u li jkunu għadhom jeżistu meta ssir ir-reġistrazzjoni l-ġdida? Fil-każ li t-tħassir obbligatorju jkun permess fiċ-ċirkustanzi deskritti, id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa fir-rigward tal-assi ntaxxati fil-mument tat-tħassir u li jkunu għadhom jeżistu meta ssir ir-reġistrazzjoni l-ġdida fir-reġistru tal-VAT, u li permezz tagħhom il-persuna taxxabbli twettaq jew ser twettaq provvisti jew servizzi taxxabbli, jista' jintrabat mal-ħlas effettiv tat-taxxa lill-Istat jew tista' ssir tpaċija bejn it-taxxa kkalkolata fil-mument tat-tħassir u l-ammont stabbilit tat-taxxa tal-input imħallsa fil-mument tar-reġistrazzjoni l-ġdida fis-sens ta' din il-liġi, u dan iktar u iktar fid-dawl tal-fatt li din it-taxxa hija dovuta mill-persuna li jkollha d-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa?"

Fuq id-domandi preliminari

Kummenti preliminari

25 Id-domandi magħmula jirrigwardaw leġiżlazzjoni nazzjonali li tippreskrivi t-tħassir obbligatorju tal-kawża mir-reġistru tal-VAT ta' kumpannija li x-xoljiment tagħha ġiet ordnata permezz ta' deċiżjoni ġudizzjarja u li temenda l-liġi fis-seħħ fid-data tas-sħubija tal-Istat Membru kkonċernat fl-Unjoni Ewropea, billi tipprevedi li dan it-tħassir u l-obbligi li twassal li tillikwida l-VAT tal-input dovuta jew imħallsa fuq l-attivi eżistenti u li tħallasha lill-Istat ma jistgħux iktar jiġu rrapportati, mil-likwidatur tal-kumpannija, fid-data tat-tħassir ta' din tal-aħħar mir-reġistru tal-kummerċ.

26 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk din l-emenda tintroduċi restrizzjoni tad-dritt għal tnaqqis li ma kinitx teżisti matul is-sħubija tal-Istat Membru kkonċernat fl-Unjoni u li, għaldaqstant, tmur kontra t-tieni paragrafu tal-Artikolu 176 tad-Direttiva tal-VAT.

27 Skont din id-dispożizzjoni, li tipprovdi deroga għar-regoli fil-qasam tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, peress li l-Istati Membri ssieħbu fl-Unjoni wara l-1 ta' Jannar 1979 jistgħu jżommu l-esklużjonijiet kollha għad-dritt għal tnaqqis previsti mil-leġiżlazzjoni nazzjonali tagħhom fid-data tal-isħubija tagħhom fl-Unjoni.

28 Madankollu, f'dan il-każ, xejn ma jippermetti li jiġi stabbilit li l-leġiżlazzjoni nazzjonali, fejn huwa paċifiku li tirrigwarda t-tħassir tal-kawża mir-reġistru tal-VAT f'każ ta' xoljiment ta' persuna ġuridika bi jew mingħajr likwidazzjoni, tintroduċi esklużjoni koperta minn din id-deroga.

29 Konsegwentement, sabiex jiġi ddeterminat jekk miżura, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, tintroduċi restrizzjoni tad-dritt għal tnaqqis li tmur kontra d-Direttiva tal-VAT, għandu jiġi eżaminat fid-dawl tal-mekkaniżmu tad-dritt għal tnaqqis stabbilit minn din id-direttiva, b'mod partikolari l-Artikolu 168 tagħha.

30 B'hekk, permezz tad-domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-Qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk id-Direttiva tal-VAT, b'mod partikolari l-Artikolu 168 tagħha, tipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li bis-saħħa tagħha t-tħassir obbligatorju tal-kawża mir-reġistru tal-VAT ta' kumpannija li x-xoljiment tagħha ġie ordnat permezz ta' deċiżjoni ġudizzjarja twassal, anki meta l-kumpannija xolta tibqa' parti mill-kuntratti fis-seħħ u tiddikjara li ma waqfitx l-attività tagħha matul it-tqegħid f'likwidazzjoni, l-obbligu li tiġi llikwidata l-VAT tal-input dovuta jew imħallsa fuq l-attivi eżistenti fid-data ta' dan ix-xoljiment u li tħallas lill-Istat u li, permezz tal-istess, tissuġġeta d-dritt għal tnaqqis għall-osservanza ta' dan l-obbligu.

Fuq l-interpretazzjoni tal-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT

31 Sabiex tingħata risposta għad-domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju, għandu jitfakkar li, skont il-ġurisprudenza, l-eżistenza ta' attività ekonomika tiġġustifika, skont l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT, il-klassifikazzjoni ta' persuna taxxabbli, li jiġi rikonoxxut minn din id-direttiva d-dritt għal tnaqqis (ara, f'dan is-sens, sentenza tat-3 ta' Marzu 2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, punt 19).

32 Skont ġurisprudenza stabbilita, id-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikoli 168 tad-Direttiva tal-VAT jifforma parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u ma jistax, fil-prinċipju, jiġi limitat. Dan jiġi eżerċitat immedjatament għat-taxxi kollha imposti fuq it-tranżazzjonijiet tal-input imwettqa (sentenzi tat-12 ta' Jannar 2006, Optigen *et*, C-354/03, C-355/03 u C-484/03, EU:C:2006:16, punt 53, u tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C-29/08 EU:C:2009:665, punt 55).

33 L-iskema tat-tnaqqis hija intiża, fil-fatt, li ttaffi kompletament lill-kuntrattur tax-xogħol mit-toqol tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi kollha tiegħu u tiggarantixxi n-newtralità perfetta fir-rigward tal-piż tat-taxxa tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, ikunu li jkunu l-għanijiet jew ir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li dawn ikunu, fil-prinċipju, huma stess suġġetti għall-VAT (sentenzi tat-22 ta' Frar 2001, Abbey National, C-408/98, EU:C:2001:110, punt 24, u tat-3 ta' Marzu 2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, punt 25).

34 Mill-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT jirriżulta li, sa fejn il-persuna taxxabbli, li taġixxi bħala tali fil-mument meta takkwista oġġett jew tikseb servizz, tuża dan l-oġġett jew dan is-servizz għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabbli tagħha, din hija awtorizzata li tnaqqas il-VAT dovuta jew imħallsa għall-imsemmija oġġett jew l-imsemmi servizz (sentenza tal-14 ta' Settembru 2017, Iberdrola Immobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, punt 27).

35 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jitqies li d-dritt għal tnaqqis huwa marbut mal-eżerċizzju ta' attività ekonomika.

36 F'każ ta' waqfien mill-attività ekonomika taxxabbli ta' kumpannija, bl-eċċezzjoni tal-każ ta' trażmissjoni lil kumpannija tal-assi kollha jew parti minnhom imsemmija fl-Artikolu 19 tad-Direttiva tal-VAT, din id-direttiva tipprevedi espressament fl-Artikolu 18(ċ) tagħha, li ż-żamma tal-merkanzija minn persuna taxxabbli, jew l-eredi tagħha, tista' tiġi assimilata bħala provvista ta' merkanzija bi ħlas, meta din il-merkanzija tat id-dritt għal tnaqqis.

37 Il-Qorti tal-Ġustizzja tenfasizza li dan l-Artikolu 18(ċ) jikkonċerna l-każ tal-waqfien mill-attività ekonomika taxxabbli inġenerali, mingħajr ma jagħmel distinzjoni skont il-kawżi jew iċ-ċirkustanzi ta' dan il-waqfien, ħlief l-eċċezzjoni msemmija fil-punt preċedenti, u li jindirizza konsegwentement ukoll il-waqfien tal-attività ekonomika taxxabbli li tirriżulta mit-tħassir tal-persuna taxxabbli mir-reġistru tal-VAT (sentenza tat-8 ta' Mejju 2013, Marinov, C-142/12, EU:C:2013:292, punti 26 u 28).

38 Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja fakkret li l-għan prinċipali segwit mill-imsemmi Artikolu 18(ċ), huwa li jiġi evitat li oġġetti li jkunu taw lok għad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa jkunu s-suġġett ta' konsum finali mhux intaxxat wara l-waqfien tal-attività ekonomika taxxabbli, ikunu x'ikunu r-raġunijiet jew iċ-ċirkustanzi ta' tali waqfien (sentenza tat-8 ta' Mejju 2013, Marinov, C-142/12, EU:C:2013:292, punt 27).

39 Dawn il-kunsiderazzjonijiet japplikaw, konsegwentement, għal waqfien minn attività ekonomika li jirriżulta minn deċiżjoni ġudizzjarja u li jwassal għat-tħassir obbligatorju mir-reġistru tal-VAT tal-kumpannija kkonċernata. Konformement mal-Artikolu 18(ċ) tad-Direttiva tal-VAT, l-Istati Membri jistgħu jikkunsidraw, f'din is-sitwazzjoni, li l-persuna taxxabbli twettaq provvista lilha stess li twassal għall-obbligu li tillikwida l-VAT tal-input dovuta jew imħallsa u li tħallas lill-Istat.

40 Kif jirriżulta mill-istess kliem tal-Artikolu 18(ċ) tad-Direttiva tal-VAT u mill-għan li għandu jintlaħaq minn din id-dispożizzjoni, din l-analiżi, madankollu, hija valida biss fis-sitwazzjoni fejn l-attività ekonomika taxxabbli tal-persuna kkonċernata waqfet u fejn din tal-aħħar ma twettaqx iktar tranżazzjonijiet taxxabbli.

41 Meta l-persuna kkonċernata tkompli l-attività ekonomika tagħha, il-fakultà prevista f'dan l-Artikolu 18(ċ) ma hijiex miftuħa għall-Istati Membri.

42 F'dan il-każ, il-qorti tar-rinviju tenfasizza li l-kawża prinċipali tikkonċerna kumpannija xolta u mqiegħda f'likwidazzjoni, li, madankollu, tkompli twettaq ċerti tranżazzjonijiet ekonomiċi u tiġġenera dħul mill-bejgħ sostanzjali, li jobbligaha, skont id-dritt nazzjonali, li titlob mill-ġdid ir-reġistrazzjoni tagħha fir-reġistru tal-VAT.

43 F'dan il-kuntest, l-obbligu li tiġi llikwidata l-VAT dovuta fuq l-attivi tal-imsemmija kumpannija li teżisti fid-data tax-xoljiment tagħha u li tħallas din it-taxxa lill-Istat ħalli tkun tista' tibbenefika mid-dritt għal tnaqqis tat-taxxa likwidata ma hijiex ġustifikata mir-rieda li jiġi evitat konsum finali mhux intaxxat.

44 Il-Qorti tal-Ġustizzja ġġudikat qabel li l-kwistjoni jekk il-VAT dovuta fuq tranżazzjonijiet ta' bejgħ li sar qabel jew wara fir-rigward tal-oġġetti kkonċernati tħallsitx lit-Teżor Pubbliku ma taffettwax id-dritt tal-persuna taxxabbli li tnaqqas l-input VAT imħallsa (sentenza tat-12 ta' Jannar 2006, Optigen *et*, C-354/03, C-355/03 u C-484/03, EU:C:2006:16 punt 54). Kif argumenta d-Direktor, il-fatt li jinħtieġ mill-kumpannija kkonċernata l-ħlas effettiv tal-VAT dovuta jikkostitwixxi, għal din il-kumpannija, ostakolu għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa, peress li jġiegħel l-imsemmija kumpannija li tikkommetti fondi u tobbliga lill-awtoritajiet tat-taxxa li jirrimborsaw dawn il-fondi matul ir-reġistrazzjoni ġdida tagħha, minkejja li operaturi oħrajn li jżommu attivi jistgħu jużawhom għall-attivitajiet ekonomiċi tagħhom mingħajr ma jkunu mġiegħla jwettqu tali ħlas.

45 Madankollu, mill-punti 30, 31 u 35 tas-sentenza tat-3 ta' Marzu 2005, Fini H (C-32/03, EU:C:2005:128), li, fir-rigward ta' spiża, bħal spiża tal-kera, relatata ma' provvista li serviet għal attività kummerċjali li twettqet minn persuna ġuridika li waqfet l-attività tagħha u li qiegħda fil-proċess ta' likwidazzjoni, id-dritt għal tnaqqis tal-VAT dovuta fuq din l-ispiża għandha tiġi rikonoxxuta peress li l-imsemmija spiża hija direttament u minnufih marbuta ma' din l-attività, sakemm l-assenza ta' intenzjoni frawdolenti jew abbużiva hija stabbilita.

46 Konsegwentement, f'sitwazzjoni, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li fiha l-kumpannija kienet is-suġġett ta' deċiżjoni ġudizzjarja li ordnat il-waqfien tal-attività li għaliha hija kienet inħolqot, iżda li fiha ma huwiex ikkontestat li din il-kumpannija kompliet, matul it-tqegħid tagħha fil-likwidazzjoni, li tiġġenera dħul mill-bejgħ billi twettaq tranżazzjonijiet ekonomiċi, l-imsemmija kumpannija għandha titqies bħala li għandha l-kwalità ta' persuna taxxabbli u, konsegwentement hija ma tistax, sabiex tkun tista' tnaqqas il-VAT likwidata fuq l-attivi eżistenti tagħha, tkun obbligata li tħallas l-ammont tal-VAT hekk illikwidata.

47 Tali obbligu jikkostitwixxi restrizzjoni tad-dritt għal tnaqqis kontra l-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT.

48 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha, ir-risposti li għandhom jingħataw għad-domandi magħmula huma s-segwenti:

– Id-Direttiva tal-VAT għandha tiġi interpretata fis-sens li ma tipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li bis-saħħa tagħha t-tħassir obbligatorja mir-reġistru tal-VAT ta' kumpannija li x-xoljiment tagħha ġiet ordnata minn deċiżjoni ġudizzjarja twassal għall-obbligu li tiġi llikwidata l-VAT tal-input dovuta jew imħallsa fuq l-attivi eżistenti fid-data tax-xoljiment ta' din il-kumpannija u li jitħallas lill-Istat, bil-kundizzjoni li din ma twettaqx iktar tranżazzjonijiet ekonomiċi b'effett mix-xoljiment tagħha.

– Id-Direttiva tal-VAT, b'mod partikolari l-Artikolu 168 tagħha, għandha tiġi interpretata fis-sens li tipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li bis-saħħa tagħha t-tħassir obbligatorju mir-reġistru tal-VAT ta' kumpannija li x-xoljiment tagħha ġie ordnat permezz ta' deċiżjoni ġudizzjarja twassal, anki meta din il-kumpannija tkompli twettaq tranżazzjonijiet ekonomiċi matul it-tqegħid tagħha f'likwidazzjoni, l-obbligu li tiġi llikwidata l-VAT tal-input dovuta jew imħallsa fuq l-attivi eżistenti fid-data ta' dan ix-xoljiment u li titħallas lill-Istat u li, permezz tal-istess, tissuġġetta d-dritt għal tnaqqis għall-osservanza ta' dan l-obbligu.

Fuq l-ispejjeż

49 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 (Is-Sitt Awla) taqta' u tiddeċiedi:

— **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 leġiżlazzjoni nazzjonali li bis-saħħa tagħha t-tħassir obbligatorja mir-reġistru tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) ta' kumpannija li x-xoljiment tagħha ġiet ordnata minn deċiżjoni ġudizzjarja twassal għall-obbligu li tiġi llikwidata l-VAT tal-input dovuta jew imħallsa fuq l-attivi eżistenti fid-data tax-xoljiment ta' din il-kumpannija u li titħallas lill-Istat, bil-kundizzjoni li din ma twettaqx iktar tranżazzjonijiet ekonomiċi b'effett mix-xoljiment tagħha.**

— **Id-Direttiva 2006/112, b'mod partikolari l-Artikolu 168 tagħha, għandha tiġi interpretata fis-sens li tipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li bis-saħħa tagħha t-tħassir obbligatorju mir-reġistru tal-VAT ta' kumpannija li x-xoljiment tagħha ġie ordnat permezz ta' deċiżjoni ġudizzjarja twassal, anki meta din il-kumpannija tkompli twettaq tranżazzjonijiet ekonomiċi matul it-tqegħid tagħha f'likwidazzjoni, l-obbligu**

li tiġi llikwidata l-VAT tal-input dovuta jew imħallsa fuq l-attivi eżistenti fid-data ta' dan ix-xoljiment u li titħallas lill-Istat u li, permezz tal-istess, tissuġġetta d-dritt għal tnaqqis għall-osservanza ta' dan l-obbligu.

Firem