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

9 ta' Lulju 2020 *

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Aġġustament tat-tnaqqis – Varjazzjoni fid-dritt għal tnaqqis – Beni ta' investiment użat fl-istess ħin għal tranżazzjonijiet taxxabbli u għal tranżazzjonijiet eżentati – Tmiem tal-attività li tagħti dritt għat-tnaqqis – Użu residwu u esklużiv għal tranżazzjonijiet eżentati"

Fil-Kawża C-374/19,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tas-27 ta' Marzu 2019, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-13 ta' Mejju 2019, fil-proċedura

HF

vs

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler,

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

komposta minn L. S. Rossi, President tal-Awla, A. Prechal (Relatur), President tat-Tielet Awla, u N. Wahl, Imħallef,

Avukat Ġenerali: G. Hogan,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal HF, minn M. S. Thum, Steuerberater,

– għall-Gvern Ġermaniż, minn J. Möller u S. Eisenberg, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u J. Jokubauskaitė kif ukoll minn R. Pethke, bħala aġenti,

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

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 185 u 187 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 tal-VAT").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn HF u l-Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler (l-Uffiċċju tat-Taxxa ta' Bad Neuenahr-Ahrweiler, il-Ġermanja) (iktar 'il quddiem l-"Uffiċċju tat-Taxxa") fir-rigward tal-aġġustament tat-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) li hija ħallset fuq il-kostruzzjoni ta' kafetterija annessa mad-dar għall-anzjani u għall-kura li hija topera għal tranżazzjonijiet eżentati mill-VAT.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 167 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi li d-dritt għal tnaqqis jitnissel fil-mument meta t-taxxa mnaqqsa ssir eżiġibbli.

4 L-Artikolu 168 ta' din id-direttiva jistipula:

"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;

[…]"

5 L-Artikolu 184 tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ġej:

"It-tnaqqis inizjali għandu jiġi aġġustat fejn dan ikun ogħla jew inqas minn dak li għalih il-persuna taxxabbli kienet intitolata."

6 Skont l-Artikolu 185 tal-istess direttiva:

"1. L-aġġustament għandu, b'mod partikolari, isir fejn, wara li ssir id-denunzja tal-VAT, isir xi tibdil fil-fatturi użati biex jiddeterminaw l-ammont li għandu jitnaqqas, per eżempju fejn ix-xirjiet huma kkanċellati jew hu miksub roħs fil-prezzijiet.

2. Bħala deroga mill-paragrafu 1, m'għandu jsir l-ebda aġġustament fil-każ ta' transazzjonijiet li jibqgħu totalment jew parzjalment mhux imħallsa jew fil-każ ta' distruzzjoni, telf jew serq tal–proprjetà li ġie ppruvat jew ikkonfermat kif imiss, jew fil-każ ta' merkanzija riżervata għall-iskop ta' għoti ta' rigali ta' valur żgħir jew ta' l-għoti ta' kampjuni, kif speċifikat fl-Artikolu 16.

Madanakollu, fil-każ ta' transazzjonijiet li jibqgħu totalment jew parzjalment mhux imħallsa jew fil-każ ta' serq, l-Istati Membri jistgħu jeħtieġu li jsir aġġustament."

7 L-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

"1. Fil–każ ta' merkanzija kapitali [beni ta' investiment], l-aġġustment għandu jkun mifrux fuq ħames snin inkluża dik meta l-merkanzija [l-beni] kienet akkwistata jew iffabbrikata.

Madankollu, l-Istati Membri jistgħu jibbażaw l-aġġustament fuq perijodu ta' ħames snin sħaħ li jibda miż-żmien meta l-merkanzija hija użata għall-ewwel darba.

Fil–każ ta' proprjetà immobbli akkwistata bħala merkanzija kapitali, il-perijodu ta' aġġustament jista' jiġi estiż sa 20 sena.

2. L-aġġustament annwali għandu jsir biss fir-rigward ta' wieħed minn ħamsa tal-VAT imposta fuq il-merkanzija kapitali, jew, jekk il-perijodu ta' referenza ġie estiż, fir-rigward tal-frazzjoni korrispondenti tiegħu.

L-aġġustament imsemmi fl-ewwel subparagrafu għandu jsir abbażi tal-varjazzjonijet fid-dritt għal tnaqqis fi snin sussegwenti b'relazzjoni għal dik fis-sena li fiha l-merkanzija kienet akkwistata, iffabbrikata jew, fejn hu xieraq, użata għall-ewwel darba."

Id-dritt Ġermaniż

8 L-Artikolu 15a(1) tal-Umsatzsteuergesetz (il-Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Dħul mill-Bejgħ), fil-verżjoni applikabbli għall-kawżi prinċipali (iktar 'il quddiem l-"UstG"), jipprevedi:

"Meta modifiki tal-elementi meħuda inkunsiderazzjoni għad-determinazzjoni tal-ammont tat-tnaqqis inizjalment imwettaq isiru fil-ħames snin mill-ewwel użu tal-beni ta' investiment li ġie użat darba biss għat-twettiq ta' tranżazzjonijiet, għandu jingħata kumpens għal kull sena kalendarja li tikkorrispondi ma' dawn il-modifiki, permezz ta' aġġustament tat-tnaqqis tat-taxxi fuq l-ispejjeż ta' xiri jew ta' produzzjoni. Fir-rigward ta' proprjetà immobbli, inklużi l-komponenti essenzjali tagħha, ta' aġġustamenti li għalihom huma applikabbli d-dispożizzjonijiet tad-dritt ċivili dwar il-proprjetà immobbli, u ta' kostruzzjonijiet fuq l-art ta' ħaddieħor, għandu japplika terminu ta' għaxar snin minflok terminu ta' ħames snin."

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

9 Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali hija l-korp ċentrali ta' kumpannija b'responsabbiltà limitata li topera dar għall-anzjani u għall-kura għal tranżazzjonijiet eżentati mill-VAT. Matul is-sena 2003, din il-kumpannija bniet kafetterija annessa ma din id-dar għall-anzjani u għall-kura, aċċessibbli permezz ta' daħla esterna għall-viżitaturi u pemezz tar-refettorju tal-imsemmija dar għall-anzjani u għall-kura għar-residenti tagħha.

10 Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali inizjalment iddikjarat li kienet ser tuża l-kafetterija inkwistjoni esklużivament għat-tranżazzjonijiet taxxabbli sa fejn din il-kafetterija kienet maħsuba għall-viżitaturi li ġejjin minn barra u mhux għar-residenti tad-dar għall-anzjani u għall-kura, peress li dawn tal-aħħar kienu meqjusa li jibqgħu fir-refettorju. Wara l-ewwel kontroll imwettaq matul is-sena 2006, l-Uffiċċju tat-Taxxa, filwaqt li essenzjalment qabel ma din id-dikjarazzjoni, madankollu qies li ma kienx probabbli li assolutament ebda resident tad-dar għall-anzjani u għall-kura ma kellu jiffrekwenta u juża l-kafetterija mal-persuni li jiġu jżuruh. Il-partijiet fil-kawża prinċipali għalhekk qablu li jaċċettaw użu tal-kafetterija inkwistjoni għal tranżazzjonijiet eżentati mill-VAT sa 10 %. Dan wassal għal aġġustament abbażi tal-Artikolu 15a tal-UStG fir-rigward tas-snin mill-2003 'l quddiem.

11 Wara t-tieni kontroll, l-Uffiċċju tat-Taxxa kkonstata li l-kumpannija b'responsabbiltà limitata inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma kinitx iktar wettqet tranżazzjonijiet ta' bejgħ fil-kafetterija inkwistjoni matul is-snin 2009 sa 2012, filwaqt li l-impriża ġiet, barra minn hekk, imneħħija mir-Reġistru tan-negozji fix-xahar ta' Frar 2013. Din il-konstatazzjoni wasslet sabiex l-Uffiċċju tat-Taxxa jwettaq aġġustament ġdid abbażi tal-Artikolu 15a tal-UStG għal dawn is-snin, sa fejn ma kienx hemm l-iċken użu minn din li-kafetterija għal tranżazzjonijiet li jagħtu dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa.

12 Wara li ressqet, mingħajr suċċess, ilment kontra d-deċiżjoni tal-Uffiċċju tat-Taxxa li timponilha t-tieni aġġustament, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ppreżentat rikors quddiem il-Finanzgericht (il-Qorti tal-Finanzi, il-Ġermanja) kompetenti, li ġie miċħud minn din tal-aħħar. Fis-sentenza tagħha, l-imsemmija qorti osservat li l-użu ppjanat tal-kafetterija inkwistjoni għal tranżazzjonijiet ta' restawrazzjoni taxxabbli kien għeb. Fin-nuqqas ta' frekwentazzjoni tal-bini minn viżitaturi esterni, ir-relazzjonijiet ta' użu kienu awtomatikament żviluppaw fis-sens li din il-kafetterija hija issa użata esklużivament mir-residenti tad-dar għall-anzjani u għall-kura, b'tali mod li l-imsemmija kafetterija qed tintuża 100 % għal tranżazzjonijiet eżentati mill-VAT.

13 Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ppreżentat rikors għal reviżjoni kontra din is-sentenza quddiem il-qorti tar-rinviju, fejn sostniet li, għalkemm il-kafetterija inkwistjoni, li tifforma parti mill-patrimonju tal-impriża mingħajr il-possibbiltà ta' użu privat, ma għadiex tintuża għal finijiet taxxabbli, dan il-fatt ma jikkostitwixxix bdil fl-użu ta' din il-kafetterija li jista' jagħti lok għal aġġustament abbażi tal-Artikolu 15a tal-UStG. Din l-assenza ta' użu għandha tinftiehem bħala li hija r-riżultat ta' żball ta' investiment. Il-fatt li l-Uffiċċju tat-Taxxa rrifjuta ammortizzazzjoni parzjali tal-imsemmija kafetterija juri li kien għad hemm l-intenzjoni li din tintuża matul is-snin 2009 sa 2012. L-aċċess għall-kafetterija inkwistjoni ġie mblukkat biss għar-raġuni ta' sigurtà. L-użu tagħha mir-residenti tad-dar għall-anzjani u għall-kura ma żdiedx.

14 Il-qorti tar-rinviju tispeċifika, filwaqt li tagħmel b'mod partikolari riferiment għas-sentenza tat-28 ta' Frar 2018, Imofloresmira– Investimentos Imobiliários (C-672/16, EU:C:2018:134), li d-dritt għat-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa jinżamm anki meta l-persuna taxxabbli, minħabba ċirkustanzi indipendenti mir-rieda tagħha, ma setgħetx tuża, fil-kuntest ta' tranżazzjonijiet taxxabbli, l-oġġetti jew is-servizzi li kienu taw lok għat-tnaqqis. Din is-sitwazzjoni ta' assenza ta' użu tal-oġġetti jew tas-servizzi minkejja l-intenzjoni li dawn jintużaw għal finijiet taxxabbli tista' tiġi assimilata għal sitwazzjoni ta' assenza ta' użu ta' dawn l-oġġetti jew ta' dawn is-servizzi indipendenti mir-rieda tal-imprenditur.

15 L-imsemmija qorti tosserva li t-tmiem tal-operat tal-kafetterija inkwistjoni jirriżulta minn assenza ta' profitabbiltà ekonomika u, għalhekk, minn falliment min-naħa tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali, fatt li fih innifsu ma jikkostitwixxi l-ebda bidla taċ-ċirkustanzi li ġġeneraw id-dritt għat-tnaqqis fis-sens tal-Artikolu 185(1) tad-Direttiva tal-VAT, peress li l-użu ta' din il-kafetterija mir-residenti tad-dar għall-anzjani u għall-kura għal tranżazzjonijiet eżentati mill-VAT ma nbidilx. Għalhekk, l-użu tal-imsemmija kafetterija għal tranżazzjonijiet suġġetti għall-VAT kien waqaf kompletament mingħajr ma ġie ssostitwit minn użu ikbar tal-imsemmija kafetterija mir-residenti tad-dar għall-anzjani u għall-kura. Il-fatt li l-assenza ta' użu tal-kafetterija inkwistjoni tiġi interpretata fis-sens li issa din qed tintuża biss għal tranżazzjonijiet eżentati mill-VAT jista' jkun jikkostitwixxi żball ta' liġi.

16 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-Ġermanja) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

"Persuna taxxabbli li tipproduċi beni ta' investiment bil-għan ta' użu taxxabbli li jagħti dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input (f'dan il-każ: kostruzzjoni ta' bini għall-operat ta' kafeterija) għandha taġġusta t-tnaqqis tat-taxxa tal-input skont l-Artikolu 185(1) u l-Artikolu 187

tad-Direttiva 2006/112/KE jekk tieqaf teżerċita l-attività (f'dan il-każ: l-operat ta' kafeterija) li tagħti lok għat-tnaqqis tat-taxxa tal-input u jekk fil-frattemp il-beni ta' investiment jibqa' ma jintużax fis-sens tal-użu preċedentement taxxabbli?"

Fuq id-domanda preliminari

17 Permezz tad-domanda tagħa, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 184, 185 u 187 tad-Direttiva tal-VAT għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li tgħid li persuna taxxabbli, li kisbet id-dritt għat-tnaqqis, prorata, tal-VAT relatata mal-kostruzzjoni ta' kafetterija annessa mad-dar għall-anzjani u għall-kura li hija topera għal tranżazzjonijiet eżentati mill-VAT u intiża li tintuża kemm għal tranżazzjonijiet taxxabbli kif ukoll għal tranżazzjonijiet eżentati, hija obbligata taġġusta t-tnaqqis inizjali tal-VAT, meta din il-persuna taxxabbli tkun waqfet twettaq, fil-bini ta' din il-kafetterija, kull tranżazzjoni taxxabbli.

18 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li s-sistema tat-tnaqqis hija intiża li teħles kompletament lill-persuna taxxabbli mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi kollha tagħha. Is-sistema komuni tal-VAT, konsegwentement, tiggarantixxi n-newtralità f'dak li jirrigwarda l-oneru fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, irrispettivament mill-għanijiet jew mir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu, bħala prinċipju, huma nnifishom suġġetti għall-VAT (sentenza tal-25 ta' Lulju 2018, Gmina Ryjewo, C-140/17, EU:C:2018:595, punt 29).

19 Sabiex persuna kkonċernata tkun tista' taċċedi għad-dritt għat-tnaqqis, minn naħa, din il-persuna għandha tkun "persuna taxxabbli" fis-sens tad-Direttiva tal-VAT u, min-naħa l-oħra, l-oġġetti u s-servizzi inkwistjoni għandhom ikunu użati għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabbli tagħha, fejn huwa sottointiż li l-użu magħmul mill-oġġetti jew mis-servizzi, jew li huwa maħsub għalihom, jiddetermina biss il-portata tat-tnaqqis inizjali li l-persuna taxxabbli għandha dritt għalih u l-portata tal-eventwali aġġustamenti matul il-perijodi sussegwenti, iżda ma jaffettwax it-tnissil tad-dritt għal tnaqqis (ara, f'dan is-sens is-sentenza tat-28 ta' Frar 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C-672/16, EU:C:2018:134, punti 33 u 39).

20 Il-mekkaniżmu ta' aġġustament previst fl-Artikoli 184 sa 187 tad-Direttiva tal-VAT jifforma parti integrali mis-sistema ta' tnaqqis tal-VAT stabbilita minn din id-direttiva. Dan huwa maħsub sabiex tittejjeb il-preċiżjoni tat-tnaqqis b'tali mod li tiġi żgurata n-newtralità tal-VAT, b'tali mod li t-tranżazzjonijiet imwettqa fi stadju preċedenti jibqgħu jagħtu lok għad-dritt għal tnaqqis biss sa fejn iservu sabiex jiġu pprovduti servizzi suġġetti għal tali taxxa. Għaldaqstant, l-għan ta' dan il-mekkaniżmu huwa li jistabbilixxi relazzjoni stretta u diretta bejn id-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa u l-użu tal-oġġetti jew tas-servizzi kkonċernati għal tranżazzjonijiet taxxabbli tal-output (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Marzu 2019, Mydibel, C-201/18, EU:C:2019:254, punt 27 u l-ġurisprudenza ċċitata).

21 Fil-fatt, fis-sistema komuni tal-VAT, jistgħu jitnaqqsu biss it-taxxi tal-input fuq oġġetti jew servizzi użati mill-persuni taxxabbli għall-finijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabbli tagħhom. It-tnaqqis tat-taxxi tal-input huwa marbut mal-ġbir tat-taxxa tal-output. Meta l-oġġetti jew is-servizzi mixtrija minn persuna taxxabbli jintużaw għall-bżonnijiet ta' tranżazzjonijiet eżenti jew li ma jaqgħux taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT, la għandu jkun hemm ġbir ta' taxxa tal-output u lanqas tnaqqis tat-taxxa tal-input (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' April 2018, SEB bankas, C-532/16, EU:C:2018:228, punt 38).

22 F'dan il-każ, huwa paċifiku li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali kisbet id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT li hija kienet ħallset fuq il-kostruzzjoni tal-kafetterija inkwistjoni fil-kawża prinċipali. Dan id-dritt kien is-suġġett tal-ewwel aġġustament matul is-sena 2006, li permezz tiegħu l-Uffiċċju tat-Taxxa stabbilixxa

l-portata tad-dritt għat-naqqis għal 90 % tal-VAT relatata mal-kostruzzjoni ta' din il-kafetterija fuq il-bażi tal-istima tiegħu, mhux ikkontestata mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, li tgħid li l-imsemmija kafetterija ser tintuża sa 10 % għal tranżazzjonijiet eżentati.

23 F'dak li jirrigwarda l-aġġustament relatat mas-snin 2009 sa 2012, li huwa s-suġġett tat-tilwima fil-kawża prinċipali, mill-proċess imqiegħed għad-dispożizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-Uffiċċju tat-Taxxa wettaq dan l-aġġustament abbażi tal-konstatazzjoni li, matul dan il-perijodu, fil-kafetterija inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma kienet twettqet l-ebda tranżazzjoni taxxabbli, b'tali mod li din il-kafetterija issa kienet qet tintuża esklużivament għal tranżazzjonijiet eżentati. Din iċ-ċirkustanza tikkostitwixxi, skont l-imsemmi uffiċċju, bidla fis-sens tal-Artikolu 185 tad-Direttiva tal-TVA li teħtieġ aġġustament tat-tnaqqis għal dawn is-snin.

24 Il-qorti tar-rinviju madankollu għandha dubju dwar jekk kienx hemm tali bdil fil-każ inkwistjoni, sa fejn hija tqis li s-sempliċi tmiem tal-attività taxxabbli huwa dovut għall-fatt li rriżulta li l-operat taxxabbli tal-imsemmija kafetterija ma kienx ekonomikament profittabbli u, f'dan il-każ, la wassal għal xi bdil u lanqas għal xi żieda tal-attività eżentata.

25 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar, ninn naħa, li mill-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 20 ta' din is-sentenza jirriżulta li d-dritt għat-tnaqqis jista', bħala prinċipju, jintuża biss sakemm tkun teżisti relazzjoni stretta u diretta bejn id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa u l-użu tal-oġġetti jew tas-servizzi kkonċernati mit-tranżazzjonijiet taxxabbli tal-output. Għalhekk, f'dak li jirrigwarda beni ta' investiment bħal ma hija l-kafetterija inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jekk jiġi stabbilit, matul il-perijodu ta' aġġustament stabbilit abbażi tal-Artikolu 187(1) tad-Direttiva tal-VAT, li din ir-relazzjoni, għalkemm kienet reali fi stadju preċedenti, issa ma għadiex teżisti, ikun hemm, bħala prinċipju, bdil fis-sens tal-Artikolu 185 ta' din id-direttiva li jirrendi aġġustament tat-tnaqqis obbligatoru.

26 Min-naħa l-oħra, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt għat-tnaqqis jibqa', bħala prinċipju, kweżit, b'mod partikolari, anki jekk, sussegwentement, minħabba ċirkustanzi indipendenti mir-rieda tagħha, il-persuna taxxabbli ma tużax l-imsemmija oġġetti jew servizzi li taw lok għat-tnaqqis fil-kuntest ta' tranżazzjonijiet taxxabbli (sentenza tat-28 ta' Frar 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C-672/16, EU:C:2018:134, punt 40 u l-ġurisprudenza ċċitata). F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li, f'tali ċirkustanzi, il-fatt li jitqies li huwa biżżejjed, sabiex tiġi stabbilita l-eżistenza ta' tibdi fis-sens tal-Artikolu 185 tal-imsemmija direttiva, li proprjetà immobbli tkun baqgħet vakanti, wara x-xoljiment ta' kuntratt ta' kiri li tiegħu din il-proprjeta kienet is-suġġett, minħabba ċirkustanzi indipendenti mill-volontà tal-proprjetarju tagħha, minkejja li huwa ppruvat li dan tal-aħħar dejjem kellu l-intenzjoni li jużaha għall-finijiet ta' attività intaxxata u li jieħu l-passi neċessarji għal dan l-għan, ikun ifisser li d-dritt għal tnaqqis jiġi limitat permezz tad-dispożizzjonijiet applikabbli fil-qasam ta' aġġustament (sentenza tat-28 ta' Frar 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C-672/16, EU:C:2018:134, punt 47)

27 Madankollu, f'dan il-każ, jidher li s-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, hekk kif esposta mill-qorti tar-rinviju, hija kunsiderevolment differenti minn dik li tat lok għall-imsemmija ġurisprudenza.

28 F'dan ir-rigward, għandu jiġi oservat li l-imsemmija ġurisprudenza tirrigwarda sitwazzjonijiet li fihom, għalkemm l-ispejjeż ikkonċernati kienu ġew inkorsi bil-għan li jitwettqu tranżazzjonijiet taxxabbli, dawn tal-aħħar ma mmaterjalizzawx ruħhom konkretament b'tali mod li ma twettqet l-ebda tranżazzjoni. F'dan il-każ, id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT imħallsa fuq dawn l-ispejjeż huwa meqjus li għandu relazzjoni stretta u diretta mat-twettiq tat-tranżazzjonijiet taxxabbli ppjanati, konformement mal-ġurisprudenza mfakkra fil-punt 20 ta' din is-sentenza.

29 Min-naħa l-oħra, fis-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, mill-informazzjoni pprovduta mill-qorti tar-rinviju jirriżulta li, matul l-ewwel perijodu, ta' bejn is-snin 2003u 2008, il-kafetterija inkwistjoni fil-kawża prinċipali kienet effettivament bdiet tintuża sabiex fl-istess ħin jitwettqu kemm tranżazzjonijiet taxxabbli kif ukoll tranżazzjonijiet eżentati, b'tali mod li kienet tabilħaqq teżisti, minn tal-inqas matul is-snin 2003 sa 2008 u bi prorata ta' 90 % stabbilita mill-Uffiċċju tat-Taxxa, relazzjoni stretta u diretta bejn id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT imħallsa fuq l-ispejjeż inkorsi għall-kostruzzjoni ta' din il-kafetterija u t-tranżazzjonijiet taxxabbli effettivi li għalihom din kienet iddedikata.

30 Madankollu, minn din l-informazzjoni jirriżulta wkoll li, matul it-tieni perijodu, li jinkludi s-snin 2009 sa 2012, li huwa s-suġġett waħdieni tat-tilwima fil-kawża prinċipali, it-tranżazzjonijiet taxxabbli waqfu, għal xi raġuni, filwaqt li t-tranżazzjonijiet eżentati komplew jittwettqu. Il-konsegwenza ta' dan hija neċessarjemant li, b'kuntrast maċ-ċirkustanzi tal-kawża li tat lok għas-sentenza tat-28 ta' Frar 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários (C-672/16, EU:C:2018:134), il-bini tal-imsemmija kafetterija, li barra minn hekk jifforma parti integrali minn dar għall-anzjani u għall-kura operata għal tranżazzjonijiet eżentati mill-VAT, ma baqax vojt, iżda issa jintuża biss għal tranżazzjonijiet eżentati.

31 Is-sitwazzjoni kienet tkun differenti li kieku, hekk kif ġustament osservaw il-Gvern Ġermaniż u l-Kummissjoni Ewropea, matul dan il-perijodu r-rikorrenti fil-kawża prinċipali kienet sabet, għall-imsemmi bini, użi oħra għal tranżazzjonijiet li jnisslu d-dritt għat-tnaqqis tal-VAT. Għalkemm, mill-proċess imqiegħed għad-dispożizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja, donnhu dan ma huwiex il-każ, hija l-qorti tar-rinviju li għandha, jekk ikun il-każ, twettaq il-verifiki neċessarji f'dan ir-rigward.

32 Għalhekk, konformement mal-ġurisprudenza msemmija fil-punti 20 u 21 ta' din is-sentenza, sa fejn l-oġġetti jew is-servizzi mixtrija mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali għall-finijiet tal-kostruzzjoni tal-kafetterija inkwistjoni fil-kawża prinċipali ntużaw, matul is-snin 2009 sa 2012, biss għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet eżentati tagħha, fatt li għandu madankollu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju, it-tranżazzjonijiet mwettqa fl-istadju preċedenti ma jservux iktar sabiex jiġu pprovduti servizzi taxxabbli u huma, għaldaqstant, suġġetti għall-mekkaniżmu ta' aġġustament tat-tnaqqis. Fil-fatt, f'tali ċirkustanzi, għalkemm ir-relazzjoni stretta u diretta bejn id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT imħallsa fuq l-ispejjeż inkorsi input u l-attivitajiet taxxabbli mwettqa sussegwentement mill-persuna taxxabbli kienet teżisti fi stadju preċedenti, madankollu din issa ma għadiex teżisti.

33 Minn dan isegwi, hekk kif ġie osservat fil-punt 25 ta' din is-sentenza, li, f'dawn iċ-ċirkustanzi, hemm, bħala prinċipju, bidla fis-sens tal-Artikolu 185 tad-Direttiva tal-VAT, li tirrendi neċessarju li jkun hemm aġġustament tat-tnaqqis. Il-fatt li dan huwa r-riżultat ta' ċirkustanzi indipendenti mir-rieda tal-persuni taxxabbli ma jikkonfutax, fih innifsu, din in-neċessità (ara, f'dan is-sens is-sentenza tad-29 ta' April 2004, Gemeente Leusden u Holin Groep, C-487/01 u C-7/02, EU:C:2004:263, punt 55).

34 Fl-aħħar nett, għandu jiġi osservat li l-prinċipju ta' newtralità fiskali ma jipprekludix tali konklużjoni. Fil-fatt, is-sitwazzjoni ta' impriża li twettaq investimenti għal attività ekonomika li għandha tagħti lok, fl-istess ħin, kemm għal tranżazzjonijiet taxxabbli kif ukoll għal tranżazzjonijiet eżentati, u li għadha twettaq tranżazzjonijiet eżentati, hija differenti minn dik ta' impriża li twettaq investimenti għal attività ekonomika li tagħti lok biss għal tranżazzjonijiet taxxabbli, iżda fejn, fl-aħħar mill-aħħar, din l-attività ma twassalx għal tali tranżazzjonijiet.

35 Fid-dawl ta' dak li ġie espost iktar 'il fuq, ir-risposta li għandha tingħata għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikoli 184, 185 u 187 tad-Direttiva tal-VAT għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali li tgħid li persuna taxxabbli, li kisbet id-dritt għat-tnaqqis, prorata, tal-VAT relatata mal-kostruzzjoni ta' kafetterija annessa mad-dar għall-anzjani u għall-kura li hija topera għal tranżazzjonijiet eżentati mill-VAT u intiża li tintuża kemm għal tranżazzjonijiet taxxabbli kif ukoll għal tranżazzjonijiet eżentati, hija obbligata taġġusta t-tnaqqis inizjali tal-VAT, meta din il-persuna taxxabbli tkun waqfet twettaq, fil-bini ta' din il-kafetterija, kull tranżazzjoni taxxabbli, jekk hija kompliet twettaq tranżazzjonijiet eżentati f'dan il-bini, li hija assenjat mill-ġdid biss għal dawn it-tranżazzjonijiet.

Fuq l-ispejjeż

36 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-Tmien Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikoli 184, 185 u 187 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali li tgħid li persuna taxxabbli, li kisbet id-dritt għat-tnaqqis, prorata, tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) relatata mal-kostruzzjoni ta' kafetterija annessa mad-dar għall-anzjani u għall-kura li hija topera għal tranżazzjonijiet eżentati mill-VAT u intiża li tintuża kemm għal tranżazzjonijiet taxxabbli kif ukoll għal tranżazzjonijiet eżentati, hija obbligata taġġusta t-tnaqqis inizjali tal-VAT, meta din il-persuna taxxabbli tkun waqfet twettaq, fil-bini ta' din il-kafetterija, kull tranżazzjoni taxxabbli, jekk hija kompliet twettaq tranżazzjonijiet eżentati f'dan il-bini, li hija assenjat mill-ġdid biss għal dawn it-tranżazzjonijiet.

Firem