Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Awla Manja)

26 ta’ April 2005 (*)

"Taxxa fuq il-fatturat – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud – Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE – Tnaqqis ta' l-input tax – Emenda tal-le?i?lazzjoni nazzjonali – Effett retroattiv – Prin?ipji tal-protezzjoni ta' l-aspettattivi le?ittimi u ta?-?ertezza legali"

Fil-kaw?a C-376/02,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (L-Olanda), permezz ta’ de?i?joni tat-18 ta’ Ottubru 2002, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-21 ta’ Ottubru 2002, fil-kaw?a:

Stichting "Goed Wonen"

vs

Staatssecretaris van Financiën,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Awla Manja),

komposta minn V. Skouris, President ta' l-Awla, P. Jann, C.W.A. Timmermans, A. Rosas (Relatur), R. Silva de Lapuerta u A. Borg Barthet, Presidenti ta’ Awla, N. Colneric, S. von Bahr, J.N. Cunha Rodrigues, P. K?ris, E. Juhász, G. Arestis u M. Ileši?, Im?allfin,

Avukat ?enerali: A. Tizzano,

Re?istratur: M.-F. Contet, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Stichting "Goed Wonen", minn G. Vos, belastingsadviseur,

– g?all-Gvern Olandi?, minn H.G. Sevenster u S. Terstal, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern ?vedi?, minn A. Kruse, b?ala a?ent,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn E. Traversa u D.W.V. Zijlstra, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta’ l-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tas-16 ta’ Di?embru 2004,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' l-Artikoli 17 u 20 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i

uniformi ta' stima (?U L 145, p. 1, aktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), kif ukoll tal-prin?ipji tal-?arsien ta' l-aspettattivi le?ittimi u ta?-?ertezza legali.

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn is-Stichting "Goed Wonen", fondazzjoni Olandi?a u s-Staatssecretaris van Financiën (Segratarju ta' l-Istat g?all-finanzi) dwar avvi? g?al a??ustament ma?ru? mill-ispettur tat-taxxi fir-rigward tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (aktar 'il quddiem il-"VAT") li l-imsemmija fondazzjoni ddikjarat g?all-perijodu ta' bejn l-1 ta' April u t-30 ta' ?unju 1995. Din il-kwistjoni di?à tat lok g?al sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar domanda preliminari li wkoll saret mill-Hoge Raad (sentenza ta' l-4 ta' Ottubru 2001, "Goed Wonen", C-326/99, ?abra p. I-6831)

Il-kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni Komunitarja

3 L-Artikolu 17 tad-Direttiva jipprovdi li:

"Ori?ini u skop tad-dritt li tnaqqas

1. Id-dritt li tnaqqas g?andu jqum fl-istess ?in meta t-taxxa mnaqqsa ssir taxxabbli.

2. Sa kemm l-o??etti u s-servizzi huma u?ati g?all-iskopijiet fuq it-transazzjoni taxxabbli tieg?u, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex t?allas:

a) taxxa fuq il-valur mi?jud dovuta jew m?allsa fir-rigward ta' o??etti jew servizzi pprovduti jew li g?andhom ikunu pprovduti lilu minn persuna taxxabbli o?ra;

[…]"

4 L-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva jipprovdi dan li ?ej:

"A??ustamenti tat-tnaqqis

1. It-tnaqqis inizzjali g?andu jkun a??ustat b'mod konformi mal-pro?eduri stabbiliti mill-Istati Membri b'mod partikolari:

a) fejn it-tnaqqis jkun og?la jew inqas minn dak li g?alih l-persuna taxxabbli hi ntitolata;

b) fejn wara li jsir il-prospett xi tibdil isir fil-fatturi u?ati biex jiddeterminaw l-ammont li g?andu jitnaqqas, b'mod partikolari fejn ix-xirjiet huma kan?ellati jew ro?s fil-prezz hu miksub; madanakollu, a??ustamenti m'g?andhomx isiru fil-ka?ijiet ta' transazzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa u distrutti, telf jew serq tal-proprjetà verament ippruvati jew ikkonfermati, lanqas fil-ka? ta' applikazzjonijiet g?all-iskopijiet ta' g?oti ta' regali ta' valur ?g?ir u ta' l-g?oti ta' kampjuni spe?ifikati fl-Artikolu 5(6). Madanakollu, Stati Membri jistg?u je?tie?u a??ustamenti fil-ka?ijiet ta' transazzjonjiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa u ta' serq.

2. Fil-ka? ta' o??etti kapitali, l-a??ustment g?andu jkun mifrux fuq ?ames snin inklu? dik meta l-o??etti jkunu akkwistati jew fabbrikati. L-a??ustament annwali g?andu jsir biss fir-rigward ta' wie?ed minn ?amsa tat-taxxa imposta fuq l-o??etti. L-a??ustament g?andu jsir fuq ba?i tal-varjazzjonijet fit-tnaqqis intitolat fis-snin konsekwenti b' relazzjoni g?al dik is-sena meta l-o??etti kienu akkwistati jew fabbrikati.

Permezz ta' deroga mis-sub-paragrafu pre?edenti, Stati Membri jistg?u jibba?aw l-a??ustament

fuq perjodu ta' ?ames snin s?a? li jibdew mi?-?mien meta l-o??etti huma u?ati g?all-ewwel darba.

Fil-ka? ta' proprjetà immobbli akkwistata b?ala o??etti kapitali l-perjodu ta' l-a??ustament jista' jkun esti? sa 10 snin.

[...]

4. G?all-iskopijiet ta' l-applikazzjoni tad-disposizzjonijiet ta' paragrafi 2 u 3, l-Istati Membri jistg?u:

? jiddefinixxu l-kun?ett ta' l-o??etti kapitali,

? jindikaw l-ammont tat-taxxa li trid tittie?ed in konsiderazzjoni g?all-a??ustament,

? jaddottaw kalunkwe mi?uri xierqa bil-?sieb li jassiguraw li l-a??ustament ma jinvolvix kwalunkwe vanta?? mhux ?ustifikat,

? jippermetti simplifikazzjonijet amministrattivi.

[...]

6. Fejn persuna taxxabbli titrasferixxi minflok tkun ttaxxata b'mod normali g?al skema spe?jali jew vi?i-versa, Stati Membri jistg?u jie?du l-mi?uri kollha ne?essarji biex jassiguraw li l-persuna taxxabbli la tibbenefika u lanqas ti?i ppre?udikata mhux ?ustifikament."

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

5 Fil-kuntest tal-?lieda kontra l-pratti?i ta' frodi relatati ma' proprjetà immobbli, il-Wet op de Omzetbelasting 1968 (li?i ta' l-1968 dwar it-taxxa fuq il-fatturat, aktar 'il quddiem il-"Wet OB 1968") ?iet emendata permezz tal-Wet houdende wijziging van de Wet op de Omzetbelasting 1968, de Wet op belastingen van rechtsverkeer en enkele andere belastingwetten in verband met de bestrijding van constructies met betrekking tot onroerende zaken (li?i li temenda l-li?i ta' l-1968 dwar il-fatturat, il-li?i dwar l-intaxxar ta' atti ?uridi?i u numru ta' li?ijiet fiskali o?ra relatati mal-?lieda kontra l-frodi relatata mal-proprjetà immobbli), tat-18 ta' Di?embru 1995 (Stbl. 1995, p. 659, aktar 'il quddiem il-"li?i li temenda").

6 Kif inhu awtorizzat mill-Artikolu 5(3)(b) tas-Sitt Direttiva, il-le?i?latur Olandi? adotta l-Artikolu 3(2) tal-Wet OB 1968, li jipprovdi li l-g?oti ta' dritt *in rem* g?andu ji?i kkwalifikat b?ala "provvista ta' o??ett". Il-li?i li temenda madankollu da??let e??ezzjoni g?al din il-kwalifikazzjoni u kellha b?ala effett li tassimila l-g?oti ta' dritt ta' u?ufrutt ma' kirja ta' proprjetà immobbli meta r-remunerazzjoni g?al dan id-dritt, mi?juda bit-taxxa fuq il-fatturat, tkun anqas mill-valur ekonomiku tal-beni.

7 Barra minn hekk, mill-emenda ta' l-Artikolu 11(1)(b)(5) tal-Wet OB 1968 jirri?ulta li l-kiri ta' proprjetà immobbli huwa, fil-prin?ipju, e?onerat mill-VAT u li l-kliem "kiri ta' proprjetà immobbli" g?andu jfisser kull forma o?ra ta' tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni ta' proprjeta immobbli g?all-u?u, li ma jkunx jikkostitwixxi ?-?essjoni ta' dawn il-beni.

8 Il-li?i li temenda da?let fis-se?? fid-29 ta' Di?embru 1995. Hija madankollu tipprovdi li g?andha jkollha effett mis-sitta ta' filg?axija tal-31 ta' Marzu 1995, id-data u l-?in meta l-kontenut tal-li?i futura ?ie mxandar permezz ta' komunikat stampa.

9 Skond id-dettalji pprovduti mill-qorti ta' rinviju, is-Staatssecretaris van Financiën kien ?abbar, f'komunikati stampa tal-31 ta' Marzu u tat-3 ta' April 1995, li l-Kunsill tal-Ministri kellu l-intenzjoni li jressaq quddiem il-Parlament Olandi? abbozz ta' emendi tal-Wet OB 1968, b'mod partikolari ta' l-

Artikoli 3(2) u 11(1)(b)(5) ta' din ta' l-a??ar. F'dawn il-komunikati huwa kien ?abbar ukoll l-intenzjoni ta' l-imsemmi Kunsill kienet li, wara d-d?ul fis-se?? ta' l-emendi proposti, il-Wet OB 1968 kellha, b'effett mis-sitta ta' filg?axija tal-31 ta' Marzu 1995, tkun interpretata fis-sens mog?ti lilha mil-li?i li temenda.

Il-kaw?a prin?ipali u d-domanda preliminari

10 Mid-de?i?joni ta' rinviju jirri?ulta li s-Stichting "Goed Wonen", rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, kienet is-su??essur legali tal-Woningbouwvereniging "Goed Wonen" (asso?jazzjoni g?all-bini ta' abitazzjonijiet "Goed Wonen", aktar il-quddiem l-"asso?jazzjoni GW").

11 Permezz ta' l-att notarili tat-28 ta' April 1995, l-asso?jazzjoni GW ?olqot il-fundazzjoni "De Goede Woning" (aktar 'il quddiem il-"fundazzjoni GW"). Fl-istess ?urnata hija stabbilixxiet favur il-fundazzjoni dritt ta' u?ufrutt g?all-perijodu ta' g?axar snin fir-rigward ta' tliet kumplessi ta' abitazzjonijiet g?al korrispettiv li kien anqas mill-prezz tax-xiri tag?hom. U?ud mill-abitazzjonijiet kien g?adhom qeg?din jinbnew. Sa dik id-data, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kienet g?adha ma naqqsitx it-taxxa li kienet ?iet fatturata lilha g?a?-?essjoni jew g?all-bini ta' l-abitazzjonijiet.

12 Fid-dikjarazzjoni tat-taxxa tag?ha g?all-perijodu ta' bejn l-1 ta' April u t-30 ta' ?unju 1995, l-asso?jazzjoni GW indikat, minn na?a, l-VAT li hija kienet iffatturat lill-fundazzjoni GW g?all-g?oti ta' l-u?ufrutt, ji?ifieri s-somma ta' NGL 645 067, u, min-na?a l-o?ra, l-ammont tal-VAT li kien ?ie ffatturat lilha g?all-bini ta' l-abitazzjonijiet, ji?ifieri s-somma ta' NGL 1 285 059, li kienet ?iet imnaqqsa b?ala *input tax*. Abba?i ta' din id-dikjarazzjoni, kien hemm rifu?joni ta' NGL 639 992 favur l-asso?jazzjoni GW b?ala a??ustament.

13 Sussegwentment, l-ispettur tat-taxxi, fid-dawl tal-li?i li temenda, ?are? avvi? g?all-a??ustament ekwivalenti g?all-ammont li l-asso?jazzjoni GW kienet naqqset. Dan l-a??ustament kien ikkonfermat permezz ta' de?i?joni tat-12 ta' Di?embru 1996, li l-asso?jazzjoni GW ikkontestat quddiem il-Gerechtshof te Arnhem. Madankollu, permezz tad-de?i?joni ta' l-14 ta' Frar 1997, l-imsemmi spettur naqqas, *ex officio*, l-avvi? g?all-a??ustament g?as-somma ta' NGL 639 992, li kienet tikkorrispondi ma' l-ammont tar-rifu?joni li l-amministrazzjoni fiskali kient ?allset lill-asso?jazzjoni GW abba?i tad-dikjarazzjoni tat-taxxa tag?ha.

14 Fil-21 ta' Awwissu 1997, l-asso?jazzjoni GW ?adet il-forma legali ta' fondazzjoni u saret is-Stichting "Goed Wonen".

15 Permezz ta' sentenza ta' l-20 ta' Mejju 1998, il-Gerechtshof te Arnhem ikkonfermat l-avvi? g?all-a??ustament hekk kif kien ?ie, sadanittant, imnaqqas mill-ispettur tat-taxxi. Is-Stichting "Goed Wonen" ressqet appell kontra din is-sentenza quddiem il-qorti ta' rinviju.

16 Fl-ewwel kaw?a li ?iet ippre?entata lill-Qorti tal-?ustizzja, id-domandi mag?mula kienu jirrigwardaw l-interpretazzjoni tas-Sitt Direttiva sabiex ji?i vverifikat jekk l-Artikol 5(3)(b) u l-Artikolu 13(B)(b) u (c)(a) tas-Sitt Direttiva kinux jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali b?alma hija l-li?i li temenda, li kellha l-effett li tassimila, fi?-?irkustanzi previsti mil-li?i, l-g?oti ta' dritt ta' u?ufrutt ma' kirja e?enti mill-VAT. Fis-sentenza tag?ha "Goden Wonen", i??itata aktar 'il fuq, il-Qorti tal-?usti??ja dde?idiet li:

1) L-Artikolu 5(3)(b) tas-Sitt Direttiva […] g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix dispo?izzjoni nazzjonali, b?alma huwa l-Artikolu 3(2) tal-Wet OB 1968 […], kif emendata […], li tissu??etta l-kwalifikazzjoni ta' "?essjoni ta' o??etti" fir-rigwarda ta' operazzjonijiet li jistabbilixxu, jitrasferixxu, ibiddlu, jirrinun?jaw jew jitterminaw drittijiet *in rem* fuq proprjetà immobbli g?all-kundizzjoni li s-somma m?allsa b?ala korrispettiv g?al dawn l-operazzjonijiet, mi?juda bl-ammont tat-taxxa fuq il-fatturat, tkun minn ta' l-anqas l-istess b?all-valur ekonomiku tal-proprjetà immobbli

kkon?ernata minn dawn id-drittijiet *in rem*.

2) L-Artikolu 13 (B)(b) u (C)(a), tas-[Sitt] Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix dispo?izzjoni nazzjonali, b?alma huwa l-Artikolu 11(1)(b)(5) ta' l-imsemmija li?i tat-28 ta' ?unju 1968, kif emendata […], li, g?all-finijiet ta' l-e?enzjoni mit-taxxa fuq il-valur mi?jud, tippermetti li l-istabbiliment, g?al tul ta' ?mien miftiehem u g?al korrispettiv, ta' dritt *in rem* li jag?ti lit-titolari tieg?u dritt ta' u?u fuq proprjetà immobbli b?alma huwa d-dritt ta' u?ufrutt in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ji?i assimilat mal-lokazzjoni u mal-kiri ta' proprjetà immobbli.

17 Fid-de?i?joni tag?ha ta' l-20 ta' Mejju 1998, il-Gerechtshof kienet, b'mod partikolari, idde?idiet li l-effett retroattiv tal-li?i li temenda ma kienx inkompatibbli ma' l-ebda wa?da mid-dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva. F'dan ir-rigward, is-Stichting "Goed Wonen", fl-appell tag?ha, sostniet li d-de?i?joni li din il-li?i topera retroattivament b'effett mill-31 ta' Marzu 1995 fis-sitta u nofs ta' filg?axija tmur kontra d-dritt Komunitarju. L-imsemmija li?i li temenda kellha tkun retroattiva, minn ta' l-anqas, b'effett mid-data meta l-abbozz tag?ha ?ie ppre?entat lill-Parlament Olandi?, ji?ifieri mit-23 ta' Mejju 1995.

18 Fis-sentenza tag?ha ta' l-24 ta' Awwissu 1999, li, permezz tag?ha, kienet g?amlet d-domandi preliminari fl-ewwel kaw?a, il-Hoge Raad idde?idiet li l-motiv ta' Stichting "Goed Wonen" ma kellux jintlaqa' u li l-evalwazzjoni tal-Gerechtshof kienet fondata.

19 Fid-de?i?joni ta' rinviju tag?ha f'din il-kaw?a, il-Hoge Raad tesponi li l-po?izzjoni, li kienet adottata fis-sentenza pre?edenti, issa, madankollu, kienet saret dubju?a wara l-g?oti tas-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja tat-8 ta' ?unju 2000, Schlossstraße (C-396/98, ?abra p. I 4279), fejn din l-a??ar Qorti dde?idiet li "[l-]Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva […] g?andu ji?i interpretat fis-sens li d-dritt, li persuna taxxabbli g?andha, li tnaqqas it-taxxa fuq il-valur mi?jud im?allsa fuq o??etti jew servizzi li ?ew ipprovduti lilha sabiex tkun tista' twettaq ?erti operazzjonijiet ta' lokazzjoni, g?andu jin?amm meta emenda le?i?lattiva li ssir wara l-provvista ta' dawn l-o??etti jew ta' dawn is-servizzi i?da qabel ma jinbdew l-imsemmija operazzjonijiet i??a??ad lil din il-persuna taxxabbli mid-dritt li tirrinun?ja g?all-e?enzjoni ta' dawn ta' l-a??ar […]

20 Il-qorti ta' rinviju tispjega b'dan il-mod ir-ra?uni g?aliex Stichting "Goed Wonen" ma naqqsitx il-VAT relatata max-xog?lijiet ta' bini qabel it-28 ta' April 1995:

"6.3.1. F'dan il-ka?, il-parti kkon?ernata ordnat il-bini ta' blokkijiet ta' abitazzjonijiet qabel it-28 ta' April 1995. Inizjalment hija kellha l-intenzjoni li tqieg?ed dawn l-abitazzjonijiet g?all-kiri wara li dawn ikunu tlestew. Dan il-kiri huwa e?enti – ming?ajr possibbiltà ta' deroga – skond l-Artikolu 11(1)(b) tal-[Wet OB 1968] [Artikolu 13 (B)(b) tas-Sitt Direttiva)]. Fil-prin?ipju, l-persuna kkon?ernata kellha d-dritt li, matul il-perijodu ta' bini, tnaqqas it-taxxa relatata ma' din ta' l-a??ar li kienet ?iet fatturata lilha. Fil-ka? ta' lokazzjoni sussegwenti, kien ikun hemm provvista fis-sens ta' l-Artikolu 3(1)(h) tal-Li?i [(il-le?i?latur Olandi?, fil-fatt, g?a?el li jag?mel u?u mill-fakultà li jag?tih l-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva, li operazzjoni b?al din ti?i kkunsidrata b?ala provvista)]. Min?abba din il-provvista, ir-rikorrenti kien su??ett g?all-?las tat-taxxa skond l-ammont taxxabbli previst fl-Artikolu 8(3) tal-Li?i [(Artikolu 11 (A)(1)(b) tas-Sitt Direttiva)].

6.3.2. Skond digriet ministerjali, il-kumpanniji tal-bini ta' abitazzjonijiet g?andhom madankollu l-possibbiltà, in kwantu partijiet interessati, li jirrinunzjaw g?all-applikazzjoni ta' l-Artikolu 3(1)(h) tal-Li?i. Din id-dispo?izzjoni – kif ukoll dik ta' l-Artikolu 5 (7)(a) tas-Sitt Direttiva – mhijiex applikabbli g?alihom jekk huma jesprimu din l-intenzjoni, u dan jag?mluh, kif previst mid-digriet ministerjali, billi matul il-perijodu tal-bini ta' l-abitazzjonijiet ma jnaqqsux it-taxxa li tkun ?iet fatturata lilhom. Abba?i ta' din is-sistema, ir-rikorrenti m'g?amlet l-ebda tnaqqis matul il-bini ta' l-abitazzjonijiet.

6.3.3. Fit-28 ta' April 1995, l-abitazzjonijiet tal-parti kkon?ernata kienu s-su??ett ta' provista fis-

sens ta' l-Artikolu 3(2) tal-Li?i (fil-ver?joni li kienet fis-se?? dak i?-?mien), dispo?izzjoni li hija bba?ata fuq l-Artikolu 5(3)(b) tas-Sitt Direttiva. Din il-provvista ma kinitx e?enti mit-taxxa fuq il-fatturat. Konsegwentement, il-parti kkon?ernata setg?et, f'dak il-mument, titlob, skond l-Artikolu 15(4) tal-Li?i – dispo?izzjoni bba?ata fuq l-Artikoli 17 u 20 (1)(a) tas-Sitt Direttiva – a??ustament sabiex jittie?ed in kunsiderazzjoni t-tnaqqis li hija ma kinitx g?amlet pre?edentement. Issa, hija ?iet im?a??da minn dan id-dritt permezz tal-li?i [li temenda, b'effett retroattiv] minn data pre?edenti g?all-kostituzzjoni ta' l-u?ufrutt in kwistjoni."

21 Fil-punt 6.3.4 tad-de?i?joni ta' rinviju, il-Hoge Raad ippre?i?at kif ?ej liema huma d-differenzi bejn i?-?irkustanzi tal-kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali u dawk tal-kwistjoni li ?iet de?i?a fis-sentenza Schlossstraße, i??itata aktar 'il fuq:

"Fil-kwistjoni Schlossstraße, l-emenda le?i?lattiva in kwistjoni g?andha – ming?ajr ma kienet tapplika retroattivament – l-effett li tannulla dritt g?at-tnaqqis li kien di?à ?ie miksub, safejn l-operazzjonijiet li fuqhom kien jiddependi d-dritt g?at-tnaqqis kienu twettqu wara d-d?ul fis-se?? ta' l-emenda u, kuntrarjament g?as-sitwazzjoni li kienet te?isti pre?edentement, kienu e?enti ming?ajr dritt g?at-tnaqqis.

Il-ka? pre?enti huwa differenti minn dak Schlossstraße safejn kemm l-ori?ini ta' l-intitolament g?ad-dritt kif ukoll l-operazzjonijiet li fuqhom kien jiddependi dan id-dritt – fil-fatt, pre?edentement, il-parti kkon?ernata ma kellha l-ebda dritt g?al tnaqqis – kienu se??ew fl-istess waqt, u wkoll safejn li l-emenda le?i?lattiva da?let fis-se?? wara dan il-waqt. F'dan ir-rigward, g?andu ji?i osservat li l-emenda proposta t?abbret lill-istampa qabel l-imsemmija data u li kien ?ie indikat, billi, b'mod partikolari, ing?ataw b?ala ra?uni l-effetti mhux mixtieqa li seta' jkollu t-t?abbir ta' emenda le?i?lattiva ming?ajr effett retroattiva, li l-emenda, safejn huwa relevanti g?al dan il-ka?, kellha tid?ol fis-se?? retroattivament b'effett mis-sitta ta' filg?axija tal-31 ta' Marzu 1995.

22 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Hoge Raad ta' l-Olanda dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja s-segwenti domanda:

"Fi?-?irkustanzi deskritti aktar 'il fuq, fil-punt 6.3.4, l-Artikoli 17 u 20 tas-Sitt Direttiva, jew il-prin?ipji tad-dritt Komunitarju li jirrigwardaw il-protezzjoni ta' l-aspettattivi le?ittimi u ?-?ertezza legali g?andhom jipprekludu – fl-ipote?i fejn ma jkunu ?ew ikkonstatati la frodi u lanqas abbu?, u fejn l-u?u intenzjonat ta' l-o??ett ma ?iex mibdul, kif ing?ad mill-Qorti tal-?ustizzja fil-punti 50 u 51 tas-sentenza Schlossstraße – li l-a??ustament tal-VAT, li l-persuna taxxabbli ma tkunx naqqset u li hija tkun ?allset mal-provvista tal-proprjetà (immobbli) li, ori?inarjament, hija kellha l-intenzjoni li tikri (operazzjoni e?enti mill-VAT), i?da li hija, aktar tard, u?at g?al operazzjoni su??etta g?all-VAT (f'dan il-ka?, l-istabbiliment ta' dritt *in rem* ta' u?ufrutt), ji?i annullat sempli?ement min?abba li, skond emenda le?i?lattiva li ma kinitx g?adha fis-se?? meta saret l-operazzjoni in kwistjoni, din l-operazzjoni ti?i retroattivament meqjusa b?ala e?enti u g?alhekk ming?ajr dritt g?at-tnaqqis?"

23 Fid-de?i?joni tag?ha, il-qorti ta' rinviju semmiet il-kaw?i C-487/01, Gemeente Leusden, u C-7/02, Holin Groep, fejn hija kienet g?amlet domandi preliminari fir-rigward ta' l-istess dispo?izzjonijiet. Peress li, fid-29 ta' April 2004, ing?atat sentenza f'dawn il-kaw?i (Gemeente Leusden u Holin Groep, C-487/01 u C-7/02, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra), din il-Qorti staqsiet lill-imsemmija qorti jekk kienx g?adu me?tie? li ting?ata twe?iba g?ad-domanda mag?mula fil-kaw?a prin?ipali. Permezz ta' l-ittra tat-3 ta' ?unju 2004, il-Hoge Raad g?arrfet lill-Qorti tal-?ustizzja li hija kienet qieg?da ??omm it-talba tag?ha.

Fuq il-mertu

24 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti ta' rinviju qieg?da essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikoli 17 u 20 tas-Sitt Direttiva jew il-prin?ipji ta' protezzjoni ta' l-aspettattivi le?ittimi u ta?-?ertezza legali

jipprekludux li l-a??ustament tal-VAT, li jkun sar min?abba l-e?er?izzju, fil-mument meta l-proprjetà immobbli ti?i su??etta g?al operazzjoni taxxabbli, ta' dritt g?at-tnaqqis tal-VAT im?allsa fuq il-provvista ta' din il-proprjetà immobbli, ji?i annullat min?abba l-adozzjoni, wara dan l-a??ustament, ta' li?i li tne??i n-natura taxxabbli ta' din l-operazzjoni u li, konformement mad-de?i?joni tal-le?i?latur nazzjonali, tibda tipprodu?i l-effetti tag?ha b'effett minn data li tippre?edi dik meta l-proprjetà immobbli tkun intu?at g?al operazzjoni taxxabbli u minn meta ori?ina l-intitolament g?ad-dritt g?at-tnaqqis.

25 Kif jirri?ulta mill-motivazzjoni tad-digriet ta' rinviju, din id-domanda saret sabiex ji?i vverifikat jekk il-po?izzjoni li l-Qorti tal-?ustizzja ?adet fis-sentenza Schlossstraße, i??itata aktar 'il fuq, hijiex applikabbli g?all-fatti in kwistjoni f'din il-kaw?a prin?iali.

26 Preliminarjament, g?andu ji?i mfakkar li s-sistema ta' tnaqqis hija inti?a sabiex imprenditur ji?i kompletament me?lus mill-pi? tal-VAT, dovuta jew im?allsa, fil-kuntest ta' l-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. Is-sistema komuni tal-VAT, konsegwentement, tiggarantixxi newtralita perfetta f'dak li jirrigwarda l-intaxxar ta' l-attivitajiet ekonomi?i kollha, jkunu liema jkunu l-iskopijiet jew ir-ri?ultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu fihom infushom su??etti g?all-VAT (sentenza tal-21 ta' Settembru 1988, Il-Kummissjoni vs Franza, 50/87, ?abra p. 4797, punt 15).

27 Fil-punt 53 tas-sentenza Schlossstraße, i??itata aktar 'il fuq, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li d-dritt li persuna taxxabbli g?andha li tnaqqas il-VAT im?allsa fuq o??etti jew servizzi li jkunu ?ew ipprovduti lilu sabiex ikun jista' jwettaq ?erti operazzjonijiet ta' lokazzjoni ma jintilifx meta emenda le?i?lattiva, li ssir wara l-provvista ta' dawn l-o??etti jew ta' dawn is-servizzi i?da qabel il-bidu ta' dawn l-operazzjonijiet, ti??ad lill-persuna taxxabbli mid-dritt li tirrinun?ja g?all-e?enzjoni ta' dawn ta' l-a??ar.

28 Madankollu, g?andu ji?i osservat li s-sitwazzjoni tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali f'din il-kwistjoni hija differenti mis-sitwazzjoni deskritta fis-sentenza Schlossstraße, i??itata aktar 'il fuq, fejn jirri?ulta li l-persuna taxxabbli kienet naqqset il-VAT im?allsa qabel ma da?let fis-se?? l-emenda le?i?lattiva. Fil-fatt, kien biss fit-28 ta' April 1995 li r-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali g?amlet it-tnaqqis tal-VAT m?allsa, ji?ifieri ?ertament qabel l-adozzjoni tal-li?i li temenda, fit-18 ta' Di?embru 1995, i?da wara li din ta' l-a??ar bdiet tipprodu?i effetti, fil-31 ta' Marzu 1995, skond id-de?i?joni espressa tal-le?i?latur nazzjonali li din ting?ata effett retroattiv.

29 Peress li l-li?i li temenda, min?abba l-effett retroattiv tag?ha, bdiet tipprodu?i effetti qabel ma l-persuna taxxabbli g?amlet it-tnaqqis, mhuwiex me?tie?, sabiex ting?ata risposta g?ad-domanda mag?mula mill-qorti ta' rinviju, li ssir referenza g?all-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva.

30 F'dak li jirrigwarda l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva, jidher li l-qorti ta' rinviju, fid-domanda preliminari tag?ha, tirreferi g?al dan l-Artikolu, flimkien ma' l-Artikolu 17 ta' l-istess Direttiva, sabiex tivverifika jekk dan l-ewwel Artikolu g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi, fil-fatti tal-kaw?a prin?ipali, l-annullament ta' l-a??ustament li jirri?ulta mit-tnaqqis li jkun sar. G?all-istess ra?uni esposta fil-punt pre?edenti, mhuwiex fid-dawl ta' l-Artikolu 20 li g?andu ji?i evalwat jekk id-dritt Komunitarju jipprekludix l-effett retroattiv tal-li?i li temenda.

31 Min-na?a l-o?ra, g?andu ji?i e?aminat jekk il-prin?ipji ?enerali tad-dritt Komunitarju u, b'mod partikolari, il-prin?ipji tal-protezzjoni ta' l-aspettattivi le?ittimi u ta?-?ertezza legali, jipprekludux li a??ustament li jirri?ulta minn tnaqqis li jkun ser ji?i annullat min?abba l-effett retroattiv ta' li?i.

32 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li l-prin?ipji tal-protezzjoni ta' l-aspettattivi le?ittimi u ta' ?ertezza legali jag?mlu parti mis-sistema ?uridika Komunitarja. G?aldaqstant, dawn m'g?andhomx ji?u rispettati biss mill-istituzzjonijiet Komunitarji (sentenza ta' l-14 ta' Mejju 1975, CNTA vs Il-

Kummissjoni, 74/74, ?abra p. 533), i?da wkoll mill-Istati Membri meta dawn je?er?itaw is-setg?at mog?tija lilhom mid-direttivi Komunitarji (sentenza Gemeente Leusden u Holin Groep, i??itata aktar 'il fuq, punt 57).

33 G?alkemm, b?ala regola ?enerali, il-prin?ipju ta' ?ertezza legali jipprekludi li r-*ratione temporis* ta' att Komunitarju tibda tiddekorri minn data li tkun pre?edenti g?all-pubblikazzjoni tieg?u, madankollu jista' jkun hemm e??ezzjonijiet meta g?an ta' interess ?enerali je?i?i dan jew meta l-aspettattivi le?ittimi tal-partijiet interessati ji?u rispettati b'mod xieraq (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-11 ta' Lulju 1991, Crispoltoni, C-368/89, ?abra p. I-3695, punt 17; Gemeente Leusden u Holin Groep, i??itata aktar 'il fuq, punt 59; ara wkoll is-sentenza tal-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem, National & Provincial Building Society vs Ir-Renju Unit tat-23 ta' Ottubru 1997, ?abra tas-sentenzi u tad-de?i?jonijiet, 1997-VII, § 80).

34 L-istess prin?ipju g?andu ji?i rispettat meta l-le?i?latur nazzjonali jadotta le?i?lazzjoni li taqa' ta?t id-dritt Komunitarju.

35 Is-Stichting "Goed Wonen" ssostni li l-effett retroattiv tal-li?i li temenda ma kienx ne?essarju, peress li l-Gvern Olandi? kien ilu diversi snin jaf dwar skemi b?al dawk u?ati minnha. Barra minn dan, la kien hemm frodi u lanqas eva?joni fiskali peress li l-li?i kienet ?iet irrispettata.

36 Min-na?a l-o?ra, il-Gvern Olandi? isostni li, kif ?ie ppre?i?at fil-komunikat tas-Staatssecretaris van Financiën, ir-ra?uni g?all-effett retroattiv kienet il-bi?a li ji?u mwettqa skemi fuq skala kbira fil-perijodu ta' bejn meta ?ie de?i? li ssir l-emenda u meta l-imsemmija emenda kienet tid?ol fis-se??. Fl-opinjoni tieg?u dwar l-abbozz ta' li?i, ir-Raad van State (il-Kunsill ta' l-Istat) kien qies li din ir-retroattività kienet i??ustifikata. Barra minn dan, l-abbozz ?ie a??ettat mi?-?ew? kmamar tal-Parlament Olandi?, minkejja li ?eneralment, fl-Olanda, l-applikazzjoni retroattiva ta' emendi le?i?lattivi ma titqiesx b'mod favorevoli.

37 Fuq dan il-punt il-Gvern Olandi? huwa sostnut mill-Gvern ?vedi?. Dan ta' l-a??ar jippre?i?a li, minkejja l-attenzjoni kbira li ting?ata fl-I?vezja lir-rispett tal-prin?ipji tal-protezzjoni ta' l-aspettattivi le?ittimi u ta?-?ertezza legali, il-Kostituzzjoni ?vedi?a tipprovdi li, sabiex ti?i evitata ?ieda fl-eva?joni fiskali sa?ansitra qabel ma tid?ol fis-se?? le?i?lazzjoni inti?a sabiex twaqqaf tali eva?joni, il-Parlament ?vedi? jista' jidde?iedi li li?i fiskali ?dida g?andha tibda tapplika b'effett minn meta l-Gvern ta' dan l-Istat ikun bag?atlu ittra fejn jiddikjara l-intenzjoni tieg?u li jemenda l-li?i.

38 F'dan ir-rigward, mill-komunikat stampa tal-31 ta' Marzu 1995 jirri?ulta li l-effett retroattiv tal-li?i li temenda ma kienx i??ustifikat mit-tama li ji?u mitmuma l-iskemi finanzjarji u?ati g?al diversi snin i?da mill-bi?a li dawn l-iskemi jitwettqu fuq skala kbira fil-perijodu ta' bejn meta kien de?i? li ssir l-emenda u meta l-imsemmija emenda kienet ser tid?ol fis-se??

39 Din il-bi?a ma jidhirx li hija infondata u l-prevenzjoni ta' skemi b?al dawn tista' tikkostitwixxi interess ?enerali li ji??ustifika li, b?ala e??ezzjoni g?ar-regola ?enerali, Stat membru ju?a t-teknika ta' l-effett retroattiv tal-li?i, sakemm l-aspettattivi le?ittimi tal-persuni taxxabbli jkunu rispettati b'mod xieraq. Madankollu hija l-qorti nazzjonali, li g?andha l-a?jar g?arfien ta?-?irkustanzi tal-kaw?a, li g?andha tevalwa jekk ir-riskju li jin?olqu skemi finanzjarji matul dan il-perijodu ta' ?mien kienx serju bi??ejjed sabiex ji??ustifika n-natura retroattiva tal-li?i.

40 F'dak li jirrigwarda l-aspettattivi le?ittimi ta' l-operaturi, is-Stichting "Goed Wonen" issostni li wie?ed la jista' jistenna li dawn ikunu jafu bil-komunikati stampa kollha ta' l-awtoritajiet u lanqas li ja?sbu li l-proposti kollha m?abbra jkun ser ji?u effettivament implementati. Barra minn dan, il-komunikat stampa kien sommarju u vag wisq. It-test s?i? ta' l-emendi proposti sar mag?ruf biss wara li l-abbozz ta' li?i ?ie ppre?entat lill-Parlament Olandi? fit-23 ta' Mejju 1995.

41 Il-Gvern Olandi? josserva li l-komunikat stampa kien pre?edut minn diversi interventi ta' l-iStaatssecretaris van Financiën quddiem il-Parlament Olandi?, li kienu j?abbru l-mi?uri in kwistjoni. Barra minn dan, dan il-komunikat kien ?ar u kien jirreferi pre?i?ament g?all-iskemi finanzjarji b?al dawk u?ati mir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali. Saru xi emendi lill-abbozz ta' li?i matul il-pro?edura ta' adozzjoni i?da dawn l-emendi kellhom biss l-iskop li jippre?i?aw ?erti e??ezzjonijiet g?all-applikazzjoni tal-prin?ipji ta' l-abbozz ta' li?i, b'tali mod li dawn emendi ma kinux relevanti fir-rigward tas-sitwazzjoni tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali.

42 Il-Gvern ?vedi? iqis li l-kwistjoni tar-rispett ta' l-aspettattivi le?ittimi g?andha ti?i evalwata fid-dawl tat-tradizzjonijiet le?i?lattivi ta' kull Stat membru. Fl-I?vezja, it-tradizzjoni espressa mill-kostituzzjoni te?i?i li l-effett retroattiv imur lura g?all-jum meta l-Gvern jibg?at ittra lill-Parlament ta' dan l-Istat li t?abbar is-sottomissjoni ta' abbozz ta' li?i. Fil-kaw?a prin?ipali, il-kwistjoni dwar jekk l-aspettattivi le?ittimi ta' l-operaturi ekonomi?i ?ewx irrispettati g?andha ti?i evalwata fid-dawl tat-tradizzjoni le?i?lattiva Olandi?a.

43 F'dan ir-rigward, peress li l-kaw?a prin?ipali tirrigwarda le?i?lazzjoni nazzjonali, huwa fid-dawl tal-modalitajiet ta' informazzjoni normalment u?ati mill-Istat Membru li adottaha u ta?-?irkustanzi tal-ka? li g?andu ji?i evalwat, b'mod konkret, jekk l-aspettattivi le?ittimi ta' l-operaturi ekonomi?i koperti minn din il-le?i?lazzjoni ?ewx irrispettati.

44 Mid-de?i?joni ta' rinviju jirri?ulta li s-Staatssecretaris van Financiën ?abbar uffi?jalment, permezz ta' komunikati stampa tal-31 ta' Marzu u tat-3 ta' April 1995, li l-Kunsill tal-Ministri kellu l-intenzjoni li jippre?enta lill-Parlament Olandi? abbozz ta' emendi tal-Wet OB 1968, b'mod partikolari ta' l-Artikoli 3(2) u 11(1)(b)(5) tag?ha, u li l-li?i li temenda kellha tibda tipprodu?i effetti mis-sitta ta' filg?axija tal-31 ta' Marzu 1995. Madankollu, hija l-qorti nazzjonali li g?andha tivverifika jekk dawn it-testi kinux ?ari bi??ejjed sabiex operatur ekonomiku li jag?mel operazzjonijiet ekonomi?i b?al dawk koperti mil-li?i jkun jista' jifhem x'kienu ser ikunu l-konsegwenzi ta' l-emenda le?i?lattiva prevista fuq l-operazzjonijiet li huwa jag?mel.

45 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha mag?mulin aktar 'il fuq, ir-risposta g?ad-domanda preliminari mag?mula g?andha tkun is-segwenti:

"Il-prin?ipji ta' protezzjoni ta' l-aspettattivi le?ittimi u ta?-?ertezza legali ma jipprekludux li Stat Membru, b?ala e??ezzjoni mir-regola ?enerali u sabiex jevita li jsir u?u, fuq skala kbira, matul il-pro?ess le?i?lattiv, minn skemi finanzjarji, inti?i sabiex inaqqsu l-pi? tal-VAT, li li?i li temenda tkun spe?ifikament ma?suba sabiex ti??ieled, jag?ti effett retroattiv lil din il-li?i, meta, f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, l-operaturi ekonomi?i li jag?mlu operazzjonijiet b?al dawk koperti mil-li?i jkunu ?ew av?ati bl-adozzjoni fil-futur qarib ta' din il-li?i u bl-effett retroattiv previst b'tali mod li jkunu f'po?izzjoni li jifhmu x'kienu ser ikunu l-konsegwenzi ta' l-emenda le?i?lattiva fuq l-operazzjonijiet li huma jag?mlu.

Meta li din il-li?i te?enta operazzjoni ekonomika fuq proprjetà immobbli li qabel kienet su??etta g?all-VAT, hija jista' jkollha l-effett li tannulla a??ustament tal-VAT li kien sar abba?i ta' l-e?er?izzju, meta din il-proprjetà immobbli tkun intu?at fl-operazzjoni li dak i?-?mien kienet meqjusa b?ala taxxabbli, ta' dritt g?at-tnaqqis tal-VAT im?allsa fuq i?-?essjoni ta' din il-proprjetà immobbli."

Fuq l-ispejje?

46 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, il-Qorti tal-?ustizzja (Awla Manja), taqta' u tidde?iedi:

Il-prin?ipji ta' protezzjoni ta' l-aspettattivi le?ittimi u ta?-?ertezza legali ma jipprekludux li Stat Membru, b?ala e??ezzjoni mir-regola ?enerali u sabiex jevita li jsir u?u, fuq skala kbira, matul il-pro?ess le?i?lattiv, minn skemi finanzjarji, inti?i sabiex inaqqsu l-pi? tal-VAT, li li?i li temenda tkun spe?ifikament ma?suba sabiex ti??ieled, jag?ti effett retroattiv lil din il-li?i, meta, f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, l-operaturi ekonomi?i li jag?mlu operazzjonijiet b?al dawk koperti mil-li?i jkunu ?ew av?ati bl-adozzjoni fil-futur qrib ta' din il-li?i u bl-effett retroattiv previst b'tali mod li jkunu f'po?izzjoni li jifhmu x'kienu ser ikunu l-konsegwenzi ta' l-emenda le?i?lattiva fuq l-operazzjonijiet li huma jag?mlu.

Meta din il-li?i te?enta operazzjoni ekonomika fuq proprjetà immobbli li qabel kienet su??etta g?all-VAT, hija jista' jkollha l-effett li tannulla a??ustament tal-VAT li kien sar abba?i ta' l-e?er?izzju, meta din il-proprjetà immobbli tkun intu?at fl-operazzjoni li dak i?-?mien kienet meqjusa b?ala taxxabbli, ta' dritt g?at-tnaqqis tal-VAT im?allsa fuq i?-?essjoni ta' din il-proprjetà immobbli.

Firem.

* Lingwa tal-kaw?a: l-Olandi?.