Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla)

9 ta' Settembru 2004 (*)

"Is-Sitt Direttiva tal-VAT – Artikolu 13? – E?enzjoni ta' tran?azzjonijiet ta' kiri ta' proprjetà immobbli – Dritt ta' l-g?a?la g?at-tassazzjoni – Tnaqqis ta' l-input tax – Kisba ta' l-awtorizzazzjoni minn qabel ta' l-awtoritajiet tat-taxxa"

Fil-kaw?a C-269/03,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari ta?t l-Artikolu 234 KE,

imressqa mill-Cour d'appel (Il-Lussemburgu), permezz ta' de?i?joni tat-18 ta' ?unju 2003, li waslet fl-20 ta' ?unju 2003, fil-pro?edura

Administration de l'enregistrement et des domaines,

État du grand-duché de Luxembourg,

vs

Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg Sàrl,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn P. Jann, President ta' Awla, A. Rosas u S. von Bahr (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: L. A. Geelhoed,

Re?istratur: Múgica Arzamendi, Amministratur Prin?ipali,

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

wara li rat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-Administration de l'enregistrement et des domaines u l-Gvern Lussemburgi?, minn F. Kremer, avocat,

– g?all-Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg Sàrl, minn P. Kinsch, avocat,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn E. Traversa u G. Berscheid, b?ala a?enti,

wara li rat ir-rapport ta' l-Im?allef Relatur,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta' l-Avukat ?enerali ppre?entati fis-seduta tal-25 ta' Marzu 2004,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikolu 13? 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").

2 Din id-domanda ?iet imqajma fil-kuntest ta' kaw?a bejn, fuq na?a, l-Administration de l'enregistrement et des domaines (Awtorità tar-Re?istrazzjoni u ta' l-Artijiet, aktar 'il quddiem l-"Awtorità") u l-État du grand-duché de Luxembourg (Il-Gran Dukat tal-Lussemburgu) u, fuq in-na?a l-o?ra, il-kumpannija Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg Sàrl (aktar 'il quddiem "VOK"), kumpannija b'responsabbiltà limitata stabbilita fil-Lussemburgu (Il-Lussemburgu), fir-rigward ta' l-ammont tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (aktar 'il quddiem il-"VAT") imnaqqas minn VOK fil-kuntest tal-kiri ta' proprjetà immobbli.

Il-le?i?lazzjoni Komunitarja

3 L-Artikolu 13B(b) u ? tas-Sitt Direttiva jipprovdi li:

"B. E?enzjonijiet o?ra

Ming?ajr pre?udizzju g?al disposizzjonijet o?ra tal-Komunità, l-Istati Membri g?andhom je?entaw li ?ej ta?t il-kundizzjonijiet li huma g?andhom jistabbilixxu g?all-iskopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta' l-e?enzjonijet u tal-prevenzjoni ta' kwalunkwe e?enzjoni possibbli, evitar u abbu?:

[…]

(b) il-kiri […] ta' proprjeta immobbli […]

[…]

?. G?a?liet

L-Istati Membri jistg?u i?allu lil min i?allas t-taxxa dritt g?al g?a?la g?al tassazzjoni f'ka?ijiet ta':

(a) kiri […] ta' proprjeta immobbli;

[…]

L-Istati Membri jistg?u jirristrin?u l-iskop ta' dan id-dritt u g?andhom jiffissaw id-dettalji ta' l-u?u tieg?u."

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

4 L-Artikolu 44(1)(g) tal-Li?i tat-12 ta' Frar 1979 (*Mémorial* A 1979, p. 451) dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud, kif emendata, jipprovdi li:

"Is-segwenti huma e?entati mit-taxxa fuq il-valur mi?jud fil-limiti u ta?t il-kundizzjonijiet li g?andhom ji?u stabbiliti permezz ta' Regolament tal-Gran Dukat:

[…]

(g) il-kiri ta' proprjetà immobbli […]"

5 L-Artikolu 45 ta' din il-li?i jipprovdi g?all-possibbiltà ta' rinunzja ta' din l-e?enzjoni bil-kundizzjoni li ji?u m?arsa d-dispo?izzjonijiet tar-regolament li jimplementa din il-li?i.

6 Ir-Regolament tal-Gran Dukat tas-7 ta' Marzu 1980, li jiddetermina l-limiti u l-kundizzjonijiet

ta' l-e?er?izzju tad-dritt ta' l-g?a?la li ti?i applikata t-taxxa fuq il-valur mi?jud g?at-tran?azzjonijiet ta' proprjetà immobbli (*Mémorial* A 1980, p. 242, aktar 'il quddiem ir-"Regolament tal-Gran Dukat"), ?ie adottat b'applikazzjoni tal-Li?i tat-12 ta' Frar 1979. L-Artikolu 1 tieg?u jippermetti lill-persuni taxxabbli "li jag??lu li ti?i applikata t-taxxa fuq il-valur mi?jud g?at-tran?azzjonijiet ta' proprjetà immobbli hawn ta?t imsemmija:

[…]

(b) kull persuna li, bis-sa??a ta' kuntratt privat mag?mul bil-miktub, tikri proprjetà immobbli lil persuna taxxabbli."

7 L-ewwel paragrafu ta' l-Artikolu 3 tar-Regolament tal-Gran Dukat jipprovdi li:

"Id-dritt ta' l-g?a?la jista' ji?i e?er?itat biss fir-rigward ta' proprjetà immobbli li hija u?ata kompletament jew, f'ka? ta' diversi u?i differenti, li l-bi??a l-kbira tag?ha hija u?ata mill-[…] kerrej g?all-e?er?izzju ta' attivitajiet li jawtorizzawh inaqqas l-*input tax*".

8 Skond l-Artikolu 5 tar-Regolament tal-Gran Dukat:

"Kull persuna li tag?mel u?u mid-dritt ta' l-g?a?la, g?andha tippre?enta dikjarazzjoni ta' l-g?a?la bil-miktub g?all-approvazzjoni ta' l-Awtorità ta' Re?istrazzjoni.

F'ka? ta' provvista ta?t titolu oneru?, l-approvazzjoni g?andha tinkiseb qabel il-kompletar formali ta' l-att awtentiku. L-Awtorità g?andha tidde?iedi dwar id-dikjarazzjoni ta' l-g?a?la sa l-a??ar tax-xahar li fih ti?i ppre?entata.

F'ka? ta' kiri, l-applikazzjoni tat-taxxa g?andha ti?i awtorizzata mill-ewwel jum tax-xahar wara dak li fih tkun ?iet approvata d-dikjarazzjoni ta' l-g?a?la. Id-de?i?joni amministrattiva g?andha tittie?ed matul ix-xahar li fih ti?i r?evuta din id-dikjarazzjoni."

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

9 VOK bniet binja ta' uffi??ji fil-Lussemburgu li kriet lill-kumpannija ta' awdituri mill-1 ta' Jannar 1993, id-data li fiha tlesta x-xog?ol tal-bini. Bil-bidu tal-kera, VOK bag?tet lil din il-kumpannija r?evuti ta' kull xahar li kienu su??etti g?all-VAT.

10 VOK e?er?itat id-dritt tag?ha ta' l-g?a?la g?all-VAT billi, fid-29 ta' ?unju 1993, ippre?entat dikjarazzjoni ta' g?a?la lill-Awtorità g?all-approvazzjoni tag?ha. L-approvazzjoni ng?atatilha fit-30 ta' ?unju 1993, b'effett mill-1 ta' Lulju 1993.

11 VOK ippre?entat id-dikjarazzjonijiet tag?ha tal-VAT bit-tnaqqis totali tal-VAT li hija kienet ?allset min?abba x-xog?lijiet tal-bini.

12 B'applikazzjoni ta' l-Artikolu 5 tar-Regolament tal-Gran Dukat, l-Awtorità madankollu rrifjutat it-tnaqqis ta' 50% ta' l-*input* VAT im?allsa g?ar-ra?uni li l-kera matul is-sitt xhur bejn Jannar u ?unju 1993 kienet e?entata mill-VAT peress li ma kinitx koperta mill-approvazzjoni. Konsegwentement, hija ?ar?et avvi?i li kienu ja??ustaw d-dikjarazzjonijiet tal-VAT *ex officio*.

13 VOK ressqet ilment quddiem id-Direttur ta' l-Awtorità.

14 Dan ta' l-a??ar adotta de?i?joni f'Jannar 1998 li, fuq il-ba?i tag?ha, in?ar?u avvi?i ?odda b'a??ustamenti fi Frar ta' wara. L-ewwel nett, huwa kkunsidra li l-1 ta' Jannar 1993 kienet id-data minn meta bdiet tintu?a l-proprjetà immobbli. Peress li l-g?a?la kienet biss effettiva mill-1 ta' Lulju 1993, il-kera tal-proprjetà ma kinitx su??etta g?all-VAT matul nofs is-sena 1993 u l-*input* VAT

setg?et biss titnaqqas sa 50%, fatt li kien ji??ustifika l-a??ustament tad-dikjarazzjoni ta' l-1993. It-tieni nett, huwa kkunsidra li l-e?er?izzju ta' l-g?a?la kellu jinvolvi tieni a??ustament fl-1994, ji?ifieri li 9/10 tal-VAT li ma setg?etx titnaqqas fl-1993 kellha ti?i a??ustata favur VOK. Finalment, kien baqa' 5% ta' l-*input* VAT im?allsa li ma setg?etx ti?i mnaqqsa u g?alhekk din kellha tit?allas minn VOK.

15 F'Marzu 1998 VOK ressqet rikors kontra d-de?i?joni tad-Direttur ta' l-Awtorità. Permezz ta' sentenza tas-7 ta' Novembru 2001, it-Tribunal d'arrondissement de Luxembourg (Il-Lussemburgu) laqa' t-talba ta' VOK billi eskluda l-applikazzjoni ta' l-Artikolu 5 tar-Regolament tal-Gran Dukat u billi sostna li VOK kienet e?er?itat attività su??etta g?all-VAT matul is-sena 1993 kollha.

16 L-Awtorità u l-État du grand-duché de Luxembourg ressqu appell minn din is-sentenza fl-14 ta' Marzu 2002.

17 Peress li kellha dubji dwar il-legalità ta' pro?edura ta' approvazzjoni kif stabbilita fil-le?i?lazzjoni tal-Lussemburgu fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikolu 13? tas-Sitt Direttiva dwar il-kiri ta' proprjetà immobbli, e?aminati fid-dawl tal-prin?ipju tad-dritt g?al tnaqqis, il-Cour d'appel tal-Lussemburgu, b'sentenza tat-18 ta' ?unju 2003, idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tistaqsi lill-Qorti tal-?ustizzja s-segwenti domanda preliminari:

"Is-subparagrafu (a) ta' l-ewwel paragafu ta' l-Artikolu 13? tas-Sitt Direttiva […] jippermetti lil Stat Membru, li jkun e?er?ita s-setg?a li jag?ti lill-persuni taxxabbli d-dritt ta' l-g?a?la g?at-tassazzjoni tal-kiri ta' proprjetà immobbli, li jissu??etta t-tnaqqis totali ta' l-*input* VAT g?all-kundizzjoni li ting?ata l-approvazzjoni minn qabel, li mhijiex retroattiva, ta' l-awtoritajiet tat-taxxa?"

Fuq id-domanda preliminari

18 VOK u l-Kummissjoni jsostnu li d-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikolu 13? tas-Sitt Direttiva dwar il-kiri ta' proprjetà immobbli ma jistg?ux ji?u interpretati fis-sens li jippermettu lill-Istati Membri jadottaw le?i?lazzjoni b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tinvolvi pro?edura ta' approvazzjoni minn qabel li, f'?erti ka?ijiet, twassal g?al impossibbiltà li jitnaqqas l-*input* VAT kollu m?allas.

19 F'dan ir-rigward g?andu ji?i mfakkar li d-dritt g?al tnaqqis huwa prin?ipju fundamentali tas-sistema tal-VAT. Huwa importanti li ji?i vverifikat jekk pro?edura ta' approvazzjoni, b?al dik adottata mill-Gran Dukat tal-Lussemburgu, tikkostitwixxix implementazzjoni inkorretta tad-dritt ta' l-g?a?la g?at-tassazzjoni previst fid-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikolu 13? tas-Sitt Direttiva peress li jeffettwa dan il-prin?ipju b'mod negattiv.

20 Minn dawn id-dispo?izzjonijiet jirri?ulta li t-tassazzjoni tat-tran?azzjonijiet ta' kiri hija setg?a li l-le?i?latur ta lill-Istati Membri b'deroga mir-regola ?enerali, stabbilita fl-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva, li t-tran?azzjonijiet ta' kiri huma, fil-prin?ipju, e?enti. G?alhekk, f'dan il-kuntest, id-dritt g?al tnaqqis mhuwiex e?er?itat b'mod awtomatiku i?da huwa e?er?itat biss jekk l-Istati Membri jkunu e?er?itaw is-setg?a msemmija fl-Artikolu 13? tas-Sitt Direttiva u ta?t il-kundizzjoni li l-persuni taxxabbli je?er?itaw id-dritt ta' g?a?la mog?ti lilhom.

21 Kif ?ie di?à de?i? mill-Qorti tal-?ustizzja, l-Istati Membri jistg?u, bis-sa??a ta' din is-setg?a, jag?tu lill-benefi?jarji ta' l-e?enzjonijiet previsti fis-Sitt Direttiva l-possibbiltà li jirrinunzjaw g?all-e?enzjoni, jew fil-ka?ijiet kollha, jew f'?erti limiti nkella ta?t ?erti regoli ddettaljati. Minn dan jirri?ulta li l-Istati Membri jgawdu minn setg?a diskrezzjonali wiesg?a fil-kuntest tad-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikolu 13B u ? tas-Sitt Direttiva (ara s-sentenza tat-3 ta' Di?embru 1998, Belgocodex, C-381/97, ?abra p. I-8153, punti 16 u 17).

22 Il-Gran Dukat tal-Lussemburgu, fl-e?er?izzju tas-setg?a msemmija fit-tieni paragrafu ta' l-Artikolu 13? tas-Sitt Direttiva, limita d-dritt ta' l-g?a?la g?all-ka?ijiet li fihom il-kerrej ikun huwa stess persuna taxxabbli li g?andha d-dritt g?al tnaqqis u ssu??etta l-e?er?izzju ta' din l-g?a?la g?al pro?edura ta' approvazzjoni minn qabel.

23 G?andu ji?i kkunsidrat li din il-pro?edura ta' approvazzjoni tikkostitwixxi, kif jirri?ulta mill-konklu?jonijiet ta' l-Avukat ?enerali, dettall ta' l-e?er?izzju tad-dritt ta' l-g?a?la skond it-tieni paragrafu ta' l-Artikolu 13? tas-Sitt Direttiva.

24 Huwa xieraq li ji?i vverifikat jekk din il-pro?edura ddettaljata tippermettix l-implementazzjoni tad-dritt ta' l-g?a?la ming?ajr ma tippre?udika d-dritt g?al tnaqqis.

25 Skond l-État du grand-duché de Luxembourg u l-Awtorità, il-pro?edura ta' approvazzjoni hija ne?essarja sabiex tippermetti lill-Awtorità tivverifika jekk il-kundizzjonijiet legali dwar, b'mod partikolari, il-kwalità tal-kerrej b?ala persuna taxxabbli, humiex sodisfatti. Dawn i?-?ew? appellanti fil-kaw?a prin?ipali jippre?i?aw li din il-pro?edura tikkontribwixxi g?a?-?ertezza legali billi tippermetti li sid il-kera jkun informat mill-aktar fis possibbli bl-impossibbiltà eventwali li kiri ta' proprjetà immobbli ti?i su??etta g?all-VAT. Huma j?idu jg?idu li l-imsemmija pro?edura hija inti?a, b'mod partikolari, sabiex ji?u evitati l-ka?ijiet ta' frodi jew ta' abbu? u m'hija bl-ebda mod inti?a sabiex tirrestrin?i d-dritt g?al tnaqqis.

26 F'dan ir-rigward, g?andu l-ewwel nett ji?i ammess li, meta Stat Membru jissu??etta d-dritt ta' l-g?a?la g?at-tassazzjoni g?al ?erti kundizzjonijiet legali, pro?edura ta' approvazzjoni minn qabel tippermetti li ji?i vverifikat li dawn il-kundizzjonijiet huma sodisfatti.

27 It-tieni nett, g?andu ji?i rrilevat li, fil-kaw?a prin?ipali, mhuwiex ikkontestat li kien ikun bi??ejjed li l-parti kkon?ernata, VOK, tippre?enta d-dikjarazzjoni ta' l-g?a?la tag?ha qabel il-bidu tal-kera, fil-prattika, qabel l-a??ar ta' Di?embru 1992, sabiex tikseb l-approvazzjoni matul dan ix-xahar u tkun tista' te?er?ita d-dritt tag?ha g?al tnaqqis b'mod komplut, mill-bidu tal-kera fl-1 ta' Jannar 1993.

28 G?alhekk jidher li tali pro?edura ta' approvazzjoni mhijiex inti?a sabiex tippre?udika d-dritt g?al tnaqqis, i?da g?all-kuntrarju tippermetti li dan id-dritt ji?i e?er?itat kompletament, ta?t il-kundizzjoni li ji?u m?arsa ?erti ?ti?ijiet, b'mod partikolari, il-pre?entazzjoni ta' dikjarazzjoni ta' l-g?a?la u l-kisba ta' l-approvazzjoni f'?erti termini.

29 In-nuqqas ta' retroattività tal-pro?edura ta' approvazzjoni ma jag?milhiex sproporzjonata. G?all-kuntrarju, hija tista' ti?i kkunsidrata utli sabiex tinkora??ixxi lil sidien il-kera jippre?entaw id-dikjarazzjoni ta' g?a?la tag?hom bil-quddiem. Fil-fatt, ma jistax ji?i esklu? li pro?edura ta' approvazzjoni retroattiva tkun ta' natura tali li tipprodu?i effett oppost billi twassal lil sidien il-kera sabiex jippre?entaw id-dikjarazzjoni ta' l-g?a?la tag?hom tard u li g?alhekk tkun inqas adattata sabiex ti?i assigurata l-implementazzjoni korretta ta' l-e?er?izzju tad-dritt ta' l-g?a?la u sabiex jintla?aq l-g?an ta' ?ertezza legali msemmi fil-punt 25 ta' din is-sentenza.

30 F'dawn i?-?irkustanzi, ir-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li d-dispo?izzjonijiet tas-subparagrafu (a) ta' l-ewwel paragrafu u t-tieni paragrafu ta' l-Artikolu 13? tas-Sitt Direttiva ma jipprekludux lil Stat Membru, li jkun e?er?ita s-setg?a li jag?ti lill-persuni taxxabbli d-dritt ta' l-g?a?la g?at-tassazzjoni ta' tran?azzjonijiet ta' kiri ta' proprjetà immobbli, milli jadotta le?i?lazzjoni li tissu??etta t-tnaqqis komplut ta' l-*input* VAT im?allas g?all-kisba ta' approvazzjoni minn qabel, li mhijiex retroattiva, mill-awtoritajiet tat-taxxa.

Fuq l-ispejje?

31 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 tal-?ustizzja, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

Id-dispo?izzjonijiet tas-subparagrafu (a) ta' l-ewwel paragrafu u t-tieni paragrafu ta' l-Artikolu 13? 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 ma jipprekludux lil Stat Membru, li jkun e?er?ita s-setg?a li jag?ti lill-persuni taxxabbli d-dritt ta' l-g?a?la g?at-tassazzjoni ta' tran?azzjonijiet ta' kiri ta' proprjetà immobbli, milli jadotta le?i?lazzjoni li tissu??etta t-tnaqqis komplut ta' l-input VAT im?allas g?all-kisba ta' approvazzjoni minn qabel, li mhijiex retroattiva, mill-awtoritajiet tat-taxxa.

Firem.

*Lingwa tal-kaw?a: il-Fran?i?.