Downloaded via the EU tax law app / web

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

tat-30 ta' Marzu 2006 (*)

"VAT – Tnaqqis ta' l-input tax – Beni ta' investiment – Proprjetà immobbli – Regolarizzazzjoni tat-tnaqqis"

Fil-kaw?a C-184/04

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Korkein hallinto-oikeus (Il-Finlandja), permezz ta' De?i?joni tat-16 ta' April 2004, li waslet il-Qorti tal-?ustizzja fis-19 ta' April 2004, fil-pro?edura mressqa minn

Uudenkaupungin kaupunki,

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

komposta minn P. Jann, President ta' l-Awla, K. Schiemann (Relatur), N. Colneric, J. N. Cunha Rodrigues u E. Levits, Im?allfin,

Avukat ?enerali: C. Stix-Hackl,

Re?istratur: H. von Holstein, Assistent Re?istratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-22 ta' ?unju 2005,

wara li kkunsidrat is-sottomissjonijiet ippre?entati:

– g?all-Uudenkaupungin kaupunki, minn M. Pikkujämsä, asianajaja,

– g?all-Gvern Finlandi?, minn T. Pynnä u E. Bygglin, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Taljan, minn I. M. Braguglia, b?ala a?ent, assistit minn P. Gentili, avvocato dello Stato,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn L. Ström van Lier u I. Koskinen, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta' l-Avukat Generali, ippre?entati fis-seduta tal-15 ta' Settembru 2005,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tat-tieni in?i? ta' l-Artikolu 13C, tat-tieni in?i? ta' l-Artikolu 17(6), u ta' l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill Nru 77/388 tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U L 145, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, ta' l-10 ta' April 1995 (?U L 102, p. 18, aktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

2 Hija fis-sustanza ssaqsi jekk, fid-dawl tas-Sitt Direttiva, regolarizzazzjoni tat-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (aktar 'il quddiem il-"VAT") m?allsa b?ala taxxa *input* g?all-beni ta' investiment, g?andhiex ti?i kon?essa fil-ka? li proprjetà immobbli li fil-bidu kienet ikkunsidrata b?ala attività e?enti, u, wara, ikkunsidrata b?ala attività taxxabbli, wara l-e?er?izzju tad-dritt ta' g?a?la, skond l-Artikolu 13C tas-Sitt Direttiva.

3 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' appell mressaq mill-Uudenkaupungin kaupunki (il-belt ta' Uusikaupunki, aktar 'il quddiem "Uusikaupunki") kontra de?i?joni tal-Helsingin hallinto?oikeus (Tribunal amministrattiv ta' Helsinki), li ?a?ad ir-rikors imressaq mill-Uusikaupunki kontra ?-?ew? de?i?jonijiet me?uda mill-Lounais-Suomen verovirasto (i?-?entru ta' taxxi tal-Finlandja ta' lbi?) fuq it-talbiet ta' regolarizzazzjoni u ?las lura tal-VAT ippre?entati minn Uusikaupunki.

Il-Kuntest ?uridiku

Is-Sitt Direttiva

4 L-Artikolu 5(6) u (7), tas-Sitt Direttiva huwa fformulat kif ?ej:

"6. L-applikazzjoni minn persuna taxxabbli ta' o??etti li jifformaw parti mill-assi tan-negozju tag?ha g?all-u?u privat tag?ha jew tal-persunal tag?ha, jew biex issir it-tne??ija tag?hom ming?ajr ?las, jew b'mod iktar ?enerali, l-applikazzjoni tag?hom g?al skopijiet barra dawk tan-negozju tag?ha, fejn it-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq l-o??etti in kwistjoni jew il-partijiet komponenti tag?hom kienet dedu?ibbli setg?et titnaqqas kollha jew parti minnha, g?andhom jitqiesu b?ala provvisti bi ?las. I?da applikazzjonijet biex jing?ataw kampjuni jew rigali ta' valur ?g?ir g?all-iskopijiet tan-negozju tal-persuna taxxabbli m'g?andhomx ikunu hekk meqjusa.

7. Stati Membri jistg?u iqisu b?ala provvisti bi ?las:

(a) l-applikazzjoni minn persuna taxxabbli g?al skopijiet tan-negozju tag?ha ta' o??etti mag?mula, ma?duma, estratti, ippro?essati, mixtrija jew importati matul in-negozju, fejn il-valur mi?jud fuq dawn l-o??etti, kieku kienu ?ew akkwistati minn persuna o?ra taxxabbli, ma tkunx dedu?ibbli kollha seta' jitnaqqas kollu;

(b) l-applikazzjoni ta' o??etti minn persuna taxxabbli g?al skopijiet ta' operazzjoni mhux taxxabbli, fejn it-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq dawn l-o??etti tkun dedu?ibbli seta' jitnaqqas kollu jew parti minnu meta jsir l-akkwist tag?hom jew meta jkunu applikati skond is-sub-paragrafu (a);

(?) bla ?sara g?al dawk il-ka?ijiet imsemmija fil-paragrafu 8, i?-?amma ta' l-o??etti minn persuna taxxabbli jew l-eredi tag?ha, meta hija ma tibqax tag?mel attività ekonomika taxxabbli, fejn it-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq dawk l-o??etti kienet dedu?ibbli kollha jew parti minnha fuq l-akkwist tag?hom jew fuq l-applikazzjoni tag?hom skond is-sub-paragarafu (a)".

5 L-Artikolu 6 (2) u (3) ta' l-istess Direttiva jiddisponi:

"2. Dawn li ?ejjin g?andhom jitqiesu b?ala provvisti ta' servizzi bi ?las:

(a) l-u?u ta' o??etti li jifformaw parti mill-assi ta' negozju g?all-u?u privat ta' persuna taxxabbli jew tal-persunal tieg?u jew b'mod iktar ?enerali g?al skopijiet o?ra barra dawk tan-negozzju tieg?u fejn it-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq dawn l-o??etti hija dedu?ibbli kollha jew parti minnha;

(b) il-provvista ta' servizzi mag?mula ming?ajr ?las minn persuna taxxabbli g?all-u?u privat tag?ha jew g?all-persunal tag?ha jew b'mod iktar ?enerali g?al skopijiet barra dawk tan-negozju

tieg?u.

Stati Membri jistg?u jidderogaw mid-disposizzjonijiet ta’ dan il-paragrafu, i?da li din id-deroga ma twassalx g?al distorzjoni tal-kompetizzjoni.

3. Biex ma j?allux li jkun hemm distorzjoni ta' kompetizzjoni u su??etti g?all-konsultazzjonijet imsemmija fl-Artikolu 29, Stati Membri jistg?u iqisu b?ala provvista ta’ servizzi bi ?las minn persuna taxxabbli ta' servizz g?all-iskopijiet ta’ l-impri?a tag?ha fejn it-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq dan is-servizz, kieku ing?ata minn persuna o?ra taxxabbli, ma kinitx tkun dedu?ibbli kollha."

6 B'applikazzjoni ta' l-Artikolu 13(B)(b) tas-Sitt Direttiva, l-Istati Membri g?andhom je?entaw il-kiri ta' proprjeta' immobbli mill-VAT. Skond l-Artikolu 13C ta' din id-Direttiva, l-Istati Membri jistg?u j?allu lil persuna taxxabbli dritt g?al g?a?la g?al intaxxar f’ka?ijiet ta’ kiri ta’ proprjeta immobbli; madankollu l-Istati Membri jistg?u jirrestrin?u l-iskop ta’ dan id-dritt u g?andhom jiffissaw id-dettalji ta’ l-u?u tieg?u.

7 L-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva, intitolat "O??etti u skop tad-dritt li jitnaqqas", jiddisponi:

"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:

[…]

6. Qabel perjodu ta’ erba’ snin ta’ l-inqas ikunu g?addew mid-data tad-d?ul fis-se?? ta’ din id-Direttiva, il-Kunsill, ja?ixxi unanimament fuq proposta mill-Kummissjoni, g?andu jidde?iedi liema nefqa m’g?andiex tkun ele??ibli g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud. It-taxxa fuq il-valur mi?jud fl-ebda ?irkostanza m’g?andha tkun imnaqqsa fuq spejje? li mhux strettament nefqa tan-negozju, b?al dik fuq il-lussu, pja?iri jew divertiment.

Sa kemm ir-regoli ta’ fuq jid?lu fis-se??, Stati Membri jistg?u i?ommu l-esklu?jonijiet kollha pprovduti ta?t il-li?ijiet nazzjonali meta din id-Direttiva tid?ol fis-se??."

8 Sa llum, ir-regoli Komunitarji li hemm fl-ewwel in?i? ta' l-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva g?andhom ma ?ewx adottati, min?abba nuqqas ta' ftehim fil-Kunsill fuq l-ispejje? li g?alihom e?enzjoni ta' dritt mill-VAT tista' tkun inti?a.

9 L-Artikolu 18(1) u (2), tas-Sitt Direttiva jippre?i?aw ?erti e?i?enzi dwar il-pro?eduri ta' e?er?izzju tad-dritt ta' tnaqqis. Il-paragrafu 3 ta' dan l-Artikolu jipprovdi f'dan ir-rigward li l-kundizzjonijiet u l-pro?eduri li g?alihom persuna taxxabbli tista' ji?i awtorizzata teffettwa t-tnaqqis li m'g?amlitx b'mod konformi mal-paragrafi 1 u 2 ta' l-imsemmi Artikolu ji?u stabbiliti mill-Istati Membri.

10 L-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva, intitolat "A??ustamenti [Regolarizzazzjoni] tat-tnaqqis" g?andu d-dispo?izzjonijiet li ?ejjin:

"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, regolarizzazzjonijiet 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 regolarizzazzjonijiet fil-ka?ijiet ta' transazzjonjiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa u ta' serq.

2. Fil-ka? ta' beni ta' investiment, 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 [beni ta' investiment] il-perjodu ta' l-a??ustament jista' jkun esti? sa 10 snin.

[…]

4. G?all-iskopijiet ta' l-applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet 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 kunsiderazzjoni 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.

5. Jekk fi kwalunkwe Stat Membru l-effett prattiku ta' l-applikazzjoni ta' paragrafi 2 u 3 jkun insinifikanti, dak l-Istat Membru jista' jkun so??ett g?all-konsultazzjoni pprovduta fl-Artikolu 29 jg?addu ming?ajr l-applikazzjoni ta' dawn il-paragrafi wara li kkunsidraw il-b?onn li jevitaw tfixkil fil-kompetizzjoni, l-effett totali tat-taxxa fl-Istat Membru kkon?ernat u l-b?onn ta' ekonomija vera fl-amministrazzjoni.

[...]"

11 L-Artikolu 29 tas-Sitt Direttiva stabbilixxa "Kumitat Konsultatttiv fuq it-taxxa fuq il-valur mi?jud", kompost minn rappre?entanti ta' l-Istati Membri u l-Kummissjoni, li huwa kompetenti li je?amina l-kwisjonijiet li jikkon?ernaw l-applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet Komunitarji fuq it-taxxa fuq il-valur mi?jud.

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

12 Id-dispo?izzjoniet nazzjonali dwar it-trattament fiskali tal-kiri ta' immobbli jinsbu fl-Artikoli 27 sa 30 tal-li?i fuq il-VAT (arvonlisäverolaki, li?i nru 1501, tat-30 ta' Di?embru 1993, aktar 'il-quddiem

l-"AVL"). Skond it-termini ta' l-ewwel in?i? ta' l-Artikolu 27, ta' l-istess li?i, il-kiri ta' immobbli huma e?enti mill-VAT. L-ewwel in?i? ta' l-Artikolu 30 ta' l-imsemmija li?i jag?ti lill-persuni taxxabbli d-dritt li jag??lu taxxa ta' kiri ta' immobbli bil-kundizzjoni li l-immobbli ji?i u?at mill-Istat jew b'mod kostanti g?al attivitajiet li jag?tu dritt g?al tnaqqis, ji?ifieri fil-kuntest ta' attivitajiet taxxabbli.

13 Skond l-Artikolu 33 ta' l-AVL, il-prestazzjoni ta' xog?ol fil-kuntest ta' bini ?did jew ta' ti?did ta' immobbli huwa kkunsidrat b?ala kunsinna g?al u?u propriju meta l-operatur ekonomiku jbieg? l-immobbli jew jag?mel u?u ie?or li jag?ti dritt g?al tnaqqis, meta l-prestazzjoni ta' servizz jew akkwist ta' immobbli jag?ti lok g?al tnaqqis jew fejn il-prestazzjoni ta' servizz lill-istess huwa mag?mul fil-kuntest ta' attivitajiet li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis.

14 Id-dispo?izzjonijiet dwar dritt g?al tnaqqis huma s-su??ett ta' l-Artikoli 102 sa 118 ta' l-AVL. Skond l-ewwel in?i? ta' l-Artikolu 102(1) ta' din il-li?i, dwar id-dritt ?enerali g?al tnaqqis, il-persuna taxxabbli tista', fil-kuntest ta' attività taxxabbli, tnaqqas it-taxxa fuq proprjetà jew servizz akkwistat minn persuni taxxabbli o?ra. Skond l-Artikolu 106 ta' l-AVL, dwar tnaqqis fil-kuntest ta' prestazzjonijiet ta' servizz ta' kostruzzjoni, il-proprjetarju ta' immobbli li talab li jkun su??ett g?all-VAT skond l-Artikolu 30 ta' din il-li?i, jista' fil-prin?ipju japplika t-tnaqqis imsemmi fl-Artikolu 102 ta' l-imsemmija li?i g?as-servizzi jew prodotti li huwa akkwistati g?all-g?anijiet ta' kiri taxxabbli ta' l-imsemmi immobbli

15 It-tnaqqis tal-VAT g?al investimenti immobiljari mag?mula qabel l-e?er?izzju tad-dritt ta' g?a?la g?al persuna taxxabbli mhuwiex possibbli ?lief jekk dan id-dritt ji?i e?er?itat f'terminu ta' sitt xhur li jibdew mim meta jkun jista' jintu?a l-immobbli kkon?ernat. L-AVL ma t?allix li ji?i rrivedut jew li ji?i rregolarizzat favur persuna taxxabbli tnaqqis dwar ti?did, g?al bini ?did jew g?all-akkwist ta' immobbli, fil-ka? fejn it-talba li jkun intaxxat tkun ?iet ippre?entata qabel l-g?eluq tat-terminu msemmi, g?alkemm l-immobbli fil-bidu kien mqieg?ed g?all-u?u fil-kuntest ta' attività e?enti mill-VAT qabel ma ?ie applikat g?al attività taxxabbli.

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

16 Uusikaupunki ?edded immobbli li tag?ha hija proprjetarja u kriet partijiet ta' dan l-immobbli lill-Istat Finlandi?, parti b'sehh mill-1 ta' ?unju 1995, u parti o?ra b'sehh mill-1 ta' Settembru ta' l-istess sena. Uusikaupunki wkoll kriet, b'sehh mill-31 ta' Awissu 1995, bini industrijali mibni b'inkarigu minn impri?a taxxabbli g?all-VAT. L-ispejje? ta' dawn i?-?ew? pro?etti jinkludu ammont ta' VAT ta' 2,206,224 FIM.

17 Fl-4 ta' April 1996, Uusikaupunki ppre?entat, skond l-Artikolu 30 ta' l-AVL, quddiem it-Turun lääninverovirasto (i?-?entru re?jonali tat-taxxi ta' Turku) talba peress li kienet taxxabbbli g?all-VAT g?all-kiri ta?-?ew? immobbli in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. L-amministrazzjoni fiskali laqg?at din it-talba g?all-perjiodu li jmur mid-data tal-pre?entata ta' l-imsemmija talba, g?alkemm ma ?ietx ippre?entata fit-terminu ta' sitt xhur li jg?oddu minn meta tqieg?ed g?all-u?u l-immobbli, previst fl-Artikolu 106 ta' l-AVL.

18 B'?ew? talbiet tat-8 ta' Settembru 1998 u 30 ta' Marzu 2000, Uusikaupunki, ta?t l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva, talbet lil-Lounais-Suomen verovirasto r-regolarizzazzjoni tat-tnaqqis tat-taxxa u l-?las lura ta' parti mill-VAT im?allsa fil-kuntest tax-xog?lijiet ta' bini u ti?did li saru mis-snin 1996 sa 1999. Is-somma mitluba telg?et g?al 1,651 653 FIM, mi?juda bl-img?ax legali.

19 B'de?i?joni tat-3 ta' Mejju 2000, il-Lounais-Suomen verovirasto ?a?det dawn it-talbiet g?ar-ra?uni li t-tnaqqis tal-VAT im?allsa fil-kuntest ta' xog?lijiet ta' bini u ti?did m'g?andux, b'applikazzjoni ta' l-Artikolu 106 ta' l-AVL, jkun possibbli jekk l-g?a?la li jkun su??ett g?at-taxxa tkun ?iet e?er?itata fit-terminu ta' sitt xhur li jg?oddu minn meta tpo??ew g?all-u?u l-proprjetajiet immobbli.

20 Uusikaupunki ressqet, quddiem il-Helsingin hallinto?oikeus, rikors g?all-annullament ta' dawn id-de?i?jonijiet, li ?ie mi??ud. Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali g?alhekk g?amel appell kontra din is-sentenza quddiem il-Korkein hallinto?oikeus (Qorti Amministrattiva Suprema).

21 Il-Korkein hallinto-oikeus issaqsi jekk il-kundizzjonijiet li g?alihom hija l-AVL tissu??etta d-dritt ta' tnaqqis tal-VAT humiex kontra s-Sitt Direttiva f'li huwa impossibbli fil-li?i Finlandi?a li ta??usta t-tnaqqis tal-VAT fil-kuntest ta' immobbli jekk l-immobbli kien fil-bidu mqie?ed g?all-u?u fil-kuntest ta' attività e?enti mill-VAT li kien applikat b'attività taxxabbli sakemm it-talba ta' su??ett tat-taxxa tal-kirja tkun ?iet ippre?entata fit-terminu ta' sitt xhur wara t-tqeg?id g?all-u?u ta' l-immobbli.

22 Skond il-qorti tar-rinviju, hija kkontestat li l-Uusikaupunki, fil-kuntest ta' l-akkwisti mag?mula g?at-ti?did u bini ?did in kwistjoni, a?ixxiet fil-kwalità ta' persuna taxxabbli u li dawn l-akkwisti saru g?all-g?anijiet ta' attività ekonomika tar-rikorrent.

23 Kien f'dawn i?-?irkostanzi li l-Korkein hallinto-oikeus idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) L-Artikolu 20 tas-[Sitt Direttiva] g?andu ji?i interpretat fis-sens li, bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet tal-paragrafu 5 tag?ha, ir-regolarizzazzjoni tat-tnaqqis imsemmija f'dan l-Artikolu hija obbligatorja g?all-Istat Membru f'dak li jikkon?erna l-beni ta' investiment?

2) L-Artikolu 20 tas-[Sitt Direttiva] g?andu ji?i interpretat fis-sens li r-regolarizzazzjoni tat-tnaqqis imsemmija f'dan l-istess Artikolu hija applikabbli wkoll f'sitwazzjoni fejn beni ta' investiment, f'dan il-ka? immobbli, li fil-bidu kien ikkunsidrat attività e?enti, fejn it-tnaqqis kienu fil-bidu totalment esklu?i, filwaqt li kien biss wara, waqt il-perijodu ta' regolarizzazzjoni, li l-immobbli kien u?at g?all-g?anijiet ta' attività su??etta g?all-VAT?

3) It-tieni in?i? ta' l-Artikolu 13C tas-[Sitt] Direttiva jista' ji?i interpretat fis-sens li d-dritt g?al tnaqqis g?al akkwisti dwar investimenti immoblijari jista' ji?i ristrett mill-Istat Membru bil-mod previst fil-li?i Finlandi?a fuq il-VAT, b'mod li dan id-dritt ikun g?al kollox esklu? f'sitwazzjonijiet b?al dawk fil-kaw?a pre?enti?

4) It-tieni in?i? ta' l-Artikolu 17(6) tas-[Sitt] Direttiva jista' ji?i interpretat fis-sens li d-dritt g?al tnaqqis g?al akkwisti dwar investimenti immobiljari jista' ji?i ristrett mill-Istat Membru bil-mod previst fil-li?i Finlandi?a fuq il-VAT, b'mod li dan id-dritt ikun g?al kollox esklu? f'sitwazzjonijiet b?al dawk fil-kaw?a pre?enti ?"

Fuq l-ewwel domanda

24 G?andu ji?i mfakkar, l-ewwel nett, li skond il-lo?ika tas-sistema stabbilita mis-Sitt Direttiva, l-*input tax* fuq il-beni jew servizzi u?ati minn persuna taxxabbli g?all-g?anijiet ta' dawn it-tran?azzjonijiet taxxabbli tista' tkun imnaqqsa. It-tnaqqis ta' *input tax* huwa marbut mal-?bir ta' l-output tax. Meta l-beni jew servizzi akkwistati minn persuna taxxabbli huma u?ati g?all-b?onnijiet ta' tran?azzjonijiet e?enti jew li jo?or?ux mill-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT, ma jkun hemm la l-?bir ta' *outputtax* u lanqas tnaqqis ta' *input tax*. Min-na?a l-o?ra, sa fejn l-o??etti jew is-servizzi huma u?ati g?all-g?anijiet ta' tran?azzjonijiet ta' output tax, tnaqqis ta' taxxa fuqhom ji?i impost

sabiex ti?i evitata taxxa doppja.

25 Il-perijodu ta' regolarizzazzjoni tat-tnaqqis previst mill-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva jippermetti li ji?u evitati ine?attezzi fil-kalkolu tat-tnaqqis u l-vanta??i u l-i?vanta??i in?ustifikati meta, b'mod partikolari, tibdil fl-elementi li fil-bidu jittie?du in kunsiderazzjoni g?ad-derminazzjoni ta' l-ammont ta' tnaqqis jintervjenu wara d-dikjarazzjoni. Il-probabbiltà ta' tibdil simili huma partikolarment importanti fil-ka? ta' beni ta' investiment li huma u?ati waqt perijodu ta' diversi snin li fihom il-po?izzjoni tag?hom tvarja. Is-Sitt Direttiva tipprovdi g?alhekk perijodu ta' regolarizzazzjoni ta' ?ames snin, li jista' jkun esti? g?al g?oxrin sena fil-ka? ta' beni ta' investiment, perijodu li fih jista' jkun hemm tnaqqis li jvarja.

26 Is-sistema ta' regolarizzazzjoni ta' tnaqqis tikkostitwixxi element essenzjali tas-sistema istitwita mis-Sitt Direttiva, li g?andha b?ala g?an li tassigura l-e?attezza tat-tnaqqis u g?alhekk in-newtralita' tal-pi? fiskali. L-Artikolu 20(2) tas-Sitt Direttiva, li jikkon?erna l-beni ta' investiment, rilevanti fil-kaw?a prin?ipali, huwa wkoll ifformulat b'termini li ma j?allu ebda dubju fuq in-natura obbligatorja tieg?u.

27 Barra minn hekk, jirri?ulta minn ?urisprudenza kostanti, li meta r-restrizzjonijiet ta' dritt g?al tnaqqis, u g?alhekk ta' regolarizzazzjonijiet ta' tnaqqis, g?andhom ji?u applikati b'mod simili fl-Istati Membri kollha, id-derogi m'humiex permessi ?lief fil-ka?ijiet espressament previsti mis-Sitt Direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Lulju 1991, Lennartz, C?97/90, ?abra. p. I-3795, punt 27). Il-fatt li l-Artikolu 20 (5), tas-Sitt Direttiva jipprovdi kundizzjonijiet pre?i?i ?afna li g?andhom ikunu sodisfatti sabiex Stat Membru jkun jista', ta?t titolu ta' derogazzjoni, jirrinunzja g?all-applikazzjoni tal-paragrafu 2 ta' l-imsemmi Artikolu, isa??a? in-natura obbligatorja ta' din l-istess dispo?izzjoni. G?andu jkun irrilevat f'dan il-kuntest li, waqt is-seduta, ?ie espress nuqqas ta' qbil bejn il-Gvern Finlandi? u l-Kummissjoni dwar il-kwistjoni jekk konsultazzjoni tal-Kumitat istitwit bl-Artikolu 29 tas-Sitt Direttiva kinitx se??et, kif jipprovdi l-Artikolu 20(5) ta' din l-istess Direttiva, u jekk kienx hemm ri?ultat. B'danakollu, id-domandi mag?mula mill-qorti nazzjonali ma g?andhomx manifestament l-g?an li ji?i vverifikat jekk il-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni derogatorja humiex ssodisfatti f'dan il-ka?.

28 F'dak li jikkon?erna l-argument tal-Gvern Finlandi? li, skond hu, l-Artikolu 20(4) tas-Sitt Direttiva jippermetti lill-Istati Membri jiddefinixxu l-kun?ett ta' "beni ta' investiment" u li l-prestazzjonijiet ta' servizzi ta' bini m'g?andhomx ne?essarjament ikunu inklu?i f'dan il-kun?ett, huwa bi??ejjed li ji?i kkonstatat li l-Gvern ammetta li ebda definizzjoni ta' din l-espressjoni ma ?iet adottata fid-dritt Finlandi?, peress li l-pro?edura prevista fl-Artikolu 20(2) sa (5) tas-Sitt Direttiva ma ?ewx trasposti fil-li?i nazzjonali. Issa, jirri?ulta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li Stat Membru li ma jittrasponix fl-ordni ?uridiku nazzjonali d-dispo?izzjonijiet ta' Direttiva ma jistax jopponi li?-?ittadini Komunitarju r-restrizzjonijiet li jirri?ultaw minn dawn id-dispo?izzjonijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-19 ta' Novembru 1991, Francovich et., C-6/90 u C?9/90, ?abra p. I?5357, punt 21, u ta' l-14 ta' Lulju 2005, Aslanidou, C?142/04, li g?adha mhux ippubblikata fil-?abra, punt 35).

29 Barra minn hekk, kuntrarjament g?al dak li sostna l-Gvern Finlandi?, ir-regolarizzazzjoni tat-tnaqqis ta' l-*input tax* b'applikazzjoni ta' l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva ma tikkostitwixxix alternattiva sempli?i g?all-applikazzjoni ta' l-Artikoli 5(6), u 6(2), ta' din l-istess Direttiva, dwar l-intaxxar ta' applikazzjonijiet u prestazzjonijiet ta' servizzi mag?mula minn persuna taxxabbli g?al skopijiet privati tag?ha, u l-Istati Membri m'g?andhom ebda g?a?la bejn it-traspo?izzjoni tal-mekkani?mu ta' regolarizzazzjoni u l-intaxxar ta' skopijiet privati proprji, peress li t-tnejn huma obbligatorji.

30 G?alkemm kemm l-Artikolu 20 kif ukoll l-Artikoli 5 u 6 jistg?u, bil-mod ta kif inhuma fformulati, b?ala prin?ipju, ikunu applikabbli g?al sitwazzjoni fejn beni li l-u?u tieg?u jag?ti dritt g?al tnaqqis wara ji?i kkunsidrat li ma jag?tix dritt g?al tnaqqis, u g?alkemm i?-?ew? mekkani?mi jkollom l-

istess effett ekonomiku f'din is-sitwazzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta' April 2004, Gemeente Leusden u Holin Groep, C?487/01 et C?7/02, ?abra p. I-5337, punt 90), dan mhux madankollu l-ka? fis-sitwazzjoni inversa, rilevanti g?all-kaw?a prin?ipali, fejn il-beni li l-u?u tieg?u ma jag?tix dritt g?al tnaqqis li wara ji?i kkunsidrat g?al u?u li jag?ti dan id-dritt. Fil-fatt, dritt ta' regolarizzazzjoni g?al tnaqqis favur persuna taxxabbli, rilevanti fit-tieni sitwazzjoni, jista' biss ikun ibba?at fuq id-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva u mhux fuq dawk ta' l-Artikoli 5 sa 6 tieg?u. F'dawn is-sitwazzjonijiet, applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikolu 20 ta' l-imsemmi Direttiva hija g?alhekk indispensabbli, indipendentement mill-applikazzjoni fid-dritt nazzjonali ta' l-Artikoli 5 u 6 tas-Sitt Direttiva.

31 Fil-fatt, anki f'dak li jikkon?erna s-sitwazzjonijiet fejn il-beni jinbidillu l-kunsiderazzjoni minn u?u li jag?ti dritt g?al tnaqqis g?al u?u li ma jag?tix dritt, u fejn, b'konsegwenza, je?isti riskju ta' sovrapo?izzjoni ta' l-imsemmija dispo?izzjonijiet, ma tirri?ulta, bil-kontra ta' dak li sostna l-Gvern Finlandi?, ebda kontradizzjoni li tista' ti??ustifika li ma titpo??ix fis-se?? il-pro?edura ta' regolarizzazzjoni ta' tnaqqis prevista mill-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva.

32 Waqt is-seduta, il-Gvern Finlandi? i??ita l-ka? ta' e?empju ta' immobbli li kien ?ie akkwistat g?al attivitajiet taxxabbli, u, sena wara l-akkwist tieg?u, ?ie kkunsidrat g?al attività e?enti g?all-erba' snin ta' wara. Dan il-Gvern irrileva li, b?ala prin?ipju, g?alkemm l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva kif ukoll l-Artikoli 5(6) u 6 (2) tieg?u, ikunu applikabbli g?al din is-sitwazzjoni, i?da l-applikazzjoni ta' dawn l-Artikoli jwassal g?al ri?ultati differenti u irrikon?iljabbli. B'applikazzjoni ta' l-Artikolu 20 (2) tas-sitt Direttiva, regolarizzazzjoni tat-tnaqqis tal-VAT imposta fuq il-prezz tal-bejg? mit-tieni sena jkollha l-konsegwenza li ??omm it-taxxa mnaqqsa sa livell ta' 1/5 ta' l-ammont tag?ha, li hija frazzjoni li tikkorrispondi g?all-ewwel sena ta' u?u ta' l-immobbli. Min-na?a l-o?ra, applikazzjoni ta' l-Artikoli 5(6) u (2), tas-Sitt Direttiva twassal g?al intaxxar tal-valur totali ta' l-immobbli fil-mument ta' bdil tal-kunsiderazzjoni tieg?u.

33 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat mill-ewwel li l-Artikoli 5 (6) u 6 (2) ma jistg?ux isibu applikazzjoni ?lief fil-ka? ta' applikazzjoni ?dida ie?or tal-beni kkon?ernat g?al u?u privat i?da, mhux fil-ka? ta' u?u ?did ta' dan l-o??ett g?all-g?anijiet ta' attività e?enti.

34 L-applikabblità rispettiva tad-dispo?izzjonijiet in kwistjoni tiddependi allura fuq il-kwistjoni jekk persuna taxxabbli fil-fatt kinitx idde?idiet li tu?a l-immobbli in kwistjoni b'mod permanenti g?al skopijiet ta' u?u privat tag?ha, jew min-na?a l-o?ra, jekk ?asbitx g?all-possibiltà ta' u?u futur g?all-g?anijiet ta' l-impri?a tieg?u u dde?ieda, g?alhekk, li j?ommha fl-assi ta' l-impri?a tieg?u. Fl-ewwel ipote?i, ikunu l-Artikoli 5(6) u 6 (2) tas-Sitt Direttiva li japplikaw u fit-tieni, l-Artikolu 20 ta' din l-istess Direttiva. Il-fatt li persuna taxxabbli g?andha l-possibbiltà ta' g?a?la, g?all-g?anijiet ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva, li dda??al jew le fl-impri?a tag?ha l-parti tal-beni li hija u?ata g?al skopijiet barra dawk tan-negozju tag?ha, jirri?ulta minn ?urisprudenza kostanti (ara, partikolarment, is-sentenzi ta' l-4 ta' Ottubru 1995, Armbrecht, C?291/92, ?abra p. I?2775, punt 20, u ta' l-14 ta' Lulju 2005, Charles u Charles-Tijmens, C?434/03, li g?adha mhux ippubblikata fil-?abra, punt 23). Fil-ka? ta' l-e?empju ??itat mill-Gvern Finlandi?, ebda kunflitt reali g?alhekk je?isti.

35 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet ta' hawn fuq, g?andha ting?ata risposta lill-ewwel domanda li l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li, ta?t ri?erva tad-dispo?izzjonijiet tal-paragrafu 5 tieg?u, jimponi lill-Istati Membri li jipprevedu regolarizzazzjoni ta' tnaqqis tal-VAT f'dak li jikkon?erna l-beni ta' investiment.

Fuq it-tieni domanda

36 It-tieni domanda hija inti?a sabiex tiddetermina jekk il-fatt li l-attività rilevanti kienet e?enti u li t-tnaqqis kien, konsegwentement, g?al kollox esklu?, g?andux effett fuq din ir-regolarizzazzjoni.

37 Kif ukoll irreleva l-Avukat ?enerali fil-punti 36 u 37 tal-konklu?jonijiet tieg?u, l-applikazzjoni tal-mekkani?mu ta' regolarizzazzjoni jiddependi mill-kwistjoni li wie?ed ikun jaf jekk dritt g?al tnaqqis ibba?at fuq l-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva je?istix.

38 Skond l-Artikolu 17(1), tas-Sitt Direttiva, intitilotat, "O??etti u skop tad-dritt li jitnaqqas", id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT jin?loloq fil-mument li t-taxxa li tista' titnaqqas issir e?i?ibbli. Konsegwentement, il-kwalità biss li biha wie?ed ja?ixxi f'dak il-mument tista' jiddetermina l-e?istenza ta' dritt g?al tnaqqis (sentenza Lennartz, i??itata qabel, punt 8).

39 Il-Qorti tal-?ustizzja barra dan idde?idiet li l-u?u li jsir mill-beni ta' investiment jiddetermina biss l-estensjoni tat-tnaqqis fil-bidu li bih il-persuna taxxabbli g?andha dritt skond l-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva u l-estensjoni ta' regolarizzazzjonijiet eventwali, fil-kors tal-perijodi ta' wara, ma jeffettwawx l-e?istenza tad-dritt g?al tnaqqis. Konsegwentement, l-u?u immedjat tal-beni g?al tran?azzjonijiet taxxabbli ma jikkostitwixxix, fih inniffsu, kundizzjoni ta' applikazzjoni tas-sistema ta' regolarizzazzjoni tat-tnaqqis (sentenza Lennartz, i??itata aktar 'il fuq, punti 15 u 16).

40 Fl-a??ar nett, u kuntrarjament g?al dak li sostna l-Gvern Taljan, ir-regolarizzazzjoni tat-tnaqqis skond l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva tapplika ne?essarjament ukoll meta t-tibdil tad-dritt g?al tnaqqis jiddependi minn g?a?la volontarja tal-kontribwent, b?all-e?er?izzju ta' g?a?la previst mill-Artikolu 13C tas-Sitt Direttiva. L-e?er?izzju ta' din l-g?a?la m'g?andu l-ebda effett fuq l-e?istenza ta' dritt g?al tnaqqis li hija rregolata, kif ?ie mfakkar, mill-Artikolu 17.(1) tas-Sitt Direttiva. Meta l-kiri ta' immobbli huwa ntaxxat qabel l-e?er?izzju ta' l-g?a?la g?at-taxxa, regolarizzazzjoni ta' tnaqqis issir ne?essarja saviex ti?i evitata taxxa doppja ta' l-ispejje? *input*, u dan independentement mill-fatt li l-intaxxar huwa konsegwenza ta' l-g?a?la volontarja tal-kontribwent.

41 L-Artikolu 18(3) tas-Sitt Direttiva, i??ittat mill-Gvern Taljan, huwa ming?ajr rilevanza fil-kuntest peress li dan il-paragrafu jirrigwarda l-ipote?i li fiha kontribwent naqas li jag?mel tnaqqis li g?alih kellu dritt jippro?edi, dan ma jistax ikun il-ka? qabel ma jkun e?er?ita l-g?a?la prevista mill-Artikolu 13C tas-Sitt Direttiva. Fil-fatt, l-estensjoni tat-tnaqqis fil-bidu kien null, u kien biss wara li kien e?er?ita din l-g?a?la li d-dritt g?al tnaqqis tal-kontribwent jakkwista valur reali li jista' jkun o??ett ta' tnaqqis.

42 G?andu g?alhekk, ikun hemm twe?iba g?at-tieni domanda li l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li r-regolarizzazzjoni li hija prevista hija wkoll applikabbli fis-sitwazzjoni fejn beni ta' investiment fil-bidu kien ikkunsidrat g?al attività e?enti, li ma tag?tix dritt g?al tnaqqis, li wara, matul il-perijodu ta' regolarizzazzjoni, ji?i utilizzat g?all-g?anijiet ta' attività su??etta g?all-VAT.

Fuq it-tielet domanda

43 Bit-tielet domanda, il-qorti tar-rinviju tfittex fis-sustanza li tkun taf jekk it-tieni in?i? ta' l-Artikolu 13C tas-Sitt Direttiva g?andux ji?i interpretat fis-sens li Stat Membru li jag?ti lil persuna taxxabbli d-dritt ta' g?a?la g?at-taxxa ta' kiri ta' immobbli, huwiex awtorizzat li jeskludi tnaqqis mill-VAT g?al investimenti immoblijari mag?mula qabel ma jkun ezer?ita dan id-dritt ta' g?a?la, meta t-talba ppre?entata min?abba din l-g?a?la ma tkunx ?iet mag?mula fis-sitt xhur li jibdew minn meta tpo??a g?all-u?u dan l-immobbli.

44 Kif ukoll ?ie kkonstatat fil-punt 24 tal-pre?enti sentenza, skond il-lo?ika tas-sistema li twaqqfet bis-Sitt Direttiva, it-taxxi li hemm b?ala *input* g?al beni jew servizzi u?ati minn persuna taxxabbli g?all-g?anijiet ta' tran?azzjonijiet ta' taxxa g?andhom ikunu mnaqqsa. B'konsegwenza, fil-mi?ura li dawk il-persuni taxxabbli g?andhom, skond l-ewwel in?i? ta' l-Artikolu 13C tas-Sitt Direttiva, il-possibbiltà ta' g?a?la g?al taxxa ta' kiri ta' immobbli, l-e?er?izzju ta' din l-g?a?la ma

??ibx biss l-intaxxar tal-kiri i?da wkoll it-tnaqqis tat-taxxi rilevanti li hemm fuq l-imsemmi immobbli b?ala *input.*

45 Huwa ?ertament permess lill-Istat Membri li jiddefinixxu l-kundizzjonijiet pro?edurali li fihom dritt ta' g?a?la jista' ji?i e?er?itat, u dan jinkludi wkoll il-possibbiltà li jipprevedi li t-taxxa ma tkunx effettiva ?lief wara l-pre?entazzjoni tat-talba, u biss wara din l-istess data, it-tnaqqis tat-taxxa m?allsa b?ala *input* tkun possibbli (sentenza tad-9 ta' Settembru 2004, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg, C?269/03, ?abra p. I?8067, punt 23). Madankollu, dawn ir-regoli ma jistax ikollhom il-konsegwenza li jirrestrin?u d-dritt li jit?addem it-tnaqqis marbut ma' tran?azzjonijiet taxxabbli jekk id-dritt ta' g?a?la jkun, konformemement ma' dawn ir-regoli, e?er?itat validament. B'mod partikolari, l-applikazzjoni tar-regoli pro?edurali nazzjonali ma jistax ikollhom il-konsegwenza li jirrestrin?u l-perijodu li fihom it-tnaqqis jista' ji?i m?addem g?al ?mien iqsar minn dak previst mis-Sitt Direttiva g?ar-regolarizzazzjoni tat-tnaqqis.

46 Barra dan, ir-restrizzjoni tat-tnaqqis marbut ma' tran?azzjonijiet taxxabbli wara l-ezer?izzju tad-dritt g?al g?a?la ma jikkon?ernax il-"portata" tad-dritt ta' l-g?a?la, li hemm fit-tieni in?i? ta' l-Artikolu 13C tas-Sitt Direttiva, i?da l-konsegwenzi ta' l-e?er?izzju ta' dan id-dritt. Din id-dispo?izzjoni ma tawtorizzax, konsegwentement, lill-Istati Membri li jirrestrin?u d-dritt li j?addmu t-tnaqqis previst mill-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva, lanqas il-b?onn ta' regolarizzazzjoni ta' dan it-tnaqqis skond l-Artikolu 20 ta' l-istess Direttiva.

47 G?andha, g?alhekk, ting?ata risposta g?at-tielet domanda li t-tieni in?i? ta' l-Artikolu 13 C tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li Stat Membru li jag?ti lil persuni taxxabbli tieg?u d-dritt ta' g?a?la g?at-taxxa ta' kiri ta' immobbli ma jkunx awtorizzat skond din id-dispo?izzjoni li jeskludi t-tnaqqis tal-VAT g?al investimenti immobiljari mag?mula qabel ma jkun ?ie e?er?itat dan id-dritt ta' g?a?la, meta t-talba ppre?entata g?all-e?er?izzju ta' din l-g?a?la ma ?ietx ippre?entata fis-sitt xhur li jibdew minn meta tpo??a g?all-u?u dan l-immobbli.

Fuq ir-raba' domanda

48 B'din l-a??ar domanda, il-qorti tar-rinviju ssaqsi fis-sustanza jekk l-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva g?andux ji?i interpretat fis-sens li Stat Mmembru li jag?ti lil persuna taxxabbli d-dritt ta' g?a?la g?at-taxxa ta' kiri ta' immobbli huwa awtorizzat li jeskludi tnaqqis mill-VAT g?al investimenti immobiljari mag?mula qabel ma jkun ezer?itat dan id-dritt ta' g?a?la, meta t-talba ppre?entata g?al din l-g?a?la ma tkunx ?iet mag?mula fis-sitt xhur li jibdew minn meta tpo??a g?all-u?u dan l-immobbli.

49 Anali?i tal-?enesi ta' l-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva turi li fakultà mog?tija lill-Istati Membri bit-tieni in?i? ta' din id-dispo?izzjoni ma tapplikax ?lief g?a?-?amma ta' esklu?jonijiet tat-tnaqqis f'dak li jikkon?erna l-kategoriji ta' spejje? b'riferenza g?an-natura ta' l-o??ett jew tas-servizz akkwistat u mhux b'riferenza g?all-applikazzjoni mag?mula jew g?all-modi ta' din l-applikazzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-5 ta' Ottubru 1999, Royscot et., C?305/97, ?abra p. I-6671, punti 21 sa 25).

50 Kif ukoll irrileva l-Avukat ?enerali fil-punt 79 tal-konklu?jonijiet tieg?u, jidher li l-ewwel in?i? ta' l-Artikolu 102(1) ta' l-AVL jipprevedi espressament il-possibbiltà ta' tnaqqis, ta?t ?erti kundizzjonijiet, tal-VAT imposta fuq investimenti g?al immobbli b?all-ispejje? ta' bini u x-xiri marbut ma' ?erti immobbli. L-e?enzjoni in kwistjoni f'dak li jikkon?erna l-ispejje? spjegati qabel l-e?er?izzju tal-VAT m'g?andhomx g?alhekk id-deroga prevista mit-tieni in?i? ta' l-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva.

51 G?andha g?alhekk ting?ata risposta g?ar-raba' domanda li l-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li meta Stat Membru jag?ti lil persuni taxxabbli tieg?u d-dritt ta'

g?a?la g?at-taxxa ta' kiri ta' immobbli ma jkunx awtorizzat skond din id-dispo?izzjoni jeskludi t-tnaqqis tal-VAT g?al investimenti immobiljari mag?mula qabel ma ji?i e?er?it dan id-dritt ta' g?a?la, meta din l-g?a?la ma tkunx ?iet ippre?entata fis-sitt xhur li jibdew minn meta tpo??a g?all-u?u dan l-immobbli.

Fuq il-limitazzjoni ta' l-effetti ta' sentenza fi?-?mien

52 Il-Gvern Finlandi? talab lill-Qorti tal-?ustizzja, fl-ipote?i li hija ma tilqax l-argumenti tieg?u, li tillimita fi?-?mien is-sentenza pre?enti g?al perijodu qabel l-g?oti tag?ha.

53 Skond ?urisprudenza kostanti, l-interpretazzjoni li l-Qorti tal-?ustizzja tag?ti lil regola tad-dritt Komunitarju, fl-e?er?izzju tal-kompetenza tag?ha mog?tija lilha mill-Artikolu 234 KE, tikkjarifika u tispe?ifika, jekk ne?essarju, is-sinjifikat u l-iskop ta’ din ir-regola, kif g?andha jew kif kellha tinftiehem u ti?i applikata mill-mument li da?let fis-se??. Minn dan jirri?ulta li r-regola hekk interpretata tista’ u g?andha ti?i applikata mill-Qorti tal-?ustizzja anki g?al rapporti ?uridi?i mfassla u kkostitwiti qabel is-sentenza li tidde?iedi dwar talba g?al interpretazzjoni, sakemm ji?u sodisfatti l-kundizzjonijiet kollha li jippermettu li ti?i mressqa kontroversja dwar l-applikazzjoni ta’ l-imsemmija regola quddiem il-qrati kompetenti (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi tat-2 ta’ Frar 1988, Blaizot, 24/86, ?abra p. 379, punt 27, u tal-15 ta’ Di?embru 1995, Bosman, C-415/93, ?abra p. I-4921, punt 141).

54 Skond ukoll ?urisprudenza kostanti, il-persuni individwali g?andhom dritt jie?du ?las lura tat-taxxi m?allsa bi ksur tar-regoli tad-dritt Komunitarju (ara, partikolarment, is-sentenzi tad-9 ta' Novembru 1983, San Giorgio, 199/82, ?abra p. 3595, punt 12, u ta' l-14 ta' Jannar 1997, Comateb et., C?192/95 sa C-218/95, ?abra p. I?165, punt 20).

55 Huwa biss f’ka?ijiet e??ezzjonali li l-Qorti tal-?ustizzja tista’, b’applikazzjoni tal-prin?ipju ?enerali ta?-?ertezza legali inerenti fis-sistema ?uridika Komunitarja, tillimita l-possibbiltà g?al kull persuna kkon?ernata li tinvoka dispo?izzjoni li hija interpretata sabiex tqajjem dubju fir-rigward ta’ relazzjonijiet ?uridi?i stabbiliti in bona fede. Sabiex tali limitazzjoni tista' ti?i stabbilita, huwa ne?essarju li ?ew? kriterji essenzjali ji?u sodisfatti, ji?ifieri l-bona fede tal-persuni kkon?ernati u r-riskju ta’ konsegwenzi serji (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi tat-28 ta’ Settembru 1994, Vroege, C-57/93, ?abra p. I-4541, punt 21, u ta' l-10 ta' Jannar 2006, Skov et Bilka, C-402/03, li g?adha mhix ippubblikata fil-?abra, punt 51).

56 F'dan il-ka?, g?andu ji?i ikkonstatat, kif ukoll semma ?ustament l-Avukat ?enerali fil-punt 87 tal-konklu?jonijiet tieg?u, li l-Gvern Finlandi? ibba?a ru?u biss fuq id-diffikultajiet pratti?i li g?andhom ikunu kkunsidrati fl-ipote?i li l-effetti ta' din is-sentenza ma jkunux limitati fi?-?mien.

57 G?andu wkoll ji?i rrilevat f'dan il-kuntest li l-imsemmi Gvern indika li kien invoka d-deroga prevista mill-Artikolu 20(5) tas-Sitt Direttiva. Issa, l-applikabbiltà ta' din id-dispo?izzjoni jkollha, skond il-formulazzjoni stess tag?ha, tkun su??etta g?all-kundizzjoni li l-applikazzjoni tas-sistema ta' regolarizzazzjoni tat-tnaqqis tag?ti "ri?ultat negli?ibbli". Indipendentement mill-kwistjoni li wie?ed jara jekk il-kundizzjonijiet previsti mill-Artikolu 29 tas-Sitt Direttiva jkunux hemm, g?andu ji?i kkonstatat li l-istess invokazzjoni ta' l-Artikolu 20(5) ta' l-isemmija Direttiva g?all-Gvern Finlandi? hija ta' natura li to?loq dubju dwar in-natura gravi tar-riperkussjonijiet li jirri?ultaw minn applikazzjoni retroattiva tas-sistema ta' regolarizzazzjoni ta' tnaqqis.

58 Barra minn hekk, g?andu ji?i rrilevat, kif di?à ?ie kkonstatat fil-punt 26 tal-pre?enti sentenza, li l-Artikolu 20(2) tas-Sitt Direttiva, li jikkon?erna r-regolarizzazzjoni tat-tnaqqis in kwistjoni, huwa fformulat f'termini li ma j?allu ebda dubju fuq in-natura obbligatorja tag?ha. L-argument tal-Gvern Finlandi? li jg?id li d-dispo?izzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva g?andhom natura oskura li twassal g?al in?ertezzi dwar l-applikazzjoni tag?hom g?andu g?alhekk ji?i mi??ud.

59 G?alhekk, ma hemmx lok li ji?i limitat fi?-?mien l-effett ta' din is-sentenza.

Fuq l-ispejje?

60 Peress illi 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, ?lief dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

1) **L-Artikolu 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 - sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima, g?andu ji?i interpretat fis-sens li, ta?t riserva tad-dispo?izzjonijiet tal-paragrafu 5 tieg?u, jimponi lill-Istati Membri li jipprevedu regolarizzazzjoni tat-tnaqqis fuq il-valur mi?jud f'dak li jikkon?erna l-beni ta' investiment.**

2) **L-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva 77/388 g?andu ji?i interpretat fis-sens li r-regolarizzazzjoni li hija prevista hija wkoll applikabbli fil-ka? fejn beni ta' investiment li fil-bidu kien inti? b?ala attività e?enti, li ma tag?tix dritt g?al tnaqqis, wara, matul il-perijodu ta' regolarizzazzjoni, ji?i utilizzat g?all-g?anijiet ta' attività su??etta g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud.**

3) **It-tieni in?i? ta' l-Artikolu 13 C tas-Sitt Direttiva 777/388 g?andu ji?i interpretat fis-sens li Stat Membru li jag?ti lil persuni taxxabbli tieg?u d-dritt ta' g?a?la g?at-taxxa ta' kiri ta' immobbli mhwiex awtorizzat, skond din id-dispo?izzjoni, li jeskludi t-tnaqqis tal-taxxa fuq il-valur mi?jud g?al investimenti immobiljari effettwati qabel ma jkun ?ie e?er?itat dan id-dritt ta' g?a?la, meta t-talba ppre?entata g?al din l-g?a?la ma tkunx ?iet ippre?entata fis-sitt xhur li jibdew minn meta tpo??a g?all-u?u dan l-immobbli.**

4) **L-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva 77/388 g?andu ji?i interpretat fis-sens li meta Stat Membru jag?ti lil dawk il-persuni taxxabbli tieg?u d-dritt ta' g?a?la g?at-taxxa ta' kiri ta' immobbli, mhuwiex awtorizzat, skond din id-dispo?izzjoni, li jeskludi t-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud g?al investimenti immobiljari effettwati qabel ma jkunu e?er?itaw din l-g?a?la meta t-talba ppre?entata g?al din l-g?a?la ma tkunx ?iet ippre?entata fis-sitt xhur li jibdew minn meta tpo??a g?all-u?u dan l-immobbli.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Finlandi?.