

62016CJ0308

SENTENZA TAL-QORTI TAL-USTIZZJA (It-Tieni Awla)

16 ta' Novembru 2017 ( \*1 )

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miġjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 12(1) u (2) – Artikolu 135(1)(j) – Tranżazzjonijiet taxxabli – Eżenzjoni tal-provvisti ta' binjiet – Kunċett tal-ewwel okkupazzjoni – Kunċett ta' 'bdil'”

Fil-Kawża C-308/16,

li għandha b'ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny Sąd Administracyjny (qorti suprema amministrattiva, il-Polonja), permezz ta' deċiżjoni tat-23 ta' Frar 2016, li waslet fil-Qorti tal-ustizzja fit-30 ta' Mejju 2016, fil-proċedura

Kozuba Premium Selection sp. z o.o.

vs

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie,

IL-QORTI TAL-USTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn M. Ilešič, President tal-Awla, A. Rosas, C. Toader (Relatur), A. Prechal u E. Jarašičnas, Imġallfin,

Avukat ġenerali: M. Campos Sánchez-Bordona,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

–

għall-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna, b'ala aġent,

–

għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u M. Owsiany-Hornung, b'ala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-4 ta' Lulju 2017,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1

It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 12(1) u (2) u tal-Artikolu 135(1)(j) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni

ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”).

2

Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Kozuba Premium Selection sp. z o.o. (iktar 'il quddiem, “Kozuba”) u d-Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (direttur tal-awla fiskali f'Varsavja, il-Polonja, iktar 'il quddiem, id-“Direttur”), rigward l-issu??ettar g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) ta' tran?azzjoni ta' bejg? ta' binja li di?à kienet intu?at mill-proprjetarju tieg?u g?all-b?onnijiet tieg?u u li kienet is-su??ett ta' xog?lijiet ta' mmodernizzar qabel dan il-bejg?.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3

Il-premessi 7 u 35 tad-Direttiva dwar il-VAT jg?idu li ?ej:

“(7)

Is-sistema komuni ta' VAT g?andha twassal, anki jekk ir-rati u l-e?enzjonijiet ma jkunux armonizzati b'mod s?i?, g?al newtralità fil-kompetizzjoni, b'mod li fit-territorju ta' kull pajji? merkanzija u servizzi simili j?orru l-istess pi? ta' taxxa, hu x'inhu t-tul tal-produzzjoni u l-katina tad-distribuzzjoni.

(35)

G?andha titfassal lista komuni ta' e?enzjonijiet sabiex ir-ri?orsi tal-Komunitajiet infushom ikunu jistg?u jin?abru b'mod uniformi fl-Istati Membri kollha.”

4

Id-Direttiva dwar il-VAT tipprevedi fl-Artikolu 2(1) tag?ha:

“It-transazzjonijiet li ?ejjin g?andhom ikunu so??etti g?all-VAT:

a)

il-provvista ta' merkanzija mag?mula bi ?las fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabli li ta?ixxi b?ala tali;

[...]”

5

L-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva jipprevedi:

“Persuna taxxabli' g?andha tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta' dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta' produttori, kummer?janti jew persuni li jag?tu servizzi, inklu?i attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, g?andhom jitqiesu b?ala 'attività ekonomika'. L-isfruttament ta' proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skopijiet ta' d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andha b'mod partikolari titqies b?ala attività ekonomika.”

Skont l-Artikolu 12(1) u (2) tal-imsemmija direttiva:

“1. L-Istati Membri jistgħu jikkunsidraw b’ala persuna taxxabli lil kull min iwettaq transazzjoni, fuq ba’i okkażjonali, li jkollha x’taqsam ma’ l-attivitajiet imsemmija fit-tieni subparagrafu ta’ l-Artikolu 9(1) u partikolarment wa’da mit-transazzjonijiet li jsejnin:

a)

il-provvista, qabel l-ewwel okkupazzjoni, ta’ bini jew parti minn bini u ta’ l-art li fuqha jinstab il-bini;

b)

il-provvista ta’ art g’all-bini.

2. G’all-finijiet tal-paragrafu 1(a), ‘bini’ għandha tfisser kull struttura fissa ma’ jew fl-art.

L-Istati Membri jistgħu jistabbilixxu r-regoli dettaljati g’all-applikazzjoni tal-kriterju msemmi fil-paragrafu 1(a) għal bdil ta’ bini u jistgħu jistabbilixxu t-tifsira ta’ ‘l-art li fuqha jinstab il-bini’.

L-Istati Membri jistgħu japplikaw kriterji oħra barra dak ta’ l-ewwel okkupazzjoni, b’alma huwa l-perijodu ta’ qmien bejn id-data tat-tlestija tal-bini u d-data ta’ l-ewwel provvista, jew il-perijodu bejn id-data ta’ l-ewwel okkupazzjoni u d-data tal-provvista sussegwenti, sakemm daww il-perijodi ma jaqbu’x il-qames snin u s-sentejn rispettivament.”

Skont l-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, jitqies “provvista ta’ merkanzija” it-trasferiment tas-setgħa li wie’ed jiddisponi minn proprjetà tan’ibbli b’ala proprjetarju.

L-Artikolu 135(1) ta’ din id-direttiva, li jinsab fil-Kapitolu 3 ta’ din, intitolat “Eżenzjonijiet għal attivitajiet oħrajn”, jipprevedi:

“L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li jsejnin:

[...]

j)

il-provvista ta’ bini jew partijiet minnu, u ta’ l-art li fuqha hija tinsab, q’lief il-provvista msemmija fil-punt (a) ta’ l-Artikolu 12(1);

[...]”

Id-dritt Pollakk

L-Artikolu 2(14) tal-ustawa o podatku od towarów i usług (li?i dwar it-taxxa fuq o??etti u servizzi), tal-11 ta' Marzu 2004 (Dz. U. Nru 54, po?izzjoni 535), kif emendata (iktar 'il quddiem, il-“li?i dwar il-VAT”), jipprevedi kif ?ej:

“G?all-finijiet tad-dispo?izzjonijiet iktar 'il quddiem, japplikaw dawn id-definizzjonijiet:

[...]

‘l-ewwel okkupazzjoni’: provvista g?all-u?u, fit-twettiq ta’ atti intaxxati, ta’ binjiet, strutturi jew partijiet minnhom, lill-ewwel xerrej jew utent, wara li dawk il-binjiet, strutturi jew partijiet minnhom:

a)

ikunu ?ew mibnija jew

b)

ikunu ?ew imtejba, sakemm l-ispejje? mag?mula g?at-titjib fis-sens tar-regoli tat-taxxa fuq id-d?ul tkun ?diedet mill-inqas 30 % tal-valur inizjali;

[...]”

10

L-Artikolu 43(1), punti 10 u 10a, u paragrafu 7a, ta’ din il-li?i jipprevedi:

“1. Huma e?enti mit-taxxa:

[...]

10.

il-provvista ta’ binjiet, strutturi jew partijiet minnhom, ?lief meta:

a)

il-provvista ssir fl-okka?joni tal-ewwel okkupazzjoni jew qabel l-ewwel okkupazzjoni,

b)

bejn l-ewwel okkupazzjoni u l-provvista tal-binja, struttura jew parti minn dawn ikunu g?addew inqas minn sentejn;

10a.

il-provvista ta’ binjiet, strutturi jew partijiet minnhom huma esklu?i mill-benefi??ju tal-e?enzjoni prevista fil-punt 10 sakemm:

a)

il-fornitur ma kellux, f’dak li jirrigwarda l-provvista tal-beni kkon?ernati, id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa,

b)

il-fornitur ma nkorriex spejje? sabiex itejjeb il-beni pprovduti li jag?tu dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa jew, jew huwa sostna tali l-ispejje?, l-ammont ta' dawn kien inqas minn 30 % tal-valur inizjali tal-imsemmija beni;

[...]

7a. Il-kundizzjoni stabbilita fil-paragrafu 1, punt 10a(b), ma hijiex applikabbli jekk il-binjiet, l-istrutturi jew partijiet minnhom, ladarba mtejba, intu?aw mill-persuna taxxabli sabiex jitwettqu tran?azzjonijiet taxxabli g?al perijodu ta' minn inqas ?ames snin.”

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

11

Fis-17 ta' Settembru 2005, Poltrex Sp. z o. o., stabbilita fil-Polonja, li l-isem tag?ha nbidel sussegwentement sabiex saret Kozuba, idde?idiet li ??id il-kapital azzjonarju tag?ha. Fl-istess jum, wie?ed mis-so?ji pprovda lill-kumpannija binja residenzjali li tinsab fil-lokalità ta' Jab?onka (il-Polonja) (iktar 'il quddiem, il-“binja inkwistjoni”), mibnija matul is-sena 1992.

12

Matul is-sena 2006, il-binja inkwistjoni ?iet adattata g?all-finijiet tal-attività ekonomika ta' Kozuba, u din tal-a??ar qablet g?al dan il-g?an fuq investimenti li jammontaw g?al madwar 55 % tal-valur inizjali ta' dan il-beni. Wara li tlestew ix-xog?lijiet, il-binja inkwistjoni ?iet inklu?a, fil-31 ta' Lulju 2007, b?ala ass fiss tan?ibbli distint fir-re?istru tal-assi fissi, ta?t it-taqsimha “dar tal-wiri”, u baqg?et ta?t din it-taqsimha sad-data tal-bejg? tag?ha lil terz, fil-15 ta' Jannar 2009.

13

Peress li kienet binja antika, Kozuba qieset li dan il-bejg? kien e?enti mill-VAT u hija ma ni??litx fid-dikjarazzjoni tal-VAT tag?ha l-profitt i??enerat permezz ta' dan il-bejg? g?all-ewwel trimestru tas-sena 2009.

14

Permezz ta' de?i?joni tat-12 ta' April 2013, id-Dyrektor Urz?du Kontroli Skarbowej (direttur tal-awtorità tal-kontroll fiskali, il-Polonja), peress li qies li Kozuba ma kellhiex ra?uni sabiex ma tinkludix, fid-dikjarazzjoni tag?ha tal-VAT g?all-ewwel trimestru tas-sena 2009, il-profitt i??enerat permezz tal-bejg? tal-binja inkwistjoni, iffissa l-ammont ta' tassazzjoni ta' Kozuba g?all-finijiet tal-VAT g?al dan il-perijodu billi ?ied l-ammont tal-bejg? ta' din il-binja.

15

Fis-17 ta' Mejju 2013, Kozuba kkontestat din id-de?i?joni quddiem id-Direttur.

16

B'de?i?joni tat-30 ta' Lulju 2013, dan ikkonferma d-de?i?joni tad-direttur tal-awtorità tal-kontroll fiskali. B?al dan tal-a??ar, id-Direttur fil-fatt qies li, minkejja li, wara titjib mag?mul fiha, il-binja inkwistjoni kienet effettivament ?iet allokata, mil-lat kontabbli, g?all-b?onnijiet proprji tal-kumpannija mill-31 ta' Lulju 2007, l-imsemmija allokazzjoni ma kinitx madankollu ??enerat, minn din id-data, tran?azzjonijiet taxxabli. G?aldaqstant, minn na?a, l-“ewwel okkupazzjoni” tal-binja inkwistjoni, wara t-titjib mag?mul fiha, kellha ti?i ffixxata mhux g?ad-data tal-31 ta' Lulju 2007, i?da

għall-15 ta' Jannar 2009, peress li din id-data msemmija l-a??ar tikkorrispondi għal dik tal-ewwel tranżazzjoni taxxabbli li kienet tat lok għaliha l-binja inkwistjoni wara dan it-titjib, ji?ifieri l-bejg tagħha u, min-na?a l-o?ra, Kozuba ma setg?etx titlob l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 43(1), punt 10, tal-li?i dwar il-VAT, ladarba dan il-bejg? kien sar fil-kuntest tal-ewwel okkupazzjoni tal-binja inkwistjoni.

17

Kozuba ppre?entat rikors kontra din id-de?i?joni tad-Direttur quddiem il-Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie (qorti amministrattiva re?jonali ta' Varsavja, il-Polonja), li, b'sentenza tat-22 ta' Mejju 2014, annullat din id-de?i?joni għal ra?unijiet ta' natura pro?edurali. Madankollu, din il-qorti kkonfermat l-fondatezza tal-perspettiva tal-amministrazzjoni fiskali.

18

Kozuba appellat minn din is-sentenza quddiem il-qorti tar-rinviju.

19

Fid-de?i?joni tar-rinviju tagħha, din tispe?ifika li t-traspo?izzjoni tal-Artikolu 135(1)(j) tad-Direttiva dwar il-VAT fid-dritt Pollakk tqajjem dubji rigward il-konformità mad-Direttiva dwar il-VAT tal-kun?ett ta' "l-ewwel okkupazzjoni", iddefinit fl-Artikolu 2(14) tal-li?i dwar il-VAT, u u?at fl-Artikolu 43(1), punt 10, ta' din l-istess li?i.

20

F'dan ir-rigward, l-imsemmija qorti tenfasizza li huwa me?tie? li ji?i stabbilit jekk il-kun?ett tal-"ewwel okkupazzjoni" ta' binja, fis-sens tal-Artikolu 12(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, g?andux jinftehem fis-sens li l-ewwel okkupazzjoni g?andha sse?? fil-kuntest ta' tranżazzjoni taxxabbli.

21

Din il-qorti g?andha wkoll dubji rigward il-kundizzjoni li tinsab fl-Artikolu 2(14) tal-li?i dwar il-VAT, li tg?id li, fil-ka? ta' titjib ta' binja, l-e?enzjoni mill-VAT hija possibbli biss jekk l-ispejje? ikkaw?ati permezz ta' dawn ix-xog?lijiet ta' titjib ikunu ta' ammont inqas minn 30 % tal-valur inizjali tal-binja inkwistjoni. G?alhekk, il-li?i Pollakka tassimila kwalunkwe titjib ta' binja li ji??enera valur mi?jud li huwa ugwali jew og?la minn dan il-limitu minimu għal bdil fis-sens tal-Artikolu 12(2) tad-Direttiva dwar il-VAT li g?andu mnejn jag?ti lok għal "l-ewwel okkupazzjoni mill-?did", li tkun ti??ustifika ssu??ettar ?did għall-VAT.

22

F'dawn i?-?irkustanzi, in-Naczelny S?d Administracyjny (qorti suprema amministrattiva, il-Polonja) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel id-domanda preliminari segwenti lill-Qorti tal-?ustizzja:

"L-Artikolu 135(1)(j) tad-Direttiva [2006/112] g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi dispo?izzjoni nazzjonali (punt 10 tal-Artikolu 43(1) tal-[Li?i dwar il-VAT]) [...] li ta?tha l-provvista ta' binjiet, kostruzzjonijiet jew partijiet minnhom huma e?entati mill-VAT, ?lief fil-ka? fejn:

a)

il-provvista ssir fil-kuntest tal-ewwel okkupazzjoni jew qabel l-ewwel okkupazzjoni,

b)

il-perijodu bejn l-ewwel okkupazzjoni u l-provvista tal-binja, kostruzzjoni jew partijiet minnhom kien ta' inqas minn sentejn,

sa fejn l-Artikolu 2(14) tal-Liġi dwar il-VAT jiddefinixxi l-ewwel okkupazzjoni b'ala rilaxx g'al u?u tal-binjiet, kostruzzjonijiet jew partijiet minnhom, b'e?ekuzzjoni ta' attivitajiet taxxabli, lill-ewwel konsumatur jew utent, wara:

a)

li jkunu ttellg?u jew

b)

li jkun sar titjib, jekk in-nefqa mag?mula g?at-titjib, kif iddefinit fir-regolamenti dwar it-taxxa fuq id-d?ul, kien jikkostitwixxi mill-inqas 30 % tal-valur inizzjali?"

Fuq id-domanda preliminari

23

Bid-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 12(1) u (2) u l-Artikolu 135(1)(j) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li huma jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tissu??etta l-e?enzjoni mill-VAT tal-provvisti ta' binjiet g?all-kundizzjoni doppja li t-tran?azzjoni ma tkunx tikkon?erna provvista mwettqa fil-kuntest tal-ewwel okkupazzjoni li tkun se??et fl-e?er?izzju ta' tran?azzjoni taxxabli u li, fil-ka? ta' titjib ta' binja e?istenti, l-ispejje? inkorsi g?al dan il-g?an ikunu inqas minn 30 % tal-valur inizjali ta' din.

24

Qabel kolloxx g?andu jifakkur li d-Direttiva dwar il-VAT tistabbilixxi sistema komuni ta' VAT ibba?ata, b'mod partikolari, fuq definizzjoni uniformi ta' tran?azzjonijiet taxxabli (sentenza tal-11 ta' Mejju 2017, Posnania Investment, C?36/16, EU:C:2017:361, punt 25 u l-?urisprudenza ??itata).

25

Skont l-Artikolu 2(1)(a) ta' din id-direttiva, il-provvisti ta' beni mag?mula bi ?las fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabli li ta'ixxi b?ala tali, huma su??etti g?all-VAT.

26

Skont l-Artikolu 9(1) tal-imsemmija direttiva, jitqies b?ala "persuna taxxabli" kull min je?er?ita, indipendentement u fi kwalunkwe post, attivit? ekonomika, irrISPettivament mill-g?anijiet jew mir-ri?ultati ta' din l-attivit?. L-isfruttament ta' proprjet? tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skopijiet ta' d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andu b'mod partikolari jitqies b?ala "attivit? ekonomika".

27

Kif osserva l-Avukat ?enerali fil-punt 43 tal-konkluzjonijiet tieg?u, id-Direttiva dwar il-VAT tie?u, g?alhekk, inkunsiderazzjoni n-natura professjonali u abitwali tal-e?er?izzju ta' attivitajiet ekonomi?i b?ala kriterji ?enerali sabiex tattribwixxi lill-persuni li je?er?itaw dawn l-attivitajiet il-kwalit? ta' persuna taxxabli g?all-VAT. Madankollu, dawn il-kriterji huma adattati f'dak li jirrigwarda t-

tranżazzjonijiet f'immobbli, għaliex, skont l-Artikolu 12(1)(a) tagħha, id-Direttiva dwar il-VAT tawtorizza lill-Istati Membri jkoll b'ala persuna taxxabbli kull min iwettaq, fuq bażi okkażjonali, il-provvista ta' binja jew ta' parti minn binja u l-art li fuqha jinstab il-binja, qabel l-ewwel okkupazzjoni tagħha.

28

L-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar il-VAT jiddefinixxi "provvista ta' merkanzija [beni]" b'ala t-trasferiment tad-dritt li wiegħed jiddisponi minn beni tanżibbli b'ala proprjetarju.

29

Min-na? a tiegħu, l-Artikolu 135(1)(j) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi eżenzjoni mill-VAT għall-provvisti ta' binjiet, minbarra dawk li hemm riferiment għalihom fl-Artikolu 12(1)(a) ta' din.

30

L-Artikolu 12(1)(a) ta' din id-direttiva jirreferi għall-provvista ta' binja jew ta' parti minn binja u l-art li fuqha jinstab il-binja, imwettqa qabel l-ewwel okkupazzjoni tagħha. Għalhekk, dawn id-dispożizzjonijiet, moqrija flimkien, jagħmlu distinzjoni bejn in-natura antika u n-natura "dida ta' binja, bil-bejgħ ta' proprjetà immobbli antika mhux, fil-prinzipju, suwżett għall-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Lulju 2012, J. J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard, C-326/11, EU:C:2012:461, punt 21).

31

Ir-ratio legis ta' dawn id-dispożizzjonijiet huwa l-assenza relattiva ta' valur miżjud iżenerat permezz tal-bejgħ ta' binja antika. Fil-fatt, minkejja li jaqta' ta' t il-kunżett ta' "attività ekonomika" fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT, il-bejgħ ta' binja wara l-ewwel provvista tagħha lil konsumatur finali, li jindika t-tmiem tal-proċess ta' produzzjoni, ma jiżenerax valur miżjud sinjifikattiv u għandu għaldaqstant, fil-prinzipju, ji?i e?entat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-4 ta' Ottubru 2001, Goed Wonen, C-326/99, EU:C:2001:506, punt 52).

32

L-Artikolu 12(2) tad-Direttiva dwar il-VAT jikkonferma wkoll li huwa l-valur miżjud li jiddetermina l-issużettar tal-provvista ta' binja għall-VAT, għaliex jawtorizza lill-Istati Membri jiddefinixxu r-regoli ddettalġati għall-applikazzjoni tal-kriterju msemmi fil-paragrafu 1(a) ta' dan l-istess artikolu, ji?ifieri dak tal-"ewwel okkupazzjoni", għall-bdil ta' proprjetajiet immobbli. B'dan il-mod, id-Direttiva dwar il-VAT tifta? it-triq għat-tassazzjoni tal-provvisti ta' binjiet li jkunu "ew mibdula, peress li din l-operazzjoni msemmija l-a?ar tagħti lill-binja kkonżernata valur miżjud, b'all-kostruzzjoni inizjali ta' din.

33

F'dan il-każ, il-binja inkwistjoni ttellgħet matul is-sena 1992 u t-tranżazzjoni ta' bejgħ ta' din matul is-sena 2009, li hija s-suwżett tat-tilwima fil-kawża prinċipali, setgħet, fil-prinzipju, ti?i e?entata mill-VAT. Min-na? a l-o?ra, din il-binja ?iet immodernizzata wara li ?iet integrata fil-patrimonju ta' Kozuba, u b'hekk qajmet il-possibiltà tal-issużettar tagħha għall-VAT, min?abba l-fatt li dawn ix-xogħlijiet ta' mmodernizzar iżeneraw valur miżjud.

34

Il-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ji?ifieri l-Artikolu 2(14) tal-li?i dwar il-VAT, tiddefinixxi



I-“ewwel okkupazzjoni” b’ala r-rilaxx g’al u?u, fl-e?er?izzju ta’ tran?azzjonijiet taxxabli, g’all-ewwel akkwirent jew utent ta’ binja, ta’ kostruzzjoni jew ta’ parti minn dawn, wara li jkunu ttellg’u jew li jkun sar titjib fihom, jekk l-ispejje? inkorsi g’al dan il-g’an jirrappre?entaw mill-inqas 30 % tal-valur inizjali.

35

B’dan il-mod, il-le?i?latur Pollakk, minn na?a, eskluda mill-imsemmija e?enzjoni, bl-asso?jazzjoni tal-kun?ett tal-“ewwel okkupazzjoni” mal-e?er?izzju ta’ tran?azzjoni taxxabli, l-okkupazzjonijiet li ma humiex fis-sors jew li ma ji??enerawx tran?azzjonijiet taxxabli, bil-konsegwenza li l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 135(1)(j) tad-Direttiva dwar il-VAT ma hijiex applikabbli g’al trasferiment ta’ binja e?istenti li kienet is-su??ett, b’alma huwa l-ka? fil-kaw?a prin?ipali, ta’ u?u mill-proprjetarju tag?ha g’all-b?onnijiet kummer?jali proprji tieg?u, g’ar-ra?uni li dan l-u?u ma jistax ji?i kklassifikat b’ala l-“ewwel okkupazzjoni” fl-assenza ta’ tali tran?azzjoni taxxabli. Min-na?a l-o?ra, sa fejn huwa estenda l-kriterju tal-“ewwel okkupazzjoni” g’all-bdil ta’ proprjetajiet immobbli, huwa stabbilixxa kriterju kwantitattiv skont liema l-ispejje? ta’ tali bdil g’andhom jammontaw g’al ?erta per?entwali tal-valur inizjali tal-binja kkon?ernata, ji?ifieri, f’dan il-ka?, mill-inqas 30 % ta’ dan, sabiex twassal g’all-issu??ettar g’all-VAT tal-bejg? tag?ha.

36

F’dawn i?-?irkustanzi, g’andu ji?i e?aminat jekk l-Artikolu 12(1) u (2), u l-Artikolu 135(1)(j) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprekludux tali le?i?lazzjoni nazzjonali.

37

Fir-rigward, fl-ewwel lok, tal-kun?ett tal-“ewwel okkupazzjoni”, g’andu ji?i osservat li dan jinsab fl-Artikolu 12 tad-Direttiva dwar il-VAT, ming?ajr, madankollu, ma huwa ddefinit hemmhekk.

38

Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, il-kliem ta’ dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni, li ma tkun tinkludi ebda riferiment espress g’ad-dritt tal-Istati Membri, g’andu normalment ji?i interpretat b’mod awtonomu u uniformi billi jittie?du inkunsiderazzjoni l-kuntest tad-dispo?izzjoni u l-g’an li g’andu jintla?aq mil-le?i?lazzjoni inkwistjoni (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta’ Ottubru 2016, Miko?ajczyk, C?294/15, EU:C:2016:772, punt 44 u l-?urisprudenza ??itata).

39

G’andu jifakkar ukoll li, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, il-kliem u?at sabiex ji?u indikati l-e?enzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 135(1) tad-Direttiva dwar il-VAT g’andu ji?i interpretat b’mod strett, peress li dawn tal-a??ar jikkostitwixxu derogi mill-prin?ipju ?enerali li l-VAT tin?abar fuq kull kunsinna ta’ o??etti u fuq kull provvista ta’ servizzi li ssir bi ?las minn persuna taxxabli (sentenza tad-19 ta’ Novembru 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C?461/08, EU:C:2009:722, punt 25 u l-?urisprudenza ??itata).

40

Madankollu, l-interpretazzjoni ta' dan il-kliem għandha tkun konformi mal-għanijiet segwiti mill-imsemmija eżenzjonijiet u għandha tosserva r-reqwiżiti tal-prinċipju ta' newtralità fiskali inerenti għas-sistema komuni ta' VAT. B'hekk, din ir-regola ta' interpretazzjoni stretta ma tfixx li l-kliem u għat sabiex jiġu definiti l-eżenzjonijiet imsemmija fl-imsemmi artikolu għandu jiġi interpretat b'mod li jgħaddhom mill-effetti tagħom (sentenza tad-19 ta' Novembru 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C-461/08, EU:C:2009:722, punt 25 u l-urisprudenza citata).

41

Kif jirriżulta, qabel kollox, mix-xogħol preparatorju tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dwal mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (l-U Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), li jibqa' rilevanti għall-finijiet tal-interpretazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT, fil-kuntest tal-eżenzjonijiet previsti fl-Artikolu 135(1)(j) ta' din, il-kriterju tal-“ewwel okkupazzjoni” ta' binja għandu jinftiehem fis-sens li jikkorrispondu għal dak tal-ewwel użu tal-beni mill-proprjetarju tiegħu jew mill-persuna li tikrih. F'dan ix-xogħol preparatorju huwa speċifikat li dan il-kriterju għie adottat b'ala dak li jiddetermina l-mument li fih il-prodott jista' joġroġ mill-katina ta' produzzjoni sabiex jidwoll fis-settur tal-konsum. Ma jirriżultax, madankollu, minn din l-analiżi storika li l-użu tal-beni mill-proprjetarju tiegħu għandu jsewfil-kuntest ta' tranżazzjoni taxxabli.

42

Sussegwentement, f'dak li jirrigwarda l-kuntest li fih tinsab din id-dispożizzjoni, għandu jiġi kkonstatat li, kif tindika l-premessa 7 tad-Direttiva dwar il-VAT, is-sistema komuni ta' VAT għandha twassal, anki jekk ir-rati u l-eżenzjonijiet ma humiex armonizzati b'mod sħiħ, għal newtralità fil-kompetizzjoni, fis-sens li fit-territorju ta' kull Stat Membru, l-oġġetti u s-servizzi simili jgħorru l-istess piż ta' taxxa, indipendentement mit-tul ta' l-irkuwitu ta' produzzjoni u ta' distribuzzjoni. Barra minn hekk, mill-premessa 35 ta' din id-direttiva jirriżulta li għandha tiġi stabbilita lista komuni ta' eżenzjonijiet sabiex ir-riżorsi proprji jkunu jistgħu jinżabru b'mod komparabbli fl-Istati Membri kollha.

43

Minn dan jirriżulta li l-prinċipju ta' newtralità fiskali, li huwa t-traduzzjoni mil-leġislatur tal-Unjoni, fil-qasam tal-VAT, tal-prinċipju ġenerali ta' ugwaljanza fit-trattament (sentenzi tal-10 ta' April 2008, Marks & Spencer, C-309/06, EU:C:2008:211, punt 49, u tal-14 ta' Junju 2017, Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, punt 21), jipprekludi li s-sistema ta' eżenzjonijiet fiskali, kif trasposta fil-leġiżlazzjonijiet nazzjonali, tkun applikabbli b'mod differenti minn Stat Membru għall-ieror.

44

Fl-aġġar nett, l-eżenzjonijiet mill-VAT għandhom l-għan li jippermettu għbir komparabbli tar-riżorsi proprji tal-Unjoni fl-Istati Membri kollha. Għaldaqstant, minkejja li l-Artikolu 135(1)(j) tad-Direttiva dwar il-VAT, moqri flimkien mal-Artikolu 12 ta' din id-direttiva, li għalih jagħmel riferiment, jirreferi għall-kundizzjonijiet għall-eżenzjoni stabbiliti mill-Istati Membri, l-eżenzjonijiet previsti permezz ta' din id-dispożizzjoni għandhom jikkorrispondu għal kunġetti awtonomi tad-dritt tal-Unjoni, sabiex tkun tista' tiġi ddeterminata l-bażi tal-VAT b'mod uniformi u skont regoli komuni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-4 ta' Ottubru 2001, Goed Wonen, C-326/99, EU:C:2001:506, punt 47 u l-urisprudenza citata).

45

Minn dan jirri?ulta, b'mod partikolari, li, jekk l-Artikolu 12(2) tad-Direttiva dwar il-VAT jawtorizza lill-Istati Membri jiddefinixxu r-regoli ddettaljati g'all-applikazzjoni, g'all-bdil ta' proprjetajiet immobbli, tal-kriterju msemmi fil-paragrafu 1(a), ta' dan l-artikolu, f'dak li jirrigwarda b'mod partikolari l-provvista ta' binja mwettqa qabel l-ewwel okkupazzjoni tag?ha, din id-dispo?izzjoni ma tistax madankollu ti?i interpretata fis-sens li l-Istati Membri jibbenefikaw minn diskrezzjoni li tippermettilhom jibdlu l-kun?ett innifsu tal-“ewwel okkupazzjoni” fil-le?i?lazzjonijiet nazzjonali tag?hom, inkella ji?i pperikolat l-effett utli tal-imsemmija e?enzjoni.

46

Minn anali?i letterali tal-Artikolu 12 u tal-Artikolu 135(1)(j) tad-Direttiva dwar il-VAT, ikkombinata mal-e?ami tal-kuntest u tal-g?anijiet segwiti permezz ta' din id-direttiva, jirri?ulta g?alhekk li din ma tag?tix lill-Istati Membri l-fakultà li jissu??ettaw jew li jirrestrin?u l-e?enzjonijiet li huma previsti fiha.

47

G?aldaqstant, l-Istati Membri ma humiex, b'mod partikolari, awtorizzati jissu??ettaw l-e?enzjoni mill-VAT fil-qasam tal-provvisti ta' binjiet wara l-ewwel okkupazzjoni tag?hom g?all-kundizzjoni, mhux prevista mid-Direttiva dwar il-VAT, li din l-ewwel okkupazzjoni tkun se??et fil-kuntest ta' tran?azzjoni taxxabli.

48

Fir-rigward, fit-tieni lok, tal-possibbiltà, g?all-Istati Membri, li jiddefinixxu, skont l-Artikolu 12(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, ir-regoli ddettaljati g?all-applikazzjoni tal-kriterju tal-“ewwel okkupazzjoni” imsemmi fil-paragrafu 1(a) ta' dan l-istess artikolu, g?all-bdil ta' proprjetajiet immobbli, g?andu ji?i osservat li l-impo?izzjoni ta' kriterju kwantitattiv, li jg?id li l-ispejje? ta' tali bdil g?andhom jammontaw g?al ?erta per?entwali tal-valur inizjali tal-binja kkon?ernata, ji?ifieri, f'dan il-ka? mill-inqas 30 % ta' din, sabiex iwasslu g?all-issu??ettar g?all-VAT, tikkostitwixxi implementazzjoni ta' din il-possibbiltà.

49

F'dan il-ka?, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-binja inkwistjoni kienet proprjetà immobbli li ?iet irrinovata, u l-ispejje? g?al dan qab?u t-30 % tal-valur inizjali tag?ha.

50

Kif l-Avukat ?enerali osserva fil-punt 69 tal-konklu?jonijiet tieg?u, g?andu, g?aldaqstant, ji?i spe?ifikat il-kontenut tal-kun?ett ta' “bdil”, li jinsab fl-Artikolu 12(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, minn lat kwalitattiv.

51

F'dan ir-rigward, g?andu ji?i osservat li d-Direttiva dwar il-VAT ma tiddefinixxix il-kun?ett ta' “bdil”.

52

Minkejja li tali terminu ma huwiex univoku, kif jikkonfermaw id-diversi ver?jonijiet lingwisti?i, fosthom dik ta' “conversions” bil-lingwa Ingli?a, “Umbauten” bil-lingwa ?ermani?a, “transform?ri” bil-lingwa Rumena, u “przebudowa” bil-lingwa Pollakka, huwa jissu??erixxi mill-inqas li l-binja

kkonfernata għandha tkun qiegħda suqta għal bdil sostanzjali inti? sabiex jibdel l-użu tagħha jew sabiex jibdel kunsiderevolment il-kundizzjonijiet ta' okkupazzjoni tagħha.

53

Din l-interpretazzjoni ta' "bdil" hija kkorroborata permezz tal-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja li tgħid li hija eżenti mill-VAT operazzjoni ta' provvista ta' proprjetà immobbli magħmula minn art u minn binja antika li qiegħda fil-proċess ta' bdil f'binja qdida, meta, fil-mument ta' din il-provvista, il-binja antika kienet qiegħda suqta biss għal xogħlijiet ta' demolizzjoni u, mill-inqas parzjalment, kienet għadha tintuża inkwantu tali (sentenza tat-12 ta' Lulju 2012, J. J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard, C-326/11, EU:C:2012:461, punt 39).

54

Għalhekk, il-konferent ta' "bdil" ikopri, b'mod partikolari, l-ipoteżi li fiha x-xogħlijiet kompleti jew suffiċjentement avvanzati jkunu saru u li fi tmiemhom l-binja kkonfernata tkun inti?a sabiex tintuża għal finijiet oħra.

55

L-interpretazzjoni tal-konferent ta' "bdil" li tinsab fil-punt 52 ta' din is-sentenza li hija parti, barra minn hekk, mill-għan tad-Direttiva dwar il-VAT, b'mod partikolari dak tat-tassazzjoni ta' tranżazzjoni inti?a sabiex tgħolli l-valur tal-oġġett inkwistjoni. Għall-binjiet qodda, kif osserva, essenzjalment, l-Avukat ġenerali fil-punti 71 u 72 tal-konklużjonijiet tiegħu, dan il-valur miżjud jirriżulta minn xogħol ta' kostruzzjoni, li jwassal għal bidla sostanzjali f'dak li jeżisti fiżikament, min?abba t-tranżizzjoni ta' proprjetà immobbli mhux mibnija, jew sa?ansitra art mhux qviluppata, għal binja residenzjali. Għall-binjiet antiki, l-imsemmi valur miżjud ise? meta jkun hemm bdil sostanzjali, b'tali mod li l-binja antika inkwistjoni tkun tista' ti?i assimilata għal binja qdida.

56

F'dan il-każ, għandu ji?i osservat li l-konferent ta' "bdil" li jinsab fl-Artikolu 12(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, ?ie traspost fid-dritt Pollakk fl-Artikolu 2(14) tal-li?i dwar il-VAT, billi ntuża l-konferent ta' "titjib".

57

Madankollu, sakemm it-terminu msemmi l-a?ar ma ji?ix interpretat mill-qorti nazzjonali b?ala sinonimu għal dak ta' "bdil" fis-sens ippre?i?at fil-punt 52 ta' din is-sentenza, id-differenza terminoloġika osservata b'dan il-mod ma hijjex tali, minnha nnifisha, sabiex twassal għal inkompatibbiltà tal-li?i dwar il-VAT mad-Direttiva dwar il-VAT.

58

F'dan il-każ, l-ispejje? ikkaw?ati mit-"titjib" tal-binja inkwistjoni ammontaw għal 55 % tal-valur inizjali tagħha. Minkejja li tali per?entwali tissu?erixxi a priori li t-tibdil magħmul fil-binja seta', min?abba l-iskala tiegħu, jikkontribwixxi sabiex jinbidlu kunsiderevolment il-kundizzjonijiet ta' okkupazzjoni tagħha, hija madankollu l-qorti nazzjonali li għandha tevalwa, abba?i tal-provi li hija għandha fid-dispożizzjoni tagħha, sa fejn it-"titjib" inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali wassal għal tibdil sostanzjali ta' din il-binja, fis-sens ippre?i?at fil-punt 52 ta' din is-sentenza.

59

Fid-dawl ta' dak li ntqal hawn fuq, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 12(1) u (2) u l-Artikolu 135(1)(j) tad-Direttiva dwar il-VAT għandhom ji?u interpretati fis-sens li

huma jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tissu??etta l-e?enzjoni mill-VAT f'dak li jirrigwarda l-provvisti ta' binjiet g?all-kundizzjoni li l-ewwel okkupazzjoni ta' dawn tkun se??et fil-kuntest ta' tran?azzjoni taxxabli. Dawn l-istess dispo?izzjonijiet g?andhom ji?u interpretati fis-sens li huma ma jipprekludux li tali le?i?lazzjoni nazzjonali tissu??etta tali e?enzjoni g?all-kundizzjoni li, fil-ka? ta' "titjib" ta' binja e?istenti, l-ispejje? inkorsi ma jkunux qab?u 30 % tal-valur inizjali ta' din, sakemm l-imsemmi kun?ett ta' "titjib" ji?i interpretat bl-istess mod b?al dak ta' "bdil" li jinsab fl-Artikolu 12(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, ji?ifieri fis-sens li l-binja kkon?ernata g?andha tkun ?iet su??etta g?al tibdil sostanzjali inti? sabiex jinbidel l-u?u tag?ha jew sabiex jinbidlu kunsiderevolment l-kundizzjonijiet ta' okkupazzjoni tag?ha.

Fuq l-ispejje?

60

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 tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jstg?ux jit?allsu lura.

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

L-Artikolu 12(1) u (2), u l-Artikolu 135(1)(j) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud g?andhom ji?u interpretati fis-sens li huma jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tissu??etta l-e?enzjoni mit-taxxa fuq il-valur mi?jud f'dak li jirrigwarda l-provvisti ta' binjiet g?all-kundizzjoni li l-ewwel okkupazzjoni ta' dawn tkun se??et fil-kuntest ta' tran?azzjoni taxxabli. Dawn l-istess dispo?izzjonijiet g?andhom ji?u interpretati fis-sens li huma ma jipprekludux li tali le?i?lazzjoni nazzjonali tissu??etta tali e?enzjoni g?all-kundizzjoni li, fil-ka? ta' "titjib" ta' binja e?istenti, l-ispejje? inkorsi ma jkunux qab?u 30 % tal-valur inizjali ta' din, sakemm l-imsemmi kun?ett ta' "titjib" ji?i interpretat bl-istess mod b?al dak ta' "bdil" li jinsab fl-Artikolu 12(2) tad-Direttiva 2006/112, ji?ifieri fis-sens li l-binja kkon?ernata g?andha tkun ?iet su??etta g?al tibdil sostanzjali inti? sabiex jinbidel l-u?u tag?ha jew sabiex jinbidlu kunsiderevolment l-kundizzjonijiet ta' okkupazzjoni tag?ha.

Firem

( \*1 ) Lingwa tal-kaw?a: il-Pollakk.