Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

DIGRIET TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tmien Awla)

18 ta' Mejju 2021 (*)

"Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Artikolu 99 tar-Regoli tal-Pro?edura tal?Qorti tal-?ustizzja – Tassazzjoni – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa matul il-fa?i ta' kostruzzjoni ta' bini – Skema ta' ssu??ettar g?at-taxxa fakultattiv – Abbandun tal-attività prevista inizjalment – A??ustament tat-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa – Risposta g?ad-domanda preliminari li tista' kjarament ti?i dedotta mill-?urisprudenza"

Fil-Kaw?a C?248/20,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l?Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Högsta förvaltningsdomstolen (il?Qorti Suprema Amministrattiva, l-Isvezja), permezz ta' de?i?joni tad-19 ta' Mejju 2020, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fid-9 ta' ?unju 2020, fil-pro?edura

Skatteverket

vs

Skellefteå Industrihus AB,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tmien Awla),

komposta minn N. Wahl, President tal-Awla, F. Biltgen (Relatur) u L. S. Rossi, Im?allfin,

Avukat ?enerali: H. Saugmandsgaard Øe,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema' l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata' permezz ta' digriet motivat, konformement mal-Artikolu 99 tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja,

tag?ti l-pre?enti

Digriet

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 137, 168, 184 sa 187, 189 u 192 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 tal-VAT").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn l-iSkatteverket (l-amministrazzjoni fiskali, l-Isvezja) u Skellefteå Industrihus AB dwar l-obbligu impost fuqha li twettaq a??ustament tat-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) tal-input im?allsa wara l-abbandun ta' pro?ett ta' investiment immobiljari.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT:

"'Persuna taxxabbli' 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."

4 L-Artikolu 135(1) ta' din id-direttiva jipprevedi:

"L-Istati Membri g?andhom je?entaw it-transazzjonijiet li ?ejjin:

[...]

l) il-kiri ta' proprjetà immobbli."

5 L-Artikolu 137 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

"1. L-Istati Membri jistg?u i?allu lil persuni taxxabbli dritt ta' g?a?la g?at-tassazzjoni fir-rigward tat-transazzjonijiet li ?ejjin:

[...]

b) il-provvista ta' bini jew partijiet minnu, u ta' l-art li fuqha jinsab il-bini, ?lief il-provvista msemmija fil-punt (a) ta' l-Artikolu 12(1);

?) il-provvista ta' art li ma nbnietx ?lief il-provvista ta' art g?all-bini msemmija fil-punt (b) ta' l-Artikolu 12(1);

d) il-kiri ta' proprjetà immobbli.

2. L-Istati Membri g?andhom jistabbilixxu r-regoli dettaljati li jirregolaw l-e?er?izzju ta' l-g?a?la skond il-paragrafu 1.

L-Istati Membri jistg?u jirristrin?u l-iskop ta' dak id-dritt ta' g?a?la."

6 Skont l-Artikolu 168 tal-istess direttiva:

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li g?andha t?allas dan li ?ej:

a) il-VAT dovuta jew im?allsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li g?ad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli o?ra;

b) il-VAT dovuta rigward transazzjonijiet trattati b?ala provvisti ta' merkanzija jew servizzi skond l-Artikolu 18(a) u l-Artikolu 27;

?) il-VAT dovuta rigward akkwisti intra-Komunitarji ta' merkanzija skond l-Artikolu 2(1)(b)(i);

d) il-VAT dovuta fuq transazzjonijiet trattati b?ala akkwisti intra?Komunitarji skond l-Artikoli 21 u 22;

e) taxxa fuq il-valur mi?jud dovut jew im?allas g?al merkanzija importata f'dak l-Istat Membru."

7 L-Artikolu 184 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

"It-tnaqqis inizjali g?andu ji?i a??ustat fejn dan ikun og?la jew inqas minn dak li g?alih il-persuna

taxxabbli kienet intitolata.”

8 Skont l-Artikolu 185 ta’ din id-direttiva:

“1. L-a??ustament g?andu, b’mod partikolari, isir fejn, wara li ssir id-denunzja tal-VAT, isir xi tibdil fil-fatturi u?ati biex jiddeterminaw l-ammont li g?andu jitnaqqas, per e?empju fejn ix-xirjiet huma kkan?ellati jew hu miksub ro?s fil-prezzijiet.

2. B?ala deroga mill-paragrafu 1, m’g?andu jsir l-ebda a??ustament fil-ka? ta’ transazzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa jew fil-ka? ta’ distruzzjoni, telf jew serq tal-proprjetà li ?ie ppruvat jew ikkonfermat kif imiss, jew fil-ka? ta’ merkanzija ri?ervata g?all-iskop ta’ g?oti ta’ rigali ta’ valur ?g?ir jew ta’ l-g?oti ta’ kampjuni, kif spe?ifikat fl-Artikolu 16.

Madanakollu, fil-ka? ta’ transazzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa jew fil-ka? ta’ serq, l-Istati Membri jistg?u je?tie?u li jsir a??ustament.”

9 L-Artikolu 186 tal-imsemmija direttiva jg?id:

“L-Istati Membri g?andhom jistabbilixxu r-regoli dettaljati g?all-applikazzjoni ta’ l-Artikoli 184 u 185.”

10 L-Artikolu 187 tal-istess direttiva huwa fformulat kif ?ej:

“1. Fil-ka? ta’ merkanzija kapitali, l-a??ustment g?andu jkun mifrux fuq ?ames snin inklu?a dik meta l-merkanzija kienet akkwistata jew iffabbrikata.

Madankollu, l-Istati Membri jistg?u jibba?aw l-a??ustament fuq perijodu ta’ ?ames snin s?a? li jibda mi?-?mien meta l-merkanzija hija u?ata g?all-ewwel darba.

Fil–ka? ta’ proprjetà immobbli akkwistata b?ala merkanzija kapitali, il-perijodu ta’ a??ustament jista’ ji?i esti? sa 20 sena.

2. L-a??ustament annwali g?andu jsir biss fir-rigward ta’ wie?ed minn ?amsa tal-VAT imposta fuq il-merkanzija kapitali, jew, jekk il-perijodu ta’ referenza ?ie esti?, fir-rigward tal-frazzjoni korrispondenti tieg?u.

L-a??ustament imsemmi fl-ewwel subparagrafu g?andu jsir abba?i tal-varjazzjonijet fid-dritt g?al tnaqqis fi snin sussegwenti b’relazzjoni g?al dik fis-sena li fiha l-merkanzija kienet akkwistata, iffabbrikata jew, fejn hu xieraq, u?ata g?all-ewwel darba.”

11 Skont l-Artikolu 188 tad-Direttiva tal-VAT:

“1. Jekk ipprovduta matul il-perijodu ta’ a??ustament, merkanzija kapitali g?andha ti?i trattata b?allikieku kienet applikata g?al attività ekonomika tal-persuna taxxabbli sa l-iskadenza tal-perijodu ta’ a??ustament.

L-attività ekonomika g?andha ti?i pre?unta b?ala kompletament intaxxata f’ka?ijiet fejn il-provvista tal-merkanzija hi ntaxxata.

L-attività ekonomika g?andha tkun pre?unta b?ala kompletament e?enti f’ka?ijiet fejn il-provvista tal-merkanzija kapitali hija e?entati.

2. L-a??ustament previst fil-paragrafu 1 g?andu jsir darba biss fir-rigward tal-perijodu kollu kopert mill-perijodu ta a??ustament li g?ad irid ji?i kopert. Madanakollu, fejn il-provvista ta’ merkanzija kapitali hi e?enti, l-Istati Membri jistg?u jirrinunzjaw l-?tie?a g?all-a??ustament sa kemm ix-xerrej hu persuna taxxabbli li ju?a’ l-merkanzija kapitali in kwistjoni biss g?al

transazzjonijiet li g?alihom il-VAT tista' titnaqqas."

12 L-Artikolu 189 ta' din id-direttiva jipprovdi:

"G?all-finijiet ta' l-applikazzjoni ta' l-Artikoli 187 sa 191, l-Istati Membri jistg?u jie?du l-mi?uri li ?ejjin:

a) jiddefinixxu l-kun?ett ta' merkanzija kapitali [proprjetà immobbli ta' investiment];

b) jispe?ifikaw l-ammont tal-VAT li jrid jittie?ed in konsiderazzjoni g?all-a??ustament;

?) jaddottaw kalunkwe mi?uri xierqa biex ji?guraw li l-a??ustament ma jwassalx g?al kwalunkwe vanta?? mhux ?ustifikat;

d) jippermettu simplifikazzjonijet amministrattivi."

13 L-Artikolu 190 ta' din id-direttiva jipprovdi:

"G?all-finijiet ta' l-Artikoli 187, 188, 189 u 191, l-Istati Membri jistg?u jqisu b?ala merkanzija kapitali [proprjetà immobbli ta' investiment] s-servizzi li g?andhom karatteristi?i simili g?al dawk normalment attribwiti lil merkanzija kapitali."

14 L-Artikolu 191 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"Jekk, fi kwalunkwe Stat Membru, l-effett prattiku ta' l-applikazzjoni ta' l-Artikoli 187 u 188 jkun negli?ibbli, dak l-Istat Membru jista', wara li jikkonsulta l-Kumitat tal-VAT, jieqaf milli japplika dawk id-disposizzjonijiet, b'konsiderazzjoni g?all-impatt globali tal-VAT fl-Istat Membru kkon?ernat u l-b?onn ta' simplifikazzjoni amministrattiva, u sakemm b'hekk ma tin?oloq l-ebda distorsjoni tal-kompetizzjoni."

15 Skont l-Artikolu 192 ta' din id-direttiva:

"Fejn persuna taxxabbli titrasferixxi milli tkun intaxxata b'mod normali g?al skema spe?jali jew vi?i-versa, l-Istati Membri jistg?u jie?du l-mi?uri kollha me?tie?a biex ji?guraw li l-persuna taxxabbli ma tgawdix vanta?? mhux ?ustifikat jew issofri ?sara mhux ?ustifikata."

Id-dritt Svedi?

16 B'konformità mal-Artikolu 2 tal-Kapitolu 3 tal-Mervärdesskattelag (1994:200) (il-Li?i tal-1994:200 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud), tat-30 ta' Marzu 1994 (SFS 1994, n° 200), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-fatti fil-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem il-"Li?i dwar il-VAT"), il-kiri ta' proprjetà immobbli huwa, b?ala prin?ipju, e?enti mill-VAT. Madankollu, il-proprjetarju ta' proprjetà immobbli li jikri din il-proprjetà immobbli kollha jew parti minnha lil kerrej g?al u?u permanenti g?al attività taxxabbli jista' jag??el l-issu??ettar g?at-taxxa, b'applikazzjoni tal-Artikolu 3 tal-Kapitolu 3 u tal-Artikolu 1 tal-Kapitolu 9 tal-Li?i dwar il-VAT.

17 G?alkemm, b?ala prin?ipju, huwa possibbli li jintg?a?el l-issu??ettar g?at-taxxa biss wara t-tlestija tal-proprjetà immobbli u l-bidu tal-kiri, madankollu mill-punt 3 tal-Artikolu 3(3) tal-Kapitolu 3 u mill-Artikolu 2 tal-Kapitolu 9 tal-Li?i dwar il-VAT jirri?ulta li l-proprjetarju ta' immobbli jista' jag??el l-issu??ettar g?at-taxxa matul il-fa?i tal-kostruzzjoni tal-proprjetà immobbli, bil-kundizzjoni b'mod partikolari li huwa jkollu l-intenzjoni li jikri l-bini hekk kif jitlesta.

18 Skont l-Artikolu 6(2) tal-Kapitolu 9 ta' din il-li?i, l-amministrazzjoni fiskali tista', matul il-kostruzzjoni tal-proprjetà immobbli, anki qabel il-bidu tal-kiri, ittemm l-issu??ettar g?at-taxxa

fakultattiv jekk jirri?ulta li l-kundizzjonijiet marbuta ma’ din l-iskema ma jkunux g?adhom issodisfatti.

19 Il-Kapitolu 8 u l-Kapitolu 8a tal-Li?i dwar il-VAT jinkludu dispo?izzjonijiet dwar, rispettivament, id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT impost fuq it-tran?azzjonijiet tal-input u l-a??ustamenti.

20 Skont l-Artikolu 3 tal-Kapitolu 8 u l-Artikolu 8a tal-Kapitolu 9 ta’ din il-li?i, il-proprjetarju ta’ proprjetà immobbli li jkun g?a?el l-issu??ettar g?at-taxxa g?andu d-dritt li jnaqqas il-VAT tal-input relatata mal-akkwisti fir-rigward tal-attività tieg?u. It-tnaqqis jista’ jsir jew mill-issu??ettar g?at-taxxa fakultattiv matul il-fa?i tal-kostruzzjoni, jew permezz ta’ tnaqqis retroattiv, jew permezz ta’ a??ustament.

21 Mill-Artikolu 4 tal-Kapitolu 8a tal-imsemmija li?i jirri?ulta li l-a??ustament tat-tnaqqis g?andu b?ala prin?ipju jsir fil-ka? ta’ bidla fl-u?u ta’ beni ta’ investiment li l-akkwist tieg?u kien ta, kompletament jew parzjalment, dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input, b’tali mod li d-dritt g?al tnaqqis huwa mnaqqas. Hemm lok ukoll li jsir a??ustament tat-tnaqqis fis-sitwazzjoni inversa, ji?ifieri meta x-xiri ma jag?tix dritt g?al tnaqqis jew kien jag?ti dritt g?alih biss parzjalment u li, wara bidla fl-u?u, id-dritt g?al tnaqqis huwa kkonstatat jew isir og?la.

22 Skont l-Artikolu 6 tal-Kapitolu 8a tal-istess li?i, a??ustament jista’ jsir biss f’ka? ta’ bidla fl-u?u jew fit-trasferiment ta’ beni ta’ investiment f’?ertu terminu (perijodu ta’ a??ustament). G?all-proprjetajiet immobbli, dan it-terminu huwa ffissat g?al g?axar snin.

23 L-Artikolu 11 tal-Kapitolu 9 tal-Li?i dwar il-VAT jinkludi dispo?izzjonijiet spe?jali dwar l-a??ustament fil-ka? fejn jintemm l-issu??ettar g?at-taxxa fakultattiv matul il-fa?i ta’ kostruzzjoni qabel il-bidu ta’ kirja taxxabbli. L-a??ustament previst fil-paragrafu 1 g?andu jsir darba biss fir-rigward tal-perijodu kollu kopert mill-perijodu ta’ a??ustament li jkun g?ad irid ji?i kopert. Barra minn hekk, it-taxxa tal-input relatata mal-perijodu inklu? bejn id-de?i?joni li tag?ti l-issu??ettar g?at-taxxa fakultattiv u t-tmiem tieg?u g?andha tit?allas lill-Istat, flimkien mal-interessi. Dawn id-dispo?izzjonijiet g?andhom l-effett li kull taxxa tal-input li tkun tnaqqset g?andha ti?i rrimborsata immedjatament, flimkien mal-interessi.

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

24 Billi kellha l-intenzjoni li tibni, fuq art proprjetà tag?ha, bini g?all-u?u ta’ uffi??ji inti?i g?all-kiri, Skellefteå Industrihus, kumpannija rregolata mid-dritt Svedi?, talbet u kisbet, waqt il-kostruzzjoni tal-bini, il-benefi??ju tal-iskema ta’ ssu??ettar g?at-taxxa fakultattiv sa mix-xahar ta’ Novembru 2012. Hija sussegwentement wettqet tnaqqis fl-ammont ta’ 966 508 kroni Svedi?i (SEK) (madwar EUR 95 400), mill-VAT tal-input imposta fuq xiri li kienet wettqet, prin?ipalment servizzi ta’ arkitett relatati mal-bini ppro?ettat. Wara t-t?abbir, minn wie?ed mill-eventwali kerrejja futuri, li ma kienx g?adu interessat fil-kiri ta’ spazju fil-bini inkwistjoni, l-evalwazzjoni mill-?did tal-ispejje? uriet li l-pro?ett ma kienx finanzjarjament vijabbli. Il-konvenuta fil-kaw?a prin?ipali g?alhekk idde?idiet, fix-xahar ta’ Settembru 2013, li tabbanduna l-pro?ett, u dan temm l-iskema ta’ ssu??ettar g?at-taxxa fakultattiv.

25 Skellefteå Industrihus, fix-xahar ta’ Di?embru 2013, ?allset lura l-VAT kollha mnaqqsa matul il-perijodu li matulu hija kienet ibbenefikat mill-iskema ta’ ssu??ettar g?at-taxxa fakultattiv. Madankollu, tliet snin wara, peress li qieset li l-obbligu li jsir ir-rimbors tal-VAT tal-input imnaqqsa ma kienx kompatibbli mad-Direttiva tal-VAT, hija talbet li t-tnaqqis tal-input ji?i a??ettat mill-?did.

26 Peress li din it-talba ?iet mi??uda mill-amministrazzjoni fiskali, Skellefteå Industrihus ippre?entat rikors quddiem il-Förvaltningsrätten i Umeå (il-Qorti Amministrattiva sedenti f’Umeå, l-Isvezja), li laqg?et dan ir-rikors min?abba li l-le?i?lazzjoni nazzjonali applikabbli ma kinitx kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni. Konsegwentement, l-amministrazzjoni fiskali ?allset lura lil

Skellefteå Industrihus l-ammont tal-VAT li din tal-a??ar kienet inizjalment irrimborsat.

27 Peress li l-appell ippre?entat mill-amministrazzjoni fiskali ?ie mi??ud, din ippre?entat appell quddiem il-qorti tar-rinviju fejn talbet li din tobbliga lil Skellefteå Industrihus t?allas il-VAT tal-input imnaqqsa.

28 Il-qorti tar-rinviju tirrileva, qabelxejn, li, f'dan il-ka?, ma kienx hemm abbu? jew frodi u li l-akkwisti ma servewx g?at-twettiq ta' tran?azzjonijiet e?entati. G?alhekk, il-kaw?a prin?ipali tirrigwarda biss il-kwistjoni tal-kompatibbiltà tal-Artikolu 11 tal-Kapitolu 9 tal-Li?i dwar il-VAT mad-Direttiva tal-VAT meta l-obbligu fiskali jintemm min?abba l-abbandun ta' pro?ett ta' kostruzzjoni ta' bini qabel it-tlestija tieg?u u li g?alhekk ma twettqet l-ebda tran?azzjoni ta' kiri.

29 Hija tosserva, sussegwentement, li d-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 11 tal-Kapitolu 9 tal-Li?i dwar il-VAT ma g?andhomx ekwivalenti dirett fid-Direttiva tal-VAT u li g?alhekk g?andu ji?i ddeterminat jekk, kif issostni l-amministrazzjoni fiskali, dawn id-dispo?izzjonijiet jaqg?ux effettivament fil-kuntest tal-mar?ni ta' diskrezzjoni mog?ti lill-Istati Membri mill-Artikolu 137 tal-imsemmija direttiva sabiex jippre?i?aw l-iskema ta' ssu??ettar g?at-taxxa fakultattiv tal-kiri ta' proprjetà immobbli. Issa, ir-risposta g?al tali domanda ma tistax ti?i dedotta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja u, b'mod partikolari, ma tistax ti?i dedotta mis-sentenzi tat-12 ta' Jannar 2006, Turn? und Sportunion Waldburg (C?246/04, EU:C:2006:22), tat-30 ta' Marzu 2006, Uudenkaupungin kaupunki (C?184/04, EU:C:2006:214), u tat-28 ta' Frar 2018, Imofloresmira– Investimentos Imobiliários (C?672/16, EU:C:2018:134).

30 Fl-a??ar nett, hija tippre?i?a li, fil-ka? li l-Qorti tal-?ustizzja tqis li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma hijiex koperta mill-mar?ni ta' diskrezzjoni rrikonoxxut lill-Istati Membri, ikun g?ad irid ji?i e?aminat jekk dawn id-dispo?izzjonijiet jistg?ux madankollu ji?u ammessi fir-rigward tar-regoli tad-Direttiva tal-VAT dwar l-a??ustament tat-tnaqqis. Il-qorti tar-rinviju tqis li, dwar dan il-punt ukoll, il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, b'mod partikolari s-sentenza tag?ha tad-29 ta' Frar 1996, INZO (C?110/94, EU:C:1996:67), ma tippermettix li ting?ata risposta g?al din id-domanda.

31 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Högsta förvaltningsdomstolen (il-Qorti Suprema Amministrattiva, l-Isvezja) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

"Huwa kompatibbli mad-Direttiva 2006/112/KE, b'mod partikolari mal-Artikoli 137, 168, 184 sa 187, 189 u 192 tag?ha, il-fatt li proprjetarju ta' proprjetà immobbli, li bbenefika mill-iskema ta' tassazzjoni fakultattiva matul il-kostruzzjoni ta' binja u li naqqas it-taxxa tal-input li kienet imposta fuq xiri inti? g?al dan il-pro?ett ta' bini, jintalab ir-rimbors immedjat tal-ammont s?i? ta' din it-taxxa tal-input, flimkien mal-interessi, min?abba li l-obbligu ta' tassazzjoni ntemm bl-interruzzjoni ta' dan il-pro?ett, qabel it-tlestija tal-kostruzzjoni tal-binja u g?alhekk qabel il-konklu?joni ta' kwalunkwe kirja?"

Fuq id-domanda preliminari

32 Skont l-Artikolu 99 tar-Regoli tal-Pro?edura tag?ha, il-Qorti tal-?ustizzja tista', b'mod partikolari meta r-risposta g?al domanda preliminari tkun tista' ti?i dedotta b'mod ?ar mill-?urisprudenza jew meta r-risposta g?al tali domanda ma t?alli lok g?al ebda dubju ra?onevoli, tidde?iedi, f'kull ?in, fuq proposta tal-Im?allef Relatur u wara li jinstema' l-Avukat ?enerali, li tidde?iedi permezz ta' digriet motivat.

33 F'din il-kaw?a hemm lok li ti?i applikata din id-dispo?izzjoni.

34 Permezz tad-domanda preliminari tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 137, 168, 184 sa 187, 189 u 192 tad-Direttiva tal-VAT g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprevedi l-obbligu g?all-proprjetarju ta' proprjetà immobbli, li ng?ata l-benefi??ju tal-iskema ta' ssu??ettar g?at-taxxa fakultattiv matul il-kostruzzjoni ta' bini li huwa kellu jag?ti b'kiri u li naqqas il-VAT tal-input imposta fuq ix-xiri inti? g?al dan il-pro?ett immobiljari, li jirrimborsa immedjatament it-totalità ta' din il-VAT, flimkien mal-interessi, min?abba li l-pro?ett ma?sub li ta dritt g?al tnaqqis ?ie abbandunat ming?ajr ma kien hemm attività taxxabbli, jew li tipprevedi, f'tali sitwazzjoni, l-obbligu li ti?i rregolarizzata l-VAT tal-input im?allsa.

35 Sabiex ting?ata risposta g?al din id-domanda, g?andu ji?i kkonstatat li l-fatti li wasslu g?all-kaw?a prin?ipali ma jikkon?ernawx sitwazzjoni ta' tmiem ta' ssu??ettar g?at-taxxa, i?da sitwazzjoni ta' assenza ta' tran?azzjonijiet taxxabbli. Fil-fatt, peress li, abba?i tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT, huwa kkunsidrat b?ala "persuna taxxabbli" kull min je?er?ita, b'mod indipendenti u jkun fejn ikun il-post, attività ekonomika, ikunu xi jkunu l-g?anijiet ta' din l-attività (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Ottubru 2016, Nigl *et*, C?340/15, EU:C:2016:764, punt 26 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata), l-issu??ettar g?all-VAT ma jintemmx awtomatikament fil-mument meta l-persuna taxxabbli tidde?iedi li tabbanduna attività pre?edentement inti?a.

36 Fir-rigward tal-punt dwar jekk l-Istati Membri jistg?ux, fl-e?er?izzju tal-mar?ni ta' diskrezzjoni mog?ti lilhom fl-Artikolu 137 tad-Direttiva tal-VAT, jipprevedu regola li tipprovdi li d-dritt g?al tnaqqis mog?ti wara l-e?er?izzju tad-dritt ta' g?a?la previst f'dan l-artikolu jista' ji?i rrevokat retroattivament meta l-attività ekonomika prevista tkun ?iet abbandunata, g?andu jitfakkar li, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, huwa l-akkwist tal-o??etti jew tas-servizzi minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali li jiddetermina l-applikazzjoni tal-iskema tal-VAT u, g?aldaqstant, il-mekkani?mu ta' tnaqqis. L-u?u li jsir mill-o??etti jew mis-servizzi, jew li huwa ma?sub g?alihom, jiddetermina biss il-portata tat-tnaqqis inizjali li l-persuna taxxabbli g?andha dritt g?alih skont l-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT u l-portata ta' eventwali a??ustamenti matul il-perijodi sussegwenti, i?da ma jaffettwax it-tnissil tad-dritt g?al tnaqqis (sentenza tat-12 ta' Novembru 2020, ITH Comercial Timi?oara, C?734/19, EU:C:2018:919, punt 33 u l-?urisprudenza ??itata).

37 Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet repetutament li d-dritt g?al tnaqqis, ladarba jitnissel, jibqa', fil-prin?ipju, akkwistat, anki jekk, ulterjorment, l-attività ekonomika ma?suba ma titwettaqx b'mod li ma tag?tix lok g?al tran?azzjonijiet taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-29 ta' Frar 1996, INZO, C?110/94, EU:C:1996:67, punt 20, u tas-17 ta' Ottubru 2018, Ryanair, C?249/17, EU:C:2018:834, punt 25), jew jekk, min?abba ?irkustanzi indipendenti mir-rieda tag?ha, il-persuna taxxabbli ma tu?ax l-o??etti u servizzi li jkunu taw lok g?al tnaqqis fil-kuntest ta' tran?azzjonijiet intaxxati (sentenza tat-12 ta' Novembru 2020, ITH Comercial Timi?oara, C?734/19, EU:C:2020:919, punt 34 u l-?urisprudenza ??itata).

38 Interpretazzjoni o?ra tad-Direttiva tal-VAT tkun kuntrarja g?all-prin?ipju tan-newtralità tal-VAT fir-rigward tal-pi? fiskali tal-impri?a. Fil-fatt, din tkun tista' to?loq, fit-trattament fiskali tal-istess attivitajiet ta' investiment, differenzi mhux i??ustifikati bejn impri?i li di?à jwettqu tran?azzjonijiet taxxabbli u o?rajn li qeg?din ifittxu, permezz ta' investimenti, li jibdew attivitajiet li jkunu sors ta' tran?azzjonijiet taxxabbli. Bl-istess mod, ikunu stabbiliti wkoll differenzi arbitrarji bejn dawn l-impri?i tal-a??ar sa fejn l-a??ettazzjoni definittiva tat-tnaqqis tkun tiddependi mill-kwistjoni dwar jekk tali investimenti jirri?ultawx fi tran?azzjonijiet intaxxati jew le (sentenza tat-12 ta' Novembru 2020, ITH Comercial Timi?oara, C?734/19, EU:C:1996:919, punt 36 u l-?urisprudenza ??itata).

39 Barra minn hekk mill-?urisprudenza jirri?ulta li, anki jekk l-Artikolu 137(2) tad-Direttiva tal-VAT i?alli lill-Istati Membri setg?a diskrezzjonali wiesg?a li tippermettilhom jiddeterminaw il-modalitajiet ta' e?er?izzju tad-dritt ta' g?a?la u anki li jne??uh, l-Istati Membri ma jistg?ux ju?aw din is-setg?a sabiex jiksru l-Artikoli 167 u 168 ta' din id-direttiva, billi jirrevokaw dritt g?al tnaqqis

di?à miksub (sentenza tat-28 ta’ Frar 2018, Imofloresmira– Investimentos Imobiliários, C?672/16, EU:C:2018:134, punt 48 u l-?urisprudenza ??itata). Fil-fatt, limitazzjoni tat-tnaqqis tal-VAT marbuta mat-tran?azzjonijiet intaxxati, wara li jkun ?ie e?er?itat id-dritt ta’ g?a?la, ma tirrigwardax il-“portata” tad-dritt ta’ g?a?la li l-Istati Membri jistg?u jirrestrin?u skont l-Artikolu 137(2) tad-Direttiva tal-VAT, i?da l-konsegwenzi tal-e?er?izzju ta’ dan id-dritt (sentenza tat-28 ta’ Frar 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C?672/16, EU:C:2018:134, punt 49 u l-?urisprudenza ??itata).

40 Madankollu, g?alkemm huwa permess li l-Istati Membri jiddefinixxu l-kundizzjonijiet u l-modalitajiet li jippermettu li ji?i implimentat id-dritt ta’ g?a?la, dawn ma jistg?ux jippre?udikaw id-dritt g?al tnaqqis stess u g?andhom josservaw l-g?anijiet u l-prin?ipji ?enerali tad-Direttiva tal-VAT (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tad-9 ta’ Settembru 2004, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg, C?269/03, EU:C:2004:512, punt 24; tat-12 ta’ Jannar 2006, Turn? und Sportunion Waldburg, C?246/04, EU:C:2006:22, punt 31, kif ukoll tat-30 ta’ Marzu 2006, Uudenkaupungin kaupunki, C?184/04, EU:C:2006:214, punti 45 u 46).

41 Minn dan isegwi li l-Artikolu 137(2) tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi dispo?izzjoni le?i?lattiva nazzjonali, b?all-Artikolu 11 tal-Kapitolu 9 tal-Li?i dwar il-VAT, li tipprevedi, fil-fatt, ir-revoka tad-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa meta dan id-dritt ikun ing?ata lil persuna taxxabbli fil-kuntest tal-e?er?izzju, minnha, tad-dritt ta’ g?a?la tag?ha.

42 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar kif il-prin?ipju enfasizzat fis-sentenza tad-29 ta’ Frar 1996, INZO (C?110/94, EU:C:1996:67), li jg?id li d-dritt g?al tnaqqis huwa miksub anki jekk ti?i mitmuma attività qabel ma din tag?ti lok g?al tran?azzjonijiet taxxabbli, g?andu ji?i kkombinat mar-regoli tad-Direttiva tal-VAT dwar l-a??ustament tat-tnaqqis u, b’mod partikolari, jekk dispo?izzjoni b?all-Artikolu 11 tal-Kapitolu 9 tal-Li?i dwar il-VAT tistax madankollu ti?i ammessa fir-rigward ta’ dawn ir-regoli, g?andu jitfakkar li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, minn na?a, li l-mekkani?mu ta’ a??ustament previst fl-Artikoli 184 sa 187 tad-Direttiva tal-VAT jag?mel parti integrali mill-iskema ta’ tnaqqis tal-VAT stabbilita minn din id-direttiva u g?andha l-g?an li tistabbilixxi relazzjoni stretta u diretta bejn id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa u l-u?u tal-o??etti u tas-servizzi kkon?ernati ntaxxati fl-input (ara, f’dan is-sens, sentenzi tad-9 ta’ Lulju 2020, Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, C?374/19, EU:C:2020:546, punt 20, u tas-17 ta’ Settembru 2020, Stichting Schoonzicht, C?791/18, EU:C:2020:731, punt 26). Hija, barra minn hekk, ippre?i?at li, meta o??etti jew servizzi mixtrija minn persuna taxxabbli jintu?aw g?all-b?onnijiet ta’ tran?azzjonijiet e?enti jew li ma jaqg?ux ta?t il-kamp ta’ applikazzjoni tal-VAT, la g?andu jkun hemm ?bir ta’ taxxa tal-output u lanqas tnaqqis tat-taxxa tal-input (sentenza tad-9 ta’ Lulju 2020, Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, C?374/19, EU:C:2020:546, punt 21 u l-?urisprudenza ??itata).

43 Barra minn hekk, l-Artikolu 184 tad-Direttiva tal-VAT jiddefinixxi t-tnissil tal-obbligu ta’ a??ustament bl-iktar mod wiesa’ possibbli, sa fejn “[i]t-tnaqqis inizjali g?andu ji?i a??ustat fejn dan ikun og?la jew inqas minn dak li g?alih il-persuna taxxabbli kienet intitolata.” Din il-formulazzjoni ma teskludi *a priori* ebda ipote?i possibbli ta’ tnaqqis indebitu, peress li l-portata ?enerali tal-obbligu ta’ a??ustament hija sostnuta mill-elenkar espress tal-e??ezzjonijiet previsti fl-Artikolu 185(2) ta’ din id-direttiva (ara, f’dan is-sens, sentenza tas-17 ta’ Settembru 2020, Stichting Schoonzicht, C?791/18, EU:C:2020:731, punti 30 u 31).

44 Barra minn hekk, meta, min?abba ?irkustanzi indipendenti mir-rieda tag?ha, il-persuna taxxabbli ma tag?milx u?u mill-imsemmija o??etti u servizzi li jkunu taw lok g?al tnaqqis fil-kuntest ta’ tran?azzjonijiet taxxabbli, ma huwiex bi??ejjed, sabiex ti?i stabbilita l-e?istenza ta’ “tibdil”, fis-sens tal-Artikolu 185 tal-imsemmija direttiva, li bini jkun baqa’ vojt, wara x-xoljiment ta’ kuntratt ta’ kiri li huwa kien is-su??ett tieg?u, anki jekk ji?i pprovat li l-persuna taxxabbli g?ad g?andha l-intenzjoni li tisfruttah g?all-finijiet ta’ attività ntaxxati u tie?u l-passi ne?essarji g?al dan il-g?an,

g?aliex dan ikun ekwivalenti g?al restrizzjoni tad-dritt g?al tnaqqis permezz tad-dispo?izzjonijiet applikabbli fil-qasam tal-a??ustamenti (sentenza tat-12 ta’ Novembru 2020, ITH Comercial Timi?oara, C?734/19, EU:C:2020:919, punt 43 u l-?urisprudenza ??itata).

45 Huwa biss jekk il-persuna taxxabbli ma g?andhiex iktar l-intenzjoni li tu?a l-o??etti u s-servizzi inkwistjoni sabiex twettaq tran?azzjonijiet intaxxati tal-output jew kienet tu?ahom sabiex twettaq tran?azzjonijiet e?entati li r-relazzjoni mill-qrib u diretta, fis-sens tal-?urisprudenza mfakkra fil-punt 42 ta’ dan id-digriet, li g?andha te?isti bejn id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa u t-twettiq ta’ tran?azzjonijiet taxxabbli previsti ti?i interrotta (ara, f’dan is-sens, sentenza tat-12 ta’ Novembru 2020, ITH Comercial Timi?oara, C?734/19, EU:C:2020:919, punt 44).

46 Konsegwentement, jekk, kif jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju, is-sitwazzjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkorrispondi g?al dik deskritta fil-punt pre?edenti, fatt li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju, din g?andha tag?ti lok g?all-applikazzjoni tal-mekkani?mu ta’ a??ustament previst fl-Artikoli 184 sa 187 tad-Direttiva tal-VAT.

47 Fir-rigward b’mod iktar pre?i? tal-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li din id-dispo?izzjoni ma tirregolax il-modalitajiet ta’ a??ustament li g?andhom ji?u applikati jekk, fil-mument stess tal-ewwel u?u tal-proprjetà immobbli ta’ investiment, id-dritt g?al tnaqqis ikun og?la jew inqas mit-tnaqqis imwettaq inizjalment (sentenza tas-17 ta’ Settembru 2020, Stichting Schoonzicht, C?791/18, EU:C:2020:731, punt 43). Fil-fatt, l-istabbiliment tal-modalitajiet relatati mal-a??ustament tat-tnaqqis inizjali fid-data tal-ewwel u?u tal-o??ett ta’ investiment ikkon?ernat, meta jidher li, f’din id-data, l-imsemmi tnaqqis kien og?la minn dak li l-persuna taxxabbli kellha dritt twettaq fid-dawl tal-u?u effettiv ta’ dan l-o??ett, ma jaqax ta?t l-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT, i?da ta?t il-modalitajiet ta’ applikazzjoni tal-Artikoli 184 u 185 ta’ din id-direttiva li l-Istati Membri huma obbligati li jiddefinixxu skont l-Artikolu 186 tal-imsemmija direttiva (sentenza tas-17 ta’ Settembru 2020, Stichting Schoonzicht, C?791/18, EU:C:2020:731, punt 48).

48 Issa, f’dan il-ka?, peress li ma kienx hemm “l-ewwel u?u” jew “u?u effettiv” tal-o??ett u tas-servizzi akkwistati, g?andu ji?i konklu? li l-modalitajiet relatati mal-a??ustament tat-tnaqqis inizjali tal-VAT previsti fid-dritt Svedi? ma jaqg?ux ta?t l-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT u g?alhekk ma jistg?ux, kuntrarjament g?al dak li qieset il-qorti tar-rinviju, imorru kontra din id-dispo?izzjoni.

49 L-istess konklu?joni tapplika fir-rigward tal-Artikolu 192 tad-Direttiva tal-VAT, peress li mill-formulazzjoni ta’ din id-dispo?izzjoni jirri?ulta b’mod ?ar li din t?alli l-g?a?la lill-Istati Membri li jie?du jew le l-“mi?uri kollha me?tie?a biex ji?guraw li l-persuna taxxabbli ma tgawdix vanta?? mhux ?ustifikat jew issofri ?sara mhux ?ustifikata”.

50 Fid-dawl ta’ dawn il-kunsiderazzjonijiet kollha, ir-risposta g?ad-domanda preliminari g?andha tkun li l-Artikoli 137, 168, 184 sa 187, 189 u 192 tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprevedi l-obbligu g?all-proprjetarju ta’ proprjetà immobbli, li ng?ata l-benefi??ju tal-iskema ta’ ssu??ettar g?at-taxxa fakultattiv matul il-kostruzzjoni ta’ bini li huwa kellu jag?ti b’kiri u li naqqas il-VAT tal-input imposta fuq ix-xiri inti? g?al dan il-pro?ett immobiljari, li jirrimborsa immedjatament it-totalità ta’ din it-taxxa, flimkien mal-interessi possibbli, min?abba li l-pro?ett ma?sub li ta dritt g?al tnaqqis ma ta lok g?al ebda attività taxxabbli, i?da ma jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprovdi, f’tali sitwazzjoni, l-obbligu li ti?i rregolarizzata l-VAT tal-input im?allsa.

Dwar l-ispejje?

51 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 dik il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?.

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

L-Artikoli 137, 168, 184 sa 187, 189 u 192 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 jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprevedi l-obbligu g?all-proprjetarju ta' proprjetà immobbli, li ng?ata l-benefi??ju tal-iskema ta' ssu??ettar g?at-taxxa fakultattiv matul il-kostruzzjoni ta' bini li huwa kellu jag?ti b'kiri u li naqqas it-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) tal-input imposta fuq ix-xiri inti? g?al dan il-pro?ett immobiljari, li jirrimborsa immedjatament it-totalità ta' din it-taxxa, flimkien mal-interessi possibbli, min?abba li l-pro?ett ma?sub li ta dritt g?al tnaqqis ma ta lok g?al ebda attività taxxabbli, i?da ma jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprovdi, f'tali sitwazzjoni, l-obbligu li ti?i rregolarizzata l-VAT tal-input im?allsa.

Re?istratur

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