Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (it-Tielet Awla)

15 ta' Di?embru 2005 (*)

"Is-Sitt Direttiva tal-VAT – Artikolu 20(3) – O??etti kapitali – Tnaqqis ta' l-input tax – A??ustament tat-tnaqqis – Proprjetà immobbli – Trasferiment permezz ta' ?ew? tran?azzjonijiet marbuta, wa?da e?enti, l-o?ra taxxabbli – Tqassim"

Fil-kaw?a C?63/04,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Hig? Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (ir-Renju Unit), permezz ta' de?i?joni tal-21 ta' Frar 2003, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-13 ta' Frar 2004, fil-kaw?a

Centralan Property Ltd

vs

Commissioners of Customs & Excise,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (it-Tielet Awla),

komposta minn A. Rosas, President ta' l-Awla, u A. La Pergola, J.?P. Puissochet, U. Lõhmus, u A. Ó Caoimh (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: L. Hewlett, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura miktuba u wara s-seduta tas-16 ta' Frar 2005,

wara li rat is-sottomissjonijiet ippre?entati bil-miktub:

– g?al Centralan Property Ltd, minn R. Cordara, QC, u P. Key, barrister, inkarigati mill-uffi??ju Landwell, solicitors,

– g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn K. Manji, b?ala a?ent, assistit minn N. Pleming, QC,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal, b?ala a?ent,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta' l-Avukat ?enerali ppre?entati fis-seduta tas-17 ta' Marzu 2005,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' l-Artikolu 20(3), tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill tas-17 ta’ Mejju, 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima 77/388/KEE (?U L 145, p. 1), kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, ta' l-10 ta' April 1995 (?U L 102, p. 18, iktar 'il quddiem "is-Sitt Direttiva").

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn il-kumpannija Centralan Property Ltd (iktar 'il quddiem "Centralan") u l-Commissioners of Customs & Excise (iktar 'il quddiem il-"Commissioners"), responsabbli g?all-?bir tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il-quddiem il-"VAT") fir-Renju Unit, fir-rigward ta' l-a??ustament tat-tnaqqis minn din il-kumpannija ta' l-*input* VAT im?allsa.

Il-kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni Komunitarja

3 Skond l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, huma su??etti g?all-VAT "il-provvista ta' o??etti u servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali"

4 L-Artikolu 4(3) ta' l-imsemmija Direttiva, jipprovdi kif ?ej:

"L-Istati Membri jistg?u wkoll iqisu b?ala persuna taxxabbli lil kull min jag?mel attività kultant li jkollha x'taqsam ma' l-attivitajiet imsemmija fil-paragrafu 2 u partikolarment wa?da minn dawn li ?ejjin:

a) il-provvista ta' immobbli jew parti minn immobbli qabel l-ewwel okkupazzjoni ; [...]

L-Istati Membri jistg?u japplikaw kriterji o?ra barra dak ta' l-ewwel okkupazzjoni, b?al ma huwa l-perijodu ta' ?mien bejn id-data tat-tlestija ta' l-immobbli u d-data ta' l-ewwel provvista [...]"

5 L-Artikolu 5 ta' l-istess Direttiva, intitolat "Provvista ta' o??etti", jipprovdi:

"1. Provvista ta' o??etti" tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali.

[…]

3. Stati Membri jistg?u jqisu dawn l-affarijiet li ?ejjin b?ala proprjetà korporali:

a) ?ertu interess fi proprjetà immobbli;

b) drittijiet *in rem* li jag?tu lit-titulari dritt li ju?a l-proprjetà immobbli;

c) ishma jew interessi ekwivalenti g?all-ishma li jag?tu lit-titulari tag?hom drittijiet *de jure* jew *de facto* ta' sid jew pussess fuq il-proprjetà immobbli jew parti minnha.

[…]"

6 L-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

"A. E?en?jonijet g?al ?ertu attivitajiet fl-interess pubbliku

1. Ming?ajr pre?udizzju g?al dispo?izzjonijet o?rajn tal-Komunità, l-Istati Membri g?andhom je?entaw li ?ejjin ta?t kondizzjonijet li huma g?andhom jistabbilixxu g?al skopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ?ara tat-tali e?enzjonijet u tal-prevenzjoni ta' kawlunkwe eva?joni, evitar jew abbu? possibbli:

[...]

i) edukazzjoni tat-tfal jew ta?-?g?a?ag?, skola jew edukazzjoni ta' l-università' [...], inklu?i l-provvista ta' servizzi u ta' o??etti li huma relatati mill-qrib mag?hom, [minn] entitajiet regolati mid-

dritt pubbliku li g?andhom [dan l-istess] g?an […] jew minn organizzazzjonijiet definiti mill-Istat Membru kon?ernat [b?ala] li g?andhom [g?anijiet] simili;

[...]

B. E?enzjonijet o?rajn

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

[…]

b) il-kiri jew l-aljenazzjoni ta' proprjetà immobbli [...]

[...]

g) il-provvista ta' bini jew partijiet minnhom, u ta' l-art li fuqha huma qeg?din, [differenti minn dawk imsemmija] fl-Artikolu 4(3)(a);

[...]

C. G?a?liet

L-Istati Membri jistg?u j?allu lil min i?allas it-taxxa dritt g?al g?a?la g?al tassazzjoni f'ka?ijiet ta':

a) kiri u [*leasing*] ta' proprjetà immobbli;

b) it-tran?azzjonijet koperti f'B (d) (g) u (h) .

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

7 Skond l-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva:

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

2. Sakemm l-o??etti u s-servizzi huma u?ati g?all-iskopijiet [ta]t-tran?azzjoni 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;

[...]

5. Fir-rigward ta' o??etti u servizzi [...] u?ati minn persuna taxxabbli kemm g?al tran?azzjonijiet koperti b'paragrafi 2 u 3, [li] fir-rigward [tag?hom] t-taxxa fuq il-valur mi?jud titnaqqas, u g?al tran?azzjonijiet [li] fir-rigward [tag?hom] t-taxxa fuq il-valur mi?jud ma titnaqqasx, it-tali proporzjon biss tat-taxxa fuq il-valur mi?jud g?andu jkun imnaqqas kif hu attribwit g?at-tran?azzjonijiet ta' qabel.

Dan il-proporzjon g?andu jkun determinat, b'mod konformi ma' Artikolu 19, g?at-tran?azzjonijiet kollha mwettqa minn persuna taxxabbli.

Madanakollu, l-Istati Membri jistg?u:

[…]

c) jawtorizzaw jew i?ieg?lu l-persuna taxxabbli biex tag?mel it-tnaqqis fuq il-ba?i ta’ l-u?u ta’ kollha jew parti mill-o??etti u s-servizzi;

[…]"

8 L-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva jipprovdi r-regoli dwar kif g?andha ssir il-kalkolazzjoni tal-proporzjon imnaqqas imsemmi fl-Artikolu 17(5), ta' din id-Direttiva.

9 L-A??ustament tat-tnaqqis hu rregolat mill-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva, li tipprovdi kif ?ej:

"[…]

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

Permezz ta’ deroga mis-sub-paragrafu pre?edenti, Stati Membri jistg?u jibba?aw l-a??ustament fuq perijodu ta’ ?ames snin s?a? li jibdew mi?-?mien meta l-o??etti huma u?ati g?all-ewwel darba.

Fil-ka? ta’ proprjetà immobbli akkwistata b?ala o??etti kapitali l-perijodu ta’ l-a??ustament jista’ jkun esti? sa [20 sena].

3. Fil-ka? ta’ provvista matul il-perijodu ta’ l-a??ustament l-o??etti kapitali g?andhom jkunu meqjusa b?ala li huma xorta kienu applikati g?all-u?u tan-negozju minn persuna taxxabbli sa l-iskadenza tal-perijodu ta’ l-a??ustament. It-tali attivitajiet kummer?jali huma pre?unti li kienu kompletament intaxxati f’ka?i meta l-[provvista] ta’ l-imsemmija o??etti hi ntaxxata; huma huma pre?unti li jkunu kompletament e?enti meta l-[provvista] hi e?entata. L-a??ustament g?andu jsir darba biss g?all-perijodu s?i? ta' l-a??ustament li g?ad irid ji?i kopert.

Madanakollu, fil-ka? ta’ l-a??ar, l-Istati Membri jistg?u jirrinunzjaw l-?tie?a g?all-a??ustament sakemm ix-xerrej hu persuna taxxabbli li ju?a’ l-o??etti kapitali in kwistjoni biss g?at-tran?azzjonijiet li g?alihom t-taxxa fuq il-valur mi?jud tista’ titnaqqas.

[…]"

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

Il-le?i?lazzjoni fir-rigward tal-VAT

10 Fir-Renju Unit, id-dispo?izzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva ?ew implimentati permezz ta' li?i ta' l-1994 dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (Value Added Tax Act 1994, iktar 'il quddiem il-"VATA 1994") u r-regolamenti ta' l-1995 dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (Value Added Tax Regulations 1995, iktar 'il quddiem ir-"regolamenti tal-VAT").

11 Skond l-Artikolu 101(1), tar-regolamenti tal-VAT l-*input tax* li tista' titnaqqas hija limitata "g?al dak li huwa attribwibbli lit-tran?azzjonijiet taxxabbli".

12 Il-parti ta' l-Artikolu 114 tar-regolamenti tal-VAT applikabbli fil-kaw?a prin?ipali tipprovdi g?al

a??ustamenti fuq perijodu ta' g?axar snin, skond kif provdut fl-Artikolu 155 ta' l-istess regolamenti. G?al kull "intervall" ("interval") ta' sena, il-proprjetaru ta' l-o??ett kapitali jista' jag?mel a??ustament ta' 10 fil-mija ta' l-*input tax*, skond ir-regoli previsti mir-regolamenti tal-VAT.

13 L-Artikolu 115(3), tar-regolamenti tal-VAT jimplimenta l-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva. Skond il-kliem stess ta' din id-dispo?izzjoni, din tapplika "meta t-totalità tat-titoli ta' proprjetarju fuq o??ett kapitali huma pprovduti minnu [...] waqt intervall li ma jkunx l-a??ar intervall applikabbli g?all-o??ett kapitali [...]».

14 Skond il-grupp 1(a)(ii) ta' l-iskeda 9 tal-VATA 1994, it-trasferiment ta' bini ?did li ma jkunx inti? g?al skopijiet residenzjali huwa esklu? mid-definizzjoni ta' provvista e?enti. Skond in-noti li jidrhu f'din l-iskeda, bini huwa kkunsidrat li huwa ?did jekk m'ilux mibni aktar minn tliet snin.

15 B'effett mit-30 ta' Novembru 1994 idda??al is-subparagrafu ?did 3A fil-paragrafu 2 ta' l-iskeda 10, tal-VATA 1994, li jipprovdi li, fil-ka? li persuna ?uridika tag??el it-tassazzjoni tal-*leasing* u tal-kiri ta' proprjetà immobbli – skond l-Artikolu 13C(b) tas-Sitt Direttiva – din l-g?a?la mhijiex aplikabbli g?al tran?azzjonijiet li jsiru ma' persuna ?uridika li tkun marbuta mag?ha, skond it-tifsira tal-VATA 1994, meta wa?da minn dawn il-persuni ma tkunx "persuna kompletament taxxabbli". Dan is-subparagrafu ?ie abrogat sussegwentement b'effett mis-26 ta' Novembru 1996.

Il-le?i?lazzjoni dwar il-proprjetà immobbli

16 Jidher mill-pro?ess li, skond id-dritt Ingli? u ta' Wales, id-dritt ta' proprjetà assoluta (*freehold*) jista' ji?i deskritt, jekk ma jkunx hemm obbligi o?ra "inferjuri" gravanti fuqu, b?ala d-dritt li wie?ed jokkupa proprjetà immobbli g?al ?mien illimitat. Il-kiri (*lease*) huwa dritt *leasehold*, li jekwivali g?ad-dritt li ti?i okkupata proprjetà immobbli g?al perijodu determinat. Mhemmx limitu g?at-tul tal-kirja u kirjiet g?al 999 sena huma komuni. Huwa possibbli g?al min g?andu dritt ta' proprjetà assoluta (*freehold*) li jag?ti kirja g?al 999 sena g?all-?las ta' rigal (*premium*) konsiderevoli, ming?ajr il-?las ulterjuri ta' kera jew b'xi ?las ta' kera baxxa ?afna.

17 Mill-mument li s-sid ta' tali dritt ta' proprjetà assoluta jkun ta l-kirja, huwa ma jibqax i?omm dritt ta' proprjetà assoluta, libera u franka (*unencumbered freehold*) imma sempli?ement *freehold reversion*, dan ifisser dritt residwali fuq il-proprjetà li jekwivali g?ad-dritt li jokkupa l-proprjetà mill-mument li tiskadi l-kirja, u li jir?evi l-kera, jekk te?isti, tul il-perijodu ta' validità ta' din il-kirja (iktar 'il quddiem "dritt ta' proprjetà residwali"). Jekk il-kera tkun baxxa ?afna u l-kirja twila ?afna, il-valur tad-dritt ta' proprjetà residwali ikun baxx ?afna.

18 Is-sid ta' dritt ta' proprjetà assoluta, libera u franka, jista' j?edi d-drittijiet tieg?u fuq il-bini permezz ta' diversi tran?azzjonijiet. Fl-ewwel lok, jista' jittrasferixxi, permezz ta' kirja, id-dritt ta' okkupazzjoni tal-proprjetà g?al perijodu limitat (kontra ?las ta' kera, jew ta' rigal jew tat-tnejn li huma). Fit-tieni lok, jista', permezz tat-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà residwali, i?edi d-dritt li jokkopa l-proprjetà fi tmiem il-kirja, flimkien mad-dritt li jir?evi l-kera kollha dovuta tul il-kirja.

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

19 Centralan hija kumpannija sussidjarja ta' Centralan Holdings Ltd, li ??omm 100 % ta' l-ishma ta' Centralan. Centralan Holdings Ltd g?andha l-ishma kollha tag?ha mi?muma mill-University of Central Lancashire Higher Education Corporation (iktar 'il quddiem l-"Università"). Centralan g?a?let it-tassazzjoni applikabbli skond l-Artikolu 13C(b) tas-Sitt Direttiva.

20 Inhoco 546 Ltd (iktar 'il quddiem "Inhoco") hija, b?al Centralan, kumpannija sussidjara ta' Centralan Holdings Ltd b'100 % ta' l-ishma tag?ha mi?muma minn Centralan Holdings Ltd. G?all-kuntrarju ta' Centralan, Inhoco ma g?a?litx it-tassazzjoni applikabbli skond l-imsemmija

dispo?izzjoni.

21 Fl-1994, l-Università, li g?andha possibiltajiet limitati li tnaqqas l-*input* VAT, bniet bini mag?ruf b?ala l-Harrington Building (iktar 'il quddiem il-"bini Harrington").

22 Fl-14 ta' Settembru 1994, Centralan xtrat il-bini Harrington ming?and l-Università, g?as-somma ta' 6 500 000 GBP u 1 370 500 GBP b?ala VAT, u krietu lura lill-Università g?al perijodu ta' 20 sena b'kera annwali ta' 300 000 GBP flimkien mal-VAT (iktar 'il quddiem "il-kirja g?al 20 sena"). Din it-tran?azzjoni ppermettiet lil Centralan tnaqqas il-VAT li ?allset meta xtrat il-bini Harrington.

23 Fir-rigward ta' l-Università, it-tran?azzjonijiet deskritti fil-punt pre?edenti kellhom l-effett li jissostitwixxu l-VAT li ma setg?etx titnaqqas u li t?allset meta kien qed jinbena l-bini Harrington bil-VAT li ma setg?etx titnaqqas u li t?allset fuq il-kera tul il-perijodu ta' validità kollu tal-kirja g?al 20 sena. Din is-sostituzzjoni ma kinitx kontestata mill-Commissioners.

24 Waqt it-tielet intervall wara li nxtara l-bini Harrington, ji?ifieri wara l-emendi tal-VATA 1994 imsemmija fil-punt 15 ta' din is-sentenza, Centralan ?ediet id-drittijiet tag?ha kollha fuq l-imsemmi bini, b'mod li l-Artikolu 115(3) tar-regolamenti tal-VAT kellhom ji?u applikati.

25 Din i?-?essjoni saret permezz ta' ?ew? tran?azzjonijiet su??essivi.

26 L-ewwel tran?azzjoni kienet tikkonsisti fl-g?oti, fit-22 ta' Novembru 1996, ta' kirja g?al 999 sena (iktar 'il quddiem il-"kirja g?al 999 -sena"), so??etta g?all-kirja g?al 20 sena favur l-Università, lil Inhoco g?as-somma ta' 6 370 000 GBP u kera nominali, jekk tintalab.

27 Bit-tieni tran?azzjoni, li saret fil-25 ta' Novembru 1996, id-dritt ta' proprjetà residwali fuq il-bini Harrington ?ie ?edut lill-Universita g?as-somma ta' 1 000 GBP (iktar 'il quddiem "it-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà residwali").

28 L-g?oti tal-kirja g?al 999 sena kienet tran?azzjoni e?enti min?abba li, minkejja li Centralan kienet g?a?let it-tassazzjoni tal-*leasing* u tal-kiri ta' proprjetà immobbli, hi hija persuna ?uridika marbuta ma' Inhoco skond it-tifsira ta' l-Artikolu 2(3A) ta' l-iskeda 10 tal-VATA 1994.

29 It-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà residwali kien tra?azzjoni taxxabbli min?abba li, minkejja l-fatt li l-Università u Centralan huma persuni ?uridi?i b'rabta bejniethom skond it-tifsira ta' l-imsemmija skeda 10, id-dispo?izzjonijiet tal-grupp 1(a)(ii) ta' l-iskeda 9 tal-VATA 1994 kienu jeskludu, permezz ta' l-applikazzjoni ta' l-Artikoli 4(3) u 13(B)(g) tas-Sitt Direttiva, l-e?enzjoni g?all-provvista ta' bini li ilu mibni anqas minn tliet snin.

30 Fid-dawl ta' dawn it-tran?azzjonijiet, tqajmet mistoqsija fuq il-mod kif kellu ji?i a??ustat, permezz ta' l-applikazzjoni ta' l-Artikolu 115(3) tar-regolamenti tal-VAT, it-tnaqqis ta' l-*input* VAT im?allsa meta l-bini Harrington inxtara minn Centralan. Il-Commissioners sostnew li l-provvista li kellha tittie?ed in kunsiderazzjoni kienet il-kirja g?al 999 sena u li ma kellux jing?ata kas tat-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà residwali min?abba li dan kien ta' ftit importanza. B'mod alternattiv, huma osservaw li kellha tittie?ed in kunsiderazzjoni parti mit-tran?azzjoni li tirrigwarda l-kirja g?al 999 sena u parti mit-tran?azzjoni li tirrigwarda t-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà residwali, fil-proporzjoni tal-valur rispettiv ta' kull wa?da minn dawn i?-?ew? tran?azzjonijiet. Skond l-ewwel interpretazzjoni, Centralan kellha t?allas somma ta' 796 250 GBP b?ala VAT, mentri skond it-tieni interpretazzjoni, l-ammont ta' VAT dovut kien ta' 796 090 GBP.

31 Centralan ikkontestat dan il-punt quddiem il-VAT and Duties Tribunal. Hi sostniet li hi kienet ?ediet id-drittijiet tag?ha kollha fuq il-bini Harrington permezz tat-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà residwali, u g?alhekk skond l-Artikolu 115 tar-regolamenti VAT hi ma kellhiex t?allas aktar minn

943,93 GBP b?ala VAT.

32 Billi ?a?ad il-pretensjoni ta' Centralan u l-ewwel interpretazzjoni tal-Commissioners, il-VAT and Duties Tribunal ikkonstata li din il-kumpannija kienet ?ediet id-drittijiet kollha tag?ha fuq il-bini Harrington permezz ta' ?ew? provvisti, ji?ifieri, il-kirja g?al 999 sena u t-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà residwali rispettivament. Skond dan it-Tribunal, dawn i?-?ew? provvisti saru waqt l-istess intervall u, barra minn hekk, kienu marbutin b'mod inevitabbli u predeterminat, fis-sens li kien improbabbli li t-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà residwali ma kienx ser ie?? ?aladarba l-kirja g?al 999 sena kienet ?iet mog?tija.

33 F'dawn i?-?irkustanzi, il-VAT and Duties Tribunal idde?ieda li l-Artikolu 20(3), tas-Sitt Direttiva u allura ne?essarjament l-Artikolu 115(3) tar-regolamenti tal-VAT g?andhom ji?u interpretati b'mod li impli?itament jipprovdu g?al tqassim fil-ka? li t-totalità tat-titoli ta' proprjetà fuq l-o??ett kapitali ti?i ?eduta f'?ew? stadji, ?a?a li timplika ?ew? provvisti li minnhom wa?da hija e?enti filwaqt li l-o?ra hija taxxabbli. Fuq il-ba?i ta' dan ir-ra?unament it-Tribunal idde?ieda li Centralan kellha t?allas is-somma ta' 796.090 GBP b?ala VAT .

34 Il-Commissioners ma appellawx kontra ?-?a?da ta' l-interpretazzjoni tag?hom li ma kellux jing?ata kas tat-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà residwali, min?abba li dan kien ta' ftit importanza.

35 Huwa f'dawn i?-?irkostanzi li, sabiex tassigura l-applikazzjoni korreta ta' l-Artikolu 115(3) tar-regolamenti tal-VAT g?all-fatti tal-kaw?a appellata quddiema, minn Centralan, il-High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, idde?iediet li tissospendi l-pro?edimenti u li tag?mel is-segwenti domanda g?al de?i?joni preliminari lill-Qorti tal-?ustizzja:

"Meta waqt il-perijodu ta' a??ustament previst fl-Artikolu 20(2) tas-Sitt Direttiva VAT, persuna taxxabbli tbig? bini li hu ttrattat b?ala o??ett kapitali u l-bejg? tal-bini jsir permezz ta' ?ew? provvisti, ji?ifieri i) l-g?oti tal-bini b'kera g?al 999 sena (tran?azzjoni e?enti skond l-Artikolu 13(B)(b) ta[s-Sitt] Direttiva) g?all-prezz ta' 6 000 000 [GBP], u imbag?ad tlett ijiem wara ii) il-bejg? tal-*freehold reversion* [dritt ta' proprjetà residwali] (tran?azzjoni taxxabbli skond l-Artikolu 13 (B) (g) u l-Artikolu 4(3)(a) tad-[Sitt] Direttiva) g?all-prezz ta' 1000 [GBP] bi?-?ieda tal-VAT u li huma jew mhumiex predeterminati, fis-sens li, ladarba saret l-ewwel tran?azzjoni, kienet ?a?a ?gura li t-tieni wa?da kienet se ssir ukoll,

l-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li:

a) l-o??ett kapitali g?andu ji?i kkunsidrat, sa' l-iskadenza tal-perijodu ta' l-a??ustament, b?ala li kien u?at g?al attività kummer?jali li hi pre?unta li kienet kompletament intaxxata;

b) l-o??ett kapitali g?andu ji?i kkunsidrat, sa' l-iskadenza tal-perijodu ta' l-a??ustament, b?ala li kien u?at g?al attività kummer?jali li hi pre?unta li kienet kompletament e?enti, jew

c) l-o??ett kapitali g?andu ji?i kkunsidrat, sa' l-iskadenza tal-perijodu ta' l-a??ustament, b?ala li kien u?at g?al attività kummer?jali li hi pre?unta li kienet parzjalment e?enti u parzjalment intaxxata skond il-proporzjon tal-valur rispettiv tal-bejg? intaxxat tal-*freehold reversion* u tal-kirja g?al 999 sena e?enti?"

Fuq id-domanda preliminari

36 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk, skond l-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva, f'?irkostanzi b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, o??ett kapitali li jkun immobbli g?andux jitqies, sa' l-iskadenza tal-perijodu ta' a??ustament imsemmi f'din id-dispo?izzjoni, b?ala li kien u?at g?al attività kummer?jali li hi pre?unta li kienet kompletament intaxxata jew e?enti, jew

jekk g?andux jitqies b?ala li kellu x'jaqsam ma' attività parzjalment intaxxata u parzjalment e?enti skond il-proporzjoni tal-valuri rispettivi ta?-?ew? tran?azzjonijiet li rrigwardaw dan l-o??ett, li huma l-kirja g?al 999 sena, u, tlett ijiem wara, it-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà residwali.

37 Jidher mill-motivi tad-de?i?joni tar-rinviju li din id-domanda saret sabiex ji?i ppre?i?at il-metodu li bih g?andu jitwettaq l-a??ustament tat-tnaqqis ta' l-*input* VAT f'?irkostanzi b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali.

38 F'dan ir-rigward g?andu ji?i osservat li, kif jirri?ulta mill-punt 32 ta' din is-sentenza, il-VAT and Duties Tribunal ikkonstata li ?-?ew? tran?azzjonijiet imsemmija f'dak il-punt kienu marbutin b'mod inevitabbli u predeterminat. Fid-de?i?joni tag?ha tar-rinviju, il-qorti tar-rinviju ma kkontestatx din il-konstatazzjoni. B?al konsegwenza, id-domanda mag?mula mill-qorti tar-rinviju g?andha ti?i e?aminata biss inkwantu hija tikkunsidra s-sitwazzjoni fejn, b?al fil-kaw?a prin?ipali, ?ew konklu?i ?ew? tran?azzjonijiet li kienu marbutin b'mod indisso?jabbli.

39 Sabiex ting?ata twe?iba g?ad-domanda hekk ippre?i?ata g?andu ji?i determinat liema minn dawn it-tran?azzjonijiet g?andha tittie?ed in kunsiderazzjoni g?all-applikazzjoni ta' l-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva jew, jekk xieraq, f'liema mi?ura kull wa?da minn dawn it-tran?azzjonijiet g?andha tittie?ed in kunsiderazzjoni g?al dan l-iskop.

Osservazzjonijiet ippre?entati lill-Qorti tal-?ustizzja

40 Skond Centralan, it-trattament VAT ta' l-o??etti kapitali tul il-bqija tal-perijodu ta' a??ustament imsemmi fl-Artikolu 20(2) tas-Sitt Direttiva huwa pre?unt li huwa "kompletament intaxxat" jew "kompletament e?enti", skond jekk il-provvista li finalment tippriva lill-persuna taxxabbli mid-drittijiet tag?ha fuq l-o??ett kapitali kkon?ernat tkunx taxxabbli jew e?enti. Il-paragrafu (3) ta' l-istess Artikolu ma jag?ti l-ebda ba?i li tippermetti li jittie?du in kunsiderazzjoni tran?azzjonijet differenti, proporzjonalment, skond l-importanza tag?hom, perss li din id-dispo?izzjoni hija inkompatibbli ma?-?essjoni gradwali ta' o??ett immobbli, jew tad-drittijiet kollha fuq dan l-o??ett, b'mod partikolari meta t-tran?azzjonijiet differenti ta' ?essjoni jirrigwardaw drittijiet differenti, ?eduti lil persuni differenti f'?inijiet differenti. Barra min hekk il-kliem u?at fl-imsemmija dispo?izzjoni ma jippermettix interpretazzjoni li tie?u in kunsiderazzjoni l-importanza ekonomika tat-tran?azzjoni fil-ka? ta' ?essjonijiet su??essivi lil operaturi ekonomi?i differenti waqt li ma' tatix kas ta' tran?azzjoni min?abba li l-valur tag?ha huwa insinifikanti.

41 G?aldaqstant, Centralan tosserva li huwa biss it-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà residwali li huwa rilevanti g?all-finijiet ta' l-a??ustament.

42 Ir-Renju Unit isostni li l-g?an tar-regoli dwar it-tnaqqis ta' l-*input* VAT, li jag?mel parti minnhom l-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva, hu li ti?i ddeterminata l-proporzjoni tal-VAT li tista' titnaqqas bl-aktar mod pre?i? possibbli, biex tirrifletti l-u?u ta' l-*inputs* effettwati sabiex isiru xi profitti. Skond ir-Renju Unit, din id-dispo?izzjoni g?andha ti?i interpretata fis-sens li, meta l-o??ett kapitali ji?i pprovdut permezz ta' ?ew? tran?azzjonijiet predeterminati, wa?da taxxabbli u l-o?ra e?enti, il-persuna taxxabbli hija pre?unta li qed tu?a l-o??ett kapitali g?all-bqija tal-perijodu ta' a??ustament in parti g?al attivitajiet taxxabbli u in parti g?al attivitajiet e?enti, b'mod proporzjonali g?all-valuri relativi tal-provvista taxxabbli u tal-provvista e?enti li permezz tag?hom inbieg? l-o??ett kapitali.

43 B?ala konsegwenza ta' dan, skond ir-Renju Unit, hemm lok li jippro?edu g?al tqassim meta l-provvista ta' o??ett skond l-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva isse?? permezz ta' ?ew? tran?azzjonijiet li jkunu predeterminati, fejn wa?da tkun taxxabbli u l-o?ra tkun e?enti. Ir-Renju Unit jenfasizza li l-interpretazzjoni rrikmandata minn Centralan g?andha b?ala konsegwenza li ?-?essjoni tal-bini Harrington g?andu ji?i kkunsidrat b?ala taxxabbli fit-totalità tieg?u, minkejja li t-trasferiment tad-

dritt ta' proprjetà residwali jirrapre?enta inqas minn 0.02 % tal-valur ta' din il-proprjetà.

44 Il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej issostni li l-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva jipprovdi g?al tran?azzjoni wa?da li tiddetermina s-sitwazzjoni fiskali ta' l-o??ett g?all-bqija tal-perijodu ta' l-a??ustament. Hi tfakkar li skond l-Artikolu 5(1) ta' din id-Direttiva, "provvista ta' o??etti" tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali. Skond il-Kummissjoni, jidher li skond id-dritt nazzjonali applikabbli, l-g?oti ta' kirja g?al 999 sena mhijiex trasferiment tal-proprjetà g?ax id-dritt ta' proprjetà residwali jibqa'. B'konsegwenza l-g?oti ta' din il-kirja ma tikkostitwix, fiha nnifisha, il-provvista ta' o??ett kapitali g?al-finijiet ta' l-Artikolu 20(3).

45 G?aldaqstant, il-Kummissjoni tissu??erixxi, b?al Centralan, li huwa biss it-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà residwali li g?andu jittie?ed in kunsiderazzjoni g?al finijiet ta' l-a??ustament.

46 Fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?ha, il-Kummissjoni issu??eriet ukoll, li f'ka? li l-Qorti tal-?ustizzja tidde?iedi li l-kun?ett ta' abbu? ta' dritt jista' ji?i applikat f'ka? b?al dak fil-kaw?a prin?ipali, hemm b?onn jing?ad ukoll fit-twe?iba li hi qed tikkunsidra li tag?ti lill-qorti tar-rinviju li, meta persuna taxxabbli jew grupp ta' persuni taxxabbli li g?andhom rabtiet bejniethom jeffettwaw tran?azzjoni jew aktar minn tran?azzjoni wa?da li ma jkollhomx ?ustifikazzjoni ekonomika, imma li jipprodu?u sitwazzjoni artifi?jali li g?andha b?ala l-uniku g?an tag?ha l-?olqien tal-kundizzjonijiet ne?essarji biex ti?i rkuprata l-*input* VAT, dawn it-tran?azzjonijiet m'g?andhomx jittie?du in kunsiderazzjoni.

47 Madankollu, waqt is-seduta, il-Kummissjoni irrikonoxxiet, fir-rigward ta' l-applikazzjoni eventwali tal-kun?ett ta' abbu? ta' dritt, li ma kinitx saret trattazzjoni quddiem il-qrati nazzjonali fuq dan il-punt, u li hi kienet issuponiet bi ?ball li, meta ji?i kkunsidrat il-perijodu qasir li g?adda bejn, minn na?a wa?da, il-kostruzzjoni tal-bini Harrington u l-bejg? tieg?u bl-g?oti tal-kirja g?al 20 sena u, min-na?a l-o?ra, il-konklu?joni ta?-?ew? tran?azzjonijiet in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, seta' ji?i kkunsidrat li dawn l-elementi kollha flimkien kienu jiffurmaw sistema ppjanata minn qabel.

48 Waqt l-istess seduta, ir-Renju Unit g?amel tieg?u, sussidjarjament, il-parti ta' l-osservazzjonijiet bil-miktub tal-Kummissjoni fuq il-kun?ett ta' abbu? ta' dritt.

It-twe?iba tal-Qorti tal-?ustizzja

Osservazzjonijiet preliminari

49 Biex ting?ata twe?iba g?ad-domanda mag?mula, g?andu, b'mod preliminari, ji?i mfakkar il-kuntest li fih jinsab l-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva, ji?ifieri s-sistema ta' tnaqqis prevista fl-Artikoli 17 sa 20 tag?ha, kif ukoll l-g?an li din is-sistema tfittex li til?aq.

50 Skond ?urisprudenza kostanti, id-dritt g?at-tnaqqis previst fl-Artikoli 17 sa 20 tas-Sitt Direttiva jag?mel parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u, b?ala prin?ipju, ma jistax ji?i limitat. Dan id-dritt g?andu ji?i e?er?itat immedjatament fir-rigward tat-totalità tat-taxxi imposti fuq it-tran?azzjonijiet li jirrigwardaw l-*inputs* (ara b'mod partikolari s-sentenzi tas-6 ta' Lulju 1995, BP Soupergaz, C?62/93, ?abra p. I?1883, punt 18, u tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa et, C?110/98 sa C?147/98, ?abra. p. I?1577, punt 43).

51 Hekk kif ?ie ripetutament ikkonstatat mill-Qorti tal-?ustizzja, is-sistema tat-tnaqqis g?andha l-g?an li tne??i minn fuq in-negozjant il-pi? tal-VAT li hi dovuta jew li ?iet im?allsa fil-kuntest ta' l-attivitajiet kummer?jali kollha tieg?u. Is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi allura, newtralità s?i?a fir-rigward ta' l-intaxxar ta' l-attivitajiet kummer?jali kollha, b'mod independenti mill-g?anijiet jew ir-ri?ultati tag?hom, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu huma stess su??etti g?all-VAT (ara b'mod partikolari s-sentenzi ta' l-14 ta' Frar 1985, Rompelman, 268/83, ?abra. p. 655,

punt 19; tal-21 ta' Settembru 1988, il-Kummissjoni vs Franza, 50/87, ?abra. p. 4797, punt 15; tal-15 ta' Jannar 1998, Ghent Coal Terminal, C?37/95, ?abra. p. I?1, punt 15, u tas-26 ta' Mejju 2005, Kretztechnik, C?465/03, li g?adha mhux ippublikata fil-?abra, punt 34).

52 Mill-kliem u?at fl-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva jirri?ulta li, sabiex persuna kkon?ernata tkun tista' ta??edi g?ad-dritt tat-tnaqqis, hemm b?onn, minn na?a wa?da, li tkun "persuna taxxabbli" skond it-tifsira ta' din id-Direttiva u, min-na?a l-o?ra, li l-o??etti u s-servizzi in kwistjoni jkunu ?ew u?ati g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tieg?u f'dan is-sens (ara f'dan is-sens is-sentenza tad-29 ta' April 2004, Faxworld, C?137/02, ?abra. p. I?5547, punt 24).

53 F'dak li jikkon?erna l-o??etti u s-servizzi li jintu?aw mill-persuna taxxabbli biex jag?mel fl-istess ?in tran?azzjonijiet li jag?tu d-dritt g?at-tnaqqis u tran?azzjonijiet li ma jag?tux dritt g?at-tnaqqis, skond l-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva it-tnaqqis hu permess biss g?al dik il-parti tal-VAT li tkun proporzjonali g?at-tran?azzjonijiet taxxabbli. Din il-proporzjoni ti?i kkalkolata skond ir-regoli ta' l-Artikolu 19 ta' l-imsemmija Direttiva (ara f'dan is-sens, is-sentenzi tal-11 ta' Lulju 1996, Régie Dauphinoise, C?306/94, ?abra. p. I?3695, punti 3 u 4, kif ukoll tat-13 ta' Lulju 2000, Monte Dei Paschi Di Siena, C?136/99, ?abra. p. I?6109, punt 24).

54 Minn dan isegwi li l-kriterju determinanti g?at-tnaqqis ta' l-*input* VAT huwa l-u?u ta' l-o??etti jew is-servizzi kkon?ernati g?al tran?azzjonijiet taxxabbli. Hekk kif il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet, huwa biss sakemm l-o??ett ji?i u?at g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli li persuna taxxabbli tista' tnaqqas mill-VAT li hi g?andha t?allas, dik dovuta jew im?allsa g?al dan l-o??ett (sentenza ta' l-4 ta' Ottubru 1995, Armbrecht, C?291/92, ?abra. p. I?2775, punt 27). B'hekk jirri?ulta mill-?urisprudenza li l-u?u li jsir mill-o??etti jew mis-servizz, jew li huwa previst g?alihom, jiddetermina l-ammont tat-tnaqqis inizjali li g?andha dritt g?alih il-persuna taxxabbli skond l-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva u l-ammont ta' l-a??ustamenti eventwali waqt il-perjodi ta' wara, li g?andhom isiru skond il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 20 ta' din id-Direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-11 ta' Lulju 1991, Lennartz, C?97/90, ?abra. p. I?3795, punt 15, u tat-8 ta' ?unju 2000, Schlo?stra?e, C?396/98, ?abra. p. I?4279, punt 37).

55 Fir-rigward ta' l-o??etti kapitali, l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva jipprovdi sistema spe?jali ta' a??ustament. F'dan ir-rigward g?andu ji?i osservat li skond it-Tieni Direttiva tal-Kunsill 67/228/KEE, tal-11 ta' April 1967, fuq l-armonizzazjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar it-taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Struttura u pro?eduri g?all-applikazzjoni ta' sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 1967, 71, p. 1303), il-Qorti tal-?ustizzja dde?iediet li s-sistema spe?jali ri?ervata g?all-o??etti kapitali minn din id-Direttiva tispjega ru?ha u ti?i ??ustifikata bl-u?u fit-tul ta' dawn l-o??etti u l-ammortament fl-istess ?in tal-prezz li bihom inxtraw (ara f'dan is-sens, is-sentenza ta' l-1 ta' Frar 1977, Verbond van Nederlandse Ondernemingen, 51/76, ?abra. p. 113, punti 12 u 13). Dawn il-kunsiderazzjonijiet japplikaw mutatis mutandis g?as-sistema spe?jali ta' a??ustament tat-tnaqqis relatat ma' o??etti kapitali, skond l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva.

56 L-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva jirregola l-ka? partikolari fejn il-provvista ta' o??ett kapitali ssir qabel it-tmiem tal-perijodu ta' a??ustament. F'dan il-ka?, l-a??ustament annwali, huwa sostitwit b'a??ustament wie?ed, ibba?at fuq l-u?u pre?unt ta' l-o??ett kapitali in kwistjoni g?all-perijodu li jkun fadal jg?addi. Skond din id-dispo?izzjoni, it-tnaqqis ta' l-*input* VAT jiddependi mill-kwistjoni jekk il-provvista hijiex taxxabbli jew le.

57 Jirri?ulta minn dak li ntqal qabel li r-regoli previsti mis-Sitt Direttiva fir-rigward ta' a??ustamenti g?andhom l-g?an li j?idu l-pre?i?joni tat-tnaqqis sabiex ti?i garantita n-newtralità tal-VAT, b'mod illi t-tran?azzjonijiet li jkunu saru fil-fa?i ta' qabel jkomplu jag?tu lok g?ad-dritt ta' tnaqqis sakemm iservu biex jipprovdu servizzi su??etti g?al tali taxxa. Permezz ta' l-imsemmija regoli, din id-Direttiva b'hekk g?andha l-g?an li tistabbilixxi relazzjoni stretta u diretta bejn id-dritt g?at-tnaqqis ta' l-*input* VAT u l-u?u ta' l-o??etti u tas-servizzi kkon?ernati g?al tran?azzjonijiet

taxxabbli.

58 Huwa fid-dawl ta' dawn il-kunsidrazzjonijiet li g?andha ti?i e?aminata l-applikazzjoni tar-regola ta' a??ustament stabbilita fl-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva g?al sitwazzjoni b?al dik fil-kaw?a prin?ipali.

Fuq l-applikazzjoni ta' l-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva

59 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i determinat l-ewwel u qabel kollox liema tran?azzjoni jew, jekk xieraq, tran?azzjonijiet in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jistg?u jikkostitwixxu "ka? ta' provvista matul il-perijodu ta' a??ustament" skond it-tifsira ta' l-Artikolu 20(3) tas-Sitt Dirtettiva.

60 G?andu ji?i mfakkar li, skond l-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva, "'[p]rovvista ta' o??etti' tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali".

61 Fid-domanda mag?mula, il-qorti tar-rinviju tispe?ifika li l-bejg? tal-bini Harrington sar permezz ta' ?ew? provvisti. Centralan issostni li l-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva huwa inkompatibbli ma?-?essjoni gradwali tal-proprjetà immobbli kollha, filwaqt li l-Kummissjoni tikkunsidra li l-kliem u?at f'din id-dispo?izzjoni jikkunsidra tran?azzjoni unika. F'dan ir-rigward, il-Kummissjoni b'referenza g?al-li?i nazzjonali tal-proprjetà, tosserva li huwa biss it-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà residwali li jidher li jikkostitwixxi t-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi mill-bini b?ala proprjetarju.

62 Madankollu, ming?ajr mhemm b?onn li ting?ata de?i?joni fuq il-validità ta' din l-a??ar affermazzjoni, min?abba li l-Qorti tal-?ustizzja mg?andiex il-kompetenza li tinterpreta d-dritt nazzjonali ta' l-Istati Membri, g?andu ji?i kkonstatat li min?abba l-kliem u?at fl-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva, il-kun?ett ta' provvista ta' o??ett ma jirriferix g?at-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà skond il-pro?eduri previsti fid-dirtt nazzjonali applikabbli, imma jinkludi t-tran?azzjonijiet kollha ta' trasferiment ta' o??ett korporali minn parti li tawtorizza lill-parti l-o?ra tiddisponi minnu fil-fatt daqs li kieku kienet is-sid ta' dan l-o??ett (is-sentenzi tat-8 ta' Frar 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C?320/88, ?abra. p. I?285, punt 7, u tas-6 ta' Frar 2003, Auto Lease Holland, C?185/01, ?abra. p. I?1317, punt 32).

63 F'dan il-kuntest, hija l-qorti nazzjonali li g?andha tiddetermina f'kull ka? individwali, skond il-fatti tal-kaw?a, jekk tran?azzjoni partikolari fir-rigward ta' o??ett tinvolvix it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà, skond l-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva (ara f'dan is-sens, is-sentenza Shipping and Forwarding Enterprises Safe, i??itata iktar 'il fuq, punt 13).

64 G?aldaqstant, fil-kaw?a prin?ipali, jekk il-qortii tar-rinviju waslet g?all-konklu?joni li, fi?-?irkostanzi spe?ifi?i tal-ka?, kull wa?da mi?-?ew? tran?azzjonijiet b'rabta stretta bejniethom li saru minn Centralan ma' Inhoco u l-Università rispettivament, ittrasferiet lil kull wa?da minn dawn ta' l-a??ar id-dritt ta' sid li jiddisponi mill-bini Harrington, kull wa?da minn dawn it-tran?azzjonijiet tista' ti?i kkunsidrata b?ala li tikkostitwixxi "provvista" skond it-tifsira ta' l-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva u, g?aldaqstant, ta' l-Artikolu 20(3) tag?ha.

65 Din l-interpretazzjoni ma tistax ti?i affettwata mill-argumet tal-Kummissjoni, li jg?id li huwa diffi?li li ji?i a??ettat li kull wa?da mi?-?ew? persuni differenti, li g?andhom drittijiet differenti fuq o??ett, g?andha d-dritt li tiddisponi mill-o??ett b?ala sid.

66 Fil-fatt il-metodi differenti ta' l-applikazzjoni tal-kun?ett ta' komunjoni ta' proprjetà fis-sistemi legali ta' l-Istati Membri huma tali li jindikaw li huwa possibbli li d-dritt li wie?ed jiddisponi minn o??ett b?ala sid ikun mi?mum minn aktar minn persuna wa?da. B?ala konsegwenza ta' dan, l-interpretazzjoni mog?tija fil-punt 64 ta' din is-sentenza ma tista' ti?i affettwata la mill-fatt li, wara l-

g?oti tal-kirja g?al 999 sena Centralan kien g?ad kellha d-dritt ta' proprjetà residwali, u lanqas mill-fatt li l-g?oti tal-kirja kienet taggrava fuq id-dritt ta' proprjetà assoluta, b'mod illi kien biss id-dritt ta' proprjetà residwali u mhux id-dritt ta' proprjetà assoluta libera u franka li seta' ji?i ?edut.

67 Jirri?ulta minn dan li ntqal li, fil-kaw?a prin?ipali, kemm l-ewwel tran?azzjoni, li tikkonsisti fl-g?oti tal-kirja g?al 999 sena, kif ukoll it-tieni tran?azzjoni, li tikkonsisti fit-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà residwali, jistg?u jikkostitwixxu "provvista" skond is-Sitt-Direttiva.

68 Fil-ka? illi kull wa?da minn dawn it-tran?azzjonijiet tikkostitwixxi provvista, g?andu ji?i determinat liema fosthom g?andha titqies g?all-finijiet ta' l-a??ustament previst fl-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva, jew, jekk ne?essarju, f'liema mi?ura kull wa?da g?andha titqies g?al dan l-iskop.

69 F'dan ir-rigward, kif irrilevat il-qorti tar-rinviju, jistg?u jittie?du in kunsiderazzjoni, skond il-ka?:

– it-tran?azzjoni li permezz tag?ha Centralan irrinunzjat b'mod definittiv g?ad-dritt li hi kella fuq il-bini Harrington, u dan bit-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà residwali li hija tran?azzjoni taxxabbli;

– it-tran?azzjoni li hija l-aktar importanti mill-perspettiva ekonomika, ji?ifieri l-g?oti tal-kirja g?al 999 sena li hija tran?azzjoni e?enti, jew,

– dawn i?-?ew? tran?azzjonijiet flimkien.

70 Skond l-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva, fil-ka? ta' provvista waqt il-perijodu ta' a??ustament, o??ett kapitali g?andu jitqies b?ala li xorta kien applikat g?all-u?u ta' l-attività kummer?jali tal-persuna taxxabbli sa' l-iskadenza tal-perijodu ta' a??ustament. Din l-attività kummer?jali hi pre?unta li hija kompletament intaxxata fil-ka? li l-provvista ta' l-o??ett ikkon?ernat hi ntaxxata u hija pre?unta li hija kompletamnet e?enti meta l-provvista ta' dan l-o??ett hija e?enti.

71 Billi ibba?at ru?ha fuq il-fatt li l-kliem u?at f'din id-dispo?izzjoni jidher li jillimita ru?u g?as-sitwazzjoni li fiha "l-provvista waqt il-perijodu ta' a??ustament" tikkonsisti fi provvista wa?da, Centralan tenfasizza li l-bini Harrington ma baqax parti mill-patrimonju tag?ha biss mill-mument meta ?ediet id-dritt ta' proprjetà residwali. Hi ssostni li huwa biss fid-data ta' din i?-?essjoni li hemm lok g?all-a??ustament tat-tnaqqis.

72 Madankollu, mill-kliem u?at fl-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva, ma jistax ji?i dedott li, f'sitwazzjoni fejn "provvista" ssir permezz ta' ?ew? tran?azzjonijiet li jkunu strettament u inevitabbilment marbutin, fejn kull wa?da minn dawn tista' ti?i kkunsidrata b?ala provvista, wa?da biss minn dawn it-tran?azzjonijiet g?andha tittie?ed in kunsiderazzjoni g?all-finijiet ta' l-a??ustament previst fl-imsemmija dispo?izzjoni.

73 Kif jirri?ulta mill-punti 50 sa 57 ta' din is-sentenza, is-sistema tat-tnaqqis u ta' l-a??ustamenti prevista fl-Artikoli 17 sa 20 tas-Sitt Direttiva g?andha l-g?an li tistabbilixxi relazzjoni stretta u diretta bejn id-dritt g?al tnaqqis ta' l-*input* VAT u l-u?u ta' l-o??etti u tas-servizzi kkon?ernati g?al tran?azzjonijiet taxxabbli.

74 G?andu ji?i kkonstatat li, fi?-?irkostanzi spe?ifi?i tal-kaw?a prin?ipali, it-te?id in kunsiderazzjoni ta' kull wa?da mill-provvisti in kwistjoni proporzjonalment g?all-valur rispettiv tag?ha tista' til?aq dan il-g?an bl-aktar mod sodisfa?enti. Fil-fatt, l-a??ustament tat-tnaqqis ta' l-*input* VAT jista' jirrifletti b'mod iktar ?ar l-u?u pre?unt, taxxabbli jew e?onerat, tal-bini Harrington jekk il-provvisti jitqassmu skond l-imsemmija valuri.

75 Min-na?a l-o?ra, f'?irkostanzi b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, jekk tittie?ed in kunsiderazzjoni l-a??ar tran?azzjoni biss, ma jkunx intla?aq l-g?an inti?, min?abba li dan ifisser li jkun qed ji?i injorat kompletament il-fatt li l-o??ett kapitali in kwistjoni ?ie pprovdut ukoll permezz ta' tran?azzjoni

e?enti.

76 Fir-rigward tat-te?id in kunsiderazzjoni ta' l-aktar tra?azzjoni importanti mill-perspettiva ekonomika, lanqas b'hekk ma jkun intla?aq l-g?an imfittex, min?abba li ma jkunx qed jing?ata kas tal-fatt li kienet saret provvista ta' l-imsemmi o??ett permezz ta' tra?azzjoni taxxabbli ukoll. Din l-a??ar soluzzjoni tista', aktar ma l-valur rispettiv ta?-?ew? provvisti su??essivi jkun simili, aktar ma tag?ti ri?ultati inkoerenti.

77 Ma jistg?ux jitqajmu dubji dwar din l-interpretazzjoni min?abba li l-mekkani?mu ta' tqassim mhuwiex esperssament previst fl-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva, mentri dispo?izzjonijiet o?ra ta' din id-Direttiva, b'mod partikolari l-Artikolu 17(5), jipprovdi tali mekkani?mu espressament. Fil-fatt ir-regoli ta' l-a??ustament relatati ma' l-o??etti kapitali, li minnhom jag?mel parti l-Artikolu 20(3), g?andhom ji?u interpretati fid-dawl ta' l-g?an tag?hom, li huwa li ji?i ggarantit li t-tnaqqis ta' *input* VAT jirrifletti strettament l-u?u tad-*durable inputs* g?all-finijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli.

78 Tali interpretazzjoni hija kkonfermata minn ?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja. Il-Qorti tal-?ustizzja dde?iediet li je?tie? li jittie?ed apro?? propozjonali anki f'?irkostanzi fejn il-kliem u?at fid-dispo?izzjoni rilevanti tas-Sitt Direttiva ma tipprovdix dan espressament (sentenzi Armbrecht, i??itata iktar 'il fuq, punti 29 u 32, u tas-26 ta' Settembru 1996, Enkler, C?230/94, ?abra p. I?4517, punt 38).

79 Centralan u l-Kummissjoni madankollu jenfasizzaw id-diffikultajiet pratti?i li, fil-fehma tag?hom, jistg?u jirri?ultaw meta jittie?du in kunsiderazzjoni ?ew? provvisti g?all-finijiet ta' l-applikazzjoni ta' l-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva. F'dan r-rigward huma jenfasizzaw b'mod partikolari s-sitwazzjoni fejn ?ew? provvisti ise??u waqt intervalli differenti.

80 Ming?ajr ma hu ne?essarju f'dan il-ka? li ti?i e?aminata tali sitwazzjoni, min?abba li hija ipotetika, hu bi??ejjed li ji?i osservat li, ?ertament, it-te?id in kunsiderazzjoni ta' aktar minn provvista wa?da li sse?? waqt il-perijodu ta' a??ustament huwa tali li jqajjem ?erti diffikultajiet pratti?i, i?da dawn mhumiex diffikultajiet insormontabbli li jistg?u jaffettwaw l-applikazzjoni tas-sistema tal-VAT. Fil-fatt, kif qal l-Avukat ?enerali fil-punti 56 u 58 tal-konklu?jonijiet tieg?u, f'tali ka?, jista', per e?empju, ji?i kkunsidrat li jitkompla, b'applikazzjoni ta' l-Artikolu 20(2) tas-Sitt Direttiva, l-a??ustament tal-parti tat-tnaqqis inizjali li hu marbut mad-dritt ta' proprjetà li baqa' fil-patrimonju tal-persuna taxxabbli sakemm, skond il-ka?, dan id-dritt ji?i ?edut jew sakemm jispi??a l-perijodu ta' a??ustament.

81 Fl-a??arnett, peress illi, f'?irkostanzi b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, f'ka? li l-qorti tar-rinviju tasal g?all-konklu?joni imsemmija fil-punt 64 ta' din is-sentenza, li kull wa?da mi?-?ew? tran?azzjonijiet in kwistjoni ttrasferiet id-dritt ta' sid li jiddisposni mill-o??ett kapitali in kwistjoni, l-a??ustament previst fl-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva g?andu jsir billi ji?u kkunsidrati ?-?ew? provvisti in kwistjoni proporzjonalment skond il-valur rispettiv tag?hom, f'dawn i?-?irkostanzi mhemmx lok li ti?i e?aminata l-kwistjoni ta' l-applikazzjoni eventwali tal-prin?ipju ta' abbu? ta' dritt.

82 F'dawn i?-?irkostanzi, it-twe?iba g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li, meta kirja g?al 999 sena ta' o??ett kapitali ting?ata lil persuna bi ?las ta' rigal sostnazjali u d-dritt ta' proprjetà residwali fuq dan l-o??ett ji?i ?edut tlett ijiem wara lil persuna o?ra g?al prezz ?afna i?g?ar filwaqt li dawn i?-?ew? tran?azzjonijiet

– huma marbuta b'mod indisso?jabbli, u

– jikkonsistu fi tran?azzjoni wa?da li hija e?enti u fi tran?azzjoni o?ra li hija taxxabbli,

u jekk huma

– jikkostitwixxu, min?abba li jkun ?ie trasferit id-dritt ta' sid li jiddisponi mill-imsemmi o??ett kapitali, provvisti skond it-tifsira ta' l-Artikolu 5(1) ta' l-istess Direttiva,

l-o??ett in kwistjoni g?andu ji?i kkunsidrat, sa' l-iskadenza tal-perijodu ta' l-a??ustament, b?ala li kien u?at g?al attività kummer?jali li hi pre?unta li kienet par?jalment intaxxata u parzjalment e?enti skond il-proporzjoni tal-valur rispettiv ta?-?ew? tran?azzjonijiet.

Fuq l-ispejje?

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

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

L-Artikolu 20(3) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill tas-17 ta’ Mejju, 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima 77/388/KEE, kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE ta' l-10 ta' April 1995, g?andu ji?i interpretat fis-sens li, meta kirja g?al 999 sena ta' o??ett kapitali ting?ata lil persuna bi ?las ta' rigal sostnazjali u d-dritt ta' proprjetà residwali (*freehold reversion*) fuq dan l-o??ett ji?i ?edut tlett ijiem wara lil persuna o?ra g?al prezz ?afna i?g?ar filwaqt li dawn i?-?ew? tran?azzjonijiet

– huma marbuta b'mod indisso?jabbli, u

– **jikkonsistu fi tran?azzjoni wa?da li hija e?enti u fi tran?azzjoni o?ra li hija taxxabbli,**

u jekk huma

– **jikkostitwixxu, min?abba li jkun ?ie trasferit id-dritt ta' sid li jiddisponi mill-imsemmi o??ett kapitali, provvisti skond it-tifsira ta' l-Artikolu 5(1) ta' l-istess Direttiva,**

l-o??ett in kwistjoni g?andu ji?i kkunsidrat, sa' l-iskadenza tal-perijodu ta' l-a??ustament, b?ala li kien u?at g?al attività kummer?jali li hi pre?unta li kienet par?jalment intaxxata u parzjalment e?enti skond il-proporzjoni tal-valur rispettiv ta?-?ew? tran?azzjonijiet.

Firem

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