Downloaded via the EU tax law app / web

Kaw?a C-174/08

NCC Construction Danmark A/S

vs

Skatteministeriet

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Østre Landsret)

“Sitt Direttiva tal-VAT — Artikolu 19(2) — Tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa — Persuna taxxabbli m?allta — O??etti u servizzi u?ati kemm g?al attivitajiet taxxabbli kif ukoll g?al attivitajiet e?enti — Kalkolu tal-proporzjon imnaqqas — Kun?ett ta’ ‘tran?azzjoni in?identali g?al beni immobbli’ — Kunsinni lilha nnifisha — Prin?ipju ta’ newtralità fiskali”

Sommarju tas-sentenza

1. *Dispo?izzjonijiet fiskali – Armonizzazzjoni tal-li?ijiet – Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud – Tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa – O??etti u servizzi u?ati kemm g?al tran?azzjonijiet li jag?tu u g?al dawk li ma jag?tux dritt g?al tnaqqis*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikolu 19(2))

2. *Dispo?izzjonijiet fiskali – Armonizzazzjoni tal-li?ijiet – Taxxi fuq id-d?ul mill?bejg? – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud – Tnaqqis tat-taxxa tal?input im?allsa*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388)

1. L-Artikolu 19(2) tas-Sitt Direttiva 77/388, fuq l?armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill?bejg?, g?andu ji?i interpretat fis-sens, fil-ka? ta’ impri?a ta’ kostruzzjoni, il-bejg? minnha ta’ beni immobbli mibnija f’isimha stess, ma jistax ji?i kklassifikat b?ala “transazzjoni in?identali g?al beni immobbli” fis-sens ta’ din id-dispo?izzjoni, peress li din l-attività tikkostitwixxi estensjoni diretta, permanenti u ne?essarja tal-attività taxxabbli tag?ha. F’dawn i?-?irkustanzi, ma hemmx lok li ji?i evalwat, f’dan il-ka?, sa liema punt din l-attività ta’ bejg?, ikkunsidrata separatament, timplika u?u ta’ o??etti u ta’ servizzi li g?alihom hija dovuta t-taxxa fuq il-valur mi?jud.

(ara l-punti 34, 35 u d-dispo?ittiv 1)

2. Il-prin?ipju ta’ newtralità fiskali ma jistax jipprekludi lil impri?a ta’ kostruzzjoni, li t?allas it-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq servizzi ta’ kostruzzjoni li hija twettaq f’isimha stess (provvista g?aliha nnifisha), li ma tnaqqasx integralment it-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq l-ispejje? ?enerali sostnuti mit-twettiq ta’ dawn is-servizzi, peress li d-d?ul mill-bejg? li jirri?ulta mill-bejg? tal-kostruzzjoni mwettqa b’dan il-mod huma e?enti mit-taxxa fuq il-valur mi?jud.

Fil-fatt, jekk l-imsemmi prin?ipju ta’ newtralità fiskali jikkostitwixxi l?ekwivalenti, g?al dak li jirrigwarda t-taxxa fuq il-valur mi?jud, tal?prin?ipju ta’ trattament ugwali, madankollu, filwaqt li dan il-prin?ipju tal-a??ar g?andu, b?all-prin?ipji ?enerali l-o?ra tad-dritt Komunitarju, natura kostituzzjonali, il-prin?ipju ta’ newtralità fiskali je?tie? redazzjoni le?i?lattiva li fuq livell Komunitarju tista’ ssir biss permezz ta’ att tad-dritt Komunitarju sekondarju. Il-prin?ipju ta’ newtralità fiskali jista’, konsegwentement, ikun is-su??ett, f’att le?i?lattiv b?al dan, ta’ pre?i?jonijiet, b?al dawk, li

jirri?ultaw mill-applikazzjoni flimkien tal?Artikolu 19(1) u tal-Artikolu 28(3)(b) tas-Sitt Direttiva 77/388, fuq l?armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill?bejg?, kif ukoll tal-punt 16 tal-Anness F ta' din id-direttiva, li jipprovdu li l-persuna taxxabbli li te?er?ita kemm attivitajiet taxxabbli kif ukoll attivitajiet e?enti ta' bejg? ta' beni immobbli ma tistax tnaqqas integralment it-taxxa fuq il-valur mi?jud imposta fuq l-ispejje? ?enerali tag?ha.

Barra minn hekk, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali ma jistax ji?i invokat b'mod xieraq sabiex jipprekludi l-applikazzjoni tad-dispo?izzjoni trasposti mill-le?i?lazzjoni nazzjonali peress li, bid-dispo?izzjonijiet ikkontestati li jirrigwarda t-traspo?izzjoni tas-Sitt Direttiva, il-le?i?latur nazzjonali, filwaqt li ?a debitament inkunsiderazzjoni l-prin?ipju ta' trattament ugwali, xtaq iqieg?ed l-impri?i ta' kostruzzjoni li je?er?itaw, fil-mar?ni tal-attività ta' kostruzzjoni tag?hom, attitivà e?enti ta' bejg? ta' beni immobbli, fl?istess sitwazzjoni b?al dawk li ji?viluppaw il-proprjetà immobbli li, fid?dawl tan-natura e?enti ta' din id-direttiva, ma jistg?ux inaqqsu t-taxxa fuq il-valur mi?jud imposta fuq is-servizzi ta' kostruzzjoni pprovduti minn impri?i terzi li huma kienu impjegaw, u dan sabiex ji?u evitati distorsjonijiet ta' kompetizzjoni fis-suq intern.

(ara l-punti 41-43, 46, 47 u d-dispo?ittiv 2)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba' Awla)

29 ta' Ottubru 2009 (*)

"Sitt Direttiva tal-VAT – Artikolu 19(2) – Tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa – Persuna taxxabbli m?allta – O??etti u servizzi u?ati kemm g?al attivitajiet taxxabbli kif ukoll g?al attivitajiet e?enti – Kalkolu tal-proporzjon imnaqqas – Kun?ett ta' 'transazzjoni in?identali g?al beni immobbli' – Kunsinni lilha nnifisha – Prin?ipju ta' newtralità fiskali"

Fil-Kaw?a C?174/08,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Østre Landsret (id-Danimarka), permezz ta' de?i?joni tas-17 ta' April 2008, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-28 ta' April 2008, fil-pro?edura

NCC Construction Danmark A/S

vs

Skatteministeriet,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba' Awla),

komposta minn K. Lenaerts, President tat-Tielet Awla, b?ala President tar-Raba' Awla, R. Silva de Lapuerta, E. Juhász, G. Arestis u J. Malenovský (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: Y. Bot,

Re?istratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-23 ta' April 2009,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al NCC Construction Danmark A/S, minn B. Møll Pederson, advokat,

– g?all-Gvern Dani?, minn B. Weis Fogh, b?ala a?ent, assistita minn D. Auken, advokat,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn D. Triantafyllou u S. Schønberg, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat-18 ta' ?unju 2009,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 19(2) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), kif ukoll il-portata tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali fir-rigward ta' taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?.

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn il-kumpannija NCC Construction Danmark A/S (iktar 'il quddiem "NCC") u l-iSkatteministeriet (Ministeru tat-Taxxa u s-Sisa), dwar tad-dritt g?al tnaqqis parzjali tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-"VAT") li NCC setg?et titlob fir-rigward tal-ispejje? ?enerali tag?ha.

Il-kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni Komunitarja

3 L-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li 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 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva jipprovdi s-segwenti:

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

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

5 L-Artikolu 6(3) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li:

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

6 L-Artikolu 17(2)(a) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li, sakemm l-o??etti u s-servizzi huma u?ati g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tieg?u, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex t?allas, il-VAT dovuta jew im?allsa fir-rigward ta' o??etti jew servizzi pprovduti jew li g?andhom ikunu pprovduti lilu minn persuna taxxabbli o?ra.

7 Mill-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva jirri?ulta li, fir-rigward ta' o??etti u servizzi li g?andhom ikunu u?ati minn persuna taxxabbli kemm g?al tran?azzjonijiet koperti mill-paragrafi 2 u 3, fir-rigward ta' liema t-taxxa fuq il-valur mi?jud titnaqqas, u g?al tran?azzjonijiet fir-rigward ta' liema 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 mal-Artikolu 19, g?at-tran?azzjonijiet kollha mwettqa minn persuna taxxabbli.

8 L-Artikolu 19(1) u (2) tas-Sitt Direttiva jipprovdi s-segwenti:

"Kalkulazzjoni [Kalkolu] tal-proporzjon imnaqqas

1. Il-proporzjon imnaqqas ta?t l-ewwel sub-paragrafu ta' l-Artikolu 17(5) g?andu jkun mag?mul minn frazzjoni li jkollha:

– b?ala numeratur, l-ammont totali, esklussiv mi[ll]-[VAT], ta[d]-[d?ul mill-] bejg? [g?al] kull sena attribwit g?at-transazzjonijet li fuqhom i[l]-[VAT] titnaqqas ta?t l-Artikolu 17(2) u (3),

– b?ala denominatur, l-ammont totali, esklussiv [mill]-[VAT], ta[d]-[d?ul mill-] bejg? [g?al] kull sena attribwit lit-transazzjonijiet inklu?i fin-numeratur u lit-transazzjonijiet fir-rigward ta' li[ema] [l]-[VAT] mhux imnaqq[sa]. [...]

Il-proporzjon g?andu jkun stabbilit fuq ba?i annwali, iffissat b?ala persenta?? u mag?mul figura s?i?a li ma te??edix il-numru li jmiss.

2. Permezz ta' deroga minn disposizzjonijiet ta' paragrafu 1, g?andhom ikunu esklu?i mill-kalkulazzjoni [kalkolu] tal-proporzjon imnaqqas, l-ammonti ta[d]-[d?ul mill-]bejg? attribwiti lill-provvisti ta' o??etti kapitali u?ati mill-persuna taxxabbli g?all-skopijiet tan-negozju [tag?ha]. Ammonti ta' [d?ul mill-] bejg? attribwiti g?all-transazzjonijet spe?ifikati fl-Artikolu 13 B (d), sa kemm dawn huma transazzjonijiet in?identali, u g?all-beni immobbli in?identali u g?al transazzjonijiet finanzjarji g?andhom ukoll ikunu esklu?i. [...]"

9 Skont id-dispo?izzjoni tran?itorja stabbilta fl-Artikolu 28(3)(b) tas-Sitt Direttiva, l-Istati Membri jistg?u, matul il-perijodu tran?itorju msemmi fil-paragrafu 4 ta' dan l-artikolu, ikomplu je?entaw l-attivitajiet stabbiliti fl-Anness F tal-imsemmija direttiva. Dan l-Anness F jinkludi, fil-punt 16 tieg?u, il-fra?i s-segwenti: "[p]rovvisti ta' dawk il-bini u l-art deskritti fl-Artikolu 4(3)".

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

10 Il-li?i dwar il-VAT (momsloven) tittrasponi s-Sitt Direttiva.

11 G?al dak li jirrigwarda s-servizzi interni tal-impri?a l-Artikolu 6(1) tal-Li?i fuq il-VAT (momsloven) jipprovdi li l-VAT hija dovuta minn persuni taxxabbli li jwettqu attivitajiet ta' kostruzzjoni li, f'isimhom stess u fuq il-proprjetà tag?hom, jibnu immobbli biex ibig?uhom, filwaqt li l-Artikolu 6(2) ta' din il-li?i jipprovdi li, g?al dak li jirrigwarda l-immobbli li g?alihom hija dovuta l-VAT skont il-paragrafu 1, ix-xog?lijiet u l-materjal u?at g?al dan l-iskop huma ekwivalenti g?al servizzi bi ?las u, g?aldaqstant, servizzi taxxabbli.

12 L-Artikolu 13(1)(9) tal-Li?i dwar il-VAT je?enta l-provvista ta' immobbli.

13 G?al dak li jirrigwarda d-dritt g?al tnaqqis, l-Artikolu 37 tal-Li?i fuq il-VAT jipprovdi li "l-impri?i rre?istrati g?all-finijiet tal-VAT jistg?u, fil-kalkolu tat-taxxa tal-input dovuta, inaqqsu t-taxxa m?allsa fuq l-akkwisti ta' o??etti u ta' servizzi li huma u?ati esklu?ivament g?at-trasferimenti tal-impri?a li mhumiex e?enti skont l-Artikolu 13".

14 Fir-rigward tal-akkwisti intizi g?al u?u m?allat, l-Artikolu 38 tal-Li?i fuq il-VAT tipprovdi li "g?all-o??etti u s-servizzi li impri?a re?istrata kemm g?al skopijiet li jag?tuha dritt g?al tnaqqis skont l-Artikolu 37 kif ukoll g?al skopijiet o?ra, it-tnaqqis jista' jsir g?al dik il-parti tat-taxxa li tkun proporzjonali mad-d?ul mill-bejg? li jikkorrispondi g?all-parti tal-attività su??etta g?ar-re?istrazzjoni. Fil-kalkolu tad-d?ul mill-bejg?, ma jitqiesx l-ammont tad-d?ul mill-bejg? attribwit g?all-provvisti ta' o??etti kapitali li jkunu ntu?aw fl-impri?a […] Barra minn hekk huma esklu?i l-ammonti ta' d?ul mill-bejg? li jirreferu g?al tran?azzjonijiet in?identali g?al beni immobbli […]".

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

15 NCC hija kumpannija li topera fis-settur tal-bini, b'mod partikolari b?ala kuntrattur. Hija twettaq xog?lijiet ta' kostruzzjoni, li jinkludu b'mod partikolari attivitajiet ta' in?inerija , ta' ppjanar, ta' konsulenza u x-xog?ol ta' bini, fis-settur tal-in?inerijia ?ivili, kemm f'isem terzi kif ukoll f'isimha stess.

16 Il-bejg? ta' immobbli li hija tibni f'isimha stess ma jikkostitwixxix l-attività prin?ipali tar-rikorrenti, i?da attività distinta mill-attività tag?ha ta' kostruzzjoni su??etta g?all-VAT.

17 Il-Li?i Dani?a dwar il-VAT li te?enta l-bejg? ta' immobbli mwettqa f'isimha stess mill-VAT, NCC kellha l-obbligu, b?ala persuna taxxabbli m?allta, li tikkalkola proporzjon sabiex tiddetermina l-ammont li fuqu kellha dritt g?al tnaqqis parzjali tal-VAT li hija setg?et titlob fuq l-ispejje? komuni g?a?-?ew? attivitajiet tag?ha (spejje? ?enerali).

18 Fil-kuntest ta' dan il-kalkolu, NCC ma ?aditx inkunsiderazzjoni d-d?ul mill-bejg? li jirri?ulta mill-bejg? ta' beni immobbli mibnija f'isimha stess. Fil-fatt, hija tqis li din l-attività ta' bejg? ta' beni immobbli g?andha titqies b?ala "transazzjoni in?identali g?al beni immobbli" fis-sens tat-tieni sentenza tal-Artikolu 19(2) tas-Sitt Direttiva.

19 Peress li l-awtoritajiet fiskali Dani?i biddlu l-prattiki tag?hom mill-1 ta' April 2002, huma kkunsidraw li l-attività ta' bejg? ta' beni immobbli mwettqa minn impri?a ta' kostruzzjoni ma tistax titqies b?ala "transazzjoni in?identali g?al beni immobbli". Minn dan isegwi li, g?all-kumpannija, l-VAT input imposta fuq l-ispejje? komuni tag?ha kienet sadanittant imnaqqsa biss parzjalment.

20 NCC, li kellha l-intenzjoni li tibbenefika mit-tnaqqis totali tal-VAT relatat mal-ispejje? komuni tag?ha, ikkontestat il-po?izzjoni tal-iSkatteministeriet.

21 F'dawn i?-?irkustanzi, l-Østre Landsret idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) Il-kun?ett ta' "transazzjonijiet in?identali g?al beni immobbli" li jinsab fit-tieni sentenza tal-Artikolu 19(2) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, g?andu ji?i interpretat fis-sens li huwa japplika g?all-attivitajiet ta' impri?i ta' kostruzzjoni su??etti g?all-VAT, li huma konnessi mal-bejg? sussegwenti ta' immobbli mibnija mill-impri?a ta' kostruzzjoni f'isimha stess, b?ala attività kompletament su??etta g?all-VAT bil-g?an finali ta' bejg? sussegwenti?

2. Ir-risposta g?all-ewwel domanda tiddependi sa liema punt l-attivitajiet ta' bejg?, ikkunsidrati

separatament, jimplikaw u?u ta' o??etti u ta' servizzi li g?alihom hija dovuta l-VAT?

3. Hija kompatibbli mal-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT g?al kumpannija ta' kostruzzjoni li, skont il-li?i fis-se?? tal-Istat Membru inkwistjoni – skont id-dispo?izzjoni flimkien tal-Artikoli 5(7) u 6(3) tas-Sitt Direttiva tal-VAT – g?andha t?allas il-VAT fuq il-provvista interna g?all-kostruzzjoni ta' beni immobbli f'isimha stess bil-g?an ta' bejg? sussegwenti, li jkollha biss dritt parzjali li tnaqqas il-VAT g?all-ispejje? ?enerali li jirri?ultaw mill-attività ta' kostruzzjoni, peress li l-bejg? sussegwenti tal-immobbli huwa, skont il-Li?i tal-VAT tal-Istat Membru, e?enti mill-VAT abba?i tal-qari flimkien tal-Artikolu 28(3)(b) u l-punt 16 tal-Anness F tal-istess direttiva?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel u t-tieni domandi

22 Permezz ta' dawn l-ewwel ?ew? domandi, li g?andhom ji?i e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, minn na?a, jekk l-Artikolu 19(2) tas-Sitt Direttiva g?andux ji?i intepretat fis-sens li l-bejg?, minn impri?a ta' kostruzzjoni, ta' immobbli mibnija fl-isimha stess, jistax ji?i kklassifikat b?ala "transazzjoni in?identali g?al beni immobbli" fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni u, min-na?a l-o?ra, jekk, fil-kuntest ta' din il-klassifika, g?andux, f'dan il-ka?, ji?i evalwat sa liema punt l-imsemmija attività, ikkunsidrata separatament, timplikax u?u ta' o??etti u ta' servizzi li g?alihom hija dovuta l-VAT.

23 Preliminarjament, g?andu ji?i mfakkar li, g?ad-determinazzjoni tal-portata ta' dispo?izzjoni tad-dritt Komunitarju, g?andhom jitqiesu fl-istess ?in it-termini, il-kuntest u l-g?anijiet tag?ha (sentenzi tal-15 ta' Ottubru 1992, Tenuta il Bosco, C-162/91, ?abra p. I-5279, punt 11; tas-16 ta' Jannar 2003, Maierhofer, C-315/00, ?abra p. I-563, punt 27, u tat-8 ta' Di?embru 2005, Jyske Finans, C-280/04, ?abra p. I-10683, punt 34).

24 Barra minn hekk, mir-rekwi?iti kemm tal-applikazzjoni uniformi tad-dritt Komunitarju kif ukoll tal-prin?ipju tat-trattament ugwali jirri?ulta li l-kliem ta' dispo?izzjoni tad-dritt Komunitarju, li ma jinkludu referenza espli?itu g?al-li?i tal-Istati Membri sabiex ji?i stabbiliet is-sens u l-portata tag?ha, g?andhom normalment jing?ataw, fil-Komunità kollha, interpretazzjoni awtonoma u uniformi (ara f'dan is-sens, partikolarment, is-sentenzi tal-15 ta' Lulju 2004, Harbs, C?321/02, ?abra p. I?7101, punt 28, u tat-18 ta' Ottubru 2007, Österreichischer Rundfunk, C?195/06, ?abra p. I-8817, punt 24).

25 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat li l-Artikolu 19(2) tas-Sitt Direttiva ma jinkludi ebda referenza espli?ita g?al-li?i tal-Istati Membri sabiex ji?i stabbiliet fis-sens u l-portata tieg?u, u li l-kliem tieg?u ma jippermettux, minnhom infushom, li ji?i kkunsidrat, b'?ertezza, li dan jipprevedi attività b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

26 F'dawn i?-?irkustanzi, g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni l-kuntest u l-g?anijiet ta' din id-dispo?izzjoni.

27 L-ewwel nett, fir-rigward tal-kuntest tieg?u, g?andu ji?i mfakkar li l-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva jag?mel parti mit-Titolu XI tag?ha, li jittratta s-sistema ta' tnaqqis. Id-dritt g?al tnaqqis, previst fl-Artikolu 17(2) tal-imsemmija direttiva, li japplika fir-rigward ta' taxxa tal-input kienet imposta fuq l-o??etti u s-servizzi u?ati mill-persuna taxxabbli g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha, g?andu l-g?an li je?les kompletament lill-persuna taxxabbli mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fl-ambitu tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tag?ha. Min?abba f'hekk, is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi n-newtralità s?i?a fir-rigward tat-taxxa dovuta fuq l-attivitajiet ekonomi?i kollha, sakemm l-istess attivitajiet ikunu, b?ala regola ?enerali, huma stess su??etti g?all-VAT (ara f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenza tat-8 ta' Frar 2007, Investrand,

C?435/05, ?abra p. I?1315, punt 22 u l-?urisprudenza ??itata).

28 Meta l-persuna taxxabbli twettaq kemm tran?azzjonijiet taxxabbli li jag?tu dritt g?al tnaqqis kif ukoll g?al tran?azzjonijiet e?enti li ma jag?tux dan id-dritt, l-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li t-tnaqqis huwa permess biss g?al dik il-parti tal-VAT li hija proporzjonali g?all-ammont tat-tran?azzjonijiet taxxabbli. Dan il-proporzjon huwa kkalkolat skont ir-regoli dettaljati ddefiniti fl-Artikolu 19 ta' direttiva.

29 Filwaqt li l-Artikolu 19(1) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li l-proporzjon ta' tnaqqis jirri?ulta minn frazzjoni li jkollha, b?ala numeratur, l-ammont tad-d?ul mill-bejg? attribwit g?al tran?azzjonijiet taxxabbli u, b?ala denominatur, l-ammont tad-d?ul mill-bejg? kollu mi?jud, meta jkun il-ka?, b'?erti sussidji, l-istess Artikolu(2) jipprovdi, permezz ta' deroga, li g?andhom ji?u esklu?i, partikolarment, l-ammont tad-d?ul mill-bejg? attribwit lil "transazzjonijiet in?identali g?al beni immobbli". Madankollu, is-Sitt Direttiva ma tinkludi l-ebda definizzjoni ta' dan il-kun?ett ta' "transazzjoni in?identali g?al beni immobbli".

30 Fir-rigward, sussegwentement, l-g?an tal-imsemmi Artikolu 19(2) jo?ro? mid-dikjarazzjoni tal-motivi li tinsab mal-proposta tas-Sitt Direttiva, ippre?entata mill-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej lill-Kunsill tal-Komunitajiet Ewropej fid-29 ta' ?unju 1973 (ara l-*Bullettin tal-Komunitajiet Ewropej*, Suppliment 11/73, p. 20). Skont din id-dikjarazzjoni, "[l]-elementi previsti f'dan il-paragrafu g?andhom ji?u esklu?i mill-kalkolu tal-proporzjon sabiex ji?i evitat li dawn ikunu jistg?u jiffalsifikaw is-sinjifikat reali tal-proporzjon sa fejn dawn l-elementi ma jirriflettux l-attività professjonali tal-persuna taxxabbli. Dan ikun il-ka? meta jinbieg?u o??etti kapitali u jsiru tran?azzjonijiet marbuta ma' beni immobbli jew finanzjarji li huma relatati biss b'mod in?identali, ji?ifieri li g?andhom biss importanza sekondarja jew in?identali meta mqabbla mad-d?ul mill-bejg? globali tal-impri?a. Barra minn hekk, dawn it-tran?azzjonijiet huma esklu?i biss meta ma jkunux jag?mlu parti mill-attività professjonali abitwali tal-persuna taxxabbli".

31 F'dan ir-rigward, kif jirri?ulta mill-?urrisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li tibba?a ru?ha fuq l-imsemmi g?an, attività ekonomika ma tistax ti?i kklassifikata b?ala "in?identali", fis-sens tal-Artikolu 19(2) tas-Sitt Direttiva, jekk hija tikkostitwixxi estensjoni diretta, permamenti u ne?essarja tal-attività taxxabbli tal-impri?a (sentenza tal-11 ta' Lulju 1996, Régie dauphinoise, C?306/94, ?abra p. I?3695, punt 22) jew jekk hija timplika u?u sinjifikattiv ta' o??etti u ta' servizzi li g?alihom hija dovuta l-VAT (sentenza tad-29 ta' April 2004, EDM, C?77/01, ?abra p. I?4295, punt 76).

32 G?aldaqstant il-Qorti tal-?ustizzja g?andha tirrispondi g?ad-domanda mag?mula mill-qorti tar-rinviju fid-dawl ta' din il-?urisprudenza.

33 Fir-rigward tal-osservanza tal-ewwel domanda, l-attività ta' bejg? ta' immobbli li kumpannija tibni f'isimha stess ma tistax titqies b?ala attività in?identali g?all-attività professjonali tag?ha li hija taxxabbli, li tikkonsisti fil-kostruzzjoni ta' immobbli f'isem terzi jew f'isimha stess. Fil-fatt, peress li tirri?ulta mill-istess attività ta' kostruzzjoni, hija tikkostitwixxi l-estensjoni diretta tag?ha. L-organizzazzjoni ?enerali tal-attivitajiet ta' NCC timplika li hija tippjana, mill-bidu u regolarment, b'mod permanenti, il-kostruzzjoni f'isimha stess ta' ?ertu numru ta' immobbli, irrispettivament kemm dan ikun limitat, li hija stess g?andha l-intenzjoni li tbieg? sussegwentement. L-attività ta' bejg? ta' immobbli li ssir wara ma tidhirx g?aldaqstant li hija in?identali, i?da jirri?ulta ne?essarjament minn volontà deliberata min-na?a tal-kumpannija sabiex ti?viluppa, fil-kuntest tal-attività professjonali tag?ha, attività ta' kummer?jalizzazzjoni ta' immobbli li hija bniet f'isimha stess. Hija taqa' ta?t l-g?an tal-impri?a tal-persuna taxxabbli u titwettaq bi skop kummer?jali (ara, b'analo?ija, is-sentenza EDM, i??itata iktar 'il fuq, punt 67).

34 F'dawn il-kundizzjonijiet, attività ta' bejg? ta' immobbli, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, g?andha titqies li tikkostitwixxi estensjoni diretta, permanenti u ne?essarja ta' attività

professjonali taxxabbli, ming?ajr ma jkun ne?essarju, f'dan il-ka?, li ti?i evalwata sa liema punt din l-attività, ikkunsidrata separatament, timplika u?a ta' o??etti u ta' servizzi li g?alihom hija dovuta l-VAT.

35 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?all-ewwel ?ew? domandi g?andha tkun li l-Artikolu 19(2) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li, fil-ka? ta' impri?a ta' kostruzzjoni, il-bejg? minnha ta' beni immobbli mibnija f'isimha stess, ma jistax ji?i kklassifikat b?ala "transazzjoni in?identali g?al beni immobbli" fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni, peress li din l-attività tikkostitwixxi estensjoni diretta, permanenti u ne?essarja tal-attività taxxabbli tag?ha. F'dawn i?-?irkustanzi, ma hemmx lok li ji?i evalwat, f'dan il-ka?, sa liema punt din l-attività ta' bejg?, ikkunsidrata separatament, timplika u?u ta' o??etti u ta' servizzi li g?alihom hija dovuta l-VAT.

Fuq it-tielet domanda

36 Permezz tat-tielet domanda, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, lill-Qorti tal-?ustizzja jekk huwiex konformi mal-prin?ipju ta' newtralità fiskali li impri?a ta' kostruzzjoni, li t?allas il-VAT fuq is-servizzi ta' kostruzzjoni li hija twettaq f'isimha stess (provvista g?aliha nnifisha), li tnaqqas integralment il-VAT relatat mal-ispejje? ?enerali sostnuti bit-twettiq ta' dawn is-servizzi, peress li d-d?ul mill-bejg? li jirri?ulta mill-bejg? tal-kostruzzjonijiet mibnija b'dan il-mod huwa e?enti mill-VAT.

37 NCC issostni li, jekk id-d?ul mill-bejg? li jirri?ulta mill-attivita ta' bejg? ta' beni immobbli tag?ha hija e?enti mill-VAT, l-attività ta' kostruzzjoni ta' immobbli f'isimha stess kienet intaxxata (b?ala provvisti g?aliha nnifisha u minkejja n-nuqqas, fl-ipote?i, ta' d?ul mill-bejg? korrispondenti) fuq il-ba?i tal-prezz tax-xiri tal-imsemmija attività flimkien mal-mar?ni ta' qlig? abitwali f'dan is-settur ta' attività. F'dawn i?-?irkustanzi, NCC issostni li, minkejja su??etta g?all-VAT, hija kienet im?a??da mill-possibbiltà li tikseb rimbors tal-VAT fuq o??etti u servizzi (l-ispejje? ?enerali) u?ati g?all-iskopijiet ta' tran?azzjoni taxxabbli (il-kostruzzjoni ta' beni immobbli f'isimha stess). Hija ssostni li din is-sitwazzjoni mhijiex konformi mar-rekwi?iti tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali.

38 Barra minn hekk, ir-rikorrenti ssostni li l-modalitajiet ta' traspo?izzjoni li r-Renju tad-Danimarka g?a?el sabiex jimplementa d-dispo?izzjonijiet ta' e?enzjoni stabbiliti mis-Sitt Direttiva jimplikaw li r-rikorrenti tinsab f'sitwazzjoni iktar sfavorevoli minn dik tal-impri?i ta' kostruzzjoni ta?t din id-direttiva, li tipprovdi g?al tnaqqis totali g?all-ispejje? ?enerali kollha.

39 Preliminarjament, g?andu ji?i mfakkar li l-prin?ipju ta' newtralità fiskali, li jirri?ulta mid-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva, jimplika li l-persuna taxxabbli tista' tnaqqas integralment il-VAT impost fuq l-o??etti u fuq is-servizzi akkwistati g?all-e?er?izzju tal-attivitajiet taxxabbli tag?ha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta' Marzu 2008, Nordania Finans u BG Factoring, C-98/07, ?abra I-1281, punt 19).

40 F'dan ir-rigward, g?andu li ji?i mfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali, u b'mod partikolari d-dritt g?al tnaqqis, jikkostitwixxi, b?ala parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT, prin?ipju fondamentali inerenti g?as-sistema komuni tal-VAT implementata mil-le?i?lazzjoni Komunitarja (ara s-sentenzi tal-10 ta' Lulju 2008, Sosnowska, C?25/07, ?abra. p. I-5129, punti 14 u 15, kif ukoll l-?urisprudenza ??itata, u tat-23 ta' April 2009, PARAT Automotive Cabrio, C?74/08, ?abra p. I?3459), punt 15).

41 L-imsemmi prin?ipju ta' newtralità fiskali jikkostitwixxi l-ekwivalenti, g?al dak li jirrigwarda l-VAT, tal-prin?ipju ta' trattament ugwali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' April 2008, Marks & Spencer, C?309/06, ?abra p. I?2283, punt 49 u l-?urisprudenza ??itata).

42 Madankollu, filwaqt li dan il-prin?ipju tal-a??ar g?andu, b?all-prin?ipji ?enerali l-o?ra tad-dritt

Komunitarju, natura kostituzzjonali, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali je?tie? redazzjoni le?i?lattiva li fuq livell Komunitarju tista' ssir biss permezz ta' att tad-dritt Komunitarju sekondarju (ara, b'analo?ija, fir-rigward tal-protezzjoni ta' azzjonisti b'minoranza, is-sentenza tal-15 ta' Ottubru 2009, C?101/08, Audiolux *et*, ?abra p. I?0000, punt 63).

43 Il-prin?ipju ta' newtralità fiskali jista', konsegwentement, ikun is-su??ett, f'att le?i?lattiv b?al dan, ta' pre?i?jonijiet, b?al dawk, trasposti fid-dritt Dani?, li jirri?ultaw mill-applikazzjoni flimkien tal-Artikolu 19(1) u tal-Artikolu 28(3)(b) tas-Sitt Direttiva, kif ukoll tal-punt 16 tal-Anness F ta' din id-direttiva, li jipprovdu li l-persuna taxxabbli li te?er?ita kemm attivitajiet taxxabbli kif ukoll attivitajiet e?enti ta' bejg? ta' beni immobbli ma tistax tnaqqas integralment il-VAT imposta fuq l-ispejje? ?enerali tag?ha.

44 G?andu ji?i enfasizzat li l-prin?ipju ?enerali ta' trattament ugwali, li l-prin?ipju ta' newtralità fiskali huma espressjoni partikolari tieg?u fil-livell tad-dritt Komunitarju sekondarju u fis-settur partikolari tal-fiskalità, je?i?i li sitwazzjonijiet paragunabbli ma ji?ux trattati b'mod differenti, g?all-inqas sakemm trattament differenzjat ma jkunx o??ettivament i??ustifikat (sentenza Marks & Spencer, i??itata iktar 'il fuq, punt 51 u l-?urisprudenza ??itata). B'mod partikolari, je?tie? li l-kategoriji ta' operaturi ekonomi?i differenti li jkunu f'sitwazzjonijiet paragunabbli ji?u trattati b'mod identiku sabiex ti?i evitata kwalunkwe distorsjoni tal-kompetizzjoni fis-suq intern, skont id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 3(1)(g) KE.

45 Meta ttrasponew id-dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva, l-Istati Membru kienu obbligati li jie?u inkunsiderazzjoni l-prin?ipju ta' trattament ugwali, b?all-prin?ipji ?enerali l-o?ra tad-dritt Komunitarju li, billi g?andhom valur kostituzzjonali, jimponu fuqhom meta huwa ja?ixxu fl-ambitu tad-dritt Komunitarju (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-18 ta' Mejju 2000, Rombi u Arkopharma, C?107/97, ?abra p. I?3367, punt 65, kif ukoll tat-8 ta' ?unju 2000, Schloßstrasse, C?396/98, ?abra p. I?4279, punt 44).

46 Kif jirri?ulta mill-osservazzjonijiet bil-miktub tal-gvern Dani?, bid-dispo?izzjonijiet ikkontestati li jirrigwarda t-traspo?izzjoni tas-Sitt Direttiva, il-le?i?latur Dani?, filwaqt li ?a debitament inkunsiderazzjoni l-prin?ipju ta' trattament ugwali, xtaq iqieg?ed l-impri?i ta' kostruzzjoni li, b?al NCC, je?er?itaw, fil-mar?ni tal-attività ta' kostruzzjoni tag?hom, attitivà e?enti ta' bejg? ta' beni immobbli, fl-istess sitwazzjoni b?al dawk li ji?viluppaw il-proprjetà immobbli li, fid-dawl tan-natura e?enti ta' din id-direttiva, ma jistg?ux inaqqsu l-VAT imposta fuq is-servizzi ta' kostruzzjoni pprovduti minn impri?i terzi li huma kienu impjegaw, u dan sabiex ji?u evitati distorsjonijiet ta' kompetizzjoni fis-suq intern. F'dan i?-?irkustanzi, il-prin?ipju ta' newtralità ma jistax ji?i invokat b'mod xieraq sabiex jipprekludi l-applikazzjoni tad-dispo?izzjoni trasposti b'dan il-mod.

47 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta tat-tielet domanda g?andha tkun li l-prin?ipju ta' newtralità fiskali ma jistax jipprekludi lil impri?a ta' kostruzzjoni, li t?allas il-VAT fuq servizzi ta' kostruzzjoni li hija twettaq f'isimha stess (provvista g?aliha nnifisha), li ma tnaqqasx integralment il-VAT fuq l-ispejje? ?enerali sostnuti mit-twettiq ta' dawn is-servizzi, peress li d-d?ul mill-bejg? li jirri?ulta mill-bejg? tal-kostruzzjoni mwettqa b'dan il-mod huma e?enti mill-VAT.

Fuq l-ispejje?

48 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 jistg?ux jit?allsu lura.

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

1) **L-Artikolu 19(2) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima, g?andu ji?i interpretat fis-sens, fil-ka? ta' impri?a ta' kostruzzjoni , il-bejg? minnha ta' beni immobbli mibnija f'isimha stess, ma jistax ji?i kklassifikat b?ala "transazzjoni in?identali g?al beni immobbli" fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni, peress li din l-attività tikkostitwixxi estensjoni diretta, permanenti u ne?essarja tal-attività taxxabbli tag?ha. F'dawn i?-?irkustanzi, mhemmx lok li ji?i evalwat sa liema punt din l-attività ta' bejg?, ikkunsidrata separatament, timplika u?u ta' o??etti u ta' servizzi li g?alihom hija dovuta l-VAT.**

2) **Il-prin?ipju ta' newtralità fiskali ma jistax jipprekludi lil impri?a ta' kostruzzjoni, li t?allas il-VAT fuq servizzi ta' kostruzzjoni li hija twettaq f'isimha stess (provvista g?aliha nnifisha), li ma tnaqqasx integralment il-VAT fuq l-ispejje? ?enerali sostnuti mit-twettiq ta' dawn is-servizzi, peress li d-d?ul mill-bejg? li jirri?ulta mill-bejg? tal-kostruzzjoni mwettqa b'dan il-mod huma e?enti mill-VAT.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: id-Dani?.