

62010CJ0280

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

1 ta' Marzu 2012 (*)

“VAT — Direttiva 2006/112/KE — Artikoli 9, 168, 169 u 178 — Tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa g?al tran?azzjonijiet li jsiru bil-g?an tat-twettiq ta' pro?ett ta' attività ekonomika — Xiri ta' art mis-so?ji ta' kumpannija — Fatturi ma?ru?a qabel ir-re?istrazzjoni tal-kumpannija li titlob it-tnaqqis”

Fil-Kaw?a C-280/10,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 KE, imressqa min-Naczelny S?d Administracyjny (il-Polonja) permezz ta' de?i?joni tal-31 ta' Marzu 2010, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl-4 ta' ?unju 2010, fil-pro?edura

Polski Trawertyn, spó?ka jawna

vs

Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu,

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

komposta minn A. Tizzano, President tal-Awla, A. Borg Barthet, M. Ileši?, J.-J. Kasel (Relatur) u M. Berger, Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Cruz Villalón,

Re?istratur: K. Malacek, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-22 ta' ?unju 2011,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

—

g?al Polski Trawertyn spó?ka jawna, minn M. Pawlik, konsulent fiskali,

—

g?all-Gvern Pollakk, minn M. Szpunar kif ukoll minn K. Rokicka, A. Gaw?owska u A. Kramarczyk, b?ala a?enti,

—

g?all-Gvern ?ermani?, minn C. Blaschke, b?ala a?ent,

—

g?all-Gvern Elleniku, minn K. Paraskevopoulou, Z. Chatzipavlou u M. Michelogiannaki, b?ala a?enti,

—
għall-Gvern Franġiż, minn J.-S. Pilczer, b'ala aġent,
—

għall-Kummissjoni Ewropea, minn D. Triantafyllou u K. Herrmann, b'ala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-15 ta' Settembru 2011,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1

It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 9, 168 u 169 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1).

2

Din it-talba għet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Polski Trawertyn spółka jawna (iktar 'il quddiem "Polski Trawertyn"), soġġet f'isem kollettiv, kif ukoll is-soġġi tagħha P. Granatowicz u M. Wsiewicz (iktar 'il quddiem is-"soġġi"), u d-Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu (direttur tal-Kamra tat-taxxa ta' Poznań) rigward it-tnaqqis mit-taxxa [tal-input] fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") [iktar 'il quddiem talba tal-input fuq il-valur miżjud] imqallsa fuq qerti tranżazzjonijiet li twettqu qabel ir-reżistrazzjoni tal-kumpannija fir-Reġistru tal-Kummerċ.

Il-kuntest ġuridiku

Id-Direttiva 2006/112

3

L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

"Persuna taxxabbli għandha tisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta' produttori, kummerġanti jew persuni li jagħtu servizzi, inklużi attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, għandhom jitqiesu b'ala 'attività ekonomika'. L-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' d'ul minnha fuq bażi kontinwa għandha b'mod partikolari titqies b'ala attività ekonomika."

4

L-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi, b'mod partikolari:

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mill-VAT li għandha tallas dan li qiegħed:

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;

[...]"

5

L-Artikolu 169 tad-Direttiva 2006/112/ jipprovdi:

"Minbarra t-tnaqqis msemmi fl-Artikolu 168, il-persuna taxxabli g?andha tkun intitolata li tnaqqas l-VAT imsemmija hemmhekk, safejn il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?al finijiet ta' dan li ?ej:

a)

transazzjonijiet li g?andhom x'jaqsmu ma' l-attivitajiet msemmin fit-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 9(1), li twettqu barra mill-Istat Membru li fih dik it-taxxa hi dovuta jew im?allsa, li fir-rigward tieg?u il-VAT tista' titnaqqas jekk dawn twettqu f'dak l-Istat Membru;

b)

transazzjonijiet li huma e?enti skond l-Artikoli 138 jew 142, l-Artikolu 144, l-Artikoli 146 sa 149, l-Artikoli 151, 152, 153 jew 156, l-Artikolu 157(1)(b), l-Artikoli 158 sa 161 jew l-Artikolu 164;

?)

transazzjonijiet li huma e?enti skond il-punti (a) sa (f) ta' l-Artikolu 135(1), fejn il-konsumatur ikun stabbilit barra mill-Komunità jew fejn dawh it-transazzjonijiet ikunu relatati direttament mal-merkanzija li ser tkun esportata barra mill-Komunità."

6

L-Artikolu 178(a) tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

"Biex te?er?ita d-dritt ta' tnaqqis, persuna taxxabli g?andha tissodisfa l-kondizzjonijiet li ?ejjin:

a)

g?all-finijiet ta' tnaqqis skond l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, hi g?andha jkollha fattura im?ejjija skond l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238, 239 u 240".

7

Skont l-Artikolu 213(1) tad-Direttiva 2006/112:

"Kull persuna taxxabli g?andha tiddikjara meta tibda, tbiddel jew twaqqaf l-attività tag?ha b?ala persuna taxxabli.

L-Istati Membri g?andhom jippermettu, u jistg?u je?tie?u, li d-dikjarazzjoni ssir b'mezzi elettronici, skond kondizzjonijiet li jistabbilixxu."

8

L-Artikolu 220 tad-Direttva 2006/112 jipprovdi:

“Kull persuna taxxabbli għandha tiġura li, fir-rigward ta' dak li jiej, tinjara fattura, jew hi nnifisha jew mill-konsumatur tagħha jew, f'isimha u għan-nom tagħha, minn parti terza:

1)

provvisi ta' merkanzija jew servizzi li hi tkun għamlet lil persuna taxxabbli oħra jew lil persuna legali mhux taxxabbli;

2)

provvisi ta' merkanzija kif imsemmija fl-Artikolu;

3)

provvisi ta' merkanzija mwettqa skond il-kondizzjonijiet speċifikati fl-Artikolu 138;

4)

kwalunkwe jlas fuq kont magħmul lilha qabel ma titwettaq waħda mill-provvisi ta' merkanzija msemmija fil-punti (1), (2) u (3);

5)

kwalunkwe jlas fuq kont magħmul lilha minn persuna taxxabbli oħra jew persuna legali mhux taxxabbli qabel ma tkun tlestiet il-provvista ta' servizzi.”

9

L-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi, b'mod partikolari:

“Mingħajr preżudizzju għad-disposizzjonijiet partikolari stabbiliti f'din id-Direttiva, dawn id-dettalji li jejjin biss huma meħtieġa għall-finijiet ta' VAT fuq fatturi maħruġa skond l-Artikoli 220 u 221:

1)

id-data tal-maħruġ;

[...]

4)

in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tal-konsumatur, kif imsemmi fl-Artikolu 214, li ta'tu l-konsumatur irjewa provvista ta' merkanzija jew servizzi li fir-rigward tagħha hu obligat li jgħallas il-VAT, jew irjewa provvista ta' merkanzija kif imsemmi fl-Artikolu 138;

5)

l-isem sħiħ u l-indirizz tal-persuna taxxabbli u tal-konsumatur;

[...]”

10

Skont l-Artikolu 237 tad-Direttiva 2006/112:

“L-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi oħrajn li jidhrulhom meħtieġa biex jiġuraw il-bir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, sofejt għall-meħtieġa ta' trattament indaqs bejn transazzjonijiet domestiċi u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jagħtux lok għal formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri.

L-għażla skond l-ewwel paragrafu ma tistax tintuża biex timponi obbligi tal-fatturazzjoni addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-Kapitolu 3.”

Il-leżijonijiet nazzjonali

11

L-Artikolu 15(1) u (2) tal-liġi tal-11 ta' Marzu 2004 dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Dz. U. n° 54, position 535), fil-verżjoni tagħha applikabbli fid-data tal-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-“liġi dwar il-VAT”) jipprovdi:

“1) Huma kkunsidrati b'ala persuni taxxabbli l-persuni iuridiċi, entitajiet li ma għandhomx personalità iuridika u l-persuni fiżiċi li jeżerċitaw, b'mod indipendenti, waħda mill-attivitajiet ekonomiċi msemmija fit-tieni paragrafu, indipendentement mill-għanijiet jew ir-riżultati ta' dik l-attività.

2) Hija kkunsidrata b'ala attività ekonomika kwalunkwe attività ta' produtturi, kummerċjant jew persuna li tipprovdi servizzi, inklużi l-attivitajiet ta' persuni li jisfruttaw ir-riżorsi naturali, il-bdiewa u dawk li jaqdu fl-agrikoltura u fil-professjonijiet, anki meta l-attività iet eżerċitata darba biss f'irkustanzi li jindikaw intenzjoni li din titwettaq ripetutament. Għandhom jitqiesu wkoll b'ala attività ekonomika l-operat ta' proprjetà materjali jew mhux materjali li huwa ta' natura permanenti sabiex jinżabu l-irrevuti.”

12

Skont l-Artikolu 86(1) tal-liġi dwar il-VAT:

“Sakemm il-beni u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tal-attivitajiet tagħha sufejti għat-taxxa, il-persuna taxxabbli, msemmija fl-Artikolu 15, għandha d-dritt li tnaqqas mill-ammont tat-taxxa li għandha tallas l-ammont tat-taxxa tal-input, sufejt għad-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 114, 119(4), 120(17) u (19), u 124.”

13

L-Artikolu 86(2) tal-liġi dwar il-VAT jipprovdi:

“Bla għasara għad-dispożizzjonijiet tal-paragrafi 3 sa 7, l-ammont tat-taxxa tal-input huwa uguali għal:

1)

is-somma tal-ammonti tal-VAT indikati fil-fatturi riċevuti minn persuna taxxabbli

a)

ix-xiri ta' oġġetti u ta' servizzi,

b)

konstatazzjoni tal-?lasijiet anti?ipati (akkonti, depo?iti, ?las bil-quddiem), jekk dawn huma marbuta ma' fatt li jo?loq it-taxxa,

c)

dak li ?ej minn mandant g?all-kunsinna ta' o?etti li huma s-su??ett ta' kuntratt ta' kummissjoni,

[...]"

14

Skont il-punt 1 tal-Artikolu 86(1) tal-li?i dwar il-VAT, id-dritt g?al tnaqqis japplika fid-dikjarazzjoni li ssir g?all-perijodu li matulu l-persuna taxxabbli r?eviet il-fattura jew id-dokument doganali.

15

L-Artikolu 106(1) tal-li?i dwar il-VAT jipprovdi:

"Il-persuni taxxabbli ??itati fl-Artikolu 15 huma obbligati li jistabbilixxu b'mod partikolari l-fatturi li jindikaw il-bejg?, id-data tal-bejg?, il-prezz tal-unità ming?ajr VAT, il-ba?i ta' stima, ir-rati u l-ammont tat-taxxa, il-prezz li g?andu jit?allas u l-informazzjoni dwar il-persuna taxxabbli u x-xerrej, su??ett g?all-paragrafi 2, 4 u 5 u tal-Artikoli 119(10), u 120(16)."

16

Skont il-punti (1) u (2) tal-Artikolu 9(1) tar-Regolament tal-Ministru tal-Finanzi, tal-25 ta' Mejju 2005, dwar ir-rimbors tat-taxxa lil ?erti persuni taxxabbli, ir-rimbors anti?ipat tat-taxxa, it-tfassil tal-fatturi, ir-regoli tal-konservazzjoni tag?hom kif ukoll il-lista tal-merkanzija u tas-servizzi li g?alhom ma tapplikax l-e?enzjoni mill-VAT (Dz. U., n° 95, po?izzjoni 798), applikabbli sal-1 ta' Di?embru 2008, il-fattura li tikkonstata l-bejg? g?andha tal-inqas ikun fiha indikazzjonijiet li jikkon?ernaw isem u kunjom jew id-denominazzjoni, eventwalment imqassra, tal-bejjieg? u tax-xerrej, kif ukoll l-indirizz tag?hom, kif ukoll in-numru ta' identifikazzjoni VAT tal-bejjieg? u tax-xerrej.

17

Fid-dritt Pollak, l-assi fissi ttrasferiti f'kumpanniji kummer?jali u ?ivili huma e?entati mill-VAT. Barra minn hekk, so?jetà f'isem kollettiv te?isti biss minn meta ti?i mni??la fir-Re?istru tal-Kummer?.

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

18

Fit-22 ta' Di?embru 2006, uffi?jali e?ekuttiv tal-qorti stabbilixxa fattura f'isem so?ji g?ax-xiri ta' beni immobbli li kien jinkludi depo?iti ta' ?ebel fil-miftu?.

19

Fis-26 ta' April 2007, is-so?ji stabbilixxew Polski Trawertyn. Fl-istess jum, nutar ?are? fattura f'isem din il-kumpannija sabiex jit?ejja l-att nutarili dwar il-kostituzzjoni tag?ha u kopji relatati.

20

Il-verifiki li saru mill-awtoritajiet kompetenti fir-rigward ta' Polski Trawertyn għall-perijodu mix-xahar ta' 2007 tas-sena 2007 wasslu lil dawn l-awtoritajiet sabiex jikkonstataw irregolaritajiet li jikkonfermaw l-ammonti ta' taxxa tal-input fuq il-valur miżjud iddikjarati. Fil-fatt, jekk konstatat li, matul ix-xahar ta' 2007, din il-kumpannija kienet iddikjarat ammont ta' taxxa tal-input fuq il-valur miżjud wisq għoli minn abba r-reżistrazzjoni, fil-kontabbiltà VAT, ta' din il-kumpannija, ta' 2007 fatturi msemmija iktar 'il fuq.

21

Fir-rigward tal-ewwel fattura, l-awtoritajiet ikkonstataw li Polski Trawertyn ma kinitx awtorizzata li tnaqqas it-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud, peress li x-xerrej tal-beni immobbli ma kinitx il-kumpannija stess, iḡda persuni fiha li, wara l-kostituzzjoni ta' din il-kumpannija fis-26 ta' April 2007, kienu 2007 u dan il-beni f'din il-kumpannija b'ala kontribuzzjoni in natura. Fir-rigward tat-tieni fattura, dawn l-awtoritajiet fiskali kkunsidraw li din ukoll ma setgħetx titnaqqas, peress li din kienet inqas qabel ma Polski Trawertyn kienet 2007 iet irreżistrata fir-Reżistru tal-Kummerċ. Peress li din irreżistrazzjoni saret fil-5 ta' 2007, il-fattura kienet saret f'isem kumpannija li ma kinitx eżistenti.

22

Peress li d-Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu, wara l-ilment imressaq minn Polski Trawertyn, ikkonferma l-pożizzjoni tal-amministrazzjoni fiskali, din il-kumpannija ressqet il-kawża quddiem il-Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu (tribunal amministrattiv ta' voivodie ta' Poznań). Peress li din il-qorti 2007 det ir-rikors, din il-kumpannija ressqet kawża fil-kassazzjoni.

23

Insostenn tal-appell tagħha, hija ssostni, b'mod partikolari, li, peress li 2007 beni patrimonjali — fil-kawża prinċipali iktar preżiżament, depożitu ta' 2007 ebel fil-miftu — kienu nixxraw għall-finijiet ta' allokazżjoni għal attività ekonomika, intenzjoni li sussegwentement 2007 iet ikkonfermata minn fatti oġġettivi, jiġifieri l-oġġen ta' impriża u r-reżistrazzjoni tagħha b'ala persuna taxxabbli, jista' ra 2007 onevolment jiġi konkluż li s-soġġi kienu aħxew b'ala persuni taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva 2006/112. Issa, skont l-Artikoli 168 u 169 ta' din id-direttiva, persuna taxxabbli għandha d-dritt li tnaqqas it-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud imqallsa għall-ispejje tal-investment imwettqa għall-finijiet tal-attivitàjiet li hija għandha l-intenzjoni li teherita.

24

In-Naczelny Sąd Administracyjny tqis li s-soluzzjoni tal-kawża pendenti quddiemha tiddependi mill-kwistjoni dwar jekk, fid-dawl tal-Artikoli 9, 168, 169, 178(a) u 226 tad-Direttiva 2006/112 u fid-dawl tal-punti ta' fatt li jikkarakterizzaw il-kawża prinċipali, Polski Trawertyn għandhi id-dritt li tnaqqas il-VAT imqallsa fir-rigward ta' xiri li sar mis-soġġi tagħha qabel ma din il-kumpannija kienet teisti b'ala persuna 2007 uridika.

25

F'dawn iż-żirkustanzi, in-Naczelny Sąd Administracyjny iddeżidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel id-domandi li 2007 ejjin lill-Qorti tal-Ġustizzja:

“1)

Soġġet [kumpannija] li, permezz tal-imsieba [tas-soġġi] futuri tagħha, ikollha spejje tal-investment qabel irreżistrazzjoni formali tagħha b'ala soġġet tad-dritt kummerċjali, u qabel ir-

re?istrazzjoni tag?ha g?all-finijiet tal-VAT, hija awtorizzata, wara r-re?istrazzjoni tag?ha b?ala so?jetà u wara r-re?istrazzjoni tag?ha g?all-finijiet tal-VAT, tinvoka dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input [taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud] im?allsa fir-rigward tal-ispejje? tal-investment li jintu?a g?al tran?azzjonijiet taxxabbli, skont l-Artikolu 9 kif ukoll l-Artikoli 168 u 169 tad-Direttiva 2006/112/KE [...]?

2)

Il-fattura tal-ispejje? tal-investment, ma?ru?a f'isem l-imsie?ba [so?ji], u mhux f'isem is-so?jetà [il-kumpannija], tipprekludi l-implementazzjoni tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT fir-rigward tal-ispejje? e? tal-investment, kif imsemmi fl-ewwel domanda?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

26

L-ewwel nett, g?andu ji?i rrilevat li, hekk kif jirri?ulta mit-trattazzjoni quddiem il-Qorti tal-?ustizzja waqt is-seduta g?at-trattazzjoni, huwa pa?ifiku li s-so?ji ma jistg?ux, skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali applikabbli fil-kaw?a prin?ipali, jinvokaw dritt g?al tnaqqis tal-VAT im?allsa fuq l-ispejje? tal-investment li huma wettqu qabel ir-re?istrazzjoni u l-identifikazzjoni ta' Polski Trawertyn g?all-finijiet tal-VAT, g?all-b?onnijiet u bil-g?an tal-attività ekonomika tag?ha, min?abba l-fatt li l-kontribuzzjoni tal-beni ta' investment inkwistjoni hija tran?azzjoni e?entata. G?andu g?alhekk ji?i kkonstatat li, f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, din il-le?i?lazzjoni nazzjonali mhux biss tippermetti lil din il-kumpannija tapplika dritt g?al tnaqqis tal-VAT im?allsa fuq il-beni ta' investment inkwistjoni, i?da tipprekludi wkoll lis-so?ji li g?amlu spejje? tal-investment li japplikaw dan id-dritt.

27

F'dawn i?-?irkustanzi, hemm lok li l-ewwel domanda tinftiehem b?ala li hija inti?a, essenzjalment, sabiex ji?i kkonstatat jekk l-Artikoli 9, 168 u 169 tad-Direttiva 2006/112 g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li huma jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li ma tippermetti la lis-so?ji ta' kumpannija u lanqas lil din il-kumpannija jinvokaw dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud im?allsa fuq spejje? tal-investment li saru, minn dawn is-so?ji, qabel ir-re?istrazzjoni u l-identifikazzjoni ta' din il-kumpannija, g?all-b?onnijiet u bil-g?an tal-attività ekonomika tag?ha.

28

Sabiex ting?ata twe?iba g?al din il-mistoqsija, l-ewwel nett g?andu jifakkar li, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, l-attivitajiet ekonomi?i msemmija fl-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1997, 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”), li essenzjalment huwa identiku g?all-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112, jistg?u jikkonsistu f'diversi atti konsekuttivi u li l-attivitajiet preparatorji, b?ax-xiri ta' mezzi ta' operat u, g?aldaqstant, ix-xiri ta' beni immobbli, g?andhom ji?u kkunsidrati b?ala li jikkostitwixxu attivitajiet ekonomi?i (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-14 ta' Frar 1985, Rompelman, 268/83, ?abra p. 655, punt 22, u tad-29 ta' Frar 1999, INZO, C-110/94, ?abra p. l-857, punt 15).

Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ukoll li l-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT fir-rigward tal-oneru fiskali tal-impri?a je?tie? li l-ewwel spejje? tal-investment li jsiru g?all-b?onnijiet u sabiex ti?i e?er?itata impri?a ji?u kkunsidrati b?ala attivitajiet ekonomi?i u li jmur kontra dan il-prin?ipju li dawn l-attivitajiet jibdew biss fil-mument meta beni immobbli ji?i effettivament operat, ji?ifieri meta jkun hemm id-d?ul taxxabbli. Kull interpretazzjoni o?ra timponi fuq l-operatur ekonomiku l-ispi?a tal-VAT fil-kuntest tal-attività ekonomika tieg?u ming?ajr ma tti? il-possibbiltà li jnaqqasha u tag?mel distinzjoni arbitrarja bejn l-ispejje? tal-investment li jsiru qabel u matul l-operat effettiv ta' beni immobbli (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq, Rompelman, punt 23, u INZO, punt 16).

Il-Qorti tal-?ustizzja ??id ma' dan li kull min iwettaq tali atti ta' investment marbuta fil-qrib u ne?essarji g?all-operat futur ta' beni immobbli g?andu ji?i kkunsidrat b?ala persuna taxxabbli fis-sens tas-Sitt Direttiva (ara s-sentenza Rompelman, i??itata iktar 'il fuq, punt 23).

Isegwi li, f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li hija kkaratterizzata mill-fatt li s-so?ji ta' kumpannija, qabel ir-re?istrazzjoni u l-identifikazzjoni ta' din il-kumpannija g?all-finijiet tal-VAT, ikunu wettqu investimenti ne?essarji g?all-operat futur tal-beni immobbli mill-kumpannija tag?hom, dawn is-so?ji jistg?u ji?u kkunsidrati b?ala persuni taxxabbli g?all-b?onnijiet tal-VAT u g?alhekk, b?ala prin?ipju, huma awtorizzati sabiex jinvokaw dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud im?allsa.

G?alhekk, i?-?irkustanza li l-kontribuzzjoni ta' beni immobbli lejn kumpannija, mis-so?ji tag?ha, hija tran?azzjoni e?entata mill-VAT u l-fatt li dawn is-so?ji ma j?allsux il-VAT waqt din it-tran?azzjoni, ma jistax ikollu b?ala konsegwenza li dawn ji?u imposti li j?allsu l-ispi?a tal-VAT fil-kuntest tal-attività ekonomika tag?hom ming?ajr ma ting?atalhom il-possibbiltà li jnaqqsu jew li jiksbu rimbors g?aliha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Rompelman, i??itata iktar 'il fuq, punt 23).

Fit-tieni lok, g?andu ji?i rrilevat li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li, skont il-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT, persuna taxxabbli, li l-g?an prin?ipali tag?ha huwa li tipprepara l-attività ekonomika ta' persuna taxxabbli o?ra u li ma tkun wettqet ebda tran?azzjoni taxxabbli, tista' tapplika dritt g?al tnaqqis fir-rigward tat-tran?azzjonijiet taxxabbli mwettqa mit-tieni persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta' April 2004, Faxworld, C-137/02, ?abra p. I-5547, punti 41 u 42). Din l-interpretazzjoni tas-Sitt Direttiva kienet dwar ix-xenarju fejn il-VAT li l-ewwel persuna taxxabbli xtaqet tnaqqas kienet relatata mas-servizzi miksuba minnha sabiex twettaq tran?azzjonijiet taxxabbli ma?suba mit-tieni persuna taxxabbli.

?ertament, kif irrileva l-Avukat ?enerali fil-punti 46 sa 49 tal-konklu?jonijiet tieg?u, il-kuntest fattwali u le?i?lattiv tal-kaw?a li hija l-ori?ini tar-rinviju g?al de?i?joni preliminari li ta lok g?as-sentenza Faxworld, i??itata iktar 'il fuq, kien differenti minn dak tal-kaw?a li hija l-ba?i ta'dan ir-rinviju g?al de?i?joni preliminari. Madankollu, ir-ra?unijiet li huma l-ba?i tal-interpretazzjoni applikata mill-Qorti tal-?ustizzja f'dan il-kaw?a jibqg?u validi fi?-?irkustanzi b?al dawk li jkkaratterizzaw il-kaw?a

prin?pali.

35

G?andu g?alhekk ji?i konkluzjoni, sa fejn, skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali, is-so?ji, filwaqt li huma jistg?u ji?u kkunsidrati b?ala persuni taxxabbli g?al ra?unijiet tal-VAT, ma jistg?u bl-ebda mod jibba?aw ru?hom fuq tran?azzjonijiet taxxabbli mwettqa minn Polski Trawertyn sabiex jevitaw l-ispi?a tal-VAT marbuta mat-tran?azzjonijiet ta' investment li saru g?all-b?onnijiet u bil-g?an tal-attività ta' din il-kumpanija, din tal-a??ar g?andha, sabiex tkun tista' tiggarrantixxi n-newtralità tal-oneru fiskali, titqieg?ed f'po?izzjoni li tie?u inkunsiderazzjoni dawn it-tran?azzjonijiet ta' investment waqt it-tnaqqis tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Faxworld, i??itata iktar 'il fuq, punt 42).

36

Din il-konkluzjoni ma hijiex ikkontestata mill-argument li l-fatt li f'stiwazzjoni b?al dik inkwizjoni fil-kaw?a prin?ipali, is-so?ji jkunu jistg?u jirkupraw it-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud li jkunu ?allsu jew li Polski Trawertyn ti?i awtorizzata tnaqqas din il-VAT jista' j?id ir-riskju ta' frodi jew ta' abbu? tal-VAT.

37

Fil-fatt, mill-urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-karatteristika ta' persuna taxxabbli tinkiseb biss u d-dritt g?al tnaqqis jista' ji?i e?er?itat meta min ikun talab it-tnaqqis tal-VAT ikun stabbilixxa li l-kundizzjonijiet biex ikun jista' jibbenefika minn dan it-tnaqqis huma ssodisfatti u li l-intenzjoni tieg?u li jibda attivitajiet ekonomi?i li jag?tu lok g?al tran?azzjonijiet taxxabbli hija kkonfermata minn elementi o??ettivi. Kieku l-amministrazzjoni fiskali kellha tikkonstata li d-dritt g?al tnaqqis intu?a b'mod frawdolenti jew abbu?iv, hija tkun awtorizzata li titlob, b'effett retroattiv, ir-rimbors tas-somom imnaqqa (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Rompelman, i??itata iktar 'il fuq, punt 24; INZO, i??itata iktar 'il fuq, punt 24, u tat-3 ta' Marzu 2005, Fini H, C-32/03, ?abra p. I-1599, punt 33).

38

Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, ir-risposta g?all-ewwel domanda preliminari g?andha tkun li l-Artikoli 9, 168 u 169 tad-Direttiva 2006/112 g?andhom ji?u interpretati fis-sens li huma jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li ma tippermetti la lis-so?ji ta' kumpanija u lanqas lil din il-kumpanija jinvokaw dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud im?allsa fuq spejje? tal-investment li jkunu saru, minn dawn is-so?ji, qabel il-?olqien u r-re?istrazzjoni ta' din il-kumpanija, g?all-b?onnijiet u bil-g?an tal-attività ekonomika tag?ha.

Fuq it-tieni domanda

39

Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikoli 168 u 178(a) tad-Direttiva 2006/112 g?andhom ji?u interpretati fis-sens li huma jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li skont din, fi?-?irkustanzi b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, it-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud im?allsa ma tistax ti?i mnaqqa minn kumpanija min?abba l-fatt li l-fattura, li n?ar?et qabel ir-re?istrazzjoni u l-identifikazzjoni ta' din il-kumpanija g?all-finijiet tal-VAT, in?ar?et f'isem is-so?ji futuri ta' din l-istess kumpanija.

40

F'dan ir-rigward għandu jinfakkar li d-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikoli 167 et seq tad-Direttiva 2006/112 jagħmel parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u, b'ala prinċipju, ma jistax jiġi limitat. Dan id-dritt għandu jiġi eżerċitat immedjatament għat-taxxi tal-input kollha imposti fuq it-tranżazzjonijiet diġà mwettqa (sentenza tal-15 ta' Lulju 2010, Pannon Gép Centrum, C-368/09, ʔabra p. I-7467, punt 37 u l-urisprudenza ʔʔitata).

41

F'dak li jikkonferma l-kundizzjonijiet formali ta' dan id-dritt, mill-Artikolu 178(a) tad-Direttiva 2006/112 jirriżulta li l-eżerċizzju tiegħu huwa suʔʔett għall-pussess ta' fattura. L-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112 jippreʔi a li, bla ʔsara għad-dispożizzjonijiet partikolari stabbiliti f'din id-direttiva, dettalji ʔʔitati f'dan l-artikoli biss huma meʔtieʔa obligatorjament għall-finijiet tal-VAT, fuq il-fatturi maʔruʔa skont l-Artikoli 220 ta' din id-direttiva. Skont il-punti 1 u 5 tal-Artikolu 226 tal-istess direttiva, id-data tal-ʔruʔ tal-fattura kif ukoll l-isem sʔiʔ u l-indirizz tal-persuna taxxabbli u tax-xerrej jew tal-konsumatur għandhom ukoll jidhru fil-fattura.

42

Minn dawn id-dispożizzjonijiet jirriżulta li ma huwiex possibbli għall-Istati Membri li jorbtu l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT mal-osservanza ta' kundizzjonijiet marbuta mal-kontenut tal-fatturi, li ma jkunux espressament previsti mid-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112. Hekk kif jirriżulta mill-Artikolu 273 ta' din id-direttiva, l-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi li huma jqisu neʔessariji sabiex jiʔguraw il-ʔbir korrett tal-VAT u sabiex tiʔi evitata l-frodi, iʔda ma jistgħux juʔaw din il-possibbiltà biex jimponu obbligi addizzjonali għal dawk stabbiliti minn din id-direttiva (ara s-sentenza Pannon Gép Centrum, iʔʔitata iktar 'il fuq, punt 40).

43

Barra minn hekk, il-Qorti tal-ʔustizzja ddeʔidiet li l-prinċipju fundamentali ta' newtralità tal-VAT jeʔiʔi li t-tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur miʔjud jingħata jekk ir-rekwiʔiti sostantivi jkunu sodisfatti, minkejja l-fatt li l-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jissodisfaw ʔerti rekwiʔiti proʔedurali. Għalhekk, meta l-amministrazzjoni fiskali jkollha l-informazzjoni meʔtieʔa sabiex tistabilixxi li l-persuna taxxabbli, b'ala destinatarja tat-tranżazzjoni inkwistjoni, hija suʔʔetta għall-VAT, din ma tistax, fir-rigward tad-dritt li din l-aʔʔar persuna għandha li tnaqqas din it-taxxa, timponi kundizzjonijiet addizzjonali li jista' jkollhom l-effett li jʔibu fix-xejn l-eżerċizzju ta' dan id-dritt (ara, f'dak li jikkonferma s-sistema ta' awtolikwidazzjoni, is-sentenza tal-21 ta' Ottubru 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, ʔabra p. I-10385, punt 42).

44

F'dak li jikkonferma l-kawża prinċipali, għandu jiġi kkonstatat li, hekk kif jirriżulta mill-motivazzjoni dwar l-ewwel domanda preliminarj, il-kundizzjonijiet sostantivi previsti fl-Artikolu 168(1) tad-Direttiva 2006/112 jidhru ssodisfatti sabiex, b'mod partikolari, Polski Trawertyn tkun tista' tibbenefika mid-dritt għal tnaqqis tal-VAT relatat max-xiri tal-beni immobbli, meta din it-tranżazzjoni fil-fatt tkun twettqet għall-b'onnijiet tat-tranżazzjonijiet intaxxati mwettqa minn din il-kumpannija.

45

L-impossibbiltà għal Polski Trawertyn li teʔerʔita d-dritt tagħha għal tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur miʔjud imħallsa tirrigwarda l-fatt li, fid-data tat-tfassil tal-fattura dwar dan ix-xiri, din il-kumpannija kienet għadha mhux irreʔistrata u lanqas identifikata għall-finijiet tal-VAT u li l-fattura, għaldaqstant, tfasslet f'isem is-soʔji, u għalkemm kien hemm, kif il-qorti tar-rinviju kkonstatat, xebh

bejn il-persuni li kellhom i?allu t-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud u dawk li jikkostitwixxu Polski Trawertyn, din l-impossibbiltà g?andha ti?i kkunsidrata b?ala li tirri?ulta minn obbligu purament formali.

46

Hekk kif l-Avukat ?enerali ppre?i? a fil-punt 72 tal-konklu?jonijiet tieg?u, l-osservanza ta' tali obbligu ma jistax ji?i mitlub peress li, f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, dan ir-rekwi?it g?andu b?ala effett li j?ib fix-xejn l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis u, g?aldaqstant, li jqajjem dubju dwar in-newtralità tal-VAT.

47

Fil-fatt, mill-?urisprudenza jirri?ulta li, minn na?a, g?alkemm huwa veru li l-persuni taxxabbli, skont l-Artikolu 213 tad-Direttiva 2006/112, g?andhom l-obbligu li jiddikjaraw il-bidu, il-bidla u l-waqfien tal-attivitajiet tag?hom, l-Istati Membri ma huma bl-ebda mod awtorizzati, f'ka? ta' nuqqas ta' pre?entazzjoni ta' dikjarazzjoni, li j?a??du lill-persuna taxxabbli minn dan id-dritt (ara s-sentenza Nidera Handelscompagnie, i??itata iktar 'il fuq punt 48).

48

Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, min-na?a l-o?ra, li, g?alkemm fattura ?ertament g?andha funzjoni dokumentarja importanti mill-fatt li hija jista' jkollha informazzjoni li tista' ti?i vverifikata, je?istu ?irkustanzi li permezz tag?hom l-informazzjoni tista' ti?i validament stabbilita permezz ta' mezzi o?ra li ma jinkludux fattura u fejn ir-rekwi?it ta' pussess ta' fattura fil-punti kollha skont id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 huwa ta' natura li jqajjem dubju dwar id-dritt g?al tnaqqis ta' persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-1 ta' April 2004, Bockemühl, C-90/02, ?abra p. I-3303, punti 51 u 52).

49

Issa, g?andu ji?i rrilevat li, hekk kif jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju, f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, l-informazzjoni ne?essarja biex ti?i ?gurata per?ezzjoni affidabbli u effettiva tal-VAT hija stabbilita.

50

Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, ir-risposta g?at-tieni domanda preliminari g?andha tkun li l-Artikoli 168 u 178(a) tad-Direttiva 2006/112 g?andhom ji?u interpretati fis-sens li huma jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li skont din, f'?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, it-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud im?allu ma tistax ti?i dedotta minn kumpannija meta l-fattura, ma?ru?a qabel ir-re?istrazzjoni u l-identifikazzjoni ta' din il-kumpannija g?all-finijiet tal-VAT, tkun in?ar?et f'isem is-so?ji tag?ha.

Fuq 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 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?allu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (L-Ewwel Awla) taqta' u tiddeċiedi:

1)

L-Artikoli 9, 168 u 169 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandhom jiġu interpretati fis-sens li huma jipprekludu leżiżlazzjoni nazzjonali li ma tippermetti l-is-soġġi ta' kumpannija u lanqas lil din il-kumpannija li jinvokaw dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud imħallsa fuq spejje tal-investiment li jkunu saru, minn dawn is-soġġi, qabel il-foqien u r-reżistrazzjoni ta' din il-kumpannija, għall-bżonnijiet u bil-għan tal-attività ekonomika tagħha.

2)

L-Artikoli 168 u 178(a) tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati fis-sens li huma jipprekludu leżiżlazzjoni nazzjonali li skont din, f'irkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, it-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud imħallsa ma tistax tiġi dedotta minn kumpannija meta l-fattura, ma ruża qabel ir-reżistrazzjoni u l-identifikazzjoni ta' din il-kumpannija għall-finijiet tat-taxxa fuq il-valur miżjud, tkun inarżet f'isem is-soġġi tagħha.

Firem

(*) Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.