Downloaded via the EU tax law app / web

62016CJ0308
SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tieni Awla)

16 ta’ Novembru 2017 (*1)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 12(1) u (2) – Artikolu 135(1)(j) – Tran?azzjonijiet taxxabbli – E?enzjoni tal-provvisti ta’ binjiet – Kun?ett tal-‘ewwel okkupazzjoni’ – Kun?ett ta’ ‘bdil’”

Fil-Kaw?a C?308/16,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny S?d Administracyjny (qorti suprema amministrattiva, il-Polonja), permezz ta’ de?i?joni tat-23 ta’ Frar 2016, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-30 ta’ Mejju 2016, fil-pro?edura

Kozuba Premium Selection sp. z o.o.

vs

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie,

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

komposta minn M. Ileši?, President tal-Awla, A. Rosas, C. Toader (Relatur), A. Prechal u E. Jaraši?nas, Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Campos Sánchez-Bordona,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

–

g?all-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna, b?ala a?ent,

–

g?all-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u M. Owsiany?Hornung, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal?4 ta’ Lulju 2017,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1

It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 12(1) u (2) u tal-Artikolu 135(1)(j) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni

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

2

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

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3

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

“(7)

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

(35)

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

4

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

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

a)

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

[…]”

5

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

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

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

6

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

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

a)

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

b)

il-provvista ta’ art g?all-bini.

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

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

L-Istati Membri jistg?u japplikaw kriterji o?ra barra dak ta’ l-ewwel okkupazzjoni, b?alma huwa l-perijodu ta’ ?mien bejn id-data tat-tlestija tal-bini u d-data ta’ l-ewwel provvista, jew il-perijodu bejn id-data ta’ l-ewwel okkupazzjoni u d-data tal-provvista sussegwenti, sakemm dawk il-perijodi ma jaqb?ux il–?ames snin u s-sentejn rispettivament.”

7

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

8

L-Artikolu 135(1) ta’ din id-direttiva, li jinsab fil-Kapitolu 3 ta’ din, intitolat “E?enzjonijiet g?al attivitajiet o?rajn”, jipprevedi:

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

[…]

j)

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

[…]”

Id-dritt Pollakk

9

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

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

[…]

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

a)

ikunu ?ew mibnija jew

b)

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

[…]”

10

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

“1. Huma e?enti mit-taxxa:

[…]

10.

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

a)

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

b)

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

10a.

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

a)

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

b)

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

[…]

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

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

11

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

12

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

13

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

14

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

15

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

16

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

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

17

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

18

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

19

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

20

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

21

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

22

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

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

a)

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

b)

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

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

a)

li jkunu ttellg?u jew

b)

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

Fuq id-domanda preliminari

23

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

24

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

25

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

26

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

27

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

tran?azzjonijiet f’immobbli, g?aliex, skont l-Artikolu 12(1)(a) tag?ha, id-Direttiva dwar il-VAT tawtorizza lill-Istati Membri jqisu wkoll b?ala persuna taxxabbli kull min iwettaq, fuq ba?i okka?jonali, il-provvista ta’ binja jew ta’ parti minn binja u l-art li fuqha jinstab il-binja, qabel l-ewwel okkupazzjoni tag?ha.

28

L-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar il-VAT jiddefinixxi “provvista ta’ merkanzija [beni]” b?ala t-trasferiment tad-dritt li wie?ed jiddisponi minn beni tan?ibbli b?ala proprjetarju.

29

Min-na?a tieg?u, l-Artikolu 135(1)(j) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi e?enzjoni mill-VAT g?all-provvisti ta’ binjiet, minbarra dawk li hemm riferiment g?alihom fl-Artikolu 12(1)(a) ta’ din.

30

L-Artikolu 12(1)(a) ta’ din id-direttiva jirreferi g?all-provvista ta’ binja jew ta’ parti minn binja u l-art li fuqha jinstab il-binja, imwettqa qabel l-ewwel okkupazzjoni tag?ha. G?alhekk, dawn id-dispo?izzjonijiet, moqrija flimkien, jag?mlu distinzjoni bejn in-natura antika u n-natura ?dida ta’ binja, bil-bejg? ta’ proprjetà immobbli antika mhux, fil-prin?ipju, su??ett g?all-VAT (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta’ Lulju 2012, J. J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard, C?326/11, EU:C:2012:461, punt 21).

31

Ir-ratio legis ta’ dawn id-dispo?izzjonijiet huwa l-assenza relattiva ta’ valur mi?jud i??enerat permezz tal-bejg? ta’ binja antika. Fil-fatt, minkejja li jaqa’ ta?t il-kun?ett ta’ “attività ekonomika” fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT, il-bejg? ta’ binja wara l-ewwel provvista tag?ha lil konsumatur finali, li jindika t-tmiem tal-pro?ess ta’ produzzjoni, ma ji??enerax valur mi?jud sinjifikattiv u g?andu g?aldaqstant, fil-prin?ipju, ji?i e?entat (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-4 ta’ Ottubru 2001, Goed Wonen, C?326/99, EU:C:2001:506, punt 52).

32

L-Artikolu 12(2) tad-Direttiva dwar il-VAT jikkonferma wkoll li huwa l-valur mi?jud li jiddetermina l-issu??ettar tal-provvista ta’ binja g?all-VAT, g?aliex jawtorizza lill-Istati Membri jiddefinixxu r-regoli ddettaljati g?all-applikazzjoni tal-kriterju msemmi fil-paragrafu 1(a) ta’ dan l-istess artikolu, ji?ifieri dak tal-“ewwel okkupazzjoni”, g?all-bdil ta’ proprjetajiet immobbli. B’dan il-mod, id-Direttiva dwar il-VAT tifta? it-triq g?at-tassazzjoni tal-provvisti ta’ binjiet li jkunu ?ew mibdula, peress li din l-operazzjoni msemmija l-a??ar tag?ti lill-binja kkon?ernata valur mi?jud, b?all-kostruzzjoni inizjali ta’ din.

33

F’dan il-ka?, il-binja inkwistjoni ttellg?et matul is-sena 1992 u t-tran?azzjoni ta’ bejg? ta’ din matul is-sena 2009, li hija s-su??ett tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, setg?et, fil-prin?ipju, ti?i e?entata mill-VAT. Min-na?a l-o?ra, din il-binja ?iet immodernizzata wara li ?iet integrata fil-patrimonju ta’ Kozuba, u b’hekk qajmet il-possibbiltà tal-issu??ettar tag?ha g?all-VAT, min?abba l-fatt li dawn ix-xog?lijiet ta’ mmodernizzar i??eneraw valur mi?jud.

34

Il-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ji?ifieri l-Artikolu 2(14) tal-li?i dwar il-VAT, tiddefinixxi

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

35

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

36

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

37

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

38

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

39

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

40

Madankollu, l-interpretazzjoni ta’ dan il-kliem g?andha tkun konformi mal-g?anijiet segwiti mill-imsemmija e?enzjonijiet u g?andha tosserva r-rekwi?iti tal-prin?ipju ta’ newtralità fiskali inerenti g?as-sistema komuni ta’ VAT. B’hekk, din ir-regola ta’ interpretazzjoni stretta ma tfissirx li l-kliem u?at sabiex ji?u ddefiniti l-e?enzjonijiet imsemmija fl-imsemmi artikolu g?andu ji?i interpretat b’mod li j?a??adhom mill-effetti tag?hom (sentenza tad-19 ta’ Novembru 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C?461/08, EU:C:2009:722, punt 25 u l-?urisprudenza ??itata).

41

Kif jirri?ulta, qabel kollox, mix-xog?ol preparatorju 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), li jibqa’ rilevanti g?all-finijiet tal-interpretazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT, fil-kuntest tal-e?enzjonijiet previsti fl-Artikolu 135(1)(j) ta’ din, il-kriterju tal-“ewwel okkupazzjoni” ta’ binja g?andu jinftiehem fis-sens li jikkorrispondi g?al dak tal-ewwel u?u tal-beni mill-proprjetarju tieg?u jew mill-persuna li tikrih. F’dan ix-xog?ol preparatorju huwa spe?ifikat li dan il-kriterju ?ie adottat b?ala dak li jiddetermina l-mument li fih il-prodott jista’ jo?ro? mill-katina ta’ produzzjoni sabiex jid?ol fis-settur tal-konsum. Ma jirri?ultax, madankollu, minn din l-anali?i storika li l-u?u tal-beni mill-proprjetarju tieg?u g?andu jse?? fil-kuntest ta’ tran?azzjoni taxxabbli.

42

Sussegwentement, f’dak li jirrigwarda l-kuntest li fih tinsab din id-dispo?izzjoni, g?andu ji?i kkonstatat li, kif tindika l-premessa 7 tad-Direttiva dwar il-VAT, is-sistema komuni ta’ VAT g?andha twassal, anki jekk ir-rati u l-e?enzjonijiet ma humiex armonizzati b’mod s?i?, g?al newtralità fil-kompetizzjoni, fis-sens li fit-territorju ta’ kull Stat Membru, l-o??etti u s-servizzi simili j?orru l-istess pi? ta’ taxxa, indipendentement mit-tul ta?-?irkuwitu ta’ produzzjoni u ta’ distribuzzjoni. Barra minn hekk, mill-premessa 35 ta’ din id-direttiva jirri?ulta li g?andha ti?i stabbilita lista komuni ta’ e?enzjonijiet sabiex ir-ri?orsi proprji jkunu jistg?u jin?abru b’mod komparabbli fl-Istati Membri kollha.

43

Minn dan jirri?ulta li l-prin?ipju ta’ newtralità fiskali, li huwa t-traduzzjoni mil-le?i?latur tal-Unjoni, fil-qasam tal-VAT, tal-prin?ipju ?enerali ta’ ugwaljanza fit-trattament (sentenzi tal-10 ta’ April 2008, Marks & Spencer, C?309/06, EU:C:2008:211, punt 49, u tal-14 ta’ ?unju 2017, Compass Contract Services, C?38/16, EU:C:2017:454, punt 21), jipprekludi li s-sistema ta’ e?enzjonijiet fiskali, kif trasposta fil-le?i?lazzjonijiet nazzjonali, tkun applikabbli b’mod differenti minn Stat Membru g?all-ie?or.

44

Fl-a??ar nett, l-e?enzjonijiet mill-VAT g?andhom l-g?an li jippermettu ?bir komparabbli tar-ri?orsi proprji tal-Unjoni fl-Istati Membri kollha. G?aldaqstant, minkejja li l-Artikolu 135(1)(j) tad-Direttiva dwar il-VAT, moqri flimkien mal-Artikolu 12 ta’ din id-direttiva, li g?alih jag?mel riferiment, jirreferi g?all-kundizzjonijiet g?all-e?enzjoni stabbiliti mill-Istati Membri, l-e?enzjonijiet previsti permezz ta’ din id-dispo?izzjoni g?andhom jikkorrispondu g?al kun?etti awtonomi tad-dritt tal-Unjoni, sabiex tkun tista’ ti?i ddeterminata l-ba?i tal-VAT b’mod uniformi u skont regoli komuni (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-4 ta’ Ottubru 2001, Goed Wonen, C?326/99, EU:C:2001:506, punt 47 u l-?urisprudenza ??itata).

45

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

46

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

47

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

48

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

49

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

50

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

51

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

52

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

kkon?ernata g?andha tkun ?iet su??etta g?al bdil sostanzjali inti? sabiex jibdel l-u?u tag?ha jew sabiex jibdel kunsiderevolment il-kundizzjonijiet ta' okkupazzjoni tag?ha.

53

Din l-interpretazzjoni ta' "bdil" hija kkorroborata permezz tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li tg?id li hija e?enti mill-VAT operazzjoni ta' provvista ta' proprjetà immobbli mag?mula minn art u minn binja antika li qieg?da fil-pro?ess ta' bdil f'binja ?dida, meta, fil-mument ta' din il-provvista, il-binja antika kienet ?iet su??etta biss g?al xog?lijiet ta' demolizzjoni u, mill-inqas parzjalment, kienet g?adha tintu?a inkwantu tali (sentenza tat-12 ta' Lulju 2012, J. J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard, C?326/11, EU:C:2012:461, punt 39).

54

G?alhekk, il-kun?ett ta' "bdil" ikopri, b'mod partikolari, l-ipote?i li fiha x-xog?lijiet kompleti jew suffi?jentement avvanzati jkunu saru u li fi tmiemhom l-binja kkon?ernata tkun inti?a sabiex tintu?a g?al finijiet o?ra.

55

L-interpretazzjoni tal-kun?ett ta' "bdil" li tinsab fil-punt 52 ta' din is-sentenza li hija parti, barra minn hekk, mill-g?an tad-Direttiva dwar il-VAT, b'mod partikolari dak tat-tassazzjoni ta' tran?azzjoni inti?a sabiex tg?olli l-valur tal-o??ett inkwistjoni. G?all-binjiet ?odda, kif osserva, essenzjalment, l-Avukat ?enerali fil-punti 71 u 72 tal-konklu?jonijiet tieg?u, dan il-valur mi?jud jirri?ulta minn xog?ol ta' kostruzzjoni, li jwassal g?al bidla sostanzjali f'dak li je?isti fi?ikament, min?abba t-tran?izzjoni ta' proprjetà immobbli mhux mibnija, jew sa?ansitra art mhux ?viluppata, g?al binja residenzjali. G?all-binjiet antiki, l-imsemmi valur mi?jud ise?? meta jkun hemm bdil sostanzjali, b'tali mod li l-binja antika inkwistjoni tkun tista' ti?i assimilata g?al binja ?dida.

56

F'dan il-ka?, g?andu ji?i osservat li l-kun?ett ta' "bdil" li jinsab fl-Artikolu 12(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, ?ie traspost fid-dritt Pollakk fl-Artikolu 2(14) tal-li?i dwar il-VAT, billi ntu?a l-kun?ett ta' "titjib".

57

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

58

F'dan il-ka?, l-ispejje? ikkaw?ati mit-"titjib" tal-binja inkwistjoni ammontaw g?al 55 % tal-valur inizjali tag?ha. Minkejja li tali per?entwali tissu??erixxi a priori li t-tibdil mag?mul fil-binja seta', min?abba l-iskala tieg?u, jikkontribwixxi sabiex jinbidlu kunsiderevolment il-kundizzjonijet ta' okkupazzjoni tag?ha, hija madankollu l-qorti nazzjonali li g?andha tevalwa, abba?i tal-provi li hija g?andha fid-dispo?izzjoni tag?ha, sa fejn it-"titjib" inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali wassal g?al tibdil sostanzjali ta' din il-binja, fis-sens ippre?i?at fil-punt 52 ta' din is-sentenza.

59

Fid-dawl ta' dak li ntqal hawn fuq, ir-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 12(1) u (2) u l-Artikolu 135(1)(j) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li

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

Fuq l-ispejje?

60

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

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

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

Firem

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