

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla)

17 ta' Settembru 2020 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Proprietà immobbli ta' investiment – Tnaqqis tat-taxxa tal-input imqallsa – Aġustament tat-tnaqqis inizjali – Aġustament f'darba tat-tnaqqis kollu wara l-ewwel użu tal-oġġett ikkonfermat – Perijodu ta' aġustament”

Fil-Kawża C-791/18,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajjiżi l-Baxxi), permezz ta' deċiżjoni tal-14 ta' Diċembru 2018, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-17 ta' Diċembru 2018, fil-proċedura

Stichting Schoonzicht

vs

Staatsecretaris van Financiën

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn A. Arabadjiev, President ta' Awla, K. Lenaerts, President tal-Qorti tal-Ġustizzja li qiegħed jaqxi bħala Imqallef tat-Tieni Awla, P. G. Xuereb, T. von Danwitz u A. Kumin (Relatur), Imqallfin,

Avukat Ġenerali: M. Bobek,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Stichting Schoonzicht, minn B. G. van Zadelhoff, bħala konsulent,
- għall-Gvern Olandiż, minn M. K. Bulterman u M. A. M. de Ree, bħala aġenti,
- għall-Gvern Svediż, inizjalment minn A. Falk u J. Lundberg kif ukoll minn C. Meyer-Seitz, H. Shev u H. Eklinder, sussegwentement minn dawn it-tlieta, bħala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn W. Roels u minn N. Gossement, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-3 ta' Marzu 2009,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 184 sa 187 u 189 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (l-UE 2006, L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn Stichting Schoonzicht u Staatssecretaris van Financiën (is-Segretarju tal-Istat għall-Finanzi, il-Pajjiżi l-Baxxi), dwar l-aġġustament, minnabba l-użu ta' parti minn kumpless ta' proprjetà immobbli għal attività eżentata, f'darba waħda biss tattnaqqis kollu tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) inizjalment imqallsa għall-kostruzzjoni ta' dan il-kumpless immobbli.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 14(3) tad-Direttiva tal-VAT, l-Istati Membri jistgħu jikkunsidraw il-provvista ta' erti xogħlijiet ta' kostruzzjoni b'ala provvista ta' merkanzija.

4 L-Artikolu 167 ta' din id-direttiva jipprevedi li d-dritt għattnaqqis jitnissel fil-żin meta t-taxxa mnaqqsa ssir eżiġibbli.

5 L-Artikolu 168(a) tal-imsemmija direttiva jipprovdi li:

“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 t'allas dan li ʔej:

(a) il-VAT dovuta jew imqallsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li għad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli oħra”.

6 L-Artikolu 184 tal-istess direttiva jipprevedi:

“Ittnaqqis inizjali għandu jiżi aġġustament fejn dan ikun ogħla jew inqas minn dak li għalih il-persuna taxxabbli kienet intitolata.”

7 Skont l-Artikolu 185 tad-Direttiva tal-VAT:

“1. L-aġġustament għandu, b'mod partikolari, isir fejn, wara li ssir id-denunzja tal-VAT, isir xi tibdil fil-fatturi użati biex jiddeterminaw l-ammont li għandu jitnaqqas, per eżempju fejn ix-xirjiet huma kkanċellati jew hu miksut rożs fil-prezzijiet.

2. B'ala deroga mill-paragrafu 1, m'għandu jsir l-ebda aġġustament fil-każ ta' transazzjonijiet li jibqgħu totalment jew parzjalment mhux imqallsa jew fil-każ ta' distruzzjoni, telf jew serq tal-proprjetà li ʔie ppruvat jew ikkonfermat kif imiss, jew fil-każ ta' merkanzija riervata għall-iskop ta' għoti ta' rigali ta' valur ʔgħir jew ta' l-għoti ta' kampjuni, kif speċifikat fl-Artikolu 16.

Madanakollu, fil-każ ta' transazzjonijiet li jibqgħu totalment jew parzjalment mhux imqallsa jew fil-każ ta' serq, l-Istati Membri jistgħu jeżietu li jsir aġġustament.”

8 L-Artikolu 186 ta' din id-direttiva jipprovdi li l-Istati Membri għandhom jistabbilixxu r-regoli ddettaljati għall-applikazzjoni tal-Artikoli 184 u 185 tagħha.

9 L-Artikolu 187 tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ʔej:

“1. Fil-każ ta' merkanzija kapitali [proprjetà immobbli ta' investiment], l-aġġustament għandu

jkun mifruq fuq qames snin inkluq dik meta l-merkanzija kienet akkwistata jew iffabbrikata.

Madankollu, l-Istati Membri jistgqu jibbaqaw l-aqqustament fuq perijodu ta' qames snin sa? li jibda miq-mien meta l-merkanzija hija uqata gqall-ewwel darba.

Fil-ka? ta' proprjetà immobbli akkwistata b?ala merkanzija kapitali, il-perijodu ta' aqqustament jista' ji?i esti? sa 20 sena.

2. L-aqqustament annwali gqandu jsir biss fir-rigward ta' wie?ed minn qamsa tal-VAT imposta fuq il-merkanzija kapitali, jew, jekk il-perijodu ta' referenza ?ie esti?, fir-rigward tal-frazzjoni korrispondenti tiegqu.

L-aqqustament imsemmi fl-ewwel subparagrafu gqandu jsir abba?i tal-varjazzjonijet fid-dritt gqal tnaqqis fi snin sussegwenti b'relazzjoni gqal dik fis-sena li fiha l-merkanzija kienet akkwistata, iffabbrikata jew, fejn hu xieraq, uqata gqall-ewwel darba."

10 Skont l-Artikolu 189 tal-istess direttiva:

"Gqall-finijiet ta' l-applikazzjoni ta' l-Artikoli 187 sa 191, l-Istati Membri jistgqu jie?du l-mi?uri li ?ejjin:

- (a) jiddefinixxu l-kun?ett ta' merkanzija kapitali [proprjetà immobbli ta' investiment];
- (b) jispe?ifikaw l-ammont tal-VAT li jrid jittie?ed in konsiderazzjoni gqall-aqqustament;
- (?) jaddottaw kalunkwe mi?uri xierqa biex ji?guraw li l-aqqustament ma jwassalx gqal kwalunkwe vantaqq mhux ?ustifikat;
- (d) jippermettu simplifikazzjonijet amministrattivi."

Id-dritt Olandi?

11 Il-Wet houdende vervanging van de bestaande omzetbelasting door een omzetbelasting volgens het stelsel van heffing over de toegevoegde waarde (il-Li?i li Tipprovdi gqas-Sostituzzjoni tat-Taxxa fuq id-qu?ul mill-Bejg? E?istenti b'Taxxa fuq id-Dqu?ul mill-Bejg? kont is-istema ta' bir tat-axxa fuq il-Valur Mi?jud), tat-28 ta' ?unju 1968 (Stb. 1968, Nru 329), fil-ver?joni tag?ha applikabbli gqat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem il-"Li?i dwar il-VAT"), tipprovdi fl-Artikolu 15(4) tag?ha:

"It-tnaqqis tat-taxxa gqandu jsir skont l-uqu tal-oqqetti u tas-servizzi fil-mument li fih it-taxxa hija ffatturata lill-operatur jew fil-mument li fih din tkun dovuta. Jekk ikun jidher, fil-mument li fih l-operatur jibda ju?a l-oqqetti u s-servizzi, li naqqas l-istess taxxa relatata mag?hom b'rata og?la jew inqas minn dik li l-uqu tal-oqqetti jew tas-servizzi jag?tih dritt inaqqas, it-taxxa ?ejda mnaqqsa ssir dovuta f'dak il-mument. It-taxxa li ssir dovuta gqandha tit?allas skont l-Artikolu 14. It-taxxa li setg?et titnaqqas u li ma tnaqqsitx gqandha ting?atalu lura wara talba."

12 L-Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting (id-De?i?joni ta' Implimentazzjoni tal-Li?i dwar il-VAT), tat-12 ta' Awwissu 1968 (Stb. 1968, Nru 423), fil-ver?joni tag?ha applikabbli gqat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem id-"De?i?joni ta' Implimentazzjoni"), tipprovdi fl-Artikolu 12(2) u (3) tag?ha:

"2. L-aqqustament imsemmi fl-Artikolu 15(4) tal-Li?i [dwar il-VAT] gqandu jsir abba?i tal-informazzjoni relatata mal-perijodu taxxabli li matulu l-operatur beda ju?a l-oqqetti jew is-servizzi.

3. Fid-dikjarazzjoni relatata mal-a??ar perijodu taxxabbli tas-sena ta' riferiment, l-a??ustament tat-tnaqqis g?andu jsir abba?i tal-informazzjoni applikabbli g?as-sena fiskali kollha.”

13 B'konformità mal-Artikolu 13 tad-De?i?joni ta' Implimentazzjoni:

“(1) B'deroga mill-Artikolu 11, g?all-finijiet tat-tnaqqis, g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni separatament dawn li ?ejjin:

(a) proprjetà immobbli u d-drittijiet relatati ma' din il-proprjetà;

(b) beni mobbli li l-operatur jikkan?ella g?at-taxxa fuq id-d?ul jew g?at-taxxa fuq id-d?ul tal-kumpanniji, jew li huwa jista' jikkan?ella kieku kien su??ett g?al tali taxxa.

2. G?al dak li jikkon?erna l-proprjetà immobbli u d-drittijiet relatati mag?ha, l-a??ustament tat-tnaqqis isir matul kull wa?da mid-disa' snin fiskali wara s-sena li matulha l-operatur beda ju?a l-proprjetà immobbli kkon?ernata. Kull darba, l-a??ustament g?andu jsir fuq wie?ed minn g?axra tat-taxxa tal-input im?allsa, fid-dawl tad-data tas-sena fiskali li tinsab fid-dikjarazzjoni dwar l-a??ar perijodu taxxabbli ta' dik is-sena fiskali, g?andu jse?? fil-mument tad-dikjarazzjoni relatata mal-a??ar perijodu taxxabbli ta' din is-sena fiskali.”

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

14 Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali bniet kumpless immobbli kompost minn seba' appartamenti g?al u?u residenzjali fuq art li hija l-proprjetà tag?ha. Ix-xog?lijiet ta' kostruzzjoni bdew matul is-sena 2013 u hija r?eviet dan il-kumpless f'Lulju tas-sena ta' wara.

15 Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali wettqet direttament u kompletament it-tnaqqis tal-VAT li hija kellha t?allas matul is-sena finanzjarja 2013 g?all-kostruzzjoni tal-imsemmi kumpless, peress li, f'dak i?-?mien, l-istess kumpless kien inti? g?al u?i taxxabbli.

16 Mill-1 ta' Awwissu 2014, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kriet erbg?a mis-seba' appartamenti tal-kumpless immobbli kkon?ernat b'e?enzjoni mill-VAT, filwaqt li t-tliet appartamenti l-o?ra baqg?u mhux okkupati matul is-sena 2014.

17 Min?abba din l-e?enzjoni, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kellha twettaq a??ustament tal-VAT u g?alhekk kellha t?allas, permezz ta' dikjarazzjoni, konformement mat-tieni u t-tielet sentenza tal-Artikolu 15(4) tal-Li?i dwar il-VAT, f'darba biss il-parti s?i?a ta' din it-taxxa attribwibbli g?al dawn l-erba' appartamenti matul il-perijodu li matulu kienu ?ew okkupati, g?al ammont totali ta' EUR 79 587.

18 Madankollu, peress li qieset li l-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT jipprekludi l-Artikolu 15(4) tal-Li?i dwar il-VAT sa fejn dan tal-a??ar jipprevedi li, matul il-bidu tal-u?u ta' o??ett ta' investiment, it-tnaqqis kollu inizjalment imwettaq g?andu ji?i a??ustat, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali ressqet ilment kontra l-a??ustament li hija kellha tag?mel.

19 Peress li dan l-ilment ?ie mi??ud, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali ppre?entat rikors quddiem ir-rechtbank Noord-Holland (il-Qorti Distrettwali ta' Noord-Holland, il-Pajji?i l-Baxxi) kontra d-de?i?joni li ti??ad l-imsemmi lment, li wkoll ?ie mi??ud b?ala infondat. Konsekwentement, hija appellat mis-sentenza ta' din il-qorti quddiem il-Gerechtshof Amsterdam (il-Qorti tal-Appell ta' Amsterdam, il-Pajji?i l-Baxxi).

20 Peress li l-Gerechtshof Amsterdam (il-Qorti tal-Appell ta' Amsterdam) ?a?det l-appell ippre?entat mir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali permezz tas-sentenza tal-11 ta' Jannar 2017, din tal-

a??ar ippre?entat appell fil-kassazzjoni kontra din is-sentenza, quddiem il-qorti tar-rinviju, il-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajji?i l-Baxxi), filwaqt li tenniet l-argument li a??ustament f'darba wa?da biss, wara l-ewwel u?u tal-o??ett ta' investment, tat-tnaqqis inizjalment imwettaq imur kontra l-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT u li l-a??ustament li g?alih kienet su??etta kellu g?alhekk ikun mifrux fuq diversi snin.

21 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajji?i l-Baxxi) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“(1) L-Artikoli 184 sa 187 tad-Direttiva dwar il-VAT tal-2006 jipprekludu skema nazzjonali ta' a??ustament relatata ma' investimenti li jipprevedu a??ustament mifrux fuq numru ta' snin, fejn, fis-sena li matulha l-investment jintu?a g?all-ewwel darba (li jikkorrispondi wkoll g?all-ewwel sena ta' a??ustament), it-tnaqqis inizjali kollu g?al dan l-investment ikun su??ett g?al regolarizzazzjoni (a??ustament) ta' darba, jekk meta dan l-investment jintu?a g?all-ewwel darba, ikun jidher li dan it-tnaqqis inizjali ma jikkorrispondix mat-tnaqqis li l-persuna taxxabbli hija intitolata tapplika fuq il-ba?i tal-u?u effettiv tal-investment?

(2) Fil-ka? li l-ewwel domanda ting?ata risposta fl-affermattiv:

L-Artikolu 189(b) jew (?) tad-Direttiva dwar il-VAT tal-2006 g?andu ji?i interpretat fis-sens li r-regolarizzazzjoni ta' darba fl-ewwel sena tal-perijodu ta' a??ustament tat-tnaqqis inizjali, li hemm referenza g?aliha fl-ewwel domanda, tikkostitwixxi mi?ura li tista' ti?i adottata mill-Pajji?i l-Baxxi g?all-applikazzjoni tal-Artikolu 187 tad-Direttiva dwar il-VAT tal-2006?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

22 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 184 sa 187 tad-Direttiva tal-VAT g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li tinkludi sistema ta' a??ustament applikabbli g?all-o??ett ta' investment li tipprevedi tqassim tal-a??ustament fuq diversi snin, li bis-sa??a tieg?u, matul is-sena tal-ewwel u?u tal-o??ett ikkon?ernat, li jikkorrispondi wkoll g?all-ewwel sena ta' a??ustament, it-tnaqqis kollu inizjalment imwettaq g?al dan l-o??ett ikun is-su??ett ta' a??ustament f'darba wa?da, meta, matul is-sena tal-ewwel u?u, jidher li dan it-tnaqqis ma jikkorrispondix g?al dak li l-persuna taxxabbli kellha d-dritt twettaq abba?i tal-u?u effettiv tal-imsemmi o??ett.

23 G?andu jittfakkar, preliminarjament, li, skont l-istruttura tas-sistema stabbilita bid-Direttiva tal-VAT, it-taxxi tal-input fuq l-o??etti jew is-servizzi u?ati minn persuna taxxabbli g?all-finijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha jistg?u jitnaqqsu. It-tnaqqis tat-taxxi tal-input huwa marbut mal-?bir tat-taxxa tal-output. Meta l-o??etti jew is-servizzi akkwistati minn persuna taxxabbli jintu?aw g?all-finijiet ta' tran?azzjonijiet e?enti jew li ma jaqg?ux ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT, ma jista' jkun hemm la l-?bir ta' taxxa tal-output u lanqas tnaqqis tat-taxxa tal-input (sentenzi tat-30 ta' Marzu 2006, Uudenkaupungin kaupunki, C?184/04, EU:C:2006:214, punt 24 u tat-28 ta' Frar 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C?672/16, EU:C:2018:134, punt 30).

24 Mill-formulazzjoni tal-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT jirri?ulta li, sabiex persuna kkon?ernata jkun jista' jkollha d-dritt g?al tnaqqis, hemm b?onn, minn na?a, li tkun "persuna taxxabli" fis-sens ta' din id-direttiva u, min-na?a l-o?ra, li l-o??etti u s-servizzi inkwistjoni jkunu u?ati g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabli tag?ha (sentenzi tal-15 ta' Di?embru 2005, *Centralan Property*, C?63/04, EU:C:2005:773, punt 52 u tat-28 ta' Frar 2018, *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, C?672/16, EU:C:2018:134 punt 33).

25 L-u?u li jsir mill-o??etti jew mis-servizzi, jew li huwa ma?sub g?alhom, jiddetermina l-portata tat-tnaqqis inizjali li g?alih il-persuna taxxabli hija intitolata u l-portata tal-a??ustamenti eventwali matul il-perijodi sussegwenti (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-15 ta' Di?embru 2005, *Centralan Property*, C?63/04, EU:C:2005:773, punt 54, u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tat-18 ta' Ottubru 2012, *TETS Haskovo*, C?234/11, EU:C:2012:644, punt 29).

26 Fil-fatt, il-mekkani?mu ta' a??ustament jag?mel parti integrali mis-sistema ta' tnaqqis stabbilita mid-Direttiva tal-VAT u huwa inti? li j?id il-pre?i?joni tat-tnaqqis tal-VAT b'mod li ti?i ?gurata n-newtralità fiskali, li tikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-le?i?latur tal-Unjoni f'dan il-qasam (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-21 ta' Frar 2006, *Halifax et*, C?255/02, EU:C:2006:121, punt 92, u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tal-11 ta' April 2018, *SEB bankas*, C?532/16, EU:C:2018:228, punt 37). Abba?i ta' dawn il-prin?ipji, it-tran?azzjonijiet imwettqa fi stadju iktar bikri jibqg?u jag?tu lok g?ad-dritt g?al tnaqqis biss sal-punt li jintu?aw biex jag?mlu provvisti su??etti g?all-VAT. G?aldaqstant, id-Direttiva tal-VAT g?andha l-g?an li tistabbilixxi relazzjoni mill-qrib u diretta bejn id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa u l-u?u tal-o??etti jew tas-servizzi kkon?ernati g?al tran?azzjonijiet sussegwenti ntaxxati fl-output (sentenza tat-18 ta' Ottubru 2012, *TETS Haskovo*, C?234/11, EU:C:2012:644, punti 30 u 31 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

27 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li l-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva tal-VAT jistabbilixxu b'mod ?enerali l-kundizzjonijiet li fihom l-amministrazzjoni fiskali nazzjonali g?andha te?i?i a??ustament tal-VAT inizjalment imnaqgsa, ming?ajr ma jipprevedu, madankollu, b'liema mod g?andu jsir dan l-a??ustament (sentenza tas-11 ta' April 2018, *SEB bankas*, C?532/16, EU:C:2018:228, punt 26).

28 Min-na?a l-o?ra, l-Artikolu 186 tad-Direttiva tal-VAT jobbliga espressament lill-Istati Membri jiddefinixxu l-kundizzjonijiet tal-imsemmi a??ustament, billi jipprovdu li dawn g?andhom jiddeterminaw il-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva tal-VAT (ara f'dan is-sens is-sentenza tas-11 ta' April 2018, *SEB bankas*, C?532/16, EU:C:2018:228, punt 27).

29 Huwa biss fir-rigward tal-o??etti ta' investiment li l-Artikoli 187 sa 192 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedu ?erti modalitajiet tal-a??ustament tat-tnaqqis tal-VAT (sentenza tal-11 ta' April 2018, *SEB bankas*, C?532/16, EU:C:2018:228, punt 27).

30 Fir-rigward, fl-ewwel lok, tat-tnissil tal-obbligu ta' a??ustament, g?andu ji?i rrilevat li dan huwa ddefinit fl-Artikolu 184 tad-Direttiva tal-VAT bl-iktar mod wiesa' possibbli, sa fejn "[i] t-tnaqqis inizjali g?andu ji?i a??ustat fejn dan ikun og?la jew inqas minn dak li g?alih il-persuna taxxabli kienet intitolata" (sentenza tal-11 ta' April 2018, *SEB bankas*, C?532/16, EU:C:2018:228, punt 32).

31 Din il-formulazzjoni, fit-teorija, ma teskludi l-ebda ipote?i prevedibbli ta' tnaqqis mhux dovut. Il-portata ?enerali tal-obbligu ta' a??ustament hija sostnuta mill-elenkar espress tal-e??ezzjonijiet previsti fl-Artikolu 185(2) tad-Direttiva tal-VAT (sentenza tal-11 ta' April 2018, *SEB bankas*, C?532/16, EU:C:2018:228, punt 33).

32 Skont l-Artikolu 185(1) ta' din id-direttiva, tali a??ustament g?andu b'mod partikolari jitwettaq

meta emendi tal-elementi me?uda inkunsiderazzjoni g?ad-determinazzjoni tal-ammont ta' dan it-tnaqqis isiru wara d-dikjarazzjoni tal-VAT (sentenza tat-18 ta' Ottubru 2012, TETS Haskovo, C?234/11, EU:C:2012:644, punt 32).

33 Dawn id-dispo?izzjonijiet jikkostitwixxu s-sistema applikabbli g?at-tnissil ta' dritt eventwali tal-amministrazzjoni fiskali li te?i?i ming?and persuna taxxabbli a??ustament tal-VAT, inklu? fir-rigward tal-a??ustament tat-tnaqqis relatat ma' o??etti ta' investment (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Ottubru 2012, TETS Haskovo, C?234/11, EU:C:2012:644, punt 26).

34 F'dan il-ka?, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-persuna taxxabbli bniet kumpless immobbli kompost minn seba' appartamenti u li din wettqet tnaqqis tal-VAT relatata mal-kostruzzjoni ta' dan il-kumpless min?abba l-allokazzjoni ta' dan tal-a??ar g?al tran?azzjonijiet taxxabbli. Wara li r?eviet l-imsemmi kumpless, li jikkostitwixxi, g?all-finijiet tal-?bir tal-VAT, kunsinna ta' o??etti, fis-sens tal-le?i?lazzjoni nazzjonali li timplimenta l-possibilità prevista fl-Artikolu 14(3) tad-Direttiva tal-VAT, il-persuna taxxabbli kriet erba' minn dawn l-appartamenti b'e?enzjoni mill-VAT.

35 Sa fejn it-tnaqqis inizjali ?ie kkalkolat billi ttie?ed inkunsiderazzjoni l-u?u ta' dan l-istess kumpless g?al tran?azzjonijiet taxxabbli, il-kiri tal-erba' appartamenti b'e?enzjoni mill-VAT wassal g?al bidla fil-fatturi li g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni g?ad-determinazzjoni tal-ammont ta' dan it-tnaqqis u wassal sabiex l-imsemmi tnaqqis ikun og?la minn dak li l-persuna taxxabbli kellha dritt tag?mel min?abba l-u?u effettiv tal-proprietà kkon?ernata.

36 Konsegwentement, tali sitwazzjoni taqa' ta?t dawk imsemmija fl-Artikolu 184 u fl-Artikolu 185(1) tad-Direttiva tal-VAT li fihom l-amministrazzjoni fiskali g?andha te?i?i mill-persuna taxxabbli l-a??ustament tat-tnaqqis tal-VAT inizjalment imwettaq.

37 G?aldaqstant, g?andu ji?i ddeterminat, fit-tieni lok, jekk l-a??ustament tat-tnaqqis inizjali fid-data tal-ewwel u?u tal-o??ett ikkon?ernat, meta jidher f'din id-data li dan it-tnaqqis kien og?la minn dak li l-persuna taxxabbli kellha dritt twettaq fid-dawl tal-u?u effettiv ta' dan l-o??ett, jaqax ta?t il-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva tal-VAT li l-Istat Membru huwa obligat jiddetermina skont l-Artikolu 186 ta' din id-direttiva jew il-modalitajiet previsti fl-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT dwar l-o??etti ta' investment.

38 F'dan ir-rigward, l-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT, li huwa fformulat f'termini li ma j?allu ebda dubju dwar in-natura obligatorja tieg?u (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-30 ta' Marzu 2006, Uudenkaupungin kaupunki, C?184/04, EU:C:2006:214, punt 26, u d-digriet tal-5 ta' ?unju 2014, Gmina Mi?dzydroje, C?500/13, EU:C:2014:1750, punt 24), jipprevedi, fl-ewwel subparagrafu tal-paragrafu 1 tieg?u, g?all-o??etti ta' investment, perijodu ta' a??ustament ta' ?ames snin, inklu? dak li matulu l-merkanzija kkon?ernata kienet ?iet akkwistata jew prodotta. Madankollu, it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 187(1) ta' din id-direttiva jippermetti lill-Istati Membri jibba?aw ru?hom fuq perijodu ta' a??ustament ta' ?ames snin s?a? li jibdeu jiddekorru mill-bidu tal-u?u ta' dan l-o??ett. It-tielet subparagrafu tal-Artikolu 187(1) jipprovdi li l-perijodu ta' a??ustament jista' ji?i esti? sa 20 sena fir-rigward ta' proprietà immobbli ta' investment.

39 L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 187(2) tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li, kull sena, l-a??ustament annwali g?andu jsir biss fir-rigward ta' wie?ed minn ?amsa jew, jekk il-perijodu ta' riferiment ikun ?ie esti?, fir-rigward tal-frazzjoni korrispondenti tal-VAT imposta fuq l-o??etti ta' investment. It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 187(2) ta' din id-direttiva jippre?i?a li dan l-a??ustament g?andu jsir abba?i tal-bidliet fid-dritt g?al tnaqqis li jkunu saru matul is-snin sussegwenti, meta mqabbel ma' dak tas-sena li matulha l-o??ett ?ie akkwistat, prodott jew, jekk ikun il-ka?, u?at g?all-ewwel darba.

40 Mit-tieni u t-tielet subparagrafu tal-Artikolu 187(1) tal-imsemmija direttiva jirri?ulta li l-Istat

Membru kkonfernat jista' jidde?iedi li l-punt ta' tluq tal-perijodu ta' a??ustament, li jista' jinfirex fuq 20 sena, fil-ka? ta' proprjetà immobbli ta' investiment, huwa l-ewwel u?u tal-o??ett ta' investiment ikkonfernat.

41 Konsegwentement, fl-ipote?i fejn Stat Membru u?a din il-possibbiltà, l-Artikolu 187(2) tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi l-obbligu li ji?i vverifikat, g?al kull sena li tkun g?addiet sal-a??ar tal-perijodu ta' a??ustament, jekk ikun hemm emendi tad-dritt g?al tnaqqis fir-rigward tad-dritt g?al tnaqqis fir-rigward tas-sena tal-ewwel u?u ta' dan l-o??ett ta' investiment u, fl-affermattiv, li jsir l-a??ustament li jirrigwarda l-parti korrispondenti tal-VAT imposta fuq l-imsemmi o??ett ta' investiment.

42 Minn dan isegwi li, f'tali ipote?i, l-element ta' riferiment huwa kkostitwit mid-dritt g?al tnaqqis relatat mas-sena tal-ewwel u?u tal-o??ett ta' investiment ikkonfernat u li l-a??ustament maqsum previst fl-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT jirrigwarda l-emendi li saru wara dan l-ewwel u?u, meta mqabbel mad-dritt g?al tnaqqis relatat mas-sena tal-imsemmi l-ewwel u?u.

43 Madankollu, l-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT ma jirregolax il-modalitajiet ta' a??ustament li g?andhom ji?u applikati jekk, fil-mument stess tal-ewwel u?u, id-dritt g?al tnaqqis ikun og?la jew inqas mit-tnaqqis imwettaq inizjalment.

44 Tali interpretazzjoni hija sostnuta mill-g?an u mill-iskop tal-a??ustament previst fl-Artikoli 187 *et seq.* tad-Direttiva tal-VAT.

45 Fil-fatt, il-perijodu ta' a??ustament u l-a??ustament maqsum previsti fl-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT g?all-o??etti ta' investiment huma spjegati u ??ustifikati b'mod partikolari mill-u?u ta' dawn l-o??etti matul perijodu ta' diversi snin li matulhom l-a??ustament jista' jvarja (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-15 ta' Di?embru 2005, *Centralan Property*, C?63/04, EU:C:2005:773, punt 55, u tat-30 ta' Marzu 2006, *Uudenkaupungin kaupunki*, C?184/04, EU:C:2006:214, punt 25, kif ukoll id-digriet tal-5 ta' ?unju 2014, *Gmina Mi?dzydroje*, C?500/13, EU:C:2014:1750, punt 20).

46 Il-perijodu ta' a??ustament tat-tnaqqis previst fl-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT jippermetti g?alhekk li ji?u evitati ine?attezzi fil-kalkolu tat-tnaqqis u tal-vanta??i jew tal-i?vanta??i mhux i??ustifikati g?all-persuna taxxabli meta, b'mod partikolari, tibdil tal-elementi inizjalment me?uda inkunsiderazzjoni g?ad-determinazzjoni tal-ammont tat-tnaqqis ise?? wara d-dikjarazzjoni jew, jekk ikun il-ka?, wara l-ewwel u?u (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-30 ta' Marzu 2006, *Uudenkaupungin kaupunki*, C?184/04, EU:C:2006:214, punt 25, u d-digriet tal-5 ta' ?unju 2014, *Gmina Mi?dzydroje*, C?500/13, EU:C:2014:1750, punt 20).

47 Issa, kif irrileva l-Avukat ?enerali, essenzjalment, fil-punt 47 tal-konkluzjonijiet tieg?u, il-lo?ika li tirregola l-a??ustament li g?andu jsir meta l-modifiki tal-elementi inizjalment me?uda inkunsiderazzjoni g?ad-determinazzjoni tal-ammont tat-tnaqqis ise??u matul l-u?u tal-o??ett ta' investiment ikkonfernat hija differenti minn dik li tirregola l-a??ustament li g?andu jsir meta t-tnaqqis inizjali jkun inqas jew og?la minn dak li g?alih il-persuna taxxabli g?andha dritt fil-mument tal-ewwel u?u ta' dan l-o??ett, fid-dawl tal-u?u effettiv tal-imsemmi o??ett.

48 Konsegwentement, l-istabbiliment tal-modalitajiet relatati mal-a??ustament tat-tnaqqis inizjali fid-data tal-ewwel u?u tal-o??ett ta' investiment ikkonfernat, meta jidher li, f'din id-data, l-imsemmi tnaqqis kien og?la minn dak li l-persuna taxxabli kellha dritt twettaq fid-dawl tal-u?u effettiv ta' dan l-o??ett, ma jaqax ta?t l-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT, i?da ta?t il-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-Artikoli 184 u 185 ta' din id-direttiva li l-Istati Membri huma inkarigati li jiddefinixxu skont l-Artikolu 186 tal-imsemmija direttiva.

49 F'dan ir-rigward, g?andu jtifakkur, fit-tielet lok, li, fl-e?er?izzju tas-setg?a diskrezzjonali

tagħhom fl-adozzjoni tal-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva tal-VAT, l-Istati Membri għandhom jiedu inkunsiderazzjoni l-għan u l-istruttura ta' din id-direttiva u, b'mod partikolari, il-prinċipju ta' newtralità fiskali li fuqha bba'ata s-sistema komuni tal-VAT (ara, b'analoġija, is-sentenzi tat-13 ta' Marzu 2008, *Securenta*, C-437/06, EU:C:2008:166, punti 35 u 36, kif ukoll tal-25 ta' Lulju 2018, *Gmina Ryjewo*, C-140/17, EU:C:2018:595, punt 58 u l-urisprudenza relatata).

50 Issa, għandu jiġi rrilevat, minn naħa, li leżiżżjoni nazzjonali li, b'al-leżiżżjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, hija bba'ata fuq id-data tal-bidu tal-użu ta' oġġett kapitali b'ala data ta' riferiment sabiex jiġi evalwat jekk it-tnaqqis tal-VAT imwettaq inizjalment jikkorrispondix għal dik li l-persuna taxxabbli kellha dritt twettaq fid-dawl tal-użu effettiv ta' dan l-oġġett u li tipprevedi li dan huwa responsabbli għall-implimentazzjoni, f'din id-data, tal-eżekuzzjoni ta' taxxa mnaqqsa jekk it-tnaqqis inizjali jkun ogħla minn dak li kellha dritt twettaq, hija konformi mal-prinċipju ta' newtralità fiskali, kif imfakkar fil-punt 26 ta' din is-sentenza, sa fejn dan il-prinċipju jimponi li t-tnaqqis indebitu jiġi rrettifikat fi kwalunkwe ipoteżi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' April 2018, *SEB bankas*, C-532/16, EU:C:2018:228, punt 38).

51 Min-naħa l-oħra, din il-leżiżżjoni nazzjonali ma tipprekludix l-ażustament frazzjonat tal-emendi li saru wara l-ewwel użu tal-imsemmi oġġett, kif jipprevedi l-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT.

52 Fil-fatt, mit-talba għal deċiżjoni preliminari jirriżulta li, skont l-Artikolu 13 tad-Deċiżjoni ta' Implimentazzjoni, wara l-ewwel sena finanzjarja ta' regolarizzazzjoni, l-imprenditur għandu, wara kull wieċed mid-disa' snin finanzjarji sussegwenti, jivverifika, abbażi tal-informazzjoni dwar din is-sena finanzjarja sussegwenti, jekk sarux modifiki fl-użu tal-oġġett ta' investiment ikkonfermat meta mqabbel mal-ewwel eżekuzzjoni ta' regolarizzazzjoni u li, fl-affermattiv, dan l-ażustament jirrigwarda, matul kull wieċed minn dawn id-disa' snin finanzjarji oħra, fuq parti minn għaxra tal-VAT marbuta max-xiri ta' dan l-oġġett ta' investiment minn dan l-imprenditur.

53 Fir-raba' u l-aħbar lok, għandu jiġi rrilevat li l-konklużjoni li l-modalitajiet dwar l-ażustament tat-tnaqqis inizjali fid-data tal-ewwel użu tal-oġġett ta' investiment, meta jidher f'din id-data li dan it-tnaqqis inizjali kien ogħla minn dak li l-persuna taxxabbli kellha dritt twettaq fid-dawl tal-użu effettiv ta' dan l-oġġett, ma jaqgħux taħt l-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT ma hijiex ikkontestata mill-kunsiderazzjonijiet vviluppati fid-digriet tal-5 ta' Jannarju 2014, *Gmina Międzyzdroje* (C-500/13, EU:C:2014:1750).

54 Pertament, f'dan id-digriet, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li l-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT jipprekludi sistema li tippermetti ażustament tat-tnaqqis fuq perijodu ta' inqas minn tliet snin u, għaldaqstant, ukoll sistema ta' ażustament uniku, b'al dik li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali kienet invokat fil-kawża li tat lok għall-imsemmi digriet (digriet tal-5 ta' Jannarju 2014, *Gmina Międzyzdroje*, C-500/13, EU:C:2014:1750, punt 27).

55 Madankollu, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 61 tal-konklużjonijiet tiegħu, il-Qorti tal-Ġustizzja waslet għal din il-konklużjoni f'kuntest ġuridiku u fattwali differenti minn dak li jirriżulta mill-applikazzjoni tal-leżiżżjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali. Fil-fatt, fil-kawża li tat lok għad-digriet tal-5 ta' Jannarju 2014, *Gmina Międzyzdroje*, (C-500/13, EU:C:2014:1750), minn naħa, l-oġġett ta' investiment ikkonfermat kien assenjat, inizjalment, għall-eżekuzzjoni ta' attività li ma tagħti dritt għal tnaqqis tal-VAT u, sussegwentement, għall-eżekuzzjoni ta' attività li tagħti dritt għal dan id-dritt. Min-naħa l-oħra, il-bidla fl-użu ta' dan l-oġġett se jkunet meta dan tal-aħbar kien diżinjat u għal attivitajiet li ma jaqgħux dritt għal tnaqqis (digriet tal-5 ta' Jannarju 2014, *Gmina Międzyzdroje*, C-500/13, EU:C:2014:1750, punti 12 u 13).

56 Issa, dan ma huwiex il-każ fil-kawża prinċipali, li fil-kuntest tagħha l-bidla fl-assenjazzjoni tal-

proprietà immobili kkonfermata sekket meta sar l-ewwel użu ta' din il-proprietà.

57 Barra minn hekk, kif jirriżulta mill-punti 51 u 52 ta' din is-sentenza, il-leżijonijiet inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tipprekludix l-ażustament maqsum tal-emendi li saru wara l-ewwel użu tal-imsemmi ożett, kif jipprevedi l-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT.

58 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preżedenti, ir-risposta għall-ewwel domanda magħmula għandha tkun li l-Artikoli 184 sa 187 tad-Direttiva tal-VAT għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leżijonijiet nazzjonali li tinkludi sistema ta' ażustament applikabbli għall-proprietà immobili ta' investiment li tipprevedi tqassim tal-ażustament fuq diversi snin, li bis-saħħa tiegħu, matul l-ewwel użu tal-ożett ikkonfermat, li jikkorrispondi wkoll għall-ewwel sena ta' ażustament, it-tnaqqis kollu inizjalment imwettaq għal dan l-ożett huwa s-sużett ta' ażustament f'darba, meta, ma' dan l-ewwel użu, kien jidher li dan it-tnaqqis ma jikkorrispondix għal dak li l-persuna taxxabbli kellha d-dritt li twettaq abbażi tal-użu effettiv tal-imsemmi ożett.

Fuq it-tieni domanda

59 Fid-dawl tar-risposta mogħtija għall-ewwel domanda preliminari, ma hemmx lok li tingħata risposta għat-tieni domanda.

Fuq l-ispejje

60 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeżiedi fuq l-ispejje. L-ispejje sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jiġu allsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tieni Awla) taqta' u tiddeżiedi:

L-Artikoli 184 sa 187 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 ma jipprekludux leżijonijiet nazzjonali li tinkludi sistema ta' ażustament applikabbli għall-proprietà immobili ta' investiment li tipprevedi tqassim tal-ażustament fuq diversi snin, li bis-saħħa tiegħu, matul l-ewwel użu tal-ożett ikkonfermat, li jikkorrispondi wkoll għall-ewwel sena ta' ażustament, it-tnaqqis kollu inizjalment imwettaq għal dan l-ożett huwa s-sużett ta' ażustament f'darba, meta, ma' dan l-ewwel użu, kien jidher li dan it-tnaqqis ma jikkorrispondix għal dak li l-persuna taxxabbli kellha d-dritt li twettaq abbażi tal-użu effettiv tal-imsemmi ożett.

Firem

* Lingwa tal-kawża: l-Olandiż.