

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla)

30 ta' Settembru 2021 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 392 – Skema ta' tassazzjoni fuq il-marġni – Kamp ta' applikazzjoni – Trasferiment ta' proprjetajiet immobbli u ta' artijiet għall-iżvilupp mixtrija bil-għan li jinbiegħu mill-ġdid – Persuna taxxabbli li ma kellhiex id-dritt għal tnaqqis meta akkwistat il-proprjetajiet immobbli – Bejgħ mill-ġdid sużżett għall-VAT – Kunżett ta' ‘artijiet għall-iżvilupp’”

Fil-Kawża C-299/20,

li għandha b'ala sużżett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat, Franza), b'deċiżjoni tal-25 ta' Ġunju 2020, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-6 ta' Lulju 2020, fil-proċedura

Icade Promotion SAS, li kienet Icade Promotion Logement SAS,

vs

Ministeru għall-Azzjoni u għall-Kontijiet Pubbliċi,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn J.-C. Bonichot, President tal-Awla, R. Silva de Lapuerta (Relatriċi), Viċi Presidenta tal-Qorti tal-Ġustizzja, L. Bay Larsen, C. Toader u M. Safjan, Imqallfin,

Avukat Ġenerali: A. Rantos,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal Icade Promotion SAS, li kienet Icade Promotion Logement SAS, minn P. Tournès u A. Abadie, avocats,

– għall-Gvern Franċiż, minn E. de Moustier u É. Toutain, b'ala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn F. Dintilhac u A. Armenia, b'ala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-20 ta' Mejju 2021,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 392 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, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Icade Promotion SAS, li kienet Icade Promotion Logement SAS, u l-Ministeru g?all-Azzjoni u g?all-Kontijiet Pubbli?i (Franza) (iktar 'il quddiem l-“amministrazzjoni fiskali”) rigward ir-rifjut ta' din l-amministrazzjoni msemmija l-a??ar li t?allas lura it-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT), im?allsa minn din il-kumpanija, relatata ma' bejg? ta' artijiet g?all-i?vilupp lil individwi matul is-snin 2007 u 2008.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-Direttiva tal-VAT

3 L-Artikolu 2(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“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 taxxabli li ta?ixxi b?ala tali”.

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

“Persuna taxxabli' 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' produttori, 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.”

5 L-Artikolu 12 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“1. L-Istati Membri jistg?u jikkunsidraw b?ala persuna taxxabli 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 [it-trasferiment], 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.

3. Għall-finijiet tal-paragrafu 1(b), 'art għall-bini [art għall-iżvilupp]' għandha tfisser kull art mhux żviluppata jew art żviluppata meqjusa b'ala tali mill-Istati Membri."

6 Skond l-Artikolu 73 tal-istess direttiva

"Fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabli għandu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi l-valur miżsub jew li għandu jinkiseb mill-fornitur, għall-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista."

7 L-Artikolu 135 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

"1. L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li jsejnin:

[...]

(j) il-provvista [it-trasferiment] ta' bini jew partijiet minnu, u ta' l-art li fuqha hija tinsab, jilief il-provvista msemmija fil-punt (a) ta' l-Artikolu 12(1);

(k) il-provvista ta' art li ma nbniex jilief il-provvista ta' art tal-bini [art għall-iżvilupp] kif imsemmi fil-punt (b) ta' l-Artikolu 12(1);

[...]"

8 L-Artikolu 137(1) ta' din id-direttiva jipprovdi:

"L-Istati Membri jistgħu iżallu lil persuni taxxabli dritt ta' għajla għat-tassazzjoni fir-rigward tat-transazzjonijiet li jsejnin:

[...]

(b) il-provvista [it-trasferiment] ta' bini jew partijiet minnu, u ta' l-art li fuqha jinsab il-bini, jilief il-provvista msemmija fil-punt (a) ta' l-Artikolu 12(1);

(?) il-provvista ta' art li ma nbniex jilief il-provvista ta' art għall-bini [art għall-iżvilupp] msemmija fil-punt (b) ta' l-Artikolu 12(1);

[...]"

9 Ta't it-Titolu XIII tal-imsemmija direttiva, intitolat "Derogi", il-Kapitolu 1, intitolat "Derogi li japplikaw sa l-adozzjoni ta' arranġamenti definittivi", jinkludi l-Artikolu 392, li jipprovdi:

"L-Istati Membri jistgħu jipprovdu li, fir-rigward tal-provvista [trasferiment] ta' bini u art tal-bini [art għall-iżvilupp] mixtrija għall-iskop ta' bejgħ mill-żid minn persuna taxxabli li għaliha l-VAT fuq ix-xiri ma setgħetx titnaqqas, l-ammont taxxabli għandu jkun id-differenza bejn il-prezz tal-bejgħ u l-prezz tax-xiri."

Ir-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011

10 Ir-Regolament ta' Implimentazzjoni tal-Kunsill (UE) Nru 282/2011 tal-15 ta' Marzu 2011 li jistabbilixxi miżuri ta' implimentazzjoni fir-rigward tad-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (l-UE 2011, L 77, p. 1), kif emendat bir-Regolament ta' Implimentazzjoni tal-Kunsill (UE) Nru 1042/2013 tas-7 ta' Ottubru 2013 (l-UE 2013, L 284, p. 1) (iktar 'il quddiem ir-"Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011"), jipprovdi, fl-Artikolu 13b

tieg?u:

“G?all-applikazzjoni tad-Direttiva [tal-VAT], dawn li ?ejjin g?andhom jitqiesu b?ala ‘proprjetà immobbli’:

[...]

(b) kwalunkwe binja jew struttura mwa??la b’mod permanenti mal-art jew ?o fiha, fuq jew ta?t il-livell tal-ba?ar, li ma tistax ti?i ?muntata jew im?aqilqa fa?ilment;

[...]”

11 L-Artikolu 31a tar-Regolament ta’ Implimentazzjoni Nru 282/2011 jipprovdi:

“1. Is-servizzi marbutin ma’ proprjetà immobbli, kif imsemmi fl-Artikolu 47 tad-Direttiva [tal-VAT], g?andhom jinkludu biss dawk is-servizzi li jkollhom bi??ejjed konnessjoni diretta ma’ dik il-proprjetà. Is-servizzi g?andhom jitqiesu b?ala li jkollhom bi??ejjed konnessjoni diretta ma’ proprjetà immobbli fil-ka?ijiet li ?ejjin:

(a) fejn ikunu dderivati minn proprjetà immobbli u dik il-proprjetà tkun tiffirma element kostitwenti tas-servizz u tkun ?entrali u essenzjali g?as-servizzi pprovduti;

(b) fejn dawn jing?ataw lil proprjetà immobbli, jew ikunu ma?subin g?aliha, u jkollhom b?ala objettiv tag?hom bdil legali jew fi?iku ta’ dik il-proprjetà.

2. Il-paragrafu 1 g?andu jkopri, b’mod partikolari, dawn li ?ejjin:

[...]

(d) il-bini ta’ strutturi permanenti fuq l-art kif ukoll ix-xog?ol ta’ bini u ta’ twaqqig? li jsir fuq strutturi permanenti b?al sistemi tal-katusi g?all-gass, g?all-ilma, g?ad-drana?? u o?rajn b?alhom;

[...]”

Id-dritt Fran?i?

12 L-Artikolu 257 tal-code général des impôts (il-Kodi?i ?enerali tat-Taxxi), fil-ver?joni tieg?u applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali, kien jipprovdi:

“Huma wkoll su??etti g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud:

[...]

6° Bla ?sara g?all-paragrafu 7:

a) It-tran?azzjonijiet li jirrigwardaw proprjetajiet immobbli [...] u li d-d?ul minnhom g?andu ji?i inklu? fl-ammonti taxxabbli tat-taxxa fuq id-d?ul b?ala profitti industrijali u kummer?jali;

[...]

7° It-tran?azzjonijiet li jikkontribwixxu g?all-produzzjoni jew g?at-trasferiment ta’ proprjetajiet immobbli.

Dawn it-tran?azzjonijiet huma taxxabbli anki meta jkunu ta’ natura ?ivili.

1. Huma previsti b'mod partikolari:

a) Il-bejg? [...] ta' artijiet g?all-i?vilup [...];

Huma previsti b'mod partikolari mill-ewwel subparagrafu l-artijiet li g?alihom, f'terminu ta' erba' snin mid-data tal-att li fih tirri?ulta t-tran?azzjoni, l-akkwistent [...] jikseb il-permess ta' kostruzzjoni jew il-permess ta' ?vilupp jew jibda x-xog?lijiet ne?essarji sabiex jibni proprjetà immobbli jew grupp ta' proprjetajiet immobbli jew sabiex jibni bini ?did fuq bini e?istenti.

Dawn id-dispo?izzjonijiet ma humiex applikabbli g?all-artijiet akkwistati minn persuni fi?i?i bil-g?an li jinbnew proprjetajiet immobbli inti?i minn dawn il-persuni g?al u?u ta' abitazzjoni.

[...]

b) Il-bejg? ta' proprjetajiet immobbli [...]"

13 Skont l-Artikolu 268 tal-code général des impôts (il-Kodi?i ?enerali tat-Taxxi), fil-ver?joni tieg?u applikabbli g?at-tilwima fil-kaw?a prin?ipali:

"F'dak li jirrigwarda t-tran?azzjonijiet previsti fil-paragrafu 6° tal-Artikolu 257, l-ammont taxxabli tat-taxxa fuq il-valur mi?jud g?andu jkun ikkostitwit mid-differenza bejn:

a) Minn na?a, il-prezz iddikjarat u l-pi?ijiet li ji?diedu mieg?u, jew il-valur fis-sug tal-o??ett jekk dan ikun og?la mill-prezz mi?jud bil-pi?ijiet;

b) Min-na?a l-o?ra, [...]

— [...] is-somom li ?-?edent ikun ?allas, ta?t kwalunkwe titolu, g?all-akkwist tal-o??ett;

[...]"

14 L-Artikolu 231(1) tal-Anness II tal-Kodi?i ?enerali tat-Taxxi, fil-ver?joni tieg?u applikabbli g?at-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, jipprovd:

"Il-persuni indikati fil-[paragrafu 6] tal-Artikolu 257 tal-Kodi?i ?enerali tat-Taxxi ma jistg?ux inaqqsu t-taxxa li kienet ta' pi? fuq il-prezz tal-akkwist jew tal-kostruzzjoni tal-proprjetajiet immobbli [...]"

It-tilwima fil-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

15 Icade Promotion, li te?er?ita attività ta' ?viluppatur, akkwistat artijiet mhux ?viluppati ming?and persuni mhux su??etti g?all-VAT (individwi jew awtoritajiet lokali). G?alhekk dawn l-akkwisti ma ?ewx su??etti g?all-VAT.

16 Inizjalment, wara li qasmet dawn l-artijiet f'lottijiet u wettqet xog?lijiet ta' installazzjoni ta' networks li jservu dawn il-lottijiet, b?at-toroq, in-networks ta' ilma tajjeb g?ax-xorb, tal-elettriku, tal-gass, tad-drana?? jew tat-telekomunikazzjonijiet, Icade Promotion bieget l-imsemmija lottijiet konnessi b'dan il-mod lil persuni fi?i?i, b?ala artijiet g?all-i?vilup, bil-g?an li jinbnew proprjetajiet immobbli inti?i g?al u?u ta' abitazzjoni.

17 Sussegwentement, Icade Promotion issu??ettat dawn it-trasferimenti mwettqa matul il-perijodu mill?1 ta' Jannar 2007 sal?31 ta' Di?embru 2008, g?all-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni abba?i tad-dispo?izzjonijiet previsti fl-Artikolu 257(6) u fl-Artikolu 268 tal-Kodi?i ?enerali tat-Taxxi (iktar 'il quddiem l-"iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni").

18 Imbagħad, lcade Promotion talbet, mingħand l-amministrazzjoni fiskali, il-?las lura tal-VAT fuq il-mar?ni, im?allsa fl-ammont ta' EUR 2 826 814 għas-sena 2007 u ta' EUR 2 369 881 għas-sena 2008. Din il-kumpannija sostniet li t-tranżazzjonijiet inkwistjoni ma setgħux ikunu su?etti għall-VAT immobiljari abba?i tal-Artikolu 257(7) tal-Kodi?i ġenerali tat-Taxxi, sa fejn dawn kienu jikkonsistu fit-trasferiment ta' artijiet għall-i?vilupp lil individwi bil-għan li jinbnew proprjetajiet immobbli għal u?u ta' abitazzjoni, u li lanqas ma kienu jaqgħu ta't l-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni prevista mid-dispożizzjonijiet magħquda tal-Artikoli 257(6) u 268 tal-istess kodi?i, b'tali mod li ebda VAT ma kellha tit?allas.

19 Peress li t-talba tagħha ?iet mi?ħuda mill-amministrazzjoni fiskali, ir-rikorrenti ppre?entat rikors kontra din i?-?a?da quddiem it-tribunal administratif de Montreuil (il-Qorti Amministrattiva ta' Montreuil, Franza), li ?a?det dan ir-rikors permezz ta' sentenza tas?27 ta' April 2012.

20 lcade Promotion appellat minn dik is-sentenza quddiem il-cour administrative d'appel de Versailles (il-Qorti Amministrattiva tal-Appell ta' Versailles, Franza), li ?a?det dan l-appell b'sentenza tat?18 ta' Lulju 2014, min?abba l-inammissibbiltà tal-imsemmija talba amministrattiva.

21 Permezz ta' de?i?joni tat?28 ta' Di?embru 2016, il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat, Franza), fuq appell ippre?entat minn lcade Promotion, annulla parzjalment is-sentenza tal-cour administrative d'appel de Versailles (il-Qorti Amministrattiva tal-Appell ta' Versailles) u bagħat lura l-kaw?a quddiem din tal-a??ar li, permezz tat-tieni sentenza tagħha tad?19 ta' Ottubru 2017, ?a?det fuq il-mertu l-appell ippre?entat minn din il-kumpannija kontra s-sentenza tat-tribunal administratif de Montreuil (il-Qorti Amministrattiva ta' Montreuil) tas?27 ta' April 2012.

22 lcade Promotion imbagħad ippre?entat appell ta' kassazzjoni quddiem il-qorti tar-rinviju.

23 Sabiex tikkontesta l-issu?ettar tal-bejgħ inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali għall-VAT fuq il-mar?ni, fuq il-ba?i tad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 257(6) u tal-Artikolu 268 tal-Kodi?i ġenerali tat-Taxxi, lcade Promotion issostni li l-applikazzjoni għal dan il-bejgħ tal-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni kienet, minn ?ew? aspetti, inkompatibbli mal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT.

24 Fl-ewwel lok, skont ir-rikorrenti, l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT jawtorizza lill-Istati Membri jissu?ettaw it-trasferimenti ta' artijiet għall-i?vilupp għal skema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni biss meta l-persuna taxxabbli li twettaq tali trasferimenti tkun sostniet il-VAT meta akkwistat l-artijiet, filwaqt li tkun im?a??da mid-dritt li twettaq tnaqqis ta' din il-VAT. F'dan ir-rigward, lcade Promotion tibba?a ru?ha, b'mod partikolari, fuq il-ver?joni bil-lingwa Ingli?a tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT li tipprevedi b'mod espli?itu "in-nuqqas ta' possibbiltà ta' tnaqqis tal-VAT" fuq ix-xiri.

25 Fit-tieni lok, skont lcade Promotion, l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT jawtorizza lill-Istati Membri jissu?ettaw it-trasferimenti ta' artijiet għall-i?vilupp għal skema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni biss meta l-persuna taxxabbli li twettaq tali trasferimenti tillimita ru?ha li tixtri u tbigħ mill-?did dawn l-artijiet fl-istat attwali tagħhom. Għaldaqstant, din id-dispożizzjoni ma tapplikax għat-tranżazzjonijiet ta' bejgħ ta' artijiet għall-i?vilupp li, wara l-akkwist tagħhom, kienu s-su?ett ta' konver?joni.

26 Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, sabiex tingħata risposta għal dawn l-argumenti, il-cour administrative d'appel de Versailles (il-Qorti Amministrattiva tal-Appell ta' Versailles) idde?idiet li l-assenza ta' "dritt għal tnaqqis" meta sar l-akkwist prevista fl-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT tkopri il-ka?ijiet li fihom l-akkwist ma kienx su?ett għall-VAT. Barra minn hekk, skont din il-qorti, il-fatt li dan l-artikolu jsemmi t-trasferimenti ta' artijiet għall-i?vilupp "mixtrija għall-iskop ta' bejgħ mill-?did" la għandu l-għan u lanqas l-effett li jeskludi x-xiri ta' artijiet mhux mibnija segwit minn bejgħ

mill-?did b?ala artijiet g?all-i?vilupp.

27 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) idde?ieda li jissospendi l-pro?eduri quddiemu u li jag?mel id-domandi preliminari li ?ejjin lill-Qorti tal-?ustizzja:

“1) L-Artikolu 392 tad-[Direttiva tal-VAT] g?andu ji?i interpretat fis-sens li jirri?erva l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' proprjetajiet immobbli li l-akkwist tag?hom kien su??ett [g?all-VAT] ming?ajr ma l-persuna taxxabli li tbieg?hom mill-?did kellha d-dritt li tnaqqas din it-taxxa? Jew jippermetti li din l-iskema ti?i applikata g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' proprjetajiet immobbli li l-akkwist tag?hom ma kienx su??ett g?al din it-taxxa, g?ar-ra?uni li dan l-akkwist ma jaqax ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tag?ha jew inkella g?ar-ra?uni li, minkejja li jaqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tag?ha, dan huwa e?enti minnha?

2) L-Artikolu 392 tad-[Direttiva tal-VAT] g?andu ji?i interpretat fis-sens li jeskludi l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp fi?-?ew? ka?ijiet segwenti:

– meta dawn l-artijiet, akkwistati mhux mibnija, isiru, bejn il-mument tal-akkwist tag?hom u dak tal-bejg? mill-?did tag?hom mill-persuna taxxabli, artijiet g?all-i?vilupp;

– meta dawn l-artijiet ikunu is-su??ett, bejn il-mument tal-akkwist tag?hom u dak tal-bejg? mill-?did tag?hom mill-persuna taxxabli, ta' bidliet fil-karatteristi?i tag?hom b?ad-divi?joni tag?hom f'lottijiet jew it-twetliq ta' xog?olijiet li jippermettu li ji?u konnessi ma' varji networks (toroq, ilma, elettriku, gass, drana??, telekomunikazzjonijiet)?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

28 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li jillimita l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' proprjetajiet immobbli li l-akkwist tag?hom kien su??ett g?all-VAT ming?ajr ma l-persuna taxxabli li tbig?hom mill-?did kellha d-dritt li twettaq it-tnaqqis ta' din it-taxxa fl-okka?joni ta' dan l-akkwist jew fis-sens li jippermetti l-applikazzjoni ta' din l-iskema wkoll g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' proprjetajiet immobbli li l-akkwist tag?hom ma kienx su??ett g?all-imsemmija taxxa, jew g?aliex dan l-akkwist ma jaqax ta?t il-kamp ta' applikazzjoni ta' din it-taxxa, jew g?aliex, minkejja li jaqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tag?ha, jinsab e?enti minnha.

29 Qabelxejn g?andu ji?i rrilevat li hemm differenzi bejn il-ver?jonijiet lingwisti?i tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT. Fil-fatt, il-ver?joni bil-lingwa Fran?i?a ta' din id-dispo?izzjoni tirreferi biss g?all-assenza ta' “dritt g?al tnaqqis” ming?ajr ma tispe?ifika jekk din l-assenza hijiex sempli?ement dovuta g?all-fatt li t-tran?azzjoni inizjali ma kinitx su??etta g?all-VAT jew li kienet hekk su??etta ming?ajr madankollu ma sussegwentement tag?ti dritt g?al tnaqqis. Min-na?a l-o?ra, il-ver?joni bil-lingwa Ingli?a tal-imsemmija dispo?izzjoni tirreferi g?all-“VAT fuq ix-xiri” filwaqt li tispe?ifika li din “ma setg?etx titnaqqas” (“the VAT on the purchase was not deductible”), u b'hekk tag?ti x'tifhem li t-trasferiment ta' tali artijiet g?andu, b?ala prin?ipju, ikun su??ett g?all-VAT.

30 F'dan ir-rigward, g?andu jifakkar li, fil-ka? ta' diver?enza bejn id-diversi ver?jonijiet lingwisti?i ta' test tal-Unjoni Ewropea, id-dispo?izzjoni inkwistjoni g?andha ti?i interpretata fid-dawl tal-istruttura ?enerali u tal-iskop tal-le?i?lazzjoni li din id-dispo?izzjoni tag?mel parti minnha (sentenza tat?8 ta' Ottubru 2020, United Biscuits (Pensions Trustees) u United Biscuits Pension

Investments, C-235/19, EU:C:2020:801, punt 46 u l-urispudenza (itata).

31 Għandu jiġi rrilvat ukoll li l-iskema ta' tassazzjoni prevista fl-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT tikkostitwixxi deroga mis-sistema ġenerali tad-Direttiva tal-VAT u għandha, għaldaqstant, tiġi interpretata b'mod strett. Madankollu, dan ma jfissirx li l-kliem użat sabiex tiġi ddefinita din l-iskema derogatorja għandu jiġi interpretat b'mod li jneqqu l-effetti tagħha. Fil-fatt, l-interpretazzjoni ta' dan il-kliem għandha tkun konformi mal-għanijiet segwiti permezz tal-imsemmija skema u għandha tosserva r-rekwiżiti ta' newtralità fiskali (ara, b'analoġija, tad-29 ta' Novembru 2018, Mensing, C-264/17, EU:C:2018:968, punti 22 u 23 kif ukoll il-urispudenza (itata)).

32 F'dan il-kuntest, għandu jifakkar, fir-rigward tal-istruttura ġenerali tad-Direttiva tal-VAT, li, skont il-prinċipju fundamentali inerenti fis-sistema tal-VAT, din it-taxxa tapplika għal kull tranżazzjoni ta' produzzjoni jew ta' distribuzzjoni, wara t-tnaqqis magħmul tal-VAT li tkun qiegħed imposta direttament fuq l-ispiża tad-diversi elementi li jikkostitwixxu l-prezz (sentenza tat-30 ta' Mejju 2013, X, C-651/11, EU:C:2013:346, punt 45 u l-urispudenza (itata)).

33 Għandu jiġi osservat ukoll li d-Direttiva tal-VAT tistabbilixxi distinzjoni bejn, minn naqsa, it-trasferimenti ta' artijiet għall-iżvilupp, li huma suġġetti għall-VAT u, min-naqsa l-oġra, it-trasferimenti ta' artijiet mhux mibnija, li huma eżenti minn din it-taxxa.

34 Skont l-Artikolu 12(3) tad-Direttiva tal-VAT, jitqiesu li huma "artijiet għall-iżvilupp", għall-finijiet tal-punt (1)(b) ta' dan l-artikolu, l-artijiet, mhux qviluppati jew qviluppati, iddefiniti b'ala tali mill-Istati Membri. Dawn tal-aqar, meta jiddefinixxu l-artijiet li għandhom jitqiesu li huma "artijiet għall-iżvilupp", huma obbligati josservaw l-għan imfittex mill-Artikolu 135(1)(k) ta' din id-direttiva, li jfittex li jeżenta mill-VAT biss it-trasferimenti ta' artijiet mhux mibnija li ma humiex intiġi sabiex fuqhom jitla' bini (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-17 ta' Jannar 2013, Woningstichting Maasdiel, C-543/11, EU:C:2013:20, punt 30 u l-urispudenza (itata)).

35 Għalhekk, għandu jiġi kkunsidrat li, fid-dawl tal-Artikolu 135(1)(k), moqri flimkien mal-Artikolu 2(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT, kull trasferiment ta' artijiet għall-iżvilupp imwettaq bi qlas minn persuna taxxabbli li ta'ixxi b'ala tali għandu, b'ala prinċipju, ikun suġġett għall-VAT, jew skont jew is-sistema tad-dritt komuni tal-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT, li jipprevedi li l-VAT hija kkalkolata abbażi tal-korrispettiv tal-kunsinna ta' oġġetti jew tal-provvista ta' servizzi, jiġifieri l-prezz tal-bejgħ, jew, b'deroga għall-Istati Membri li jkunu pprevedew din il-possibbiltà, skont l-iskema ta' tassazzjoni skont l-Artikolu 392 ta' din id-direttiva, li bis-saħħa tagħha l-valur taxxabli huwa magħmul mid-differenza bejn il-prezz tal-bejgħ u l-prezz tax-xiri.

36 Fir-rigward tal-għan imfittex mid-Direttiva tal-VAT, għandu jifakkar li din għandha b'mod partikolari l-għan li tiggarrantixxi l-prinċipju ta' newtralità fiskali li jipprekludi, minn naqsa, li kunsinni ta' oġġetti simili, li jkunu jinsabu f'kompetizzjoni bejniethom, jiġu ttrattati b'mod differenti mill-perspettiva tal-VAT kif ukoll, min-naqsa l-oġra, li l-operaturi ekonomiġi li jwettqu l-istess tranżazzjonijiet jiġu ttrattati b'mod differenti fil-qasam tal-bir tal-VAT (sentenza tas-17 ta' Jannar 2013, Woningstichting Maasdiel, C-543/11, EU:C:2013:20, punt 31).

37 L-iskema ta' tassazzjoni fuq il-marġni għandha l-għan li tiggarrantixxi dan il-prinċipju sa fejn din l-iskema hija intiġa sabiex tikkumpensa għal residwu ta' VAT li ma tistax titnaqqas.

38 F'dan ir-rigward, mill-memorandum ta' spjegazzjoni tal-Proposta għas-Sitt Direttiva tal-Kunsill fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d'ul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miqjud: bażi uniformi ta' stima (COM(73) 950 final) jirriżulta li valur taxxabbli mnaqqas jista' jiġi applikat fil-każ fejn oġġett, li jkun diqsa qiegħed suġġett għall-VAT b'mod definittiv (pereżempju, proprjetà immobbli ta' abitazzjoni, b'ala oġġett "ikkonsmat" minnabba l-

ewwel okkupazzjoni tagħha), sussegwentement jiddaqqal mill-?did fi?-"irkwit kummer?jali" u jkun, għaldaqstant, su?ett mill-?did għall-VAT. L-imsemmi memorandum ta' spjegazzjoni jgħid li, f'dan il-każ, "sabiex tittie?ed inkunsiderazzjoni din il-kummer?jalizzazzjoni ?dida tal-proprjetà immobbli li tkun twassal għal pi? fiskali wisq oneru? fuq il-kummer? tal-proprjetà immobbli, kien ne?essarju t-tbegħid mit-tassazzjoni skont il-prin?ipji ?enerali u li ti?i prevista [...] il-possibbiltà għall-Istati Membri li jiddeterminaw l-ba?i tal-[VAT] permezz ta' tnaqqis 'ba?i minn ba?i'" [traduzzjoni mhux uffi?jali].

39 Fil-fatt, tassazzjoni tal-prezz ta' bejgħ totali fi tmiem l-ewwel konsum finali jkollha b?ala konsegwenza, fl-assenza tal-possibbiltà ta' tnaqqis, l-inklu?joni fil-ba?i taxxabbli mhux biss ta' prezz di?à su?ett għall-VAT definittiva, i?da wkoll l-ammont ta' din il-VAT. Dan iwassal sabiex il-pi? definittiv tal-VAT għa?-?irkwit ekonomiku kollu jkun jiddependi b'mod partikolari min-numru ta' istanzi ta' konsum finali su?essivi u mill-prezzijiet im?allsa f'dak i?-?mien. Min-na?a l-o?ra, l-issu?ettar għall-VAT fuq il-mar?ni jippermetti li jitnaqqas dan ir-residwu ta' VAT u li ti?i stabbilita mill-?did in-newtralità fiskali.

40 B'dan il-mod, l-applikazzjoni ta' din l-iskema ta' tassazzjoni għat-tranżazzjonijiet imwettqa wara l-ewwel konsum finali tippermetti li ji?i ggarantit li l-pi? fuq it-tieni konsum finali ji?i ddeterminat fl-istess kundizzjonijiet b?al dawk fuq l-ewwel konsum. Dan huwa element li ji?gura l-funzjonament tajjeb tal-VAT meta tapplika għal o?etti li jistgħu jkunu s-su?ett ta' diversi istanzi ta' konsum finali li jinterrompu l-katina ta' tnaqqis.

41 Għandu jissemma li l-Qorti tal-?ustizzja di?à ddikjarat ru?ha dwar skema analoga għal dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ji?ifieri l-iskema tal-mar?ni ta' profitt fil-qasam tal-o?etti u?ati. Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li t-tassazzjoni, fuq il-prezz globali tagħha, tal-kunsinna ta' o?ett u?at minn persuna taxxabbli?bejjiegħ mill-?did, meta l-prezz li bih in-negozjant taxxabbli akkwista dan l-o?ett jinkludi ammont ta' VAT tal-input li jkun t?allas minn persuna li taqa' ta?t wa?da mill-kategoriji identifikati fl-Artikolu 314(a) sa (d) tad-Direttiva tal-VAT, u li la din il-persuna u lanqas il-persuna taxxabbli?bejjiegħ mill-?did ma kienu f'po?izzjoni li jnaqqsu, twassal għal taxxa doppja (sentenza tat?3 ta' Marzu 2011, Auto Nikolovi, C?203/10, EU:C:2011:118, punt 48).

42 F'dan il-kuntest, għandu ji?i enfasizzat li l-akkwisti ta' artijiet għall-i?vilupp minn persuna taxxabbli bil-għan tal-bejgħ mill-?did tagħhom ma humiex ne?essarjament su?etti għall-VAT.

43 Min-na?a l-o?ra, interpretazzjoni tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT biss fis-sens li huwa jirri?erva l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni biss għat-trasferimenti ta' artijiet għall-i?vilupp li l-akkwist tagħhom ?ie su?ett għall-VAT, mingħajr ma l-persuna taxxabbli li tbiegħhom mill-?did kellha d-dritt li tnaqqas din it-taxxa, u li jeskludi, għalhekk, l-applikazzjoni ta' din l-iskema meta dan l-akkwist ma ?iex su?ett għall-VAT, fil-ka? ta' reintegrazzjoni ta' dawn l-artijiet fi pro?ess ekonomiku bil-għan li jkun is-su?ett tat-tieni konsum), dan iwassal sabiex trasferimenti ta' proprjetajiet simili, li għalhekk ikunu f'kompetizzjoni bejniethom, kif ukoll l-operaturi ekonomi?i, li jwettquhom, ji?u ttrattati b'mod differenti mill-perspettiva tal-VAT.

44 Min-na?a l-o?ra, minbarra l-ipote?i msemmija fil-punt pre?edenti, l-interpretazzjoni kuntestwali u teleolo?ika esposta fil-punti 36 sa 42 ta' din is-sentenza ma tippermettix li ti?i ?ustifikata l-applikazzjoni tad-dispo?izzjoni derogatorja prevista fl-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT għal tranżazzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet li l-akkwist tagħhom ma ?iex su?ett għal din it-taxxa. Dan huwa l-ka? tal-akkwist ta' art għall-i?vilupp meta l-bejjiegħ inizzjali tagħha jkun individwu li sempli?ement jamministra l-patrimonju privat tiegħu, mingħajr ma dan it-trasferiment isir fil-kuntest tat-twettiq ta' kwalunkwe attività ekonomika, jew tal-akkwist ta' art mhux mibnija li hija, skont l-Artikolu 135(1)(k) tad-Direttiva tal-VAT, kompletament e?enti mill-VAT.

45 F'dan l-a??ar ka?, kif l-Avukat ?enerali osserva fil-punt 77 tal-konklu?jonijiet tiegħu, ma jkun

hemm ebda riskju ta' taxxa doppja fil-ka? ta' bejg? mill-?did ta' tali artijiet, anki fl-ipote?i fejn dawn sadanittant ikunu saru "taxxabbli" b?ala artijiet g?all-i?vilupp. Bl-istess mod, min?abba li huma e?enti mill-VAT, l-artijiet mhux mibnija ma jistg?ux ikunu s-su??ett ta' "(istanzi ta') konsum finali" fis-sens tad-Direttiva tal-VAT, b'tali mod li ma tqumx il-kwistjoni tad-"d?ul mill-?did" tag?hom fi?-?irkwit kummer?jali. G?aldaqstant, f'dawn i?-?ew? sitwazzjonijiet, l-ipote?i ta' VAT "li tibqa' inklu?a" f'tali o??etti min?abba eventwali tassazzjoni pre?edenti ma hijiex rilevanti.

46 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li jippermetti li l-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni ti?i applikata g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp kemm meta l-akkwist tag?hom ?ie su??ett g?all-VAT, ming?ajr ma l-persuna taxxabbli li tbig?hom kellha d-dritt li tnaqqas din it-taxxa, kif ukoll meta l-akkwist tag?hom ma ?iex su??ett g?all-VAT filwaqt li l-prezz li bih il-persuna taxxabbli?bejjieg? mill-?did akkwistat dawn il-proprjetajiet jinkludi ammont ta' VAT tal-input li t?allas mill-bejjieg? inizjali. Madankollu, barra minn din l-ipote?i, din id-dispo?izzjoni ma tapplikax g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp li l-akkwist inizjali tag?hom ma ?iex su??ett g?all-VAT, jew min?abba li jinsab barra mill-kamp ta' applikazzjoni tag?ha, jew min?abba li huwa e?enti minnha.

Fuq it-tieni domanda

47 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li jeskludi l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni g?at-tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp meta dawn l-artijiet akkwistati mhux mibnija jkun saru, bejn il-mument tal-akkwist tag?hom u dak tal-bejg? mill-?did tag?hom mill-persuna taxxabbli, artijiet g?all-i?vilupp u meta dawn l-artijiet kienu s-su??ett, bejn il-mument tal-akkwist tag?hom u dak tal-bejg? mill-?did tag?hom mill-persuna taxxabbli, ta' bidliet fil-karatteristi?i tag?hom b?ad-divi?joni tag?hom f'lottijiet jew it-twertiq ta' xog?lijiet li jippermettu l-installazzjoni ta' networks li jservu l-imsemmija artijiet, b?al, b'mod partikolari, networks tal-gass jew tal-elettriku.

48 F'dak li jirrigwarda, fl-ewwel lok, il-kwistjoni dwar l-artijiet akkwistati mhux mibnija, g?andu ji?i rrilevat, kif jirri?ulta mill-punt 31 ta' din is-sentenza, li, fir-rigward ta' deroga mill-prin?ipju ?enerali tad-Direttiva tal-VAT fis-sens li l-VAT g?andha fil-prin?ipju tin?abar fuq il-prezz ipprattikat bejn il-partijiet, hemm lok li l-Artikolu 392 ta' din id-direttiva ji?i interpretat b'mod strett, ming?ajr madankollu ma titne??a s-sustanza ta' din id-dispo?izzjoni.

49 Barra minn hekk, g?andu ji?i enfasizzat li, skont l-Artikolu 12(3) tad-Direttiva tal-VAT, huma kkunsidrati b?ala "artijiet g?all-i?vilupp" l-artijiet, mhux ?viluppati jew ?viluppati, iddefiniti b?ala tali mill-Istati Membri.

50 Madankollu, kif jirri?ulta mill-?urisprudenza mfakkra fil-punt 34 ta' din is-sentenza, id-Direttiva tal-VAT tillimita l-mar?ni ta' diskrezzjoni ta' dawn tal-a??ar fir-rigward tal-portata tal-kun?ett ta' "artijiet g?all-i?vilupp". F'dan il-kuntest, l-Istati Membri g?andhom josservaw l-g?an imfittex mill-Artikolu 135(1)(k) ta' din id-direttiva, li jfittex li je?enta mill-VAT biss it-trasferimenti ta' artijiet mhux mibnija li ma humiex inti?i sabiex fuqhom jitla' bini.

51 Barra minn hekk, id-definizzjoni tal-kun?ett ta' "artijiet g?all-i?vilupp" hija limitat ukoll mill-portata tal-kun?ett ta' "bini", iddefinit b'mod wiesa' ?afna mil-le?i?latur tal-Unjoni fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 12(2) tad-Direttiva tal-VAT b?ala li jinkludi "kull struttura fissa ma' jew fl-art".

52 Minn dawn id-dispo?izzjonijiet kollha jirri?ulta li, fid-dawl tal-fatt li l-kun?ett ta' "art g?all-i?vilupp" jinkludi l-artijiet kemm mhux ?viluppati kif ukoll ?viluppati, il-kriterju determinanti g?all-

finijiet tad-distinzjoni bejn art g?all-i?vilupp u art mhux mibnija huwa dak dwar jekk, fil-mument tat-tran?azzjoni, l-art inkwistjoni hijiex inti?a sabiex fuqha jitla' bini.

53 Issa, mill-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT jirri?ulta li l-iskema derogatorja tat-tassazzjoni fuq il-mar?ni tapplika biss g?all-artijiet g?all-i?vilupp li, iddefiniti b?ala tali mill-Istati Membri b?ala artijiet inti?i sabiex fuqhom jitla' bini, jinxtraw bil-g?an tal-bejg? mill-?did. Min-na?a l-o?ra, il-bejg? mill-?did ta' artijiet akkwistati mhux mibnija, min?abba li ma humiex inti?i sabiex fuqhom jitla' bini u huma, b?ala prin?ipju, e?enti mill-VAT, g?andu ji?i esklu? mill-kamp ta' applikazzjoni ta' dan l-artikolu.

54 G?andu ji?i ppre?i?at ukoll li, sabiex ti?i ggarantita l-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, huwa ne?essarju li l-artijiet kollha mhux mibnija inti?i sabiex fuqhom jitla' bini u, g?aldaqstant, inti?i g?all-bini, ikunu koperti mid-definizzjoni nazzjonali tal-kun?ett ta' "artijiet g?all-i?vilupp" (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?17 ta' Jannar 2013, Woningstichting Maasdiel, C?543/11, EU:C:2013:20, punt 31).

55 F'dan il-ka?, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tiddetermina, billi tie?u inkunsiderazzjoni d-definizzjonijiet le?i?lattivi nazzjonali u ?-?irkustanzi kollha li fihom se??ew it-tran?azzjonijiet inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, jekk l-artijiet akkwistati minn lcade Promotion jaqg?ux ta?t il-kun?ett ta' "art g?all-i?vilupp" jew jekk, g?all-kuntrarju, humiex artijiet mhux mibnija li, peress li huma e?enti mill-VAT, ma jaqg?ux ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT.

56 Fir-rigward tal-kwistjoni, fit-tieni lok, dwar jekk dan l-artikolu jeskludix l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni g?al trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp meta dawn l-artijiet kienu s-su??ett, bejn il-mument tal-akkwist tag?hom u dak tal-bejg? mill-?did tag?hom mill-persuna taxxabli, ta' bidliet fil-karatteristi?i tag?hom b?alma huma d-divi?joni tag?hom f'lottijiet jew it-twertiq ta' xog?lijiet li jippermettu li ji?u konnessi ma' diversi networks, g?andu ji?i osservat li huwa ?ertament minnu li r-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011 jikklassifika b?ala "proprietà immobili" kull "binja" jew kull "struttura mwa??la b'mod permanenti mal-art jew ?o fiha, fuq jew ta?t il-livell tal-ba?ar, li ma tistax ti?i ?muntata jew im?aqilqa fa?ilment" b?all-"bini ta' strutturi permanenti fuq l-art kif ukoll ix-xog?ol ta' bini u ta' twaqqig? li jsir fuq strutturi permanenti b?al sistemi tal-katusi g?all-gass, g?all-ilma, g?ad-drana?? u o?rajn b?alhom".

57 Madankollu, il-fatt li tali ?viluppi jikkostitwixxu "proprietà immobili", fis-sens tar-Regolament ta' Implimentazzjoni Nru 282/2011, ma jaffettwax il-klassifikazzjoni ta' art ?viluppata b'dan il-mod b?ala "art g?all-i?vilupp". Fil-fatt, l-Artikolu 12(3) tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi b'mod ?ar li anki l-artijiet ?viluppati jaqg?u ta?t il-kun?ett ta' "artijiet g?all-i?vilupp" sa fejn huma ddefiniti b?ala tali mill-Istati Membri. Fi kliem ie?or, l-i?vilupp tal-artijiet, b?all-konnessjoni man-networks tal-elettriku, tal-gass, tal-ilma, e??., ma jistax ikollu b?ala konsegwenza l-bidla fil-klassifikazzjoni ?uridika tag?hom b?ala "bini", b?ala kostruzzjoni stabbilita fl-art permezz, b'mod partikolari, ta' pedamenti.

58 Barra minn hekk, g?alkemm l-Artikolu 12(2) tad-Direttiva tal-VAT jiddefinixxi bini b'mod wiesa' ?afna b?ala "kull struttura fissa ma' jew fl-art", jibqa' l-fatt li din id-dispo?izzjoni tirreferi g?all-Artikolu 12(1)(a) ta' din id-direttiva, li jirreferi g?all-"provvista, qabel l-ewwel okkupazzjoni, ta' bini jew parti minn bini". G?alhekk, ma jistax ji?i konklud? li sempli?i xog?lijiet ta' konnessjoni man-networks jistg?u ji?u inklu?i fil-kun?ett ta' "bini".

59 G?alkemm jirri?ulta, essenzjalment, mill-punti 32 u 33 tas-sentenza tas?16 ta' Novembru 2017, Kozuba Premium Selection (C?308/16, EU:C:2017:869), li binja li kienet is-su??ett ta' trasformazzjoni jew ta' xog?lijiet ta' modernizzazzjoni g?andha ti?i su??etta g?as-sistema tad-dritt komuni tal-VAT ladarba dawn it-tran?azzjonijiet ikunu ??eneraw valur mi?jud, b?all-kostruzzjoni inizjali tag?ha, din il-?urisprudenza ma tistax madankollu ti?i applikata b'analo?ija g?all-kaw?a prin?ipali. Fil-fatt, fil-kaw?a li tat lok g?al dik is-sentenza, il-kwistjoni dwar jekk ix-xog?lijiet ta'

modernizzazzjoni inkwistjoni ??enerawx valur mi?jud kienet determinanti g?all-issu??ettar jew le tat-trasferiment tal-bini inkwistjoni g?all-VAT. Min-na?a l-o?ra, fil-kaw?a prin?ipali, ma huwiex l-issu??ettar tat-trasferiment tal-artijiet g?all-VAT li huwa inkwistjoni, i?da l-applikabbiltà ta' dispo?izzjoni derogatorja li tipprevedi sistema ta' tassazzjoni mnaqqsa.

60 Issa, g?alkemm l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT jirreferi g?all-“provvista [trasferiment] ta' bini u art tal-bini [art g?all-i?vilupp] mixtrija g?all-iskop ta' bejg? mill-?did”, ma jistax ji?i konklu? li dawn it-termini jipprojbixxu li l-artijiet ikunu ?ew ittrasformati mill-persuna taxxabbli?bejjieg? mill-?did, sakemm ikunu jistg?u ji?u kklassifikati b?ala artijiet g?all-i?vilupp waqt il-bejg? mill-?did tag?hom. Fil-fatt, tali konklu?joni la tirri?ulta mill-intenzjonijiet tal-le?i?latur tal-Unjoni fir-rigward ta' din id-dispo?izzjoni, u lanqas mill-interpretazzjoni kuntestwali ta' din.

61 G?aldaqstant, ladarba art mhux ?viluppata titqies li hija art g?all-i?vilupp, skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali tal-Istat Membru kkon?ernat, il-konver?joni mag?mula sabiex din issir art ?viluppata, li g?aldaqstant tibqa' inti?a sabiex ti?i ?viluppata, hija irrilevanti g?all-klassifikazzjoni tag?ha b?ala “art g?all-i?vilupp” sakemm dan l-i?vilupp ma jistax ji?i kklassifikat b?ala “bini”.

62 Fid-dawl ta' dak li ntqal hawn fuq, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li jeskludi l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp meta dawn l-artijiet akkwistati mhux mibnija jkun saru, bejn il-mument tal-akkwist tag?hom u dak tal-bejg? mill-?did tag?hom mill-persuna taxxabbli, artijiet g?all-i?vilupp, i?da ma jeskludix l-applikazzjoni ta' din l-iskema g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp meta dawn l-artijiet kienu s-su??ett, bejn il-mument tal-akkwist tag?hom u dak tal-bejg? mill-?did tag?hom mill-persuna taxxabbli, ta' bidliet fil-karatteristi?i tag?hom b?ad-divi?joni tag?hom f'lottijiet jew it-twertiq ta' xog?lijiet ta' ?vilupp li jippermettu l-installazzjoni ta' networks li jservu l-imsemmija artijiet, b?al, b'mod partikolari, networks tal-gass jew tal-elettriku.

Fuq l-ispejje?

63 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 (L-Ewwel Awla) taqta' u tidde?iedi:

1) **L-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andu ji?i interpretat fis-sens li jippermetti li l-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni ti?i applikata g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp kemm meta l-akkwist tag?hom ?ie su??ett g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT), ming?ajr ma l-persuna taxxabbli li tbig?hom kellha d-dritt li tnaqqas din it-taxxa, kif ukoll meta l-akkwist tag?hom ma ?iex su??ett g?all-VAT filwaqt li l-prezz li bih il-persuna taxxabbli bejjieg? mill-?did akkwistat dawn il-proprietajiet jinkludi ammont ta' VAT tal-input li t?allas mill-bejjieg? inizjali. Madankollu, barra minn din l-ipote?i, din id-dispo?izzjoni ma tapplikax g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp li l-akkwist inizjali tag?hom ma ?iex su??ett g?all-VAT, jew min?abba li jinsab barra mill-kamp ta' applikazzjoni tag?ha, jew min?abba li huwa e?enti minnha.**

2) **L-Artikolu 392 tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li jeskludi l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp meta dawn l-artijiet akkwistati mhux mibnija jkun saru, bejn il-mument tal-akkwist tag?hom u dak tal-bejg? mill-?did tag?hom mill-persuna taxxabbli, artijiet g?all-i?vilupp, i?da ma jeskludix l-applikazzjoni ta' din l-iskema g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp meta dawn l-artijiet kienu s-su??ett, bejn il-mument**

tal-akkwist tagħhom u dak tal-bejgħ mill-?did tagħhom mill-persuna taxxabbli, ta' bidliet fil-karatteristiċi tagħhom b'ad-diviżjoni tagħhom f'lottijiet jew it-twettiq ta' xogħlijiet ta' ?vilupp li jippermettu l-installazzjoni ta' networks li jservu l-imsemmija artijiet, b'al, b'mod partikolari, networks tal-gass jew tal-elettriku.

Firem

* Lingwa tal-kawża: il-Franċiża.