Downloaded via the EU tax law app / web

62016CC0251
KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

BOBEK

ippre?entati fis-7 ta’ Settembru 2017 (1)

Kaw?a C-251/16

Edward Cussens

John Jennings

Vincent Kingston

vs

T. G. Brosman

[Talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mis-Supreme Court (qorti suprema, l?Irlanda)]

“VAT — Evitar tat-taxxa — Applikabbiltà diretta tal-prin?ipju ta’ projbizzjoni ta’ abbu? ta’ dritt irrikonoxxut fis-sentenza Halifax et (C?255/02)”

I. Introduzzjoni

1.

L-awtoritajiet tat-taxxa ma j?obbux fa?ilment. Hemm (probabbilment mill-inqas) e??ezzjoni notevoli g?al din ir-regola: is-sentenza tal-2006 fil-kaw?a Halifax (2), li fiha din il-Qorti tal-?ustizzja kkonfermat l-e?istenza tal-prin?ipju ta’ projbizzjoni ta’ prattiki abbu?ivi fil-qasam tad-dritt tal-VAT. Dik is-sentenza tidher li t?addnet b’passjoni mill-awtoritajiet tat-taxxa fl-Istati Membri kollha.

2.

Madankollu, kif spiss ikun il-ka?, in-natura vera tas-su??ett tas-sentimenti emozzjonali ffurmati f’daqqa ta’ dak li jkun x’aktarx tibqa’ nebulu?a u mhux esplorata g?al xi ?mien (3). L-istess jg?odd g?all-projbizzjoni ta’ prattiki abbu?ivi, imsej?a wkoll b?ala projbizzjoni ta’ abbu? ta’ dritt fil-qasam tal-VAT. G?alkemm kien espli?itament ikkonfermat aktar minn g?axar snin ilu, u minn dakinhar kien is-su??ett ta’ diskussjoni u anali?i akkademika estensiva, it-t?addim iddettaljat ta’ dak il-prin?ipju, inklu? it-test pre?i? li g?andu ji?i applikat biex ji?i a??ertat l-abbu?, jista’ jing?ad li g?adu kemxejn sotto?viluppat.

3.

Din it-talba preliminari qed tistieden lill-Qorti tal-?ustizzja biex telabora dwar il-kundizzjonijiet tal-applikazzjoni u l-effetti pratti?i ta’ dak il-prin?ipju fil-kuntest ta’ talba g?al de?i?joni preliminari mag?mula mis-Supreme Court (qorti suprema, l-Irlanda).

4.

E. Cussens, J. Jennings u V. Kingston (iktar ’il quddiem l- “appellanti”) bnew 15-il dar tal-

ville??atura f’sit ?ewwa Cork, l-Irlanda. Huma kkon?edew kirja fuq il-proprjetajiet g?al 20 sena u xahar lil impri?a konnessa. Skont il-li?i Irlandi?a, il-kirja ta’ 20 sena ?iet ittrattata b?ala l-ewwel trasferiment ta’ proprjetà immobbli. Il-VAT ?iet imposta fuq il-valur kapitalizzat tal-kirja. Dak il-ftehim ?ie kkan?ellat xahar wara u l-proprjetajiet inbieg?u mill-appellanti lil terzi. L-ebda VAT ma kienet pagabbli fuq dak il-bejg? skont il-li?i Irlandi?a, min?abba li l-VAT kienet dovuta biss fuq l-ewwel trasferiment ori?inali, ji?ifieri fuq il-kirja fit-tul. Sussegwentement, l-awtorità tat-taxxa Irlandi?a dde?idiet li l-ewwel trasferiment, il-kirja fit-tul, kienet finzjoni u abbu? ta’ dritt. Dik il-kirja g?alhekk kellha ti?i injorata g?all-finijiet tal-VAT u l-VAT kellha ti?i imposta fuq il-bejg? sussegwenti lil terzi, daqslikieku kien l-ewwel trasferiment. Dan jirri?ulta f’li l-appellanti j?allsu ?afna iktar VAT.

5.

Id-de?i?joni tal-awtorità tat-taxxa ?iet appellata u l-ka? eventwalment wasal quddiem is-Supreme Court (qorti suprema tal-Irlanda). Is-Supreme Court (qorti suprema) g?amlet tmien domandi lill-Qorti tal-?ustizzja. L-ewwel u t-tieni domandi jistaqsu jekk il-prin?ipju tad-dritt tal-Unjoni dwar il-projbizzjoni tal-abbu? ta’ dritt huwiex effettiv direttament u jeg?libx il-prin?ipji ta’ ?ertezza legali u aspettattivi le?ittimi. Jekk wie?ed jassumi l-prin?ipju ta’ projbizzjoni ta’ abbu? ta’ dritt huwa effettiv direttament, ir-raba’ u s-seba’ domandi jitolbu kjarifika dwar il-kundizzjonijiet ta’ applikazzjoni tieg?u. Jekk dawk il-kundizzjonijiet ji?u ssodisfatti f’dan il-ka?, it-tielet domanda tistaqsi dwar kif jistg?u jer?g?u ji?u interpretati u vvalutati mill-?did it-tran?azzjonijiet g?all-finijiet tal-VAT. Il-?ames, is-sitt u t-tmien domandi jistaqsu dwar il-konsegwenzi ta’ inkompatibbiltà mas-Sitt Direttiva tal-VAT 77/388 (4) ta’ dispo?izzjoni spe?ifika tad-dritt nazzjonali.

II. Il-kuntest ?uridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

1. Direttiva 77/388 (iktar ’il quddiem is-“Sitt Direttiva tal-VAT”)

6.

Skont l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT (5)“il-provvista ta’ o??etti u servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali” hija su??etta g?all-VAT.

7.

L-Artikolu 4(3) jg?id li:

“L-Istati Membri jistg?u wkoll iqisu b?ala persuna taxxabbli lil kull min jag?mel attività kultant li jkollha x’taqsam ma’ l-attivitajiet imsemmija fil-paragrafu 2 u partikolarment wa?da minn dawn li ?ejjin:

(a)

il-provvista ta’ immobbli jew parti minn immobbli qabel l-ewwel okkupazzjoni u ta’ l-art li jkunu fuqha; […] Stati Membri jistg?u jistabbilixxu l-kondizzjonijiet kif dan il-kriterju g?andu jkun applikat g?al alterazzjonijiet f’immobbli u fl-art li jkunu fuqha.

L-Istati Membri jistg?u japplikaw kriterji o?ra barra dak ta’ l-ewwel okkupazzjoni, b?al ma huwa l-perjodu ta’ ?mien bejn id-data tat-tlestija ta’ l-immobbli u d-data ta' l-ewwel provvista jew il-perjodu bejn id-data ta’ l-ewwel okkupazzjoni u d-data tal-provvista sussegwenti, i?da li dawn il-perjodi ma jaqb?ux il-?ames snin u s-sentejn rispettivament.

‘Binja’ tfisser kull struttura fissa ma’ jew fl-art;

(b)

il-provvista ta’ art g?all-bini.

‘Art g?all-bini’ tfisser kull art mhux ?viluppata jew art ?viluppata meqjusa hekk mill-Istati Membri.”

8.

L-Artikolu 5 li huwa intitolat “Provvista ta’ o??etti” jipprovdi li

“1. ‘Provvista ta’ o??etti’ tfisser it-trasferiment tad-dritt ta’ sid li jiddisponi minn proprjetà korporali.

[…]

3. Stati Membri jistg?u iqisu dawn l-affarijiet li ?ejjin b?ala proprjetà korporali:

(a)

?ertu interess fi proprjetà immobbli;

(b)

drittijiet in rem li jag?tu lit-titulari dritt li ju?a l-proprjetà immobbli;

(?)

ishma jew interessi ekwivalenti g?all-ishma li jag?tu lit-titulari tag?hom drittijiet de jure jew de facto ta’ sid jew pussess fuq il-proprjetà immobbli jew parti minnha.”

9.

L-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva tal-VAT, intitolat “E?enzjonijet fit-territorju tal-pajji?”, jg?id dan li ?ej:

“[...]

“B. E?enzjonijiet o?rajn

Ming?ajr pre?udizzju g?al disposizzjonijet o?ra tal-Komunità, l-Istati Membri g?andhom je?entaw li ?ej ta?t il-kondizzjonijiet li huma g?andhom jistabilixxu g?all-iskopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta’ l-e?enzjonijet u tal-prevenzjoni ta’ kwalunkwe e?enzjoni possibbli, evitar u abbu?:

[…]

(g)

il-provvista ta’ bini jew partijiet minnhom, u ta’ l-art li fuqha huma qieg?din, [minbarra] kif deskritti [deskritta] fl-Artikolu 4(3)(a).”

B. Id-dritt Irlandi?

10.

Bis-sa??a tal-Artikolu 4 tal-Att dwar il-VAT 1972, kif kien fi?-?mien rilevanti:

“(1)

(a)

Dan l-artikolu japplika g?all-beni immobbli—

(i)

li ?ew ?viluppati minn jew f’isem il-persuna li tipprovdihom [...]

(b)

F’din it-taqsima ‘interess’, fir-rigward ta’ beni immobbli, ifisser proprjetà jew interess fiha li, meta n?olqot, kienet g?al perijodu ta’ mill-inqas g?axar snin jew, jekk kien g?al perjodu ta’ inqas minn g?axra snin[...] u riferiment g?al ?essjoni ta’ interess jinkludi riferiment g?all-?olqien ta’ interess[...]

(2)

[...] provvista ta’ beni immobbli titqies g?all-finijiet ta’ dan l-att li se??et jekk, imma biss jekk, persuna li jkollha interess f’beni immobbli li g?alihom japplika dan l-artikolu ??edi (inklu? permezz ta’ rinunzja jew permezz ta’ trasferiment), f’dak li jirrigwarda l-intier jew xi parti minn dawk il-beni, dak l-interess jew interess li jo?ro? minnu.

[…]

(4)

Meta persuna li jkollha interess f’beni immobbli li g?alihom japplika dan l-artikolu ??edi, f’dak li jirrigwarda l-intier jew parti minn dawk il-beni, interess li jo?ro? minn dak l-interess f’?irkostanzi li fihom hija ??omm ir-river?joni fuq l-interess ?edut, hija g?andha, fir-rigward tar-river?joni hekk mi?muma, titqies, g?all-finijiet tal-artikolu 3(1)(f), li tkun g?amlet approprjazzjoni tal-beni jew ta’ parti minnhom, skont il-ka?, g?al skop li ma huwiex l-iskop tan-negozju tag?ha.

[…]

(6)

Minkejja kull ?a?a f’dan l-artikolu jew fl-artikolu 2 it-taxxa m’g?andhiex ti?i imposta fuq il-provvista ta’ beni immobbli—

(a)

li fir-rigward tag?ha dritt favur il-persuna li tag?mel il-provvista g?al tnaqqis skont l-Artikolu 12 fir-rigward ta’ kwalunkwe taxxa imposta jew im?allsa fuq il-provvista jew l-i?vilupp tal-beni ma n?oloqx u ma kienx, g?ajr g?all-artikolu 3(5)(b)(iii), jin?oloq, jew

(b)

li kienu okkupati qabel il-?urnata spe?ifikata u li ma kinux ?ew ?viluppati bejn dik id-data u d-data tal-provvista barra minn provvista ta’ o??etti immobbli li g?alihom japplikaw id-dispo?izzjonijiet tas-subartikolu (5).

[…]

(9)

Meta ?-?essjoni ta’ interess f’beni immobbli tkun imponibbli g?at-taxxa u meta dawk il-beni ma jkunux ?ew ?viluppati mid-data ta?-?essjoni ta’ dak l-interess (iktar ’il quddiem f’dan is-subartikolu, ‘l-interess taxxabbli’) kwalunkwe ?essjoni ta’ interess f’dawk il-beni wara dik id-data minn persuna li ma hijiex il-persuna li akkwistat l-interess taxxabbli g?andha, g?all-finijiet ta’ dan l-att, titqies b?ala provvista ta’ beni immobbli li g?aliha japplika l-Artikolu 4(6).”

11.

Skont l-Artikolu 10(9) tal-Att (fil-ver?joni applikabbli fl-2002):

“(a)

Mal-provvista ta’ beni immobbli u mal-provvista ta’ servizzi li jikkonsistu fl-i?vilupp ta’ beni immobbli, il-valur ta’ kwalunkwe interess fil-beni ?eduti b’konnessjoni mal-provvista g?andu jkun inklu? fil-kunsiderazzjoni.

(b)

Il-valur ta’ kwalunkwe interess f’beni immobbli g?andu jkun il-prezz tas-suq miftu? ta’ dak l-interess. I?da meta r-rinunzja jew ?essjoni ta’ interess f’beni immobbli tkun provvista ta’ beni immobbli li tkun taxxabbli, il-prezz tas-suq miftu? ta’ dak l-interess g?andu ji?i ddeterminat daqslikieku l-persuna li rrinunzjat jew ?ediet dak l-interess kienet qed tittrasferixxi interess f’dawk il-beni li dik il-persuna kienet ?olqot g?all-perjodu bejn id-data tar-rinunzja jew ta?-?essjoni u d-data li fiha dak l-interess irrinunzjat jew ?edut kien ikun skada li kieku ma kienx hemm ir-rinunzja jew i?-?essjoni tieg?u.”

12.

Kien hemm regoli addizzjonali dwar il-valutazzjoni g?all-finijiet tal-VAT ta’ tran?azzjonijiet fi proprjetà immobbli fir-Regolament 19 Value Added Tax Regulations 1979 (S.I. 63 tal-1979), kif emendat, li qalu li:

(2)

Meta persuna li jkollha interess f’beni immobbli (f’dan il-paragrafu msej?a t-“trasferent”) tittrasferixxi fir-rigward ta’ dak kollu jew parti minn dawk il-beni interess li jo?ro? minn dak l-interess f’dawk i?-?irkustanzi li hija ??omm ir-river?joni fuq l-interess ittrasferit (f’dan il-paragrafu msemmi b?ala l-interess ta’ river?joni), g?andhom japplikaw id-dispo?izzjonijiet li ?ejjin:

(a)

il-valur tal-interess ta’ river?joni g?andu ji?i a??ertat billi jitnaqqas il-valur tal-interess ittrasferit mill-valur tal-interess s?i? li t-trasferent kellu fil-beni jew fil-parti ttrasferita fi?-?mien meta sar it-trasferiment, u

(b)

jekk skont it-termini tat-trasferiment, l-interess ittrasferit huwa g?al perjodu ta' g?oxrin sena jew iktar, jew jitqies li jkun g?al perjodu ta' g?oxrin sena jew iktar, il-valur tal-interess ta' river?joni ma g?andux jitqies."

III. Il-fatti, il-pro?edura u d-domandi preliminari

13.

L-appellanti kienu koproprjetarji ta' bi??a art f'Cork (l-Irlanda) li fuqha bnew 15-il dar ta' ville??atura (iktar 'il quddiem il-"proprjetajiet"). Kif iddikjarat mill-qorti tar-rinviju, sabiex jitnaqqas l-ammont tal-VAT li jit?allas fuq il-bejg? tal-proprjetajiet, huma kkonkludew numru ta' tran?azzjonijiet preliminari ma' kumpannija relatata, Shamrock Estates Limited (iktar 'il quddiem l-"SEL") (iktar 'il quddiem it-"tran?azzjonijiet ta' qabel il-bejg?").

14.

Fit-8 ta' Marzu 2002, l-appellanti da?lu g?al kirja fit-tul tal-proprjetajiet ma' SEL g?al perijodu ta' 20 sena u xahar (iktar 'il quddiem il-"kirja fit-tul"). Il-proprjetajiet inkrew lura lill-appellanti g?al sentejn (iktar 'il quddiem il-"kirja g?al ?mien qasir").

15.

Fit-3 ta' April 2002, i?-?ew? kirjiet ?ew irrinunzjati re?iprokament mill-partijiet u s-sjieda s?i?a tal-proprjetajiet re?g?et lura g?and l-appellanti. F'Mejju 2002, l-appellanti bieg?u l-proprjetajiet lil xerrejja terzi.

16.

B?ala regola ba?ika, l-ewwel provvisti ta' proprjetà immobbli fl-Irlanda huma su??etti g?all-VAT. Il-provvisti sussegwenti huma e?entati. Fil-ka? ta' provvisti fil-forma ta' bejg? ta' interess ta' proprjetà ming?ajr pi?ijiet, il-VAT hija imposta fuq il-prezz tal-bejg?. Kirjiet ta' iktar minn 20 sena fit-tul fl-Irlanda huma ttrattati b?ala provvisti ta' proprjetà immobbli (6). F'ka?ijiet b?al dawn il-VAT hija imposta fuq il-valur kapitalizzat tag?hom.

17.

Kieku l-proprjetajiet nbieg?u direttament mill-appellanti (ji?ifieri ming?ajr it-tran?azzjonijiet ta' qabel il-bejg?) kienu jkunu dovuti fuq dak il-bejg? EUR 125746 b?ala VAT. Madankollu, l-appellanti ddikjaraw EUR 40000 b?ala VAT fuq il-kirja fit-tul, billi kienu l-ewwel provvista tal-proprjetajiet, bil-kirja g?al ?mien qasir, ir-river?joni wara r-rinunzja tal-kirjiet u l-bejg? sussegwenti tal-proprjetajiet f'Mejju 2002 kollha jkunu e?entati mill-VAT.

18.

L-awtorità tat-taxxa Irlandi?a qieset li t-tran?azzjonijiet ta' qabel il-bejg? kienu kostruzzjoni artifi?jali u g?andhom ji?u injorati g?all-finijiet tal-istima tal-VAT. L-ammont tal-VAT dovut kien g?alhekk ta' EUR 125746 fuq il-bejg? tal-proprjetajiet (wara li jitnaqqas l-ammont ta' EUR 40000 di?à m?allas).

19.

L-appellanti kkontestaw dik l-istima u l-ka? eventwalment ?ie appellat quddiem is-Supreme Court (qorti suprema tal-Irlanda), li dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u tag?mel id-domandi preliminari li ?ejjin lill-Qorti tal-?ustizzja:

"(1)

Il-prin?ipju ta' abbu? ta' dritt, li kif ?ie ddikjarat fis-sentenza tal-21 ta' Frar 2006, Halifax et, C?225/02, EU:C:2006:121, huwa applikabbli fil-qasam tal-VAT, g?andu effett dirett kontra individwu fl-assenza ta' mi?ura nazzjonali, kemm jekk le?i?lattiva kif ukoll jekk ?udizzjarja, li timplementa dan il-prin?ipju, meta, b?al ma huwa l-ka? f'din il-kaw?a, ir-riklassifikazzjoni tat-tran?azzjonijiet ta' qabel il-bejg? u ta' dawk tal-bejg? lix-xerrejja (iktar 'il quddiem imsemmija, flimkien, it-"tran?azzjonijiet tar-rikorrenti"), kif issu??erita mill-Commissioners, tnissel fi ?dan ir-rikorrenti responsabbiltà g?all-?las tal-VAT, filwaqt li, skont applikazzjoni korretta tad-dispo?izzjonijiet tal-le?i?lazzjoni nazzjonali fis-se?? dak i?-?mien g?at-tran?azzjonijiet tar-rikorrenti, tali responsabbiltà ma kinitx tnisslet?

(2)

Jekk ir-risposta g?all-ewwel domanda tkun li l-prin?ipju ta' abbu? ta' dritt g?andu effett dirett g?al individwu, anki fl-assenza ta' mi?ura nazzjonali, kemm jekk le?i?lattiva kif ukoll jekk ?udizzjarja, li timplementa dan il-prin?ipju, l-istess prin?ipju huwa suffi?jentement ?ar u pre?i? sabiex ji?i applikat g?at-tran?azzjonijiet tar-rikorrenti mwettqa qabel ma ng?atat is-sentenza Halifax, u b'mod partikolari fid-dawl tal-prin?ipji ta' ?ertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi tar-rikorrenti?

(3)

Jekk il-prin?ipju ta' abbu? ta' dritt japplika g?at-tran?azzjonijiet tar-rikorrenti b'tali mod li dawn g?andhom ji?u rriklassifikati,

(a)

liema huwa l-mekkani?mu ?uridiku li permezz tieg?u g?andha ti?i evalwata u mi?bura l-VAT dovuta fuq it-tran?azzjonijiet tar-rikorrenti, peress li skont id-dritt nazzjonali l-ebda VAT ma hija dovuta, determinabbli jew ma g?andha tin?abar, u

(b)

kif jistg?u il-qrati nazzjonali jimponu tali responsabbiltà g?all-?las tal-VAT?

(4)

Sabiex tiddetermina jekk l-g?an essenzjali tat-tran?azzjonijiet tar-rikorrenti kienx li jinkiseb vanta?? fiskali, il-qorti nazzjonali g?andha tie?u inkunsiderazzjoni t-tran?azzjonijiet ta' qabel il-bejg? (li, kif ?ie de?i?, twettqu biss g?al ra?unijiet fiskali) b'mod i?olat, jew inkella g?andha tie?u inkunsiderazzjoni l-g?an globali tat-tran?azzjonijiet tar-rikorrenti?

(5)

L-Artikolu 4(9) tal-li?i tal-VAT g?andu ji?i ttrattat b?ala le?i?lazzjoni nazzjonali li tittrasponi s-Sitt Direttiva , minkejja l-fatt li huwa inkompatibbli mad-dispo?izzjoni le?i?lattiva prevista fl-Artikolu 4(3) tas-Sitt Direttiva li, jekk ji?i interpretat korrettament, iwassal sabiex ir-rikorrenti ji?u ttrattati, f'dak li jirrigwarda l-kunsinna qabel l-ewwel okkupazzjoni tal-proprjetà immobbli, b?ala persuni taxxabbli,

filwaqt li di?à kien hemm ?essjoni pre?edenti su??etta g?all-VAT?

(6)

Jekk l-Artikolu 4(9) huwa inkompatibbli mas-Sitt Direttiva, ir-rikorrenti li ju?aw din id-dispo?izzjoni jkunu qeg?din iwettqu abbu? ta' dritt li jmur kontra l-prin?ipji san?iti fis-sentenza Halifax?

(7)

Sussidjarjament, jekk l-Artikolu 4(9) huwa inkompatibbli mas-Sitt Direttiva, ir-rikorrenti kisbu vanta?? fiskali li jmur kontra l-g?an tad-Direttiva u jew tal-Artikolu 4?

(8)

Anki jekk l-Artikolu 4(9) ma g?andux ji?i ttrattat b?ala li jittrasponi s-Sitt Direttiva, il-prin?ipju ta' abbu? ta' dritt kif stabbilit fis-sentenza Halifax japplika madankollu g?at-tran?azzjonijiet inkwistjoni fid-dawl tal-kriterji stabbiliti mill-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza Halifax?"

20.

?ew ippre?entati osservazzjonijiet bil-miktub mill-appellanti, mill-Gvern Irlandi? flimkien mar-rappre?entant tal-awtorità tat-taxxa Irlandi?a (din tal-a??ar imsej?a iktar 'il quddiem l-"intimata"), il-Gvern Taljan u l-Kummissjoni. Il-partijiet interessati li pparte?ipaw fl-istadju bil-miktub, bl-e??ezzjoni tal-Gvern Taljan, ippre?entaw argument orali fis-seduta li saret fis-27 ta' April 2017.

IV. Kunsiderazzjoni

21.

It-tmien domandi tal-qorti tar-rinviju jistg?u jin?abru f'erba' temi differenti:

–

jekk il-prin?ipju tal-projbizzjoni ta' abbu? ta' dritt japplikax f'dan il-ka? (l-ewwel u t-tieni domandi) (ara t-Taqsima B iktar 'l isfel);

–

il-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni tal-prin?ipju, ji?ifieri: kif ji?i identifikat l-g?an essenzjali tat-tran?izzjoni (ir-raba' domanda) u l-iskop tas-Sitt Direttiva tal-VAT u le?i?lazzjoni nazzjonali ta' traspo?izzjoni (is-seba' domanda) (ara t-Taqsima ? iktar 'l isfel);

–

il-konsegwenzi ta' abbu? f'termini ta' definizzjoni mill-?did u ta' rivalutazzjoni tat-tran?azzjonijiet (it-tielet domanda) (ara t-Taqsima D iktar 'l isfel);

–

il-konsegwenzi tat-Taqsima 4(9) tal-Att dwar il-VAT jitqiesu inkompatibbli mal-implementazzjoni tad-Direttiva (il-?ames, is-sitt u t-tmien domandi) jew le (ara t-Taqsima E iktar 'l isfel).

22.

Ser ne?amina kull wa?da minn dawn it-temi wara xulxin. Madankollu, qabel ma nag?mel anali?i

ddettaljata, hemm b?onn isiru ?ew? rimarki introduttorji dwar it-terminolo?ija.

A. Nota terminolo?ika

23.

Fid-de?i?joni tar-rinviju tag?ha, il-qorti nazzjonali tu?a t-terminu “abbu? ta’ dritt”. Dak il-kliem fil-fatt jintu?a spiss mill-Qorti tal-?ustizzja, kemm fil-qasam tal-VAT kif ukoll f’oqsma sostantivi o?ra. Madankollu, meta titqies globalment, il-Qorti tal-?ustizzja fil-prattika tu?a fil-?urisprudenza tag?ha firxa wiesg?a ta’ espressjonijiet li jirreferu g?al fenomeni simili jew identi?i. Dawk jinkludu riferimenti g?all-“prin?ipju ta’ projbizzjoni ta’ prattiki abbu?ivi” (7), li l-“partijiet fil-kaw?a ma jistg?ux b’mod qarrieqi jew abbu?iv jinvokaw ir-regoli tal-Unjoni” jew “li tkopri l-prattiki abbu?ivi” (8). Vokabolarju alternattiv inklu?, pere?empju “eva?joni” (9), “evitar” (10), “arran?amenti purament artifi?jali” huwa komuni wkoll (11).

24.

It-terminu “abbu? ta’ dritt” huwa, fil-fehma tieg?i, iktar xieraq f’sitwazzjonijiet li jinvolvu relazzjonijiet bejn individwi privati, fejn parti tidher li te?er?ita, pere?empju, drittijiet ta’ proprjetà e?istenti jew drittijiet li jirri?ultaw minn kuntratt, b’mod li mhux ra?onevoli, intenzjonat ?a?in jew ta’ ?sara. G?alhekk ma hemmx dubju li parti tkun id-detentri?i ta’ dawk id-drittijiet (fis-sens ta’ drittijiet legali); dak li jista’ jkun problematiku huwa l-mod li bih dik il-parti te?er?itahom.

25.

Din is-sitwazzjoni tikkuntrasta mat-tip ta’ allegat abbu? li qed ji?i diskuss f’dan il-ka?, fejn effettivament hemm argument dwar il-kamp ta’ applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet legali tal-Unjoni, u jekk humiex qed ji?u invokati b’mod “artifi?jali”, li jonqos milli jwettaq skop le?i?lattiv (12).

26.

Fi kliem ie?or, fil-qasam tad-dritt pubbliku, il-kun?ett iktar pertinenti biex jinftiehem dak li wie?ed verament jimmira g?alih huwa l-“eva?joni”, u mhux il-kun?ett essenzjalment tad-dritt privat ta’ “abbu? ta’ drittijiet”. Madankollu, peress li t-terminu ta’ abbu? issa huwa u?at ?afna fil-?urisprudenza u d-diskors tal-Unjoni, jiena ser nu?ah. Madankollu, nippreferi u ser nu?a f’dawn il-konklu?jonijiet l-espressjoni “abbu? ta’ dritt”, li g?all-inqas jindika ftit iktar il-kuntest tad-dritt pubbliku tal-kun?ett.

27.

Imbag?ad, l-assenza ta’ terminolo?ija standardizzata twassal g?al diversità iktar profonda ta’ appro?? u applikazzjoni tal-projbizzjoni ta’ abbu? fil-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja. Fil-fatt ti?vela kwistjoni iktar fundamentali: hemm prin?ipju ?enerali wie?ed tal-projbizzjoni ta’ abbu? ta’ dritt, jew pjuttost hemm prin?ipji g?all-oqsma spe?ifi?i?

28.

Pere?empju, fil-qasam tal-VAT, in-natura “artifi?jali” tat-tran?azzjonijiet hija kundizzjoni ewlenija. Tabil?aqq, il-po?izzjoni ba?ika tal-Kummissjoni f’dan il-ka? – g?alkemm espressa b’mod kemxejn mg?otti – hija ba?ikament li l-artifi?jalità tat-tran?azzjonijiet hija ugwali g?all-abbu? jekk tnaqqas ir-responsabbiltà g?all-VAT. B’kuntrast, pere?empju, fil-qasam tal-moviment liberu, inqas (u xi kultant prattikament l-ebda) importanza ma ting?ata lill-artifi?jalità (13).

29.

Jidhirli li huwa ?ust li nirrikonoxxu l-e?istenza ta' dik id-diversità u mhux li nistqarru li hemm prin?ipju monolitiku tal-Unjoni ta' projbizzjoni ta' abbu? ta' dritt (14). Dan ifisser li g?ad hemm prin?ipju wie?ed ta' projbizzjoni ta' abbu? ta' dritt li huwa applikat b'mod differenti f'oqsma differenti? Jew pjuttost ifisser li hemm prin?ipji multipli spe?ifi?i g?all-qasam?

30.

Hi kemm hi intriganti din il-mistoqsija, ma nikkunsidrax li huwa me?tie? li dan ji?i indirizzat fid-dettall hawnhekk. F'termini pratti?i, it-twe?iba hija essenzjalment kwistjoni ta' definizzjoni u l-livell korrelatat ta' astrazzjoni li g?andu jintg?a?el g?al dak il-g?an. F'livell g?oli ta' astrazzjoni, jista' tassew ikun hemm protoidea wa?da unifikanti tal-prin?ipju ta' abbu?, bid-dell indistint tieg?u jnemnem xi mkien fuq il-?ajt tal-grotta allegorika ta' Platun. Madankollu, meta wie?ed jipprova jikseb stampa iktar ?ara, u j?ares b'mod partikolari lejn il-kundizzjonijiet individwali ta' abbu? fl-oqsma konkreti tad-dritt, imbag?ad issir apparenti diversità kunsiderevoli.

31.

G?al dawn ir-ra?unijiet, f'dawn il-konklu?jonijiet, li fil-fatt ma jikkon?ernawx il-kon?ezzjoni ta' prin?ipji ?odda grandju?i imma kwistjonijiet ordinarji ta' dettall prattiku, ser nirreferi g?all-"prin?ipju ta' projbizzjoni ta' abbu? ta' dritt fil-VAT" u niddiskuti l-kundizzjonijiet u l-applikazzjoni tag?hom fil-qasam spe?ifiku tal-VAT.

B. L-ewwel u t-tieni domandi: l-applikabbiltà tal-prin?ipju tal-projbizzjoni ta' abbu? ta' dritt fil-VAT

32.

L-ewwel u t-tieni domandi tal-qorti tar-rinviju essenzjalment jirrigwardaw il-grad ta' pre?i?joni tal-prin?ipju ta' dritt tal-Unjoni li jipprojbixxi l-abbu? ta' dritt fil-VAT u l-applikazzjoni temporali tieg?u. Fi?-?mien meta se??ew il-fatti fil-kaw?a prin?ipali, kienu suffi?jentement pre?i?i l-prin?ipju u l-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni tieg?u biex prattikament ikunu jistg?u ji?u applikati f'dan il-ka??

33.

Dik hija mistoqsija kompletament le?ittima, b'mod partikolari min?abba li s-sentenza fil-kaw?a Halifax, li spe?ifikat il-kundizzjonijiet ta' u applikat il-prin?ipju li jipprojbixxi abbu? ta' dritt fil-VAT g?all-ewwel darba, ing?atat wara l-fatti tal-kaw?a prin?ipali. Madankollu, id-domandi tal-qorti tar-rinviju huma fformulati f'termini ta' effett dirett, assenza ta' mi?uri ta' implementazzjoni u l-possibbiltà li prin?ipju ?enerali ta' dritt ikun direttament effettiv kontra individwu. Kif ser nispjega f'din it-taqsima, il-kwistjoni tal-effett dirett teknikament mhix rilevanti fir-rigward tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, u ter?a' inqas minn hekk fir-rigward tal-?urisprudenza li tikkonferma l-e?istenza ta' prin?ipju ?enerali tad-dritt.

34.

Din it-taqsima hija strutturata kif ?ej: l-ewwel, ser nindirizza, b'mod ?enerali, in-natura u l-assenza ta' implementazzjoni (le?i?lattiva) tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja u l-prin?ipji ?enerali tad-dritt tal-Unjoni stabbiliti b'dan (1); it-tieni, ser in?ares lejn il-limitazzjonijiet temporali potenzjali tad-de?i?jonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja (2); fl-a??ar nett, ser inressaq dawn i?-?ew? kurrenti flimkien u napplikahom g?all-ka? pre?enti (3).

1. Implementazzjoni u effetti temporali tal-?urisprudenza u l-prin?ipji ?enerali

35.

L-ewwel nett, fir-rigward tal-applikazzjoni temporali tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, ir-regola ?enerali hija dik ta' retrospettività in?identali: il-Qorti tal-?ustizzja tipprovdi interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni ex tunc, li mbag?ad issir applikabbli immedjatament g?al dawk il-kaw?i kollha pendenti (u e??ezzjonalment anki dawk mag?luqin (15)) li japplikaw l-istess dispo?izzjoni. Il-?urisprudenza ti??ara u tiddefinixxi t-tifsira u l-kamp ta' applikazzjoni tar-regoli tad-dritt tal-Unjoni kif g?andhom jew suppost kellhom jinftiehmu u ji?u applikati minn meta da?lu fis-se??. Minn dan isegwi li dawk ir-regoli kif interpretati jistg?u ji?u applikati anki g?ar-relazzjonijiet legali li n?olqu u ?ew stabbiliti qabel is-sentenza/i rilevanti tal-Qorti tal-?ustizzja (16).

36.

Fir-rigward tal-implementazzjoni potenzjali tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, l-interpretazzjonijiet tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja tad-dispo?izzjonijiet legali "jitlaqmu" fuq dawk id-dispo?izzjonijiet. Skont is-separazzjoni (17) jew l-"allokazzjoni orizzontali u vertikali" tas-setg?at (18), il-missjoni tal-Qorti tal-?ustizzja hi li ssib id-dritt, mhux to?olqu hi (19).

37.

G?al dawk ir-ra?unijiet, il-?urisprudenza tal-Unjoni ma g?andhiex g?alfejn ti?i "implementata" sabiex ikollha l-effetti. Kultant, il-?urisprudenza tista' tkun ikkodifikata (parzjalment). F'okka?jonijiet o?ra, dik il-?urisprudenza titqies meta ver?jonijiet ?odda tal-le?i?lazzjoni rilevanti ji?u ppromulgati jew isiru emendi. Dak huwa kollu possibbli; imma ?ertament ma huwiex prekundizzjoni g?all-applikabbiltà ta' dik il-?urisprudenza. Il-?urisprudenza ma te?tie?x li tkun implementata b'mod le?i?lattiv sabiex tid?ol fis-se??.

38.

It-tieni nett, fir-rigward tal-prin?ipji ?enerali, jista' ?ertament jing?ad li, min?abba li huma ?enerali u huma prin?ipji, japplikaw ming?ajr limitazzjonijiet temporali ladarba l-e?istenza tag?hom tkun ?iet "skoperta". B?ala tali, huma indipendenti minn kwalunkwe le?i?lazzjoni li tag?tihom lok jew sa?ansitra se?? u l-limitazzjonijiet temporali proprji tal-le?i?lazzjoni.

39.

Madankollu, ma na?sibx li l-assenza totali ta' limitazzjonijiet temporali fuq l-applikazzjoni tal-prin?ipji ?enerali hija proposta sensibbli ?afna, f'numru ta' livelli. Apparti l-mistoqsijiet teoreti?i u ontolo?i?i kollha, hemm ukoll numru ta' preokkupazzjonijiet pratti?i. Hemm preokkupazzjoni li tispikka b'mod partikolari: jekk l-e?istenza ta' prin?ipju ?enerali tad-dritt tal-Unjoni tkun ikkonfermata awtorevolment biss b'de?i?joni tal-Qorti tal-?ustizzja, li l-effetti tag?ha huma fihom infushom limitati, jista' l-prin?ipju ?enerali nnifsu stabbilit mill-istess de?i?joni jgawdi mhux biss l-istess retrospettività in?identali, imma essenzjalment applikazzjoni retroattiva s?i?a lil hinn mir-regoli normalment applikabbli g?all-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja?

40.

G?aldaqstant, g?all-finijiet pratti?i kollha, prin?ipju ?enerali tad-dritt tal-Unjoni li l-e?istenza tieg?u ?iet ikkonfermata b'de?i?joni tal-Qorti tal-?ustizzja, jaqsam fir-rigward ta?-?ew? elementi ewlenin indirizzati hawnhekk, l-istess karatteristi?i b?all-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja: japplika wkoll g?al ka?ijiet pendenti u ma jkunx je?tie? implementazzjoni spe?ifika sabiex jid?ol fis-se??.

41.

G?al dawn ir-ra?unijiet, la ebda kundizzjoni ta' "effett dirett", u lanqas traspo?izzjoni spe?ifika ma huma prekundizzjoni g?all-applikazzjoni tal-prin?ipji ?enerali tad-dritt tal-Unjoni (20). Fil-valutazzjoni ta' tran?azzjonijiet, ir-regoli tal-UE dwar il-VAT u r-regoli nazzjonali li jittrasponuhom g?andhom ji?u applikati fid-dawl u f'konformità ma' dawk il-prin?ipji ?enerali ?viluppati mill-?urisprudenza, inklu? il-prin?ipju tal-projbizzjoni tal-abbu? ta' dritt fil-VAT. Barra minn hekk dan huwa l-ka? g?al tran?azzjonijiet li se??ew qabel is-sentenza Halifax, imma li l-valutazzjoni tag?hom kienet g?adha g?addejja fi?-?mien meta ng?atat dik is-sentenza.

2. Limitazzjonijiet temporali

42.

Il-Qorti tal-?ustizzja f'?erti okka?jonijiet illimitat l-effetti tas-sentenzi tag?ha temporalment. Limitazzjonijiet b?al dawn huma e??ezzjonali (21). Il-Qorti tal-?ustizzja tag?mel hekk biss fejn ra?unijiet obbligatorji ta' ?ertezza legali jirrikjeduha tag?mel hekk (22), u bla ?sara g?al ?ew? kundizzjonijiet, ji?ifieri li "dawk ikkon?ernati kellhom ja?ixxu bil-bona fide u li g?andu jkun hemm riskju ta' diffikultajiet serji [min?abba s-sentenza]" (23). Jista' ji?i mfakkar ukoll li jekk di?à kien hemm ?urisprudenza dwar il-kwistjoni, il-Qorti tal-?ustizzja ma timponix dawn il-limitazzjonijiet (24).

43.

Hemm tema komuni f'dawn il-kundizzjonijiet kollha u l-applikazzjonijiet tag?hom: il-prevedibbiltà. Dan huwa wkoll g?aliex, pere?empju, il-Qorti tal-?ustizzja tista' e??ezzjonalment timponi limitazzjonijiet temporali biss fl-ewwel kaw?a li pprovdiet ?erta interpretazzjoni tal-li?i, imma mhux fid-de?i?jonijiet ta' wara li kkonfermaw l-istess appro??. Min-na?a l-o?ra, g?andu ji?i rrikonoxxut wkoll li b'mod ?enerali, iktar ma l-Qorti tal-?ustizzja ti?viluppa d-dritt lil hinn mill-formulazzjoni spe?ifika tad-dispo?izzjonijiet interpretati, iktar ikun diffi?li li tin?amm ir-regola ta' applikazzjoni s?i?a ex tunc ta' dawk id-dikjarazzjonijiet ?udizzjarji (25).

3. Applikazzjoni g?al din il-kaw?a

44.

Il-propo?izzjonijiet ?enerali mqajma ta?t it-Taqsimiet 1 u 2 iktar 'il fuq iservu b?ala ba?i biex ting?ata risposta g?all-ewwel u t-tieni domandi tal-qorti tar-rinviju.

45.

Sa mill-kaw?a Halifax, il-prin?ipju ta' projbizzjoni ta' abbu? ta' dritt fil-VAT (bla ?sara g?at-twettiq tal-kundizzjonijiet "o??ettivi" u "su??ettivi") sar applikabbli fil-ka?ijiet pendenti kollha fejn kien rilevanti, ming?ajr il-b?onn g?all-Istati Membri li jadottaw mi?uri spe?ifi?i li jimplementaw dak il-prin?ipju.

46.

F’termini konkreti, g?all-finijiet tal-evalwazzjoni tat-tran?azzjonijiet, l-awtoritajiet tat-taxxa tal-Istati Membri g?andhom jinterpretaw u japplikaw is-Sitt Direttiva tal-VAT u mi?uri nazzjonali li jittrasponu dik id-direttiva fid-dawl ta’ dak il-prin?ipju. Dan huwa l-ka? ukoll fir-rigward tal-valutazzjonijiet pendenti fi?-?mien tas-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja fil-kaw?a Halifax imma fir-rigward tat-tran?azzjonijiet li saru qabel dik is-sentenza.

47.

Nifhem it-t?assib tal-qorti tar-rinviju li tali appro??, anki jekk ikun konformi g?alkollox mar-regoli ?enerali dwar l-effetti temporali tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja deskritti iktar ’il fuq, jista’ jqajjem kwistjonijiet ta’ ?ertezza legali. Madankollu, fil-fehma tieg?i, dan huwa b’mod ?ar mhux ka? e??ezzjonali tat-tip li potenzjalment ji??ustifika li ji?u limitati l-effetti temporali tas-sentenza Halifax. Nixtieq nenfasizza ?ames punti b’mod partikolari f’dan ir-rigward.

48.

L-ewwel nett, il-projbizzjoni ta’ “prattiki abbu?ivi” jew “abbu? ta’ dritt” ?iet applikata mill-Qorti tal-?ustizzja mis-snin 70 f’firxa wiesg?a ta’ oqsma sostantivi u f’termini mhux spe?ifi?i g?al dawk l-oqsma (26). Dak l-u?u wiesa’ tal-kun?ett iservi biex jikkonferma li g?andu “[natura] ?enerali li hija inerenti g?all-prin?ipji ?enerali tad-dritt.” (27).

49.

It-tieni nett, numru ta’ dispo?izzjonijiet fis-Sitt Direttiva tal-VAT, inklu? l-Artikolu 13B, kien fihom referenzi espli?iti g?all-prevenzjoni ta’ abbu? sa mill-1977 (28). G?alhekk, sempli?ement b’qari tad-dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva tal-VAT, il-fatt li hemm projbizzjoni tal-evitar u l-abbu? inerenti fis-sistema ta’ dik id-Direttiva ma tantx jo?loq sorpri?a. B’mod iktar ?enerali, il-projbizzjoni ta’ abbu? ta’ dritt ?iet approvata b’mod espli?itu mil-le?i?latur g?al iktar minn g?oxrin sena fir-Regolament Nru 2988/95 b?ala rekwi?it g?all-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Unjoni (29).

50.

It-tielet nett, il-projbizzjoni fir-regolament imsemmi iktar ’il fuq stabbilixxiet ?ew? kundizzjonijiet biex jinstab abbu?: kundizzjoni o??ettiva (jekk l-g?an le?i?lattiv huwiex issodisfatt) kif ukoll kundizzjoni su??ettiva (natura artifi?jali tat-tran?azzjonijiet) (30). Fl-2000 (ji?ifieri qabel il-fatti fil-kaw?a prin?ipali) il-Qorti tal-?ustizzja kienet di?à identifikat fis-sentenza tag?ha Emsland-Stärke pre?i?ament l-istess kundizzjonijiet b?al dawk li huma fil-ba?i tal-projbizzjoni ?enerali tal-abbu? ta’ dritt. Meta l-Qorti tal-?ustizzja kkonfermat, fl-2006 fil-kaw?a Halifax, li dawk il-kundizzjonijiet kienu japplikaw ukoll fil-qasam tal-VAT, hija ma mmodifikathomx (31).

51.

Kif di?à ?ie rrikonoxxut (32), hemm differenzi fl-applikazzjoni spe?ifika tal-prin?ipju ta’ projbizzjoni ta’ abbu? ta’ dritt f’oqsma differenti. Is-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja f’Halifax kienet tabil?aqq l-ewwel konferma espli?ita tal-kundizzjonijiet u l-applikazzjoni tal-prin?ipju fil-qasam tal-VAT. Madankollu, min?abba l-punti kollha li g?adhom kemm ?ew diskussi, ?ertament ma kinitx interpretazzjoni sorprendenti jew rivoluzzjonarja tal-prin?ipju li tbieg?det mill-?urisprudenza e?istenti. Kienet koerenti wkoll mar-riferimenti g?all-prevenzjoni ta’ abbu? li di?à jidher fis-Sitt Direttiva tal-VAT u r-regolament dwar il-protezzjoni tal-interess finanzjarju tal-Unjoni.

52.

Ir-raba’ nett, il-limitazzjoni tal-effetti ta’ sentenza fi?-?mien di?à tippre?enta sfidi f’termini tal-

o??ettività tad-dritt (33). Kwalunkwe de?i?joni biex ji?u limitati l-effetti temporali ta’ sentenza g?andha g?alhekk tittie?ed biss fis-sentenza stess. Peress li din il-limitazzjoni ma ?ietx imposta fis-sentenza Halifax innifsha, huwa diffi?li li wie?ed jara g?aliex, g?ajr g?al ?irkustanzi fil-fatt straordinarji, g?andha ti?i imposta g?axar snin wara u fir-rigward ta’ kaw?a differenti.

53.

Il-?ames nett, kif intqal iktar ’il fuq (34), wa?da mill-prekundizzjonijiet biex ji?u limitati l-effetti temporali ta’ sentenza hija li l-partijiet li jitolbu li jibbenefikaw minn dik il-limitazzjoni a?ixxew bil-bona fide. Huwa minnu li l-“mala fide” ma hijiex kundizzjoni separata g?al sejba ta’ abbu? (u fil-fatt ma hemm l-ebda implikazzjoni li l-appellanti a?ixxew bil-mala fide). Madankollu, sa fejn il-kundizzjonijiet o??ettivi u su??ettivi g?al sejba ta’ abbu? huma ssodisfatti, jidher kemxejn inkoerenti li ji?i konklu? li, minkejja dan, il-persuna taxxabbli a?ixxiet kompletament bil-bona fide sabiex ji?i ??ustifikat il-pass e??ezzjonali li ji?u llimitati l-effetti temporali ta’ sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja .

54.

Fl-a??ar nett, kif di?à ?ie kkonfermat mill-Qorti tal-?ustizzja, f’ka?ijiet fejn il-kundizzjonijiet ta’ abbu? huma ssodisfatti, il-persuna taxxabbli ma tistax imbag?ad tfittex li tistrie? fuq i?-?ertezza legali jew l-aspettattivi le?ittimi biex b’xi mod tille?ittima dan l-abbu? (35).

55.

G?alhekk, jiena ma nara ebda ra?uni li g?andhom ji?u limitati l-effetti temporali tas-sentenza Halifax fir-rigward tal-kaw?a ine?ami.

4. Konklu?joni

56.

Fid-dawl ta’ dawn il-kunsiderazzjonijiet, nipproponi li l-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi l-ewwel u t-tieni domanda tal-qorti tar-rinviju bil-mod segwenti:

Id-dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva tal-VAT u mi?uri nazzjonali li jittrasponu dik id-direttiva g?andhom ji?u interpretati fid-dawl tal-prin?ipju ?enerali tad-dritt tal-Unjoni dwar il-projbizzjoni tal-abbu? ta’ dritt fil-qasam tal-VAT. Dak huwa wkoll il-ka?:

–

fin-nuqqas ta’ kwalunkwe mi?ura nazzjonali, kemm jekk le?i?lattiva kif ukoll ?udizzjarja, li “tag?ti effett” lil dak il-prin?ipju;

–

f’ka?ijiet b?al dak quddiem il-qorti tar-rinviju, fejn it-tran?azzjonijiet rilevanti tlestew qabel is-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja tal-21 ta’ Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121).

C. Ir-raba’ u s-seba’ domandi: il-kundizzjonijiet ta’ applikazzjoni tal-prin?ipju ta’ abbu? ta’ dritt fil-VAT

57.

Permezz tar-raba’ u s-seba’ domandi tag?ha, il-qorti tar-rinviju titlob gwida dwar il-kundizzjonijiet biex jinstab abbu? ta’ dritt. Filwaqt li fl-a??ar mill-a??ar hija l-qorti nazzjonali li tistabbilixxi t-twettiq

ta’ dawk il-kundizzjonijiet (36), il-Qorti tal-?ustizzja tista’ tg?in billi toffri kjarifika dwar kif dawk il-kundizzjonijiet g?andhom ji?u interpretati u applikati.

1. I?-?ew? kundizzjonijiet biex jinstab abbu? ta’ dritt fil-ka?ijiet tal-VAT

58.

Sabiex jinstab li te?isti prattika abbu?iva, l-awtorità tat-taxxa ta’ Stat Membru ??orr l-oneru li tipprova li ?ew? kundizzjonijiet huma ssodisfatti.

59.

L-ewwel nett, g?andu jkun apparenti li t-“tran?azzjonijiet in kwistjoni, minkejja osservanza formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispo?izzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva u tal-le?i?lazzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, jkollhom b?ala ri?ultat li jiksbu vanta?? fiskali li l-g?oti tieg?u jkun kuntrarju g?all-g?an imfittex minn dawn id-dispo?izzjonijiet” (il-“kundizzjoni o??ettiva”). It-tieni nett, “g?andu jirri?ulta wkoll minn bosta elementi o??ettivi li l-iskop essenzjali tat-tran?azzjonijiet in kwistjoni huwa li jinkiseb vanta?? fiskali” (il-“kundizzjoni su??ettiva”) (37).

60.

Dawn i?-?ew? kundizzjonijiet huma separati, distinti u kumulattivi. Fil-fehma tieg?i dan huwa ovvju mill-mod kif huma ?eneralment stabbiliti fil-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja u interpretati fid-dawl ta’ sitwazzjonijiet fattwali spe?ifi?i. Il-kundizzjoni “o??ettiva” g?andha x’taqsam mal-iskop legali tal-le?i?latur u jekk din ?ietx issodisfatta. Il-kundizzjoni “su??ettiva” tirrigwarda l-iskop prattiku tat-tran?azzjonijiet li twettqu. Ser nikkunsidra kull wa?da minnhom wara xulxin iktar ’l isfel.

2. Kundizzjoni o??ettiva: il-vanta?? fiskali jmur kontra l-iskop tad-“dispo?izzjonijiet rilevanti”?

61.

Is-seba’ domanda tistaqsi jekk l-appellanti kisbux vanta?? fiskali li jmur kontra l-iskop tal-le?i?lazzjoni nazzjonali u tad-direttiva. Din il-Qorti tal-?ustizzja hija kompetenti biss biex tirrispondi dik id-domanda sa fejn tirrigwarda l-iskop tad-Direttiva.

62.

B?ala rimarka preliminari, jista’ jkun ta’ tentazzjoni g?all-awtorità tat-taxxa li tg?id li l-iskop tad-Direttiva tal-VAT huwa li tittrasferixxi flus ming?and il-persuni taxxabbli lill-Istat. Kwalunkwe tnaqqis fl-ir?evuti fiskali, u g?alhekk kwalunkwe “ottimizzazzjoni tat-taxxa”, tkun kuntrarja g?al skop ?enerali b?al dan tal-le?i?lazzjoni tat-taxxa.

63.

Dan l-argument huwa b’mod ?ar skorrett. Il-Qorti tal-?ustizzja kkonfermat f’diversi okka?jonijiet li “l-g?a?la, g?al intraprenditur, bejn tran?azzjonijiet e?entati u tran?azzjonijiet mhux e?entati tista’ ti?i bba?ata fuq bosta elementi, u b’mod partikulari, kunsiderazzjonijiet ta’ natura fiskali li jappartjenu g?as-sistema o??ettiva tal-VAT […] il-persuna taxxabbli g?andha d-dritt li tag??el l-istruttura ta’ l-attività tag?ha b’mod li tillimita d-dejn fiskali tag?ha” (38).

64.

Fi kliem ie?or, ma hemm l-ebda obbligu legali li tit?allas it-taxxa massima possibbli. G?alhekk, l-“iskop” immirat fil-kundizzjoni o??ettiva tat-test Halifax ma jistax ikun sempli?ement l-iskop

kumplessiv tal-le?i?lazzjoni tat-taxxa kollha: li tin?abar it-taxxa. G?alhekk x'jista' jkun l-"iskop" spe?ifiku f'dan il-kuntest?

a) ?urisprudenza fuq l-iskop tad-"dispo?izzjonijiet rilevanti"

65.

Nibda billi nag?mel osservazzjoni ba?ika dwar il-formulazzjoni tad-domanda, li hija fundamentali g?ar-ra?unament li ?ej, ji?ifieri: il-?urisprudenza ma tirreferix g?an-nuqqas li jintla?aq l-iskop tad-"Direttiva" f'termini ?enerali, i?da pjuttost "id-dispo?izzjonijiet rilevanti" tag?ha (39). Dan huwa kkonfermat bis-s?i? fl-applikazzjoni prattika tal-kundizzjoni mill-Qorti tal-?ustizzja (40). G?alhekk, konstatazzjoni li l-kundizzjoni o??ettiva hija ssodisfatta fil-prin?ipju te?tie? (i) l-identifikazzjoni ta' "dispo?izzjonijiet rilevanti", (ii) l-iskop tag?ha, u (iii) dimostrazzjoni li dak l-iskop ma ntla?aqx (41).

66.

Anali?i iktar mill-qrib tal-?urisprudenza turi li t-test tal-iskop ta' iktar 'il fuq huwa ttrattat b'modi kemxejn differenti. Sabiex nispjega dan u wkoll biex in?ejji r-ra?uni g?all-evalwazzjoni tal-iskop fid-dispo?izzjonijiet rilevanti f'din il-kaw?a, ser nag?ti hawn ta?t tliet e?empji mill-qasam tal-VAT: is-sentenzi Halifax, Part Service u WebMindLicences (42).

67.

Fis-sentenza Halifax, it-t?assib ta' abbu? essenzjalment se?? mill-istrutturazzjoni tat-tran?azzjonijiet b'tali mod li l-kumpanniji fil-grupp Halifax setg?u j?ommu status e?enti fir-rigward tat-taxxa output i?da li jnaqqsu t-taxxa input kollha fir-rigward ta' dawk it-tran?azzjonijiet. Il-Qorti tal-?ustizzja interpretat l-Artikoli 17(2), (3) u (5) tas-Sitt Direttiva tal-VAT li jfissru li d-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa input moqri fid-dawl tal-prin?ipju tan-newtralità fiskali jirrikjedi rabta bejn tran?azzjoni input u output (43). Kien imur kontra l-iskop ta' dawk ir-regoli li tit?alla persuna taxxabbli li normalment ma tkun involuta fl-ebda tran?azzjoni konformi mar-regoli tat-tnaqqis tag?mel tnaqqis tal-VAT input kollha (44).

68.

Fil-kaw?a tal-Part Service (45), il-kumpanniji involuti kienu qasmu l-kuntratti g?all-kiri ta' vetturi f'partijiet separati (inklu?i l-assigurazzjoni, il-finanzjament, is-senserija u l-kiri). Il-Qorti tal-?ustizzja bba?at ru?ha fuq ir-regola li, fejn hemm diversi tran?azzjonijiet formalment separati, dawn g?andhom madankollu ji?u evalwati flimkien fejn "fit-tmiem ta' anali?i anki sempli?iment o??ettiva, ji?i kkonstatat li servizz jew diversi servizzi jikkostitwixxu tran?azzjoni wa?da prin?ipali" (46). F'ka?ijiet b?al dawn, trattament separat tal-VAT fuq il-provvisti "jmur kontra l-g?an ta' l-Artikolu 11A(1) tas-Sitt Direttiva, ji?ifieri t-tassazzjoni ta' dak kollu li jikkostitwixxi kunsiderazzjoni li kien jew irid jinkiseb mill-utent" (47).

69.

Fis-sentenza WebMindLicences (48), il-kumpanniji involuti kienu da?lu f'sensiela ta' tran?azzjonijiet hekk li, mad-daqqa ta' g?ajn, il-li?enzji rilevanti kienu qed ji?u pprovduti mill-Portugall u mhux mill-Ungerija (din tal-a??ar kellha rata ?afna og?la ta' VAT g?al dawk it-tipi ta' tran?azzjonijiet). Fis-sentenza tag?ha f'dik il-kaw?a, il-Qorti tal-?ustizzja ffokat fuq l-iskop tad-dispo?izzjonijiet spe?ifi?i fid-Direttiva tal-VAT 2006/112 li jiddefinixxu l-post tal-provvista tas-servizzi (49). Hija dde?idiet li ma jkun hemm l-ebda abbu? jekk is-servizzi kienu fil-fatt ipprovduti mill-Portugall. Madankollu, il-"po?izzjoni hija differenti jekk il-provvista ta' servizzi hija fil-fatt ipprovduta [fl-Ungerija]".

70.

G?alhekk, fil-ka?ijiet kollha ta' iktar 'il fuq, huwa ?ar li l-iskop ta' dispo?izzjonijiet spe?ifi?i tad-direttiva applikabbli kien ikkunsidrat u tabil?aqq hekk g?andu jkun sabiex ikun jista' ji?i ddeterminat intla?qitx il-"kundizzjoni o??ettiva".

b) Il-konflazzjoni proposta tal-Kummissjoni ta?-?ew? kundizzjonijiet

71.

L-ebda wa?da mis-sottomissjonijiet bil-miktub ma tindika b'mod ?ar u espli?itu liema huma d-"dispo?izzjonijiet rilevanti" sabiex ji?i identifikat abbu? potenzjali f'dan il-ka?.

72.

Fis-smig? orali, il-Kummissjoni rreferiet g?all-?bir jew sett ta' dispo?izzjonijiet dwar il-?las tal-VAT rilevanti g?al din il-kaw?a u ??itat l-Artikoli 2(1), 4(3)(a) u 13B(g) tas-Sitt Direttiva tal-VAT. Il-Kummissjoni qalet ukoll waqt is-seduta li l-g?an ta' dawk id-dispo?izzjonijiet huwa li ji?guraw "applikazzjoni xierqa" jew "trattament fiskali normali" tat-tran?azzjonijiet.

73.

Naqbel li dawk huma d-dispo?izzjonijiet applikabbli (50). Imma jiena ma nsibx li dik hija dikjarazzjoni konvin?enti tal-iskop. L-argument tal-Kummissjoni huwa sempli?ement ?irkolari.

74.

Ovvjament huwa mixtieq li d-dispo?izzjonijiet kollha tas-Sitt Direttiva tal-VAT ji?u applikati b'mod xieraq b'tali mod li t-tran?azzjonijiet jir?ievu trattament fiskali normali. Imma l-mistoqsija hawnhekk hija pre?i?ament: x'inhi valutazzjoni korretta? F'dan il-ka?, il-kwistjoni kollha to?ro? mill-fatt li hemm valutazzoni "teknikament" korretta. Fi kliem is-sentenza Halifax, kien hemm "osservanza formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispo?izzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva" (51) g?at-tran?azzjonijiet kollha.

75.

Meta ppressata fuq dak il-punt waqt is-seduta orali, il-Kummissjoni ??arat li dak li riedet tfisser kien l-iskop tad-dispo?izzjonijiet rilevanti huwa t-tassazzjoni tal-operazzjoni reali u sostantiva. Peress li l-kirjiet fit-tul u g?al ?mien qasir ma kinux reali imma simulati, dawn g?andhom ji?u injorati.

76.

Jiena ser nassumi g?all-mument li l-Kummissjoni hija korretta u l-iskop ta' dawk id-dispo?izzjonijiet huwa t-tassazzjoni tat-"tran?azzjonijiet reali u sostantivi". Jekk dan hu hekk, fil-prattika, l-attenzjoni

tinbidel g?alkollox fuq it-tieni kundizzjoni ta’ “artifi?jalità” jew “su??ettiva” tat-test g?all-abbu? stabbilit fis-sentenzi Emsland-Stärke u Halifax. G?alhekk, jekk dik il-kundizzjoni ti?i ssodisfatta u tran?azzjoni hija tassew artifi?jali (mhux “reali” jew “sostantiva”), allura a fortiori applikazzjoni tar-regoli tal-VAT g?al dawk it-tran?azzjonijiet ma tistax tissodisfa l-iskop tag?hom (52).

77.

Il-kwistjoni ta’ liema tran?azzjonijiet huma “reali” jew “sostantivi” u liema, min-na?a l-o?ra, huma “artifi?jali” jew “simulati” issir kompletament determinanti. I?-?ew? kundizzjonijiet jikkollassaw f’wa?da.

78.

Fil-fehma tieg?i hemm numru ta’ problemi sinjifikattivi f’dak l-appro??. Ser nindika erba’ minnhom.

79.

L-ewwel nett, effettivament tne??i l-ewwel parti tat-test Halifax. Ma nikkunsidrax li dak huwa l-appro?? korrett, imma jekk hu, allura huwa importanti li ji?i ddikjarat dan b’mod espli?itu. Kif ikkonfermat, pere?empju, fis-sentenza Halifax, “kif fakkret il-Qorti tal-?ustizzja f’?afna okka?jonijiet, il-le?i?lazzjoni Komunitarja g?andha tkun ?erta u l-applikazzjoni tag?ha g?andha tkun prevedibbli g?all-persuni […] Din il-?tie?a ta’ ?ertezza legali hija imposta’ b’?erta rigoro?ità meta huwa ka? ta’ le?i?lazzjoni li tista’ tipprovdi g?al konsegwenzi finanzjarji, sabiex tippermetti lill-persuni kkon?ernati li jkunu jafu bi pre?i?joni l-portata ta’ l-obbligi li timponi fuqhom” (53).

80.

Ma jistax jin?eba l-fatt li l-prin?ipju ta’ projbizzjoni ta’ abbu? ta’ dritt huwa f’tensjoni mal-prin?ipju tal-legalità u ?-?ertezza legali. G?alhekk huwa importanti li l-kundizzjonijiet tieg?u jkunu ?ari kemm jista’ jkun (54). Ninnota wkoll li r-ra?unament ta’ iktar ’il fuq li ji??ustifika l-applikazzjoni immedjata ta’ Halifax g?al ka?ijiet pendenti kien parzjalment ibba?at fuq il-fehma li l-kundizzjonijiet biex jinstab abbu? kienu ?ari mill-inqas mill-2000, ji?ifieri d-data tas-sentenza Emsland-Stärke (55). Jekk i?-?ew? kundizzjonijiet espressi f’dik il-kaw?a issa jikkollassaw f’wa?da, dik il-premessa fil-fehma tieg?i ma tibqax tg?odd.

81.

It-tieni nett, anki jekk ji?i sostnut li ?-?ew? kundizzjonijiet teknikament jibqg?u japplikaw (56), g?alkemm l-artifi?jalità hija l-fattur determinanti fit-tnejn, jidhirli li appro?? b?al dan huwa kemxejn konfli??enti mal-appro?? me?ud f’?urisprudenza anterjuri b?as-sentenzi Halifax, Parts Service u WebMindLicences (57), li identifikaw b’mod iktar ?ar id-dispo?izzjonijiet inkwistjoni u l-g?an tag?hom.

82.

It-tielet nett, i?-?ew? kundizzjonijiet ?ew iddikjarati g?all-ewwel darba fis-sentenza Emsland-Stärke. F’dik il-kaw?a, u fil-forma l-iktar komuni tag?hom f’ka?ijiet sussegwenti, huma effettivament “ikkuppjar u ppejstjar” tal-kundizzjonijiet tad-dispo?izzjoni kontra l-evitar fir-Regolament Nru 2988/95 dwar protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Unjoni [Artikolu 4(3)] (58). Tista’ tkun biss spekulazzjoni i?da jista’ jkun ?ust li wie?ed jassumi li dik id-dispo?izzjoni kienet tkun applikabbli fis-sentenza Emsland-Stärke kieku r-regolament kien applikabbli ratione temporis (59). Fil-fatt, l-Artikolu 4(3) tar-Regolament Nru 2988/95 u ?-?ew? kundizzjonijiet ta’ abbu? minn dak i?-?mien ?ew ittrattati mill-Qorti tal-?ustizzja b?ala sostitwibbli (60). F’qasam di?à kumpless i??ejjed, l-evoluzzjoni tat-test g?all-abbu? fuq il-linji ssu??eriti mill-Kummissjoni – li jimplika konflazzjoni tal-

kundizzjonijiet o??ettivi u su??ettivi – tqajjem mistoqsijiet diffi?li dwar kif ir-regolament u l-prin?ipju g?andhom jintera?ixxu fil-?ejjieni.

83.

Finalment, l-applikazzjoni tal-kundizzjonijiet tal-prin?ipju ta’ projbizzjoni ta’ abbu? ta’ dritt fil-VAT trid ti?i inevitabbilment modulata sa ?ertu punt fl-oqsma differenti li tapplika g?alihom. Madankollu, fil-fehma tieg?i jsir sa?ansitra iktar diffi?li (forsi anki impossibbli) li ji?i rrikon?iljat il-kun?ett ta’ abbu? kif iddefinit mill-?did bil-mod issu??erit (test tal-artifi?jalità) mal-kun?ett ta’ abbu? kif applikat f’ka?ijiet o?ra. G?alhekk, f’ka?ijiet ta’ moviment liberu u ta’ ?ittadinanza, il-kwistjoni ta’ artifi?jalità f’numru ta’ okka?jonijiet mhux biss ?iet ikkunsidrata mhux determinanti, imma fil-prattika ?iet ittrattata b?ala kwa?i irrilevanti (61).

c) Evalwazzjoni tal-osservanza tal-“iskop” fil-kaw?a pre?enti

84.

Fid-dawl ta’ dak li ntqal iktar ’il fuq, nipproponi li ji?i mi??ud l-appro?? issu??erit mill-Kummissjoni u pjuttost jin?amm appro?? li jirrifletti b’mod iktar pre?i? il-?urisprudenza e?istenti tal-Qorti tal-?ustizzja.

85.

Fil-ka? pre?enti, l-abbu? allegat jikkonsisti fit-twettiq artifi?jali tal-kundizzjonijiet g?al (i) l-ewwel provvista tal-proprjetajiet, u (ii) l-e?enzjoni ta’ provvisti sussegwenti (li fil-fatt huma ?ew? na?at tal-istess munita).

86.

G?aldaqstant huwa ne?essarju li ji?i kkunsidrat l-iskop tal-impo?izzjoni tal-VAT fuq il-provvisti “qabel l-ewwel okkupazzjoni” u l-e?enzjoni sussegwenti tag?hom, kif riflessa fl-Artikoli 4(3)(a) u 13B(g) tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

87.

L-appro?? ba?iku g?all-impo?izzjoni tal-VAT fuq trasferimenti ta’ proprjetajiet jista’ jin?abar fil-qosor f’termini mhux raffinati b?ala: intaxxa l-ewwel bejg?, e?enta l-bqija. L-iskop wara dan huwa kkjarifikat fil-proposta ori?inali tal-Kummissjoni u l-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja.

88.

Il-memorandum ta’ spjegazzjoni anness mal-proposta ori?inali tal-Kummissjoni ddikjara li “l-kostruzzjoni u l-kummer?jalizzazzjoni ta’ bini ?did g?andhom ikunu su??etti g?at-taxxa, tkun xi tkun il-kapa?ità li l-bejjieg? jista’ jkun qed ja?ixxi fiha. Biex jissolvew id-diffikultajiet li ssir distinzjoni bejn bini ?did u antik, il-kun?ett tal-ewwel okkupazzjoni intu?a biex jiddetermina l-mument li fih il-bini j?alli l-pro?ess ta’ produzzjoni u jsir su??ett ta’ konsum, ji?ifieri meta l-bini jibda jintu?a mis-sid jew inkwilin tieg?u” [traduzzjoni mhux uffi?jali]. Il-memorandum ta’ spjegazzjoni jkompli jirreferi g?all-proprjetajiet li huma “kkunsmati” bis-sa??a tal-ewwel okkupazzjoni tag?hom u l-possibbiltà li proprjetà “ter?a’ tid?ol fi?-?irkuwitu kummer?jali” jew “ter?a’ ti?i kkummer?jalizzata” (62).

89.

Dak il-kliem jindika li l-kun?ett ta’ “l-ewwel okkupazzjoni” huwa assimilat mal-proprjetà “li [t]?alli l-pro?ess ta’ produzzjoni”, “[is]sir is-su??ett ta’ konsum” jew “[t]id?ol fi?-?irkuwitu kummer?jali”.

90.

Fis-sentenza tag?ha fil-kaw?a Goed Wonen I, il-Qorti tal-?ustizzja a??ettat l-e?enzjoni f’termini simili, fejn iddikjarat li “b?all-bejg? ta’ bini ?did wara l-ewwel provvista tieg?u lil konsumatur finali, li jimmarka t-tmiem tal-pro?ess ta’ produzzjoni, il-kiri tal-proprjetà immobbli g?andu g?alhekk ikun e?enti mit-tassazzjoni” (enfasi mi?juda) (63).

91.

G?aldaqstant, l-iskop tal-applikazzjoni kkombinata tal-Artikoli 4(3)(a) u 13B(g) tas-Sitt Direttiva tal-VAT jista’ ji?i rriformulat b?ala l-applikazzjoni tal-VAT meta l-proprjetà immobbli tid?ol fi?-?irkuwitu kummer?jali g?all-ewwel darba.

92.

Fil-fehma tieg?i, trasferiment tat-tip deskritt fil-kaw?a prin?ipali ma josservax dak l-iskop.

93.

Il-kombinazzjoni ta’ fatturi li twassalni g?al dik il-konklu?joni hija b’mod partikolari dan li ?ej (skont kif jiena qed nifhem it-talba g?al de?i?joni preliminari): (i) il-fatt li l-kirja fit-tul ?iet konklu?a ma’ entità li kienet ikkontrollata mill-appellanti, u; (ii) il-fatt li l-Kera fit-Tul ?iet irrinunzjata fi ?mien qasir ?afna wara l-firma tag?ha u meta mqabbla mat-tul totali tag?ha; u (iii) il-fatt li matul dak il-perijodu qasir, il-kirja lura kienet fis-se?? fil-forma ta kirja g?al ?mien qasir, bir-ri?ultat nett li l-kontroll fuq il-proprjetajiet qatt ma ?ie effettivament irrinunzjat mill-appellanti b’tali mod li f’dawk i?-?irkostanzi kollha, jidher li qatt ma ?allew il-pro?ess tal-produzzjoni.

94.

Fid-dawl ta’ dak li ntqal hawn fuq, u bla ?sara g?all-kunsiderazzjoni finali mill-qorti nazzjonali, f’kaw?i b?al dawn fil-pro?eduri prin?ipali, il-kunsiderazzjoni ta’ kirja fit-tul bejn partijiet konnessi, li ti?i rrinunzjata ftit wara l-konklu?joni tag?ha u ming?ajr ma jsir ebda u?u tal-proprjetà, b?ala “provvista qabel l-ewwel okkupazzjoni” tmur kontra l-iskopijiet tal-Artikoli (4)(3)(a) u 13B(g) tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

3. Kundizzjoni su??ettiva: l-g?an essenzjali kien li jinkiseb vanta?? tat-taxxa?

95.

Fir-rigward tal-“kundizzjoni su??ettiva”, ir-raba’ domanda tal-qorti tar-rinviju essenzjalment trid tkun taf jekk, fl-identifikazzjoni ta’ dak l-g?an essenzjali, tran?azzjonijiet ta’ qabel il-bejg? g?andhomx jitqiesu f’i?olament jew b?ala parti mit-tran?azzjonijiet “b’mod ?enerali”.

96.

Huwa utli li nibda billi nikkunsidra iktar mill-qrib it-tifsira ta’ “g?an essenzjali”.

97.

It-test su??ettiv huwa ppre?entat f’firxa ta’ modi differenti fil-?urisprudenza. Minbarra l-“iskop essenzjali” (64), xi sentenzi jirreferu g?all-“g?an rikonoxxut” (65) jew “g?an biss” (66) li jkun il-

kisba ta’ “biss bl-iskop li jibbenefikaw b’mod abbu?iv” (67). O?rajn i?alltu t-tnejn (“li l-iskop essenzjali tat-tran?azzjonijiet in kwistjoni huwa li jinkiseb vanta?? fiskali”) (68). I?da o?rajn jirreferu g?all-operazzjonijiet kummer?jali li ma humiex “normali” (69).

98.

Dawn l-espressjonijiet differenti kollha tat-test su??ettiv g?andhom tema komuni. Kollha jistaqsu: hemm xi ra?uni ekonomika biex dan isir ?lief li titnaqqas it-taxxa? Il-kriterju huwa ffissat fi gradi differenti.

99.

Fis-sentenza Parts Service, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li jista’ jkun hemm abbu? jekk l-g?an “uniku” huwa vanta?? tat-taxxa (70). Dan jimplika potenzjalment kun?ett wiesa’ ?afna ta’ abbu?. B’kuntrast qawwi, fis-sentenza Halifax u Weald Leasing ?ie ddikjarat li ma jkun hemm l-ebda abbu? “meta t-tran?azzjonijiet in kwistjoni jistg?u jkollhom ?ustifikazzjoni o?ra apparti s-sempli?i ksib ta’ vanta??i fiskali” (enfasi mi?juda) (71). Fis-sentenza Malvi, l-abbu? kien je?tie? li t-tran?azzjonijiet “ma jkollhomx ?ustifikazzjoni ekonomika u kummer?jali” (72).

100.

Is-sentenzi tal-a??ar, li effettivament jie?du appro?? iktar restrittiv g?all-kun?ett ta’ abbu?, huma iktar predominanti. Jirriflettu wkoll il-kliem u?at b’mod iktar komuni “g?an essenzjali”, “g?an uniku”, jew arran?amenti “kompletament artifi?jali”.

101.

Fil-fehma tieg?i, it-test su??ettiv g?andu ji?i applikat b’mod restrittiv skont l-appro?? f’kaw?i b?al Halifax u RBS. Jekk it-tran?azzjonijiet inkwistjoni jista’ jkollhom xi ?ustifikazzjoni ekonomika g?ajr g?al vanta?? fiskali, allura t-test ma ji?ix issodisfatt. Dak l-appro?? mhux biss jirrifletti l-?urisprudenza predominanti, huwa wkoll konformi mal-prin?ipju ta’ legalità (73), li huwa impost “b’?erta rigoro?ità meta huwa ka? ta’ le?i?lazzjoni li tista’ tipprovdi g?al konsegwenzi finanzjarji, sabiex tippermetti lill-persuni kkon?ernati li jkunu jafu bi pre?i?joni l-portata ta’ l-obbligi li timponi fuqhom” (74).

102.

B’dak l-appro?? g?al “g?an essenzjali” f’mo??na, issa ng?addi g?all-punt spe?ifiku mqajjem fir-raba’ domanda tal-qorti tar-rinviju, ji?ifieri: l-g?an essenzjali ta’ liema tran?azzjonijiet pre?i?ament?

103.

Il-qorti tar-rinviju tipproponi ?ew? alternattivi: jew (i) it-tran?azzjonijiet ta’ qabel il-bejg?, jew (ii) it-tran?azzjonijiet ta’ qabel il-bejg? u l-bejg? finali me?udin flimkien.

104.

Fl-opinjoni tieg?i, din tal-a??ar hija fi kwalunkwe ka? il-qafas ta’ riferiment ?baljat. Jidher ?ar li, minbarra f’ka?ijiet ta’ frodi fiskali (li mhix allegata hawn), jekk ix-xibka tinfirex b’mod wiesa’ bi??ejjed, inklu? il-pro?ess kollu tal-kostruzzjoni kif ukoll il-?ajja sussegwenti tal-proprjetà, xi ra?uni ekonomika li tmur lil hinn minn “sempli?i” vanta?? tat-taxxa tista’ dejjem tinstab. Dan l-appro?? jipprevjeni effettivament il-kundizzjoni su??ettiva milli qatt ti?i ssodisfatta.

105.

G?alhekk, fil-kuntest ta' din il-kaw?a, wa?da jew iktar mit-tran?azzjonijiet ta' qabel il-bejg? x'aktarx li jkunu rilevanti f'dan il-ka?. Lil hinn minn dik l-osservazzjoni ?enerali, nikkunsidra li fl-a??ar mill-a??ar hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tiddetermina t-tran?azzjoni jew sett ta' tran?azzjonijiet li fir-rigward tag?hom g?andu jintalab "g?an essenzjali" u x'inhu dak l-g?an essenzjali.

106.

Meta tag?mel hekk, il-qorti tar-rinviju minkejja dan "tie?u inkunsiderazzjoni l-fatti u ?-?irkustanzi kollha tal-kaw?a, inklu?i l-operazzjonijiet kummer?jali li jippre?edu u li ji?u wara [...]" (75). Fi kliem ie?or, sabiex japprezzaw bis-s?i? l-"g?an essenzjali" tat-tran?azzjonijiet ta' qabel il-bejg? innifishom, il-qorti tar-rinviju g?andha tikkunsidra l-kuntest fattwali b'mod aktar wiesa'.

107.

Fil-fatt, f'din il-kaw?a, jekk wie?ed kellu jislet kompletament it-tran?azzjonijiet ta' qabel il-bejg? mill-kuntest usa' tag?hom, ma jkun hemm l-ebda vanta?? fiskali, i?da oneru fiskali (peress li l-vanta?? huwa wie?ed relattiv u jirri?ulta biss mill-bejg? sussegwenti lil partijiet terzi).

4. Konklu?joni

108.

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, nipproponi lill-Qorti tal-?ustizzja li tirrispondi r-raba' u s-seba' domandi kif ?ej:

Ir-raba' domanda

F'ka? b?al dak fil-kaw?a prin?ipali, l-"g?an essenzjali" ma g?andux ji?i mfittex fir-rigward tat-tran?azzjonijiet ta' qabel il-bejg? u l-bejg? finali me?udin flimkien. Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tiddetermina t-tran?azzjoni(jiet) spe?ifi?i ta' qabel il-bejg? li fir-rigward tag?hom huwa l-iktar xieraq li tevalwa l-"g?an essenzjali" g?all-iskopijiet ta' identifikazzjoni ta' abbu? potenzjali ta' dritt fil-VAT.

Is-seba' domanda

F'ka?ijiet b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali fejn:

–

kirja fit-tul hija konklu?a bejn persuna taxxabbli u persuna o?ra relatata taxxabbli; u

–

dik il-kirja ti?i rrinunzjata fi ?mien qasir ?afna wara l-firma tag?ha u meta mqabbla mat-tul totali tag?ha; u

–

matul dak il-perijodu qasir, kirja lura kienet fis-se??, bir-ri?ultat nett li l-kontroll fuq il-proprjetajiet mikrija effettivament qatt ma ?ie rrinunzjat minn persuna taxxabbli li tat il-kirja fit-tul;

ikun kuntrarju g?all-iskop tal-Artikoli 4(3)(a) u 13B(g) tas-Sitt Direttiva tal-VAT li l-kirja fit-tul ti?i ttrattata b?ala "provvista [...] qabel l-ewwel okkupazzjoni " fis-sens tal-Artikolu 4(3)(a) ta' dik id-

direttiva.

D. It-tielet domanda: ridefinizzjoni u rivalutazzjoni tat-tran?azzjonijiet

109.

Permezz tat-tielet domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi li jekk japplika f'dan il-ka? il-prin?ipju ta' projbizzjoni ta' abbu? ta' dritt, kif g?andhom ji?u ddefiniti mill-?did it-tran?azzjonijiet rilevanti?

110.

Fejn instab li je?isti ksur tal-prin?ipju ta' projbizzjoni ta' abbu? ta' dritt, it-tran?azzjonijiet involuti g?andhom ji?u ddefiniti mill-?did sabiex ter?a' ti?i stabbilita s-sitwazzjoni li kienet tipprevali fin-nuqqas tat-tran?azzjonijiet li jikkostitwixxu dak l-abbu? (76). Madankollu, id-definizzjoni mill-?did ma g?andhiex tmur lil hinn minn dak li hu me?tie? g?all-?bir korrett tal-VAT u l-prevenzjoni tal-eva?joni tat-taxxa (77).

111.

Fl-ewwel lok, huwa l-kompitu tal-qorti tar-rinviju li tiddetermina, fuq il-ba?i tal-indikazzjonijiet ipprovduti fir-risposta g?all-ewwel u t-tieni, ir-raba' u s-seba' domandi, jekk ?erti elementi tat-tran?azzjonijiet inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kinux jikkostitwixxu prattika abbu?iva.

112.

Jekk dan kien fil-fatt il-ka?, huwa l-kompitu ta' dik il-qorti, fit-tieni lok, li tiddefinixxi mill-?did dawk it-tran?azzjonijiet b'mod li ti?i stabbilita mill-?did is-sitwazzjoni li kien ikun hemm fin-nuqqas tal-elementi li jikkostitwixxu l-prattika abbu?iva.

113.

G?aldaqstant, jekk il-qorti nazzjonali kkonkludiet, pere?empju, li t-tran?azzjonijiet ta' qabel il-bejg? kienu jikkostitwixxu vjolazzjoni tal-projbizzjoni tal-prin?ipju ta' abbu? ta' dritt, dawk it-tran?azzjonijiet g?andhom ji?u injorati sabiex ti?i evalwata r-responsabbiltà tal-appellanti g?all-VAT.

114.

Fuq il-ba?i tal-fatti kif stabbiliti fit-talba tal-qorti tar-rinviju u bla ?sara g?al kunsiderazzjoni finali minn dik il-qorti, il-bejg? sussegwenti tal-proprjetajiet imbag?ad jitqies li jikkostitwixxi l-ewwel provvista tag?hom. Dak il-bejg? g?andu ji?i vvalutat g?all-VAT skont ir-regoli nazzjonali applikabbli, moqrija fid-dawl tad-dritt tal-Unjoni, b'mod partikolari l-Artikolu 4(3)(a) u Artikolu 13B(g) tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

115.

F'dak li jirrigwarda d-dimensjoni istituzzjonali tat-tielet domanda tal-qorti tar-rinviju, jista' jittenna biss li d-dritt nazzjonali jiddetermina l-istituzzjoni kompetenti biex tiddefinixxi u tevalwa mill-?did it-tran?azzjonijiet rilevanti, skont il-prin?ipju ta' awtonomija tal-pro?edura nazzjonali, bla ?sara g?all-prin?ipji ta' ekwivalenza u effettività.

116.

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, nipproponi lill-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi t-tielet

domanda kif ?ej:

–

Fejn instab li je?isti ksur tal-prin?ipju ta’ projbizzjoni ta’ abbu? ta’ dritt, it-tran?azzjonijiet involuti g?andhom ji?u ddefiniti mill-?did sabiex ter?a’ ti?i stabbilita s-sitwazzjoni li kienet tipprevali fin-nuqqas tat-tran?azzjonijiet li jikkostitwixxu dak l-abbu?.

–

F’?irkustanzi b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, sa fejn it-tran?azzjonijiet ta’ qabel il-bejg? ma ji?ux ikkunsidrati b’applikazzjoni tal-prin?ipju ta’ projbizzjoni ta’ abbu? ta’ dritt, u sussegwentement il-bejg? tal-proprjetajiet jitqies b?ala l-ewwel provvista tieg?u, dak il-bejg? g?andu ji?i vvalutat g?all-VAT skont ir-regoli nazzjonali applikabbli, moqrija fid-dawl tad-dritt tal-Unjoni, b’mod partikolari l-Artikoli 4(3)(a) u 13B (g) tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

E. Il-?ames, is-sitt u t-tmien domandi: kompatibbiltà tal-Artikolu 4(9) tal-Att tal-VAT mas-Sitt Direttiva tal-VAT

117.

Il-?ames, is-sitt u t-tmien domandi tal-qorti tar-rinviju huma bba?ati fuq is-suppo?izzjoni li l-Artikolu 4(9) tal-Att dwar il-VAT huwa inkompatibbli u (g?alhekk) ma jimplementax is-Sitt Direttiva tal-VAT.

118.

Madankollu, mid-digriet tar-rinviju u mis-sottomissjonijiet bil-miktub u orali quddiem il-Qorti tal-?ustizzja ma huwiex ?ar x’jista’ jkun is-sors tal-inkompatibbiltà jew in-natura tan-nuqqas ta’ implementazzjoni.

119.

Fil-ka? ta’ nuqqas assolut ta’ traspo?izzjoni ta’ direttiva, is-sitwazzjoni legali hija b’?ertu mod relattivament ?ara. Ma hemmx mi?uri ta’ implementazzjoni u g?alhekk id-dritt nazzjonali huwa inkompatibbli ma’ dik id-direttiva. B’kuntrast, fil-ka? ine?ami, l-Irlanda fil-fatt adottat mi?uri sabiex timplementa s-Sitt Direttiva. Barra minn hekk, ma ?iex argumentat li f’kull ka? prattiku ming?ajr e??ezzjoni l-applikazzjoni tal-Artikolu 4(9) tal-Att dwar il-VAT jonqos milli jottjeni r-“ri?ultat li jrid jinkiseb” minn dik id-direttiva (biex nu?a l-vokabularju tal-Artikolu 288 TFUE). G?alhekk ma huwiex possibbli li wie?ed jistqarr b’mod ?enerali u mhux ikkwalifikat li l-inkompatibbiltà (parzjali) tista’ titqabbel ma’ nuqqas ta’ mi?uri ta’ implementazzjoni.

120.

Biex nid?ol f’aktar dettall f’dawk il-kwistjonijiet, fil-fehma tieg?i te?tie? konoxxenza a?jar dwar x’suppost hi n-natura tal-allegata inkompatibbiltà tal-Artikolu 4(9) tal-Att dwar il-VAT.

121.

Matul is-seduta orali, l-appellanti ddikjaraw li, fil-fehma tag?hom, l-inkompatibbiltà ewlenija kienet ?ejja mill-Artikolu 4(6) tal-Att dwar il-VAT. Dik id-dispo?izzjoni tal-a??ar te?enta l-ewwel provvisti ta’ proprjetà immobbli fejn l-ebda taxxa input ma tista’ ti?i rkuprata. L-appellanti jikkunsidraw li tali e?enzjoni hija inkompatibbli mal-Artikoli 4(3)(a) u 13B(g) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, sa fejn dawk id-dispo?izzjonijiet tal-Unjoni je?tie?u t-tassazzjoni ta’ kull l-ewwel provvista ta’ proprjetà immobbli. Barra minn hekk, min?abba li l-Artikolu 4(9) tal-Att dwar il-VAT jirreferi g?all-Artikolu 4(6) tal-Att

dwar il-VAT, l-inkompatibbiltà ta' dan tal-a??ar mas-Sitt Direttiva tal-VAT tag?mel ukoll dak tal-ewwel inkompatibbli.

122.

L-intimat u l-Gvern Irlandi? jikkontestaw dik l-interpretazzjoni tal-le?i?lazzjoni. Huma esprimew fis-sottomissjonijiet bil-miktub tag?hom l-interpretazzjoni tag?hom tad-dispo?izzjoni u r-ra?unijiet g?all-adozzjoni tag?ha.

123.

G?aldaqstant, fir-rigward tal-?ames, is-sitt u t-tmien domandi, il-Qorti tal-?ustizzja tinsab f'po?izzjoni li huwa diffi?li li wie?ed jifhem mir-referenza mag?mula mill-qorti nazzjonali minn xiex tikkonsisti e?attament l-inkompatibbiltà tal-Artikolu 4(9) tal-Att dwar il-VAT mas-Sitt Direttiva tal-VAT; kwalunkwe inkompatibbiltà ipotetika b?al din hija kkontestata bil-qawwa mill-Gvern Irlandi?. Anki l-appellanti g?andhom diffikultajiet biex jispjegaw liema problema spe?ifika jkun hemm fir-rigward tal-Artikolu 4(9), minbarra l-fatt li jirreferi g?all-Artikolu 4(6) tal-Att dwar il-VAT. Barra minn hekk, anki jekk wie?ed kellu ja??etta l-ispjegazzjoni tal-appellanti dwar l-inkompatibbiltà, insibha diffi?li nara r-rilevanza tag?ha f'dan il-ka?, peress li, kif ikkonfermat fis-seduta orali, it-taxxa input kienet irkuprabbli f'dan il-ka?.

124.

Ma huwiex il-kompitu ta' din il-Qorti tal-?ustizzja li tinterpreta d-dritt nazzjonali. Huwa sa?ansitra inqas u inqas il-kompitu tag?ha li tag?mel arbitra?? bejn l-interpretazzjoni tal-partijiet differenti dwar l-e?istenza u n-natura tal-allegata inkompatibbiltà u/jew in-nuqqas ta' implementazzjoni ma huwiex ovvju u huwa b'mod ?ar ikkontestat.

125.

B?ala ri?ultat, u fid-dawl ta' dak li ntqal, nikkunsidra li l-Qorti tal-?ustizzja ma g?andhiex id-dettalji fattwali me?tie?a biex tipprovdi risposta utli mhux ibba?ata fuq ipote?i u spekulazzjoni dwar in-natura tal-inkompatibbiltà postulata fl-Artikolu 4(9) tal-Att dwar il-VAT mas-Sitt Direttiva tal-VAT.

126.

G?aldaqstant nipproponi li l-?ames, is-sitt u t-tmien domandi g?andhom ji?u mi??uda b?ala inammissibbli.

V. Konklu?joni

127.

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, nipproponi lill-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi kif ?ej lis-Supreme Court (qorti suprema tal-Irlanda):

L-ewwel u t-tieni domandi

Id-dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE tal-Kunsill, 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 mi?uri nazzjonali li jittrasponu dik id-direttiva g?andhom ji?u interpretati fid-dawl tal-prin?ipju ?enerali tad-dritt tal-Unjoni dwar il-projbizzjoni tal-abbu? ta' dritt. Dak huwa wkoll il-ka?:

–

fin-nuqqas ta’ kwalunkwe mi?ura nazzjonali, kemm jekk le?i?lattiva kif ukoll ?udizzjarja, li “tag?ti effett” lil dak il-prin?ipju;

–

f’ka?ijiet b?al dawk quddiem il-qorti tar-rinviju, fejn it-tran?azzjonijiet rilevanti tlestew qabel is-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja tal-21 ta’ Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121).

It-tielet domanda

Fejn instab li je?isti ksur tal-prin?ipju ta’ projbizzjoni ta’ abbu? ta’ dritt, it-tran?azzjonijiet involuti g?andhom ji?u ddefiniti mill-?did sabiex ter?a’ ti?i stabbilita s-sitwazzjoni li kienet tipprevali fin-nuqqas tat-tran?azzjonijiet li jikkostitwixxu dak l-abbu?.

F’?irkustanzi b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, sa fejn it-tran?azzjonijiet ta’ qabel il-bejg? ma ji?ux ikkunsidrati b’applikazzjoni tal-prin?ipju ta’ projbizzjoni ta’ abbu? ta’ dritt, u sussegwentement il-bejg? tal-proprjetajiet jitqies b?ala l-ewwel provvista tieg?u, dak il-bejg? g?andu ji?i vvalutat g?all-VAT skont ir-regoli nazzjonali applikabbli, moqrija fid-dawl tad-dritt tal-Unjoni, b’mod partikolari l-Artikoli 4(3)(a) u l-Artikolu 13B(g) tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

F’ka? b?al dak fil-kaw?a prin?ipali, ma g?andux ji?i mfittex “g?an essenzjali” fir-rigward tat-tran?azzjonijiet ta’ qabel il-bejg? u l-bejg? finali me?udin flimkien. Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tiddetermina t-tran?azzjoni(jiet) spe?ifika(?i) ta’ qabel il-bejg? li fir-rigward tag?hom huwa l-iktar xieraq li tevalwa l-“g?an essenzjali” g?all-iskopijiet ta’ identifikazzjoni ta’ abbu? potenzjali ta’ dritt fil-VAT.

F’ka?ijiet b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali fejn:

ikun kuntrarju g?all-iskop tal-Artikoli 4(3)(a) u tal-Artikolu 13B(g) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill li l-kirja fit-tul ti?i ttrattata b?ala “provvista [...] qabel l-ewwel okkupazzjoni” fis-sens tal-Artikolu 4(3)(a) ta’ dik id-direttiva.

Il-?ames, is-sitt u t-tmien domandi

Il-?ames, is-sitt u t-tmien domandi huma mi??uda b?ala inammissibbli.

(1) Lingwa ori?inali: l-Ingli?.

(2) Sentenza tal- 21 ta’ Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121).

(3) ?iniku (jew realista, jiddependi mill-fehma ta’ dak li jkun) jista’ j?id jg?id li tal-a??ar hija wkoll prekundizzjoni g?all-e?istenza kontinwa tal-ewwel.

(4) 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).

(5) Issa ssostitwita bid-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.

(6) B’mod iktar pre?i?, il-kirjiet ta’ iktar minn 10 snin huma ttrattati b?ala provvisti ta’ proprjetà immobbli su??etti g?all-VAT. Madankollu, jekk idumu inqas minn 20 sena, il-VAT hija wkoll

imposta fuq l-interess river?jonarju.

(7) Sentenza tas-17 ta' Di?embru 2015, WebMindLicenses (C?419/14, EU:C:2015:832, punt 35).

(8) Ara, inter alia, sentenzi tal-21 ta' Frar 2006, University of Huddersfield (C?223/03, EU:C:2006:124, punt 52); tal-21 ta' Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punti 68 u 69 u l-?urisprudenza ??itata); tat-22 ta' Di?embru 2010, Weald Leasing (C?103/09, EU:C:2010:804, punt 25); tat-13 ta' Marzu 2014, SICES et (C?155/13, EU:C:2014:145, punt 29 u 30); u tal-14 April 2016, Cervati u Malvi (C?131/14, EU:C:2016:255, punt 32). Ara wkoll is-sentenza tat-22 ta' Di?embru 2010, RBS Deutschland Holdings (C?277/09, EU:C:2010:810, punt 47).

(9) Sentenza tal-10 ta' Jannar 1985, Association des Centres distributeurs Leclerc u Thouars Distribution (229/83, EU:C:1985:1, punt 27).

(10) Sentenzi tat-3 ta' Di?embru 1974, van Binsbergen (33/74, EU:C:1974:131, punt 13), u tal-5 ta' Ottubru 1994, TV10 (C?23/93, EU:C:1994:362, punt 21).

(11) Fuq din it-ta?lita varjata terminolo?ika, ara pere?empju Cerioni, L., "The 'Abuse of Rights' in EU Company Law and EU Tax Law: A Re-reading of the ECJ Case Law and the Quest for a Unitary Notion", Vol. 21, European Business Law Review, 2010, p. 783 sa 813.

(12) G?al tassonomija iktar estensiva ta' abbu?i u diskussjoni dwar id-distinzjonijiet bejn abbu? ta' dritt u l-abbu? tad-drittijiet, ara Saydé, A., Abuse of EU Law and Regulation of the Internal Market, Hart Publishing, Oxford, 2014, p. 16 sa 31.

(13) Ara, pere?empju, is-sentenzi tat-23 ta' Settembru 2003, Akrich (C?109/01, EU:C:2003:491), u tas-17 ta' Lulju 2014, Torresi (C?58/13 u C?59/13, EU:C:2014:2088). Fuq dak il-punt ara wkoll de la Feria, R., "Prohibition of Abuse of (Community) Law: the Creation of a New General Principle of EC law through Tax", Vol. 45, Common Market Law Review, 2008, p. 395 u p. 429.

(14) G?all-konferma tad-differenzi kunsiderevoli li je?istu fid-diversi oqsma tad-dritt tal-Unjoni, ara, pere?empju de la Feria, R., u Vogenauer, S., (eds.), Prohibition of Abuse of Law: A New General Principle of EU Law? Hart Publishing, Oxford, 2011.

(15) Ara, f'dak is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Jannar 2004, Kühne & Heitz (C?453/00, EU:C:2004:17, punt 28), jew dik tat-18 ta' Lulju 2007, Lucchini (C?119/05, EU:C:2007:434, punt 63).

(16) Sentenza tas-6 ta' Marzu 2007, Meilicke et (C?292/04, EU:C:2007:132, punt 34).

(17) Ara, pere?empju, Steiner, E., "Comparing the Prospective Effect of Judicial Rulings across Jurisdictions", Springer International Publishing, Switzerland, 2015, p. 12 sa 13; u Lang, M., "Limitation of temporal effects of CJEU judgments: Mission impossible for the governments of EU Member States', f'Popelier, P., et al. (edituri) The Effects of Judicial Decisions in Time, Intersentia, Cambridge, 2014, p. 245.

(18) Lenaerts, K., and Gutiérrez-Fons, J.A., "The Constitutional Allocation of Powers and General Principles of EU law", Vol. 47, Common Market Law Review, 2010, p. 1629, u p. 1645 sa 1649.

(19) Minn din il-perspettiva bba?ata b'mod qawwi fuq il-per?ezzjoni tar-rwol ta' de?i?jonijiet ?udizzjarji ta' istanzi g?oljin tal-Istati Membri tag?ha – ara pere?empju r-rapporti komparattivi ?enerali f'Neil MacCormick, D., u Summers, R.S., (eds.), Interpreting Precedents: A Comparative Study, Ashgate Publishing, Dartmouth, 1997. B'kuntrast, fejn, fil-ka? individwali, il-konklu?joni dwar id-dritt tieqaf u l-?olqien tieg?u jibda hija diskussjoni differenti imma ?ertament mhux ?dida.

Sa mill-1934, Arthur Goodhart irrefera g?aliha b?ala xi ?a?a li kienet ilha tiddomina l-?sieb ?uridiku Ingli? u Amerikan g?al sekli (Goodhart, A. L., Precedent in English and Continental Law, Stevens and Sons, London, 1934, p. 14). Ara wkoll Cross, R., u Harris, J.W., Precedent in English Law. Ir-Raba Edizzjoni, Clarendon Press, Oxford, 1991, p. 27 sa 34.

(20) Ara f'dak is-sens fir-rigward tal-abbu? ta' dritt fil-VAT is-sentenza tat-18 ta' Di?embru 2014, Schoenimport Italmoda Mariano Previti et (C?131/13, C?163/13 u C?164/13, EU:C:2014:2455, punti 54 sa 60).

(21) Ara, pere?empju, is-sentenzi tat-8 ta' April 1976, Defrenne (43/75, EU:C:1976:56, punt 72), u tat-28 ta' Settembru 1994, Vroege (C?57/93, EU:C:1994:352, punt 21).

(22) Sentenzi tat-8 ta' April 1976, Defrenne (43/75, EU:C:1976:56, punt 74), u tat-28 ta' Settembru 1994, Vroege (C?57/93, EU:C:1994:352, punt 21).

(23) Sentenza tat-28 ta' Settembru 1994, Vroege (C?57/93, EU:C:1994:352, punt 21). Ara wkoll is-sentenza tat-12 ta' Ottubru 2000, Cooke (C?372/98, EU:C:2000:558, punt 42). In?enerali ara, pere?empju Düsterhaus, D., 'Eppur Si Muove! The Past, Present and (possible) Future of Temporal Limitations in the Preliminary Ruling Procedure', Yearbook of European Law, 2016.

(24) Sentenza tat-23 ta' Mejju 2000, Buchner et (C?104/98, EU:C:2000:276, punt 40).

(25) Jista' jing?ad ukoll li l-problema ?ertament ma hijiex ?dida u ?ertament ma hijiex limitata g?all-ordinament ?uridiku tal-Unjoni. G?al ?arsa ?enerali komparattiva ara, pere?empju, Steiner, E., op cit sup, fin-nota ta' qieg? il-pa?na 17, jew Popelier, P., et al. op cit sup, fin-nota ta' qieg? il-pa?na 17.

(26) G?al lista ta' e?empji ara n-nota ta' qieg? il-pa?na 41 tal-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enrali Poiares Maduro g?all-kaw?a Halifax et (C?255/02, EU:C:2005:200); jew il-kapitoli sostantivi individwali f'de la Feria, R., u Vogenauer, S., (op cit sup, fin-nota ta' qieg? il-pa?na 14). Kif qal Schammo, P., "the case-law on abuse of rights now cuts across the entire spectrum of EC law" [il-?urisprudenza dwar l-abbu? ta' dritt issa taffettwa l-ispettru s?i? tad-dritt tal-KE] (Schammo, P, "Arbitrage and Abuse of Rights in EC Legal System", Vol. 14, European Law Journal, 2008, p. 359). Jew, biex toqg?od g?al Twitter, g?alkemm forsi mhux daqstant b'mod ottimistiku: "abuse is everywhere in Union law" [l-abbu? qieg?ed kullimkien fid-dritt tal-Unjoni] (Saydé, A., op cit sup, fin-nota ta' qieg? il-pa?na 12 f'p. 13).

(27) Sentenza tal-15 ta' Ottubru 2009, Audiolux et (C?101/08, EU:C:2009:626, punt 50).

(28) Ara wkoll l-Artikoli 13A, 14 u 15 li jirreferu g?al "eva?joni, evitar u abbu?". L-Artikoli 13, 14, 15, 27, 28c u 28k jirriferu wkoll g?al "evitar" (fil-ver?joni applikabbli fi ?mien materjali).

(29) Ara l-Artikolu 4(3) tar-Regolament tal-Kunsill (KE, Euratom) Nru 2988/95, tat-18 ta' Di?embru 1995, dwar il-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Komunità Ewropea, ?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 1, Vol. 1, p. 340.

(30) L-Artikolu 4(3) tar-Regolament Nru 2988/95 jipprovdi li "L-atti li ji?i stabbilit li biex jkollhom b?ala l-g?an tag?hom il-kisba ta' vanta?? li jmur kontra l-g?anijiet tal-li?i tal-Komunità applikabbli fil-ka? billi jo?olqu artifi?jalment il-kundi??jonijiet me?tie?a biex jinkiseb dak il-vanta?? g?andhom jirri?ultaw, skond kif ikun il-ka?, jew fi?-?amma milli jinkiseb dak il-vanta?? jew fl-irtirar tieg?u".

(31) Sentenza tal-14 ta' Di?embru 2000, Emsland-Stärke (C?110/99, EU:C:2000:695).

(32) Iktar ’il fuq, punt 29 ta’ dawn il-konklu?jonijiet.

(33) Sentenza tat-8 ta’ April 1976, Defrenne (43/75, EU:C:1976:56, punt 71).

(34) Punt 42 ta’ dawn il-konklu?jonijiet.

(35) Ara s-sentenzi tat-8 June 2000, Breitsohl (C?400/98, EU:C:2000:304, punt 38), u tat-18 ta’ Di?embru 2014, Schoenimport Italmoda Mariano Previti et (C?131/13, C?163/13 u C?164/13, EU:C:2014:2455, punt 60), li jirriflettu l-massima Latina nemo propriam turpitudinem allegare potest.

(36) Sentenzi tal-14 ta’ Di?embru 2000, Emsland-Stärke (C?110/99, EU:C:2000:695, punt 54), u tal-21 ta’ Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punt 76).

(37) Sentenza tal-21 ta’ Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punt 86).

(38) Ara, pere?empju, is-sentenzi tal-21 ta’ Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punt 73), u tat-22 ta’ Di?embru 2010, Weald Leasing (C?103/09, EU:C:2010:804, punt 27).

(39) Ara, pere?empju, is-sentenzi tal-21 ta’ Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punt 74), u tat-22 ta’ Di?embru 2010, Weald Leasing (C?103/09, EU:C:2010:804, punt 29); g?alkemm hemm xi e??ezzjonijiet limitati f’oqsma o?ra ta’ applikazzjoni tal-prin?ipju ta’ projbizzjoni ta’ abbu? ta’ dritt (ara, pere?empju, is-sentenza tal-14 ta’ April 2016,Cervati u Malvi (C?131/14, EU:C:2016:255, punt 33), li tirreferi g?al “regolament” pjuttost milli d-“dispo?izzjonijiet rilevanti”).

(40) Ara, pere?empju, fir-rigward tal-VAT, sentenzi tal-21 ta’ Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punt 79 u 80) (Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva tal-VAT); tal-21 ta’ Frar 2008, Part Service (C?425/06, EU:C:2008:108, punt 60) (Artikolu 11(A)(1)(a) tas-Sitt Direttiva tal-VAT); u tas-17 ta’ Di?embru 2015, WebMindLicenses (C?419/14, EU:C:2015:832, punti 38 u 41) (Artikoli 43 u 56(1)(k) tad-Direttiva 2006/112, issostitwiti bl-Artikoli 45 u 59(k), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE tat-12 ta’ Frar 2008 (?U 2008, L 44, p. 11) (id-Direttiva 2006/11 issostitwiet is-Sitt Direttiva tal-VAT). Dak il-fatt tista’ tg?id li huwa rifless wkoll fl-istorja tal-“kundizzjoni o??ettiva”, sa fejn l-g?aqal b’lurajippermettilna nikkostruwixxu dik l-istorja mill-?did. G?alhekk, f’ka?ijiet li jinvolvu abbu? allegat, di?à qabel ma ?ie artikolat it-test f’?ew? partijiet fis-sentenza Esmland-Stärke u, iktar tard fil-qasam tal-VAT, fis-sentenza Halifax, il-Qorti tal-?ustizzja e?aminat jekk intla?aqx l-g?an ta’ dispo?izzjonijiet spe?ifi?i [ara, pere?empju, is-sentenzi tat-12 ta’ Mejju 1998, Kefalas et (C?367/96, EU:C:1998:222, punt 23)], u tat-23 ta’ Marzu 2000, Diamantis (C?373/97, EU:C:2000:150, punti 33 u 34), it-tnejn relatati mal-Artikolu 25(1) tat-Tieni Direttiva tal-Kunsill 77/91/KEE, tat-13 ta’ Di?embru tal-1976, dwar il-koordinazzjoni ta’ salvagwardji li, g?all-protezzjoni tal-interessi ta’ membri u o?rajn, huma me?tie?a mill-Istati Membri ta’ kumpanniji fis-sens tat-tieni paragrafu tal-Artikolu 58 tat-Trattat, dwar il-formazzjoni ta’ kumpanniji pubbli?i ta’ responsabbiltà limitata u ?-?amma u t-tibdil tal-kapital tag?hom, bil-g?an li jag?mlu dawn is-salvagwardji ekwivalenti (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 17, Vol. 1, p. 8).

(41) Ninnota li fis-sentenza Emsland-Stärke, il-ka? fl-ori?ini ta’ din il-kundizzjoni, il-Qorti tal-?ustizzja ma e?aminatx din il-kundizzjoni, imma sempli?ement iddikjarat li “Il-Bundesfinanzhof tqis li l-fatti deskritti fl-ewwel domanda preliminari jistabbilixxu li l-g?an tar-regoli Komunitarji ma ntla?aqx”. Sentenza tal-14 ta’ Di?embru 2000, Emsland-Stärke (C?110/99, EU:C:2000:695, punt 55).

(42) Sentenzi tal-21 ta’ Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121); tal-21 ta’ Frar 2008, Part Service (C?425/06, EU:C:2008:108); u tas-17 ta’ Di?embru 2015, WebMindLicenses

(C?419/14, EU:C:2015:832).

(43) Sentenza tal-21 ta Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punt 79).

(44) Sentenza tal-21 ta Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punt 80). Madankollu, ara s-sentenzi Weald Leasing u RBS, li jidhru li jadottaw appro?? kemxejn differenti: sentenzi tat-22 ta' Di?embru 2010, Weald Leasing (C?103/09, EU:C:2010:804), u tat-22 ta' Di?embru 2010, RBS Deutschland Holdings (C?277/09, EU:C:2010:810, punti 44 sa 45).

(45) Sentenza tat-12 ta' Frar 2008, Part Service (C?425/06, EU:C:2008:108).

(46) Sentenza tat-12 ta' Frar 2008, Part Service (C?425/06, EU:C:2008:108, punt 52).

(47) Sentenza tal-21 ta' Frar 2008, Part Service (C?25/06, EU:C:2008:108, punt 60).

(48) Sentenza tas-17 ta' Di?embru 2015, WebMindLicenses (C?419/14, EU:C:2015:832).

(49) Fil-bidu l-Artikoli 43 u 56(1)(k) tad-Direttiva tal-VAT 2006/112 u mbag?ad l-Artikoli 45 u 59(k) wara li saret emenda mid-Direttiva 2008/8.

(50) G?alkemm l-Artikolu 2(1) ftit i?id ma' dan u jista' potenzjalment ji?i kkwotat b?ala rilevanti fi kwalunkwe ka? li jinvolvi l-provvista ta' o??etti (seta' kien hemm referenza g?alih, pere?empju, fis-sentenzi Halifax jew Part Service diskussi iktar 'il fuq, imma dan ma sarx).

(51) Sentenza tal-21 ta' Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punt 74).

(52) Dik il-propo?izzjoni hija vi?in ?afna g?al dak li ?ie ssu??erit mill-Kummissjoni b?ala soluzzjoni g?all-kwistjoni fil-kaw?a Emsland-Stärke, imma ma ?ietx segwita mill-Qorti tal-?ustizzja. G?aldaqstant il-Kummissjoni kienet ipproponiet li g?andu jkun hemm konstatazzjoni ta' abbu? fejn "l-operazzjonijiet kummer?jali inkwistjoni kienu inti?i sabiex jinkiseb vanta?? inkompatibbli mal-g?anijiet tar-regoli Komunitarji applikabbli billi l-kundizzjonijiet g?all-kisba ta' dan il-vanta?? in?olqu artifi?jalment " [ara s-sentenza tal-14 ta Di?embru 2000, Emsland-Stärke (C?110/99, UE: C: 2000: 695, punt 43)] (enfasi mi?juda).

(53) Sentenza tal-21 ta' Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punt 72).

(54) Kieku ma kinux, jista' ji?i ssu??erit li fir-rigward tal-effetti pratti?i tag?ha, il-projbizzjoni ta' abbu? ta' dritt fid-dritt pubbliku tkun f'kunflitt mal-prin?ipju ta' legalità. Il-?olma po?ittivista tal-prevedibbiltà tad-dritt flimkien mal-prin?ipju kostituzzjonali tal-legalità tal-azzjoni pubblika kollha jfissru li meta individwu jkun qed jiffa??ja l-amministrazzjoni pubblika, inklu? naturalment l-amministrazzjoni tat-taxxa, huwa g?andu jkun jista' jbassar, fuq il-ba?i ta' dritt validu, jekk l-azzjonijiet tieg?u humiex permessi (legali) jew le (illegali). Barra minn hekk, f'dik id-dikotomija, dak kollu li mhux ipprojbit espressament huwa permess. Ma' din id-dikotomija klassika, il-projbizzjoni ta' abbu? ta' dritt, ?ertament wa?da b'kundizzjonijiet mhux ?ari, tista' tg?id i??id it-tielet ?ona gri?a, li tista' tkun, g?al avukat ta' xe?ta po?ittivista tradizzjonali ta' t?assib profond. Effettivament ifisser li hemm it-tielet sett ta' tran?azzjonijiet, li minkejja li huma permessi formalment ex ante, jistg?u ji?u evalwati mill-?did ex post b?ala materjalment illegali. B'ironija jista' jing?ad li kull ?ona gri?a b?al din b'kundizzjonijiet mhux ?ari tista' effettivament tissejja? "il-legalità ta' Schrödinger": huwa biss wara li tinfeta? il-kaxxa li wie?ed ikun jaf jekk it-tran?azzjoni ?ewwa l-kaxxa kinitx legali jew le.

(55) Iktar 'il fuq, punt 50 ta' dawn il-konklu?jonijiet.

(56) Li, fil-fehma tieg?i, tkun interpretazzjoni pjuttost "im?ebbda".

(57) Kif diskuss iktar ’il fuq fil-punti 66 sa 69 ta’ dawn il-konklu?jonijiet.

(58) Ara wkoll iktar ’il fuq fil-punti 49 sa 51. Ta’ min i?id li fil-kaw?a Emsland-Stärke, l-Avukat ?enerali ppre?enta l-kwistjoni bil-maqlub, fejn qal li l-Artikolu 4(3) “ma jo?loqx prin?ipju legali ?did i?da sempli?ement jikkodifika prin?ipju legali ?enerali di?à e?istenti fis-dritt tal-Komunità” [Konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Alber g?all-kaw?a Emsland-Stärke (C?110/99, EU:C:2000:252, fil-punt 80)].

(59) F’kaw?i sussegwenti, fejn kemm il-prin?ipju tal-abbu? ta’ dritt u l-Artikolu 4(3) tar-Regolament Nru 2988/95 il-Qorti tal-?ustizzja applikat il-prin?ipju ?enerali fl-ewwel istanza [ara s-sentenza tal-14 ta’ April 2016, Cervati u Malvi (C?131/14, EU:C:2016:255)].

(60) U sar hekk pjuttost espli?itament fis-sentenza tal-14 ta’April 2016, Cervati u Malvi (C?131/14, EU:C:2016:255, punt 52). Ara wkoll is-sentenza tad-9 ta’ Lulju 2015, Cimmino et (C?607/13, EU:C:2015:448).

(61) Iktar ’il fuq, punt 28 ta’ dawn il-konklu?jonijiet.

(62) Proposta g?as-Sitt Direttiva tal-Kunsill 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 COM(73) 950, 20 ta’ ?unju 1973, Bulletin tal-Komunitajiet Ewropej, suppliment 11/73, f’p. 9.

(63) Sentenza tal-4 ta’ Ottubru 2001, Goed Wonen (C?326/99, EU:C:2001:506, punt 52). Ninnota hawnhekk l-assimilazzjoni apparenti mill-Qorti tal-?ustizzja tal-kun?ett ta’ l-“ewwel provvista” u “l-ewwel okkupazzjoni”. Ara wkoll is-sentenza tat-12 ta’ Lulju 2012, J.J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard (C?326/11, EU:C:2012:461, punt 21) li tu?a t-terminu “bini antik”.

(64) Sentenza tal-21 ta’ Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punti 75 u 86).

(65) Sentenza tas-17 ta’ Di?embru 2015, WebMindLicenses (C?419/14, EU:C:2015:832, punt 35).

(66) Sentenza tal-21 ta’ Frar 2006, University of Huddersfield (C?223/03, EU:C:2006:124, punt 51).

(67) Sentenzi tal-21 ta Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punti 69 u 70), u tat-22 ta’ Di?embru 2010, Weald Leasing (C?103/09, EU:C:2010:804, punt 25).

(68) Sentenzi tal-21 ta’ Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punt 75), u tat-22 ta’ Di?embru 2010, RBS Deutschland Holdings (C?277/09, EU:C:2010:810, punt 49).

(69) Sentenza tal-14 ta’ April 2016, Cervati u Malvi (C?131/14, EU:C:2016:255, punt 32).

(70) Sentenza tal-21 ta’ Frar 2008, Part Service (C?425/06, EU:C:2008:108, punt 45).

(71) Sentenzi tal-21 ta’ Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punt 75), u tat-22 ta’ Di?embru 2010, Weald Leasing (C?103/09, EU:C:2010:804, punt 30).

(72) Sentenza tal-14 ta’ April 2016, Cervati u Malvi (C?131/14, EU:C:2016:255, punt 47).

(73) G?al perikoli potenzjali li jirri?ultaw jekk ji?i injorat, er?a’ ara iktar ’il fuq, in-nota ta’ qieg? il-pa?na 55.

(74) Sentenza tal-21 ta’ Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punt 72).

(75) Sentenza tal-14 ta’ April 2016, Cervati u Malvi (C?131/14, EU:C:2016:255, punt 35).

(76) Sentenzi tal-21 ta’ Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punt 98); tal-20 ta’ ?unju 2013, Newey, (C?653/11, EU:C:2013:409, punt 50); u tas-17 ta’ Di?embru 2015, WebMindLicenses (C?419/14, EU:C:2015:832, punt 52).

(77) Sentenza tal-21 ta’ Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punt 92).