Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

KOKOTT

ippre?entati fid?19 ta' April 2018 (1)

Kaw?a C?140/17

Szef Krajowej Administracji Skarbowej

vs

Gmina Ryjewo

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa min-Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja))

"Talba g?al de?i?joni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud – Tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa – Akkwist ta' investiment – Allokazzjoni tal-investiment meta l-intenzjoni ta' u?u ekonomiku tkun g?adha ma ?ietx stabbilita – U?u inizjali g?al attività (ta' awtorità pubblika) ming?ajr dritt g?al tnaqqis – U?u sussegwenti g?al attività su??etta g?all-VAT (bdil fl-u?u) – Tnaqqis a posteriori tal-VAT im?allsa b?ala taxxa tal-input permezz ta' a??ustament"

I. **Introduzzjoni**

1. Fil-kaw?a ine?ami, il-Qorti tal-?ustizzja trid tidde?iedi jekk tnaqqis *a posteriori* tal-VAT im?allsa b?ala taxxa tal-input jibqax possibbli anki jekk fid-data tal-akkwist il-persuna taxxabbli ma tattribwixxix espressament l-o??ett g?all-impri?a tag?ha min?abba l-fatt li f'dak il-mument ikun g?adu ma huwiex prevedibbli b'mod konkret l-u?u sussegwenti. Din il-kwistjoni hawnhekk tqum (2) fir-rigward ta' komun li, fid-data tal-akkwist, kien irre?istrat b?ala persuna taxxabbli u li ma u?ax l-o??ett akkwistat qabel ma g?addew erba' snin g?all-finijiet tat-twettiq ta' tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT (g?alkemm la?aq g?amel dan fil-perijodu g?all-korrezzjoni tat-taxxa tal-input).

2. Ma huwiex ikkontestat li, li kieku s-sekwenza kronolo?ika kienet bil-kontra, il-komun kien ikollu dritt g?al tnaqqis. Tali tnaqqis kien sempli?ement ji?i kkore?ut *a posteriori* permezz tat-tassazzjoni fuq il-prelevament. Madankollu, l-impo?izzjoni tal-VAT fuq persuna taxxabbli tista' tiddependi mill-koin?idenza tal-ordni kronolo?iku tal-u?u ta' investiment?

3. Fil-ka? ta' persuna fi?ika li tkun akkwistat o??ett esklu?ivament g?all-b?onnijiet privati tag?ha, il-Qorti tal-?ustizzja, fis-sentenza Lennartz (3), ?a?det dritt g?al tnaqqis anki f'ka? ta' u?u ekonomiku sussegwenti. Madankollu, sadanittant il-le?i?lazzjoni nbidlet u b'hekk g?andu ji?i ??arat jekk din il-?urisprudenza tistax titkompla. Din eventwalment tapplika anki fir-rigward ta'

komun li fid-data tal-akkwist kien irre?istrat b?ala persuna taxxabbli u li ma attribwixxiex espressament l-o??ett g?all-e?er?izzju tal-attivitajiet tieg?u b?ala awtorità pubblika? Huwa ta' rilevanza li komun jitqies li huwa persuna mhux taxxabbli biss jekk ji?u ssodisfatti l-kundizzjonijiet tal-Artikolu 13 tad-Direttiva tal-VAT?

II. Il-kuntest ?uridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

4. L-Artikolu 13 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (4) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT") jirregola meta korpi rregolati mid-dritt pubbliku ma jitqisux b?ala persuni taxxabbli:

"1. Stati, awtoritajiet governattivi re?jonali u lokali u korpi o?ra rregolati bid-dritt pubbliku m'g?andhomx ji?u kkunsidrati b?ala persuni taxxabbli fir-rigward ta' l-attivitajiet jew transazzjonijiet li huma jag?mlu b?ala awtoritajiet pubbli?i, ukoll meta ji?bru drittijiet, tariffi, kontribuzzjonijet jew ?lasijiet marbuta ma' dawk l-attivitajiet jew transazzjonijiet.

I?da, meta jid?lu biex jag?mlu dawn l-attivitajiet jew transazzjonijiet, huma g?andhom ji?u kkunisdrati b?ala persuni taxxabbli fir-rigward ta' dawk l-attivitajiet jew transazzjonijiet fejn it-trattament tag?hom b?ala persuni mhux taxxabbli jikkaw?a distorsjoni sinifikanti tal-kompetizzjoni.

F'kwalunkwe ka?, korpi rregolati mid-dritt pubbliku g?andhom ji?u kkunisdrati b?ala persuni taxxabbli fir-rigward ta' l-attivitajiet elenkati fl-Anness I, sakemm dawk l-attivitajiet ma jkunux twettqu fuq skala tant ?g?ira li jkunu insinifikanti. […]"

5. Skont l-Artikolu 167 tad-Direttiva tal-VAT:

"Dritt ta' tnaqqis ise?? fil-?in meta t-taxxa mnaqqsa ti?i imposta."

6. L-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT jiddisponi li:

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li g?andha t?allas dan li ?ej:

(a) il-VAT dovuta jew im?allsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li g?ad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli o?ra;

[...]"

7. L-Artikolu 184 tad-Direttiva tal-VAT jikkon?erna l-korrezzjoni tat-tnaqqis tal-VAT inizjali:

"It-tnaqqis inizjali g?andu ji?i a??ustat fejn dan ikun og?la jew inqas minn dak li g?alih il-persuna taxxabbli kienet intitolata."

8. L-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT jirregola l-perijodu ta' a??ustament:

"1. Fil–ka? ta' merkanzija kapitali [investimenti], l-a??ustment g?andu jkun mifrux fuq ?ames snin inklu?a dik meta l-merkanzija kienet akkwistata jew iffabbrikata.

Madankollu, l-Istati Membri jistg?u jibba?aw l-a??ustament fuq perijodu ta' ?ames snin s?a? li jibda mi?-?mien meta l-merkanzija hija u?ata g?all-ewwel darba.

Fil-ka? ta' proprjetà immobbli akkwistata b?ala merkanzija kapitali, il-perijodu ta' a??ustament jista'

ji?i esti? sa 20 sena.

2. L-a??ustament annwali g?andu jsir biss fir-rigward ta’ wie?ed minn ?amsa tal-VAT imposta fuq il-merkanzija kapitali, jew, jekk il-perijodu ta’ referenza ?ie esti?, fir-rigward tal-frazzjoni korrispondenti tieg?u.

L-a??ustament imsemmi fl-ewwel subparagrafu g?andu jsir abba?i tal-varjazzjonijet fid-dritt g?al tnaqqis fi snin sussegwenti b’relazzjoni g?al dik fis-sena li fiha l-merkanzija kienet akkwistata, iffabbrikata jew, fejn hu xieraq, u?ata g?all-ewwel darba.”

B. **Id-dritt Pollakk**

9. Fl-Artikolu 15 tag?ha, il-Li?i Pollakka dwar it-Taxxa fuq l-O??etti u s-Servizzi (iktar ’il quddiem il-“Li?i dwar il-VAT”) (5) tirregola liema persuni huma taxxabbli:

“(1) Il-persuni ?uridi?i, l-organizzazzjonijiet li ma g?andhomx personalità ?uridika, u l-persuni fi?i?i li jwettqu, fuq ba?i indipendenti, wa?da mill-attivitajiet ekonomi?i msemmija fil-paragrafu 2, irrispettivament mill-iskop u mir-ri?ultati ta’ din l-attività, huma kkunsidrati b?ala persuni taxxabbli.

(2) L-attività ekonomika tkopri kull attività tal-manifatturi, kummer?janti jew fornituri ta’ servizzi, inklu?i l-attivitajiet fil-minjieri, fil-biedja u dawk ta’ professjonijiet liberali. Attività ekonomika tfisser ukoll l-isfruttament ta’ proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skopijiet ta’ d?ul minnha fuq ba?i kontinwa.

[…]

(6) L-organi tal-awtoritajiet pubbli?i u l-uffi??ji ta’ dawn l-organi ma humiex ikkunsidrati b?ala persuni taxxabbli f’dak li jikkon?erna l-missjonijiet istitwiti permezz ta’ dispo?izzjonijiet spe?ifi?i u li g?at-twettiq tag?hom dawn ?ew ikkostitwiti, minbarra attivitajiet li jkunu saru fuq il-ba?i ta’ kuntratti rregolati mid-dritt privat.”

10. L-Artikolu 86(1) tal-Li?i dwar il-VAT jipprovdi:

“Sakemm il-beni u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli ta’ persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli, imsemmija fl-Artikolu 15, g?andha tkun intitolata li tnaqqas mill-VAT li g?andha t?allas l-ammont tat-taxxa m?allsa, bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 114, 119(4), 120(17) u (19), u l-Artikolu 124.”

11. L-Artikolu 91 tal-Li?i dwar il-VAT jinkludi dispo?izzjonijiet dwar id-dritt g?al tnaqqis:

“(2) Fir-rigward tal-beni u tas-servizzi li, abba?i tad-dispo?izzjonijiet dwar it-taxxa fuq id-d?ul, jitqiesu mill-persuni taxxabbli b?ala parti mill-assi immobbli korporali u inkorporali deprezzabbli, kif ukoll tal-artijiet u drittijiet enfitewti?i marbuta mal-assi tan?ibbli u intan?ibbli tal-akkwirent, [...] il-persuna taxxabbli g?anda twettaq l-a??ustament imsemmi fil-paragrafu 1 f’perijodu ta’ 5 snin mis-sena li fiha bdew jintu?aw, jew ta’ 10 snin fir-rigward ta’ artijiet u ta’ drittijiet enfitewti?i.

[...]

(7) Il-paragrafi 1 sa 6 japplikaw *mutatis mutandis* jekk il-persuna taxxabbli ma tkunx ibbenefikat minn dritt g?al tnaqqis s?i? tat-taxxa tal-input im?allsa fuq l-o??ett jew is-servizz u?at minnha [...] i?da sussegwentement ikun inbidel dan id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa g?al dan l-o??ett jew servizz.”

III. **Il-kaw?a prin?ipali**

12. It-tilwima fil-kaw?a pendenti quddiem il-qorti tar-rinviju tikkon?erna l-kwistjoni dwar jekk il-Komun ta’ Ryjewo (iktar ’il quddiem il-“Komun”) huwiex intitolat li jibbenefika *a posteriori* minn dritt g?al tnaqqis proporzjonali fir-rigward tal-ispejje? tieg?u tal-investiment. Din it-tilwima ?ejja mill-fatt li l-Komun bena dar lokali tal-kultura u inizjalment kien ju?aha g?al skopijiet li jaqg?u ta?t l-awtorità pubblika tieg?u. L-ispejje? tal-bini kienu jinkludu wkoll il-VAT.

13. Huwa minnu li fil-mument tal-kostruzzjoni l-Komun kien irre?istrat b?ala l-persuna su??etta g?all-VAT u anki ssottometta dikjarazzjonijiet tal-VAT korrispondenti. Madankollu, g?all-ewwel, huwa ma invokax tnaqqis peress li d-dar tal-kultura ma kinitx qieg?da tintu?a g?al tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT. Il-Komun lanqas ma alloka espressament g?all-“impri?a” tieg?u d-dar tal-kultura li huwa bena.

14. Erba’ snin wara li d-dar tal-kultura tlestiet, l-u?u tag?ha nbidel b’tali mod li l-Komun issa qieg?ed ju?aha wkoll g?al tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT. Il-Komun huwa tal-fehma li malli d-dar tal-kultura bdiet tinkera bi ?las, dan sar g?andu d-dritt li jnaqqas parti mill-VAT tal-input im?allsa fuq il-fatturi li jkopru l-ispejje? tal-kostruzzjoni, konformement mal-a??ustament multiannwali spe?ifikat fl-Artikolu 91(7) u (7a) moqri flimkien mal-Artikolu 91(1) u (2) tal-Li?i dwar il-VAT.

15. Min-na?a l-o?ra, l-Awtorità tat-Taxxa kkonstatat li l-Komun ma g?andux id-dritt li jnaqqas il-VAT tal-input im?allsa fuq l-ispejje? li jkopru l-kostruzzjoni u l-u?u tad-dar tal-kultura. Il-Ministru tal-Finanzi kien tal-fehma li l-o??etti u s-servizzi miksuba mill-Komun g?al skopijiet ta’ investiment - il-bini tad-dar tal-kultura li kellha ti?i pprovduta li?-?entru kulturali muni?ipali ming?ajr ?las - ma kinux ?ew akkwistati fil-kuntest ta’ attività ekonomika u b’hekk il-Komun ma kienx a?ixxa b?ala persuna su??etta g?all-VAT. Dan sostna li l-u?u sussegwenti tal-investiment g?al attività ekonomika ma jwassalx biex il-Komun ikun a?ixxa b?ala persuna taxxabbli fid-data tal-akkwist.

16. Il-qorti tal-ewwel istanza kienet ta’ fehma opposta. Din idde?idiet li l-fatti ine?ami ma jeskludux li fid-data tal-akkwist tal-o??etti u s-servizzi miksuba g?al skopijiet ta’ investiment, il-Komun kellu l-intenzjoni li ju?ahom iktar tard fl-ambitu tal-attività ekonomika tieg?u. Il-qorti kkonstatat li l-u?u inizjali mill-persuna taxxabbli tal-o??etti u s-servizzi akkwistati g?al skopijiet li ma kinux su??etti g?all-VAT ma j?a??duhiex mid-dritt li sussegwentement tnaqqas il-VAT im?allsa b?ala taxxa tal-input jekk l-iskop tal-u?u ta’ dawn l-o??etti u s-servizzi jinbidel u jibdew jintu?aw sabiex isiru tran?azzjonijiet taxxabbli.

17. Il-Ministru tal-Finanzi ressaq appell ta’ kassazzjoni kontra d-de?i?joni tal-Wojewódzki S?d Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva ta’ Województwo). In-Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja), issa kompetenti, idde?idiet li g?andha ssir pro?edura g?al de?i?joni preliminari.

IV. **Il-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja**

18. In-Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema) ippre?entat lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi segwenti:

“1 Fid-dawl tal-Artikoli 167, 168 u 184 *et seq* tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat?28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, u l-prin?ipju ta’ newtralità, muni?ipalità g?andha d-dritt li tnaqqas (billi twettaq a??ustament) it-taxxa tal-input im?allsa fuq in-nefqa tal-investiment tag?ha fil-ka? fejn:

– fil-perijodu inizjali ta’ wara l-produzzjoni (akkwist), il-merkanzija kapitali ntu?at g?all-g?anijiet ta’ qasam ta’ attività mhux taxxabbli (b’rabta mal-e?er?izzju, mill-muni?ipalità, tal-kompiti ta’ awtorità pubblika fi ?dan il-kamp ta’ responsabbiltà tag?ha); u

– l-u?u li jsir mill-merkanzija kapitali inbidel u fil-futur din g?andha tintu?a mill-muni?ipalità anki sabiex jitwettqu tran?azzjonijiet taxxabbli?

2. Huwa rilevanti, g?ar-risposta g?all-ewwel domanda, il-fatt li fi?-?mien fejn il-merkanzija kapitali ?iet prodotta jew akkwistata, l-intenzjoni tal-muni?ipalità li tu?a din il-merkanzija fil-futur sabiex jitwettqu tran?azzjonijiet taxxabbli ma ?ietx indikata b’mod ?ar?

3. Huwa rilevanti, g?ar-risposta g?all-ewwel domanda, il-fatt li l-merkanzija kapitali g?andha tintu?a g?all-iskop li jitwettqu kemm tran?azzjonijiet taxxabbli kif ukoll tran?azzjonijiet mhux taxxabbli (b’rabta mal-e?ekuzzjoni tal-kompiti ta’ awtorita pubblika) u li ma huwiex possibbli li nefqa tal-investiment spe?ifika ti?i attribwita lil wa?da mill-kategoriji ta’ tran?azzjoni msemmija hawn fuq?”

19. Il-Komun ta’ Ryjewo, ir-Repubblika tal-Polonja u l-Kummissjoni Ewropea ppre?entaw osservazzjonijiet bil-miktub quddiem il-Qorti tal-?ustizzja fil-pro?edura rigward id-domandi preliminari. Fis-seduta tal?11 ta’ Jannar 2018, ?adu sehem il-Komun, l-Amministrazzjoni tat-Taxxa tar-Repubblika tal-Polonja, ir-Repubblika tal-Polonja u l-Kummissjoni.

V. **L-anali?i ?uridika**

20. Id-domandi jistg?u ji?u e?aminati flimkien. Huma jistaqsu lkoll jekk komun ikunx g?adu jista’ jnaqqas *a posteriori* parti proporzjonali mit-taxxa tal-input im?allsa jekk l-u?u tad-dar tal-kultura mibnija jkun inbidel b’tali mod li din issa tkun qieg?da sservi g?all-provvista ta’ servizzi su??etti g?all-VAT.

A. **L-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT b?ala espressjoni tal-prin?ipju ta’ newtralità**

21. Skont il-kliem tal-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT, “[s]akemm il-merkanzija [...] [tintu?a] g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta’ persuna taxxabbli”, din tal-a??ar hija intitolata tnaqqas il-VAT im?allsa fuq beni pprovduti lilha minn persuna taxxabbli o?ra. Dawn il-kundizzjonijiet huma kollha ssodisfatti f’dan il-ka?.

22. Min-na?a l-o?ra, jekk it-tnaqqis ji?i mi??ud, l-u?u taxxabbli ta’ o??ett jibqa’ su??ett g?all-VAT. Dan ikun manifestament inkompatibbli mal-prin?ipju ta’ newtralità tad-dritt tal-VAT. Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi newtralità s?i?a fir-rigward tal-intaxxar tal-attivitajiet kummer?jali kollha, independentement mill-g?anijiet jew mir-ri?ultati tag?hom, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu huma stess su??etti g?all-VAT (6). Skont ?urisprudenza stabbilita, il-prin?ipju ta’ newtralità fid-dritt tal-VAT jitlob li, b?ala kollettur tat-taxxa g?an-nom tal-Istat, l-imprenditur huwa fil-prin?ipju definittivament me?lus mill-pi? tal-VAT (7), sa fejn l-attività segwita mill-impri?a stess isservi (fil-prin?ipju) sabiex jitwettqu tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT (8). Din hija s-sitwazzjoni fil-ka? ine?ami.

23. Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta wkoll li l-prin?ipju ta' newtralità fiskali, inerenti g?as-sistema komuni tal-VAT, jipprekludi li t-tassazzjoni tal-attivitajiet professjonali ta' persuna taxxabbli to?loq taxxa doppja (9). In-nuqqas tat-tnaqqis tal-VAT imposta fuq l-akkwist ta' o??ett, flimkien mat-tassazzjoni konkorrenti tat-tran?azzjonijiet imwettqa b'dan l-o??ett, jikkostitwixxi finalment tassazzjoni doppja. Dan ukoll jissu??erixxi li g?andha ting?ata l-possibbiltà ta' tnaqqis *a posteriori* tat-taxxa tal-input im?allsa fil-ka? pre?enti.

24. Fid-dawl tal-emenda tad-dispo?izzjonijiet applikabbli li se??et fil-frattemp, il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar it-tnaqqis *a posteriori* ma g?adhiex ne?essarjament tipprekludi dan ir-ri?ultat konformi mal-prin?ipju ta' newtralità.

B. **L-Artikolu 167 tad-Direttiva tal-VAT huwa e??ezzjoni g?all-prin?ipju ta' newtralità?**

1. **Il-?urisprudenza e?istenti dwar l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva**

25. Fl-ambitu tal-Artikolu 20(2) tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE (10), il-Qorti tal-?ustizzja ?a?det id-dritt g?al tnaqqis lil persuna li takkwista o??ett g?al skopijiet privati u tu?ah biss iktar tard g?al skopijiet kummer?jali (11). Din il-?urisprudenza – li ma kinitx totalment unanima – (12) kienet ?iet espressament esti?a mill-Qorti tal-?ustizzja g?all-organi rregolati mid-dritt pubbliku (13).

26. Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja fil-?urisprudenza stabbilita tag?ha tenfasizza wkoll li individwu li jixtri o??etti g?al skopijiet ta' attività ekonomika fis-sens tal-Artikolu 9 jag?mel dan ukoll b?ala persuna taxxabbli, anki jekk ma ju?ax l-o??etti immedjatament g?al din l-attività ekonomika (14). L-u?u privat ta' o??ett li dam g?addej g?al 23 xahar ma waqqafx tnaqqis s?i? (15). Madankollu, f'dak il-ka? partikolari, il-parti kkon?ernata kienet indikat l-intenzjoni ta' u?u kummer?jali sussegwenti fid-data tal-akkwist ("de?i?joni ta' allokazzjoni").

27. Madankollu, je?istu wkoll de?i?jonijiet fejn ?ie rrifjutat tnaqqis *a posteriori* (16). I?da dawn id-de?i?jonijiet kollha kienu ng?ataw fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE qabel ma da?let fis-se?? id-Direttiva tal-VAT. Tassew li l-Artikolu 20(2) rispettiv tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE kien jipprovdi li a??ustament tat-tnaqqis jirreferi g?al dik is-sena "meta l-o??etti jkunu akkwistati jew fabbrikati". F'dawn i?-?irkustanzi, wie?ed jista' jifhem li, minkejja l-opinjoni opposta espressa mill-Avukat ?enerali Jacobs (17), il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li, f'ka?ijiet b?al dawk, dritt g?al tnaqqis *a posteriori* ma kienx prevedibbli skont l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE (18).

2. **Il-mument li fih jiskatta d-dritt g?al tnaqqis**

28. Il-punt tat-tluq tal-imsemmija ?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja huwa l-Artikolu 167 tad-Direttiva tal-VAT. Skont l-Artikolu 167 tad-Direttiva tal-VAT, id-dritt g?al tnaqqis jiskatta fil-mument meta t-taxxa li tista' titnaqqas issir e?i?ibbli (19). B'hekk, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, hija biss il-kwalità li individwu ja?ixxi fiha f'dan il-mument li tista' tiddetermina l-e?istenza ta' dritt g?al tnaqqis (20). It-taxxa li tista' titnaqqas issir e?i?ibbli mal-e?ekuzzjoni tal-kunsinna (Artikolu 63 tad-Direttiva tal-VAT), g?alhekk huwa determinanti l-akkwist tal-o??ett.

29. Bil-kontra, meta l-beni ma huwiex u?at g?all-b?onnijiet tal-attivitajiet ekonomi?i tal-persuna taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva tal-VAT, i?da din tal-a??ar "tu?ah g?all-konsum privat tag?ha" (21), ebda dritt g?al tnaqqis ma jista' jiskatta. Fil-fehma tal-Qorti tal-?ustizzja, il-konsegwenza ta' anali?i kon?unta tal-Artikoli 167 u 9 tad-Direttiva tal-VAT hija li min isir persuna taxxabbli biss iktar tard u ju?a l-o??ett akkwistat b'mod "privat" biss iktar tard sabiex iwettaq tran?azzjonijiet taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva tal-VAT ma jistax, skont il-Qorti tal-?ustizzja, je?er?ita *a posteriori* d-dritt g?al tnaqqis.

30. Min-na?a l-o?ra, jekk individwu jakkwista l-o??ett b?ala persuna taxxabbli, dan sa?ansitra jista' jinvoka l-ammont s?i? tat-tnaqqis fil-mument tal-akkwist. Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, persuna li jkollha l-intenzjoni, ikkonfermata minn elementi o??ettivi, tibda b'mod indipendenti attività ekonomika, fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva tal-VAT, u li twettaq l-ewwel spejje? tal-investiment g?al dawn il-finijiet g?andha titqies b?ala persuna taxxabbli (22).

31. Lanqas ma g?andu effett il-fatt li sussegwentement l-o??ett ikun su??ett biss g?al u?u negli?ibbli g?all-finijiet tat-tran?azzjonijiet li j?ibu mag?hom dritt g?al tnaqqis. Dawn i?-?irkustanzi jittie?du inkunsiderazzjoni biss sussegwentement skont l-Artikoli 184 *et seq.* jew l-Artikoli 16 u 26 tad-Direttiva tal-VAT, li jikkore?u t-tnaqqis inizjali (li kien g?oli wisq) (23). Partikolarment, f'ka? ta' u?u sussegwenti g?al finijiet o?rajn g?ajr dawk tan-negozju ta' o??ett li fuqu ma t?allsitx it-taxxa tal-input meta ?ie akkwistat je?istu l-hekk imsej?in fattispe?ji ta' "konsum proprju" (Artikoli 16 u 26 tad-Direttiva tal-VAT). Dawn iwasslu g?al tassazzjoni *a posteriori* ta' dan l-u?u g?al finijiet o?rajn g?ajr dawk tan-negozju.

3. **In-nuqqas ta' regolamentazzjoni espressa tad-depo?iti**

32. Madankollu, id-Direttiva tal-VAT ma tirregolax espressament sitwazzjoni opposta li tinvolvi hekk imsejja? "depo?itu", fejn o??ett "akkwistat b'mod privat" jintu?a biss sussegwentement g?al attivitajiet ekonomi?i.

33. Dan iwassal g?al tensjoni mal-prin?ipju fundamentali ta' newtralità (ara, f'dan ir-rigward, il-punt 22 iktar 'il fuq), li di?à ntweriet mill-Avukat ?enerali Jacobs (24). Skont l-ordni kronolo?iku tal-u?u ekonomiku ta' o??ett, il-konsegwenzi legali huma differenti, anki meta l-perijodu tal-u?u ekonomiku u l-VAT dovuta abba?i ta' dan l-u?u jkunu identi?i. Min-na?a l-o?ra, l-Artikoli 184 *et seq.* tad-Direttiva tal-VAT juru li f'ka? li jsir tibdil bejn l-attività mhux taxxabbli u dik taxxabbli jkun irrilevanti l-ordni kronolo?iku tal-u?u tal-o??ett akkwistat.

34. Tali differenza fit-trattament bejn impri?i li, salv g?all-ordni kronolo?iku, g?andhom tran?azzjonijiet taxxabbli identi?i, hija wkoll diffi?li li ti?i ??ustifikata fid-dawl tal-Artikolu 20 tal-Karta (25).

4. **It-te?id inkunsiderazzjoni tal-kliem mibdul tad-Direttiva tal-VAT**

35. Sa fejn naf jien, il-Qorti tal-?ustizzja g?adha ma kkummentatx espressament, fid-dawl tal-kliem il-?did tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 187(2) tad-Direttiva tal-VAT, dwar il-kwistjoni ta' tnaqqis *a posteriori* tat-taxxa tal-input im?allsa f'ka? ta' "depo?itu" ta' o??ett li ma ?iex akkwistat mill-persuna taxxabbli f'din il-kwalità.

36. Fil-fatt, il-kliem mibdul (26) tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 187(2) tad-Direttiva tal-VAT ma g?adux jibba?a biss fuq il-mument tal-akkwist jew tal-fabbrikazzjoni, i?da issa jie?u kont ukoll tal-ewwel u?u wara akkwist ("jew, fejn hu xieraq, u?ata g?all-ewwel darba"). Fil-fehma tieg?i dan ikopri partikolarment il-ka?ijiet li fihom il-persuna taxxabbli tkun g?adha ma ni?litx l-o??ett mal-attività ekonomika u g?aldaqstant tkun g?adha ma setg?etx tinvoka tnaqqis (li normalment ikun

s?i? u immedjat) fil-mument tal-akkwist.

37. Skont il-kliem tad-Direttiva, il-mument tal-ewwel u?u huwa l-ba?i g?al korrezzjonijiet li jsiru iktar tard fir-rigward tat-taxxa tal-input, u g?alhekk ikun hemm b?onn li jsir tnaqqis (*a posteriori*) fil-mument tal-u?u. Fil-fatt, li kieku l-akkwirent di?à kellu l-intenzjoni li jag?mel u?u rispettiv mill-o??etti fil-mument tal-akkwist, id-dritt g?al tnaqqis kien ikun je?isti mill-bidu nett u lanqas biss kienet tqum il-kwistjoni ta' tnaqqis *a posteriori* permezz tal-a??ustament. G?aldaqstant, id-Direttiva tal-VAT issa qieg?da espressament tipprevedi li o??ett li jkun di?à akkwistat ikun jista' ji?i su??ett g?al allokazzjoni *a posteriori* fuq il-ba?i ta' u?u ekonomiku *a posteriori*.

38. Konsegwentement, abba?i tas-sitwazzjoni legali ?dida, il-Qorti tal-?ustizzja ma o??ezzjonatx g?at-tnaqqis proporzjonali *a posteriori* mwettaq minn komun, li, b'mod paragunabbli g?al dan il-ka?, inizjalment kien jag?mel u?u minn sala sportiva g?al skopijiet li jaqg?u ta?t l-awtorità pubblika tieg?u u mbag?ad g?al tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT (27).

39. Min?abba li l-u?u inizjalment kien konkretament ma?sub g?al skopijiet mhux ekonomi?i ma kienx je?isti d-dritt g?al tnaqqis immedjat. I?da jekk l-u?u jinbidel sussegwentement fi ?dan il-perijodu g?all-a??ustament tat-taxxa tal-input, il-kliem tal-Artikoli 184 *et seq.* tad-Direttiva tal-VAT jippermetti a??ustament sussegwenti pre?i? tat-tnaqqis *ex nunc* u fl-ammont korrispondenti g?al kull sena minn meta nbidel l-u?u. Jekk imbag?ad il-portata tal-u?u ekonomiku tinbidel mill-?did, jista' bl-istess mod isir a??ustament korrispondenti permezz tal-applikazzjoni tal-Artikoli 184 *et seq.* tad-Direttiva tal-VAT.

40. Tali korrezzjoni *a posteriori* tan-nuqqas ta' tnaqqis hija wkoll konformi mas-sens u l-iskop tal-Artikoli 184 *et seq.* tad-Direttiva tal-VAT. Kif il-Qorti tal-?ustizzja di?à kkonstatat, is-sistema ta' a??ustament tat-tnaqqis (Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva tal-VAT) tikkostitwixxi element essenzjali tas-sistema stabbilita mid-Direttiva tal-VAT inkwantu g?andha b?ala g?an li ti?gura l-e?attezza tat-tnaqqis u g?alhekk in-newtralità tal-oneru fiskali (28). Hija biss tali korrezzjoni sussegwenti li twassal g?al e?enzjoni korrispondenti mal-prin?ipju ta' newtralità fir-rigward tal-VAT imposta fuq il-persuna taxxabbli abba?i tal-akkwist tal-o??ett.

41. Barra minn hekk, tali korrezzjoni tevita li jkun hemm inugwaljanza fit-trattament bejn il-persuni taxxabbli skont l-ordni kronolo?iku tal-u?u ekonomiku u dak mhux ekonomiku tal-o??ett. G?aldaqstant, anki l-Artikolu 20 tal-Karta jissu??erixxi din l-interpretazzjoni. Din l-interpretazzjoni essenzjalment twassal biex ji?i evitat kemm vanta?? mhux i??ustifikat kif ukoll ?vanta?? mhux i??ustifikat g?al persuna taxxabbli.

42. Kemm fir-rigward tal-ammont tat-taxxa m?allsa kif ukoll fir-rigward tat-tnaqqis tal-u?u ekonomiku ta' beni, tibdil *a posteriori* tat-tnaqqis kif spe?ifikat fl-Artikoli 184 *et seq.* tad-Direttiva tal-VAT huwa wkoll l-appro?? l-iktar pre?i? meta mqabbel ma' tnaqqis s?i? abba?i ta' u?u ekonomiku (parzjali) li huwa biss ippjanat. B'dan il-mod ma jkunx qieg?ed ise?? prefinanzjament dubju? tal-impri?i (29) bl-g?ajnuna tat-tnaqqis min?abba s-sempli?i ra?uni ta' u?u ekonomiku minimu (ippjanat) u allokazzjoni s?i?a inerenti tal-beni. Mhux ta' b'xejn li l-le?i?latur tal-Unjoni sussegwentement fil-bi??a l-kbira xejjen, bl-Artikolu 168a tad-Direttiva tal-VAT, dawn il-mudelli ta' finanzjament ta' immobbli u?ati prin?ipalment g?al skopijiet ta' abitazzjoni.

C. B'mod sussidjarju: il-kriterji biex wie?ed ja?ixxi b?ala persuna taxxabbli

43. Jekk il-Qorti tal-?ustizzja ma ssegwix l-interpretazzjoni tieg?i tal-Artikoli 184 *et seq.* (partikolarment it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 187(2)) tad-Direttiva tal-VAT, id-domanda determinanti hawnhekk tkun din: kif g?andu ji?i evalwat jekk komun ikunx qieg?ed jag?mel tran?azzjoni su??etta g?all-VAT b?ala persuna taxxabbli jew b?ala persuna mhux taxxabbli jekk dan ma jipprovdix informazzjoni espressa dwar id-de?i?joni tieg?u fil-mument tal-akkwist?

44. Il-kwistjoni dwar jekk il-persuna taxxabbli akkwistatx l-o??ett f'dik il-kwalità, ji?ifieri g?all-iskopijiet tal-attività ekonomika tag?ha fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva tal-VAT, hija kwistjoni ta' fatt li g?andha ti?i evalwata fid-dawl tal-informazzjoni kollha tal-kaw?a, li fosthom hemm in-natura tal-o??ett previst u l-perijodu li ddekorra bejn l-akkwist tieg?u u l-u?u tieg?u g?all-g?anijiet tal-attivitajiet ekonomi?i tal-persuna taxxabbli (30).

1. **De?i?joni ta' allokazzjoni minkejja n-nuqqas ta' intenzjoni?**

45. Il-Qorti tal-?ustizzja titlob li g?al tnaqqis immedjat u s?i? hemm b?onn ikun hemm l-intenzjoni, ikkonfermata minn elementi o??ettivi, li bl-investiment tinbeda b'mod indipendenti attività ekonomika, fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva tal-VAT (31).

46. Fil-ka? ine?ami, il-Komun kien g?adu ma jafx, fil-mument tal-akkwist, jekk huwiex ser ju?a d-dar tal-kultura anki g?al skopijiet ekonomi?i u, jekk iva, f'liema portata kien ser jag?mel dan. G?alhekk ma setax jiddikjara l-intenzjoni tieg?u f'dan ir-rigward. Wie?ed ikun qieg?ed jistenna xi ?a?a impossibbli ming?and il-persuna taxxabbli. L-iktar l-iktar, ikun hemm biss in?itazzjoni, diskutibbli, li tinkiseb, permezz ta' "dikjarazzjonijiet ta' intenzjoni" preventivi, allokazzjoni ta' dawn l-o??etti g?all-impri?a.

47. Il-Qorti tal-?ustizzja tevita din id-dilemma fil-kaw?a Gmina Mi?dzyzdroje (32), fejn kellu ji?i applikat it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 187(2) tad-Direttiva tal-VAT. Kif targumenta korrettament ir-Repubblika tal-Polonja, g?alkemm ma tag?milx dan espressament, il-Qorti tal-?ustizzja hemmhekk essenzjalment qieg?da tikkon?edi lil komun id-dritt g?al tnaqqis proporzjonali *a posteriori* fir-rigward ta' investimenti li wettaq f'sala sportiva u li bdiet tintu?a biss g?al tran?azzjonijiet tal-kiri taxxabbli wara li g?adda ?afna ?mien mill-akkwist tag?ha. Hawnhekk, il-Qorti tal-?ustizzja ma bba?atx ru?ha fuq de?i?joni ta' allokazzjoni fid-data tal-akkwist. G?all-kuntrarju, hija kkonstatat li t-tnaqqis kien marbut mad-d?ul tal-VAT downstream (33).

2. **Allokazzjoni abba?i tal-Artikolu 13 tad-Direttiva tal-VAT?**

48. Ladarba ma huwiex possibbli li ji?i bba?at fuq intenzjoni fil-mument tal-akkwist, allura huwa ne?essarju kriterju ie?or. G?aldaqstant, g?all-inqas fil-ka? ta' korpi rregolati mid-dritt pubbliku, wie?ed jista' jqis li f'dan ir-rigward jittie?ed inkunsiderazzjoni l-Artikolu 13 tad-Direttiva tal-VAT. Dan huwa essenzjalment il-ba?i tal-argumentazzjoni tal-Komun, u fis-seduta anki l-Kummissjoni esprimiet ?erta simpatija g?al din is-soluzzjoni.

49. L-Artikolu 13 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi li l-korpi rregolati mid-dritt pubbliku ma g?andhomx ji?u kkunsidrati b?ala persuni taxxabbli fir-rigward tal-attivitajiet jew tran?azzjonijiet li huma jag?mlu b?ala awtoritajiet pubbli?i. Fost dawn hemm attivitajiet li l-korpi msemmija jag?mlu fil-kuntest tas-sistema legali partikolari g?alihom. Min-na?a l-o?ra, ma' dawn ma jg?oddux dawk l-attivitajiet li huma je?er?itaw fl-istess kundizzjonijiet legali b?all-operaturi ekonomi?i privati (34).

50. Konsegwentement ikun determinanti jekk, fil-mument tal-akkwist, il-Komun a?ixxiex billi u?a l-prerogattivi tieg?u ta' awtorità pubblika. Ming?ajr dubju, huwa b'mod e??ezzjonali li din l-ipote?i tista' ti?i a??ettata (pere?empju f'ka? ta' esproprjazzjoni). Il-ksib normali ta' prodotti g?all-konsum rari jsir billi korp irregolat mid-dritt pubbliku ju?a l-prerogattivi tieg?u ta' awtorità pubblika.

Konsegwentement, fl-akkwist il-Komun normalment ja?ixxi b?ala persuna taxxabbli.

51. Madankollu, l-argumentazzjoni bl-Artikolu 13 tad-Direttiva tal-VAT ma tikkonvin?inix. Il-kliem tal-imsemmi artikolu di?à jissu??erixxi li, sa fejn jag?mlu tran?azzjonijiet, il-korpi rregolati mid-dritt pubbliku ta?t ?erti ?irkustanzi jitqiesu b?ala persuni mhux taxxabbli. B'hekk, id-dispo?izzjoni tirreferi espressament g?an-na?a tal-output (ji?ifieri l-g?oti ta' servizzi) u mhux g?an-na?a tal-input (ji?ifieri x-xiri ta' o??etti). Dan jo?ro? iktar bi?-?ar mit-tieni u mit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 13(1) tad-Direttiva tal-VAT. Hemmhekk, huma previsti d-distorsjonijiet g?all-kompetizzjoni (it-tieni subparagrafu) u n-natura mhux negli?ibbli tal-attivitajiet (it-tielet subparagrafu). It-tnejn li huma ma jistg?ux ji?u ttrasferiti fuq in-na?a tad-input fil-mument tal-akkwist.

52. Is-sens u l-iskop tal-Artikolu 13 tad-Direttiva tal-VAT huwa li jing?ata trattament preferenzjali lil ?erti attivitajiet ta' korpi rregolati mid-dritt pubbliku (35), jekk u min?abba li dawn jaqdu kompiti li jinsabu fir-responsabbiltà tag?hom b?ala awtoritajiet pubbli?i. Madankollu, jekk dan xorta wa?da jwassal g?al distorsjonijiet sinjifikattivi g?all-kompetizzjoni, it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 13(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li dawn l-attivitajiet ekonomi?i jibqg?u su??etti g?at-tassazzjoni normali, anki jekk isiru minn awtorità pubblika. B'hekk, it-trattament preferenzjali ma jibqax japplika.

53. Huwa minnu li fil-ka? ine?ami jkun ta' g?ajnuna g?all-Komun jekk l-Artikolu 13 tad-Direttiva tal-VAT ji?i ttraspost g?all-akkwist. I?da jekk komun jakkwista o??ett filwaqt li ju?a l-prerogattivi tieg?u ta' awtorità pubblika, dan l-appro?? jista' jkun ta' ?vanta?? g?alih. Dan g?aliex, konsegwentement, ikollu ji?i esklu? tnaqqis, anki jekk il-komun iwettaq attivitajiet ekonomi?i bl-o??ett li akkwista fl-e?er?izzju tal-prerogattivi tieg?u ta' awtorità pubblika. Madankollu, skont l-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT, sabiex isir it-tnaqqis huwa de?i?iv jekk l-akkwist kienx su??ett g?at-taxxa fuq id-d?ul u jekk l-o??ett jintu?ax g?al tran?azzjonijiet taxxabbli. Kif juri l-Artikolu 14(2)(a) tad-Direttiva tal-VAT, kunsinna su??etta g?all-VAT tista' tkun inkwistjoni wkoll jekk il-fornitur jittrasferixxi, bi ?las ta' kumpens, il-proprjetà li jkollu fuq o??ett abba?i ta' rekwi?izzjoni mag?mula bl-awtorità pubblika jew f'isimha jew skont il-li?i (ji?ifieri fuq il-ba?i ta' prerogattiva ta' awtorità pubblika).

54. G?alhekk, l-Artikolu 13 tad-Direttiva tal-VAT ma jispe?ifikax jekk korp irregolat mid-dritt pubbliku ja?ixxix b?ala persuna taxxabbli jew b?ala persuna mhux taxxabbli meta jakkwista o??ett, i?da jispe?ifika biss jekk dan g?andux ji?i kkunsidrat b?ala persuna taxxabbli meta jipprovdi o??etti u servizzi.

3. Il-pre?unzjoni ta' allokazzjoni f'ka? ta' persuna taxxabbli li iktar tard effettivament tu?a l-o??ett g?al tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT

55. Jekk il-Qorti tal-?ustizzja tal-inqas hija tal-istess fehma tieg?i li n-nuqqas ta' regolamentazzjoni tad-depo?iti, b'kuntrast g?at-tassazzjoni fuq il-prelevament, huwa problematiku fir-rigward tal-prin?ipju ta' newtralità u l-prin?ipju ta' ugwaljanza fit-trattament, allura g?all-inqas g?andha tie?u kont ta' dan permezz ta' evalwazzjoni wiesg?a tal-kun?ett ta' akkwist "b?ala persuna taxxabbli".

56. Fil-ka?i li ?ew de?i?i sa issa, fejn ?ie mi??ud tnaqqis *a posteriori*, l-akkwirent ma kienx persuna taxxabbli fid-data tal-akkwist (pere?empju fil-kaw?a Waterschap (36)) jew alloka espressament l-o??ett g?all-impri?a tieg?u biss *a posteriori* (pere?empju fil-kaw?a Lennartz (37)), b'mod li kien ?ar li inizjalment huwa kien akkwistah g?al skopijiet privati. Il-ka? ine?ami huwa differenti peress li l-akkwirent huwa persuna taxxabbli li ma ?aditx de?i?joni espressa fil-mument tal-akkwist.

57. Minkejja li persuna taxxabbli li takkwista o??ett li fin-natura tieg?u jista' jintu?a wkoll b'mod ekonomiku, u li tkun g?adha ma tistax teskludi li dan l-o??ett xi darba ser jintu?a sabiex jitwettqu

tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT matul il-perijodu stabbilit fl-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT, wie?ed jista' madankollu jippre?umi li hija akkwistatu b?ala persuna taxxabbli, bl-intenzjoni ta' u?u ekonomiku sussegwenti, jekk ikun il-ka?. Dan japplika, fi kwalunkwe ka?, meta din ma tkunx espressament allokat l-o??ett g?all-qasam tal-attivitajiet mhux ekonomi?i tag?ha, bir-ri?ultat li jitne??a mill-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-VAT (38).

58. Il-kliem tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 187(2) tad-Direttiva tal-VAT li nbidel meta mqabbel ma' dak tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE (g?al anali?i fid-dettall f'dan ir-rigward, ara l-punti 37 u 38 iktar 'il fuq), jissu??erixxi wkoll din is-soluzzjoni peress li issa jirreferi g?all-u?u inizjali wara l-akkwist ("jew, fejn hu xieraq, u?ata g?all-ewwel darba").

59. Konsegwentement, fid-dawl tal-kliem tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 187(2) tad-Direttiva tal-VAT, id-dritt g?al tnaqqis jista' jirri?ulta wkoll meta jkun hemm biss l-intenzjoni potenzjali ta' u?u, jekk din ti?i kkonfermata iktar tard. I?da min?abba l-u?u ppjanat inizjalment g?al skopijiet mhux ekonomi?i, dan g?all-ewwel je?isti biss fuq din il-ba?i (u g?alhekk jammonta g?al EUR 0). I?da jekk l-u?u jinbidel sussegwentement fi ?dan il-perijodu g?all-a??ustament tat-taxxa tal-input, l-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva tal-VAT jippermettu a??ustament sussegwenti pre?i? tat-tnaqqis *ex nunc* u fl-ammont korrispondenti g?al kull sena.

60. G?alhekk, il-pre?unzjoni ta' tali intenzjoni potenzjali ta' u?u futur ma tippermettix lill-persuna taxxabbli twettaq tnaqqis immedjat, i?da tag?tiha biss il-possibbiltà ta' tnaqqis proporzjonali iktar tard, sa fejn l-o??ett jil?aq jintu?a g?al skopijiet ta' tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT matul il-perijodu previst g?all-korrezzjoni tat-taxxa tal-input. Dan ukoll iwassal biex ji?i evitat kemm vanta?? mhux i??ustifikat kif ukoll ?vanta?? mhux i??ustifikat g?al persuna taxxabbli.

VI. **Konklu?joni**

61. G?aldaqstant, nipproponi li r-risposti g?ad-domandi mag?mula min-Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja) ikunu kif ?ej:

"1) Skont l-Artikoli 167, 168, 184, 185 u t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 187(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, kif ukoll skont il-prin?ipju ta' newtralità, komun jibbenefika minn dritt g?al tnaqqis, permezz tal-a??ustament, tal-VAT tal-input im?allsa fuq l-ispejje? tieg?u tal-investiment, jekk b'dan l-investiment jitwettqu tran?azzjonijiet taxxabbli. Dan japplika wkoll meta l-investiment prodott jew akkwistat ?ie inizjalment u?at g?al skopijiet ta' attività li ma hijiex su??etta g?all-VAT, i?da n-natura tal-u?u tieg?u nbidlet matul il-perijodu stabbilit fl-Artikolu 187 tad-Direttiva tal-VAT u l-komun u?ah imbag?ad ukoll g?al tran?azzjonijiet taxxabbli.

2) F'dan ir-rigward huwa irrilevanti jekk, fil-mument tal-produzzjoni jew tal-akkwist tal-investiment, il-Komun weriex espressament intenzjoni li fil-futur huwa ju?ah sabiex iwettaq tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT.

3) G?ar-risposta g?all-ewwel domanda, lanqas ma huwa rilevanti l-fatt li l-investiment g?andu jintu?a g?all-iskop li jitwettqu kemm tran?azzjonijiet taxxabbli kif ukoll tran?azzjonijiet mhux su??etti g?all-VAT, u li ma huwiex possibbli li l-ispejje? tal-investiment spe?ifika konkreti ji?u o??ettivament allokati g?al wa?da mill-kategoriji tat-tran?azzjonijiet. Dan jikkon?erna biss il-kwistjoni tad-distribuzzjoni tat-tnaqqis fir-rigward tal-ammont i?da mhux tad-dritt g?al tnaqqis b?ala tali."

1 Lingwa ori?inali: il-?ermani?.

2 G?al kaw?i komparabbli, ara d-digriet tal?5 ta' ?unju 2014, Gmina Mi?dzyzdroje (C?500/13,

EU:C:2014:1750), u s-sentenza tat?2 ta’ ?unju 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen (C?378/02, EU:C:2005:335).

3 Sentenza tal?11 ta’ Lulju 1991, Lennartz (C?97/90, EU:C:1991:315).

4 ?U 2006, L 347, p. 1.

5 Ustawa o podatku od towarów i us?ug tal?11 ta’ Marzu 2004 (ver?joni kkonsolidata, Dz. U. tal?2011, Nru 177, po?izzjoni 1054, kif emendata).

6 Sentenzi tat?28 ta’ Frar 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários (C?672/16, EU:C:2018:134, punt 38), tat?13 ta’ Marzu 2014, Malburg (C?204/13, EU:C:2014:147, punt 41), tat?3 ta’ Marzu 2005, Fini H (C?32/03, EU:C:2005:128, punt 25 u l-?urisprudenza ??itata), u tal?14 ta’ Frar 1985, Rompelman (268/83, EU:C:1985:74, punt 19).

7 Sentenzi tat?13 ta’ Marzu 2008, Securenta (C?437/06, EU:C:2008:166, punt 25), u tal?1 ta’ April 2004, Bockemühl (C?90/02, EU:C:2004:206, punt 39).

8 Sentenzi tat?13 ta’ Marzu 2014, Malburg (C?204/13, EU:C:2014:147, punt 41), tal?15 ta’ Di?embru 2005, Centralan Property (C?63/04, EU:C:2005:773, punt 51), tal?21 ta’ April 2005, HE (C?25/03, EU:C:2005:241, punt 57) u l-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Di Maura (C?246/16, EU:C:2017:440, punt 42).

9 Sentenza tat?2 ta’ Lulju 2015, NLB Leasing (C?209/14, EU:C:2015:440, punt 40); ara, fl-istess sens, is-sentenzi tat?22 ta’ Marzu 2012, Klub (C?153/11, EU:C:2012:163, punt 42) kif ukoll tat?23 ta’ April 2009, Puffer (C?460/07, EU:C:2009:254, punt 46).

10 Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill tas?17 ta’ Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23) (iktar ’il quddiem is-“Sitt Direttiva 77/388/KEE”). Din id-disp?oizzjoni kienet tipprovdi li “[l]-a??ustament g?andu jsir fuq ba?i tal-varjazzjonijet fit-tnaqqis intitolat fis-snin konsekwenti b’ relazzjoni g?al dik is-sena meta l-o??etti kienu akkwistati jew fabbrikati”.

11 Sentenzi tad?19 ta’ Lulju 2012, X (C?334/10, EU:C:2012:473, punt 17), tat?23 ta’ April 2009, Puffer (C?460/07, EU:C:2009:254, punt 44), tas?6 ta’ Mejju 1992, de Jong (C?20/91, EU:C:1992:192, punt 17), u tal?11 ta’ Lulju 1991, Lennartz (C?97/90, EU:C:1991:315, punti 8, 9 u 17).

12 Kritika estensiva minn Stadie, H., fi Rau, G./Dürrwächter, E., *Kommentar zum Umsatzsteuergesetz*, § 15 noti 1860 *et seq.* (ver?joni 170 ta’ Jannar 2017).

13 Sentenza tat?2 ta’ ?unju 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen (C?378/02, EU:C:2005:335, punti 39 u 40).

14 Sentenzi tad?19 ta’ Lulju 2012, X (C?334/10, EU:C:2012:473, punt 31), tat?22 ta’ Marzu 2012, Klub (C?153/11, EU:C:2012:163, punti 44 u 52), u tal?11 ta’ Lulju 1991, Lennartz (C?97/90, EU:C:1991:315, punt 14).

15 Sentenza tad?19 ta’ Lulju 2012, X (C?334/10, EU:C:2012:473, punt 27).

16 Sentenzi tat?2 ta’ ?unju 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen (C?378/02, EU:C:2005:335), u tal?11 ta’ Lulju 1991, Lennartz (C?97/90, EU:C:1991:315).

17 Konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Jacobs fil-kaw?a Charles u Charles-Tijmens (C?434/03, EU:C:2005:48, punti 89 u 90).

18 Sentenza tat?23 ta' April 2009, Puffer (C?460/07, EU:C:2009:254, punt 44).

19 Ara wkoll is-sentenza tal?11 ta' Lulju 1991, Lennartz (C?97/90, EU:C:1991:315).

20 Kif jirri?ulta espressament mis-sentenzi tat?28 ta' Frar 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários (C?672/16, EU:C:2018:134, punt 35), tat?30 ta' Marzu 2006, Uudenkaupungin kaupunki (C?184/04, EU:C:2006:214, punt 38), u tal?11 ta' Lulju 1991, Lennartz (C?97/90, EU:C:1991:315, punti 8 u 9).

21 Skont il-kliem espress tal-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza tag?ha tal?11 ta' Lulju 1991, Lennartz (C?97/90, EU:C:1991:315, punt 9).

22 Kif jirri?ulta espressament mis-sentenzi tad?29 ta' Novembru 2012, Gran Via Moine?ti (C?257/11, EU:C:2012:759, punt 27); tat?8 ta' ?unju 2000, Breitsohl (C?400/98, EU:C:2000:304, punt 34), u tal?21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et* (C?110/98 sa C?147/98, EU:C:2000:145, punt 47); ara wkoll il-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a X (C?334/10, EU:C:2012:108, punt 81).

23 Kif konklu? ukoll fis-sentenzi tad?29 ta' Novembru 2012, Gran Via Moine?ti (C?257/11, EU:C:2012:759, punt 28), u tat?8 ta' ?unju 2000, Breitsohl (C?400/98, EU:C:2000:304, punt 35).

24 Konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Jacobs fil-kaw?a Charles u Charles-Tijmens (C?434/03, EU:C:2005:48, punti 75 *et seq.*).

25 Ara s-sentenza tat?28 ta' Frar 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários (C?672/16, EU:C:2018:134, punt 44). Hawnhekk il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet espressament li fir-rigward tat-trattament fiskali ta' attivitajiet identi?i ta' investiment il-prin?ipju ta' newtralità fiskali jipprekludi differenzi mhux i??ustifikati bejn impri?i li g?andhom l-istess profil u li je?er?itaw l-istess attività.

26 L-Artikolu 20(2) tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE kien isemmi biss li a??ustament g?andu jsir fir-rigward ta' dik is-sena "meta l-o??etti jkunu akkwistati jew fabbrikati".

27 Digriet tal?5 ta' ?unju 2014, Gmina Mi?dzyzdroje (C?500/13, EU:C:2014:1750, punti 19 *et seq.*).

28 Digriet tal?5 ta' ?unju 2014, Gmina Mi?dzyzdroje (C?500/13, EU:C:2014:1750, punt 24).

29 Dan l-effett jin?oloq g?ax skont l-Artikoli 184 *et seq.* kif ukoll l-Artikolu 26(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT, din il-korrezzjoni ssir biss proporzjonalment g?al kull sena u g?alhekk essenzjalment tkun qieg?da tipprovdi lill-imprenditur self ming?ajr interessi fir-rigward tal-imsemmija VAT.

30 Sentenza tas?16 ta' Frar 2012, Eon Aset Menidjmunt (C?118/11, EU:C:2012:97, punt 58); f'dan is-sens ara wkoll is-sentenzi tat?8 ta' Marzu 2001, Bakcsi (C?415/98, EU:C:2001:136, punt 29), u tal?11 ta' Lulju 1991, Lennartz (C?97/90, EU:C:1991:315, punt 21).

31 Kif jirri?ulta espressament mis-sentenzi tat?8 ta' ?unju 2000, Breitsohl (C?400/98, EU:C:2000:304, punt 34), u tal?21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et* (C?110/98 sa C?147/98, EU:C:2000:145, punt 47); f'dan ir-rigward, ara wkoll il-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a X (C?334/10, EU:C:2012:108, punt 81).

32 Digriet tal?5 ta’ ?unju 2014, Gmina Mi?dzyzdroje (C?500/13, EU:C:2014:1750).

33 Digriet tal?5 ta’ ?unju 2014, Gmina Mi?dzyzdroje (C?500/13, EU:C:2014:1750, punt 19); il-Qorti tal-?ustizzja kienet di?à espremiet ru?ha f’dan is-sens fis-sentenza tag?ha tat?30 ta’ Marzu 2006, Uudenkaupungin kaupunki (C?184/04, EU:C:2006:214, punt 24).

34 Sentenza tad?29 ta’ Ottubru 2015, Saudaçor (C?174/14, EU:C:2015:733, punt 70); ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal?14 ta’ Di?embru 2000, Fazenda Pública (C?446/98, EU:C:2000:691, punti 17 u 22).

35 F’dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja sikwit tinvoka *e?enzjoni mill-VAT*, sentenzi tat?13 ta’ Di?embru 2007, Götz (C?408/06, EU:C:2007:789, punt 41); tat?12 ta’ Settembru 2000, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C?359/97, EU:C:2000:426, punt 55) u tas?26 ta’ Marzu 1987, Il-Kummissjoni vs L-Olanda (235/85, EU:C:1987:161, punti 20 u 21), li g?andha ti?i interpretata b’mod strett.

36 Sentenza tat?2 ta’ ?unju 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen (C?378/02, EU:C:2005:335).

37 Sentenza tal?11 ta’ Lulju 1991, Lennartz (C?97/90, EU:C:1991:315).

38 Il-Qorti tal-?ustizzja fil-fatt temmen li din hija l-konsegwenza ta’ akkwist b?ala persuna mhux taxxabbli – ara b’mod partikolari s-sentenza tal?15 ta’ Settembru 2016, Landkreis Potsdam-Mittelmark (C?400/15, EU:C:2016:687, punt 33).