Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

RANTOS

ippre?entati fl?20 ta’ Mejju 2021 (1)

Kaw?a C?299/20

Icade Promotion SAS, li kienet Icade Promotion Logement SAS

vs

Ministère de l’Action et des Comptes publics

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Conseil d’État (il-Kunsill tal-Istat, Franza))

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Skema ta’ tassazzjoni fuq il-mar?ni – Kamp ta’ applikazzjoni – Trasferiment ta’ proprjetajiet immobbli u ta’ artijiet g?all-i?vilupp mixtrija bil-g?an li jinbieg?u mill-?did – Persuna taxxabbli li ma kellhiex id-dritt g?al tnaqqis meta akkwistat il-proprjetajiet immobbli – Bejg? mill-?did su??ett g?all-VAT – Kun?ett ta’ ‘artijiet g?all-i?vilupp’”

I. **Introduzzjoni**

1. Din it-talba g?al de?i?joni preliminari tid?ol fil-kuntest ta’ tilwima bejn il-kumpannija Icade Promotion SAS (iktar ’il quddiem ir-“rikorrenti”) u l-amministrazzjoni fiskali Fran?i?a (u b’mod iktar spe?ifiku l-ministère de l’Action et des Comptes publics (il-Ministeru g?all-Azzjoni u g?all-Kontijiet Pubbli?i)) dwar il-?las lura tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) relatata ma’ bejg? ta’ artijiet g?all-i?vilupp lil individwi, matul is-snin 2007 u 2008, im?allsa mir-rikorrenti.

2. Din it-talba tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 392 tad-Direttiva 2006/112/KE (2) (iktar ’il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”), li jistabbilixxi skema ta’ tassazzjoni fuq il-mar?ni b’deroga mis-sistema tad-dritt ordinarju, li tipprevedi tassazzjoni fuq il-prezz tal-bejg?.

3. Permezz tad-domandi tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-iskema derogatorja ta’ tassazzjoni fuq il-mar?ni prevista fl-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT tapplikax g?al ?erti tran?azzjonijiet li jirrigwardaw artijiet, li g?alihom il-persuna taxxabbli ma kellhiex dritt g?al tnaqqis meta akkwistathom, meta dawn jinbieg?u mill-?did, wara d-divi?joni tag?hom f’lottijiet u wara xog?lijiet ta’ ?vilupp, b?ala artijiet g?all-i?vilupp.

4. Din il-kaw?a tqajjem kwistjoni bla pre?edent li ser twassal lill-Qorti tal-?ustizzja sabiex tispe?ifika l-kundizzjonijiet g?all-applikazzjoni tal-iskema ta’ tassazzjoni fuq il-mar?ni f’sitwazzjoni

partikolari ferm, permezz tal-interpretazzjoni tat-termini prin?ipali tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT.

II. **Il-kuntest ?uridiku**

A. **Id-dritt tal-Unjoni**

1. ***Id-Direttiva tal-VAT***

5. L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT jistabbilixxi:

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

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

[…]"

6. L-Artikolu 12 ta' din id-direttiva jipprovdi:

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

(a) il-provvista, qabel l-ewwel okkupazzjoni, ta' bini jew parti minn bini u ta' l-art li fuqha jinstab il-bini;

(b) il-provvista ta' art g?all-bini.

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

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

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

3. G?all-finijiet tal-paragrafu 1(b), 'art g?all-bini' g?andha tfisser kull art mhux ?viluppata jew art ?viluppata meqjusa b?ala tali mill-Istati Membri."

7. Skont l-Artikolu 73 tal-imsemmija direttiva:

"Fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabbli g?andu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi ?las miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur, g?all-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklu?i s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista."

8. L-Artikolu 135 tal-istess direttiva jistabbilixxi:

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

[…]

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

(k) il-provvista ta’ art li ma nbnietx ?lief il-provvista ta’ art tal-bini kif imsemmi fil-punt (b) ta’ l-Artikolu 12(1);

[…]”

9. L-Artikolu 137(1) tad-Direttiva tal-VAT jistabbilixxi:

“L-Istati Membri jistg?u i?allu lil persuni taxxabbli dritt ta’ g?a?la g?at-tassazzjoni fir-rigward tat-transazzjonijiet li ?ejjin:

[…]

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

(?) il-provvista ta’ art li ma nbnietx ?lief il-provvista ta’ art g?all-bini msemmija fil-punt (b) ta’ l-Artikolu 12(1);

[…]”

10. Ta?t it-Titolu XIII ta’ din id-direttiva, intitolat “Derogi”, il-Kapitolu 1, intitolat “Derogi li japplikaw sa l-adozzjoni ta’ arran?amenti definittivi”, jinkludi l-Artikolu 392, li jistabbilixxi:

“L-Istati Membri jistg?u jipprovdu li, fir-rigward tal-provvista ta’ bini u art tal-bini mixtrija g?all-iskop ta’ bejg? mill-?did minn persuna taxxabbli li g?aliha l-VAT fuq ix-xiri ma setg?etx titnaqqas, l-ammont taxxabbli g?andu jkun id-differenza bejn il-prezz tal-bejg? u l-prezz tax-xiri.”

2. ***Ir-Regolament ta’ Implimentazzjoni (UE) Nru 1042/2013***

11. Ir-Regolament ta’ Implimentazzjoni tal-Kunsill (UE) Nru 1042/2013 tas?7 ta’ Ottubru 2013 li jemenda r-Regolament ta’ Implimentazzjoni (UE) Nru 282/2011 fir-rigward tal-post tal-forniment ta’ servizzi (3) (iktar ’il quddiem ir-“Regolament ta’ Implimentazzjoni”) ippreveda d-d?ul ta’ Artikolu 13b fit-test ta’ dan ir-regolament tal-a??ar, li jistabbilixxi:

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

[…]

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

[…]”

12. L-Artikolu 31a tar-Regolament ta’ Implimentazzjoni jistabbilixxi:

“1. Is-servizzi marbutin ma’ proprjetà immobbli, kif imsemmi fl-Artikolu 47 tad-Direttiva [tal-VAT],

g?andhom jinkludu biss dawk is-servizzi li jkollhom bi??ejjed konnessjoni diretta ma' dik il-proprjetà. Is-servizzi g?andhom jitqiesu b?ala li jkollhom bi??ejjed konnessjoni diretta ma' proprjetà immobbli fil-ka?ijiet li ?ejjin:

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

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

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

[…]

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

[…]"

B. **Id-dritt Fran?i?**

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

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

[…]

6° Bla ?sara g?all-paragrafu 7°:

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

[…]

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

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

1. Huma previsti b'mod partikolari:

a) Il-bejg? […] ta' artijiet g?all-i?vilupp […];

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

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

[…]

b) Il-bejg? ta’ proprjetajiet immobbli […]”

14. L-Artikolu 268 tal-Kodi?i ?enerali tat-Taxxi jistabbilixxi:

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

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

b) Min-na?a l-o?ra, […]

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

[…]”

15. L-Artikolu 231(1) tal-Anness II tal-Kodi?i ?enerali tat-Taxxi, li d-dispo?izzjonijiet tieg?u ?ew irriprodotti, mill?1 ta’ Jannar 2008, fl-Artikolu 206(IV)(2)(9) ta’ dan l-anness, jipprovdi:

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

III. **Il-fatti u l-pro?edura fil-kaw?a prin?ipali**

16. Fil-kuntest tal-attività tag?ha ta’ ?viluppatur, ir-rikorrenti akkwistat artijiet mhux ?viluppati ming?and persuni mhux su??etti g?all-VAT (individwi jew awtoritajiet lokali) (4). G?alhekk dawn l-akkwisti ma ?ewx su??etti g?all-VAT.

17. Inizjalment, wara li qasmet dawn l-artijiet f’lottijiet u wettqet xog?lijiet ta’ installazzjoni ta’ varji networks (toroq, ilma, elettriku, gass, drana??, telekomunikazzjonijiet), ir-rikorrenti bieg?et il-lottijiet konnessi ma’ dawn in-networks lil persuni fi?i?i matul is-snin 2007 u 2008, b?ala artijiet g?all-i?vilupp, bil-g?an li jinbnew proprjetajiet immobbli inti?i g?al u?u ta’ abitazzjoni. Ir-rikorrenti ssu??ettat it-trasferimenti tal-artijiet g?all-i?vilupp, konklu?i matul il-perijodu bejn l?1 ta’ Jannar 2007 u l?31 ta’ Di?embru 2008, g?all-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni abba?i tad-dispo?izzjonijiet li dak i?-?mien kienu previsti fl-Artikolu 257(6) u fl-Artikolu 268 tal-Kodi?i ?enerali tat-Taxxi.

18. Sussegwentement, ir-rikorrenti talbet, ming?and l-amministrazzjoni fiskali, il-?las lura ta’ din il-VAT fuq il-mar?ni, im?allsa fl-ammont ta’ EUR 2 826 814 g?as-sena 2007 u ta’ EUR 2 369 881 g?as-sena 2008. F’dan ir-rigward, hija kkontestat il-po?izzjoni tal-amministrazzjoni fiskali li skontha t-trasferiment ta’ tali artijiet kellu jkun su??ett g?all-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni. Ir-rikorrenti, fil-fatt, kellha interess li taqa’ ta?t is-sistema tad-dritt ordinarju tal-VAT fuq il-prezz tal-bejg? peress li, skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali fis-se?? fid-data tal-fatti fil-kaw?a prin?ipali, it-trasferimenti ta’ artijiet g?all-i?vilupp lil individwi bil-g?an li jinbnew proprjetajiet immobbli g?al u?u ta’ abitazzjoni kienu e?enti mill-VAT. Mill-banda l-o?ra, din l-istess le?i?lazzjoni kienet tipprojbixxi t-tnaqqis tal-VAT fuq l-akkwisti ta’ proprjetajiet immobbli li l-bejg? mill-?did tag?hom kien jaqa’ ta?t il-VAT ibba?ata fuq il-mar?ni.

19. Peress li l-ilment tag?ha ?ie mi??ud mill-amministrazzjoni fiskali, ir-rikorrenti ppre?entat rikors quddiem it-tribunal administratif de Montreuil (il-Qorti Amministrattiva ta’ Montreuil, Franza), li ?ie mi??ud permezz ta’ sentenza tas?27 ta’ April 2012.

20. Il-cour administrative d’appel de Versailles (il-Qorti Amministrattiva tal-Appell ta’ Versailles, Franza) ?a?det g?all-ewwel darba l-appell ippre?entat mir-rikorrenti, permezz ta’ sentenza tat?18

ta’ Lulju 2014.

21. Madankollu, dik is-sentenza ?iet annullata parzjalment mill-Conseil d’État (il-Kunsill tal-Istat, Franza) fit?28 ta’ Di?embru 2016 u l-kaw?a ntbag?tet lura quddiem il-cour administrative d’appel de Versailles (il-Qorti Amministrattiva tal-Appell ta’ Versailles) li, permezz tat-tieni sentenza, tad?19 ta’ Ottubru 2017, ?a?det fuq il-mertu l-appell ippre?entat mir-rikorrenti.

22. G?alhekk din tal-a??ar ippre?entat appell ta’ kassazzjoni minn din it-tieni sentenza quddiem il-Conseil d’État (il-Kunsill tal-Istat).

23. Ir-rikorrenti ssostni li hija kienet wettqet akkwisti ta’ artijiet mhux mibnija li jaqg?u barra mill-kamp ta’ applikazzjoni tal-VAT, bil-g?an li tbig?hom mill-?did ming?ajr ma tibni kostruzzjonijiet fihom, u sussegwentement kienet qasmet l-artijiet akkwistati f’lottijiet u wettqet xog?lijiet ta’ installazzjoni ta’ varji networks li mag?hom huma konnessi dawn il-lottijiet, qabel ma tbig?hom lil persuni fi?i?i, b?ala artijiet g?all-i?vilupp, bil-g?an li jinbnew proprjetajiet immobbli inti?i g?al u?u ta’ abitazzjoni.

24. Sabiex tikkontesta l-applikazzjoni tal-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni g?all-bejg? hekk imwettaq abba?i tad-dispo?izzjonijiet me?uda flimkien tal-Artikolu 257(6) u tal-Artikolu 268 tal-Kodi?i ?enerali tat-Taxxi, ir-rikorrenti ssostni li din l-applikazzjoni ma hijiex konformi mal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT, minn ?ew? aspetti.

25. Fl-ewwel lok, skont ir-rikorrenti, l-Artikolu 392 ta’ din id-direttiva jawtorizza lill-Istati Membri jissu??ettaw it-trasferiment ta’ artijiet g?all-i?vilupp g?al skema ta’ tassazzjoni fuq il-mar?ni biss meta l-persuna taxxabbli li twettaq tali trasferiment tkun sostniet il-VAT meta akkwistat l-artijiet, filwaqt li tkun im?a??da mid-dritt li twettaq tnaqqis ta’ din il-VAT.

26. Madankollu, il-cour administrative d’appel de Versailles (il-Qorti Amministrattiva tal-Appell ta’ Versailles) idde?idiet li l-assenza ta’ “dritt g?al tnaqqis” meta sar l-akkwist previst fl-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT tkopri biss il-ka?ijiet li fihom l-akkwist ma kienx su??ett g?all-VAT.

27. Fit-tieni lok, skont ir-rikorrenti, l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT jawtorizza lill-Istati Membri jissu??ettaw it-trasferiment ta’ artijiet g?all-i?vilupp g?al tali skema ta’ tassazzjoni fuq il-mar?ni biss meta l-persuna taxxabbli li twettaq tali trasferiment tillimita ru?ha li tixtri u tbig? mill-?did dawn l-artijiet fl-istat attwali tag?hom. G?aldaqstant, l-Artikolu 392 ta’ din id-direttiva ma japplikax g?at-tran?azzjonijiet ta’ bejg? ta’ artijiet g?all-i?vilupp li, wara l-akkwist tag?hom, kienu s-su??ett ta’ konver?joni.

28. F’dan ir-rigward, il-cour administrative d’appel de Versailles (il-Qorti Amministrattiva ta’ Versailles) idde?idiet li l-fatt li fl-Artikolu 392 tal-imsemmija direttiva jissemma t-trasferiment ta’ artijiet g?all-i?vilupp “mixtrija g?all-iskop ta’ bejg? mill-?did” la g?andu l-g?an u lanqas l-effett li jeskludi x-xiri ta’ artijiet mhux mibnija segwit minn bejg? mill-?did b?ala artijiet g?all-i?vilupp.

IV. **Id-domandi preliminari**

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

“1) L-Artikolu 392 tad-[Direttiva tal-VAT] g?andu ji?i interpretat fis-sens li jirri?erva l-applikazzjoni tal-iskema ta’ tassazzjoni fuq il-mar?ni g?al tran?azzjonijiet ta’ trasferiment ta’ proprjetajiet immobbli li l-akkwist tag?hom kien su??ett [g?all-VAT] ming?ajr ma l-persuna taxxabbli li tbieg?hom mill-?did kellha d-dritt li tnaqqas din it-taxxa? Jew jippermetti li din l-iskema ti?i applikata g?al tran?azzjonijiet ta’ trasferiment ta’ proprjetajiet immobbli li l-akkwist tag?hom ma

kienx su??ett g?al din it-taxxa, g?ar-ra?uni li dan l-akkwist ma jaqax ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tag?ha jew inkella g?ar-ra?uni li, minkejja li jaqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tag?ha, dan huwa e?enti minnha?

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

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

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

30. Il-partijiet fil-kaw?a prin?ipali jipproponu li ting?ata risposta g?all-ewwel domanda preliminari kif ?ej:

– Ir-rikorrenti tipproponi li l-Qorti tal-?ustizzja tidde?iedi li l-applikazzjoni tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT hija rri?ervata g?all-ka?ijiet fejn il-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did sostna VAT li ma tistax ti?i rkuprata meta sar l-akkwist tag?ha. Hija ssostni li, fid-dawl tal-kundizzjoni prevista fl-Artikolu 392 ta' din id-direttiva, li skontha l-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni tippre?upponi li "l-VAT fuq ix-xiri ma setg?etx titnaqqas" mill-persuna taxxabbli, din l-iskema ta' tassazzjoni tal-proprjetajiet immobbli hija applikabbli biss fil-ka? fejn il-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did sostna VAT meta sar l-akkwist, ming?ajr ma seta' jnaqqasha. Mill-banda l-o?ra, l-applikazzjoni tal-imsemmija skema g?andha tkun esklu?a meta l-akkwist kien su??ett g?al VAT li l-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did seta' jnaqqas jew meta l-akkwist ma kienx su??ett g?all-VAT.

– Skont il-Gvern Fran?i?, l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li jippermetti l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp kemm meta l-akkwist tag?hom kien su??ett g?all-VAT, ming?ajr ma l-persuna taxxabbli li tbig?hom mill-?did kellha d-dritt li tnaqqas din it-taxxa, kif ukoll meta l-akkwist tag?hom ma kienx su??ett g?all-VAT, g?ar-ra?uni li din it-tran?azzjoni ma kinitx taqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tag?ha, jew inkella g?ar-ra?uni li, minkejja li kienet taqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tag?ha, din kienet e?enti minnha.

31. F'dak li jirrigwarda l-ewwel parti tat-tieni domanda preliminari, il-partijiet fil-kaw?a prin?ipali jipproponu li g?andha ting?ata risposta g?aliha kif ?ej:

– Ir-rikorrenti ssostni li sabiex tapplika l-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni, l-akkwist imwettaq mill-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did g?andu jirrigwarda art li di?à tkun ikklassifikata b?ala art g?all-i?vilupp mil-le?i?lazzjoni fiskali fil-mument li fih tinxtara.

– Skont il-Gvern Fran?i?, l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li jippermetti l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp meta dawn l-artijiet ikunu ?ew akkwistati mhux mibnija mill-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did.

32. F'dak li jirrigwarda t-tieni parti tat-tieni domanda preliminari, il-partijiet fil-kaw?a prin?ipali jipproponu li g?andha ting?ata risposta g?aliha kif ?ej:

– Ir-rikorrenti ma tara ebda ostakolu g?all-applikazzjoni tal-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni fil-ka?

ta' divi?joni f'lottijiet ta' art g?all-i?vilupp li ma tkunx akkumpanjata mill-kisba tal-permess ta' kostruzzjoni jew ta' ?vilupp, jew inkella mit-twettiq ta' xog?lijiet ta' ?vilupp tal-art min-na?a tal-bejjieg?. Mill-banda l-o?ra, hija tqis li l-applikazzjoni tal-VAT fuq il-mar?ni g?andha tkun esklu?a fil-ka? ta' twettiq ta' xog?lijiet li jippermettu li l-art ti?i konnessa ma' varji networks (toroq, ilma, elettriku, gass, drana??, telekomunikazzjonijiet) sa fejn dawn ix-xog?lijiet g?andhom jitqiesu li huma kostruzzjonijiet, min?abba li huma inkorporati fl-art.

– Skont il-Gvern Fran?i?, l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li jippermetti l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp meta, bejn il-mument tal-akkwist tag?hom u dak tal-bejg? mill-?did tag?hom mill-persuna taxxabbli, dawn l-artijiet kienu s-su??ett ta' bidliet fil-karatteristi?i tag?hom b?ad-divi?joni tag?hom f'lottijiet jew it-twettiq ta' xog?lijiet ta' ?vilupp, li jippermettu li ji?u konnessi mat-toroq u mal-varji networks.

33. Il-Kummissjoni Ewropea, li pproponiet risposta komuni g?a?-?ew? domandi mag?mula mill-qorti tar-rinviju, tqis li l-iskema derogatorja ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni prevista fl-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT ma tapplikax g?all-bejg? mill-?did ta' art, akkwistata ming?ajr VAT, li nqasmet f'lottijiet u li fir-rigward tag?hom twettqu xog?lijiet li jippermettu li ji?u konnessi ma' varji networks (toroq, ilma, elettriku, gass, drana??, telekomunikazzjonijiet).

V. **Anali?i**

A. **Osservazzjonijiet preliminari**

34. Preliminarjament, g?andu ji?i osservat li l-Qorti tal-?ustizzja g?ad ma kellhiex l-okka?joni li tidde?iedi dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT.

35. Jidher ukoll li, skont l-informazzjoni pprovduta mill-Kummissjoni, ir-Repubblika Fran?i?a biss u?at id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT u e?er?itat il-possibbiltà li tipprevedi skema derogatorja ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni, filwaqt li l-Istati Membri l-o?ra ma g?a?lux tali skema ta' tassazzjoni.

36. Permezz tad-domandi tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-iskema derogatorja ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni prevista fl-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT tapplikax g?al ?erti tran?azzjonijiet li jirrigwardaw artijiet, li g?alihom il-persuna taxxabbli ma kellhiex dritt g?al tnaqqis meta akkwistathom, meta dawn jinbieg?u mill-?did, wara d-divi?joni tag?hom f'lottijiet u wara xog?lijiet ta' ?vilupp, b?ala artijiet g?all-i?vilupp.

37. G?alhekk il-Qorti tal-?ustizzja g?andha l-kompitu li tinterpreta, minn na?a, il-kun?ett ta' "dritt g?al tnaqqis meta sar l-akkwist" u, min-na?a l-o?ra, dak ta' proprjetajiet "mixtrija g?all-iskop ta' bejg? mill-?did" fis-sens tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT.

38. Qabel ma ng?addi g?al anali?i iktar fid-dettall tat-termini prin?ipali ta' din id-dispo?izzjoni, jidhirli li huwa importanti li nindika preliminarjament li, fil-fehma tieg?i, it-tilwima dwar it-tran?azzjoni immobiljari li wasslet g?at-talba g?al de?i?joni preliminari f'din il-kaw?a ma taqax ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT. Fil-fatt, l-akkwist ta' art mhux mibnija, li ma huwiex su??ett g?all-VAT, segwit (mit-twettiq ta' xog?lijiet u) mill-bejg? mill-?did tag?ha b?ala art g?all-i?vilupp jaqa' barra mill-kamp ta' applikazzjoni tal-iskema derogatorja tat-tassazzjoni fuq il-mar?ni. G?aldaqstant, din tal-a??ar tidher li tirrigwarda biss xi ka?ijiet partikolari ta' artijiet g?all-i?vilupp u bini mixtrija bil-g?an li jinbieg?u mill-?did, li g?alihom t?allset VAT tal-input ming?ajr ma sussegwentement tnaqqset, kuntrarjament g?all-artijiet mhux mibnija li huma espressament e?enti minn din it-taxxa skont id-Direttiva tal-VAT.

39. L-anali?i li ?ejja hija inti?a li ssostni l-osservazzjoni pre?edenti, billi twettaq interpretazzjoni letterali, kuntestwali u teleolo?ika tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT sabiex tippermetti lill-Qorti tal-?ustizzja tag?ti risposta utli lill-qorti tar-rinviju.

B. **Fuq l-ewwel domanda preliminari**

40. Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li jippermetti l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp kemm meta l-akkwist tag?hom kien su??ett g?all-VAT, ming?ajr ma l-persuna taxxabbli li tbig?hom mill-?did kellha d-dritt li tnaqqas din it-taxxa, kif ukoll meta l-akkwist tag?hom ma kienx su??ett g?all-VAT, g?ar-ra?uni li din it-tran?azzjoni ma kinitx taqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tag?ha, jew inkella g?ar-ra?uni li, minkejja li kienet taqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tag?ha, din kienet e?enti minnha.

1. ***Fuq l-interpretazzjoni letterali tat-termini "dritt g?al tnaqqis meta sar l-akkwist"***

41. Ir-rikorrenti ssostni li l-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni tal-proprjetajiet immobbli hija applikabbli biss fil-ka? fejn il-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did sostna VAT meta sar l-akkwist, ming?ajr ma seta' jnaqqasha. Mill-banda l-o?ra, skont ir-rikorrenti, l-applikazzjoni ta' din l-iskema g?andha tkun esklu?a meta dan l-akkwist kien su??ett g?al VAT li l-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did seta' jnaqqas jew meta l-imsemmi akkwist ma kienx su??ett g?all-VAT.

42. L-interpretazzjoni tar-rikorrenti hija bba?ata, b'mod partikolari, fuq il-ver?joni Ingli?a tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT li ssemmi spe?ifikament "in-nuqqas ta' possibbiltà ta' tnaqqis tal-VAT" fuq ix-xiri (5), sabiex tikkonkludi li dan l-artikolu jirrigwarda biss is-sitwazzjonijiet fejn ix-xerrej tabil?aqq sostna inizjalment tali taxxa ming?ajr ma seta' jnaqqasha sussegwentement.

43. Min-na?a tieg?u, il-Gvern Fran?i? iqis li wie?ed g?andu jibba?a ru?u fuq l-interpretazzjoni letterali tal-ver?joni Fran?i?a tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT, li ma tag?mel ebda riferiment g?all-VAT fuq it-trasferiment ta' artijiet inti?i g?all-bejg? mill-?did. Minn dan isegwi, skont dan il-gvern, li l-formulazzjoni u?ata fil-ver?joni Fran?i?a ("droit à déduction à l'occasion de l'acquisition") tista' fil-fatt tkopri kemm sitwazzjoni fejn it-trasferiment ma kienx su??ett g?al din it-taxxa (u g?al din ir-ra?uni ma hemmx dritt g?al tnaqqis) kif ukoll sitwazzjoni fejn, g?all-kuntrarju, il-bejg? inizjali kien su??ett g?all-VAT i?da fejn il-persuna taxxabbli kienet im?a??da mid-dritt li twettaq it-tnaqqis tag?ha.

44. Qari tad-diversi ver?jonijiet lingwisti?i tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT fil-fatt juri diver?enzi fir-rigward tat-termini u?ati b'mod li dawn jistg?u jqajmu kwistjonijiet ta' interpretazzjoni. Fil-fatt, il-ver?joni Fran?i?a ta' din id-dispo?izzjoni tirreferi biss g?all-assenza ta' "dritt g?al tnaqqis" ming?ajr ma tispe?ifika jekk l-assenza ta' dan id-dritt hijiex sempli?ement dovuta g?all-fatt li t-tran?azzjoni inizjali ma kinitx su??etta g?all-VAT jew li kienet hekk su??etta ming?ajr madankollu ma sussegwentement tag?ti dritt g?al tnaqqis (6). Madankollu, il-ver?joni Ingli?a tal-imsemmija dispo?izzjoni tirreferi spe?ifikament g?all-"VAT fuq ix-xiri" (jew "sostnuta meta sar l-akkwist") filwaqt li tispe?ifika li din "ma setg?etx titnaqqas" ("the VAT on the purchase was not deductible"), u b'hekk ftit li xejn t?alli dubji dwar il-fatt li t-trasferiment ta' tali artijiet g?andu, b?ala prin?ipju, ikun su??ett g?all-VAT (7).

45. Fid-dawl tad-diver?enzi osservati fid-diversi ver?jonijiet lingwisti?i tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT, g?andu jitfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, il-formulazzjoni u?ata f'wa?da mill-ver?jonijiet lingwisti?i ta' dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni ma tistax isservi b?ala ba?i unika g?all-interpretazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni jew ting?ata prijorità fil-

konfront tal-ver?jonijiet lingwisti?i l-o?ra (8).

46. G?andu jitfakkar ukoll li, fil-ka? ta' diver?enza bejn id-diversi ver?jonijiet lingwisti?i ta' test tal-Unjoni, id?dispo?izzjoni inkwistjoni g?andha ti?i interpretata fid-dawl tal-istruttura ?enerali u tal-iskop tal-le?i?lazzjoni li din id-dispo?izzjoni tifforma parti minnha (9).

2. ***Fuq l-interpretazzjoni kuntestwali tat-termini "dritt g?al tnaqqis meta sar l-akkwist"***

47. Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, l-ori?ini ta' dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni jista' jkollha elementi rilevanti g?all-interpretazzjoni tag?ha (10). G?andu g?aldaqstant ji?i analizzat il-kuntest li kien jipprevali fil-mument tal-adozzjoni tad-Direttiva tal-VAT sabiex ji?i e?aminat jekk je?istux elementi li jippermettu li ji?i ??arat il-kontenut tag?ha u li ti?i ffa?ilitata l-interpretazzjoni tag?ha.

48. F'dan ir-rigward, il-Kummissjoni ssostni li, skont l-interpretazzjoni li hija tat lill-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT matul is-sena 1992, l-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni g?andha tapplika g?al artijiet li l-akkwist tag?hom sar ming?ajr VAT.

49. B'mod iktar spe?ifiku, il-Kummissjoni tenfasizza li, fir-rapport tag?ha indirizzat lill-Kunsill tal-Unjoni Ewropea (11) dwar id-dispo?izzjonijiet tran?itorji, f'dak li jirrigwarda d-deroga prevista fl-Artikolu 28(3)(f) tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE (12), hija spe?ifikat li "[d]an l-artikolu jippermetti lill-Istati Membri j?ommu b?ala ammont taxxabbli g?all-[VAT] id-differenza bejn il-prezz tax-xiri u l-prezz tal-bejg? ta' bini jew ta' artijiet g?all-i?vilupp mixtrija bil-g?an li jinbieg?u mill-?did minn persuna taxxabbli li ma kellhiex dritt g?al tnaqqis meta sar l-akkwist. Id-deroga g?alhekk tirrigwarda l-persuni taxxabbli li jinnegozjaw f'bini mhux mibni ?did jew f'artijiet li l-akkwist tag?hom kien jaqa' barra mill-kamp ta' applikazzjoni tal-[VAT]". [traduzzjoni mhux uffi?jali]

50. Skont il-Kummissjoni, din l-interpretazzjoni tikkorrispondi wkoll g?al-lo?ika ppre?entata fl-espo?izzjoni tal-motivi tas-Sitt Direttiva tal-VAT li t?assret mid-Direttiva tal-VAT, li skontha jista' ji?i applikat ammont taxxabbli mnaqqas fil-ka? fejn o??ett, li di?à jkun sostna l-VAT b'mod definittiv (pere?empju proprjetà immobbli ta' abitazzjoni, li hija o??ett "ikkunsmat" min?abba l-ewwel okkupazzjoni tag?ha) sussegwentement jidda??al mill-?did fi?-"?irkwit kummer?jali" u jkun su??ett mill-?did g?all-VAT. G?aldaqstant, sabiex tittie?ed inkunsiderazzjoni din il-kummer?jalizzazzjoni ?dida tal-proprjetà immobbli li twassal g?al pi? fiskali tqil wisq fuq il-kummer? tal-proprjetà immobbli, kien ne?essarju li ti?i esklu?a t-tassazzjoni skont il-prin?ipji ?enerali u li ti?i prevista l-possibbiltà g?all-Istati Membri li jiddeterminaw il-ba?i tal-VAT permezz ta' tnaqqis "ba?i fuq ba?i" (13).

51. Minkejja l-fatt li l-interpretazzjoni kuntestwali tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT fil-fatt tidher li ti?vela l-intenzjonijiet tal-le?i?latur tal-Unjoni dwar il-kamp ta' applikazzjoni tal-iskema derogatorja tat-tassazzjoni fuq il-mar?ni, inqis li, billi nillimita l-anali?i tieg?i g?al din l-interpretazzjoni biss, nirriskja li nag?ti risposta parzjali u inkompleta g?ad-domanda preliminari mag?mula. G?aldaqstant, jidhirli li l-iskema derogatorja tat-tassazzjoni fuq il-mar?ni ma g?andhiex tapplika biss g?as-sitwazzjoni prevista mill-Kummissjoni abba?i tal-interpretazzjoni kuntestwali, ji?ifieri g?ax-xiri segwit minn bejg? mill-?did ta' art g?all-i?vilupp akkwistata ming?ajr VAT minn persuna taxxabbli li tinnegozja f'tali proprjetà, i?da g?andha tapplika wkoll fil-ka? fejn il-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did sostna VAT meta sar l-akkwist, ming?ajr ma seta' jnaqqasha. L-interpretazzjoni teleolo?ika tat-termini "dritt g?al tnaqqis meta sar l-akkwist" li ser nindirizza issa tikkonferma din il-po?izzjoni, filwaqt li tippermetti li ting?ata risposta kompleta lill-qorti tar-rinviju.

3. ***Fuq l-interpretazzjoni teleolo?ika tat-termini "dritt g?al tnaqqis meta sar l-akkwist"***

a)

It-tassazzjoni fuq il-mar?ni b?ala skema derogatorja mis-sistema tad-dritt ordinarju ta' tassazzjoni tat-trasferimenti tal-"artijiet g?all-i?vilupp" abba?i tal-prezz tal-bejg? tag?hom

52. Qabel ma ng?addi g?all-anali?i ddettaljata tal-g?anijiet tad-Direttiva tal-VAT u tal-Artikolu 392 tag?ha, jidhirli li huwa ne?essarju li ji?i stabbilit jekk din id-direttiva hijiex inti?a li tapplika g?al artijiet b?al dawk inkwistjoni f'din il-kaw?a.

53. Fl-ewwel lok, g?andu jitfakkar li l-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni prevista fl-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT tikkostitwixxi skema derogatorja mill-prin?ipju stabbilit fl-Artikolu 73 ta' din id-direttiva, li skontu l-VAT hija kkalkolata abba?i tas-servizz miksub, ji?ifieri l-prezz tal-bejg?.

54. G?aldaqstant, it-trasferiment ta' art g?all-i?vilupp imwettaq minn persuna taxxabbli huwa su??ett g?all-VAT, b?ala prin?ipju, skont is-sistema tad-dritt ordinarju, bis-sa??a tal-Artikolu 9(1) u tal-Artikolu 12(1) tad-Direttiva tal-VAT, jew, b'deroga g?all-Istati Membri li pprevedew din il-possibbiltà, skont l-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni prevista fl-Artikolu 392 ta' din id-direttiva.

55. Din id-dispo?izzjoni tal-a??ar tag?ti l-possibbiltà lill-Istati Membri li jipprevedu skema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni (u mhux fuq il-prezz tal-bejg? b?as-sistema tad-dritt ordinarju) li fiha l-ammont taxxabbli huwa kkostitwit mid-differenza bejn il-prezz tal-bejg? u l-prezz tax-xiri.

56. F'dak li jirrigwarda deroga mill-prin?ipju ?enerali tad-Direttiva tal-VAT li skontu l-VAT g?andha b?ala prin?ipju tin?abar fuq il-prezz ipprattikat bejn il-partijiet, l-Artikolu 392 ta' din id-direttiva g?andu ji?i interpretat strettament, madankollu ming?ajr ma din id-dispo?izzjoni ti?i m?a??da mis-sustanza tag?ha (14).

57. Fit-tieni lok, g?andu ji?i enfasizzat ukoll li d-Direttiva tal-VAT tistabbilixxi distinzjoni ?ara bejn, minn na?a, it-trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp li (b?all-proprjetajiet immobbli) jaqg?u ta?t is-sistema tad-dritt ordinarju u huma su??etti g?all-VAT u, min-na?a l-o?ra, it-trasferiment ta' artijiet mhux mibnija, li huma e?enti minn din it-taxxa (15).

58. G?aldaqstant, skont l-Artikolu 12(3) tad-Direttiva tal-VAT, jitqiesu li huma "art g?all-bini", g?all-finijiet tal-Artikolu 12(1)(b) ta' dan l-artikolu, l-artijiet, mhux ?viluppati jew ?viluppati, iddefiniti b?ala tali mill-Istati Membri. Dawn tal-a??ar, meta jiddefinixxu l-artijiet li g?andhom jitqiesu li huma "art g?all-bini", huma obbligati josservaw l-g?an imfittex mill-Artikolu 135(1)(k) ta' din id-direttiva, li jfittex li je?enta biss mill-VAT it-trasferiment ta' artijiet mhux mibnija li ma humiex inti?i sabiex fuqhom jitla' bini (16).

59. Il-mar?ni ta' diskrezzjoni tal-Istati Membri fid-definizzjoni tal-kun?ett ta' "art g?all-i?vilupp" huwa wkoll limitat mill-portata tal-kun?ett ta' "bini", iddefinit b'mod wiesa' ?afna mil-le?i?latur tal-Unjoni fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 12(2) tad-Direttiva tal-VAT b?ala li jinkludi "kull struttura fissa ma' jew fl-art" (17).

60. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, inqis li l-intenzjoni tal-le?i?latur tal-Unjoni kienet li jirri?erva l-e?enzjoni fiskali biss g?at-trasferiment ta' artijiet mhux mibnija u li jissu??etta kull trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp imwettaq bi ?las minn persuna taxxabbli g?all-VAT jew fuq il-prezz tal-bejg? skont is-sistema tad-dritt ordinarju jew fuq il-mar?ni skont l-iskema derogatorja.

b) ***Fuq l-interpretazzjoni tat-termini "dritt g?al tnaqqis" fid-dawl tal-g?an ta' newtralità fiskali mfittex mid-Direttiva tal-VAT***

61. Kemm il-Gvern Fran?i? kif ukoll ir-rikorrenti jenfasizzaw li l-iskop tad-Direttiva tal-VAT huwa b'mod partikolari li ji?i ggarantit il-prin?ipju ta' newtralità fiskali u li l-Artikolu 392 ta' din id-direttiva g?andu ji?i interpretat fid-dawl ta' dan il-prin?ipju. Madankollu, il-partijiet ikkon?ernati jidhru li jisiltu

interpretazzjoni differenti mill-imsemmi prin?ipju.

62. Qabel kollox, g?andu jitfakkar li, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali jipprekludi, minn na?a, li kunsinni ta' o??etti simili, li huma f'kompetizzjoni ma' xulxin, ji?u ttrattati b'mod differenti mill-perspettiva tal-VAT u, min-na?a l-o?ra, li operaturi ekonomi?i li jwettqu l-istess tran?azzjonijiet ji?u ttrattati b'mod differenti fir-rigward tal-?bir tal-VAT (18).

63. Skont ir-rikorrenti, l-issu??ettar g?all-VAT fuq il-mar?ni huwa applikazzjoni tal-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT, li jfittex li jikkumpensa g?al VAT residwa li ma tistax titnaqqas. G?aldaqstant, din id-deroga hija ??ustifikata sabiex ti?i evitata taxxa doppja, ji?ifieri ssu??ettar fuq prezz li jinkludi VAT sostnuta fuq l-akkwist tal-art li l-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did ma setax inaqqas. Sabiex tittaffa din il-VAT residwa u sabiex il-VAT ma tkunx ibba?ata fuq prezz tal-bejg? li jinkludi VAT mhux imnaqqsa fuq l-akkwist tal-art, l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT jippermetti li ji?i ntaxxat biss il-mar?ni, ji?ifieri d-differenza bejn il-prezz tal-bejg? u l-prezz tax-xiri, b'mod li l-mar?ni jitnaqqas bil-VAT li ma ?ietx irkuprata meta sar l-akkwist, sabiex ti?i stabbilita mill-?did in-newtralità tat-taxxa. G?aldaqstant, ir-rikorrenti tqis li t-tassazzjoni kkalkolata fuq il-prezz tal-bejg? kollu miksub minn impri?a mat-trasferiment ta' art, filwaqt li, fil-mument tal-akkwist tag?ha, hija ma setg?etx tnaqqas il-VAT li tibqa' inklu?a fil-prezz tax-xiri, twassal g?al taxxa doppja.

64. G?all-kuntrarju, xejn ma ji??ustifika, skont ir-rikorrenti, fid-dawl tal-g?an mog?ti lill-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni, li din tal-a??ar tapplika g?all-bejg? ta' art li l-akkwist tag?ha ma kienx su??ett g?all-VAT jew, jekk ikun il-ka?, meta l-VAT ?iet irkuprata. Li kieku dan kien il-ka?, il-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did jibbenefika, skont ir-rikorrenti, minn vanta?? finanzjarju u kompetittiv mhux i??ustifikat, g?ad-detriment tal-finanzi pubbli?i.

65. Min-na?a tieg?u, il-Gvern Fran?i? isostni li l-interpretazzjoni proposta mir-rikorrenti tikser, minn na?a, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali, u, min-na?a l-o?ra, il-karatteristi?i essenzjali tal-VAT (19). Fil-fatt, l-implimentazzjoni ta' dawn il-karatteristi?i essenzjali twassal, bil-g?an li ti?i ?gurata n-newtralità tal-VAT, sabiex ji?u previsti skemi partikolari g?al ?erti o??etti spe?ifi?i li, wara li kienu s-su??ett tal-ewwel konsum finali, ji?u rreintegrati fi pro?ess ekonomiku ta' produzzjoni jew ta' distribuzzjoni bil-g?an li jkunu s-su??ett tat-tieni konsum finali.

66. Il-Gvern Fran?i? isostni li, f'tali sitwazzjonijiet, tassazzjoni fuq il-prezz tal-bejg? totali wara dan l-ewwel konsum twassal, fl-assenza ta' possibbiltà ta' tnaqqis, sabiex fil-ba?i tal-VAT ji?u inklu?i mhux biss prezz li di?à kien su??ett g?al pi? tal-VAT definittiv i?da wkoll l-ammont ta' dan il-pi? stess. Dan ikollu l-konsegwenza, ukoll, li l-pi? definittiv tal-VAT ikun jiddependi mi?-?irkwit ekonomiku, b'mod partikolari min-numru ta' istanzi ta' konsum finali su??essivi u mill-prezzijiet g?aldaqstant im?allsa, bi ksur tal-g?an ta' newtralità mfittex.

67. Din l-interpretazzjoni hija wkoll adottata mill-Kummissjoni, li tibba?a ru?ha fuq l-espo?izzjoni tal-motivi tas-Sitt Direttiva tal-VAT i??itata fil-punti 48 sa 50 ta' dawn il-konklu?jonijiet.

68. G?aldaqstant, fil-fehma tieg?i, huwa possibbli li mill-intenzjonijiet tal-le?i?latur tal-Unjoni ji?i dedott li l-ba?i mnaqqsa prevista mill-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni hija inti?a li tapplika, qabel kollox, fil-ka? fejn o??ett li l-akkwist tieg?u ma kienx jaqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT (pere?empju l-proprjetajiet immobbli ta' abitazzjoni, li huma o??etti "ikkunsmati" min?abba l-ewwel okkupazzjoni tag?hom) sussegwentement jidda??al mill-?did fi?-"?irkwit kummer?jali" u jkun su??ett mill-?did g?all-VAT.

69. Nirrileva wkoll li tali interpretazzjoni hija konformi mal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja fil-qasam tat-tassazzjoni ta' o??etti u?ati, li huma su??etti g?al skema analoga g?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. G?aldaqstant, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li t-tassazzjoni tal-kunsinna minn

persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did ta' o??ett u?at fuq il-prezz globali tag?ha, filwaqt li l-prezz li bih dan tal-a??ar akkwista dan l-o??ett jinkludi ammont ta' VAT tal-input li t?allas minn persuna li ma kinitx f'po?izzjoni li tnaqqsu (bl-istess mod b?all-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did), effettivament twassal g?al taxxa doppja (20).

70. Tali interpretazzjoni tippermetti wkoll li ti?i ?gurata l-applikazzjoni tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, filwaqt li fl-istess ?in ji?i ggarantit li kunsinni ta' o??etti simili, li huma f'kompetizzjoni ma' xulxin, ma ji?ux ittrattati b'mod differenti mill-perspettiva tal-VAT, u li operaturi ekonomi?i, li jwettqu l-istess tran?azzjonijiet, ma ji?ux ittrattati b'mod differenti fir-rigward tal-?bir tal-VAT (21).

71. G?aldaqstant, minn na?a, mhux l-akkwisti kollha ta' artijiet g?all-i?vilupp minn persuna taxxabbli bil-g?an li jinbieg?u mill-?did, fis-sens tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT, huma ne?essarjament su??etti g?all-VAT. Pere?empju, l-akkwist ta' art g?all-i?vilupp ma huwiex su??ett g?all-VAT meta l-bejjieg? inizjali tag?ha jkun individwu li jillimita ru?u li jamministra l-patrimonju privat tieg?u, ji?ifieri li je?er?ita d-dritt tieg?u g?all-proprjetà, ming?ajr ma dan it-trasferiment jid?ol fil-kuntest tat-twettiq mill-persuna interessata ta' kwalunkwe attività ekonomika (22).

72. Min-na?a l-o?ra, li kieku kellu ji?i de?i? li l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat biss fis-sens li jirri?erva l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni biss g?at-trasferimenti ta' artijiet g?all-i?vilupp li l-akkwist tag?hom kien su??ett g?all-VAT, ming?ajr ma l-persuna taxxabbli li tbig?hom mill-?did kellha d-dritt li tnaqqas din it-taxxa, u g?alhekk ti?i esklu?a l-applikazzjoni ta' din l-iskema meta dan l-akkwist ma kienx su??ett g?all-VAT (fil-ka? ta' reintegrazzjoni ta' dawn l-artijiet fi pro?ess ekonomiku bil-g?an li jkunu s-su??ett tat-tieni konsum), dan iwassal sabiex trasferimenti ta' proprjetajiet simili, li g?alhekk huma f'kompetizzjoni ma' xulxin, u l-operaturi ekonomi?i li jwettquhom, ji?u ttrattati b'mod differenti mill-perspettiva tal-VAT. Fil-fatt, fost dawn it-trasferimenti ta' artijiet g?all-i?vilupp simili, ikunu biss dawn tal-ewwel li jkunu su??etti g?all-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni, filwaqt li dawn tal-a??ar ikunu su??etti g?as-sistema tad-dritt ordinarju tal-VAT.

73. Nosserva wkoll li, minkejja l-analo?iji li l-metodu ta' kalkolu tag?ha g?andu ma' taxxi o?ra fuq id-d?ul minn proprjetà immobbli, b?at-taxxa fuq il-qlig? kapitali minn proprjetà immobbli (23), li wie?ed isib f'diversi Stati Membri, l-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni prevista fl-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT ma tikkundizzjonax l-issu??ettar g?at-taxxa g?al perijodu ta' detenzjoni pre?i?. Issa, inqis li tali kriterju jippermetti, minn na?a, li ji?i ddefinit b'mod ?ar u pre?i? il-kamp ta' applikazzjoni ta' din l-iskema derogatorja, u, min-na?a l-o?ra, li ji?i ?gurat li din tal-a??ar ti?i applikata b'mod uniformi u trasparenti g?all-atturi ekonomi?i kollha involuti fit-tran?azzjonijiet previsti f'dan l-artikolu.

74. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, jidhirli li huwa evidenti li l-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni tapplika fis-sitwazzjoni ssu??erita mill-Gvern Fran?i? u mill-Kummissjoni fejn l-akkwist ta' art g?all-i?vilupp jew ta' proprjetà immobbli inti?a g?all-bejg? mill-?did ma hijiex su??etta g?all-VAT, filwaqt li l-prezz tal-akkwist im?allas mill-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did fir-realtà jinkludi ammont ta' VAT tal-input, li ma jistax jitnaqqas, li t?allas mill-bejjieg? inizjali (li ma kienx persuna taxxabbli).

75. Skont ir-ra?unament ?viluppat fil-punti 70 sa 72 ta' dawn il-konklu?jonijiet, jidhirli li l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?andu japplika wkoll fis-sitwazzjoni msemmija mir-rikorrenti, fejn persuna taxxabbli tixtri art g?all-i?vilupp ta?t is-sistema ta' dritt ordinarju tal-VAT ming?ajr ma tkun tista', g?al kwalunkwe ra?uni tkun xi tkun, tnaqqas il-VAT tal-input qabel ma tbig? din l-art mill-?did. F'dan il-ka?, l-applikazzjoni tal-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni f'tali ipote?i tippermetti, hija wkoll, li ji?i ?gurat il-prin?ipju ta' newtralità fiskali, billi ti?i evitata taxxa doppja.

76. Madankollu, la interpretazzjoni letterali u lanqas interpretazzjoni kuntestwali u teleolo?ika ma jistg?u ji??ustifikaw l-applikazzjoni ta’ din l-iskema derogatorja g?al artijiet mhux mibnija li, f’dan il-ka?, huma kompletament e?enti mill-VAT. G?aldaqstant, la l-akkwist i?olat u lanqas l-akkwisti su??essivi ta’ art(ijiet) mhux mibnija ma jistg?u jkunu su??etti g?all-VAT.

77. Minn dan isegwi li ma jkun hemm ebda riskju ta’ taxxa doppja fil-ka? ta’ bejg? mill-?did ta’ tali art, anki fil-ka? fejn din tal-a??ar fil-frattemp tkun saret “taxxabbli” b?ala art g?all-i?vilupp. Bl-istess mod, min?abba li huma e?enti mill-VAT, l-artijiet mhux mibnija ma jistg?ux ikunu s-su??ett ta’ “(istanzi ta’) konsum finali” fis-sens tad-Direttiva tal-VAT, b’mod li ma tqumx il-kwistjoni tad-“d?ul mill-?did” tag?hom fi?-?irkwit kummer?jali. G?aldaqstant, f’dawn i?-?ew? sitwazzjonijiet, il-ka? ta’ VAT “li tibqa’ inklu?a” f’tali proprjetà min?abba eventwali tassazzjoni pre?edenti ma jse??x.

78. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, inqis li, f’sitwazzjoni b?al dik tal-kaw?a prin?ipali, il-bejg? ta’ artijiet g?all-i?vilupp li qabel kienu artijiet mhux mibnija g?andu jaqa’ ta?t is-sistema tad-dritt ordinarju tal-VAT fuq il-prezz tal-bejg? skont l-Artikolu 9(1) u l-Artikolu 12(1) tad-Direttiva tal-VAT u mhux ta?t l-iskema derogatorja tal-Artikolu 392 ta’ din id-direttiva.

79. Sabiex nikkonkludi, jidhirli li l-applikazzjoni tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?andha tkun irri?ervata g?al bini u g?al artijiet g?all-i?vilupp mixtrija bil-g?an li jinbieg?u mill-?did fi?-?ew? sitwazzjonijiet li ?ejjin: meta l-akkwist tag?hom kien su??ett g?all-VAT, ming?ajr ma l-persuna taxxabbli li tbig?hom mill-?did kellha d-dritt li tnaqqas din it-taxxa, jew meta l-akkwist tag?hom ma kienx su??ett g?all-VAT, g?aliex din it-tran?azzjoni ma kinitx taqa’ ta?t il-kamp ta’ applikazzjoni tag?ha, minkejja li l-prezz li bih il-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did akkwista dawn il-proprjetajiet jinkludi ammont ta’ VAT tal-input li t?allas mill-bejjieg? inizjali (li ma kienx persuna taxxabbli).

80. Tali interpretazzjoni tippermetti li ji?u ggarantiti l-g?anijiet u l-effett utli tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT, filwaqt li ting?ata interpretazzjoni restrittiva lil dan l-artikolu b?ala skema derogatorja.

81. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, nipproponi li r-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li jippermetti li l-iskema ta’ tassazzjoni fuq il-mar?ni ti?i applikata g?al tran?azzjonijiet ta’ trasferiment ta’ artijiet g?all-i?vilupp kemm meta l-akkwist tag?hom kien su??ett g?all-VAT, ming?ajr ma l-persuna taxxabbli li tbig?hom kellha d-dritt li tnaqqas din it-taxxa, kif ukoll meta l-akkwist tag?hom ma kienx su??ett g?all-VAT g?ar-ra?uni li din it-tran?azzjoni ma kinitx taqa’ ta?t il-kamp ta’ applikazzjoni tag?ha, filwaqt li l-prezz li bih il-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did akkwista dawn il-proprjetajiet jinkludi ammont ta’ VAT tal-input li t?allas mill-bejjieg? inizjali (li ma kienx persuna taxxabbli). Madankollu, din id-dispo?izzjoni ma tapplikax g?al tran?azzjonijiet ta’ trasferiment ta’ artijiet g?all-i?vilupp li l-akkwist inizjali tag?hom b?ala artijiet mhux mibnija kien e?enti mill-kamp ta’ applikazzjoni tad-Direttiva tal-VAT.

C. **Fuq it-tieni domanda preliminari**

82. Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tfittex li ssir taf, essenzjalment, jekk l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li jeskludi l-applikazzjoni tal-iskema ta’ tassazzjoni fuq il-mar?ni g?al tran?azzjonijiet ta’ trasferiment ta’ artijiet g?all-i?vilupp fi?-?ew? ka?ijiet segwenti:

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

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

83. Nixtieq di?à nenfasizza li l-anali?i li wasslet g?all-proposta ta' risposta g?all-ewwel domanda tidher li tirrispondi g?at-tieni domanda kollha kemm hi, fis-sens li l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT japplika biss meta l-akkwist imwettaq mill-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did jirrigwarda art li di?à tkun ikklassifikata b?ala art g?all-i?vilupp mil-le?i?lazzjoni fiskali fil-mument li fih tinxtara. G?aldaqstant, l-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni ma tapplikax g?al trasferimenti ta' artijiet g?all-i?vilupp li l-akkwist inizjali tag?hom b?ala artijiet mhux mibnija ma kienx jaqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva tal-VAT.

84. Madankollu ser ne?amina l-kwistjoni mqajma b'mod s?i? sabiex il-Qorti tal-?ustizzja tkun tista' tag?ti risposta utli lill-qorti tar-rinviju.

1. ***Fuq l-applikazzjoni tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?al "artijiet g?all-i?vilupp" inizjalment akkwistati b?ala "artijiet mhux mibnija"***

85. Permezz tal-ewwel parti tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li jippermetti l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp meta dawn l-artijiet ?ew akkwistati mhux mibnija mill-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did.

86. F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li d-Direttiva tal-VAT tistabbilixxi distinzjoni ?ara bejn l-"artijiet g?all-i?vilupp" u l-"artijiet mhux mibnija", billi tag?tihom trattament fiskali differenti. Il-qafas ?uridiku li jirregola l-bejg? ta' dawn l-artijiet ?ie deskritt fil-punti 57 sa 60 ta' dawn il-konklu?jonijiet.

87. Il-formulazzjoni tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT tidher li tirri?erva ming?ajr ebda ambigwità l-iskema derogatorja tat-tassazzjoni fuq il-mar?ni g?all-"art tal-bini" biss meta din tal-a??ar tkun "mixtrija g?all-iskop ta' bejg? mill-?did". Tali interpretazzjoni hija kkonfermata wkoll mill-interpretazzjoni kuntestwali u teleolo?ika tal-Artikolu 392 ta' din id-direttiva (24).

88. G?aldaqstant, il-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni jidher li huwa kjarament limitat g?al artijiet li mill-bidu nett huma inti?i sabiex fuqhom jitla' bini li kienu di?à kklassifikati b?ala "artijiet g?all-i?vilupp" mil-le?i?lazzjoni nazzjonali meta ?ew akkwistati. Minn dan isegwi li l-artijiet mhux mibnija li ma humiex inti?i sabiex fuqhom jitla' bini u, b?ala prin?ipju, huma e?enti mill-VAT, g?andhom ikunu esklu?i mill-kamp ta' applikazzjoni tal-imsemmija dispo?izzjoni. Fi kliem ie?or, il-bidla fil-klassifikazzjoni ?uridika ta' artijiet b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, tidher li teskludi l-applikazzjoni tal-iskema tat-tassazzjoni fuq il-mar?ni, li tippre?upponi identi?ità ?uridika bejn il-proprjetà mixtrija u l-proprjetà mibjug?a mill-?did.

89. Din l-interpretazzjoni hija wkoll konformi mal-prin?ipju li skontu l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT, b?ala skema derogatorja, g?andu ji?i interpretat strettament (25).

90. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, nipproponi li r-risposta g?all-ewwel parti tat-tieni domanda g?andha tkun li l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni ma tistax tapplika g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp meta dawn l-artijiet ?ew akkwistati mhux mibnija mill-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did.

2.

Fuq l-applikazzjoni tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?al artijiet g?all-i?vilupp meta dawn tal-a??ar ikunu s-su??ett ta' bidliet fil-karatteristi?i tag?hom

91. Permezz tat-tieni parti tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tfittex li ssir taf, essenzjalment, jekk l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT jeskludix l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni g?al trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp meta dawn l-artijiet ikunu s-su??ett, bejn il-mument tal-akkwist tag?hom u dak tal-bejg? mill-?did tag?hom mill-persuna taxxabbli, ta' bidliet fil-karatteristi?i tag?hom b?ad-divi?joni tag?hom f'lottijiet jew it-twettiq ta' xog?lijiet li jippermettu li ji?u konnessi ma' varji networks (toroq, ilma, elettriku, gass, drana??, telekomunikazzjonijiet).

92. Din il-parti tat-tieni domanda twassalni sabiex ne?amina jekk it-termini "mixtrija g?all-iskop ta' bejg? mill-?did" u?ati fl-Artikolu 392 ta-Direttiva tal-VAT jimplikawx bejg? mill-?did fl-istat attwali tal-proprjetà ming?ajr ma jkunu saru fiha xog?lijiet fuq skala kbira, kif issostni l-Kummissjoni, jew, g?all-kuntrarju, jekk tali xog?lijiet ma jostakolawx l-applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni, skont l-interpretazzjoni tal-Gvern Fran?i?.

93. Min-na?a tag?ha, ir-rikorrenti tqis li w?ud mill-bidliet mag?mula, b?ad-divi?joni ta' art f'lottijiet, ma jipprekludux l-applikazzjoni tal-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni, filwaqt li, g?all-kuntrarju, it-twettiq ta' xog?lijiet iktar kunsiderevoli fuq dawn l-artijiet (b?al dawk mag?mula sabiex ikunu jistg?u ji?u installati varji networks) jostakola l-applikazzjoni ta' din l-iskema.

94. Fid-dawl tar-risposta proposta g?all-ewwel parti tat-tieni domanda, li tikkonsisti fl-esklu?joni tal-applikazzjoni tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT g?al artijiet inti?i g?all-bejg? mill-?did li ?ew inizjalment akkwistati b?ala artijiet mhux mibnija, inqis li f'din il-kaw?a ma hemmx interess ?uridiku f'din il-kwistjoni.

95. Madankollu, sabiex il-Qorti tal-?ustizzja tkun tista' tag?ti risposta utli lill-qorti tar-rinviju, ser nikkunsidra l-ka? li fih l-art li hija s-su??ett tal-bejg? mill-?did ma ?ietx ikklassifikata spe?ifikament b?ala art "mhux mibnija" mil-le?i?lazzjoni nazzjonali meta ?iet akkwistata inizjalment, u, g?alhekk, tista' titqies li hija "art g?all-i?vilupp", fid-dawl tad-differenzi limitati li jistg?u je?istu, fil-prattika, bejn dawn i?-?ew? tipi ta' artijiet.

96. Fil-fatt, fid-dawl tal-fatt li huwa kompitu tal-Istati Membri li jiddefinixxu l-artijiet li g?andhom jitqiesu li huma "artijiet g?all-i?vilupp", il-Gvern Fran?i? jidher li qieg?ed jissu??erixxi li art mhux ?viluppata b?al dik li kienet is-su??ett tal-bejg? mill-?did fil-kaw?a prin?ipali tista' eventwalment ti?i kklassifikata b?ala "art g?all-i?vilupp" mill-mument tax-xiri inizjali tag?ha.

97. G?aldaqstant, il-Gvern Fran?i? isostni li, peress li art mhux ?viluppata titqies li hija art g?all-i?vilupp, skont id-definizzjoni adottata mill-Istat Membru kkon?ernat, il-konver?joni mag?mula sabiex din issir art ?viluppata, li g?aldaqstant tibqa' inti?a sabiex ti?i ?viluppata, hija irrilevanti g?all-klassifikazzjoni tag?ha b?ala "art g?all-i?vilupp" sakemm dan l-i?vilupp ma jistax ji?i kklassifikat b?ala "bini". Skont dan il-gvern, din il-po?izzjoni hija kkonfermata mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja (26).

98. Skont dan ir-ra?unament, jista' ji?i sostnut li l-konver?joni eventwalment sostnuta mill-art inkwistjoni hija irrilevanti g?all-applikazzjoni tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT (irrispettivament minn kemm tkun kbira) sakemm din l-art i??omm il-kwalità tag?ha ta' "art g?all-i?vilupp".

99. Madankollu, g?ar-ra?unijiet li ser nesponi, jidhirli li tali ra?unament ma jistax jirnexxi.

100. Fil-fatt, fl-ewwel lok, nixtieq infakkar li l-mar?ni ta' diskrezzjoni li g?andhom l-Istati Membri fid-definizzjoni tal-kun?ett ta' "artijiet g?all-i?vilupp" huwa limitat mid-Direttiva tal-VAT stess (27).

G?alhekk inqis li huwa ipotetiku x-xenarju ppre?entat mill-Gvern Fran?i?, filwaqt li nosserva li hemm riskju li dan imur kontra d-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT.

101. Barra minn hekk, l-adozzjoni ta' tali interpretazzjoni tikser mhux biss l-g?anijiet tal-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni i?da wkoll il-prin?ipji ta' ba?i tad-Direttiva tal-VAT, u b'mod partikolari dak li jipprevedi t-tassazzjoni tal-"valur mi?jud" ma?luq, b'mod partikolari, minn xog?lijiet, b?al dawk deskritti fit-tieni domanda preliminari.

102. F'dan ir-rigward, nosserva li, f'interpretazzjoni letterali, it-termini "mixtrija g?all-iskop ta' bejg? mill-?did" jindikaw bejg? mill-?did tal-proprjetà fl-istat attwali tag?ha ming?ajr ma jitwettqu xog?lijiet fuq skala kbira. G?aldaqstant jidher li l-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni tkopri biss bejg? su??essiv ta' proprjetà immobbli. G?alkemm ?erti interventi jew ?erti xog?lijiet ma jistg?ux ikunu esklu?i, ma jidhirx li l-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT ikopri xog?lijiet fuq skala kbira li jistg?u mhux biss jibdlu l-karatteristi?i kummer?jali tal-proprjetà inkwistjoni i?da wkoll jo?olqu "valur mi?jud" li jista' ji?i ntaxxat kompletament skont is-sistema tad-dritt ordinarju tal-VAT.

103. Dan jidher ukoll li huwa kkonfermat mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li skontha bini li kien is-su??ett ta' konver?joni jew ta' xog?lijiet ta' modernizzazzjoni g?andu jkun su??ett g?as-sistema tad-dritt ordinarju tal-VAT min?abba li dawn l-operazzjonijiet i??eneraw valur mi?jud, b?all-kostruzzjoni inizjali tieg?u (28).

104. Jidhirli li tali ra?unament g?andu ji?i applikat b'analo?ija g?all-ka? inkwistjoni. G?aldaqstant, l-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni ma g?andhiex tapplika fil-ka? ta' konver?joni sostanzjali ta' proprjetà, li to?loq valur mi?jud, liema valur g?andu, b?ala prin?ipju, ikun su??ett g?as-sistema tad-dritt ordinarju tal-VAT fuq il-prezz tal-bejg?.

105. Fit-tieni lok, l-interpretazzjoni proposta mill-Gvern Fran?i? tidher li tinjora l-fatt li n-natura tax-xog?lijiet imwettqa mir-rikorrenti tirriskja li twassal g?al bidla fil-klassifikazzjoni ?uridika tal-artijiet inkwistjoni, li jsiru "bini" fid-dawl tad-dritt tal-Unjoni u tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja u, g?alhekk, li tostakola l-applikazzjoni tal-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni.

106. F'dan ir-rigward, f'dak li jirrigwarda l-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva tal-VAT, ir-Regolament ta' Implimentazzjoni jikklassifika b?ala "proprjetà immobbli" kwalunkwe "binja" jew kwalunkwe "struttura mwa??la b'mod permanenti mal-art jew ?o fiha, fuq jew ta?t il-livell tal-ba?ar, li ma tistax ti?i ?muntata jew im?aqilqa fa?ilment", b?all-"bini ta' strutturi permanenti fuq l-art kif ukoll ix-xog?ol ta' bini u ta' twaqqig? li jsir fuq strutturi permanenti b?al sistemi tal-katusi g?all-gass, g?all-ilma, g?ad-drana?? u o?rajn b?alhom" (29).

107. G?aldaqstant jidher li l-kostruzzjonijiet mag?mula mir-rikorrenti, b?alma huma, pere?empju, ix-xog?lijiet preparatorji g?all-i?vilupp tal-art, l-i?vilupp ta' triq jew it-twettiq ta' konnessjoni ta' varji networks, jaqg?u ta?t il-kun?ett ta' "bini" b'mod partikolari min?abba li huma inkorporati fl-art.

108. Kif jenfasizzaw ?ustament ir-rikorrenti u l-Kummissjoni, g?alhekk hemm konver?joni tal-karatteristi?i tal-art permezz tal-kostruzzjonijiet tag?ha, u sa?ansitra l-bidu ta' operazzjoni ta' kostruzzjoni ta' proprjetà immobbli ?dida, u mhux sempli?i tran?azzjoni ta' xiri u ta' bejg? mill-?did ta' art.

109. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, inqis li t-termini "mixtrija g?all-iskop ta' bejg? mill-?did" u?ati fl-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT jimplikaw bejg? mill-?did tal-proprjetà fl-istat attwali tag?ha ming?ajr ma jitwettqu xog?lijiet fuq skala kbira. Dan jidher ukoll li huwa konformi mal-ispirtu tal-iskema tat-tassazzjoni fuq il-mar?ni, li hija skema derogatorja li g?andha ti?i interpretata strettament.

110. Finalment, g?all-kompletezza, g?andu wkoll ji?i e?aminat il-punt jekk ir-risposta li nipproponi g?al din il-parti tat-tieni domanda tibqax l-istess, fil-ka? fejn, bejn il-mument tal-akkwist inizjali u dak tal-bejg? mill-?did, ir-rikorrenti ma tkunx wettqet xog?lijiet b?al dawk deskritti fit-tieni domanda, i?da tillimita ru?ha li taqsam dawn l-artijiet f'lottijiet. Din tidher li hija l-ewwel taqsima tat-tieni parti tat-tieni domanda tal-qorti tar-rinviju.

111. Skont ir-ra?unament espost fil-punti 104 sa 106 ta' dawn il-konklu?jonijiet, id-divi?joni f'lottijiet ta' art li la tkun akkumpanjata mill-kisba ta' permess ta' kostruzzjoni u lanqas minn xog?lijiet ta' ?vilupp b?al dawk mag?mula mir-rikorrenti, ma tistax tibdel il-klassifikazzjoni ?uridika tal-artijiet fid-dawl tad-dritt tal-Unjoni u tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja.

112. G?aldaqstant, divi?joni fir-re?istru tal-artijiet li tippermetti l-bejg? ta' art f'diversi lottijiet, b?ala prin?ipju, ma g?andhiex to?loq valur mi?jud li ji??ustifika l-issu??ettar g?as-sistema tad-dritt ordinarju tal-VAT fuq il-prezz tal-bejg?. Barra minn hekk, fl-assenza ta' xog?lijiet, tali art ma tistax ti?i kklassifikata b?ala "bini".

113. Minn dan jirri?ulta li d-divi?joni ta' art li tirri?ulta minn sempli?i bidla fir-re?istru tal-artijiet li tippermetti l-bejg? mill-?did ta' diversi lottijiet tista' tkun su??etta g?all-iskema tal-VAT fuq il-mar?ni prevista fl-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT. Madankollu, nixtieq nenfasizza li, b'differenza mill-fatti tal-kaw?a prin?ipali, tali interpretazzjoni tippre?upponi li l-art li tkun is-su??ett tad-divi?joni fir-re?istru tal-artijiet, segwita mill-bejg? mill-?did, ikollha l-kwalità ta' "art g?all-i?vilupp" mill-mument tal-akkwist tag?ha.

114. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, nipproponi li r-risposta g?at-tieni parti tat-tieni domanda g?andha tkun li l-iskema derogatorja tat-tassazzjoni fuq il-mar?ni prevista fl-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT ma tapplikax g?all-bejg? mill-?did ta' art, li tkun is-su??ett, bejn il-mument tal-akkwist tag?ha u dak tal-bejg? mill-?did tag?ha, ta' bidliet fil-karatteristi?i tag?ha b?at-twettiq ta' xog?lijiet li jippermettu li ti?i konnessa ma' varji networks (toroq, ilma, elettriku, gass, drana??, telekomunikazzjonijiet). Madankollu, l-Artikolu 392 ta' din id-direttiva japplika fis-sitwazzjoni fejn, bejn il-mument tal-akkwist inizjali ta' art g?all-i?vilupp u dak tal-bejg? mill-?did tag?ha, il-konver?joni sostnuta minn din l-art tkun limitata g?ad-divi?joni tag?ha f'lottijiet.

VI. **Konklu?joni**

115. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, nipproponi li l-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi g?ad-domandi preliminari mag?mula mill-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat, Franza) kif ?ej:

1) L-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andu ji?i interpretat fis-sens li jippermetti l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp kemm meta l-akkwist tag?hom kien su??ett g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT), ming?ajr ma l-persuna taxxabbli li tbig?hom kellha d-dritt li tnaqqas din it-taxxa, kif ukoll meta l-akkwist tag?hom ma kienx su??ett g?all-VAT g?ar-ra?uni li din it-tran?azzjoni ma kinitx taqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tag?ha, filwaqt li l-prezz li bih il-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did akkwista dawn il-proprjetajiet jinkludi ammont ta' VAT tal-input li t?allas mill-bejjieg? inizjali (li ma kienx persuna taxxabbli). Madankollu, din id-dispo?izzjoni ma tapplikax g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp li l-akkwist inizjali tag?hom b?ala artijiet mhux mibnija kien e?enti mill-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-direttiva.

2) L-Artikolu 392 tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-iskema ta' tassazzjoni fuq il-mar?ni ma tistax tapplika g?al tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' artijiet g?all-i?vilupp meta dawn l-artijiet ?ew akkwistati mhux mibnija mill-persuna taxxabbli u bejjieg? mill-?did.

L-iskema derogatorja tat-tassazzjoni fuq il-mar?ni prevista f'dan l-Artikolu 392 ma tapplikax g?all-bejg? mill-?did ta' art, li tkun is-su??ett, bejn il-mument tal-akkwist tag?ha u dak tal-bejg? mill-?did tag?ha, ta' bidliet fil-karatteristi?i tag?ha b?at-twettiq ta' xog?lijiet li jippermettu li ti?i konnessa ma' varji networks (toroq, ilma, elettriku, gass, drana??, telekomunikazzjonijiet). Madankollu, l-imsemmi Artikolu 392 japplika fis-sitwazzjoni fejn, bejn il-mument tal-akkwist inizjali ta' art g?all-i?vilupp u dak tal-bejg? mill-?did tag?ha, il-konver?joni sostnuta minn din l-art tkun limitata g?ad-divi?joni tag?ha f'lottijiet.

1 Lingwa ori?inali: il-Fran?i?.

2 Direttiva tal-Kunsill tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60).

3 ?U 2013, L 284, p. 1.

4 Id-data tal-akkwist inizjali ta' dawn l-artijiet la tidher fit-talba g?al de?i?joni preliminari u lanqas fl-osservazzjonijiet tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali.

5 Il-ver?joni Ingli?a tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT taqra kif ?ej: "Member States may provide that, in respect of the supply of buildings and building land purchased for the purpose of resale by a taxable person for whom *the VAT on the purchase was not deductible*, the taxable amount shall be the difference between the selling price and the purchase price". (korsiv mi?jud minni).

6 Din il-formulazzjoni ?iet irriprodotta wkoll f'ver?jonijiet lingwisti?i o?ra tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT, inklu?i l-ver?jonijiet bl-Ispanjol ("no haya tenido derecho a deducción"), bil-?ermani? ("kein Recht auf Vorsteuerabzug"), bil-Grieg ("??? ???? ???????? ???????? ???? ??? ?????"), bit-Taljan ("non ha avuto diritto alla detrazione") u bl-Olandi? ("geen recht op aftrek").

7 Din il-formulazzjoni ?iet irriprodotta f'ver?jonijiet lingwisti?i o?ra tal-Artikolu 392 tad-Direttiva tal-VAT, inklu?i l-ver?jonijiet bil-Bulgaru ("?? ????? ??? ????? ????????? ?? ??????? ?? ??????????"), bl-Ungeri? ("nem volt adólevonásra jogosult"), bil-Pollakk ("który nie mia? prawa do odliczenia VAT przy nabyciu"), bir-Rumen ("care nu a fost deductibil? TVA la cump?rare") u bil-Finlandi? ("ei ollut oston arvonlisäveron vähennysoikeutta").

8 Ara s-sentenza tat?12 ta' Settembru 2019, A et (C?347/17, EU:C:2019:720, punt 38 u l-?urisprudenza ??itata).

9 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?8 ta' Ottubru 2020, United Biscuits (Pensions Trustees) u United Biscuits Pension Investments (C?235/19, EU:C:2020:801, punt 46 u l-?urisprudenza ??itata).

10 Ara s-sentenza tat?12 ta' Di?embru 2019, G.S. u V.G. (Theddida g?all-ordni pubbliku) (C?381/18 u C?382/18, EU:C:2019:1072, punt 55 u l-?urisprudenza ??itata).

11 Rapport dwar id-dispo?izzjonijiet tran?itorji li jirri?ultaw mill-Artikolu 28.3. tas-[Sitt Direttiva] 77/388/KEE, mill-Artikolu 1(1) tat-Tmintax-il Direttiva 89/465/KEE ppre?entat skont l-Artikolu 3 tat-Tmintax-il Direttiva tal-Kunsill tat?18 ta' Lulju 1989 (SEC (92) 1006 final).

12 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 tal-VAT").

13 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(1973) 950 final).

14 Ara, b'analo?ija, is-sentenzi tad?29 ta' Novembru 2018, Mensing (C?264/17, EU:C:2018:968, punti 22 u 23) u tal?5 ta' Settembru 2019, Regards Photographiques (C?145/18, EU:C:2019:668, punt 32).

15 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?17 ta' Jannar 2013, Woningstiching Maasdriel (C?543/11, EU:C:2013:20, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata).

16 Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?17 ta' Jannar 2013, Woningstiching Maasdriel (C?543/11, EU:C:2013:20, punt 30), u tal?4 ta' Settembru 2019, KPC Herning (C?71/18, EU:C:2019:660, punt 53).

17 Ara s-sentenza tal?4 ta' Settembru 2019, KPC Herning (C?71/18, EU:C:2019:660, punt 54).

18 Ara s-sentenza tas?17 ta' Jannar 2013, Woningstiching Maasdriel (C?543/11, EU:C:2013:20, punt 31 u l-?urisprudenza ??itata).

19 Kif ifakkar il-Gvern Fran?i?, il-karatteristi?i essenzjali tal-VAT huma, l-ewwel, l-applikazzjoni ?enerali tal-VAT g?at-tran?azzjonijiet li jkollhom o??etti jew servizzi b?ala s-su??ett tag?hom, it-tieni, id-determinazzjoni tal-ammont tag?ha proporzjonalment g?all-prezz mitlub mill-persuna taxxabbli b?ala ?las g?all-o??etti jew g?as-servizzi pprovduti minnha, it-tielet, l-impo?izzjoni ta' din it-taxxa f'kull stadju tal-pro?ess ta' produzzjoni u ta' distribuzzjoni, inklu? l-istadju tal-bejg? bl-imnut, irrispettivament min-numru ta' tran?azzjonijiet li jkunu se??ew qabel, u r-raba', it-tnaqqis mill-VAT dovuta minn persuna taxxabbli tal-ammonti m?allsa fl-istadji pre?edenti tal-pro?ess ta' produzzjoni u ta' distribuzzjoni, b'tali mod li din it-taxxa, fi stadju partikolari, tapplika biss g?all-valur mi?jud f'dak l-istadju u b'tali mod li l-oneru finali tal-imsemmija taxxa jaqa' b'mod definittiv fuq il-konsumatur (ara s-sentenza tat?12 ta' ?unju 2019, Oro Efectivo, C?185/18, EU:C:2019:485, punt 23).

20 Ara s-sentenza tat?3 ta' Marzu 2011, Auto Nikolovi (C?203/10, EU:CU:2011:118, punt 48). Ara wkoll, f'dan is-sens, is-sentenzi tal?1 ta' April 2004, Stenholmen (C?320/02, EU:C:2004:213, punt 25), u tat?8 ta' Di?embru 2005, Jyske Finans (C?280/04, EU:C:2005:753, punt 38).

21 Ara l-punt 62 ta' dawn il-konklu?jonijiet.

22 Sentenza tal?15 ta' Settembru 2011, Slaby et (C?180/10 u C?181/10, EU:C:2011:589, punt 50).

23 Ara, b'mod partikolari, l-Artikoli 150 U u 150 VD tal-Kodi?i ?enerali tat-Taxxi; l-Artikolu 90(10) tal-code belge des impôts sur les revenus 1992 (il-Kodi?i Bel?jan tat-Taxxi fuq id-D?ul tal-1992); l-Artikolu 41(5) tal-kodikas forologias isodimatos, N.4172/2013 (il-Kodi?i tat-Taxxa fuq id-D?ul (il-Gre?ja), Nru 4172/2013 Li?i 4172/2013 (FEK A'167/23.8.2013) kif emendata bil-Li?i 4254/2014 (FEK A'85/07.04.2014)).

24 Ara l-punti 47 sa 81 ta’ dawn il-konklu?jonijiet.

25 Ara l-punt 56 ta’ dawn il-konklu?jonijiet.

26 Ara s-sentenza tal?4 ta’ Settembru 2019, KPC Herning (C?71/18, EU:C:2019:660, punt 53 u l-?urisprudenza ??itata).

27 Ara l-punti 58 u 59 ta’ dawn il-konklu?jonijiet.

28 Ara, b’analo?ija, is-sentenza tas?16 ta’ Novembru 2017, Kozuba Premium Selection (C?308/16, EU:C:2017:869, punti 32 u 33).

29 Ara l-Artikolu 13b(b) u l-Artikolu 31a(2)(d) tar-Regolament ta’ Implimentazzjoni.