Ġabra tal-ġurisprudenza

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

25 ta' Lulju 2018*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 167, 168 u 184 – Tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa – Regolarizzazzjoni – Beni kapitali immobbli – Allokazzjoni inizjali għal attività li ma tagħtix lok għal tnaqqis u sussegwentement ukoll għal attività suġġetta għall-VAT – Korp pubbliku – Kwalità ta' persuna taxxabbli fil-mument tat-tranżazzjoni taxxabbli"

Fil-Kawża C-140/17,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Suprema Amministrattiva, il-Polonja), permezz ta' deċiżjoni tat-22 ta' Diċembru 2016, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-17 ta' Marzu 2017, fil-proċedura

Szef Krajowej Administracji Skarbowej

vs

Gmina Ryjewo

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

komposta minn M. Ilešič, President ta' Awla, A. Rosas, C. Toader, A. Prechal (Relatur) u E. Jarašiūnas, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-11 ta' Jannar 2018,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għas-Szef Krajowej Administracji Skarbowej, minn J. Kaute u B. Kołodziej, bħala aġenti,

– għall-Gmina Ryjewo, minn M. Gizicki, adwokat, u B. Rasz, doradca podatkowy,

– għall-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna u A. Kramarczyk–Szaładzińska, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn F. Clotuche-Duvieusart u Ł. Habiak, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tad-19 ta' April 2018,

* Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 167, 168 u 184 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1), kif ukoll tal-prinċipju ta' newtralità tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT").

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn il-Szef Krajowej Administracji Skarbowej (kap tal-amministrazzjoni fiskali nazzjonali, il-Polonja) u l-Gmina Ryjewo (il-Komun ta' Ryjewo, il-Polonja) (iktar 'il quddiem il-"komun"), dwar deċiżjoni tal-Minister Finansów (Ministru tal-Finanzi, il-Polonja, iktar 'il quddiem il-"Ministru") li tirrifjuta lill-komun l-aġġustament tat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa għal beni kapitali immobbli użat, inizjalment, għal attività eżentata u, sussegwentement, għal attività taxxabbli.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

"It-transazzjonijiet li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

[...]

ċ) il-provvista ta' servizzi bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;"

4 Skont l-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva:

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

Kwalunkwe attività ta' produtturi, kummerċjanti jew persuni li jagħtu servizzi, inklużi attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, għandhom jitqiesu bħala 'attività ekonomika'. L-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa għandha b'mod partikolari titqies bħala attività ekonomika."

5 L-Artikolu 13(1) tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

"Stati, awtoritajiet governattivi reġjonali u lokali u korpi oħra rregolati bid-dritt pubbliku m'għandhomx jiġu kkunsidrati bħala persuni taxxabbli fir-rigward ta' l-attivitajiet jew transazzjonijiet li huma jagħmlu bħala awtoritajiet pubbliċi, ukoll meta jiġbru drittijiet, tariffi, kontribuzzjonijet jew ħlasijiet marbuta ma' dawk l-attivitajiet jew transazzjonijiet.

Iżda, meta jidħlu biex jagħmlu dawn l-attivitajiet jew transazzjonijiet, huma għandhom jiġu kkunisdrati bħala persuni taxxabbli fir-rigward ta' dawk l-attivitajiet jew transazzjonijiet fejn it-trattament tagħhom bħala persuni mhux taxxabbli jikkawża distorsjoni sinifikanti tal-kompetizzjoni.

[...]"

6 L-Artikolu 63 tal-istess direttiva jipprovdi:

"Għandu jkun hemm avveniment li jagħti lok għal ħlas u l-VAT għandha tiġi imposta meta l-merkanzija jew is–servizzi huma pprovduti."

7 L-Artikolu 167 tad-Direttiva 2006/112 huwa fformulat kif ġej:

"Dritt ta' tnaqqis iseħħ fil-ħin meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta."

8 L-Artikolu 168 ta' din id-direttiva jipprevedi:

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li għandha tħallas dan li ġej:

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

[...]"

9 Skont l-Artikolu 184 tal-imsemmija direttiva:

"It-tnaqqis inizjali għandu jiġi aġġustat fejn dan ikun ogħla jew inqas minn dak li għalih il-persuna taxxabbli kienet intitolata."

10 Skont l-Artikolu 185(1) tal-istess direttiva:

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

11 L-Artikoli 187 u 189 tad-Direttiva 2006/112 jinkludu regoli dwar l-aġġustament ta' beni ta' investiment li, b'mod partikolari, [jirrigwardaw] tal-perijodu ta' aġġustament applikabbli għall-proprjetà immobbli għall-investiment.

Id-dritt Pollakk

12 L-Artikolu 15 tal-ustawa o podatku od towarów i usług (il-liġi dwar it-taxxa fuq l-oġġetti u fuq is-servizzi) tal-11 ta' Marzu 2004 (Dz. U. Nru 54, intestatura 535), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar il-VAT") jipprovdi:

"1. Il-persuni ġuridiċi, l-organizzazzjonijiet li ma għandhomx personalità ġuridika, u l-persuni fiżiċi li jwettqu, fuq bażi indipendenti, waħda mill-attivitajiet ekonomiċi msemmija fil-paragrafu 2, irrispettivament mill-iskop u mir-riżultati ta' din l-attività, huma kkunsidrati bħala persuni taxxabbli.

2. Kwalunkwe attività ta' produtturi, kummerċjanti jew persuni li jagħtu servizzi, inklużi attivitajiet tal-persuni li jisfruttaw ir-riżorsi naturali, il-bdiewa u professjonijiet liberali, għandhom jitqiesu bħala attività ekonomika. Jitqies ukoll bħala attività ekonomika l-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa.

[...]

6. L-awtoritajiet pubbliċi u l-korpi ta' dawn l-awtoritajiet, f'dak li jikkonċerna l-missjonijiet stabbiliti permezz ta' dispożizzjonijiet speċifiċi u li dawn ġew ikkostitwiti għat-twettiq tagħhom, minbarra attivitajiet li jkunu saru fuq il-bażi ta' kuntratti rregolati mid-dritt privat, ma jitqisux bħala persuni taxxabbli."

13 L-Artikolu 86(1) tal-Liġi dwar il-VAT jipprovdi:

"Sakemm l-oġġetti u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet ta' tranżazzjonijiet taxxabbli, il-persuna taxxabbli msemmija fl-Artikolu 15 għandha dritt għal tnaqqis, suġġett għall-Artikoli 114, 119(4), 120(17) u (19), kif ukoll 124."

14 Skont l-Artikolu 91 ta' din il-liġi:

"[…]

2. Fir-rigward tal-oġġetti u tas-servizzi li, abbażi tad-dispożizzjonijiet dwar it-taxxa fuq il-profitti, huma użati mill-persuni taxxabbli għall-assi immobbli korporali u inkorporali deprezzabbli, kif ukoll tal-artijiet u drittijiet emfitewtiċi użati għall-assi immobbli korporali u inkorporali tax-xerrej, bl-eċċezzjoni ta' dawk li l-valur inizjali tagħhom ma jeċċedix 15 000 [złoty Pollakk (PLN)], il-persuna taxxabbli għandha tipproċedi għall-aġġustament imsemmi fil-paragrafu 1 matul perijodu ta' ħames snin mis-sena tal-bidu tal-użu, jew ta' għaxar snin fir-rigward tal-artijiet u drittijiet emfitewtiċi.

[…]

7. Il-paragrafi 1 sa 6 għandhom japplikaw *mutatis mutandis* meta l-persuna taxxabbli kellha d-dritt li tnaqqas it-taxxa kollha tal-input imħallsa għal oġġett jew servizz użat minn din il-persuna taxxabbli, u meta hija tkun għamlet dan it-tnaqqis, jew meta hija ma kellhiex dan id-dritt għal tnaqqis, iżda sussegwentement kien hemm bidla fid-dritt għat-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa għal dan l-oġġett jew servizz."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

15 Mis-sena 2005, il-komun huwa rreġistrat bħala persuna taxxabbli għall-VAT.

16 Matul l-2009 u l-2010, il-komun bena dar tal-kultura. Fil-kuntest ta' din il-kostruzzjoni, ġew ipprovduti lilu oġġetti u servizzi li dan ħallas il-VAT għalihom. Ladarba tlestiet il-kostruzzjoni tad-dar tal-kultura, iċ-ċentru kulturali komunali ġie fdat, fl-2010, bil-ġestjoni mingħajr ħlas.

17 Matul l-2014, il-komun esprima l-intenzjoni tiegħu li jittrasferixxi din il-proprjetà immobbli lejn il-patrimonju tiegħu u jassumi direttament il-ġestjoni tiegħu. Sussegwentement, dan xtaq jagħmel użu minnu kemm mingħajr ħlas, għall-bżonnijiet tal-popolazzjoni tal-komun, kif ukoll bi ħlas, billi jikrih għal skopijiet kummerċjali. Fir-rigward ta' dan l-użu bi ħlas, il-komun iddikjara espressament l-intenzjoni tiegħu li joħroġ fatturi li jinkludu l-VAT. Sa llum, il-komun għadu ma naqqasx il-VAT imħallsa għat-twettiq ta' dan l-investiment.

18 Adit mill-komun b'talba għal tnaqqis fiskali, il-Ministru qies, permezz ta' deċiżjoni tat-28 ta' Mejju 2014, li, skont, b'mod partikolari, l-Artikolu 91(2) u (7) tal-Liġi dwar il-VAT, dan ma setax jibbenefika minn aġġustament tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, għar-raġuni prinċipali li, peress li kien akkwista l-oġġetti u s-servizzi kkonċernati bil-għan li jpoġġi l-beni immobbli mingħajr ħlas għad-dispożizzjoni taċ-ċentru kulturali komunali, il-komun ma kienx kiseb dan l-oġġett għall-finijiet ta' attività ekonomika u għalhekk ma kienx aġixxa fil-kwalità ta' persuna taxxabbli għall-VAT.

19 Permezz ta' sentenza tat-18 ta' Novembru 2014, il-Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku (il-Qorti Amministrattiva Reġjonali ta' Gdańsk, il-Polonja) laqgħet ir-rikors tal-komun kontra d-deċiżjoni tal-Ministru tat-28 ta' Mejju 2014.

20 Din il-qorti qieset li l-użu inizjali tal-oġġetti u servizzi mill-persuna taxxabbli għall-finijiet li teżerċita attivitajiet mhux suġġetti għall-VAT ma kienx iċaħħdu milli sussegwentement inaqqas it-taxxa tal-input imħallsa, meta d-destinazzjoni tal-oġġetti u s-servizzi msemmija tiġi emendata u meta dawn sussegwentement jintużaw sabiex jitwettqu tranżazzjonijiet taxxabbli. F'dan ir-rigward, ma jistax jiġi validament oppost kontra l-komun li, fit-talba tiegħu li wasslet għad-deċiżjoni tat-28 ta' Mejju 2014, meta dan akkwista l-proprjetà immobbli, dan ma kienx espressament iddikjara l-intenzjoni tiegħu li jużah fil-kuntest ta' attività ekonomika.

21 Adita b'appell fil-kassazzjoni ppreżentat mill-Ministru, il-qorti tar-rinviju, in-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Suprema Amministrattiva, il-Polonja), tistaqsi dwar il-kwistjoni jekk, skont l-Artikoli 167, 168 u 184 tad-Direttiva 2006/112, komun għandux id-dritt li jnaqqas, permezz ta' aġġustament, il-VAT tal-input imħallsa fuq spejjeż ta' investiment, meta l-oġġett ta' investiment inkwistjoni jkun inizjalment intuża għall-finijiet ta' attività mhux suġġetta għall-VAT, f'dan il-każ fil-kuntest tat-twettiq ta' missjonijiet li jidħlu taħt ir-responsabbiltà tal-komun bħala awtorità pubblika, u sussegwentement sabiex jitwettqu tranżazzjonijiet taxxabbli.

22 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tqis li mis-sentenza tat-2 ta' Ġunju 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen (C-378/02, EU:C:2005:335), jirriżulta li din id-domanda għandha tingħata risposta negattiva, sa fejn minn din is-sentenza jirriżulta li korp irregolat mid-dritt pubbliku li aġixxa bħala awtorità pubblika fil-mument tax-xiri ta' oġġett kapitali u mhux bħala persuna taxxabbli ma għandu ebda dritt għal tnaqqis tal-VAT imħallsa fuq dan l-oġġett, inkluż meta, sussegwentement, tali korp ikun aġixxa bħala persuna taxxabbli.

23 Madankollu, il-kontenut ta' din is-sentenza sar inċert peress li, bid-digriet tagħha tal-5 ta' Ġunju 2014, Gmina Międzyzdroje (C-500/13, EU:C:2014:1750), il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li, f'każ fejn il-komun inkwistjoni kien emenda l-allokazzjoni ta' beni kapitali immobbli, liema beni kien allokat, inizjalment, għal użu li ma jagħtix dritt għat-tnaqqis tal-VAT u, sussegwentement, għal użu li jagħti tali dritt, aġġustament tat-tnaqqis kien fil-prinċipju permess.

24 F'dan ir-rigward, tqum il-kwistjoni dwar jekk hemmx lok li tingħata importanza lill-fatt li, fil-mument tal-akkwist ta' beni kapitali, il-komun iddikjarax jew le espressament l-intenzjoni tiegħu li fil-futur jużah ukoll sabiex jitwettqu tranżazzjonijiet taxxabbli.

25 Fin-nuqqas ta' tali espressjoni ta' intenzjoni, tqum ukoll il-kwistjoni dwar jekk il-kwalità li fiha aġixxiet l-awtorità pubblika għandhiex tiġi evalwata esklużivament abbażi tal-ewwel użu tal-oġġett ta' investiment jew jekk għandhomx jittieħdu inkunsiderazzjoni wkoll kriterji oħra.

26 F'dawn iċ-ċirkustanzi, in-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) Fid-dawl tal-Artikoli 167, 168 u 184 *et seq* tad-Direttiva [2006/112], u l-prinċipju ta' newtralità, muniċipalità għandha d-dritt li tnaqqas (billi twettaq aġġustament) [il-VAT] tal-input imħallsa fuq in-nefqa tal-investiment tagħha fil-każ fejn:

– fil-perijodu inizjali ta' wara l-produzzjoni (akkwist), il-merkanzija kapitali ntużat għall-għanijiet ta' qasam ta' attività mhux taxxabbli (b'rabta mal-eżerċizzju, mill-muniċipalità, tal-kompiti ta' awtorità pubblika fi ħdan il-kamp ta' responsabbiltà tagħha); u

– l-użu li jsir mill-merkanzija kapitali inbidel u fil-futur din għandha tintuża mill-muniċipalità anki sabiex jitwettqu tranżazzjonijiet taxxabbli?

2) Huwa rilevanti, għar-risposta għall-ewwel domanda, il-fatt li fiż-żmien fejn il-merkanzija kapitali ġiet prodotta jew akkwistata, l-intenzjoni tal-muniċipalità li tuża din il-merkanzija fil-futur sabiex jitwettqu tranżazzjonijiet taxxabbli ma ġietx indikata b'mod ċar?

3) Huwa rilevanti, għar-risposta għall-ewwel domanda, il-fatt li l-merkanzija kapitali għandha tintuża għall-iskop li jitwettqu kemm tranżazzjonijiet taxxabbli kif ukoll tranżazzjonijiet mhux taxxabbli (b'rabta mal-eżekuzzjoni tal-kompiti ta' awtorita pubblika) u li ma huwiex possibbli li nefqa tal-investiment speċifika tiġi attribwita lil waħda mill-kategoriji ta' tranżazzjoni msemmija hawn fuq?"

Fuq id-domandi preliminari

27 Permezz tat-tliet domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 167, 168 u 184 tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll il-prinċipju ta' newtralità tal-VAT għandhomx jiġu interpretati fis-sens li dawn jipprekludu li korp irregolat mid-dritt pubbliku jibbenefika minn dritt ta' aġġustament tat-tnaqqis tal-VAT imħallsa fuq beni ta' investiment immobbli f'sitwazzjoni, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, fejn, waqt l-akkwist ta' dan l-oġġett, minn naħa, dan tal-aħħar seta' min-natura tiegħu jintuża kemm għal attivitajiet taxxabbli kif ukoll għal dawk mhux taxxabbli iżda intuża, inizjalment, għal attivitajiet mhux taxxabbli, u, min-naħa l-oħra, dak il-korp pubbliku ma kienx espressament iddikjara li kellu l-intenzjoni li juża l-imsemmi oġġett għal attività taxxabbli iżda lanqas ma kien eskluda li jintuża għal dawn l-iskopijiet.

28 Sabiex tingħata risposta għal din id-domanda, għandu jitfakkar li, skont il-ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt tal-persuni taxxabbli li jnaqqsu mill-VAT dovuta minnhom il-VAT dovuta jew imħallsa għall-oġġetti miksuba u s-servizzi rċevuti minnhom bil-quddiem jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-leġiżlazzjoni tal-Unjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 37).

29 L-iskema ta' tnaqqis hija intiża sabiex ittaffi għal kollox lill-persuna taxxabbli mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi kollha tagħha. Konsegwentement, is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi n-newtralità fir-rigward tal-piż fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, irrispettivament mill-għanijiet jew mir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, sakemm l-imsemmija attivitajiet ikunu, fil-prinċipju, huma stess suġġetti għall-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 38 u l-ġurisprudenza ċċitata).

30 Kif enfasizzat ripetutament il-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq.* tad-Direttiva 2006/112 huwa parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u ma jistax, fil-prinċipju, jiġi limitat. B'mod partikolari, dan id-dritt jiġi eżerċitat immedjatament għat-taxxi kollha li kienu suġġetti għalihom it-tranżazzjonijiet tal-input (sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 39 u l-ġurisprudenza ċċitata).

31 Id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 187 tad-Direttiva 2006/112 jikkonċernaw sitwazzjonijiet ta' aġġustament ta' tnaqqis, bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li fihom beni ta' investiment li l-użu tiegħu ma jagħtix lok għal dritt għal tnaqqis huwa sussegwentement iddestinat għal użu li jagħti lok għal tali dritt għal tnaqqis (digriet tal-5 ta' Ġunju 2014, Gmina Międzyzdroje, C-500/13, EU:C:2014:1750, punt 23 u l-ġurisprudenza ċċitata).

32 Is-sistema ta' aġġustament tat-tnaqqis tikkostitwixxi element essenzjali tas-sistema stabbilita mid-Direttiva 2006/112 inkwantu għandha bħala għan li tiżgura l-eżattezza tat-tnaqqis u għalhekk in-newtralità tal-oneru fiskali (digriet tal-5 ta' Ġunju 2014, Gmina Międzyzdroje, C-500/13, EU:C:2014:1750, punt 24 u l-ġurisprudenza ċċitata).

33 Id-dritt għal tnaqqis tal-VAT huwa madankollu suġġett għall-osservanza ta' rekwiżiti jew ta' kundizzjonijiet kemm sostantivi kif ukoll formali (sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 40 u l-ġurisprudenza ċċitata).

34 Għalhekk, fir-rigward ta' dawk ir-rekwiżiti jew kundizzjonijiet materjali, skont il-ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, mill-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112 jirriżulta li hija biss persuna li għandha l-kwalità ta' persuna taxxabbli u li taġixxi bħala tali fil-mument meta takkwista oġġett, li għandha d-dritt għal tnaqqis fir-rigward ta' dak l-oġġett u tista' tnaqqas il-VAT dovuta jew imħallsa għal dak l-oġġett jekk tużah għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabbli tagħha (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-11 ta' Lulju 1991, Lennartz, C-97/90, EU:C:1991:315, punt 8, u tat-22 ta' Ottubru 2015, Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712, punt 18 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

35 Konformement mal-Artikoli 63 u 167 tad-Direttiva 2006/112, id-dritt għal tnaqqis jitnissel mill-mument meta t-taxxa deduċibbli ssir dovuta, jiġifieri waqt il-kunsinna tal-beni (sentenza tat-22 ta' Marzu 2012, Klub, C-153/11, EU:C:2012:163, punt 36 u l-ġurisprudenza ċċitata).

36 Dawn il-prinċipji japplikaw ukoll f'sitwazzjoni fejn il-persuna kkonċernata tkun korp irregolat mid-dritt pubbliku li jitlob dritt ta' regolarizzazzjoni għal tnaqqis tal-VAT skont l-Artikolu 184 *et seq.* tad-Direttiva 2006/112 (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-2 ta' Ġunju 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen, C-378/02, EU:C:2005:335, punt 39).

37 Minn dan jirriżulta li, meta korp pubbliku bħall-komun, f'dan il-każ, fil-mument tal-akkwist ta' beni kapitali, jaġixxi bħala awtorità pubblika fis-sens tal-Artikolu 13(1) tad-Direttiva 2006/112, u, għaldaqstant, bħala persuna mhux taxxabbli, ma għandu, fil-prinċipju, ebda dritt ta' aġġustament tat-tnaqqis fir-rigward ta' tali proprjetà, anki jekk, sussegwentement, din tiġi assenjata għal attività taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-2 ta' Ġunju 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen, C-378/02, EU:C:2005:335, punt 44).

38 Skont il-ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-kwistjoni jekk, fil-mument meta oġġett jiġi ikkunsinnat lilha, il-persuna taxxabbli tkunx aġixxiet bħala persuna taxxabbli, jiġifieri għall-iskopijiet ta' attività ekonomika, tikkostitwixxi kwistjoni ta' fatt li hija l-qorti tar-rinviju li għandha teżamina fid-dawl taċ-ċirkustanzi kollha tal-każ, li fosthom hemm in-natura tal-beni kkonċernati u l-perijodu li ddekorra bejn l-akkwist tal-beni u l-użu tagħhom għall-finijiet ta' attivitajiet ekonomiċi tal-persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-11 ta' Lulju 1991, Lennartz, C-97/90, EU:C:1991:315, punt 21, u tat-22 ta' Ottubru 2015, Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712, punt 21).

39 Jidher li dan l-eżami huwa intiż biex jiġi vverifikat jekk il-persuni taxxabbli akkwistatx jew ipproduċietx il-beni ta' investiment inkwistjoni bl-intenzjoni, ikkonfermata b'elementi oġġettivi, li teżerċita attività ekonomika u, konsegwentement, aġixxiet bħala persuna taxxabbli, fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' Ottubru 2015, Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712, punt 20).

40 F'dan il-każ, għalkemm il-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli fil-kawża prinċipali tipprovdi, għall-investimenti fi proprjetà immobbli, perijodu ta' aġġustament ta' ħames, jew saħansitra ta' għaxar snin mill-bidu tal-użu tal-beni kkonċernat, mill-konstatazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju jirriżulta li t-talba tal-komun tressqet erba' snin wara l-bidu tal-użu tal-proprjetà immobbli miċ-ċentru kulturali komunali li kien fdat bil-ġestjoni tagħha mingħajr ħlas.

41 Barra minn hekk, u bla ħsara għal verifika mill-qorti tar-rinviju, huwa stabbilit li, f'dan il-każ, il-komun, meta xtara l-proprjetà immobbli ta' investiment inkwistjoni fil-kawża prinċipali, aġixxa taħt l-istess kondizzjonijiet bħal individwu li jixtieq jibni proprjetà immobbli, mingħajr rikors, għal dan il-għan, għall-prerogattivi ta' awtorità pubblika. Minn dan jirriżulta, skont l-Artikolu 13(1) tad-Direttiva 2006/112 u l-ġurisprudenza relatata, li l-komun, meta xtara l-proprjetà immobbli kkonċernata, ma aġixxiex fil-kwalità tiegħu ta' awtorità pubblika.

42 Għaldaqstant, is-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali hija differenti minn dik li tat lok għas-sentenza tat-2 ta' Ġunju 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen (C-378/02, EU:C:2005:335), li fiha l-korp pubbliku inkwistjoni kien akkwista l-beni kapitali fil-kwalità tiegħu bħala awtorità pubblika, fis-sens tal-imsemmi Artikolu 13(1) u, għaldaqstant, bħala persuna mhux taxxabbli.

43 Element ieħor li jiddistingwi s-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali minn dik li tat lok għal din is-sentenza huwa li, f'dan il-każ, il-komun, meta xtara l-proprjetà immobbli ta' investiment, matul l-2010, kien diġà ilu mill-2005 rreġistrat bħala persuna taxxabbli għall-VAT.

44 Barra minn hekk, is-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali hija differenti minn dik li tat lok għas-sentenza tat-30 ta' Marzu 2006, Uudenkaupungin kaupunki (C-184/04, EU:C:2006:214), fejn kien stabbilit li l-belt Finlandiża kkonċernata kienet, fil-mument tal-akkwist ta' proprjetà immobbli, aġixxiet fil-kwalità ta' persuna taxxabbli, peress li dawn l-akkwisti kienu saru għall-għanijiet ta' attività ekonomika, jiġifieri l-kiri ta' bini li kienu s-suġġett ta' dawn l-akkwisti.

45 Bl-istess mod, is-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali hija differenti minn dik li tat lok għad-digriet tal-5 ta' Ġunju 2014, Gmina Międzyzdroje (C-500/13, EU:C:2014:1750), peress li, hekk kif jirriżulta mill-punt 11 ta' dan id-digriet, fil-mument meta ġie kkunsinnat il-bini kkonċernat, il-komun Pollakk inkwistjoni kien aġixxa bħala persuna taxxabbli, peress li l-qorti tar-rinviju kienet rrilevat li, diġà matul ix-xogħlijiet ta' kostruzzjoni tal-bini, dan il-komun kien espressament iddikjara li ried jikri l-bini lil kumpannija rregolata bil-liġi kummerċjali li tħallas kera lilu.

46 Min-naħa l-oħra, fil-kuntest tal-kawża prinċipali, huwa biss wara l-kunsinna tal-bini inkwistjoni li l-komun iddikjara l-intenzjoni tiegħu li jixtieq jikrih għal skopijiet kummerċjali.

47 Madankollu, għalkemm dikjarazzjoni ċara u espressa tal-intenzjoni li bini jiġi assenjat għal użu ekonomiku fil-ħin tal-akkwist tiegħu tista' tkun suffiċjenti sabiex jiġi konkluż li l-merkanzija kienet ġiet akkwistata mill-persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali, l-assenza ta' tali dikjarazzjoni ma teskludix li tali intenzjoni tista' tkun tidher b'mod impliċitu.

48 Huwa minnu li, f'dan il-każ, fil-mument tal-kunsinna tal-beni immobbli inkwistjoni fil-kawża prinċipali, l-unika rieda espressa mill-komun kienet li jassenja lil dan il-beni għal użu pubbliku, bħala dar tal-kultura. Jekk, sussegwentement, din l-intenzjoni tiġi kkonkretizzata permezz tat-tqegħid għad-dispożizzjoni mingħajr ħlas ta' din il-proprjetà għall-benefiċċju taċ-ċentru kulturali komunali, xorta jibqa' l-fatt li l-imsemmija allokazzjoni fiha nnifisha ma kinitx teskludi li l-beni msemmi jintuża, għall-inqas parzjalment, għal skopijiet ekonomiċi, pereżempju fil-kuntest ta' tranżazzjoni ta' kiri.

49 F'dan ir-rigward, in-natura tal-beni li, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja mfakkra fil-punt 38 ta' din is-sentenza, hija element li għandu jittieħed inkunsiderazzjoni biex jiġi ddeterminat jekk, fil-mument meta l-bini jiġi ikkunsinnat, il-persuna taxxabbli aġixxietx bħala tali, hija tali li tindika li l-komun kellu l-intenzjoni li jaġixxi bħala persuna taxxabbli.

50 Bl-istess mod, il-fatt li, ħafna qabel il-kunsinna u l-akkwist tal-proprjetà immobbli inkwistjoni fil-kawża prinċipali, il-komun kien diġà ġie rreġistrat bħala persuna taxxabbli għall-VAT huwa indikazzjoni f'dan is-sens.

51 Min-naħa l-oħra, huwa fih innifsu irrilevanti li l-proprjetà kkonċernata ma tkunx ġiet immedjatament użata għal tranżazzjonijiet taxxabbli, peress li l-użu tal-beni jiddetermina biss il-portata tat-tnaqqis inizjali jew tal-eventwali aġġustament sussegwenti, iżda ma jaffettwax id-dritt għal tnaqqis (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-30 ta' Marzu 2006, Uudenkaupungin kaupunki, C-184/04, EU:C:2006:214, punt 39).

52 Għaldaqstant, jekk, fil-kuntest tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tirreferi għall-fatt li l-użu inizjali tal-beni immobbli sar "b'rabta mal-eżerċizzju, mill-komun, tal-kompiti ta' awtorità pubblika fi ħdan il-kamp ta' responsabbiltà tiegħu", dan il-fatt, anki jekk jiġi pprovat, liema ħaġa hija kkontestata mill-komun, ma tippreġudikax il-kwistjoni distinta dwar jekk, fil-mument meta akkwistat il-beni, dik l-awtorità pubblika aġixxiet bħala persuna taxxabbli, liema ħaġa tagħtiha dritt għal tnaqqis fir-rigward ta' dan il-beni, iżda tikkostitwixxi indikazzjoni li l-komun ma aġixxiex bħala persuna taxxabbli.

53 F'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, fejn, waqt l-akkwist ta' beni immobbli għal investiment li min-natura tiegħu jista' jintuża kemm għal attivitajiet taxxabbli kif ukoll għal attivitajiet mhux taxxabbli, korp pubbliku li diġà għandu l-kwalità ta' persuna taxxabbli ma ddikjarax espressament li kellu l-intenzjoni li juża dan il-beni għal attività taxxabbli iżda lanqas ma eskluda li dan il-beni jintuża għal dawn l-iskopijiet, użu inizjali ta' dan il-beni għal attivitajiet mhux taxxabbli ma jipprekludix li jiġi konkluż, wara eżami tal-fatti kollha li għandu jsir mill-qorti tar-rinviju, kif tfakkar fil-punt 38 ta' din is-sentenza, li ġiet sodisfatta l-kundizzjoni stabbilita fl-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112, li tgħid li l-persuna taxxabbli għandha tkun aġixxiet bħala persuna taxxabbli meta akkwistat il-beni kkonċernat.

54 F'dan ir-rigward, hekk kif osserva wkoll l-Avukat Ġenerali fil-punt 55 tal-konklużjonijiet tiegħu, il-verifika, f'kull każ partikolari, li din il-kundizzjoni hija ssodisfatta għandha ssir fid-dawl ta' interpretazzjoni wiesa' tal-kunċett ta' akkwist bħala "persuna taxxabbli".

55 Fil-fatt, in-natura wiesgħa ta' tali interpretazzjoni hija meħtieġa fid-dawl tal-għan tas-sistema ta' tnaqqis u, għaldaqstant, tal-aġġustamenti li, kif tfakkar fil-punti 29 sa 31 ta' din is-sentenza, jikkonsisti f'li tiġi żgurata n-newtralità tal-oneru fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, minn liema prinċipju jirriżulta li, bħala regola ġenerali, kull operatur għandu jkun jista' jeżerċita d-dritt għal tnaqqis tiegħu immedjatament għat-totalità tat-taxxi li jinġarru mit-tranżazzjonijiet tal-input, fejn l-eżattezza tat-tnaqqis tista', jekk ikun il-każ, tiġi żgurata *a posteriori* permezz ta' regolarizzazzjoni.

56 Finalment, il-fatt li huwa diffiċli, jekk mhux impossibbli, li taqsam oġġettivament bejn l-ispejjeż ta' investiment konkreti bejn tranżazzjonijiet taxxabbli u tranżazzjonijiet mhux taxxabbli, huwa irrilevanti għall-eżami tal-kundizzjoni stabbilita mill-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112 li tgħid li l-persuna taxxabbli għandha tkun aġixxiet fil-kwalità tagħha ta' persuna taxxabbli fil-mument meta tixtri beni.

57 Dan it-tqassim huwa speċifikament irregolat mir-regoli dwar il-proporzjon ta' tnaqqis li jinsabu fl-Artikoli 173 sa 175 tad-Direttiva 2006/112. Il-kalkolu ta' proporzjon ta' tnaqqis sabiex jiġi ddeterminat l-ammont tal-VAT li għandu jitnaqqas huwa, fil-prinċipju, irriżervat biss għall-oġġetti u servizzi użati minn persuna taxxabbli sabiex twettaq kemm tranżazzjonijiet ekonomiċi li jagħtu dritt għal tnaqqis u dawk li ma jagħtux dritt għal tnaqqis (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-14 ta' Diċembru 2016, Mercedes Benz Italia, C-378/15, EU:C:2016:950, punt 34).

58 Barra minn hekk, id-determinazzjoni tal-metodi u tal-kriterji ta' tqassim tal-ammonti tal-VAT tal-input bejn attivitajiet ekonomiċi u attivitajiet mhux ekonomiċi taqa' fis-setgħa diskrezzjonali tal-Istati Membri li, fl-eżerċizzju ta' din is-setgħa, għandhom jieħdu inkunsiderazzjoni l-għan u l-istruttura ta' din id-direttiva u, għal dan il-għan, jipprevedu metodu ta' kalkolu li jirrifletti oġġettivament il-parti ta' imputazzjoni reali tal-ispejjeż tal-input għal kull waħda minn dawn iż-żewġ attivitajiet (sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Portugal Telecom, C-496/11, EU:C:2012:557, punt 42).

59 Konsegwentement, ir-risposta għad-domandi preliminari li saru għandha tkun li l-Artikoli 167, 168 u 184 tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll il-prinċipju ta' newtralità tal-VAT għandhom jiġu interpretati fis-sens li dawn ma jipprekludux li korp irregolat mid-dritt pubbliku jibbenefika minn dritt ta' aġġustament tat-tnaqqis tal-VAT imħallsa fuq beni ta' investiment immobbli f'sitwazzjoni, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, fejn, waqt l-akkwist ta' dan l-oġġett, minn naħa, dan tal-aħħar seta' min-natura tiegħu jintuża kemm għal attivitajiet taxxabbli kif ukoll għal dawk mhux taxxabbli iżda intuża, inizjalment, għal attivitajiet mhux taxxabbli, u, min-naħa l-oħra, dak il-korp pubbliku ma kienx

espressament iddikjara li kellu l-intenzjoni li juża l-imsemmi oġġett għal attività taxxabbli iżda lanqas ma kien eskluda li jintuża għal dawn l-iskopijiet, sakemm dan ikun jirriżulta minn eżami taċ-ċirkustanzi kollha ta' fatt, li għandu jsir mill-qorti nazzjonali, li juri li ġiet sodisfatta l-kundizzjoni stabbilita fl-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112, li tgħid li persuna taxxabbli għandha tkun aġixxiet fil-kwalità tagħha ta' persuna taxxabbli fil-mument meta għamlet dan l-akkwist.

Fuq l-ispejjeż

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

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

L-Artikoli 167, 168 u 184 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, kif ukoll tal-prinċipju ta' newtralità tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) għandhom jiġu interpretati fis-sens li dawn ma jipprekludux li korp irregolat mid-dritt pubbliku jibbenefika minn dritt ta' aġġustament tat-tnaqqis tal-VAT imħallsa fuq beni ta' investiment immobbli f'sitwazzjoni, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, fejn, waqt l-akkwist ta' dan l-oġġett, minn naħa, dan tal-aħħar seta' min-natura tiegħu jintuża kemm għal attivitajiet taxxabbli kif ukoll għal dawk mhux taxxabbli iżda intuża, inizjalment, għal attivitajiet mhux taxxabbli, u, min-naħa l-oħra, dak il-korp pubbliku ma kienx espressament iddikjara li kellu l-intenzjoni li juża l-imsemmi oġġett għal attività taxxabbli iżda lanqas ma kien eskluda li jintuża għal dawn l-iskopijiet, sakemm dan ikun jirriżulta minn eżami taċ-ċirkustanzi kollha ta' fatt, li għandu jsir mill-qorti nazzjonali, li juri li ġiet sodisfatta l-kundizzjoni stabbilita fl-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112, li tgħid li persuna taxxabbli għandha tkun aġixxiet fil-kwalità tagħha ta' persuna taxxabbli fil-mument meta għamlet dan l-akkwist.

Firem