Ġabra tal-ġurisprudenza

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

22 ta' Marzu 2012*

"VAT — Direttiva 2006/112/KE — Artikolu 168 — Dritt għal tnaqqis — Tnissil ta' dritt għal tnaqqis — Dritt għal kumpannija li tnaqqas il-VAT tal-input imħallsa għax-xiri ta' investiment li għadu mhux qed jiġi operat fil-kuntest tal-attivitajiet professjonali ta' din il-kumpannija"

Fil-Kawża C-153/11,

fil-proċedura li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Administrativen sad Varna (il-Bulgarija), permezz ta' deċiżjoni tat-22 ta' Marzu 2011, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-28 ta' Marzu 2011, fil-proċedura

Klub OOD

vs

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" — Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

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

komposta minn J. N. Cunha Rodrigues (Relatur), President tal-Awla, A. Rosas, A. Ó Caoimh, A. Arabadjiev u C. G. Fernlund, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: E. Sharpston,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għall-Gvern Bulgaru, minn T. Ivanov u D. Drambozova, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u D. Roussanov, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konklużjonijiet,

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: il-Bulgaru.

Sentenza

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

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Klub OOD (iktar 'il quddiem "Klub") u d-Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" — Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (Direttur tad-Direttorat "Appell u ġestjoni tal-eżekuzzjoni" għall-belt ta' Varna tal-amministrazzjoni ċentrali tal-Aġenzija nazzjonali tat-taxxa, dwar l-istima rettifikata li tiċħad lil Klub it-tnaqqis mit-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT"), li hija taxxabbli fuq ix-xiri ta' appartament.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112:

"'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."

4 Skont l-Artikolu 26 ta' din id-direttiva:

"1. Kull waħda minn dawn it-transazzjonijiet li ġejjin għandha titqies bħala provvista ta' servizzi bi ħlas:

a) l-użu ta' merkanizja li tifforma parti mill-assi ta' negozju għall-użu privat ta' persuna taxxabbli jew tal-persunal tiegħu jew, b'mod iktar ġenerali, għal skopijiet oħra barra dawk tan-negozju tiegħu, fejn il-VAT fuq din il-merkanzija kienet deduċibbli kollha jew parti minnha;

b) il-provvista ta' servizzi magħmula mingħajr ħlas minn persuna taxxabbli għall-użu privat tagħha jew għall-persunal tagħha, jew b'mod iktar ġenerali, għal skopijiet barra dawk tan-negozju tagħha.

2. L-Istati Membri jistgħu jidderogaw mill-paragrafu 1, sakemm din id-deroga ma twassalx għal distorsjoni tal-kompetizzjoni."

5 L-Artikolu 63 ta' din id-direttiva jipprovdi li "[għ]andu jkun hemm avveniment li jagħti lok għal ħlas u l-VAT għandha tiġi imposta meta l-merkanzija jew is-servizzi huma pprovduti."

6 Skont l-Artikolu 167 tal-istess direttiva, "[d]ritt ta' tnaqqis iseħħ fil-ħin meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta."

7 L-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"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 mill-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;

[...]"

8 L-Artikolu 273 ta' din id-direttiva huwa miktub kif ġej:

"L-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi oħrajn li jidhrulhom meħtieġa biex jiżguraw il-ġbir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, soġġett għall-ħtieġa ta' trattament indaqs bejn transazzjonijiet domestiċi u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jagħtux lok għal formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri.

L-għażla skond l-ewwel paragrafu ma tistax tintuża biex timponi obbligi tal-fatturazzjoni addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-Kapitolu 3."

Id-dritt nazzjonali

9 Skont il-punt 1 tal-Artikolu 6(3) tal-liġi dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, DV Nru 63, tal-4 ta' Awwissu 2006, iktar 'il quddiem iz-"ZDDS") hija kkunsidrata bħala kunsinna ta' beni bi ħlas "is-separazzjoni jew it-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' beni għall-użu personali tal-persuna taxxabbli, tal-proprjetarju, tal-impjegati tiegħu, jew ukoll ta' terzi, bil-kundizzjoni li, matul il-manifattura tiegħu, matul l-importazzjoni tiegħu jew matul ix-xiri tiegħu, il-kreditu ta' taxxa kien kompletament jew parzjalment imnaqqas".

10 L-Artikolu 12(1) taz-ZDDS jiddefinixxi tranżazzjoni taxxabbli bħala "kull kunsinna ta' beni jew provvista ta' servizzi fis-sens tal-Artikolu 6 u 9 meta sseħħ minn persuna taxxabbli skont din il-liġi u l-post ta' eżekuzzjoni tagħha jinsab fit-territorju nazzjonali, kif ukoll kull tranżazzjoni suġġetta għar-rata żero mwettqa minn persuna taxxabbli, ħlief fil-każijiet fejn din il-liġi tipprovdi mod ieħor."

11 L-Artikolu 69(1) taz-ZDDS jipprovdi:

"Meta l-beni u s-servizzi jintużaw għall-ħtiġijiet tal-kunsinni taxxabbli magħmula mill-persuna taxxabbli rreġistrata, din il-persuna tkun intitolata li tnaqqas:

1. it-taxxa fuq il-beni jew fuq is-servizzi li l-fornitur, meta dan tal-aħħar huwa wkoll persuna taxxabbli rreġistrata skont din il-liġi, ikun ikkunsinna lilha jew għandu jagħtiha kunsinna, jew jipprovdilha jew għandu jipprovdilha."

12 L-Artikolu 70(1) taz-ZDDS jippreċiża:

"Anki jekk il-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 69 jew fl-Artikolu 74 jiġu sodisfatti, id-dritt li jitnaqqas kreditu ta' taxxa ma jeżistix meta:

[...]

2. il-beni jew is-servizzi huma intenzjonati għal kunsinni bla ħlas jew għall-attivitajiet li ma humiex parti mill-attività ekonomika tal-persuna taxxabbli;

[...]"

13 Skont l-Artikolu 79(1) u (2) taz-ZDDA:

"(1) Kull persuna taxxabbli li kompletament jew parzjalment tnaqqas il-VAT tal-input fuq beni jew servizzi prodotti, mixtrija, miksuba jew importati, li tużahom sussegwentement għal kunsinni eżentati, jew għal kunsinni jew għal attivitajiet li ma jagħtux lok għal dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input, hija persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT għal ammont bħal dak li tnaqqas.

(2) Kull persuna taxxabbli rreġistrata li tkun naqqset totalment il-VAT tal-input fuq oġġetti jew servizzi prodotti, mixtrija, miksuba jew importati, li tużahom sussegwentement ukoll għal kunsinni li jiġġustifikaw l-eżistenza ta' dritt għal tnaqqis ta' VAT tal-input ħlief għal kunsinni eżentati, jew ukoll għal kunsinni jew għal attivitajiet li ma jiġġustifikawx l-eżistenza ta' dritt għal tnaqqis ta' VAT tal-input, filwaqt li l-persuna taxxabbli ma hijiex fil-pożizzjoni li tiddetermina l-prorata tal-oġġetti jew tas-servizzi użata għal kunsinni li jagħtu l-benefiċċju ta' tnaqqis tal-VAT tal-input u għal kunsinni li ma jagħtux benefiċċju ta' tnaqqis ta' VAT tal-input, hija persuna responsabbli għall-ħlas ta' taxxa skont l-Artikolu 79(7).

14 L-Artikolu 79(7) taz-ZDDS fih il-formuli ta' kalkolu tat-taxxa dovuta skont ipoteżijiet imsemmija fl-Artikolu 79(2).

15 L-Artikolu 38(3) tal-liġi dwar l-iżvilupp tat-territorju (Zakon za ustroystvo na teritoriyata, DV n° 1, tat-2 ta' Jannar 2001, iktar 'il quddiem iz-"ZUT") jipprovdi:

"Fi proprjetà immobbli għall-abitazzjoni taħt l-iskema ta' koproprjetà, huwa permess li jiġi ppjanat mill-ġdid kif ukoll li tinbidel l-assenjazzjoni ta' bini għal abitazzjoni jew ta' dar indipendenti biex isiru klinika medika, uffiċċju jew studju ta' kreazzjoni individwali, sabiex persuni barranin ikunu jistgħu jaċċedu għall-proprjetà immobbli, sa fejn il-bini jinsab fl-ewwel sular jew taħt l-ewwel sular, li l-ippjanar tagħhom ikun konformi mar-regoli santarji, ta' iġjene, ta' prevenzjoni tan-nirien jew ta' regoli tekniċi oħra, abbażi tal-ftehim speċifiku, li jsir bil-miktub, u ċċertifikat quddiem nutar, tal-proprjetarji kollha tad-djar li jmissu mal-bini inkwistjoni. Eċċezzjonalment, huwa possibbli li jiġi awtorizzat l-iżvilupp tal-bini msemmi iktar 'il fuq għal sulari oħra ogħla mill-wiċċ tal-art unikament abbażi ta' deċiżjoni tal-laqgħa ġenerali tal-koproprjetarji, adottata skont il-proċedura prevista għal dan il-għan, u bil-ftehim speċifiku, li jsir bil-miktub, iċċertifikat quddiem nutar, tal-proprjetarji kollha ta' djar li jmissu mal-bini inkwistjoni."

16 L-Artikolu 177(1) taz-ZUT jipprovdi:

"Wara l-konklużjoni tax-xogħlijiet u, skont il-każ, it-tmiem tal-verifiki preliminari qabel ma jiġu ppreżentati, l-kuntrattur jirreġistra l-bidu tal-operat tal-beni mal-awtorità li tkun ħarġet il-permess ta' bini u fl-istess ħin jippreżenta r-rapport finali previst fl-Artikolu 168(6), il-kuntratti konklużi mal-impriżi ta' operat fid-dawl tal-konnessjoni man-netwerks tal-infrastruttura teknika, kif ukoll dokument tal-aġenzija tal-ġeodesija, tal-pjanti tal-bini u tar-reġistru tal-artijiet li jikkonfermaw li l-kundizzjoni prevista fl-Artikolu 175(5) hija sodisfatta."

17 Skont l-Artikolu 177(3) taz-ZTT:

"F'terminu ta' 7 ijiiem minn meta tkun irċevuta l-applikazzjoni, l-awtorità li tkun ħarġet il-permess ta' bini għandha tirreġistra, wara li tkun żgurat li d-dokumenti huma kompleti, il-bidu ta' operat tas-sit ta' kostruzzjoni u toħroġ permess għall-operat tiegħu."

18 Mill-Artikolu 178(1) taz-ZUT jirriżulta li l-użu ta' siti ta' kostruzzjoni, b'mod sħiħ jew parzjalment, huwa pprojbit qabel l-awtorizzazzjoni għal bidu tal-operat tagħhom mill-awtorità kompetenti skont l-Artikolu 177 tal-istess liġi.

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

19 L-attività ta' Klub tikkonsisti fl-operat ta' lukanda fi Varna, li huwa post fejn il-baħar fil-Bulgarija.

20 F'Mejju 2009, din il-kumpannija xtrat appartament fuq żewġ sulari, intż għall-użu ta' abitazzjoni, f'Sofija. Il-VAT relatata ma' dan ir-xiri ġiet imnaqqsa, iżda ebda dikjarazzjoni fiskali dwar il-ħlas ta' taxxi lokali għal dan l-appartament ma ġiet ikkomunikata lis-servizzi fiskali.

21 Klub ma biddlitx l-assenjazzjoni ta' din il-proprjetà immobbli u lanqas ma fetħet kont f'isimha għall-provvista tal-ilma u tal-elettriku.

22 L-awtoritajiet fiskali ddeduċew minn dan li l-appartament inkwistjoni fil-kawża prinċipali kien intiż għal użu ta' abitazzjoni u mhux għal użu professjonali. Meta qiesu li dan l-appartament ma kienx użat għall-attività tal-impriża, dawn l-awtoritajiet ikkunsidraw li x-xiri tiegħu ma kienx ta lok għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa u b'konsegwenza, ħarġu stima rettifikata kontra Klub.

23 Klub ikkontestat din l-istima quddiem id-Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" — Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, li kkonferma dan kollu.

24 Ir-rikorrenti fil-kawża pprinċipali ppreżentat rikors quddiem l-Administrativen sad Varna (qorti amministrattiva ta' Varna).

25 Quddiem din il-qorti, Klub issostni li l-proprjetà immobbli inkwistjoni fil-kawża prinċpali hija intiża għal użu professjonali peress li hija għandha l-intenzjoni li tużaha matul laqgħat ta' negozjati ma' organizzaturi ta' tours.

26 Dikjarazzjoni fiskali rigward taxxi lokali li ssemmi użu ta' dan l-appartament bħala bini għal użu professjonali sussegwentement ġiet ippreżentata.

27 L-awtoritajiet fiskali jqisu li Kub ma wrietx li dan l-appartament, fil-mument tal-istħarriġ fiskali, kien inutża għal għanijiet professjonali, u lanqas li kien ser jintuża għal dan il-għan fil-futur.

28 Ittra tas-sindku ta' Sofija li ppreċiżat li hija ma kellha ebda informazzjoni dwar eventwali applikazzjoni għal ċertifikat ta' bidu ta' operat għall-istess appartament ġiet ippreżentata fil-kuntest tal-proċedura fil-kawża prinċipali.

29 Skont il-qorti tar-rinviju, il-punt 2 tal-Artikolu 70(1) taz-ZDDS kien suġġett għal interpretazzjonijiet diverġenti min-naħa tal-Varhoven administrativen sad (Qorti Amministrattiva Suprema).

30 Parti mill-ġurisprudenza taċċetta li l-persuni taxxabbli jistgħu jnaqqsu l-VAT tal-input imħallsa waqt ix-xiri ta' proprjetà immobbli, fid-dawl, kemm li ma huwiex possibbli li tiġi stabbilita l-assenjazzjoni ta' dan il-beni ħlief wara l-bidu tal-operat tiegħu, kif ukoll li l-attivitajiet professjonali tal-persuna taxxabbli jinkludu kunsinni futuri.

31 Parti oħra mill-ġurisprudenza tikkunsidra li, sabiex tgawdi minn dritt għal tanqqis tal-VAT relatat max-xiri ta' proprjetà immobbli li għadha mhux qed tiġi operata, il-persuna taxxabbli għandha tipproduċi l-prova li l-beni ntuża għall-finijiet tal-attività ekonomika tagħha quddiem l-istħarriġ fiskali.

32 Għall-qorti tar-rinviju, din l-aħħar interpretazzjoni letterali tad-dritt nazzjonali ma hijiex konformi mal-prinċipji tad-dritt tal-Unjoni li jirregolaw it-tnissil tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa għall-investiment.

33 Huwa f'dan il-kuntest li l-Administrativen sad Varna ddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) L-Artikolu 168(1)(a) tad-Direttiva [tal-VAT], għandu jiġi interpretat fis-sens li, wara li l-persuna taxxabbli tkun eżerċitat id-dritt tagħha ta' għażla ħielsa u allokat proprjetà immobbli li tirrappreżenta beni kapitali [investiment] mal-patrimonju tal-kumpannija, huwa preżunt (jiġi preżunt, sakemm jiġi ppruvat il-kuntrarju) li din il-proprjetà se tintuża għall-finijiet ta' operazzjonijiet taxxabbli magħmula mill-persuna taxxabbli?

2) L-Artikolu 168(1)(a) tad-Direttiva [tal-VAT], għandu jiġi interpretat fis-sens li d-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input fuq ix-xiri ta' proprjetà immobli allokata mal-patrimonju tal-impriża ta' persuna taxxabbli li jirriżulta immedjatament matul il-perijodu fiskali li matulu t-taxxa tkun saret dovuta, irrispettivament minn jekk il-proprjetà immobli tkunx tista' tintuża minħabba n-nuqqas ta' awtorizzazzjoni biex tiġi mħaddma kif rikjest mil-liġi?

3) Prattika amministrattiva, bħal dik ta' Natsionalna agentsia za prihodite [Aġenzija nazzjonali tat-taxxa], li tikkonsisti f'li persuni taxxabbli, fis-sens ta[z-ZDDS], jiġu mċaħħda milli jnaqqsu VAT tal-input għal beni kapitali mixtrija minnhom minħabba li dawn il-beni huma użati għall-finijiet privati tal-proprjetarji tal-kumpanniji, mingħajr ma l-valur miżjud [VAT] jiġi impost fuq dan l-użu, hijiex konsistenti mad-direttiva [kif ukoll mal-ġurisprudenza relatata mal-interpretazzjoni tagħha]?

4) F'ċirkustanzi bħal dawk fil-kawża prinċipali, il-kumpannija rikorrenti għandha d-dritt li tnaqqas il-VAT tal-input fuq ix-xiri ta' proprjetà immobbli, jiġifieri l-maisonette f'Sofia?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewewl sat-tielet domandi preliminari

34 Permezz tal-ewwel sat-tielet domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li d-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa għax-xiri ta' proprjetà immobbli, li tirrappreżenta investiment assenjat fil-patrimonju tal-impriża, li jitnissel matul il-perijodu fiskali li fih it-taxxa tkun saret dovuta, irrispettivament minn jekk dan il-beni huwiex immedjatament użat għal għanijiet professjonali. Il-qorti tar-rinviju tistaqsi fl-istess ħin dwar il-kwistjoni jekk id-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa għal investiment mixtri minn persuna taxxabbli jistax jiġi rrifjutat lil din il-persuna taxxabbli minħabba li dan il-beni jintuża għall-bżonnijiet privati.

35 Għandu jitfakkar, l-ewwel nett, li s-sistema ta' tnaqqis stabbilita mid-Direttiva tal-VAT hija intiża li teħles kompletament lin-negozjant mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tiegħu kollha. Għalhekk, is-sistema komuni tal-VAT tfittex li tiggarantixxi n-newtralità perfetta fir-rigward tat-tariffa fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, ikunu liema jkunu l-għanijiet jew ir-riżultati tagħhom, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu, bħala prinċipju, huma stess suġġetti għall-VAT (ara, b'mod paritkolari, is-sentenzi tal-14 ta' Frar 1985, Rompelman, 268/83, Ġabra p. 655, punt 19, kif ukoll tas-16 ta' Frar 2012, Eon Aset Menidjmunt, C-118/11, punt 43).

36 Mill-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT jirriżulta li, sa fejn il-persuna taxxabbli, li taġixxi inkwantu tali fil-mument meta tixtri l-beni, tuża l-beni għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabbli tagħha, hija awtorizzata li tnaqqas il-VAT dovuta jew imħallsa għal dan il-beni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-11 ta' Lulju 1991, Lennartz, C-97/90, Ġabra p. I-3795, punt 8, kif ukoll tal-21 ta' April 2005, HE, C-25/03, Ġabra p. I-3123, punt 43). Skont l-Artikoli 63 u 167 tad-Direttiva tal-VAT, dan id-dritt għal tnaqqis jitnissel mill-mument meta t-taxxa li għandha titnaqqas tiġi dovuta, kif ukoll waqt il-kunsinna tal-beni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-2 ta' Ġunju 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen, C-378/02, Ġabra p. I-4685, punt 31).

37 Bil-kontra, meta l-beni ma huwiex użat għall-bżonnijiet tal-attivitajiet ekonomiċi tal-persuna taxxabbli fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tal-istess direttiva, iżda din tal-aħħar tużah għall-konsum privat tagħha, ebda dritt għal tnaqqis ma jista' jitnissel (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Lennartz, punt 9, u HE, punt 43).

38 Fl-ipoteżi ta' tranżazzjoni li tikkonsisti fix-xiri ta' investiment iddestinat, parzjalment, għal użu privat u, parzjalment, għal użu professjonali, il-persuna taxxabbli tista' tagħżel li tassenja totalment il-beni fil-patrimonju tal-impriża (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-4 ta' Ottubru 1995, Armbrecht, C-291/92, Ġabra p. I-2775, punt 20, u tal-14 ta' Lulju 2005, Charles u Charles-Tijmens, C-434/03, Ġabra p. I-7037, punt 23 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata). Bħala prinċipju, il-VAT tal-input dovuta fuq ix-xiri ta' dan il-beni hija għalhekk imnaqqsa kollha. F'dawn iċ-ċirkustanzi, fejn investiment assenjat lill-impriża jagħti dritt għal tnaqqis sħiħ jew parzjali tal-VAT tal-input imħallsa, l-użu tiegħu għall-ħtiġijiet privati tal-persuna taxxabbli jew tal-persunal tagħha jew għal għanijiet li ma humiex dawk tal-impriża tagħha huwa ekwivalenti għal provvista ta' servizzi bi ħlas, skont l-Artikolu 26(1) tad-Direttiva tal-VAT (ara, Charles u Charles-Tijmens, iċċitata iktar 'il fuq, punti 24 u 25 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata iktar 'il fuq, tat-23 ta' April 2009, Puffer, C-460/07, Ġabra p. I-3251, punt 41, u Eon Aset Menidjmunt, iċċitata iktar 'il fuq, punt 54).

39 Għalhekk, huwa x-xiri tal-beni mill-persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali li jiddetermina l-applikazzjoni tas-sistema tal-VAT u, għaldaqstant, tal-mekkaniżmu ta' tnaqqis (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Lennartz, punt 15, u Eon Aset Menidjmunt, punt 57).

40 Persuna taxxabbli taġixxi inkwantu tali meta taġixxi għall-bżonnijiet tal-attività ekonomika tagħha fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Marzu 2001, Bakcsi, C-415/98, Ġabra p. I-1831, punt 29).

41 Il-kwistjoni dwar jekk il-persuna taxxabbli taġixxix inkwantu tali hija kwistjoni ta' fatt li għandha tiġi evalwata fid-dawl tal-informazzjoni kollha tal-każ, fejn fost din hemm in-natura tal-beni msemmi u l-perijodu li jkun għadda bejn ix-xiri tiegħu u l-użu tiegħu għall-għanijiet tal-attivitajiet ekonomiċi ta' din il-persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza ċċitati iktar 'il fuq Bakcsi, punt 29, u Eon Aset Menidjmunt, punt 58). Jista' jittieħed inkunsiderazzjoni wkoll il-punt jekk il-passi attivi, sabiex jitwettaq l-iżvilupp u li jinkisbu l-awtorizzazzjonijiet meħtieġa għall-użu professjonali tal-beni bħal dawk imsemmija fl-Artikolu 38(3) taz-ZUT, kinux ittieħdu.

42 Skont il-Qorti tal-Ġustizzja, jekk it-tnaqqis tal-VAT tal-input dovuta kien irrifjutat lill-persuna taxxabbli għal użu professjonali ulterjuri ntaxxat, minkejja x-xewqa inizjali tagħha li tassenja l-investiment kollu kemm hu lill-impriża tagħha, fid-dawl ta' tranżazzjonijiet futuri, hija ma tkunx eżentata mit-totalità tat-taxxa relatata mal-beni użat għall-bżonnijiet tal-attività ekonomika tagħha u t-tassazzjoni tal-attivitajiet professjonali tagħha toħloq taxxa doppja li tmur kontra l-prinċipju ta' newtralità fiskali inerenti għas-sistema komuni ta' VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Puffer, iċċitata iktar 'il fuq, punti 45 u 46).

43 Il-prinċipju ta' newtralità tal-VAT f'dak li jikkonċerna t-tariffa fiskali tal-impriża jirrikjedi li l-ispejjeż ta' investiment li jsiru għall-bżonnijiet u minħabba f'impriża jitqiesu li huma attivitajiet ekonomiċi li jagħtu lok għal dritt għal tanqqis immedjat tal-VAT tal-input dovuta (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Rompelman, punt 22, u Puffer, punt 47).

44 Għaldaqstant, individwu li jixtri beni għall-bżonnijiet ta' attività ekonomika fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT jagħmel dan bħala persuna taxxabbli, anki jekk il-beni ma humiex immedjatament użati għal dawn l-attivitajiet ekonomiċi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Lennartz, iċċitata iktar 'il fuq, punt 14).

45 Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tevalwa jekk, fil-kawża prinċipali, Klub effettivament xtratx il-beni immobbli inkwistjoni għall-bżonnijiet tal-attività ekonomika tagħha. Jekk dan huwa l-każ, din il-kumpannija tista' tnaqqas bis-sħiħ u immedjatament il-VAT relatata mal-beni assenjat kompletament għall-patrimonji tal-impriża tagħha anki jekk mhux ser jintuża immedjatament għall-bżonnijiet tal-attività ekonomika tagħha.

46 Għandu jingħad ukoll li, fin-nuqqas ta' ċirkustanzi frawdolenti jew abbużivi, u bil-kundizzjoni ta eventwali regolarizzazzjonijiet skont il-kundizzjonijiet previsti mid-Direttiva tal-VAT, id-dritt għal tnaqqis, ladarba jeżisti, jibqa' kweżit (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-8 ta' Ġunju 2000, Breitsohl, C-400/98, Ġabra p. I-4321, punt 41, u tal-21 ta' Frar 2006, Halifax *et*, C-255/02, Ġabra p. I-1609, punt 84).

47 Hekk kif il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, f'dan ir-rigward, meta persuna taxxabbli ma setgħetx tuża l-beni jew servizzi li taw lok għal tnaqqis fil-kuntest ta' tranżazzjonijiet taxxabbli minħabba ċirkustanzi li ma jaqgħux taħt ir-rieda tagħha, id-dritt għal tnaqqis jibqa' kweżit meta, f'każ bħal dan, ma jeżisti ebda riskju ta' frodi jew ta' abbuż li jista' jiġġustifika rimbors ulterjuri tas-somom imnaqqsa (sentenza tat-8 ta' Ġunju 2000, Schloßstrasse, C-396/98, Ġabra p. I-4279, punt 42).

48 Min-naħa l-oħra, f'sitwazzjonijiet frawdolenti jew abbużivi li fihom il-persuna taxxabbli b'qerq tat impressjoni li tixtieq teżerċita attività ekonomika partikolari, iżda fir-realtà pprovat iddaħħal fil-patrimonju privat tagħha beni li jistgħu jkunu suġġetti għal tnaqqis, l-amministrazzjoni fiskali tista' titlob, b'effett retroattiv, ir-rimbors tas-somom imnaqqsa minħabba li dan it-tnaqqis ikun ingħata abbażi ta' dikjarazzjonijiet foloz (ara s-sentenza Schloßstrasse, iċċitata iktar 'il fuq, punt 40 u l-ġurisprudenza ċċitata).

49 Huwa utli li jitfakkar li l-konstatazzjoni tal-eżistenza ta' prattika abbużiva hija suġġetta għall-preżenza ta' żewġ kundizzjonijiet. Minn naħa, it-tranżazzjonijiet inkwistjoni, minkejja l-applikazzjoni formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispożizzjonijiet rilevanti tad-Direttiva tal-VAT u tal-leġiżlazzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, għandhom ikollhom bħala riżultat li jiksbu vantaġġ fiskali li l-għoti tiegħu jmur kontra l-għan imfittex minn dawn id-dispożizzjonijiet. Min-naħa l-oħra, għandu jirriżulta minn bosta elementi oġġettivi li l-għan essenzjali tat-tranżazzjoni inkwistjoni huwa li jinkiseb vantaġġ fiskali. (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Halifax *et*, iċċitata iktar 'il fuq, punti 71 u 75).

50 Il-miżuri li l-Istati Membri għandhom il-fakultà li jadottaw, skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, sabiex jiżguraw il-ġbir eżatt tat-taxxa u sabiex tiġi evitata l-frodi, ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħqu tali għanijiet u ma għandhomx iqiegħdu inkwistjoni n-newtralità tal-VAT (ara s-sentenza tal-21 ta' Ottubru 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, Ġabra p. I-10385, punt 49).

51 F'dan il-każ hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk, fid-dawl ta' elementi oġġettivi, prattika frawdolenti kif iddefinita fil-punt 49 ta' din is-sentenza hija stabbilita.

52 Jirriżulta minn dan kollu li l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li persuna taxxabbli li xtrat investiment filwaqt li taġixxi bħala tali u assenjatu fil-patrimonju tal-impriża għandha d-dritt li tnaqqas il-VAT imposta fuq ix-xiri ta' dan il-beni matul il-perijodu fiskali li fih it-taxxa tkun saret dovuta, irrispettivament minn jekk dan il-beni huwiex immedjatament użat għal għanijiet professjonali. Hija l-qorti nazzjonali li għandha tiddetermina jekk il-persuna taxxabbli xtratx l-investiment għall-bżonnijiet tal-attività ekonomika tagħha u li tevalwa, skont il-każ, l-eżistenza ta' prattika frawdolenti.

Fuq ir-raba' domanda

53 Permezz tar-raba' domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk, f'ċirkustanzi analogi għal dawk deskritti fil-proċedura fil-kawża prinċipali, ir-rikorrenti għandhiex id-dritt li tnaqqas il-VAT tal-input imħallsa għax-xiri ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Sofija.

54 Għandu jitfakkar li, fil-kuntest tal-Artikolu 267 TFUE, il-Qorti tal-Ġustizzja ma hijiex awtorizzata tapplika r-regoli tad-dritt tal-Unjoni għal każ partikolari, iżda biss li tagħti deċiżjoni dwar l-interpretazzjoni tat-Trattati u tal-atti meħuda mill-istituzzjonijiet tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-10 ta' Mejju 2001, Veedfald, C-203/99, Ġabra p. I-3569, punt 31, u tal-10 ta' Lulju 2008, Feryn, C-54/07, Ġabra p. I-5187, punt 19).

55 F'dan il-każ, permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja applikazzjoni diretta tal-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT għall-fatti inkwistjoni fil-kawża prinċipali, anki jekk hija l-qorti nazzjonali li għandha tiddeċiedi din l-aħħar kwistjoni billi tibbaża ruħha, skont il-każ, fuq ir-risposta mogħtija għad-domandi preliminari l-oħra.

56 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex ġurisdizzjoni biex tirrispondi għar-raba' domanda.

Fuq l-ispejjeż

57 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, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi,

Il-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tieni Awla)

taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li persuna taxxabbli li xtrat investiment filwaqt li taġixxi bħala tali u assenjatu fil-patrimonju tal-impriża għandha d-dritt li tnaqqas it-taxxa fuq il-valur miżjud imposta fuq ix-xiri ta' dan il-beni matul il-perijodu fiskali li fih it-taxxa tkun saret dovuta, irrispettivament minn jekk dan il-beni huwiex immedjatament użat għal għanijiet professjonali. Hija l-qorti nazzjonali li għandha tiddetermina jekk il-persuna taxxabbli xtratx l-investiment għall-bżonnijiet tal-attività ekonomika tagħha u li tevalwa, skont il-każ, l-eżistenza ta' prattika frawdolenti.

Firem