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

10 ta’ Ottubru 2013*

“Sitt Direttiva tal-VAT — Artikoli 13(Ċ) u 20 — Kunsinna ta’ proprjetà immobbli — Dritt ta’ għażla għall-intaxxar — Dritt għal tnaqqis — Aġġustament tat-tnaqqis — Irkupru tas-somom dovuti wara l-aġġustament ta’ tnaqqis tal-VAT — Persuna taxxabbli — Persuna taxxabbli differenti minn dik li tkun inizjalment għamlet dan it-tnaqqis u li tkun estranea għat-tranżazzjoni ntaxxata li tkun tat lok għal dan it-tnaqqis”

Fil-Kawża C-622/11,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (il-Pajjiżi l-Baxxi), permezz ta’ deċiżjoni tat-28 ta’ Ottubru 2011, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-5 ta’ Diċembru 2011, fil-proċedura

Staatssecretaris van Financiën

vs

Pactor Vastgoed BV,

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

komposta minn R. Silva de Lapuerta (Relatur), President tal-Awla, J. L. da Cruz Vilaça, G. Arestis, J.-C. Bonichot u A. Arabadjiev, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Wathelet,

Reġistratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-18 ta’ April 2013,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Pactor Vastgoed BV, minn M. van de Leur, belastingadviseur,

— għall-Gvern Olandiż, minn J. Langer, C. Wissels u M. Bulterman, bħala aġenti,

— għall-Irlanda, minn E. Creedon, bħala aġent, assistita minn C. Toland, BL,

— għall-Gvern Finlandiż, minn M. Pere, bħala aġent,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn G. Wils u L. Lozano Palacios, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: l-Olandiż.

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-30 ta' Mejju 2013,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill [77/388/KEE], tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, tal-10 ta' April 1995 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 274, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn is-Staatssecretaris van Financiën (Segretarju tal-Istat għall-Finanzi) u Pactor Vastgoed BV (iktar 'il quddiem "Pactor Vastgoed") dwar aġġustament tat-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ (iktar 'il quddiem il-"VAT") li għalih kienet suġġetta din il-kumpannija.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 4(3) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

"L-Istati Membri jistgħu wkoll iqisu bħala persuna taxxabbli lil kull min jagħmel attività kultant li jkollha x'taqsam ma' l-attivitajiet imsemmija fil-paragrafu 2 u partikolarment waħda minn dawn li ġejjin:

(a) il-provvista ta' immobbli jew parti minn immobbli qabel l-ewwel okkupazzjoni u ta' l-art li jkunu fuqha; Stati Membri jistgħu jistabbilixxu l-kondizzjonijiet kif dan il-kriterju għandu jkun applikat għal alterazzjonijiet f'immobbli u fl-art li jkunu fuqha.

L-Istati Membri jistgħu japplikaw kriterji oħra barra dak ta' l-ewwel okkupazzjoni, bħal ma huwa l-perjodu ta' żmien bejn id-data tat-tlestija ta' l-immobbli u d-data ta' l-ewwel provvista jew il-perjodu bejn id-data ta' l-ewwel okkupazzjoni u d-data tal-provvista sussegwenti, iżda li dawn il-perjodi ma jaqbżux il-ħames snin u s-sentejn rispettivament.

'Binja' tfisser kull struttura fissa ma' jew fl-art;

[...]"

4 L-Artikolu 13(B) tas-Sitt Direttiva jipprovdi dan li ġej:

"Mingħajr preġudizzju għal disposizzjonijet oħra tal-[Unjoni], l-Istati Membri għandhom jeżentaw li ġej taħt il-kondizzjonijet li huma għandhom jistabbilixxu għall-iskopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ċara ta' l-eżenzjonijet u tal-prevenzjoni ta' kwalunkwe eżenzjoni possibbli, evitar u abbuż:

[...]

(g) il-provvista ta' bini jew partijiet minnhom, u ta' l-art li fuqha huma qiegħdin, kif deskritti fl-Artikolu 4(3)(a);

(h) il-provvista ta' art li għada ma nbnietx għajr art tal-bini kif deskritta fl-Artikolu 4(3)(b)."

5 Skont l-Artikolu 13(Ċ) ta' din id-direttiva:

"L-Istati Membri jistgħu iħallu lil min iħallas t-taxxa dritt għal għażla għal tassazzjoni f'każijiet ta':

[...]

(b) it-transazzjonijet koperti f'B (d) (g) u (h) fuq.

L-Istati Membri jistgħu jirristrinġu l-iskop ta' dan id-dritt u għandhom jiffissaw id-dettalji ta' l-użu tiegħu."

6 L-Artikolu 17(2)(a) tal-istess direttiva, fil-verżjoni li tirriżulta mill-Artikolu 28f tagħha, jipprovdi:

"Sa kemm l-oġġetti u s-servizzi huma użati għall-iskopijiet fuq it-transazzjoni taxxabbli tiegħu [tagħha], il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex tħallas:

(a) [il-VAT] dovuta jew mħallsa ġewwa t-territorju tal-pajjiz rigward l-oġġetti jew is-servizzi pprovduti jew li għad għandhom jiġu forniti lilu [lilha] minn persuna taxxabli oħra."

7 L-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

"1. It-tnaqqis inizzjali għandu jkun aġġustat b'mod konformi mal-proċeduri stabbiliti mill-Istati Membri b'mod partikolari:

(a) fejn it-tnaqqis jkun ogħla jew inqas minn dak li għalih l-persuna taxxabbli hi ntitolata;

(b) fejn wara li jsir il-prospett xi tibdil isir fil-fatturi użati biex jiddeterminaw l-ammont li għandu jitnaqqas, b'mod partikolari fejn ix-xirjiet huma kanċellati jew roħs fil-prezz hu miksub; madanakollu, aġġustamenti m'għandhomx isiru fil-każijiet ta' transazzjonijiet li jibqgħu totalment jew parzjalment mhux imħallsa u distrutti, telf jew serq tal-proprjetà verament ippruvati jew ikkonfermati, lanqas fil-każ ta' applikazzjonijiet għall-iskopijiet ta' għoti ta' regali ta' valur żgħir u ta' l-għoti ta' kampjuni speċifikati fl-Artikolu 5(6). Madanakollu, Stati Membri jistgħu jeħtieġu aġġustamenti fil-każijiet ta' transazzjonjiet li jibqgħu totalment jew parzjalment mhux imħallsa u ta' serq.

[...]

3. Fil-każ ta' provvista matul il-perjodu ta' l-aġġustament l-oġġetti kapitali għandhom jkunu meqjusa bħala li huma xorta kienu applikati għall-użu tan-negozju minn persuna taxxabbli sa l-iskadenza tal-perjodu ta' l-aġġustament. It-tali attivitajiet kummerċjali huma preżunti li kienu kompletament intaxxati f'każi meta l-wasla ta' l-imsemmija oġġetti hi ntaxxata; huma huma preżunti li jkunu kompletament eżenti meta l-wasla hi eżentata. L-aġġustament għandu jsir darba biss għall-perjodu sħiħ ta l-aġġustament li għad irid jiġi kopert.

Madanakollu, fil-każ ta' l-aħħar, l-Istati Membri jistgħu jirrinunzjaw l-ħtieġa għall-aġġustament sa kemm ix-xerrej hu persuna taxxabbli li juża' l-oġġetti kapitali in kwistjoni biss għat-transazzjonijiet li għalihom [il-VAT] [t]ista' [t]itnaqqas.

4. Għall-iskopijiet ta' l-applikazzjoni tad-disposizzjonijiet ta' paragrafi 2 u 3, l-Istati Membri jistgħu:

[...]

— jaddottaw k[w]alunkwe miżuri xierqa bil-ħsieb li jassiguraw li l-aġġustament ma jinvolvix kwalunkwe vantaġġ mhux ġustifikat,

— jippermett[u] simplifikazzjonijet amministrattivi.

[...]"

8 L-Artikolu 21 tas-Sitt Direttiva, intitolat "Persuni responsabbli biex iħallsu t-taxxa lill-awtoritajiet", jipprovdi:

"Li ġejjin għandhom ikunu responsabbli biex iħallsu l-[VAT]:

1. taħt is-sistema interna:

(a) persuni taxxabbli li jwettqu transazzjonijet taxxabbli [...] L-Istati Membri jistgħu ukoll jipprovdu biex xi ħadd ieħor flok il-persuna taxxabbli għandu jkun miżmum responsabbli għall-ħlas tat-taxxa;

[...]"

9 L-Artikolu 27(1) ta' din id-direttiva jgħid hekk:

"Il-Kunsill, jaġixxi b'mod unanimu fuq proposta mill-Kummissjoni, jista' jawtorizza kwalunwe Stat Membru biex jintroduċi miżuri speċjali għal deroga mid-disposizzjonijiet ta' din id-Direttiva, biex tissimplifika l-proċedura għall-ġbir tat-taxxa jew biex iżommu ċertu tipi ta' evażjoni tat-taxxa jew evitar. Miżuri intiżi biex jissimplifikaw il-proċedura għall-ġbir tat-taxxa, ħlief għal ħaġa negliġibbli, tista' ma taffettwax [ma jistgħux jaffettwaw] l-ammont ta' taxxa dovuta fl-istadju finali tat-taxxa."

10 L-Artikolu 1 tad-Deċiżjoni tal-Kunsill 88/498/KEE, tad-19 ta' Lulju 1988, li tawtorizza lir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi sabiex japplika miżura li tidderoga mill-Artikolu 21(1)(a) tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE (ĠU L 269, p. 54) adottata fuq il-bażi tal-Artikolu 27(1) ta' din id-direttiva, jipprovdi li, fir-rigward tat-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 13(B)(g) u (h) ta' din id-direttiva, ir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi huwa, b'deroga mill-Artikolu 21(1)(a) tal-istess direttiva, awtorizzat japplika, fil-kuntest tar-regola dwar l-għażla fir-rigward tat-tassazzjoni prevista fl-imsemmi Artikolu 13(Ċ)(b), dispożizzjoni li tidentifika lix-xerrej bħala l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT.

11 Id-Deċiżjoni 88/498 ġiet abrogata, b'effett mill-1 ta' Jannar 2008 permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/69/KE, tal-24 ta' Lulju 2006, li temenda d-Direttiva 77/388/KEE fir-rigward ta' ċerti miżuri li jissimplifikaw il-proċedura għall-impożizzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u li jassistu fil-ġlieda kontra l-evażjoni jew l-evitar tat-taxxa, u li tħassar ċerti Deċiżjonijiet li jipprovdu derogi (ĠU L 76 M, 16.3.2007, p. 232).

Id-dritt Olandiż

12 L-Artikolu 11 tal-Liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ (Wet op de omzetbelasting), tat-28 ta' Ġunju 1968 (*Staatsblad* 1968, Nru 329), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-"Liġi tal-1968") jipprovdi:

"1. Taħt il-kundizzjonijiet stabbiliti permezz ta' miżura ġenerali tal-amministrazzjoni, huma eżenti mit-taxxa:

(a) il-kunsinni ta' proprjetà immobbli u d-drittijiet fuq din il-proprjetà, ħlief:

(1) il-kunsinna ta' bini jew parti minnu u tal-art li jinsab fuqha, qabel l-ewwel okkupazzjoni, jew sa massimu ta' sentejn wara l-ewwel okkupazzjoni, kif ukoll il-kunsinna ta' art għall-bini;

(2) il-kunsinni, għajr il-kunsinni previsti fil-punt 1, lil persuni li jużaw il-proprjetà immobbli għal skop li jwassal għal dritt totali jew kważi totali ta' tnaqqis mit-taxxa skont l-Artikolu 15, bil-kundizzjoni li l-imprenditur li jagħmel il-kunsinna u dak li għalih issir ikunu flimkien għamlu talba lill-Ispettur f'dan is-sens u bil-kundizzjoni li dawn josservaw il-kundizzjonijiet stabbiliti minn digriet ministerjali;

[...]"

13 L-Artikolu 12a ta' din il-liġi jipprovdi:

"Jekk isir użu abbużiv mill-eċċezzjoni prevista fl-Artikolu 11(1)(a)(2), minħabba li l-persuna li lilha tkun saret il-kunsinna ma tużax l-immobbli għall-finijiet li għalihom ikun jeżisti dritt għal tnaqqis sħiħ jew kważi sħiħ skont l-Artikolu 15, it-taxxa mnaqqsa, skont l-Artikolu 15, fir-rigward ta' din il-kunsinna, minn min ikun għamel il-kunsinna, għandha tkun is-suġġett ta' aġġustament impost fuq il-persuna li lilha tkun saret il-kunsinna."

14 L-Artikolu 12(5) ta' din il-liġi jipprovdi:

"F'każijiet li għandhom jiġu ddefiniti permezz ta' miżura ġenerali tal-amministrazzjoni u skont regoli li għandhom jiġu stabbiliti permezz ta' jew skont din il-miżura, it-taxxa hija, sabiex jiġi żgurat iktar l-irkupru tagħha, miġbura mingħand il-persuna li lilha tkun saret il-kunsinna jew lilha jkun ġie pprovdut is-servizz."

15 Skont l-Artikolu 24ba(1)(a) tad-digriet eżekuttiv tal-1968 relatat mat-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ (Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968):

"1. Il-każijiet imsemmija fl-Artikolu 12(5) tal-[Liġi tal-1968] jinkludu l-każijiet fejn:

(a) proprjetà immobbli jew dritt li għalih din is-suġġetta hija kkunsinnata skont l-Artikolu 11(1)(a)(2) tal-[Liġi tal-1968]".

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

16 Fil-5 ta' Jannar 2000, impriża (iktar 'il quddiem il-"fornitur") ikkunsinnat proprjetà immobbli lil Pactor Vastgoed, li, bi ftehim mal-fornitur, għażlet, abbażi tal-Artikolu 11(1)(a)(2), li tiġi ntaxxata fuq din il-kunsinna.

17 Dan il-fornitur kien akkwista din il-proprjetà xi ftit tas-snin qabel u kien ukoll għażel li jiġi ntaxxat fuq dan l-akkwist. Huwa kien għaldaqstant naqqas il-VAT li kienet ġiet imposta fuqu.

18 Mix-xahar ta' April 2000, Pactor Vastgoed kriet din il-proprjetà. Din it-tranżazzjoni kienet eżenti mill-VAT.

19 Pactor Vastgoed sussegwentement biegħet din l-istess proprjetà u kkunsinnata fil-bidu tax-xahar ta' Lulju 2000. Din il-kunsinna kienet eżenti mill-VAT.

20 Peress li l-kunsinna magħmula lil Pactor Vastgoed ma kinitx tissodisfa l-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 11(1)(a)(2) tal-Liġi tal-1968 u peress li, għaldaqstant, din il-kunsinna kien imissha kienet eżenti mill-VAT, l-awtoritajiet tat-taxxa tal-Pajjiżi l-Baxxi, abbażi tal-Artikolu 12a ta' din il-liġi, imponew fuq din il-kumpannija aġġustament fir-rigward tal-VAT għall-perijodu bejn l-1 ta' Jannar u l-31 ta' Diċembru 2000, ta' ammont li jikkorrispondi għas-somma dovuta wara l-aġġustament ta' tnaqqis tal-VAT li sar mill-fornitur meta huwa akkwista l-proprjetà immobbli li sussegwentement kienet ikkunsinnata lil Pactor Vastgoed.

21 Pactor Vastgoed ressqet ilment kontra dan l-aġġustament.

22 Peress li dan l-ilment kien ġie miċħud, Pactor Vastgoed ippreżentat rikors kontra din id-deċiżjoni ta' ċaħda quddiem ir-Rechtbank te 's-Gravenhage.

23 Peress li dan ir-rikors ukoll ġie miċħud, Pactor Vastgoed appellat mis-sentenza tar-Rechtbank te 's-Gravenhage quddiem il-Gerechtshof te 's-Gravenhage, li annullat din is-sentenza kif ukoll l-aġġustament impost fuq il-kumpannija.

24 Is-Staatssecretaris van Financiën ippreżenta appell fuq punt ta' liġi kontra s-sentenza tal-Gerechtshof te 's-Gravenhage quddiem il-qorti tar-rinviju.

25 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Hoge Raad der Nederlanden iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel id-domanda preliminari li ġejja lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"Is-Sitt Direttiva tippermetti li, f'każ fejn it-tnaqqis tal-VAT applikat inizjalment b'mod konformi mal-Artikolu 20 tagħha jiġi aġġustat fis-sens li l-ammont tat-tnaqqis ikollu jiġi totalment jew parzjalment irrimborsat, dan l-ammont jingħata lil [jiġi impost fuq] persuna differenti mill-persuna taxxabbli li tkun applikat it-tnaqqis fil-passat, b'mod partikolari — bħal meta jiġi applikat l-Artikolu 12A tal-liġi — lil [fuq] dik il-persuna li lilha tkun ġiet ittrasferita [ikkunsinnata] proprjetà immobbli mill-persuna taxxabbli?"

Fuq id-domanda preliminari

26 Permezz tad-domanda tagħha l-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk is-Sitt Direttiva għandhiex tiġi interpretata fis-sens li tipprekludi li l-irkupru tas-somom dovuti wara l-aġġustament ta' tnaqqis tal-VAT isir mingħand persuna taxxabbli differenti minn dik li tkun għamlet dan it-tnaqqis.

27 L-ewwel nett, hemm lok li jitfakkar li r-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi minn naħa, għamel użu mill-possibbiltà, prevista fil-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 13(Ċ) tas-Sitt Direttiva, li tippermetti lill-Istati Membri jagħtu lill-persuni taxxabbli tagħhom id-dritt li jagħżlu li jiġu ntaxxati t-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 13(B)(g) ta' din id-direttiva, u, min-naħa l-oħra, kiseb, abbażi tal-Artikolu 27 ta' din id-direttiva, awtorizzazzjoni mill-Kunsill sabiex japplika, b'deroga mill-Artikolu 21(1)(a) ta' din l-istess direttiva, dispożizzjoni li tidentifika lix-xerrej bħala l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT fil-kuntest tar-regola dwar l-għażla fir-rigward tat-tassazzjoni prevista fl-imsemmi punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 13(Ċ).

28 Huwa f'dan l-kuntest li l-kunsinni tal-proprjetà immobbli inkwistjoni fil-kawża prinċipali ġew intaxxati u li l-VAT relatata ma' dawn il-kunsinni tħallset mill-fornitur, u sussegwentement minn Pactor Vastgoed.

29 It-tilwima fil-kawża prinċipali tikkonċerna l-kwistjoni dwar jekk l-awtoritajiet tat-taxxa tal-Pajjiżi l-Baxxi jistgħux jeżiġu li s-somom dovuti fir-rigward tal-aġġustament tat-tnaqqis tal-VAT li l-fornitur għamel meta akkwista din il-proprjetà immobbli, ikkunsinnata sussegwentement lil Pactor Vastgoed, ikunu mitluba lil din tal-aħħar.

30 F'dan ir-rigward hemm lok li jiġi rrilevat li s-Sitt Direttiva ma tinkludi ebda indikazzjoni espressa dwar il-persuna taxxabbli li hija responsabbli għall-ħlas tad-djun fiskali li jirriżultaw mill-aġġustament ta' tnaqqis tal-VAT.

31 Minkejja dan, minn dan ma jistax jiġi dedott li l-Istati Membri huma, fil-kuntest tal-proċeduri li huma jistabbilixxu taħt it-tieni paragrafu tal-Artikolu 13(Ċ) u taħt l-Artikolu 20(1) ta' din id-direttiva, liberi li jiddeċiedu mil-liema persuna taxxabbli l-VAT għandha titħallas f'dan il-kuntest.

32 Fil-fatt, id-determinazzjoni tal-persuna responsabbli għall-ħlas tas-somom dovuti wara l-aġġustament ta' tnaqqis tal-VAT ma tikkostitwixxix "prinċipju [dettall]" fis-sens ta' dawn id-dispożizzjonijiet, iżda, hekk kif jirriżulta mill-Artikolu 21 ta' din id-direttiva, regola sostantiva tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mill-istess direttiva.

33 F'dan ir-rigward għandu jitfakkar li l-mekkanizmu ta' aġġustament previst fis-Sitt Direttiva jifforma parti integrali mis-sistema tat-tnaqqis tal-VAT sabbilita minnha (ara s-sentenzi tat-18 ta' Ottubru 2012, TETS Haskovo, C-234/11, punt 30, u tad-29 ta' Novembru 2012, Gran Via Moineşti, C-257/11, punt 39).

34 Fil-fatt, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, ir-regoli previsti minn din id-direttiva fir-rigward tal-aġġustament tat-tnaqqis huma intiżi sabiex iżidu l-preċiżjoni tat-tnaqqis sabiex tiġi ggarantita n-newtralità tal-VAT, b'mod illi t-tranżazzjonijiet imwettqa fil-fażi ta' qabel ikomplu jagħtu lok għad-dritt għal tnaqqis sakemm dawn iservu sabiex jipprovdu servizzi suġġetti għal tali taxxa. Permezz tal-imsemmija regoli, din id-direttiva għaldaqstant għandha l-għan li tistabbilixxi relazzjoni mill-qrib u diretta bejn id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa u l-użu tal-oġġetti jew tas-servizzi kkonċernati għal tranżazzjonijiet intaxxati fi stadju sussegwenti (ara s-sentenzi tal-15 ta' Diċembru 2005, Centralan Property, C-63/04, Ġabra p. I-11087, punt 57; TETS Haskovo, iċċitata iktar 'il fuq, punt 31, u Gran Via Moineşti, iċċitata iktar 'il fuq, punt 38).

35 Skont l-Artikolu 20(1)(a) tas-Sitt Direttiva, it-tnaqqis inizjalment magħmul huwa aġġustat meta dan ikun ikbar jew inqas minn dak li l-persuna taxxabbli kellha d-dritt tagħmel.

36 Din id-dispożizzjoni għandha tiġi interpretata fis-sens li, fil-każ ta' aġġustament ta' tnaqqis tal-VAT magħmul minn persuna taxxabbli, is-somom dovuti f'dan ir-rigward għandhom jitħallsu minn din il-persuna taxxabbli.

37 Interpretazzjoni kuntrarja, li abbażi tagħha l-aġġustament ta' tnaqqis tal-VAT relatata ma' kunsinna ta' oġġetti jew ma' provvista ta' servizzi jista' jkun impost fuq persuna taxxabbli differenti minn dik li tkun ibbenefikat minn din il-kunsinna jew minn din il-provvista, tkun inkompatibbli mal-għanijiet, imfakkra fil-punt 34 ta' din is-sentenza, li jridu jintlaħqu fil-qasam tas-Sitt Direttiva.

38 F'dan il-kuntest, hemm lok li jiġi rrilevat li l-Artikolu 21(1)(a) ta' din id-direttiva jipprovdi li l-persuna taxxabbli li hija responsabbli għall-ħlas tal-VAT taħt sistema interna hija dik li twettaq tranżazzjoni taxxabbli (ara d-digriet, tat-3 ta' Marzu 2004, Transport Service, C-395/02, Ġabra p. I-1991, punt 23). Barra minn hekk, hekk kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punti 66 u 68 tal-konklużjonijiet tiegħu, dan l-artikolu jindika, b'mod eżawrjenti, il-każijiet li fihom persuna li ma tkunx din il-persuna taxxabbli tista' tkun responsabbli għall-ħlas ta' din it-taxxa.

39 Issa, is-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tikkorrispondi għal ebda wieħed minn dawn il-każijiet. F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat li, kuntrarjament għal dak li sostna l-Gvern tal-Pajjiżi l-Baxxi, il-possibbiltà li jiġi pprovdut li persuna, differenti mill-persuna taxxabbli, tkun tinżamm responsabbli *in solidum* għall-ħlas tat-taxxa, rikonoxxuta lill-Istati Membri permezz ta' din id-dispożizzjoni, ma tistax tiġi interpretata bħala li tippermetti li jiġi impost obbligu fiskali awtonomu fir-rigward ta' din il-persuna.

40 Barra minn hekk, fil-każ ta' kunsinni suċċessivi ta' proprjetà immobbli, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, il-fatt li waħda mill-persuni taxxabbli kkonċernati ma tkunx, meta saret il-kunsinna li fiha hija kienet involuta, ikkonformat ruħha mal-proċeduri sabiex jiġi eżerċitat id-dritt tal-għażla msemmija fit-tieni paragrafu tal-Artikolu 13(Ċ) tas-Sitt Direttiva, ma jistax ikollu bħala konsegwenza li din il-persuna taxxabbli tkun obbligata tħallas id-dejn fiskali dovut wara l-aġġustament ta' tnaqqis tal-VAT magħmul minn persuna taxxabbli oħra fir-rigward ta' waħda mill-kunsinni li għaliha din l-ewwel persuna taxxabbli hija estranea.

41 Fil-fatt, f'tali sitwazzjoni, l-eżattezza tat-tnaqqis u n-newtralità tal-VAT, li r-regoli dwar l-aġġustament tat-tnaqqis huma intiżi li jiżguraw, ikunu kompromessi.

42 Fir-rigward tas-sitwazzjoni meqjusa bħala inġusta mill-Gvern tal-Pajjiżi l-Baxxi, li tirriżulta mill-fatt li persuna taxxabbli, li tkun ikkunsinnata proprjetà immobbli, tkun obbligata tħallas somom dovuti fir-rigward tal-aġġustament tat-tnaqqis tal-VAT li hija għamlet meta akkwistat din il-proprjetà filwaqt li l-persuna li lilha hija kkunsinnat din il-proprjetà ddikjarat li hija kienet ser tużaha għall-ħtiġijiet tat-tranżazzjonijiet intaxxati tagħha, għandu jiġi kkonstatat, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 89 ta' konklużjonijiet tiegħu, li, għalkemm, skont it-tieni paragrafu tal-Artikolu 13(Ċ) tas-Sitt Direttiva, l-Istati Membri għandhom il-possibbiltà li jirrestringu l-portata tad-dritt tal-għażla u jiddeterminaw il-proċeduri sabiex dan jiġi eżerċitat, huma ma jistgħux, fl-eżerċizzju ta' din il-possibbiltà, jimponu fuq persuna taxxabbli obbligi li jmorru lil hinn minn dak li huwa permess mid-dritt tal-Unjoni fil-qasam tal-VAT.

43 Issa, hekk kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 84 tal-konklużjonijiet tiegħu, fil-kawża prinċipali, din is-sitwazzjoni li fiha jinsab il-fornitur tirriżulta mid-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Pajjiżi l-Baxxi li jimponu lill-akkwirent ta' proprjetà immobbli li għażel li jiġi ntaxxat li juża din il-proprjetà għall-ħtiġijiet tat-tranżazzjonijiet intaxxati tiegħu.

44 Bl-istess mod, fir-rigward tal-argument tal-Gvern tal-Pajjiżi l-Baxxi li skontu l-Artikolu 12a tal-Liġi tal-1968 huwa intiż, konformament mal-Artikolu 20(4) tas-Sitt Direttiva, sabiex jiġi evitat li l-aġġustamenti jagħtu xi vantaġġ mhux iġġustifikat, hemm lok li jiġi rrilevat li, sa fejn, minn naħa, hekk kif jirriżulta mill-fajl trażmess lill-Qorti tal-Ġustizzja, il-kunsinna tal-proprjetà immobbli inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li saret bejn il-fornitur u Pactor Vastgoed, kienet eżenti mill-VAT b'effett retroattiv mill-5 ta' Jannar 2005 u sa fejn, min-naħa l-oħra, il-VAT relatata ma' din il-kunsinna, imħallsa u mnaqqsa minn Pactor Vastgoed, ġiet annullata, din il-kumpannija ma bbenefikatx minn "vantaġġ mhux ġustifikat" fis-sens tal-imsemmi Artikolu 20(4). Għaldaqstant, il-kumpannija ma tistax, abbażi ta' din id-dispożizzjoni, tinżamm responsabbli għall-ħlas tal-VAT dovuta wara l-aġġustament ta' tnaqqis magħmul mill-fornitur fil-kuntest ta' tranżazzjoni oħra li hija kienet estranea għaliha, jiġifieri l-akkwist inizjali minnu ta' din il-proprjetà immobbli.

45 Fl-aħħar nett, għandu jiġi kkonstatat li d-Deċiżjoni 88/498, li permezz tagħha r-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi ġie awtorizzat japplika, b'deroga mill-Artikolu 21(1)(a) tas-Sitt Direttiva, dispożizzjoni li tidentifika lix-xerrej bħala l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT fil-kuntest tar-regola dwar l-għażla fir-rigward tat-tassazzjoni prevista fil-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 13(Ċ), ma hijiex intiża sabiex is-somom pagabbli dovuti wara l-aġġustament ta' tnaqqis tal-VAT jkunu mħallsa minn persuna taxxabbli differenti minn dik li tkun għamlet dan it-tnaqqis, iżda sabiex, fil-kuntest ta' kunsinna ta' proprjetà immobbli, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, il-VAT relatata ma' din tal-aħħar titħallas u titnaqqas mill-istess persuna taxxabbli waħda, jiġifieri l-akkwirent tal-proprjetà kkonċernata.

46 Għaldaqstant, għalkemm, fir-rigward tal-kawża prinċipali, id-Deċiżjoni 88/498 ippermettiet li l-fornitur u, sussegwentement, Pactor Vastgoed, ikunu, bħala akkwirenti tal-proprjetà immobbli kkonċernata, responsabbli għall-ħlas tal-VAT relatata mat-tranżazzjonijiet ta' akkwist inkwistjoni, hija min-naħa l-oħra ma hijiex ta' natura li tiġġustifika li Pactor Vastgoed issostni l-ħlas tas-somom dovuti wara l-aġġustament tat-tnaqqis tal-VAT magħmul mill-fornitur fil-kuntest ta' tranżazzjoni li hija kienet estranea għaliha, jiġifieri l-akkwist inizjali ta' din il-proprjetà immobbli mill-fornitur.

47 F'dawn iċ-ċirkustanzi, hemm lok li r-risposta għad-domanda preliminari tkun li s-Sitt Direttiva għandha tiġi interpretata fis-sens li din tipprekludi li l-irkupru tas-somom dovuti wara l-aġġustament ta' tnaqqis tal-VAT isir mingħand persuna taxxabbli differenti minn dik li tkun għamlet dan it-tnaqqis.

Fuq l-ispejjeż

48 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:

Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill [77/388/KEE], tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, tal-10 ta' April 1995, għandha tiġi interpretata fis-sens li din tipprekludi li l-irkupru tas-somom dovuti wara l-aġġustament ta' tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud isir mingħand persuna taxxabbli differenti minn dik li tkun għamlet dan it-tnaqqis.

Firem