SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla)

1 ta' Marzu 2012*

"VAT — Direttiva 2006/112/KE — Artikoli 9, 168, 169 u 178 — Tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa għal tranżazzjonijiet li jsiru bil-għan tat-twettiq ta' proġett ta' attività ekonomika — Xiri ta' art mis-soċji ta' kumpannija — Fatturi maħruġa qabel ir-reġistrazzjoni tal-kumpannija li titlob it-tnaqqis"

Fil-Kawża C-280/10,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 KE, imressqa min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Polonja) permezz ta' deċiżjoni tal-31 ta' Marzu 2010, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-4 ta' Ġunju 2010, fil-proċedura

Polski Trawertyn, spółka jawna

vs

Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn A. Tizzano, President tal-Awla, A. Borg Barthet, M. Ilešič, J.-J. Kasel (Relatur) u M. Berger, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: P. Cruz Villalón,

Reġistratur: K. Malacek, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-22 ta' Ġunju 2011,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Polski Trawertyn spółka jawna, minn M. Pawlik, konsulent fiskali,

— għall-Gvern Pollakk, minn M. Szpunar kif ukoll minn K. Rokicka, A. Gawłowska u A. Kramarczyk, bħala aġenti,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn C. Blaschke, bħala aġent,

— għall-Gvern Elleniku, minn K. Paraskevopoulou, Z. Chatzipavlou u M. Michelogiannaki, bħala aġenti,

— għall-Gvern Franċiż, minn J.-S. Pilczer, bħala aġent,

* Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn D. Triantafyllou u K. Herrmann, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-15 ta' Settembru 2011,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 9, 168 u 169 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).

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Polski Trawertyn spółka jawna (iktar 'il quddiem "Polski Trawertyn"), soċjetà f'isem kollettiv, kif ukoll is-soċji tagħha P. Granatowicz u M. Wąsiewicz (iktar 'il quddiem is-"soċji"), u d-Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu (direttur tal-Kamra tat-taxxa ta' Poznań) rigward it-tnaqqis mit-taxxa [tal-input] fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") [iktar 'il quddiem talba tal-input fuq il-valur miżjud] imħallsa fuq ċerti tranżazzjonijiet li twettqu qabel ir-reġistrazzjoni tal-kumpannija fir-Reġistru tal-Kummerċ.

Il-kuntest ġuridiku

Id-Direttiva 2006/112

3 L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/1121 jipprovdi:

"'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 L-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi, b'mod partikolari:

"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;

[…]"

5 L-Artikolu 169 tad-Direttiva 2006/112/ jipprovdi:

"Minbarra t-tnaqqis msemmi fl-Artikolu 168, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata li tnaqqas l-VAT imsemmija hemmhekk, safejn il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għal finijiet ta' dan li ġej:

a) transazzjonijiet li għandhom x'jaqsmu ma' l-attivitajiet msemmijin fit-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 9(1), li twettqu barra mill-Istat Membru li fih dik it-taxxa hi dovuta jew imħallsa, li fir-rigward tiegħu il-VAT tista' titnaqqas jekk dawn twettqu f'dak l-Istat Membru;

b) transazzjonijiet li huma eżenti skond l-Artikoli 138 jew 142, l-Artikolu 144, l-Artikoli 146 sa 149, l-Artikoli 151, 152, 153 jew 156, l-Artikolu 157(1)(b), l-Artikoli 158 sa 161 jew l-Artikolu 164;

ċ) transazzjonijiet li huma eżenti skond il-punti (a) sa (f) ta' l-Artikolu 135(1), fejn il-konsumatur ikun stabbilit barra mill-Komunità jew fejn dawk it-transazzjonijiet ikunu relatati direttament mal-merkanzija li ser tkun esportata barra mill-Komunità."

6 L-Artikolu 178(a) tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

"Biex teżerċita d-dritt ta' tnaqqis, persuna taxxabbli għandha tissodisfa l-kondizzjonijiet li ġejjin:

a) għall-finijiet ta' tnaqqis skond l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, hi għandha jkollha fattura imħejjija skond l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238, 239 u 240".

7 Skont l-Artikolu 213(1) tad-Direttiva 2006/112:

"Kull persuna taxxabbli għandha tiddikjara meta tibda, tbiddel jew twaqqaf l-attività tagħha bħala persuna taxxabbli.

L-Istati Membri għandhom jippermettu, u jistgħu jeħtieġu, li d-dikjarazzjoni ssir b'mezzi elettroniċi, skond kondizzjonijiet li jistabbilixxu."

8 L-Artikolu 220 tad-Direttva 2006/112 jipprovdi:

"Kull persuna taxxabbli għandha tiżgura li, fir-rigward ta' dak li ġej, tinħareġ fattura, jew hi nnifisha jew mill-konsumatur tagħha jew, f'isimha u għan-nom tagħha, minn parti terza:

1) provvisti ta' merkanzija jew servizzi li hi tkun għamlet lil persuna taxxabbli oħra jew lil persuna legali mhux taxxabbli;

2) provvisti ta' merkanzija kif imsemmija fl-Artikolu;

3) provvisti ta' merkanzija mwettqa skond il-kondizzjonijiet speċifikati fl-Artikolu 138;

4) kwalunkwe ħlas fuq kont magħmul lilha qabel ma titwettaq waħda mill-provvisti ta' merkanzija msemmija fil-punti (1), (2) u (3);

5) kwalunkwe ħlas fuq kont magħmul lilha minn persuna taxxabbli oħra jew persuna legali mhux taxxabbli qabel ma tkun tlestiet il-provvista ta' servizzi."

9 L-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi, b'mod partikolari:

"Mingħajr preġudizzju għad-disposizzjonijiet partikolari stabbiliti f'din id-Direttiva, dawn id-dettalji li ġejjin biss huma meħtieġa għall-finijiet ta' VAT fuq fatturi maħruġa skond l-Artikoli 220 u 221:

1) id-data tal-ħruġ;

[…]

4) in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tal-konsumatur, kif imsemmi fl-Artikolu 214, li taħtu l-konsumatur irċieva provvista ta' merkanzija jew servizzi li fir-rigward tagħha hu obbligat li jħallas il-VAT, jew irċieva provvista ta' merkanzija kif imsemmi fl-Artikolu 138;

5) l-isem sħiħ u l-indirizz tal-persuna taxxabbli u tal-konsumatur;

[…]”

10 Skont l-Artikolu 237 tad-Direttiva 2006/112:

“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.”

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

11 L-Artikolu 15(1) u (2) tal-liġi tal-11 ta’ Marzu 2004 dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Dz. U. n° 54, position 535), fil-verżjoni tagħha applikabbli fid-data tal-fatti fil-kawża prinċipali (iktar ’il quddiem il-“liġi dwar il-VAT”) jipprovdi:

“1) Huma kkunsidrati bħala persuni taxxabbli l-persuni ġuridiċi, entitajiet li ma għandhomx personalità ġuridika u l-persuni fiżiċi li jeżerċitaw, b’mod indipendenti, waħda mill-attivitajiet ekonomiċi msemmija fit-tieni paragrafu, indipendentement mill-għanijiet jew ir-riżultati ta’ dik l-attività.

2) Hija kkunsidrata bħala attività ekonomika kwalunkwe attività ta’ produtturi, kummerċjant jew persuna li tipprovdi servizzi, inklużi l-attivitajiet ta’ persuni li jisfruttaw ir-riżorsi naturali, il-bdiewa u dawk li jaħdmu fl-agrikoltura u fil-professjonijiet, anki meta l-attività ġiet eżerċitata darba biss f’ċirkustanzi li jindikaw intenzjoni li din titwettaq ripetutament. Għandhom jitqiesu wkoll bħala attività ekonomika l-operat ta’ proprjetà materjali jew mhux materjali li huwa ta’ natura permanenti sabiex jinġabru l-irċevuti.”

12 Skont l-Artikolu 86(1) tal-liġi dwar il-VAT:

“Sakemm il-beni u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tal-attivitajiet tagħha suġġetti għat-taxxa, il-persuna taxxabbli, msemmija fl-Artikolu 15, għandha d-dritt li tnaqqas mill-ammont tat-taxxa li għandha tħallas l-ammont tat-taxxa tal-input, suġġett għad-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 114, 119(4), 120(17) u (19), u 124.”

13 L-Artikolu 86(2) tal-liġi dwar il-VAT jipprovdi:

“Bla ħsara għad-dispożizzjonijiet tal-paragrafi 3 sa 7, l-ammont tat-taxxa tal-input huwa ugwali għal:

1) is-somma tal-ammonti tal-VAT indikati fil-fatturi riċevuti minn persuna taxxabbli

   a) ix-xiri ta’ oġġetti u ta’ servizzi,

   b) konstatazzjoni tal-ħlasijiet antiċipati (akkonti, depożiti, ħlas bil-quddiem), jekk dawn huma marbuta ma’ fatt li joħloq it-taxxa,

   c) dak li ġej minn mandant għall-kunsinna ta’ oġetti li huma s-suġġett ta’ kuntratt ta’ kummissjoni,

[…]”

14 Skont il-punt 1 tal-Artikolu 86(1) tal-liġi dwar il-VAT, id-dritt għal tnaqqis japplika fid-dikjarazzjoni li ssir għall-perijodu li matulu l-persuna taxxabbli rċeviet il-fattura jew id-dokument doganali.

15 L-Artikolu 106(1) tal-liġi dwar il-VAT jipprovdi:

"Il-persuni taxxabbli ċċitati fl-Artikolu 15 huma obbligati li jistabbilixxu b'mod partikolari l-fatturi li jindikaw il-bejgħ, id-data tal-bejgħ, il-prezz tal-unità mingħajr VAT, il-bażi ta' stima, ir-rati u l-ammont tat-taxxa, il-prezz li għandu jitħallas u l-informazzjoni dwar il-persuna taxxabbli u x-xerrej, suġġett għall-paragrafi 2, 4 u 5 u tal-Artikoli 119(10), u 120(16)."

16 Skont il-punti (1) u (2) tal-Artikolu 9(1) tar-Regolament tal-Ministru tal-Finanzi, tal-25 ta' Mejju 2005, dwar ir-rimbors tat-taxxa lil ċerti persuni taxxabbli, ir-rimbors antiċipat tat-taxxa, it-tfassil tal-fatturi, ir-regoli tal-konservazzjoni tagħhom kif ukoll il-lista tal-merkanzija u tas-servizzi li għalihom ma tapplikax l-eżenzjoni mill-VAT (Dz. U., n° 95, pożizzjoni 798), applikabbli sal-1 ta' Diċembru 2008, il-fattura li tikkonstata l-bejgħ għandha tal-inqas ikun fiha indikazzjonijiet li jikkonċernaw isem u kunjom jew id-denominazzjoni, eventwalment imqassra, tal-bejjiegħ u tax-xerrej, kif ukoll l-indirizz tagħhom, kif ukoll in-numru ta' identifikazzjoni VAT tal-bejjiegħ u tax-xerrej.

17 Fid-dritt Pollak, l-assi fissi ttrasferiti f'kumpanniji kummerċjali u ċivili huma eżentati mill-VAT. Barra minn hekk, soċjetà f'isem kollettiv teżisti biss minn meta tiġi mniżżla fir-Reġistru tal-Kummerċ.

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

18 Fit-22 ta' Diċembru 2006, uffiċjali eżekuttiv tal-qorti stabbilixxa fattura f'isem soċji għax-xiri ta' beni immobbli li kien jinkludi depożiti ta' ġebel fil-miftuħ.

19 Fis-26 ta' April 2007, is-soċji stabbilixxew Polski Trawertyn. Fl-istess jum, nutar ħareġ fattura f'isem din il-kumpannija sabiex jitħejja l-att nutarili dwar il-kostituzzjoni tagħha u kopji relatati.

20 Il-verifiki li saru mill-awtoritajiet kompetenti fir-rigward ta' Polski Trawertyn għall-perijodu mix-xahar ta' Ġunju sax-xahar ta' Settembru tas-sena 2007 wasslu lil dawn l-awtoritajiet sabiex jikkonstataw irregolaritajiet li jikkonċernaw l-ammonti ta' taxxa tal-input fuq il-valur miżjud iddikjarati. Fil-fatt, ġie kkonstatat li, matul ix-xahar ta' Ġunju tas-sena 2007, din il-kumpannija kienet iddikjarat ammont ta' taxxa tal-input fuq il-valur miżjud wisq għoli minħabba r-reġistrazzjoni, fil-kontabbiltà VAT, ta' din il-kumpannija, taż-żewġ fatturi msemmija iktar 'il fuq.

21 Fir-rigward tal-ewwel fattura, l-awtoritajiet ikkonstataw li Polski Trawertyn ma kinitx awtorizzata li tnaqqas it-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud, peress li x-xerrej tal-beni immobbli ma kinitx il-kumpannija stess, iżda persuni fiżiċi li, wara l-kostituzzjoni ta' din il-kumpannija fis-26 ta' April 2007, kienu ġabu dan il-beni f'din il-kumpannija bħala kontribuzzjoni *in natura*. Fir-rigward tat-tieni fattura, dawn l-awtoritajiet fiskali kkunsidraw li din ukoll ma setgħetx titnaqqas, peress li din kienet inħarġet qabel ma Polski Trawertyn kienet ġiet irreġistrata fir-Reġistru tal-Kummerċ. Peress li din ir-reġistrazzjoni saret fil-5 ta' Ġunju 2007, il-fattura kienet saret f'isem kumpannija li ma kinitx eżistenti.

22 Peress li d-Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu, wara l-ilment imressaq minn Polski Trawertyn, ikkonferma l-pożizzjoni tal-amministrazzjoni fiskali, din il-kumpannija ressqet il-kawża quddiem il-Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu (tribunal amministrattiv ta' voïvodie ta'Poznań). Peress li din il-qorti ċaħdet ir-rikors, din il-kumpannija ressqet kawża fil-kassazzjoni.

23 Insostenn tal-appell tagħha, hija ssostni, b'mod partikolari, li, peress li ċerti beni patrimonjali — fil-kawża prinċipali iktar preċiżament, depożitu ta' ġebel fil-miftuħ — kienu nxtraw għall-finijiet ta' allokazzjoni għal attività ekonomika, intenzjoni li sussegwentement ġiet ikkonfermata minn fatti

oġġettivi, jiġifieri l-ħolqien ta' impriża u r-reġistrazzjoni tagħha bħala persuna taxxabbli, jista' raġonevolment jiġi konkluż li s-soċji kienu aġixxew bħala persuni taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva 2006/112. Issa, skont l-Artikoli 168 u 169 ta' din id-direttiva, persuna taxxabbli għandha d-dritt li tnaqqas it-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud imħallsa għall-ispejjeż tal-investiment imwettqa għall-finijiet tal-attivitajiet li hija għandha l-intenzjoni li teżerċita.

24 In-Naczelny Sąd Administracyjny tqis li s-soluzzjoni tal-kawża pendenti quddiemha tiddependi mill-kwistjoni dwar jekk, fid-dawl tal-Artikoli 9, 168, 169, 178(a) u 226 tad-Direttiva 2006/112 u fid-dawl tal-punti ta' fatt li jikkaratterizzaw il-kawża prinċipali, Polski Trawertyn għandhiex id-dritt li tnaqqas il-VAT imħallsa fir-rigward ta' xiri li sar mis-soċji tagħha qabel ma din il-kumpannija kienet teżisti bħala persuna ġuridika.

25 F'dawn iċ-ċirkustanzi, in-Naczelny Sąd Administracyjny iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel id-domandi li ġejjin lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"1) Soċjetà [kumpannija] li, permezz tal-imsieħba [tas-soċji] futuri tagħha, ikollha spejjeż tal-investiment qabel ir-reġistrazzjoni formali tagħha bħala soċjetà tad-dritt kummerċjali, u qabel ir-reġistrazzjoni tagħha għall-finijiet tal-VAT, hija awtorizzata, wara r-reġistrazzjoni tagħha bħala soċjetà u wara r-reġistrazzjoni tagħha għall-finijiet tal-VAT, tinvoka dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input [taxxa tal-input fuq il-valur miżjud] imħallsa fir-rigward tal-ispejjeż tal-investiment li jintuża għal tranżazzjonijiet taxxabbli, skont l-Artikolu 9 kif ukoll l-Aritkoli 168 u 169 tad-Direttiva 2006/112/KE [...]?

2) Il-fattura tal-ispejjeż tal-investiment, maħruġa f'isem l-imsieħba [soċji], u mhux f'isem is-soċjetà [il-kumpannija], tipprekludi l-implementazzjoni tad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT fir-rigward tal-ispejj eż tal-investiment, kif imsemmi fl-ewwel domanda?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

26 L-ewwel nett, għandu jiġi rrilevat li, hekk kif jirriżulta mit-trattazzjoni quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja waqt is-seduta għat-trattazzjoni, huwa paċifiku li s-soċji ma jistgħux, skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli fil-kawża prinċipali, jinvokaw dritt għal tnaqqs tal-VAT imħallsa fuq l-ispejjeż tal-investiment li huma wettqu qabel ir-reġistrazzjoni u l-identifikazzjoni ta' Polski Trawertyn għall-finijiet tal-VAT, għall-bżonnijiet u bil-għan tal-atttività ekonomika tagħha, minħabba l-fatt li l-kontribuzzjoni tal-beni ta' investiment inkwistjoni hija tranżazzjoni eżentata. Għandu għalhekk jiġi kkonstatat li, f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, din il-leġiżlazzjoni nazzjonali mhux biss tippermetti lil din il-kumpannija tapplika dritt għal tnaqqis tal-VAT imħallsa fuq il-beni ta' investiment inkwistjoni, iżda tipprekludi wkoll lis-soċji li għamlu spejjeż tal-investment li japplikaw dan id-dritt.

27 F'dawn iċ-ċirkustanzi, hemm lok li l-ewwel domanda tinftiehem bħala li hija intiża, essenzjalment, sabiex jiġi kkonstatat jekk l-Artikoli 9, 168 u 169 tad-Direttiva 2006/112 għandhomx jiġu interpretati fis-sens li huma jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li ma tippermetti la lis-soċji ta' kumpannija u lanqas lil din il-kumpannija jinvokaw dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud imħallsa fuq spejjeż tal-investiment li saru, minn dawn is-soċji, qabel ir-reġistrazzjoni u l-identifikazzjoni ta' din il-kumpannija, għall-bżonnijiet u bil-għan tal-attività ekonomika tagħha.

28 Sabiex tingħata tweġiba għal din il-mistoqsija, l-ewwel nett għandu jitfakkar li, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-attivitajiet ekonomiċi msemmija fl-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1997, 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, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), li essenzjalment huwa identiku għall-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112, jistgħu jikkonsistu f'diversi atti konsekuttivi u li l-attivitajiet preparatorji, bħax-xiri ta' mezzi ta' operat u, għaldaqstant, ix-xiri ta' beni immobbli, għandhom jiġu kkunsidrati bħala li jikkostitwixxu attivitajiet ekonomiċi (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-14 ta' Frar 1985, Rompelman, 268/83, Ġabra p. 655, punt 22, u tad-29 ta' Frar 1999, INZO, C-110/94, Ġabra p. I-857, punt 15).

29 Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet ukoll li l-prinċipju ta' newtralità tal-VAT fir-rigward tal-oneru fiskali tal-impriża jeħtieġ li l-ewwel spejjeż tal-investiment li jsiru għall-bżonnijiet u sabiex tiġi eżerċitata impriża jiġu kkunsidrati bħala attivitajiet ekonomiċi u li jmur kontra dan il-prinċipju li dawn l-attivitajiet jibdew biss fil-mument meta beni immobbli jiġi effettivament operat, jiġifieri meta jkun hemm id-dħul taxxabbli. Kull interpretazzjoni oħra timponi fuq l-operatur ekonomiku l-ispiża tal-VAT fil-kuntest tal-attività ekonomika tiegħu mingħajr ma ttih il-possibbiltà li jnaqqasha u tagħmel distinzjoni arbitrarja bejn l-ispejjeż tal-investiment li jsiru qabel u matul l-operat effettiv ta' beni immobbli (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq, Rompelman, punt 23, u INZO, punt 16).

30 Il-Qorti tal-Ġustizzja żżid ma' dan li kull min iwettaq tali atti ta' investiment marbuta fil-qrib u neċessarji għall-operat futur ta' beni immobbli għandu jiġi kkunsidrat bħala persuna taxxabbli fis-sens tas-Sitt Direttiva (ara s-sentenza Rompelman, iċċitata iktar 'il fuq, punt 23).

31 Isegwi li, f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċpali, li hija kkaratterizzata mill-fatt li s-soċji ta' kumpannija, qabel ir-reġistrazzjoni u l-identifikazzjoni ta' din il-kumpannija għall-finijiet tal-VAT, ikunu wettqu investimenti neċessarji għall-operat futur tal-beni immobbli mill-kumpannija tagħhom, dawn is-soċji jistgħu jiġu kkunsidrati bħala persuni taxxabbli għall-bżonnijiet tal-VAT u għalhekk, bħala prinċipju, huma awtorizzati sabiex jinvokaw dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud imħallsa.

32 Għalhekk, iċ-ċirkustanza li l-kontribuzzjoni ta' beni immobbli lejn kumpannija, mis-soċji tagħha, hija tranżazzjoni eżentata mill-VAT u l-fatt li dawn is-soċji ma jħallsux il-VAT waqt din it-tranżazzjoni, ma jistax ikollu bħala konsegwenza li dawn jiġu imposti li jħallsu l-ispiża tal-VAT fil-kuntest tal-attività ekonomika tagħhom mingħajr ma tingħatalhom il-possibbiltà li jnaqqsu jew li jiksbu rimbors għaliha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Rompelman, iċċitata iktar 'il fuq, punt 23).

33 Fit-tieni lok, għandu jiġi rrilevat li l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, skont il-prinċipju ta' newtralità tal-VAT, persuna taxxabbli, li l-għan prinċipali tagħha huwa li tipprepara l-attività ekonomika ta' persuna taxxabbli oħra u li ma tkun wettqet ebda tranżazzjoni taxxabbli, tista' tapplika dritt għal tnaqqis fir-rigward tat-tranżazzjonijiet taxxabbli mwettqa mit-tieni persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta' April 2004, Faxworld, C-137/02, Ġabra p. I-5547, punti 41 u 42). Din l-interpretazzjoni tas-Sitt Direttiva kienet dwar ix-xenarju fejn il-VAT li l-ewwel persuna taxxabbli xtaqet tnaqqas kienet relatata mas-servizzi miksuba minnha sabiex twettaq tranżazzjonijiet taxxabbli maħsuba mit-tieni persuna taxxabbli.

34 Ċertament, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punti 46 sa 49 tal-konklużjonijiet tiegħu, il-kuntest fattwali u leġiżlattiv tal-kawża li hija l-oriġini tar-rinviju għal deċiżjoni preliminari li ta lok għas-sentenza Faxworld, iċċitata iktar 'il fuq, kien differenti minn dak tal-kawża li hija l-bażi ta'dan ir-rinviju għal deċiżjoni preliminari. Madankollu, ir-raġunijiet li huma l-bażi tal-interpretazzjoni applikata mill-Qorti tal-Ġustizzja f'dan il-kawża jibqgħu validi fiċ-ċirkustanzi bħal dawk li jikkaratterizzaw il-kawża prinċpali.

35 Għandu għalhekk jiġi konkluż li, sa fejn, skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali, is-soċji, filwaqt li huma jistgħu jiġu kkunsidrati bħala persuni taxxabbli għal raġunijiet tal-VAT, ma jistgħu bl-ebda mod jibbażaw ruħhom fuq tranżazzjonijiet taxxabbli mwettqa minn Polski Trawertyn sabiex jevitaw l-ispiża tal-VAT marbuta mat-tranżazzjonijiet ta' investment li saru għall-bżonnijiet u bil-għan tal-attività ta' din il-kumpannija, din tal-aħħar għandha, sabiex tkun tista' tiggarantixxi n-newtralità tal-oneru fiskali, titqiegħed f'pożizzjoni li tieħu inkunsiderazzjoni dawn it-tranżazzjonijiet ta' investiment waqt it-tnaqqis tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Faxworld, iċċitata iktar 'il fuq, punt 42).

36 Din il-konklużjoni ma hijiex ikkontestata mill-argument li l-fatt li f'stiwazzjoni bħal dik inkwisjtoni fil-kawża prinċipali, is-soċji jkunu jistgħu jirkupraw it-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud li jkunu ħallsu jew li Polski Trawertyn tiġi awtorizzata tnaqqas din il-VAT jista' jżid ir-riskju ta' frodi jew ta' abbuż tal-VAT.

37 Fil-fatt, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-karatteristika ta' persuna taxxabbli tinkiseb biss u d-dritt għal tnaqqis jista' jiġi eżerċitat meta min ikun talab it-tnaqqis tal-VAT ikun stabbilixxa li l-kundizzjonijiet biex ikun jista' jibbenefika minn dan it-tnaqqis huma ssodisfatti u li l-intenzjoni tiegħu li jibda attivitajiet ekonomiċi li jagħtu lok għal tranżazzjonijiet taxxabbli hija kkonfermata minn elementi oġġettivi. Kieku l-amministrazzjoni fiskali kellha tikkonstata li d-dritt għal tnaqqis intuża b'mod frawdolenti jew abbużiv, hija tkun awtorizzata li titlob, b'effett retroattiv, ir-rimbors tas-somom imnaqqsa (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Rompelman, iċċitata iktar 'il fuq, punt 24; INZO, iċċitata iktar 'il fuq, punt 24, u tat-3 ta' Marzu 2005, Fini H, C-32/03, Ġabra p. I-1599, punt 33).

38 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, ir-risposta għall-ewwel domanda preliminari għandha tkun li l-Artikoli 9, 168 u 169 tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati fis-sens li huma jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li ma tippermetti la lis-soċji ta' kumpannija u lanqas lil din il-kumpannija jinvokaw dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud imħallsa fuq spejjeż tal-investiment li jkunu saru, minn dawn is-soċji, qabel il-ħolqien u r-reġistrazzjoni ta' din il-kumpannija, għall-bżonnijiet u bil-għan tal-attività ekonomika tagħha.

Fuq it-tieni domanda

39 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikoli 168 u 178(a) tad-Direttiva 2006/112 għandhomx jiġu interpretati fis-sens li huma jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li skont din, fiċ-ċirkustanzi bħal dawk fil-kawża prinċpali, it-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud imħallsa ma tistax tiġi mnaqqsa minn kumpannija minħabba l-fatt li l-fattura, li nħarġet qabel ir-reġistrazzjoni u l-identifikazzjoni ta' din il-kumpannija għall-finijiet tal-VAT, inħarġet f'isem is-soċji futuri ta' din l-istess kumpannija.

40 F'dan ir-rigward għandu jitfakkar li d-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq* tad-Direttiva 2006/112 jagħmel parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u, bħala prinċipju, ma jistax jiġi limitat. Dan id-dritt għandu jiġi eżerċitat immedjatament għat-taxxi tal-input kollha imposti fuq it-tranżazzjonijiet diġà mwettqa (sentenza tal-15 ta' Lulju 2010, Pannon Gép Centrum, C-368/09, Ġabra p. I-7467, punt 37 u l-ġurisprudenza ċċitata).

41 F'dak li jikkonċerna l-kundizzjonijiet formali ta' dan id-dritt, mill-Artikolu 178(a) tad-Direttiva 2006/112 jirriżulta li l-eżerċizzju tiegħu huwa suġġett għall-pussess ta' fattura. L-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112 jipprevi li, bla ħsara għad-dispożizzjonijiet partikolari stabbiliti f'din id-direttiva, dettalji ċċitati f'dan l-artikoli biss huma meħtieġa obbligatorjament għall-finijiet tal-VAT, fuq il-fatturi maħruġa skont l-Artikoli 220 ta' din id-direttiva. Skont il-punti 1 u 5 tal-Artikolu 226 tal-istess direttiva, id-data tal-ħruġ tal-fattura kif ukoll l-isem sħiħ u l-indirizz tal-persuna taxxabbli u tax-xerrej jew tal-konsumatur għandhom ukoll jidhru fil-fattura.

42 Minn dawn id-dispożizzjonijiet jirriżulta li ma huwiex possibbli għall-Istati Membri li jorbtu l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT mal-osservanza ta' kundizzjonijiet marbuta mal-kontenut tal-fatturi, li ma jkunux espressament previsti mid-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112. Hekk kif jirriżulta mill-Artikolu 273 ta' din id-direttiva, l-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi li huma jqisu neċessarji sabiex jiżguraw il-ġbir korrett tal-VAT u sabiex tiġi evitata l-frodi, iżda ma jistgħux jużaw din il-possibbiltà biex jimponu obbligi addizzjonali għal dawk stabbiliti minn din id-direttiva (ara s-sentenza Pannon Gép Centrum, iċċitata iktar 'il fuq, punt 40).

43 Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-prinċipju fundamentali ta' newtralità tal-VAT jeżiġi li t-tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud jingħata jekk ir-rekwiżiti sostantivi jkunu sodisfatti, minkejja l-fatt li l-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jissodisfaw ċerti rekwiżiti proċedurali. Għalhekk, meta l-amministrazzjoni fiskali jkollha l-informazzjoni meħtieġa sabiex tistabbilixxi li l-persuna taxxabbli, bħala destinatarja tat-tranżazzjoni inkwistjoni, hija suġġetta għall-VAT, din ma tistax, fir-rigward tad-dritt li din l-aħħar persuna għandha li tnaqqas din it-taxxa, timponi kundizzjonijiet addizzjonali li jista' jkollhom l-effett li jġibu fix-xejn l-eżerċizzju ta' dan id-dritt (ara, f'dak li jikkonċerna s-sistema ta' awtolikwidazzjoni, is-sentenza tal-21 ta' Ottubru 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, Ġabra p. I-10385, punt 42).

44 F'dak li jikkonċerna l-kawża prinċipali, għandu jiġi kkonstatat li, hekk kif jirriżulta mill-motivazzjoni dwar l-ewwel domanda preliminari, il-kundizzjonijiet sostantivi previsti fl-Artikolu 168(1) tad-Direttiva 2006/112 jidhru ssodisfatti sabiex, b'mod partikolari, Polski Trawertyn tkun tista' tibbenefika mid-dritt għal tnaqqis tal-VAT relatat max-xiri tal-beni immobbli, meta din it-tranżazzjoni fil-fatt tkun twettqet għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet intaxxati mwettqa minn din il-kumpannija.

45 L-impossibbiltà għal Polski Trawertyn li teżerċita d-dritt tagħha għal tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud imħallsa tirrigwarda l-fatt li, fid-data tat-tfassil tal-fattura dwar dan ix-xiri, din il-kumpannija kienet għadha mhux irreġistrata u lanqas identifikata għall-finijiet tal-VAT u li l-fattura, għaldaqstant, tfasslet f'isem is-soċji, u għalkemm kien hemm, kif il-qorti tar-rinviju kkonstatat, xebh bejn il-persuni li kellhom iħallsu t-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud u dawk li jikkostitwixxu Polski Trawertyn, din l-impossibbiltà għandha tiġi kkunsidrata bħala li tirriżulta minn obbligu purament formali.

46 Hekk kif l-Avukat Ġenerali ppreċiża fil-punt 72 tal-konklużjonijiet tiegħu, l-osservanza ta' tali obbligu ma jistax jiġi mitlub peress li, f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipal, dan ir-rekwiżit għandu bħala effett li jġib fix-xejn l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis u, għaldaqstant, li jqajjem dubju dwar in-newtralità tal-VAT.

47 Fil-fatt, mill-ġurisprudenza jirriżulta li, minn naħa, għalkemm huwa veru li l-persuni taxxabbli, skont l-Artikolu 213 tad-Direttiva 2006/112, għandhom l-obbligu li jiddikjaraw il-bidu, il-bidla u l-waqfien tal-attivitajiet tagħhom, l-Istati Membri ma huma bl-ebda mod awtorizzati, f'każ ta' nuqqas ta' preżentazzjoni ta' dikjarazzjoni, li jċaħħdu lill-persuna taxxabbli minn dan id-dritt (ara s-sentenza Nidera Handelscompagnie, iċċitata iktar 'il fuq punt 48).

48 Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, min-naħa l-oħra, li, għalkemm fattura ċertament għandha funzjoni dokumentarja importanti mill-fatt li hija jista' jkollha informazzjoni li tista' tiġi vverifikata, jeżistu ċirkustanzi li permezz tagħhom l-informazzjoni tista' tiġi validament stabbilita permezz ta' mezzi oħra li ma jinkludux fattura u fejn ir-rekwiżit ta' pussess ta' fattura fil-punti kollha skont id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 huwa ta' natura li jqajjem dubju dwar id-dritt għal tnaqqis ta' persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-1 ta' April 2004, Bockemühl, C-90/02, Ġabra p. I-3303, punti 51 u 52).

49 Issa, għandu jiġi rrilevat li, hekk kif jirriżulta mid-deċiżjoni tar-rinviju, f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, l-informazzjoni neċessarja biex tiġi żgurata perċezzjoni affidabbli u effettiva tal-VAT hija stabbilita.

50 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, ir-risposta għat-tieni domanda preliminari għandha tkun li l-Artikoli 168 u 178(a) tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati fis-sens li huma jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li skont din, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, it-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud imħallsa ma tistax tiġi dedotta minn kumpannija meta l-fattura, maħruġa qabel ir-reġistrazzjoni u l-identifikazzjoni ta' din il-kumpannija għall-finijiet tal-VAT, tkun inħarġet f'isem is-soċji tagħha.

Fuq l-ispejjeż

51 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 (L-Ewwel Awla) taqta' u tiddeċiedi:

1) **L-Artikoli 9, 168 u 169 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandhom jiġu interpretati fis-sens li huma jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li ma tippermetti la lis-soċji ta' kumpannija u lanqas lil din il-kumpannija li jinvokaw dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud imħallsa fuq spejjeż tal-investiment li jkunu saru, minn dawn is-soċji, qabel il-ħolqien u r-reġistrazzjoni ta' din il-kumpannija, għall-bżonnijiet u bil-għan tal-attività ekonomika tagħha.**

2) **L-Artikoli 168 u 178(a) tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati fis-sens li huma jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li skont din, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, it-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud imħallsa ma tistax tiġi dedotta minn kumpannija meta l-fattura, maħruġa qabel ir-reġistrazzjoni u l-identifikazzjoni ta' din il-kumpannija għall-finijiet tat-taxxa fuq il-valur miżjud, tkun inħarġet f'isem is-soċji tagħha.**

Firem