Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla)

8 ta’ Novembru 2012 (*)

“Tassazzjoni – VAT – Tran?azzjonijiet taxxabbli – Applikazzjoni g?all-iskopijiet tan-negozju ta’ merkanzija akkwistata ‘matul tali negozju’ – Assimilazzjoni ma’ provvista mag?mula bi ?las – Grawnds li huma l-proprjetà tal-persuna taxxabbli u li ?ew ittrasformati minn terz”

Fil-Kaw?a C-299/11,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (il-Pajji?i l-Baxxi), permezz ta’ de?i?joni tat-13 ta’ Mejju 2011, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-15 ta’ ?unju 2011, fil-pro?edura

Staatssecretaris van Financiën

vs

Gemeente Vlaardingen,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn A. Tizzano, President tal-Awla, A. Borg Barthet, M. Ileši? (Relatur), E. Levits u M. Berger, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Mazák,

Re?istratur: M. Ferreira, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-24 ta’ Mejju 2012,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-Gemeente Vlaardingen, minn G. J. A. van Kalmthout, avukat,

– g?all-Gvern Olandi?, minn C. Wissels, J. Langer u M. K. Bulterman, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u P. van Nuffel, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-11 ta’ Settembru 2012,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta’ Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, tal-10 ta’ April 1995 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 274, iktar ’il quddiem is-“Sitt Direttiva”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kaw?a bejn l-iStaatssecretaris van Financiën (Segretarju tal-Istat g?all-Finanzji) u l-Gemeente Vlaardingen (il-Muni?ipalità ta’ Vlaardingen; iktar ’il quddiem il-“Muni?ipalità”), dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-“VAT”) li tnisslet mill-integrazzjoni mill-Muni?ipalità, f’attività ta’ negozju e?er?itata minnha, ta’ beni immobbli li huma proprjetà tag?ha u li kienu s-su??ett ta’ xog?lijiet ta’ titjib imwettqa minn terz.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Is-Sitt Direttiva t?assret u ?iet issostitwita, b’effett mill-1 ta’ Jannar 2007, permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U L 347, p. 1). Madankollu, fid-dawl tad-data tal-fatti inkwistjoni, il-kaw?a prin?ipali tibqa’ rregolata mis-Sitt Direttiva.

4 Skont l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva:

“Dawn li ?ejjin g?andhom ikunu so??etti [g?all-VAT]:

1. il-provvista ta’ o??etti u servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali;

2. l-importazzjoni ta’ o??etti.”

5 L-Artikolu 4 ta’ din id-direttiva kien jipprovdi:

“1. ‘Persuna taxxabbli’ tfisser kull persuna li b’mod indipendenti twettaq fi kwalunkwe post attività ekonomika msemmija fil-paragrafu 2 [...].

2. L-attivitajiet ekonomi?i msemmija fil-paragrafu 1 g?andhom jinkludu l-attivitajiet kollha ta’ produtturi, kummer?janti u persuni li jag?tu [servizz] [...]. L-isfruttament ta’ proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skop ta’ d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andu wkoll jitqies b?ala attività ekonomika.

3. L-Istati Membri jistg?u wkoll iqisu b?ala persuna taxxabbli lil kull

min jag?mel attività kultant li jkollha x’taqsam ma’ l-attivitajiet imsemmija fil-paragrafu 2 u partikolarment wa?da minn dawn li ?ejjin:

(a) il-provvista ta’ immobbli jew parti minn immobbli qabel l-ewwel okkupazzjoni u ta’ l-art li jkunu fuqha; Stati Membri jistg?u jistabbilixxu l-kondizzjonijiet kif dan il-kriterju g?andu jkun applikat g?al alterazzjonijiet f’immobbli u fl-art li jkunu fuqha.

L-Istati Membri jistg?u japplikaw kriterji o?ra barra dak ta’ l-ewwel okkupazzjoni [...]

‘Binja’ tfisser kull struttura fissa ma’ jew fl-art;

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

'Art g?all-bini' tfisser kull art mhux ?viluppata jew art ?viluppata meqjusa hekk mill-Istati Membri.

[...]"

6 It-Titolu V tas-Sitt Direttiva kien intitolat "Operazzjonijiet taxxabbli" u kien jinkludi l-Artikoli 5 sa 7 ta' din id-direttiva, li kienu intitolati, rispettivament, "Provvista ta' o??etti", Provvista ta' servizzi" u "Importazzjoni".

7 L-Artikolu 5 tas-Sitt Direttiva kien ifformulat hekk:

"1. 'Provvista ta' o??etti' tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali.

[…]

5. L-Istati Membri jistg?u jikkunsidraw li jag?tu ?ertu xog?olijiet ta' kostruzzjoni biex ikunu provvisti fis-sens ta' paragrafu 1.

7. Stati Membri jistg?u iqisu b?ala provvisti bi ?las:

(a) l-applikazzjoni minn persuna taxxabbli g?al skopijiet tan-negozju tag?ha ta' o??etti mag?mula, ma?duma, estratti, ippro?essati, mixtrija jew importati matul in-negozju, fejn il-[VAT] fuq dawn l-o??etti, kieku kienu ?ew akkwistati minn persuna o?ra taxxabbli, ma tkunx dedu?ibbli kollha [...]

(b) l-applikazzjoni ta' o??etti minn persuna taxxabbli g?al skopijiet ta' operazzjoni mhux taxxabbli, fejn [il-VAT] fuq dawn l-o??etti tkun dedu?ibbli [...] koll[ha] jew parti minn[ha] meta jsir l-akkwist tag?hom jew meta jkunu applikati skond is-sub-paragrafu (a);

(?) bla ?sara g?al dawk il-ka?ijiet imsemmija fil-paragrafu 8, i?-?amma ta' l-o??etti minn persuna taxxabbli jew l-eredi tag?ha, meta hija ma tibqax tag?mel attività ekonomika taxxabbli, fejn [il-VAT] fuq dawk l-o??etti kienet dedu?ibbli kollha jew parti minnha fuq l-akkwist tag?hom jew fuq l-applikazzjoni tag?hom skond is-sub-paragarafu (a).

[…]"

8 L-Artikolu 11 tad-direttiva msemmija kien jipprovdi:

"A. *Fit-territorju tal-pajji?*

1. L-ammont taxxabbli g?andu jkun:

[...]

(b) fir-rigward ta' provvisti msemmija fl-Artikolu 5(6) u (7), il-prezz tax-xiri ta' l-o??etti jew ta' o??etti simili jew, fl-assenza tal-prezz tax-xiri, il-prezz ta' kemm ji?i, determinat fi?-?mien tal-provvista;

[…]".

9 Skont l-Artikolu 13 B tal-istess direttiva:

“[…] [L]-Istati Membri g?andhom je?entaw

[...]

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

(h) il-provvista ta’ art li g?ad[h]a ma nbnietx g?ajr art tal-bini kif deskritta fl-Artikolu 4(3)(b).”

10 L-Artikoli 18 u 74 tad-Direttiva 2006/112 jikkorrispondu, essenzjalment, g?all-Artikoli 5(7) u 11 A(1)(b) tas-Sitt Direttiva.

Id-dritt Olandi?

11 L-Artikolu 3 tal-Li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? tal-1968 (Wet op de Omzetbelasting 1968), fil-ver?joni applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem il-“Wet OB”), huwa fformulat hekk:

“1. Provvista ta’ merkanzija tfisser:

[…]

(c) il-kunsinna ta’ proprjetà immobbli mill-persuna li pprodu?ietha, bl-e??ezzjoni ta’ artijiet mhux mibnija li ma jkunux artijiet inti?i g?all-bini [...]

[…]

(h) l-u?u g?all-iskopijiet tan-negozju ta’ merkanzija prodotta min-negozju stess f’ka?ijiet fejn, li kieku l-merkanzija nkisbet minn negozjant ie?or, it-taxxa fuq il-merkanzija ma kinitx tkun dedu?ibbli jew ma kinitx tkun dedu?ibbli kollha; merkanzija prodotta spe?ifikament fuq ordni fejn il-materjal, inklu?a art, ikun ?ie pprovdut g?andha titqies b?ala merkanzija prodotta min-negozju stess; hija esklu?a mill-applikazzjoni ta’ dan il-punt l-art li ma kinitx mibnija minbarra art inti?a g?all-bini [...]

[…]”

12 L-Artikolu 8(3) tal-Wet OB jipprovdi:

“Fir-rigward tal-provvista ta’ merkanzija kif deskritta fl-Artikolu 3(1)(g) u (h) [...], il-?las g?andu jkun l-ammont, bl-esklu?joni tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?, li kien ikollu jit?allas g?all-merkanzija li kieku, fil-mument tal-provvista, din il-merkanzija kienet akkwistata jew prodotta fil-kundizzjoni li tkun fiha f’dak il-mument.”

Il-kaw?a prin?ipali u d-domanda preliminari

13 Il-Muni?ipalità hija l-proprjetarja ta’ kumplessi tal-isport li jinkludu numru ta’ grawnds esterni. Hija tikri dawn il-grawnds lil asso?jazzjonijiet sportivi filwaqt li tapplika l-e?enzjoni mill-VAT li minnha jgawdu tali asso?jazzjonijiet.

14 Matul is-sena 2003, il-Muni?ipalità qabbdet kuntratturi sabiex jiksu dawn il-grawnds tal-isport, li kienu miksija b'?axix naturali, b'wi?? artifi?jali. Meta tlestew dawn ix-xog?lijiet fl-2004, hija kompliet tikri l-istess grawnds, bl-applikazzjoni tal-e?enzjoni mill-VAT, lill-asso?jazzjonijiet sportivi li kienu jikruhom qabel.

15 Wara li ?allset il-fatturi marbuta max-xog?lijiet imsemmija, li l-ammont totali tag?hom kien jammonta g?al EUR 1 547 440, somma li kienet tinkludi ammont ta' EUR 293 993 b?ala VAT, il-Muni?ipalità ma setg?etx tibbenefika minn tnaqqis ta' dan l-ammont tal-VAT min?abba li l-attività tag?ha fir-rigward tal-grawnds inkwistjoni, ji?ifieri l-kiri tag?hom lil asso?jazzjonijiet sportivi, kienet e?entata mill-VAT.

16 Sussegwentement g?al verifika tas-sitwazzjoni fiskali tal-Muni?ipalità, l-awtorità kompetenti bag?titilha avvi? ta' a??ustament fiskali, fir-rigward tal-VAT g?as-sena 2004, li kien jikkon?erna s-somma ta' EUR 116 099. Skont din l-awtorità, l-applikazzjoni mill-Muni?ipalità tal-grawnds inkwistjoni g?all-attività ta' kiri tag?ha kellha titqies b?ala "l-u?u g?all-iskopijiet tan-negozju ta' [...] merkanzija prodotta spe?ifikament fuq ordni fejn il-materjal, inklu?a art, ikun ?ie pprovdut" fis-sens tal-Artikolu 3(1)(h) tal-Wet OB.

17 G?all-finijiet tal-kalkolu tal-VAT, l-awtorità msemmija bba?at ru?ha kemm fuq in-nefqa g?at-trasformazzjoni tal-grawnds ikkon?ernati u kif ukoll fuq il-valur tal-art li fuqha jinsabu dawn il-grawnds:

Nefqa g?at-trasformazzjoni tal-grawnds:	EUR 1 547 440
Valur tal-grawnds:	+ EUR 610 940
Ammont taxxabbli:	EUR 2 158 380
19% VAT fuq EUR 2 158 380:	EUR 410 092
Tnaqqis tal-VAT fir-rigward tat-trasformazzjoni:	EUR – 293 993
VAT dovuta:	EUR 116 099

18 Il-Muni?ipalità kkontestat din l-impo?izzjoni tat-taxxa quddiem ir-Rechtbank te 's-Gravenhage. Fil-fehma tag?ha, l-applikazzjoni tal-grawnds tag?ha li issa g?andhom wi?? artifi?jali g?all-iskopijiet tan-negozju tag?ha, li jinvolvi l-g?oti ta' artijiet b'kiri, ma tistax tkun su??etta g?all-VAT.

19 Ir-Rechtbank te 's-Gravenhage ?a?det ir-rikors tal-Muni?ipalità. Fl-appell, il-Gerechtshof 's-Gravenhage, permezz ta' sentenza tas-26 ta' Jannar 2009, annullat id-de?i?joni mog?tija fl-ewwel istanza kif ukoll l-avvi? ta' a??ustament ikkontestat. Dik il-qorti kkunsidrat, b'mod partikolari, li l-Artikolu 3(1)(h) tal-Wet OB huwa inkompatibbli mal-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva sa fejn, skont din id-dispo?izzjoni tal-Wet OB, huwa kkunsidrat b?ala provvista ta' merkanzija s-sempli?i fatt li wie?ed ju?a merkanzija prodotta minn terz. L-iStaatssecretaris van Financiën ippre?enta appell fil-kassazzjoni kontra din is-sentenza tal-Gerechtshof 's Gravenhage.

20 Il-Hoge Raad der Nederlanden idde?idiet li tissospendi l-pro?edura quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

“L-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva, moqri flimkien mal-Artikolu 5(5) u l-Artikolu 11 A(1)(b) tas-Sitt Direttiva, g?andu ji?i interpretat fis-sens li meta persuna taxxabbli tu?a proprjetà immobbli g?al finijiet ta’ tran?azzjonijiet e?enti, Stat Membru jista’ jimponi VAT f’ka? fejn:

din il-proprjetà immobbli tikkonsisti fi struttura (bini) mag?mula minn terza persuna bi ?las f’isem il-persuna taxxabbli fuq art li tappartjeni esklu?ivament lilha, u fejn

il-persuna taxxabbli pre?edentement u?at l-art li qabel kienet u?ata g?all-(istess) finijiet kummer?jali tag?ha, u li l-persuna taxxabbli ma kinitx pre?edentement ibbenefikat minn tnaqqis tal-VAT g?all-istess art,

bir-ri?ultat li (il-valur ta’ dik) l-istess art jittie?ed inkunsiderazzjoni fil-?bir tal-VAT?”

Fuq id-domanda preliminari

21 Kif jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju, il-grawnds inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali huma proprjetà tal-Muni?ipalità u huma mikrija minn din tal-a??ar lil asso?jazzjonijiet sportivi. Dan l-g?oti b’kiri huwa attività ekonomika e?entata mill-VAT.

22 Huwa pa?ifiku wkoll li x-xog?lijiet ta’ trasformazzjoni ta’ dawn il-grawnds wasslu g?all-impo?izzjoni tal-VAT fuq dawn ix-xog?lijiet, li kienet dovuta mill-Muni?ipalità. Ming?ajr ma huwa me?tie? li jkun mag?ruf jekk din l-impo?izzjoni kinitx tirri?ulta mir-regola stabbilita fl-Artikolu 5(5) tas-Sitt Direttiva jew jekk kinitx tirri?ulta minn wa?da mir-regoli l-o?ra previsti f’din id-direttiva, mill-pro?ess quddiem il-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta, fi kwalunkwe ka?, li, inizjalment, ma kinitx il-possibbiltà ta’ assimilazzjoni ma’ provvista mag?mula bi ?las prevista fl-Artikolu 5(7)(a) tad-direttiva msemmija li wasslet g?all-impo?izzjoni msemmija tal-VAT, li l-legalità tag?ha barra minn hekk ma hijiex ikkontestata mill-Muni?ipalità.

23 G?all-kuntrarju, din il-possibbiltà ta’ assimilazzjoni prevista fl-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva wasslet g?al avvi? ta’ a??ustament fiskali, ikkontestat mill-Muni?ipalità, li jipprovdi li din tal-a??ar, minbarra l-VAT fuq ix-xog?lijiet ta’ trasformazzjoni tal-grawnds tal-isport tag?ha, kellha t?allas ukoll ammont ta’ VAT fir-rigward tal-valur tal-art li fuqha jinsabu dawn il-grawnds.

24 G?aldaqstant, id-domanda mag?mula g?andha tinftiehem fis-sens li l-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf jekk l-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva, moqri flimkien mal-Artikolu 11 A(1)(b) tal-istess direttiva, g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-applikazzjoni minn persuna taxxabbli, g?all-iskopijiet ta’ attività ekonomika e?entata mill-VAT, ta’ grawnds li huma l-proprjetà tag?ha u li kienet qabbdet lil terz sabiex jittrasformahom, tista’ tkun su??etta g?all-VAT fuq il-ba?i tat-total tal-valur tal-art li fuqha jinsabu dawn il-grawnds u tan-nefqa g?at-trasformazzjoni tag?hom.

25 L-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva kien jikkon?erna sitwazzjonijiet fejn il-mekkani?mu ta’ tnaqqis previst, b?ala regola ?enerali, minn din id-direttiva, ma setax ji?i applikat. Meta merkanzija ti?i applikata g?all-iskopijiet ta’ attività ekonomika ntaxxata fi stadju ulterjuri, g?andu jkun hemm tnaqqis tat-taxxa imposta fuq din il-merkanzija fi stadju pre?edenti sabiex ti?i evitata impo?izzjoni doppja. G?all-kuntrarju, meta merkanzija akkwistata minn persuna taxxabbli ti?i applikata g?all-iskopijiet ta’ tran?azzjonijiet e?entati, ma jistax ikun hemm tnaqqis tat-taxxa imposta fuq din il-merkanzija fi stadju pre?edenti (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi tat-30 ta’ Marzu 2006, Uudenkaupungin kaupunki, C-184/04, ?abra p. I-3039, punt 24; tat-12 ta’ Frar 2009, Vereniging Noordelikje Land- en Tuinbouw Organisatie, C-515/07, ?abra p. I-839, punt 28, u tas-16 ta’ Frar 2012, Eon Aset Menidjmunt, C-118/11, punt 44). Kif osservaw il-Gvern Olandi? u l-Kummissjoni Ewropea, l-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva kien jikkon?erna b’mod partikolari din l-ipote?i fejn tnaqqis, fi stadju ulterjuri, ta’ ammont tal-VAT im?allsa fi stadju pre?edenti, ikun esklu? min?abba li

l-attività ekonomika e?er?itata fi stadju ulterjuri tkun e?entata mill-VAT.

26 B’mod partikolari, kif josserva l-Avukat ?enerali fil-punt 45 tal-konklu?jonijiet tieg?u, din id-dispo?izzjoni kienet tippermetti lill-Istati Membri jorganizzaw il-le?i?lazzjoni fiskali tag?hom b’tali mod li l-persuni taxxabbli li, min?abba l-fatt li je?er?itaw attività e?entata mill-VAT, ma jkunux jistg?u jnaqqsu l-VAT li jkunu ?allsu mal-akkwist tal-merkanzija applikata g?all-iskopijiet tan-negozju tag?hom, ma jkunux f’po?izzjoni ?vanta??u?a meta mqabbla mal-kompetituri li je?er?itaw l-istess attività permezz ta’ merkanzija li jkunu akkwistaw ming?ajr ma jkunu ?allsu l-VAT billi jipprodu?u din il-merkanzija huma stess jew, b’mod iktar ?enerali, billi jakkwistawha “matul [in-]negozju [tag?hom]”. Sabiex dawn il-kompetituri jkunu su??etti g?all-istess oneru fiskali b?al dak li j?orru l-persuni taxxabbli li jkunu akkwistaw il-merkanzija tag?hom ming?and terz, l-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva kienet jag?ti lill-Istati Membri l-possibbiltà li jassimilaw l-applikazzjoni, g?all-iskopijiet tal-e?er?izzju tal-attivitajiet e?entati tal-persuna taxxabbli, ta’ merkanzija akkwistata fil-kuntest tan-negozju, g?al provvista ta’ merkanzija mag?mula bi ?las, fis-sens tal-Artikoli 2(1) u 5(1) ta’ din id-direttiva, u g?alhekk li jissu??ettaw din l-applikazzjoni g?all-VAT.

27 Sabiex din il-possibbiltà, li ?iet riprodotta fl-Artikolu 18 tad-Direttiva 2006/112, tkun tista’ ti?i applikata b’mod li effettivament jelimina kull inugwaljanza fil-qasam tal-VAT bejn il-persuni taxxabbli li jkunu akkwistaw il-merkanzija tag?hom ming?and persuna taxxabbli o?ra u dawk li jkunu akkwistaw din il-merkanzija fil-kuntest tan-negozju tag?hom, huwa me?tie?, kif sostnew il-Gvern Olandi? u l-Kummissjoni, li l-kliem “o??etti mag?mula, ma?duma, estratti, ippro?essati, [...] matul in-negozju” jinftiehmu fis-sens li ma jkoprux biss il-merkanzija mag?mula, ma?duma, estratta jew ippro?essata kompletament mill-persuna taxxabbli kkon?ernata stess i?da fis-sens li jkopru wkoll dik il-merkanzija mag?mula, ma?duma, estratta jew ippro?essata minn terz permezz ta’ materjal ipprovdut mill-persuna taxxabbli msemmija.

28 Fil-fatt, persuna taxxabbli li tapplika g?all-iskopijiet ta’ attività e?entata mill-VAT merkanzija li tkun il-proprjetà tag?ha u li tkun qabbdet lil terz sabiex iwettaq xog?lijiet ta’ tlestija jew ta’ titjib fuqha tista’, fl-assenza tal-assimilazzjoni prevista fl-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva, issib ru?ha f’sitwazzjoni fejn ix-xog?lijiet imwettqa minn dan it-terz biss ikunu s-su??ett ta’ impo?izzjoni tal-VAT. Sabiex tali persuna taxxabbli tkun, inkonformità mal-g?an tal-imsemmi Artikolu 5(7)(a), su??etta g?all-istess oneru fiskali b?all-kompetituri tag?ha li je?er?itaw l-istess attività e?entata permezz ta’ merkanzija li jkunu akkwistaw kompletament ming?and terz, l-assimilazzjoni prevista fid-dispo?izzjoni msemmija g?andha tkun tista’ tapplika g?all-merkanzija kollha li tkun tlestiet jew imtejba mit-terz u, b’hekk, g?andha twassal g?al impo?izzjoni tal-VAT fuq il-ba?i tal-valur s?i? tal-merkanzija msemmija.

29 G?aldaqstant, l-awtoritajiet ta’ Stat Membru li japplika l-possibbiltà ta’ assimilazzjoni g?al provvista mag?mula bi ?las, prevista fl-imsemmi Artikolu 5(7)(a), jistg?u jikkunsidraw li l-oneru fiskali impost, f’termini tal-VAT, fuq persuna taxxabbli li tikri lil asso?jazzjonijiet sportivi grawnds tal-isport li din il-persuna tkun qabbdet li terz sabiex jiksihom b’wi?? artifi?jali, g?andu jkun tal-istess livell b?al dak impost fuq kompetitur li jikri lil asso?jazzjonijiet sportivi grawnds tal-isport b’wi?? artifi?jali li jkunu mixtrija kompletament ming?and terz.

30 F’dan il-ka?, l-awtoritajiet imsemmija jkollhom, inkonformità mar-regola stabbilita fl-Artikolu 11 A(1)(b) tas-Sitt Direttiva, regola li ?iet riprodotta fl-Artikolu 74 tad-Direttiva 2006/112, jikkalkolaw il-VAT dovuta mill-persuna taxxabbli msemmija fuq il-ba?i ta’ valur li jkun iddeterminat fil-mument tal-applikazzjoni tal-grawnds tal-isport ittrasformati, ji?ifieri fil-mument li jintu?aw g?all-iskopijiet tal-attività e?entata, u li jikkorrispondi g?all-prezz fis-suq ta’ grawnds tal-isport b’sitwazzjoni, dimensjoni u wi?? simili g?all-grawnds inkwistjoni. Fid-dawl ta’ dawn il-kriterji, it-total tal-valur tal-art li fuqha jkunu jinsabu l-grawnds ikkon?ernati u tan-nefqa tat-trasformazzjoni li kienu s-su??ett tag?ha dawn il-grawnds, jista’ jikkostitwixxi ammont taxxabbli adegwat.

31 B’dan premess, tali mekkani?mu ta’ impo?izzjoni ma jistax iwassal g?al ksur tal-prin?ipji stabbiliti fil-qasam tal-VAT, li g?andhom ji?u osservati mill-Istat Membru kkon?ernat f’kull ?irkustanza u g?alhekk anki fl-applikazzjoni tal-possibbiltà ta’ assimilazzjoni msemmija.

32 F’dan id-dawl g?andu jitfakkar li wa?da mill-karatteristi?i essenzjali tal-VAT hija li din ti?i applikata fuq il-valur mi?jud tal-merkanzija jew tas-servizzi kkon?ernati, fejn it-taxxa dovuta fil-kuntest ta’ tran?azzjoni ti?i kkalkolata wara li titnaqqas it-taxxa m?allsa fil-kuntest tat-tran?azzjoni pre?edenti (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi tas-16 ta’ Di?embru 1992, Beaulande, C-208/91, ?abra p. I-6709, punt 14; tas-17 ta’ Settembru 1997, UCAL, C-347/95, ?abra p. I-4911, punt 34, kif ukoll tad-29 ta’ April 2004, GIL Insurance *et*, C-308/01, ?abra p. I-4777, punt 33). G?aldaqstant, il-possibbiltà ta’ assimilazzjoni ma’ provvista mag?mula bi ?las, kif interpretata fil-punti pre?edenti ta’ din is-sentenza, ma tistax tintu?a sabiex jin?abar ammont ta’ VAT fuq il-valur tal-merkanzija li l-persuna taxxabbli kkon?ernata qieg?det g?ad-dispo?izzjoni tat-terz li jkun wettaq xog?lijiet ta’ tlestija jew ta’ titjib fuqha, sakemm din il-persuna taxxabbli tkun di?à ?allset il-VAT fuq dan il-valur fil-kuntest ta’ impo?izzjoni pre?edenti. Kif enfasizzat il-Kummissjoni, tali tassazzjoni doppja tkun inkompatibbli kemm mal-karatteristika essenzjali tal-VAT, imfakkra iktar ’il fuq, u kemm mal-g?an tal-possibbiltà ta’ assimilazzjoni msemmija, g?an li g?alkemm huwa li l-Istati Membri jkunu jistg?u jissu??ettaw g?all-VAT l-applikazzjoni ta’ merkanzija g?all-iskopijiet ta’ attivitajiet e?entati mill-VAT, b’ebda mod ma jfisser li dawn l-Istati jistg?u jissu??ettaw diversi drabi l-istess parti tal-valur ta’ din il-merkanzija g?all-VAT.

33 Fil-kaw?a ine?ami, hija l-qorti nazzjonali li g?andha tivverifika jekk il-Muni?ipalità kinitx, qabel l-avvi? ta’ a??ustament fiskali li huwa s-su??ett tal-kaw?a prin?ipali, ?allset il-VAT marbuta mal-valur tal-art li fuqha jinsabu l-grawnds tal-isport inkwistjoni. Jekk jirri?ulta li l-Muni?ipalità ?allset tali VAT, ikollu ji?i konklu? li avvi? ta’ a??ustament fiskali b?al dak li hija s-su??ett tieg?u l-Muni?ipalità, li jie?u b?ala ammont taxxabbli l-valur kollu tal-art imsemmija, imur lil hinn mill-possibbiltà prevista fl-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva u huwa kuntrarju g?all-istruttura ?enerali ta’ din id-direttiva.

34 Jekk jirri?ulta li l-Muni?ipalità ma kinitx, qabel l-avvi? ta’ a??ustament fiskali li huwa s-su??ett tal-kaw?a prin?ipali, ?allset l-ammont tal-VAT marbut mal-valur tal-art li fuqha jinsabu l-grawnds tal-isport tag?ha, ikun hemm barra minn hekk lok li ji?i ?gurat, qabel ma l-impo?izzjoni tal-VAT indikata fl-avvi? ta’ a??ustament fiskali msemmi tkun tista’ ti?i ddikjarata kompatibbli mal-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva, li dawn il-grawnds ma jaqg?ux ta?t l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 13 B(h) ta’ din id-direttiva.

35 Fil-fatt, skont l-Artikolu 13 B(h) imsemmi, il-provvista ta’ proprjetà immobbli mhux mibnija g?ajr il-provvista ta’ artijiet inti?i g?all-bini msemmija fl-Artikolu 4(3)(b) tas-Sitt Direttiva hija e?entata mill-VAT.

36 G?aldaqstant, huwa biss fl-ipote?i li l-grawnds tal-isport inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jkunu jistg?u ji?u kklassifikati b?ala artijiet mibnija jew b?ala artijiet inti?i g?all-bini fis-sens tal-imsemmi Artikolu 4(3)(b) li l-applikazzjoni tag?hom g?all-iskopijiet tan-negozju tkun tista’ ti?i su??etta g?all-

VAT. F'dan id-dawl, huwa bi??ejjed li jing?ad li, meta, bis-sa??a tal-possibbiltà prevista fl-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva, l-applikazzjoni g?all-iskopijiet tan-negozju ta' artijiet li la jkunu mibnija u lanqas ma jkunu inti?i g?all-bini ti?i assimilata ma' provvista mag?mula bi ?las ta' tali artijiet, din l-assimilazzjoni jkollha l-konsegwenza li tirrendi applikabbli l-Artikolu 13 B(h) tas-Sitt Direttiva u li tipprekludi kull impo?izzjoni tal-VAT.

37 Fil-kaw?a ine?ami, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tist?arre? jekk l-applikazzjoni g?all-iskopijiet tan-negozju ta' grawnds tal-isport b'wi?? artifi?jali tistax ti?i assimilata b'mod validu ma' provvista ta' artijiet mibnija jew inti?i g?all-bini.

38 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domanda mag?mula hija li l-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva, moqri flimkien mal-Artikolu 11 A(1)(b) tag?ha, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-applikazzjoni minn persuna taxxabbli, g?all-iskopijiet ta' attività ekonomika e?entata mill-VAT, ta' grawnds li huma l-proprjetà tag?ha u li qabbdet lil terz jittrasformahom, tista' tkun su??etta g?all-VAT li jkollha b?ala ba?i t-total tal-valur tal-art li fuqha jkunu jinsabu dawn il-grawnds u tan-nefqa g?at-trasformazzjoni tag?hom, sakemm din il-persuna taxxabbli ma tkunx di?à ?allset il-VAT marbuta ma' dan il-valur u ma' din in-nefqa, u sakemm il-grawnds inkwistjoni ma jaqg?ux ta?t l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 13 B(h) tad-direttiva msemmija.

Fuq l-ispejje?

39 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (L-Ewwel Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, tal-10 ta' April 1995, moqri flimkien mal-Artikolu 11 A(1)(b) tag?ha, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-applikazzjoni minn persuna taxxabbli, g?all-iskopijiet ta' attività ekonomika e?entata mit-taxxa fuq il-valur mi?jud, ta' grawnds li huma l-proprjetà tag?ha u li qabbdet lil terz jittrasformahom, tista' tkun su??etta g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud li jkollha b?ala ba?i t-total tal-valur tal-art li fuqha jkunu jinsabu dawn il-grawnds u tan-nefqa g?at-trasformazzjoni tag?hom, sakemm din il-persuna taxxabbli ma tkunx di?à ?allset it-taxxa fuq il-valur mi?jud marbuta ma' dan il-valur u ma' din in-nefqa, u sakemm il-grawnds inkwistjoni ma jaqg?ux ta?t l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 13 B(h) tad-direttiva msemmija.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: l-Olandi?.