Downloaded via the EU tax law app / web

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

MENGOZZI

ppre?entati fil-15 ta’ Ottubru 2015 (1)

Kaw?a C?128/14

Staatssecretaris van Financiën

vs

Het Oudeland Beheer BV

[talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (qorti suprema tal-Pajji?i l-Baxxi, il-Pajji?i l-Baxxi)]

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Sitt Direttiva tal?VAT – Artikolu 5(7)(a) – Tran?azzjonijiet taxxabbli – U?u g?all?iskopijiet tan-negozju ta’ o??etti akkwistati matul in-negozju – Assimilazzjoni ma’ provvista mwettqa bi ?las – Valur taxxabbli – Artikolu 11(A)(1)(b) – Prezz tal-kost – Taxxa fuq il-valur mi?jud im?allsa u mnaqqsa – Dritt ta’ enfitewsi – ?ens annwu”

1. F’din il-kaw?a, li tirrigwarda talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (qorti suprema tal-Pajji?i l-Baxxi) dwar l-interpretazzjoni tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE (2), il-Qorti tal-?ustizzja hija mitluba tipprovdi, mill-?did, kjarifiki dwar id?determinazzjoni tal-valur taxxabbli tat?tran?azzjonijiet imsej?a “provvisti interni”.

2. Dawn jirrigwardaw tran?azzjonijiet li permezz tag?hom persuni taxxabbli ju?aw g?all-iskopijiet tan-negozju tag?hom o??etti li fl-akkwist tag?hom ma ?allsux taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT), g?aliex immanifatturawhom huma stess, jew b’mod iktar ?enerali, akkwistawhom “internament” matul in-negozju tag?hom (3). Sabiex tevita vanta??i fiskali g?al dawn il-persuni taxxabbli, is-Sitt Direttiva kienet tag?ti lill-Istati Membri l-possibbiltà – riprodotta wkoll fid?Direttiva 2006/112 (4) – li jassimilaw il-provvisti interni, meta l-o??ett ikun intu?a g?at-twettiq ta’ attivitajiet tan-negozju li huma e?entati mill-VAT, ma’ provvista ta’ o??etti mwettqa bi ?las, u li jissu??ettaw g?alhekk l-imsemmi u?u g?all-VAT. Il-Qorti tal-?ustizzja di?à kellha l-opportunità, diversi drabi, li tittratta kwistjonijiet dwar is-sistema tal-VAT g?al tran?azzjonijiet ta’ dan it-tip (5).

3. Id-domandi preliminari mag?mula f’din il-kaw?a jaqg?u fil?kuntest ta’ kaw?a bejn impri?a, Het Oudeland Beheer BV (iktar ’il quddiem “Oudeland”), u l-iStaatssecretaris van Financiën (amministrazzjoni fiskali) dwar avvi? ta’ stima addizzjonali fir-rigward tal-VAT relatat mat-tassazzjoni ta’ tran?azzjoni kumplessa dwar proprjetà immobbli, li tinvolvi l-kostituzzjoni ta’ dritt ta’ enfitewsi fuq art u fuq bini fi stat ta’ kostruzzjoni li jinsab fuq din l-art, it-tlestija tal-bini u l-kiri tieg?u.

4. Il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf, essenzjalment, jekk il?kostituzzjoni ta’ dritt ta’ enfitewsi u l-ispejje? ta’ tlestija ta’ bini, li g?alihom Oudeland di?à ?allset il-VAT, filwaqt li madankollu bbenefikat mid-dritt g?al tnaqqis, jistg?ux ji?u inklu?i fil-valur taxxabbli tal-provvista interna, li

tikkonsisti fil-kiri tal-bini b?ala uffi??ji. Jekk dan huwa l-ka?, hija tixtieq tkun taf ukoll b'liema mod g?andu jkun stabbilit il-valur tad-dritt ta' enfitewsi g?all-finijiet tal-imsemmija tassazzjoni.

I – **Il-kuntest ?uridiku**

A – *Id-dritt tal-Unjoni*

5. Minkejja li d-Direttiva 2006/112 ?assret u ssostitwixxiet is-Sitt Direttiva mill?1 ta' Jannar 2007, fid-dawl tad-data tal-fatti inkwistjoni fil?kaw?a prin?ipali, il-kaw?a prin?ipali tibqa' rregolata minn din id-direttiva tal-a??ar.

6. B'mod ?enerali, huma su??etti g?all-VAT il-provvisti ta' o??etti mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali (6).

7. L-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva jiddefinixxi l-provvista ta' o??etti b?ala "it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali". L-Artikolu 5(3)(b) tal-istess direttiva jag?ti lill-Istati Membri l-possibbiltà li jqisu b?ala proprjetà korporali "drittijiet *in rem* li jag?tu lit-titulari dritt li ju?a l-proprjetà immobbli". Skont il?paragrafu 5 tal-istess artikolu, l-Istati Membri jistg?u jqisu l-kunsinna ta' ?erti xog?lijiet ta' kostruzzjoni b?ala provvisti.

8. L-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva, ji?ifieri d-dispo?izzjoni dwar it-tassazzjoni ta' provvisti interni, jipprovdi li l-Istati Membri jistg?u jqisu b?ala provvisti bi ?las "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, setg?ax jitnaqqas kollu".

9. It-tieni sentenza tal-Artikolu 10(2) tas-Sitt Direttiva tipprovdi li l?provvisti ta' o??etti, ?lief dawk imsemmija fl-Artikolu 5(4)(b) tas-Sitt Direttiva, u l-provvista ta' servizzi li jwasslu g?al prospetti ta' kontijiet jew g?al ?lasijiet su??essivi g?andhom jitqiesu b?ala kompluti fi?-?mien meta jiskadu l-perijodi relattivi g?al dawn il-prospetti ta' kontijiet jew ?lasijiet.

10. L-Artikolu 11(A)(1)(b) tas-Sitt Direttiva jirrigwarda d?determinazzjoni tal-valur taxxabbli tal-VAT g?at-tran?azzjonijiet previsti, b'mod partikolari, fl-Artikolu 5(7)(a) tal-istess direttiva. Skont din id-dispo?izzjoni, il-valur taxxabbli g?al tali tran?azzjonijiet g?andu jkun "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 [il-prezz tal-kost], determinat fi?-?mien tal?provvista".

11. Skont l-Artikolu 17(1) tas-Sitt Direttiva, id-dritt g?al tnaqqis jitnissel fil-mument li fih it-taxxa li tista' titnaqqas issir dovuta. Il?paragrafu 2 tal-istess artikolu jispe?ifika li, sa fejn l-o??etti jintu?aw g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tieg?u, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata tnaqqas mit-taxxa li hija responsabbli biex t?allas, b'mod partikolari l-VAT dovuta jew m?allsa fir-rigward ta' o??etti pprovduti jew li g?andhom ikunu pprovduti lilu minn persuna taxxabbli o?ra [Artikolu 17(2)(a)] kif ukoll il-VAT dovuta skont l-Artikolu 5(7)(a) [Artikolu 17(2)(?)]. Fir-rigward ta' o??etti li jintu?aw minn persuna taxxabbli kemm g?al tran?azzjonijiet li jag?tu dritt g?al tnaqqis tal?VAT kif ukoll g?al tran?azzjonijiet li ma jag?tux dritt g?al tnaqqis tal-VAT, l-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li "it-tali proporzjon biss tal?[VAT] g?andu jkun imnaqqas kif hu attribwit g?at-transazzjonijiet ta' qabel".

12. L-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva jipprevedi l-a??ustamenti tat?tnaqqis, jekk ikun il-ka?, b'mod partikolari meta t-tnaqqis ikun og?la jew inqas minn dak li g?alih il-persuna taxxabbli tkun intitolata jew meta jsir xi tibdil fil-fatturi u?ati biex jiddeterminaw l-ammont li g?andu jitnaqqas. G?al dak li jirrigwarda l-o??etti kapitali, skont l?Artikolu 20(2) tal-istess direttiva, l-a??ustament g?andu jinfirex fuq ?ames snin. G?al dak li jirrigwarda l-proprjetà immobbli, it-tul ta' dan il-perijodu jista' ji?i esti?

sa 20 sena.

B – *Id-dritt Olandi?*

13. Skont l-Artikolu 3(1) tal-li?i tal-1968 dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? (Wet op de omzetbelasting 1968), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem il-"li?i dwar il-VAT"), provvista ta' o??etti tinkludi, b'mod partikolari, "il-provvista ta' proprjetajiet immobbli mill-persuna li tkun ipprodu?iethom bl-e??ezzjoni tal-artijiet mhux mibnija minbarra l-artijiet g?all-bini" [punt (c)] u "it-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni, g?all?iskopijiet tan-negozju tieg?u, ta' o??etti prodotti fl-impri?a tieg?u stess, fil-ka?ijiet fejn, kieku l-o??etti nxtraw ming?and imprenditur, it-taxxa fuq dawn l-o??etti ma setg?etx, jew ma setg?etx kompletament, tag?ti lok g?al tnaqqis; huma assimilati ma' o??etti prodotti mill-impri?a tieg?u stess o??etti li ji?u prodotti fuq ordni flimkien mat-tqeghid g?ad?dispo?izzjoni tal-materjal, inklu?a l-art" [punt (h)].

14. Skont l-Artikolu 3(2), hija kklassifikata wkoll b?ala provvista ta' o??etti, b'mod partikolari, il-kostituzzjoni ta' drittijiet li g?alihom huma su??etti l-proprjetajiet immobbli, "?lief jekk il-korrispettiv, flimkien mat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?, ikun inqas mill-valur ekonomiku ta' dawn id-drittijiet. Il-valur ekonomiku g?andu jkun tal-inqas il-prezz tal-kost, inklu?a l-VAT, tal-proprjetà immobbli li g?aliha jirreferi d-dritt, kif kien ikun fil-mument tal-kostituzzjoni ta' dan id-dritt minn terz indipendenti".

15. Skont l-Artikolu 8(3) tal-li?i dwar il-VAT, fir-rigward tal?provvisti b?al dawk previsti, b'mod partikolari, fl-Artikolu 3(1)(h), "il-korrispettiv g?andu jkun l-ammont, bl-esklu?joni tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?, li kien ikollu jit?allas g?al dawn l-o??etti, li kieku, fil-mument tal-provvista, dawn l-o??etti ?ew akkwistati jew prodotti fil-kundizzjoni li jkunu fiha f'dak il-mument".

16. G?al dak li jirrigwarda l-valur taxxabbli, l-Artikolu 8(5)(b) tal?li?i dwar il-VAT jipprovdi li regolament ta' amministrazzjoni pubblika jista' jiddetermina sa fejn, fil-ka? ta' proprjetà su??etta, b'mod partikolari, g?al drittijiet ta' enfitewsi, l-ispejje? relatati jifformaw parti mill-korrispettiv.

17. Din id-dispo?izzjoni ?iet implementata permezz tad-digriet ta' implementazzjoni tal-1968 dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? (Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968, iktar 'il quddiem id-"digriet ta' implementazzjoni"), li l-Artikolu 5(1) tieg?u jipprovdi li, "[g]?all?kostituzzjoni, trasferiment, rinunzja jew rexissjoni ta' dritt ta' enfitewsi […], il-valur tal-?ens […] jifforma parti mill-korrispettiv, bil-kundizzjoni li ma jistax ikun og?la mill-valur ekonomiku tal-proprjetà li g?aliha jirreferi d-dritt". L-Artikolu 5(5) jipprovdi li l-valur, b'mod partikolari, ta' ?ens huwa ddeterminat skont l-Anness A tal-imsemmi digriet. L?Anness A(b) tad-digriet ta' implementazzjoni jipprovdi li l-valur ta' ?ens "li jiskadi wara ?ertu perijodu g?andu jkun l-ammont annwali mmultiplikat bin-numru ta' snin li matulhom g?andhom isiru l-?lasijiet", bil-kundizzjoni li kull euro ji?i kkalkolat skont rata stabbilita minn dan l?anness.

II – **Il-fatti tal-kaw?a prin?ipali, il-pro?edura nazzjonali u d?domandi preliminari**

18. Fit-8 ta' Marzu 2004, Oudeland akkwistat dritt ta' enfitewsi fuq porzjon art, inklu? fuq bini fi stat ta' kostruzzjoni li jinsab fuq din l?art, inkambju g?all-?las ta' korrispettiv dovut kull sena bil-quddiem (iktar 'il quddiem, "i?-?ens annwu"). It-tul tal-kon?essjoni enfitewtika ?ie stabbilit g?al 20 sena. I?-?ens annwu kien jammonta g?al EUR 330 000.

19. Peress li l-kostituzzjoni ta' dritt ta' enfitewsi hija assimilata, fil-Pajji?i l?Baxxi, mal-provvista ta' proprjetà immobbli g?all-finijiet tal-?bir tal-VAT (7) u g?alhekk hija su??etta g?aliha, Oudeland ?iet mitluba t?allas, g?all?kostituzzjoni tad-dritt ta' enfitewsi tag?ha, l-ammont ta' EUR 730 455 b?ala VAT. Dan l-ammont kien ikkalkolat, skont l?Anness A(b) tad-digriet ta' implementazzjoni, billi ?iet applikata r-rata rilevanti ta' 19 % fuq il-valur ikkapitalizzat (ekwivalenti g?al EUR 3 844 550) tal-

korrispettiv totali miftiehem g?all-kostituzzjoni tad-dritt ta’ enfitewsi, u mi?bur fil-forma ta’ ?ens annwu. Oudeland ?allset dan l-ammont lill-imprenditur li kkon?eda d-dritt ta’ enfitewsi u mbag?ad naqsitu fid-dikjarazzjoni tag?ha tal-VAT tax-xahar ta’ Marzu 2004.

20. Wara l-kostituzzjoni tad-dritt ta’ enfitewsi, Oudeland lestiet il-kostruzzjoni tal-bini u dan ?ie kkunsinnat lilha b?ala bini ta’ uffi??ji lest g?all-u?u. L?ispejje? ta’ tlestija tal-bini ta’ uffi??ji ammontaw g?al EUR 1 571 749. Oudeland ?allset EUR 298 632 b?ala VAT u naqqset immedjatament dan l-ammont kollu mill?VAT. Waqt li kien qieg?ed jitlesta l-bini, sar dovut l-ewwel ?ens annwu g?ad-dritt ta’ enfitewsi u t?allas minn Oudeland.

21. Wara l-kunsinna tal-immobbli, Oudeland krietu mill?1 ta’ ?unju 2004. G?al parti mill-immobbli (li, skont l-informazzjoni pprovduta mir-Renju tal-Pajji?i l-Baxxi, kienet tikkorrispondi g?al 12.5 % tal?kejl superfi?jali tal-immobbli), Oudeland g?a?let, bi ftehim mal?kerrejja, li ma tibbenefikax mill-e?enzjoni mill-VAT prevista g?all-kiri ta’ proprjetà immobbli (8). Il-kumplament tal-immobbli, li kien jikkorrispondi g?al 87.5 % tal-kejl superfi?jali tal-immobbli, inkera, u din l-attività kienet e?enti mill-VAT.

22. Oudeland ikkunsidrat li l-kiri tal-immobbli kellu ji?i kklassifikat b?ala provvista interna, fis-sens tal-Artikolu 3(1)(h) tal-li?i dwar il?VAT, dispo?izzjoni bba?ata fuq l-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva. G?alhekk hija ?allset il-VAT g?all-kiri tal-parti mill-bini ta’ uffi??ji li kienet tibbenefika mill-e?enzjoni mill-VAT u li fuqha hija g?alhekk ma kellhiex dritt g?al tnaqqis. Oudeland stabbilixxiet il-valur taxxabbli billi inkludiet l-ispejje? kollha, bl-esklu?joni tal-VAT, tat-tlestija tal-kostruzzjoni, flimkien mal-ammont ta?-?ens annwu li kien di?à skada fil-mument tal?provvista, ji?ifieri EUR 330,000.

23. Madankollu, l-amministrazzjoni fiskali ma a??ettatx dan l?appro?? u kkunsidrat li l-valur taxxabbli tal-kiri tal-bini kellu jkun ibba?at fuq l-ispejje? tat-tlestija tal-kostruzzjoni flimkien mal-valur ikkapitalizzat ta?-?ens kollu, ji?ifieri l-ammont ta’ EUR 3 844 500, ikkalkolat skont l?Anness A(b) tad-digriet ta’ implementazzjoni. G?alhekk, hija nnotifikat lil Oudeland b’avvi? ta’ stima addizzjonali g?al ammont li jirrappre?enta d?differenza bejn il-valur taxxabbli kif ikkalkolat minn Oudeland u dak kif ikkalkolat mill-amministrazzjoni fiskali. Din tal-a??ar imbag?ad ?a?det, permezz ta’ de?i?joni, ilment ippre?entat minn Oudeland kontra l-avvi? ta’ stima addizzjonali.

24. Oudeland ippre?entat rikors kontra din id-de?i?joni quddiem ir?Rechtbank te ’s-Gravenhage (qorti tal-ewwel istanza ta’ Den Haag) li ?a?ditu. Imbag?ad Oudeland ippre?entat appell minn din l-a??ar de?i?joni quddiem il-Gerechtshof te ’s-Gravenhage (qorti tal-appell ta’ Den Haag), li laqg?etu u, g?alhekk, annullat id-de?i?joni tar-Rechtbank te ’s Gravenhage, id-de?i?joni tal-amministrazzjoni fiskali u l-avvi? ta’ stima addizzjonali. Il-qorti tal-appell ikkunsidrat li, b’applikazzjoni tal?Artikolu 8(3) tal-li?i dwar il-VAT, il-valur taxxabbli tal-provvista interna kien jinkludi l-prezz tal-kost tal-art kon?essa b’enfitewsi lil Oudeland u li, f’dan ir-rigward, il-ba?i kellha tkun il-valur li kellha l-art g?al Oudeland fil-mument tal-provvista interna. Dan il-valur ma setax ji?i assimilat ma’ dak li kellha l-art f’dak il-mument g?al proprjetarju, i?da kellu jkun limitat g?a?-?ens im?allas qabel it-tlestija tal-bini.

25. L-amministrazzjoni fiskali ppre?entat appell ta’ kassazzjoni minn din is-sentenza quddiem il-qorti tar-rinviju.

26. Il-kaw?a pendenti quddiem dik il-qorti tirrigwarda l-kwistjoni ta’ kif g?andu ji?i ddeterminat il-valur taxxabbli fir-rigward tal-VAT tal?provvista interna inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. Din il-kaw?a tirrigwarda b’mod spe?ifiku l-kwistjoni dwar jekk dan il-valur g?andux jinkludi biss i?-?nus annwi relattivi g?all-kostituzzjoni tad-dritt ta’ enfitewsi m?allsa fid-data tal-provvista interna jew, pjuttost, il-valur totali tal-kostituzzjoni ta’ tali dritt, li jikkorrispondi g?all-valur ikkapitalizzat tal-imsemmija ?nus.

27. F'dan il-kuntest, il-qorti tar-rinviju, minn na?a, tosserva li, skont is-sentenza Gemeente Vlaardingen (9), f'ka? b?al dak inkwistjoni, il-valur taxxabbli g?all-VAT huwa kkostitwit mill-ammont totali tal-valur tal-art, mill-valur tal-bini li eventwalment ikun jinsab fuqha u mill-ispejje? ta' produzzjoni, sakemm il-persuna taxxabbli tkun g?adha ma ?allsitx il?VAT relatata ma' dawn il-valuri u spejje?. Hija tistaqsi madankollu jekk din is-sentenza g?andhiex ti?i interpretata fis-sens li hemm lok li ji?u esklu?i mill-valur taxxabbli elementi tal-prezz tal-kost li fuqhom t?allset il-VAT, anki meta l-persuna taxxabbli mbag?ad tnaqqas il?VAT kollha m?allsa fuq dawn l-elementi, skont id-dispo?izzjonijiet tad-dritt nazzjonali.

28. Min-na?a l-o?ra, jekk dawn l-elementi tal-prezz tal-kost g?andhom ji?u inklu?i fil-valur taxxabbli, il-qorti tar-rinviju tistaqsi allura b'liema mod g?andu ji?i kkalkolat dan il-valur g?al dak li jirrigwarda d-determinazzjoni tal-valur tad-dritt ta' enfitewsi. Hija tixtieq, b'mod partikolari, tkun taf b'liema mod il-valur ta?-?nus dovuti su??essivament jid?ol fil-valur taxxabbli ta' provvista interna.

29. F'dawn i?-?irkustanzi, il-Hoge Raad der Nederlanden (qorti suprema tal-Pajji?i l-Baxxi) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) L-Artikolu 11A(1)(b) tas-Sitt Direttiva, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-prezz tax-xiri [tal-kost] tal-art jew ta' o??etti jew ta' materjali o?ra li fuqhom il-persuna taxxabbli ?allset il-VAT fuq ix-xiri [l-akkwist], li f'dan il-ka? se?? permezz tal-istabbiliment ta' dritt *in rem* li jag?ti setg?a ta' u?u fuq proprjetà immobbli, ma jaqax ta?t il-valur taxxabbli ta' provvista fis-sens tal-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva? Il-po?izzjoni tkun differenti jekk il-persuna taxxabbli naqqset din il-VAT fuq ix-xiri [l-akkwist] skont id-dispo?izzjonijiet legali nazzjonali – sew jekk dawn huma kuntrarji, jew le, g?as-Sitt Direttiva dwar dan il-punt?

2) F'ka? b?al dak ine?ami, fejn l-art inxtrat [?iet akkwistata] b'bini li qieg?ed jinbena permezz tal-istabbiliment ta' dritt *in rem* imsemmi fl-Artikolu 5(3)(b) tas-Sitt Direttiva, l-Artikolu 11A(1)(b) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-valur ta?-?ens, ji?ifieri l-valur tal-ammonti dovuti minn sena g?al sena matul it-tul kollu, jew matul i?-?mien li jifdal, tad-dritt *in rem*, jaqa' ta?t il-valur taxxabbli ta' provvista fis-sens tal-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva?"

III – **Il-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja**

30. Id-de?i?joni tar-rinviju waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit?18 ta' Marzu 2014. Oudeland, il-Gvern Olandi? u l-Kummissjoni Ewropea ppre?entaw osservazzjonijiet u intervjenew matul is-seduta li n?ammet fis-16 ta' Luju 2015.

IV – **Anali?i ?uridika**

A – *Osservazzjonijiet preliminari*

31. Qabel ma nirrispondi g?ad-domandi mag?mula mill-qorti tar?rinviju, preliminarjament, g?andha ti?i spjegata fil-qosor is-sistema tal?VAT applikabbli g?all-provvisti interni kif ukoll l-g?an u l-portata ta' din is-sistema, kif jirri?ultaw mill-?urisprudenza tal-Qorti tal??ustizzja.

32. Mill-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva, li llum sar l?Artikolu 18(a) tad-Direttiva 2006/112, jirri?ulta li l-Istati Membri jistg?u jqisu b?ala provvista bi ?las, u g?alhekk su??etta g?all-VAT, it?tran?azzjonijiet imsej?a "provvisti interni" meta persuna taxxabbli tapplika g?all-iskopijiet tan-negozju tag?ha o??ett mag?mul, ma?dum, estratt, ippro?essat, mixtri jew importat matul in-negozju tag?ha, fejn l-akkwist ta' tali o??ett ming?and persuna taxxabbli o?ra ma kienx jag?ti dritt g?al tnaqqis s?i? tal-VAT.

33. F'dan il-ka?, skont l-Artikolu 11A(1)(b) tas-Sitt Direttiva, li sar l?Artikolu 74 tad-Direttiva

2006/112, il-valur taxxabbli g?al tali tran?azzjonijiet huwa l-prezz tax-xiri tal-o??etti jew ta' o??etti simili jew, fl-assenza tal-prezz tax-xiri, il-prezz tal-kost, iddeterminat fi???mien tal-provvista. Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li huwa pa?ifiku li, f'dan il-ka?, il-valur taxxabbli huwa stabbilit abba?i tal?prezz tal-kost. Lanqas ma huwa kkontestat li dan il-prezz tal-kost jinkludi l-prezz tal-kostituzzjoni tad-dritt ta' enfitewsi u l-prezz tax?xog?lijiet ta' tlestija tal-bini.

34. Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l?Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva jirrigwarda sitwazzjonijiet fejn il?mekkani?mu ta' tnaqqis previst, b?ala regola ?enerali, kemm mis-Sitt Direttiva kif ukoll mid?Direttiva 2006/112, ma jistax japplika. B'applikazzjoni ta' dan il-mekkani?mu, sa fejn o??etti jintu?aw g?all?iskopijiet ta' attività ekonomika su??etta g?at-taxxa tal-output, g?andu jkun hemm tnaqqis tat-taxxa tal-input imposta fuq dawn l-o??etti sabiex ti?i evitata tassazzjoni doppja. Meta mill-banda l-o?ra, o??etti akkwistati minn persuna taxxabbli jintu?aw g?all-b?onnijiet ta' tran?azzjonijiet e?enti, ma jistax ikun hemm tnaqqis tat-taxxa tal-input imposta fuq dawn l-o??etti. Id-dispo?izzjoni inkwistjoni tirrigwarda b'mod partikolari din l-a??ar ipote?i, ji?ifieri sitwazzjoni fejn tnaqqis, mill-VAT tal-output, ta' ammont ta' VAT tal-input im?allsa jkun esklu?, min?abba li l-attività ekonomika tal-output e?er?itata tkun e?enti mill-VAT (10).

35. B'mod partikolari, l-imsemmija dispo?izzjoni tippermetti lill?Istati Membri jorganizzaw il-le?i?lazzjoni fiskali tag?hom b'tali mod li l-impri?i li, min?abba l-fatt li je?er?itaw attività e?enti mill?VAT, ma jkunux jistg?u jnaqqsu l-VAT li jkunu ?allsu mal?akkwist tal-o??etti tan-negozju tag?hom, ma ji?ux ?vanta??ati meta mqabbla mal-kompetituri li je?er?itaw l-istess attività permezz ta' o??etti li jkunu akkwistaw ming?ajr ma jkunu ?allsu l-VAT, billi jipprodu?u dawn l-o??etti huma stess jew, b'mod iktar ?enerali, billi jakkwistawhom matul in-negozju tag?hom. Sabiex dawn il?kompetituri jkunu su??etti g?all-istess oneru fiskali b?al dak li j?orru l-impri?i li jkunu akkwistaw l-o??etti tag?hom ming?and terz, id-dispo?izzjoni inkwistjoni tag?ti lill-Istati Membri l-possibbiltà li jassimilaw l-u?u, g?all-iskopijiet tal-e?er?izzju tal-attivitajiet e?enti tal-impri?a, ta' o??etti akkwistati matul in-negozju, ma' provvista ta' o??etti mag?mula bi ?las, u g?alhekk li jissu??ettaw dan l?u?u g?all?VAT (11).

36. Minn dawn il-kunsiderazzjonijiet jirri?ulta li l-g?an tad?dispo?izzjoni li tippermetti lill-Istati Membri jissu??ettaw il-provvisti interni g?all?VAT huwa sabiex ji?u evitati distorsjonijiet tal?kompetizzjoni billi ti?i ?gurata ugwaljanza fit-trattament bejn il-persuni taxxabbli, b'konformità mal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, prin?ipju inerenti g?as-sistema tal-VAT (12). Din id-dispo?izzjoni hija inti?a spe?ifikament sabiex effettivament telimina kull inugwaljanza fil-qasam tal?VAT bejn il-persuni taxxabbli li jkunu akkwistaw l-o??etti tag?hom ming?and persuna taxxabbli o?ra u dawk li jkunu akkwistawhom matul in-negozju tag?hom. Hija inti?a sabiex tissu??etta persuna taxxabbli li tapplika g?all-iskopijiet ta' attività ekonomika e?enti mill-VAT o??etti akkwistati matul in-negozju tag?ha g?all-istess oneru fiskali b?all-kompetituri tag?ha li je?er?itaw l-istess attività e?enti permezz ta' o??etti li jkunu akkwistaw kompletament ming?and terz (13).

37. Huwa fid-dawl ta' dawn il-prin?ipji espressi fil-?urisprudenza li g?andha ting?ata risposta g?ad-domandi preliminari mag?mula mill?qorti tar-rinviju.

B – *Fuq l-ewwel domanda preliminari*

38.	Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 5(7)(a) u 11(A)(1)(b) tas-Sitt Direttiva g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li l-u?u minn persuna taxxabbli, g?all-iskopijiet ta' attività ekonomika e?enti mill-VAT, ta' proprjetà immobbli mibnija fuq art li fuqha l-persuna taxxabbli akkwistat dritt *in rem* li jag?tiha dritt li tu?a l-imsemmija art u l?imsemmija proprjetà immobbli li tkun tlestiet fuq inkarigu tag?ha minn terz, jista' jkun su??ett g?all-VAT li jkollha b?ala valur taxxabbli l-valur tad-dritt *in rem* akkwistat u l-ispejje? tat-tlestija tal-immobbli, meta l-persuna taxxabbli di?à tkun ?allset il-VAT marbuta ma' dan il-valur u ma' dawn l-ispejje?, i?da tkun ukoll di?à naqqsitha kompletament.

39.	Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, permezz ta' din id-domanda preliminari, il-Hoge Raad der Nederlanden (qorti suprema tal-Pajji?i l?Baxxi) tixtieq essenzjalment tikseb kjarifiki dwar il-portata tas?sentenza Gemeente Vlaardingen (14). Dik is-sentenza kienet tirrigwarda ka? simili g?al dan il-ka?, fejn muni?ipalità kienet fdat f'idejn terzi t?trasformazzjoni ta' grawnds tal-isport li kienu proprjetà tag?ha u li hija sussegwentement kriet, liema attività ta' kiri kienet e?enti mill-VAT. Fl-imsemmija sentenza, il?Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li ?-?ew? dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva msemmija iktar 'il fuq ma kinux jipprekludu li l-u?u minn persuna taxxabbli, g?all-iskopijiet ta' attività ekonomika e?enti mill-VAT, ta' art li hija proprjetà tag?ha u li ?iet ittrasformata fuq inkarigu tag?ha minn terz jista' jun su??ett g?all-VAT, li jkollha b?ala ba?i t-total tal-valur tal-art li fuqha jkunu jinsabu dawn il-grawnds u tal-ispejje? g?at?trasformazzjoni tag?hom, sakemm l-imsemmija persuna taxxabbli ma tkunx g?adha ?allset il-VAT marbuta ma' dan il-valur u ma' dawn l-ispejje? (15).

40.	Issa d-domanda tal-qorti tar-rinviju hija inti?a essenzjalment sabiex tikkjarifika l-portata tal-espressjoni "ma tkunx di?à ?allset [ma tkunx g?adha ?allset] it-taxxa fuq il-valur mi?jud marbuta ma' dan il-valur u ma' din in-nefqa [dawn l-ispejje?]" u?ata mill-Qorti tal-?ustizzja f'dik is-sentenza, u b'mod partikolari, dwar jekk hemmx lok li ji?u esklu?i mill-valur taxxabbli elementi tal-prezz tal-kost – f'dan il-ka? il-valur tad-dritt ta' enfitewsi u l?ispejje? tax?xog?lijiet ta' tlestija tal-immobbli – li fuqhom il?persuna taxxabbli ?allset il-VAT, i?da wkoll naqsitha fl-intier tag?ha.

41.	Filwaqt li Oudeland u l-Gvern Olandi? jaqblu li, jekk il-VAT im?allsa fuq l-elementi tal-prezz tal-kost g?all-provvista interna tkun tnaqqset, ma hemmx tassazzjoni doppja materjali jew tassazzjoni ripetuta, b'tali mod li dawn l-elementi jistg?u jittie?du inkunsiderazzjoni fil-valur taxxabbli tal-imsemmija provvista, il?Kummissjoni ssostni, min-na?a l-o?ra, li l-Artikoli 5(7)(a) u 11(A)(1)(b) tas-Sitt Direttiva lanqas ma huma applikabbli g?all-fatti ta' dan il-ka?, peress li Oudeland kienet di?à ?allset il-VAT marbuta ma' din il-provvista u max-xog?lijiet ta' tlestija tal-immobbli. Skont il-Kummissjoni, sabiex ti?i rrimedjata s?sitwazzjoni ta' Oudeland fir-rigward tal-VAT, kellu jintu?a l?mekkani?mu ta' regolarizzazzjoni tat-tnaqqis, previst fl-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva.

42.	Preliminarjament, g?andha ti?i indirizzata l-kwistjoni tal?applikabbiltà, ikkontestata mill-Kummissjoni, tad-dispo?izzjonijiet li jirrigwardaw it-tassazzjoni tal-provvisti interni f'ka? b?al dak ta' din il-kaw?a. Fid-dawl tal-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva u tal-?urisprudenza rilevanti, l?applikazzjoni ta' dawn id-dispo?izzjonijiet hija su??etta g?al tliet kundizzjonijiet kumulattivi (16). L-ewwel nett, il-persuna taxxabbli trid tkun akkwistat l-o??ett matul in-negozju tag?ha, inklu? il-ka? fejn hija qieg?det g?ad-dispo?izzjoni l-materjal jew l-art, g?all-produzzjoni ta' proprjetà immobbli minn terzi. It-tieni nett, il-persuna taxxabbli trid tkun u?at dan l-o??ett g?all-iskopijiet tan-negozju tag?ha. It-tielet nett, l-akkwist ta' dan l-o??ett kollu kemm hu ming?and persuna taxxabbli o?ra ma jag?tihiex dritt g?al tnaqqis s?i? tal-VAT. Jekk dawn it?tliet kundizzjonijiet ji?u ssodisfatti kollha, l-u?u g?all-iskopijiet tan-negozju g?andu ji?i assimilat ma' provvista taxxabbli (17).

43.	Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tiddetermina b'mod konkret jekk, f'dan il-ka?, dawn il-kundizzjonijiet humiex issodisfatti. Madankollu, jidhirli li ma hemm ebda prova fil-pro?ess li

timmilita kontra din il-konklu?joni u kemm il-qorti tar-rinviju kif ukoll il-partijiet fil?kaw?a prin?ipali jaqblu dwar l-applikabbiltà tad-dispo?izzjoni inkwistjoni f'dan il-ka?. Qabelxejn, il-bini kien akkwistat matul in-negozju, peress li tlesta minn terzi fuq art u bil-materjali mqieg?da g?ad-dispo?izzjoni minn Oudeland (18). Imbag?ad peress li nkriet, din il-proprjetà ?iet applikata g?all-iskopijiet tan?negozju. Barra minn hekk, ladarba l-bini ntu?a g?al finijiet differenti minn dawk ta' tran?azzjonijiet taxxabbli, ma kienx possibbli li l-VAT tal-input titnaqqas kompletament fil-ka? li kien ?ie akkwistat kollu kemm hu ming?and persuna taxxabbli o?ra.

44. G?alkemm it-tran?azzjoni tista' tkun su??etta g?ad?dispo?izzjonijiet dwar it-tassazzjoni tal-provvisti interni, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-issu??ettar g?all-VAT ta' din it-tran?azzjoni g?andu jse?? kif ?ej.

45. L-ewwel nett, it-totalità tal-VAT tal-input im?allsa mill-persuna taxxabbli g?all-akkwist ta' o??etti g?all-iskopijiet tal-u?u tal-output g?andha tag?ti dritt g?at-tnaqqis ta' din it-taxxa, b'mod konformi mal?Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva (19). Minn dan isegwi li Oudeland ?ustament ?allset u mbag?ad naqqset il-VAT fuq l-ispejje? marbuta mal?kostituzzjoni tad-dritt ta' enfitewsi u mat-tlestija tal-bini.

46. It-tieni nett, l-u?u nnifsu tal-o??ett huwa su??ett g?all-VAT u l-ammont tal-VAT li l-persuna taxxabbli hija responsabbli li t?allas b?ala VAT g?andu ji?i kkalkolat, b'mod konformi mal?Artikolu 11(A)(1)(b) tas-Sitt Direttiva, abba?i tal-valur s?i? ta' kull wie?ed mill-elementi, filwaqt li l-VAT ma g?andhiex tkun t?allset pre?edentement fuq l-imsemmija elementi (20).

47. Huwa pre?i?ament f'dan l-istadju li tqum id-domanda tal-qorti tar?rinviju. Peress li Oudeland di?à ?allset il-VAT fuq il-kostituzzjoni tad-dritt ta' enfitewsi u fuq ix-xog?lijiet ta' tlestija tal-bini, i?da wkoll naqqsitha, jistg?u dawn l-elementi tal-prezz tal-kost tal-o??ett u?at jistg?u jittie?du inkunsiderazzjoni g?ad-determinazzjoni tal-valur taxxabbli tal-VAT g?all-u?u ta' dan l-o??ett, li huwa s-su??ett tal?provvista interna?

48. Issa, fis-sentenza Gemeente Vlaardingen, il-Qorti tal-?ustizzja ddikjarat li l-possibbiltà ta' assimilazzjoni ta' provvista interna ma' provvista mag?mula bi ?las ma tistax tintu?a sabiex jin?abar ammont ta' VAT fuq il-valur tal-o??etti li l-persuna taxxabbli kkon?ernata qieg?det g?ad-dispo?izzjoni tat-terz li jkun wettaq xog?lijiet ta' tlestija jew ta' titjib fuqhom, sakemm din il-persuna taxxabbli tkun di?à *?allset* il-VAT fuq dan il-valur fil-kuntest ta' tassazzjoni pre?edenti (21). Il?Qorti tal-?ustizzja spjegat li tali tassazzjoni ripetuta tkun inkompatibbli, qabelxejn, mal-karatteristika essenzjali tal-VAT, li skontha din tal-a??ar ti?i applikata fuq il-valur mi?jud tal-o??etti 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. Barra minn hekk, tali tassazzjoni ripetuta hija inkompatibbli wkoll mal-g?an tal-imsemmija possibbiltà ta' assimilazzjoni, li g?alkemm ifittex li jippermetti lill-Istati Membri jissu??ettaw g?all-VAT l-u?u ta' o??etti g?all-iskopijiet ta' attivitajiet e?enti mill-VAT, b'ebda mod ma jawtorizza lil dawn l?Istati jissu??ettaw diversi drabi l-istess parti tal-valur ta' dawn l-o??etti g?all-VAT (22).

49. Kif isostnu essenzjalment Oudeland u r-Renju tal-Pajji?i l-Baxxi, minn dan ir-ra?unament jirri?ulta li l-intenzjoni tal-Qorti tal??ustizzja kien li ji?i evitat il-kumulu ta' tassazzjoni, ji?ifieri tassazzjoni doppja materjali, u mhux biss formali. Madankollu, ma jkun hemm l-ebda tassazzjoni ripetuta jekk, skont il-karatteristika essenzjali tas-sistema tal-VAT, li g?aliha tirreferi l-Qorti tal-?ustizzja, il-VAT im?allsa fuq l-elementi tal-prezz tal-kost li huma inklu?i fil?valur taxxabbli tal-provvista interna tkun tnaqqset. Huwa biss meta l-VAT marbuta ma' dawn l-elementi tibqa' dovuta mill-persuna taxxabbli g?aliex hija ma naqsithiex li dawn l-elementi ma g?andhomx jittie?du inkunsiderazzjoni fil-valur taxxabbli tal-provvista interna.

50. Tali interpretazzjoni hija wara kollox ikkonfermata mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja.

Fil-fatt, minn na?a, fl-imsemmija sentenza Gemeente ’s-Hertogenbosch, il-Qorti tal-?ustizzja ma u?atx iktar it?terminu “?allset”, i?da spe?ifikat li l-VAT ma g?andhiex tkun “t?allset” pre?edentement fuq l-elementi li g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni fil-valur taxxabbli (23). Minna?a l-o?ra, iktar re?entement, fis-sentenza Property Development Company (24), il-Qorti tal??ustizzja ddikjarat li “fl-ebda ka?, il-valur taxxabbli msemmi fl?Artikolu 11A(1)(b) tas-Sitt Direttiva ma jista’ jinkludi valur li fuqu l?persuna taxxabbli di?à ?allset il-VAT ming?ajr ma setg?et tnaqqsu sussegwentement” (25). Minn dan isegwi li valuri li fuqhom il-persuna taxxabbli di?à ?allset il-VAT, i?da naqsithom, jistg?u tabil?aqq ji?u inklu?i fl-imsemmi valur taxxabbli.

51. G?aldaqstant, il-fatt li, fil-kaw?a prin?ipali, l-ammonti relatati mal-VAT fuq il-kostituzzjoni tad-dritt ta’ enfitewsi kif ukoll mat-tlestija tal-immobbli kienu t?allsu ma jipprekludix li dawn l?elementi tal-prezz tal-kost jittie?du inkunsiderazzjoni fil-valur taxxabbli tal-provvista fis-sens tal-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva, sa fejn il-VAT marbuta ma’ dawn l-elementi tkun tnaqqset.

52. G?andu ji?i rrilevat ukoll li, peress li l-proprjetà immobbli ntu?at parzjalment biss (f’dan il-ka? 87.5 % tal-kejl superfi?jali tal?bini inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali) g?al attivitajiet e?enti mill?VAT, it-tnaqqis tal-VAT ikun esklu? biss f’din il-proporzjon. Mill?bqija, sa fejn il-proprjetà kkon?ernata ntu?at g?all-iskopijiet ta’ tran?azzjonijiet taxxabbli, ji?ifieri 12.5% tal-kejl superfi?jali tal?imsemmi bini, b’applikazzjoni tal-Artikolu 17(2)(5) tas-Sitt Direttiva, Oudeland hija, b?ala prin?ipju, awtorizzata tnaqqas mit-taxxa li g?andha tit?allas, il-VAT im?allsa fir-rigward tal-provvista interna (26).

53. Hemm lok ukoll li ji?i mi??ud l-argument tal-Kummissjoni li ssostni, billi tag?mel riferiment espli?itu g?as-sentenza Gemeente Leusden u Holin Groep (27), li, sabiex ti?i rrimedjata s-sitwazzjoni ta’ Oudeland fir?rigward tal-VAT, kellu jintu?a l-mekkani?mu tar?regolarizzazzjoni tat-tnaqqis previst fl-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva, u b’mod partikolari, fil-paragrafu 2 ta’ dan l-artikolu.

54. Fis-sentenza Gemeente Leusden u Holin Groep, il-Qorti tal??ustizzja ddikjarat li l-assimilazzjoni ma’ provvista bi ?las, skont l?Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva, u r-regolarizzazzjoni tal-VAT g?all?o??etti kapitali prevista fl-Artikolu 20(2) tal-istess direttiva huma ?ew? mekkani?mi li g?andhom l-istess *effett ekonomiku*, ji?ifieri dak li jobbligaw lil persuna taxxabbli t?allas ammonti ekwivalenti g?at-tnaqqis li g?alih hija ma kellhiex dritt, i?da li g?andhom metodi ta’ ?las differenti. Fil-fatt, filwaqt li l-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva jippre?upponi pagament f’darba, l-Artikolu 20(2) tal-istess direttiva jipprovdi, g?al dak li jirrigwarda l-o??etti kapitali, regolarizzazzjoni maqsuma fuq diversi snin (28).

55. Madankollu, mill-istess sentenza jirri?ulta wkoll li, minkejja li ???ew? mekkani?mi g?andhom l-istess effett ekonomiku, huma ma g?andhomx l-istess g?an. Fil-fatt, hija biss id-dispo?izzjoni tal?Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva li tirrigwarda l-u?u, mill-persuna taxxabbli, ta’ o??ett g?all-iskopijiet tan-negozju tag?ha. Minn dan isegwi li, f’sitwazzjoni fejn tapplika din id-dispo?izzjoni, huwa biss l?Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva li jista’ jservi b?ala ba?i sabiex persuna taxxabbli tintalab t?allas l-ammonti inizjalment imnaqqsa fuq proprjetà immobbli li sussegwentement kienet is-su??ett ta’ kiri e?enti (29).

56. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti kollha, nipproponi li l-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi g?all-ewwel domanda preliminari li l-Artikoli 5(7)(a) u 11(A)(1)(b) tas-Sitt Direttiva g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l-u?u minn persuna taxxabbli, g?all?iskopijiet ta' attività ekonomika e?enti mill-VAT, ta' proprjetà immobbli mibnija fuq art, li fuqha l-persuna taxxabbli akkwistat dritt *in rem* li jag?tiha dritt li tu?a l-imsemmija art u l-imsemmija proprjetà immobbli li tkun tlestiet fuq inkarigu tag?ha minn terz, jista' jkun su??ett g?all-VAT li jkollha b?ala valur taxxabbli l-valur tad-dritt *in rem* akkwistat u l-ispejje? tat-tlestija tal-immobbli, meta l-persuna taxxabbli di?à tkun ?allset il-VAT marbuta ma' dan il-valur u ma' dawn l-ispejje?, i?da tkun ukoll di?à naqqsitha kompletament.

C – *Fuq it-tieni domanda preliminari*

57. Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi lill-Qorti tal-?ustizzja, essenzjalment, jekk, f'ka? b?al dak ta' din il-kaw?a, li fih il?persuna taxxabbli akkwistat l-art flimkien ma' bini fi stat ta' kostruzzjoni permezz tal-kostituzzjoni ta' dritt *in rem*, l-Artikolu 11(A)(1)(b) tas-Sitt Direttiva g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-valur ta' dan id?dritt *in rem*, li g?andu ji?i inklu? fil-valur taxxabbli ta' provvista fis?sens tal-Artikolu 5(7)(a) tal-istess direttiva, g?andu jikkorrispondi g?all-valur kollu ta?-?nus annwi – ji?ifieri g?all-valur totali tal?ammonti dovuti minn sena g?al sena matul it-tul kollu tad-dritt *in rem* – jew g?all?valur tal-ammonti li g?ad iridu jit?allsu b?ala ?ens annwu matul it-tul li jkun baqa' tad-dritt ta' enfitewsi, jew g?all-valur ta?-?ens annwu di?à skadut.

58. Il-qorti tar-rinviju tosserva, qabelxejn, li s-Sitt Direttiva ma tipprovdi ebda regola g?al dak li jirrigwarda l-valur taxxabbli tad?drittijiet *in rem* previsti fl-Artikolu 5(3)(b) tag?ha. Hija tqis, minn na?a, li huwa possibbli li ji?i affermat li l-valur tal-ammonti dovuti su??essivament g?all-akkwist ta' dritt ta' enfitewsi ma jaqg?ux fil-prezz tal-kost tal-immobbli peress li dawn l-ammonti huma l-korrispettiv ta' dritt temporanju ta' u?u u ma humiex dovuti mi?-?enswalist darba biss fil-mument tal-akkwist ta' dan id-dritt, i?da huma dovuti matul is-snin.

59. Madankollu, min-na?a l-o?ra, meta l-Istat Membru, b?ar-Renju tal-Pajji?i l-Baxxi, jag?mel u?u mill-possibbiltà li jassimila dritt *in rem* ma' proprjetà korporali u meta, skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali, il-kostituzzjoni u t?trasferiment matul it-tul ta' tali dritt *in rem* jag?tu lok mhux g?al taxxa dovuta skont il-perijodu ta' u?u tal-proprjetà immobbli u l-?lasijiet perijodi?i li g?andhom isiru, i?da g?al taxxa dovuta darba biss fuq it?total tal-ammonti miftiehma g?all-perijodu kollu li jkun baqa' (fil-forma ta' "?ens ikkapitalizzat"), dan jista' jkollu l-konsegwenza li, fil?mument tal-provvista prevista fl-Artikolu 3(1)(h) tal-li?i dwar il-VAT, il-prezz tal-kost ikollu jinkludi l-valur tal-ammonti li g?andhom jit?allsu b?ala ?ens. Il-qorti tar-rinviju tistaqsi wkoll dwar il-kompatibbiltà ta' tali le?i?lazzjoni nazzjonali mal-Artikolu 10(2) tas-Sitt Direttiva.

60. Oudeland tqis li ?-?ens futur ma jistax jittie?ed inkunsiderazzjoni g?ad-determinazzjoni tal-prezz tal-kost g?all-persuna taxxabbli, sa fejn l-Artikolu 11(A)(1)(b) tas-Sitt Direttiva jipprovdi b'mod espli?itu li l-prezz tal-kost g?andu ji?i ddeterminat fil-mument li titwettaq il-provvista interna. Mill-banda l-o?ra, il-Gvern Olandi? iqis li g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni l-valur ikkapitalizzat ta?-?ens fuq it?tul kollu tad-dritt ta' enfitewsi li jikkostitwixxi l-valur tal-korrispettiv totali tad-dritt ta' enfitewsi, kif miftiehem bejn il-partijiet waqt il?kostituzzjoni ta' dan id-dritt.

61. Qabelxejn, g?andu jitfakkar li r-regola stabbilita fl?Artikolu 11(A)(1)(b) tas-Sitt Direttiva, li tipprovdi li l-valur taxxabbli g?at-tran?azzjonijiet previsti, b'mod partikolari, fl-Artikolu 5(7)(a) ta' din id-direttiva huwa "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 [il-prezz tal-kost], determinat fi???mien tal-provvista", tidderoga mir-regola ?enerali stabbilita fl?Artikolu 11(A)(1)(a) tal-istess direttiva, li tipprovdi li l-valur taxxabbli g?at-tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT huwa l-korrispettiv tal?provvisti ta' o??etti u tal-provvista ta'

servizzi li huma s-su??ett ta' dawn it-tran?azzjonijiet (30).

62. Barra minn hekk, mill-Artikolu 11(A)(1)(b) jirri?ulta ming?ajr ambigwità li huwa biss fl-assenza ta' prezz tax-xiri tal-o??etti jew ta' o??etti simili li l-valur taxxabbli ta' u?u fis-sens tal-Artikolu 5(7)(a) tas?Sitt Direttiva huwa "il-prezz ta' kemm ji?i [il-prezz tal-kost]", iddeterminat fil-mument tat-tran?azzjoni (31). Il-kriterju tal-prezz tal-kost huwa g?alhekk kriterju ta' determinazzjoni tal-valur taxxabbli li jista' ji?i ddefinit b?ala "doppjament residwali", g?aliex huwa applikabbli biss jekk la l-kriterju ?enerali tal-korrispettiv u lanqas il-kriterju sussidjarju tal-prezz tax-xiri tal-o??ett jew ta' o??etti simili ma japplikaw (32).

63. Kif irrilevajt fil-punt 33 ta' dawn il-konklu?jonijiet, skont il-qorti tar-rinviju, peress li huwa pa?ifiku li, f'dan il-ka?, il-prezz tax-xiri ta' o??ett simili g?all-immobbli huwa assenti, huwa il-prezz tal-kost li huwa l-kriterju rilevanti sabiex ji?i ddeterminat il-valur taxxabbli tal?u?u inkwistjoni.

64. Il-?urisprudenza tipprovdi xi indikazzjonijiet g?al dak li jirrigwarda l-u?u ta' dan il-kriterju. G?alhekk, sabiex jigi ddeterminat il?prezz tal-kost, g?andhom ji?i e?aminati fid-dettall l-elementi kollha ta' valur li wasslu g?al dan il-prezz (33). Barra minn hekk, id-determinazzjoni tal-valur taxxabbli, skont l-Artikolu 11(A)(1)(b) tas-Sitt Direttiva, g?andha tkun ibba?ata fuq il-valur s?i? ta' kull wie?ed mill-elementi li g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni (34). Barra minn hekk, mit-test innifsu ta' din id?dispo?izzjoni jirri?ulta li l-prezz tal-kost g?andu ji?i ddeterminat fil-mument tat-tran?azzjoni taxxabbli, ji?ifieri fil-mument li fih ise?? l-u?u tal-o??ett g?all-attività e?enti (35).

65. Barra minn hekk, kif jirrileva ?ustament il-Gvern Olandi?, l-Artikolu 11(A)(1)(b) tas-Sitt Direttiva, meta jintu?a sabiex ji?i ddeterminat il-valur taxxabbli ta' u?u fis-sens tal?Artikolu 5(7)(a) tal-istess direttiva, g?andu jinqara fid-dawl tal-g?an spe?ifiku li tfittex li til?aq din id-dispo?izzjoni tal-a??ar, kif espost fil-punti 34 sa 36 ta' dawn il-konklu?jonijiet, ji?ifieri dak li ji?u evitati distorsjonijiet tal?kompetizzjoni billi ti?i ?gurata l-ugwaljanza fit-trattament bejn il-persuni taxxabbli, skont il-prin?ipju ta' newtralità fiskali.

66. Fl-a??ar nett, hemm lok ukoll li jittie?ed inkunsiderazzjoni l-fatt li, f'dan il-ka?, skont id-dispo?izzjoni nazzjonali bba?ata fuq l-Artikolu 5(3)(a) tas-Sitt Direttiva (36), il-kostituzzjoni ta' dritt ta' enfitewsi ?iet assimilata mal-provvista ta' o??ett.

67. Minn dawn il-kunsiderazzjonijiet kollha jirri?ulta li, sabiex ti?i ?gurata l-ugwaljanza fit-trattament bejn il-persuni taxxabbli, id?determinazzjoni tal-prezz tal-kost totali g?at-tassazzjoni tal-u?u g?al attività e?enti tal-o??ett akkwistat matul in-negozju g?andha tfittex li tissu??etta lill-persuna kkon?ernata, f'dan il-ka? lil Oudeland, g?all-istess oneru fiskali b?al dak li g?alih ji?i ssu??ettat kompetitur ta' referenza li je?er?ita l-istess attività e?enti permezz ta' o??ett (f'dan il-ka? l-art u l-bini lest) li fuqu huwa jkun akkwista d-dritt ta' enfitewsi u li g?alih huwa jkun ?allas il-VAT li madankollu ma jistax inaqqas g?aliex l-attività li g?aliha u?a dan l-o??ett hija e?enti.

68. F'ka? b?al dak ta' din il-kaw?a, dan il-prezz tal-kost totali jikkonsisti, minn na?a, fil-valur s?i? tal-prezz tax-xog?lijiet ta' tlestija tal-bini u, min-na?a l-o?ra, fil-valur s?i? tal-prezz tal-kost tal-kostituzzjoni tad-dritt ta' enfitewsi (fuq l-art u fuq il-bini fi stat ta' kostruzzjoni) iddeterminat fil-mument li fih il-bini jintu?a g?all-attività e?enti. Issa dan l-a??ar valur jikkorrispondi, fl-opinjoni tieg?i, g?all-valur (ikkapitalizzat) tal-ammonti li g?ad iridu jit?allsu b?ala ?ens annwu fil-mument tal-u?u tal-o??ett. Fil-fatt, dan il-valur jikkorrispondi g?all-ispi?a li l-kompetitur ta' referenza g?andu jsostni – bil-g?an li je?er?ita l-istess attività e?enti – sabiex ikun jista' jikkostitwixxi dritt ta' enfitewsi fuq l-o??ett, li g?andu tul li jikkorrisppondi g?al dak tad-dritt *in rem* li g?andha l-persuna kkon?ernata fuq l-o??ett fil-mument tal-u?u tieg?u g?all-attività e?enti.

69. F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-kostituzzjoni ta' dritt ta' enfitewsi, dritt *in rem* li jori?ina mid-dritt Ruman, huwa kkaratterizzat mill?g?oti li?-?enswalist, g?al ?mien miftiehem u inkambju

g?al remunerazzjoni, tal?istess dritt ta’ tgawdija tal-o??ett li g?andu l-proprjetarju, bl-esklu?joni ta’ kull persuna o?ra mill-benefi??ju ta’ tali dritt, u mill-fatt li min jikkon?edi l-enfitewsi jsir proprjetarju tal-benefikati u tal-kostruzzjonijiet li ?-?enswalist ikun g?amel matul il-perijodu tal-enfitewsi (37). Il-mod tal-?las tar-remunerazzjoni jista’ ji?i miftiehem bejn il-partijiet u jista’ jsir f’pagament wie?ed jew jinqasam fuq perijodu ta’ ?mien (b?al f’dan il-ka? fil-forma ta’ ?ens annwu).

70. Peress li element essenzjali tad-dritt ta’ enfitewsi huwa li l-g?oti tad-dritt huwa limitat fi?-?mien, huwa g?alhekk ?ar li l-valur s?i? tal?kostituzzjoni ta’ tali dritt huwa proporzjonali g?at-tul tal-g?oti ta’ dritt relattiv. Konsegwentement, dan il-valur jonqos mal-mog?dija ta???mien.

71. G?alhekk, jekk pere?empju, Oudeland u?at il-bini lest g?all-attività e?enti, 10 snin wara l-kostituzzjoni tad-dritt ta’ enfitewsi tag?ha g?al 20 sena, il-kompetitur ta’ referenza, imsemmi fil-punt 67 ta’ dawn il-konklu?jonijiet, ikun irrappre?entat minn persuna taxxabbli li, sabiex te?er?ita l-attività ta’ kiri e?enti, kellha takkwista d-dritt ta’ enfitewsi (li fuqu hija t?allas il-VAT ming?ajr ma tkun tista’ tnaqqasha sussegwentement) g?al 10 snin biss. F’ka? b?al dan, ma jkun i??ustifikat li persuna kkon?ernata li tag?mel u?u skont l-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva (fil-ka? tag?na Oudeland) tintalab t?allas il-VAT fuq il-valur tat-totalità ta?-?nus miftiehma g?at-tul kollu tad-dritt ta’ enfitewsi. Fil-fatt dan il-valur ma jikkorrispondix g?all-prezz tal-kost tad-dritt ta’ enfitewsi *ddeterminat fil-mument tal-u?u.*

72. Huwa abba?i ta’ dawn il-kunsiderazzjonijiet li, minn na?a, ma na?sibx, g?all-kuntrarju ta’ dak li jsostni l-Gvern Olandi?, li l-valur ikkapitalizzat ta?-?nus g?at-tul kollu tad-dritt ta’ enfitewsi jista’ jikkorrispondi g?all-valur s?i? tal-prezz tal-kost tad-dritt ta’ enfitewsi kif iddeterminat fil-mument tal-u?u tal-o??ett (38). Huwa biss jekk l-u?u tal-immobbli jkun se?? fil-mument tal-kostituzzjoni tad-dritt ta’ enfitewsi li dan ikun il-ka?.

73. Min-na?a l-o?ra, abba?i tal-istess kunsiderazzjonijiet, jidhirli li huwa esklu?, g?all-kuntrarju ta’ dak li ssostni Oudeland, li l-prezz tal-kost tad-dritt ta’ enfitewsi jista’ jikkorrispondi esklu?ivament g?all-valur ta?-?nus di?à m?allsa. Fil-fatt, dan il-valur ma jikkorrispondix g?all-valur tad-dritt ta’ enfitewsi ddeterminat fil-mument tal-u?u tal-immobbli. F’dan ir-rigward, g?all-kuntrarju ta’ dan li ssostni Oudeland, il-fatt li l-prezz tal-kost g?adu ma t?allasx kollu ma huwiex rilevanti g?all-finijiet tad-determinazzjoni ta’ dan il-prezz, li g?andu jinftiehem b?ala l-ispi?a li jsostni l-kompetitur ta’ referenza msemmi fil-punt 67 ta’ dawn il-konklu?jonijiet.

74. Fl-a??ar nett, g?al dak li jirrigwarda d-dubji tal-qorti tar-rinviju dwar il-konformità mal-Artikolu 10(2) tas-Sitt Direttiva, tal?le?i?lazzjoni Olandi?a, li tipprovdi li l-kostituzzjoni jew it?trasferiment tad-dritt *in rem* jag?ti lok g?all-?las tal-VAT darba biss fuq it-total tal-ammonti miftiehma g?all-perijodu kollu, nirrileva li l-qorti tar-rinviju stess tiddikjara li l-kaw?a pendenti quddiemha ma tirrigwardax ka? direttament previst minn din il-kwistjoni. Konsegwentement, ma na?sibx li huwa strettament ne?essarju li l-Qorti tal-?ustizzja tittratta din il-kwistjoni fil-kuntest ta’ din il-kaw?a. F’dan ir-rigward, ser nirrileva biss li, fi kwalunkwe ka?, il-kriterju previst mid-dispo?izzjoni li tag?ha qed tintalab l-interpretazzjoni fil-kuntest tat-tieni domanda preliminari, ji?ifieri l-Artikolu 11(A)(1)(b) tas-Sitt Direttiva, huwa dak tal-prezz tal-kost, b’tali mod li l-valur li g?andu ji?i inklu? fil?valur taxxabbli previst minn din id-dispo?izzjoni huwa l-valur s?i? tal-element tal-prezz tal-kost, irrispettivament mill-modalitajiet ta’ ?las miftiehma.

75. B?ala konklu?joni, inqis li r-risposta li g?andha ting?ata g?at-tieni domanda preliminari g?andha tkun fis-sens li, f'ka? b?al dak tal-kaw?a prin?ipali, li fih il-persuna taxxabbli akkwistat art flimkien ma' bini fi stat ta' kostruzzjoni permezz tal-kostituzzjoni ta' dritt *in rem*, l?Artikolu 11(A)(1)(b) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-valur ta' dan id-dritt *in rem*, li g?andu ji?i inklu? fil-valur taxxabbli ta' provvista, fis-sens tal-Artikolu 5(7)(a) tal-imsemmija direttiva, g?andu jikkorrispondi g?all-valur s?i? tal-ammonti li g?ad iridu jit?allsu b?ala ?ens annwu fil-mument tal-u?u tal-proprjetà.

V – **Konklu?joni**

76. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, nipproponi li l-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi g?ad-domandi preliminari fformulati mill?Hoge Raad der Nederlanden (qorti Suprema tal-Pajji?i l-Baxxi) bil-mod segwenti:

1) L-Artikoli 5(7)(a) u 11(A)(1)(b) 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, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l?u?u minn persuna taxxabbli, g?all-iskopijiet ta' attività ekonomika e?enti mit-taxxa fuq il-valur mi?jud, ta' proprjetà immobbli mibnija fuq art, li fuqha l-persuna taxxabbli akkwistat dritt *in rem* li jag?tiha dritt li tu?a l-imsemmija art u l?imsemmija proprjetà immobbli li tkun tlestiet fuq inkarigu tag?ha minn terz, jista' jkun su??ett g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud li jkollha b?ala valur taxxabbli l-valur tad-dritt *in rem* akkwistat u l-ispejje? tat-tlestija tal-immobbli, meta l?persuna taxxabbli di?à tkun ?allset it-taxxa fuq il-valur mi?jud marbuta ma' dan il-valur u ma' dawn l-ispejje?, i?da tkun ukol di?à naqqsitha kompletament.

2) F'ka? b?al dak tal-kaw?a prin?ipali, li fih il-persuna taxxabbli akkwistat art flimkien ma' bini fi stat ta' kostruzzjoni permezz tal-kostituzzjoni ta' dritt *in rem*, l-Artikolu 11(A)(1)(b) tad-Direttiva 77/338 g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-valur ta' dan id-dritt *in rem*, li g?andu ji?i inklu? fil-valur taxxabbli ta' provvista fis-sens tal-Artikolu 5(7)(a) tal-imsemmija direttiva, g?andu jikkorrispondi g?all-valur s?i? tal-ammonti li g?ad iridu jit?allsu b?ala ?ens annwu fil-mument tal-u?u tal-proprjetà.

1 – Lingwa ori?inali: il-Fran?i?.

2 – Direttiva tal-Kunsill, 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), (iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

3 – Tran?azzjoni ta' dan it-tip tissejja? b'termini differenti b?al "provvisti lilhom infushom", "provvisti assimilati", "provvisti ta' integrazzjoni" jew "provvisti g?all-b?onnijiet tal-impri?a". Madankollu, min?abba l-fatt li l-akkwist u l-u?u tal?o??ett ise??u internament, fi ?dan l-impri?a, jiena nippreferi nu?a l-espressjoni "provvista interna".

4 – Direttiva tal-Kunsill, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U L 347, p.), li, mill-1 ta' Jannar 2007, ?assret u ssostitwixxiet is-Sitt Direttiva tal-VAT [ara, b'mod partikolari, l?Artikolu 18(a) tad-Direttiva 2006/112].

5 – Ara s-sentenzi Gemeente Leusden u Holin Groep (C?487/01 u C?7/02, EU:C:2004:263, punti 90 *et seq*), Gemeente Vlaardingen (C?299/11, EU:C:2012:698); Gemeente 's-Hertogenbosch (C?92/13, EU:C:2014:2188), u Property Development Company (C?16/14, EU:C:2015:265).

6 – Ara l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva kif ukoll l-Artikolu 2(1)(a) tad?Direttiva 2006/112.

7 – Ara l-Artikolu 3(2) tal-li?i dwar il-VAT (imsemmi fil-punt 14 ta' dawn il-konklu?jonijiet). Din id-dispo?izzjoni hija bba?ata fuq l-Artikolu 5(3)(b) tas-Sitt Direttiva.

8 – Dan kien possibbli skont l-Artikolu 11(5) tal-li?i dwar il-VAT li huwa bba?at fuq l-Artikolu 13C(a) tas-Sitt Direttiva.

9 – C?299/11, EU:C:2012:698.

10 – Sentenza Gemeente Vlaardingen (C?299/11, EU:C:2012:698, punt 25).

11 – *Ibidem*, punt 26).

12 – Konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Mazák fil-Kaw?a Gemeente Vlaardingen (C?299/11, EU:C:2012:561, punti 45 u 47 u l-?urisprudenza ??itata).

13 – Sentenza Gemeente Vlaardingen (C?299/11, EU:C:2012:698, punti 27 u 28).

14 – *Ibidem*.

15 – *Ibidem* (punt 37 u d-dispo?ittiv tas-sentenza).

16 – Ara, f'dan ir-rigward, il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Sharpston fil-Kaw?a Gemeente 's-Hertogenbosch (C?92/13, EU:C:2014:267, punti 60 sa 62), li g?alihom il-Qorti tal-?ustizzja g?amlet riferiment b'mod espli?itu fil-punt 32 tas?sentenza tag?ha Gemeente 's-Hertogenbosch (C?92/13, EU:C:2014:2188).

17 – *Ibidem* (punt 61).

18 – Din is-sitwazzjoni tidher komparabbli ma' dik e?istenti fil-kaw?i li wasslu g?as-sentenzi Gemeente Vlaardingen (C?299/11, EU:C:2012:698) u Gemeente 's-Hertogenbosch (C?92/13, EU:C:2014:2188).

19 Sentenza Gemeente 's-Hertogenbosch (C?92/13, EU:C:2014:2188, punt 34).

20 – Sentenza Gemeente 's-Hertogenbosch (C?92/13, EU:C:2014:2188, punt 35) li tag?mel riferiment g?as-sentenza Gemeente Vlaardingen (C?299/11, EU:C:2012:698, punti 28 sa 33).

21 – C?299/11, EU:C:2012:698, punt 32. Korsiv mi?jud minni.

22 – *Ibidem*.

23 – Sentenza Gemeente 's-Hertogenbosch (C?92/13, EU:C:2014:2188, punt 35, i??itat u riprodott fil-punt 46 ta' dawn il-konklu?jonijiet).

24 – C?16/14, EU:C:2015:265.

25 – *Ibidem* (punt 42).

26 – Sentenza Gemeente 's-Hertogenbosch (C?92/13, EU:C:2014:2188, punt 36).

27 – C?487/01 u C?7/02, EU:C:2004:263 (b'mod partikolari l-punti 90 *et seq.*).

28 – *Ibidem* (punti 90 u 91). Korsiv mi?jud minni.

29 – *Ibidem* (punt 92 u *a contrario*, punt 93).

30 – Ara s-sentenza Property Development Company (C?16/14, EU:C:2015:265, punti 33 u 34) u b'analo?ija, fir-rigward tal-Artikoli 73 u 74 tad-Direttiva 2006/112, is-sentenza Marinov (C?142/12, EU:C:2013:292, punt 31). Fil-fatt, it?tran?azzjonijiet previsti fl-Artikolu 5(7)(a) tas-Sitt Direttiva jikkonsistu, b'mod partikolari, fl-u?u g?al attività ekonomika e?enti mill-VAT ta' merkanzija akkwistata matul in-negozju. Fil-ka?ijiet kollha ta' assimilazzjoni ma' provvista bi ?las, ebda korrispettiv reali li jista' jservi b?ala valur taxxabbli g?all-kalkolu tal-VAT ma ji?i akkwistat mill-persuna taxxabbli, bil-konsegwenza li r-regola ?enerali stabbilita fl-Artikolu 11(A)(1)(a) tal-imsemmija direttiva ma tistax tapplika.

31 – Sentenza Property Development Company (C?16/14, EU:C:2015:265, punt 37).

32 – Ara, fir-rigward tal-kriterju tal-prezz tal-kost, il-kunsiderazzjonijiet mag?mula fil?punt 39 tal-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Sharpston fil-Kaw?a Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr (C?219/12, EU:C:2013:152).

33 – Sentenza Property Development Company (C?16/14, EU:C:2015:265, fl-a??ar tal-punt 40).

34 – Ara, b'analo?ija, is-sentenzi Gemeente Vlaardingen (C?299/11, EU:C:2012:698, punt 28), u Gemeente 's-Hertogenbosch (C?92/13, EU:C:2014:2188, punt 35).

35 – Ara s-sentenza Gemeente Vlaardingen (C?299/11, EU:C:2012:698, punt 30).

36 – Ji?ifieri l-Artikolu 3(2) tal-li?i dwar il-VAT (ara l-punt 14 ta' dawn il?konklu?jonijiet).

37 – Ara s-sentenza "Goed Wonen" (C?326/99, EU:C:2001:506, punt 55), li kienet tirrigwarda d-dritt ta' u?ufrutt, li huwa wkoll dritt *in rem* b?ad-dritt ta' enfitewsi. Ming?ajr ma huwa ne?essarju, fl-opinjoni tieg?i, li nittratta d-differenzi jew similaritajiet bejn id-dritt ta' enfitewsi u l-kera ta' proprjetajiet immobbli, nirrileva biss li hemm differenza fundamentali bejn i?-?ew? sitwazzjonijiet ?uridi?i, li tista' ti??ustifika trattament fiskali differenti, li tikkonsisti fil-fatt li l-kostituzzjoni ta' dritt ta' enfitewsi b?ala dritt *in rem* tista' ti?i assimilata, skont l-Artikolu 5(3)(b) tas-Sitt Direttiva, ma' provvista bi ?las, filwaqt li l-kera ma tistax.

38 – Skont dak li indikajt fil-punt 67 ta' dawn il-konklu?jonijiet, ma naqbilx mal?appro?? sostnut mill-Gvern Olandi? li l-kompetitur ta' referenza jkun persuna taxxabbli li te?er?ita l-istess attività mhux e?enti billi jkun akkwista l-proprjetà tal-immobbli kompletament ming?and terz. Fil-fatt, il-valur tal-akkwist ta' dritt ta' enfitewsi fuq immobbli huwa ne?essarjament iktar baxx mill-valur tal-akkwist tal-proprjetà tal?istess immobbli. G?alhekk dawn ma humiex ?ew? valuri komparabbli.