

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (it-Tielet Awla)

8 ta' Di?embru 2005(*)

"Sitt Direttiva VAT – Artikolu 13(B)(c) – E?enzjonijiet – E?enzjoni tal-provvista ta' o??etti li ma tawx lok g?al dritt ta' tnaqqis – Bejg? mill-?did minn kumpannija ta' leasing ta' vetturi u?ati mixtrija – Artikolu 26a – Arran?amenti spe?jali dwar bejg? ta' o??etti u?ati"

Fil-kaw?a C-280/04,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa minn Vestre Landsret (id-Danimarka), permezz ta' de?i?joni tal-25 ta' ?unju 2004, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fid-29 ta' ?unju 2004, fil-pro?edimenti

Jyske Finans A/S

vs

Skatteministeriet

fil-pre?enza ta':

Nordania Finans A/S,

BG Factoring A/S,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (it-Tielet Awla),

komposta minn A. Rosas, President ta' Awla, J. Malenovský, (Relatur), J.-P. Puissochet, S. von Bahr u U. L?hmus, Im?allfin,

Avukat ?enerali: L.A. Geelhoed,

Re?istratur: H. von Holstein, Assistent Re?istratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tas-7 ta' Lulju 2005,

wara li rat is-sottomissjonijiet ippre?entati bil-miktub:

- g?al Jyske Finans A/S, minn E. Malberg, advokat,
- g?al Nordania Finans A/S u BG Factoring A/S, minn H. Severin Hansen u T. K. Kristjansson Plesner, advokaterne,
- g?all-Gvern Dani?, minn J. Molde, b?ala a?ent, assistit minn P. Biering, advokat,
- g?al Gvern Grieg, minn I. Pouli u V. Kyriazopoulos, b?ala a?enti,
- g?al Gvern Pollakk, minn J. Pietras, b?ala a?ent,
- g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn L. Str?m van Lier u T. Fich, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konkluzjonijiet ta' l-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-22 ta' Settembru 2005,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' l-Artikolu 13(B)(c) u 26a(A)(e) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill tas-17 ta' Mejju, 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (77/388/KEE) (?U L 145, p.1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 94/5/KE, ta' l-14 ta' Frar 1994 (?U L 60, p. 16, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

2 Din it-talba għet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn il-kumpannija Jyske Finans A/S (iktar 'il quddiem "Jyske Finans") u Skatteministeriet (Ministeru tat-Taxxi u Sisa Dani?) dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") li l-imsemmija kumpannija għet mitluba t?allas min?abba l-operazzjonijiet tagħha ta' bejgħ mill-?did ta' vetturi u?ati mixtrija.

Il-kuntest ?uridiku

Il-leġiżlazzjoni Komunitarja

3 Skond l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, il-provvista ta' oġġetti magħmula bi ?las minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali hija su?żetta għall-VAT.

4 L-Artikolu 11(A)(1)(a) ta' l-imsemmija Direttiva jiddetermina l-ammont taxxabbli, fir-rigward ta' provvisti ta' oġġetti, b?ala dak kollu li jikkostitwixxi l-korrispettiv li nkiseb jew irid jinkiseb mill-fornitur ming?and ix-xerrej, il-klijent jew terz.

5 L-Artikolu 13(B) ta' l-istess Direttiva jipprovdi:

"Ming?ajr preżudizzju għal disposizzjonijiet o?ra tal-Komunità, l-Istati Membri għandhom jeżentaw li ?ej ta?t il-kondizzjonijiet li huma għandhom jistabilixxu għall-iskopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta' l-eżenzjonijiet u tal-prevenzjoni ta' kwalunkwe eżenzjoni possibbli, evitar u abbu?:"

[...]

c) provvisti [...] ta' oġġetti li [fuq] l-akkwist jew produzzjoni tagħhom, bis-sa?ża ta' Artikolu 17(6), it-taxxa fuq il-valur miżjud ma setgħetx titnaqqas;

[...]"

6 Skond l-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva:

"Qabel perjodu ta' erba' snin ta' l-inqas ikunu għaddew mid-data tad-d?ul fis-se?? ta' din id-Direttiva, il-Kunsill, [li] ja?ixxi unanimament fuq proposta mill-Kummissjoni, għandu jidde?iedi liema nefqa m'għandiex tkun ele??ibbli għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud. [...]"

Sa kemm ir-regoli ta' fuq jid?lu fis-se??, Stati Membri jistgħu i?ommu l-esklużjonijiet kollha pprovdu ta?t il-liġijiet nazzjonali meta din id-Direttiva tid?ol fis-se??."

7 L-Artikolu 26a tas-Sitt Direttiva, miżjud bl-Artikolu 1(3) tad-Direttiva 94/5, jistabilixxi arranġamenti speċjali tal-VAT applikabbli għall-oġġetti u?ati, xogħlijiet ta' l-arti, oġġetti tal-

kollezzjoni u antikitajiet. Skond dan l-Artikolu 26a, il-provvista ta' l-imsemmija o??etti mag?mula minn negozjant taxxabbli ti?i ntaxxata biss fuq il-mar?ni ta' profitt, ji?ifieri d-differenza bejn il-prezz tal-bejg? mitlub min-negozjant taxxabbli g?all-affarijiet mibjug?a u l-prezz tax-xiri.

8 Kif jirri?ulta mit-tielet u l-?ames premissi tad-Direttiva 94/5, dawn l-arran?amenti spe?jali huma inti?i biex ji?u evitati t-taxxa doppja u t-tg?awwi? tal-kompetizzjoni bejn persuni taxxabbli.

9 In-negozjant taxxabbli huwa definit, skond l-Artikolu 26a(A)(e) tas-Sitt Direttiva, b?ala "persuna taxxabbli li, fil-kors ta' l-attività ekonomika tag?ha, tixtri jew takkwista g?all-g?anijiet tal-impri?a tag?ha, jew timporta bil-g?an li ter?a' tbieg?hom, o??etti w?ati".

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

10 L-Artikolu 8(1) tal-Li?i fuq il-VAT (momslov), kif emendata bil-Li?i Nru 375, tat-18 ta' Mejju 1994, u l-Li?i ta' emenda Nru 1114, tal-21 ta' Di?embru 1994 (iktar 'il quddiem il-"Li?i fuq il-VAT"), tiddisponi:

"Il-provvista ta?t titolu oneru? tinkludi l-bejg? ta' attiv tal-kumpannija fil-ka? fejn l-operatur g?andu dritt g?al tnaqqis, parzjali jew totali, b'mod partikulari fil-mument ta' l-akkwist jew tal-produzzjoni ta' element ta' l-attiv."

11 Skond l-Artikolu 13(2) tal-Li?i fuq il-VAT:

"Il-provvista ta' o??etti li jkunu ?ew utilizzati biss fil-kuntest ta' impri?a e?enti mill-VAT skond il-paragrafu 1 ta' dan l-Artikolu, jew ta' o??etti li l-akkwist jew l-u?u tag?hom ?ew esklu?i mid-dritt g?al tnaqqis bl-applikazzjoni tal-Kapitolu 9, hija e?enti mill-VAT".

12 Fil-Kapitolu 9 ta' l-imsemmija li?i, il-punt 7 ta' l-Artikolu 42(1) jiddisponi li l-impri?i ma jistg?ux inaqqsu t-taxxa fuq l-*input* fuq "l-akkwist u l-u?u ta' vetturi bil-mutur inti?i biex i?orru massimu ta' 9 persuni, bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet tal-paragrafi 4, 6 u 7".

13 Skond l-paragrafu 6 ta' l-imsemmi Artikolu 42:

"L-impri?i li jinnegojzaw jew jikru vetturi bil-mutur, jew li jmexxu skola tas-sewqan, jistg?u, minkejja d-dispo?izzjonijiet tal-punt 7 tal-paragrafu 1, inaqqsu t-taxxa fuq l-akkwisti [...] inti?i g?al dawn l-attivitajiet."

14 Il-Kapitolu 17 ta' l-istess li?i tittrasponi d-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 94/5 dwar l-arran?amenti spe?jali applikabbli, b'mod partikulari, g?all-o??etti u?ati.

15 F'dan il-Kapitolu 17, l-Artikolu 69(1) jiddisponi:

"L-impri?i li, bil-g?an li jer?g?u jbieg?u, jixtru, b'mod partikulari, o??etti u?ati, xog?lijiet ta' l-arti, o??etti tal-kollezzjoni jew antikitajiet, jistg?u, fil-ka? ta' bejg? mill-?did, i?allsu t-taxxa fuq il-merkanzija kkon?ernata skond ir-regoli previsti f'dan il-Kapitolu."

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

16 Jyske Finans te?er?ita attività ta' *leasing* ta' vetturi bil-mutur. G?all-e?er?izzju ta' din l-attività, hija takkwista kemm vetturi ?odda, kif ukoll vetturi u?ati. G?al dawn ta' l-a??ar, l-akkwist isir ming?ajr il-possibiltà li titnaqqas il-VAT kompri?a fil-prezz, billi l-bejjieg?a ma setg?ux, skond il-le?i?lazzjoni nazzjonali, jiddikjaraw il-VAT fuq il-prezz tal-vettura.

17 Bejn l-1 ta' Jannar 1999 u l-31 ta' Marzu 2001, Jyske Finans, fit-tmiem tal-*leasing*, bieget

mill-?did 145 vettura li kienu ?ew akkwistati b?ala vetturi u?ati. F'Mejju 2001, l-awtoritajiet fiskali Dani?i talbuha t?allas il-VAT, li skond huma, kienet dovuta fuq dan il-bejg?, fl-ammont ta' 2 236 413 DKK (ji?ifieri madwar 299 500 EUR).

18 Jyske Finans ikkontestat dan id-debitu quddiem il-Vestre Landsret billi sostniet li l-?las min-na?a tag?ha kien ser iwassal g?al impo?izzjoni doppja ta' VAT, peress li hi ma setg?etx tgawdi mid-dritt ta' tnaqqis fir-rigward tal-VAT li tibqa' inklu?a fil-prezz tax-xiri tal-vetturi u?ati u li ma ti?ix iddikjarata. Hija sostniet li d-de?i?joni ta' l-awtoritajiet fiskali ma kellix ba?i legali fil-Li?i fuq il-VAT u li kienet tmur kontra s-Sitt Direttiva. Il-kumpanniji Nordania Finans A/S u BG Factoring A/S intervenew f'din il-kaw?a sabiex isostnu lil Jyske Finans.

19 Il-Vestre Landsret ikkunsidrat li l-kaw?a prin?ipali tirrigwarda, minn na?a wa?da, il-kwistjoni jekk l-obbligu tal-?las tat-taxxa kienx imur kontra l-Artikolu 13(B)(c) tas-Sitt Direttiva u, min-na?a l-o?ra, il-kwistjoni jekk Jyske Finans kellhiex id-dritt li tgawdi minn arran?amenti spe?jali tat-taxxa, fuq il-mar?ni, tal-bejg? ta' o??etti u?ati, previsti fl-Artikolu 26a ta' l-istess Direttiva. Hija qieset li l-e?itu tal-kaw?a prin?ipali kien jiddependi fuq l-interpretazzjoni li kellha ting?ata lil dawn i?-?ew? dispo?izzjonijiet ta' l-imsemmija Direttiva. F'dawn i?-?irkustanzi, il-Vestre Landsret idde?idiet li tissospendi l-pro?edimenti u tressaq quddiem il-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) L-Artikolu 13(B)(c), tas-Sitt Direttiva [...], meta jittie?ed flimkien ma' l-Artikoli 2(1) u 11(A)(1)(a), g?andu ji?i interpretat fis-sens li dawn id-dispo?izzjonijiet jipprojbixxu lil Stat Membru milli j?omm fis-se?? stat ta' dritt li jo?ro? mil-Li?i fuq il-VAT tieg?u, li skontu, b'differenza minn bejjieg?a ta' vetturi u?ati u operatori ekonomi?i o?ra li jbieg?u vetturi u?ati, persuna taxxabbli li fil-bi??a l-kbira tkun da??let o??etti ta' investiment fl-attiv professjonali tag?ha hija su??etta g?al VAT fuq il-bejg? ta' dawn l-o??etti ta' investiment, anke meta l-o??ett ikun ?ie akkwistat ming?and persuni taxxabbli li ma jkunux iddikjarawx it-taxxa dovuta fuq il-prezz ta' l-o??etti, b'mod li d-dritt ta' tnaqqis tat-taxxa kien esklu? fil-mument ta' l-akkwist ta' l-o??ett?

2) L-Artikolu 26a[...] (A)(e) tas-Sitt Direttiva [...] g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-kun?ett ta' 'negozjant taxxabbli' jinkludi biss il-persuni li l-attività prin?ipali tag?hom tikkonsisti fix-xiri u l-bejg? ta' vetturi u?ati meta dawn l-o??etti u?ati huma akkwistati bil-g?an li ji?i akkwistat profitt meta jer?g?u jinbieg?u, liema g?an ikun l-g?an uniku jew prin?ipali [...] ta' l-akkwist, jew dan il-kun?ett jinkludi wkoll persuni li jer?g?u jbieg?u dawn l-o??etti b'mod normali wara li tispi??a l-kirja b?ala element a??essorju ta' l-attività ekonomika s?i?a ??entrata fuq il-*leasing*, fi?-?irkustanzi deskritti hawn fuq?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

20 Bl-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju sostanzjalment tistaqsi jekk id-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikolu 13(B)(c) tas-Sitt Direttiva g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li l-e?enzjoni mill-VAT prevista minnhom fir-rigward tal-provvista ta' o??etti li l-akkwist tag?hom kien esklu? mid-dritt ta' tnaqqis skond l-Artikolu 17(6) ta' l-imsemmija Direttiva tipprojbixxi lil le?i?lazzjoni nazzjonali milli tasso??etta g?all-VAT l-operazzjonijiet li permezz tag?hom persuna taxxabbli ter?a' tbieg?, wara li tkun u?athom g?an-negozju tag?ha, o??etti li l-akkwist tag?hom ming?and persuni taxxabbli li ma setg?ux jiddikjaraw il-VAT ma tax lok, min?abba f'hekk, g?al dritt ta' tnaqqis.

21 Preliminarjament, g?andu ji?i mfakkar li l-kliem u?at sabiex jispjega l-e?enzjonijiet previsti fl-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat strettament, peress li dawn l-e?enzjonijiet jikkostitwixxu derogazzjonijiet g?all-prin?ipju ?enerali li, in konformità ma' l-Artikolu 2 ta' l-imsemmija Direttiva, ig?id li l-VAT tin?abar fuq kull provvista ta' o??etti jew servizzi mag?mula b'titolu oneru? minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ali tali (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ta' l-20

ta' Novembru 2003, Taksatorringen, C-8/01, ?abra p. I?13711, punt 36, u tat-3 ta' Marzu 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C-428/02, ?abra p. I-1527, punt 29).

22 G?andu wkoll ji?i mfakkar li, skond l-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva, l-Istati Membri huma awtorizzati li j?ommu l-le?i?lazzjoni tag?hom dwar l-esklu?joni mid-dritt ta' tnaqqis li tkun te?isti fid-data meta l-imsemmija Direttiva tid?ol fis-se??, sakemm il-Kunsill jadotta d-dispo?izzjonijiet previsti f'dan l-Artikolu (ara s-sentenza ta' l-14 ta' ?unju 2001, il-Kummissjoni vs Franza, C-345/99, ?abra p. I-4493, punt 19).

23 Billi ebda wa?da mill-proposti ppre?entati mill-Kummissjoni lill-Kunsill bis-sa??a ta' l-ewwel paragrafu ta' l-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva ma ?iet adottata mill-Kunsill, l-Istati Membri jistg?u j?ommu l-le?i?lazzjoni tag?hom dwar l-esklu?joni mid-dritt ta' tnaqqis tal-VAT sakemm il-le?i?latur Komunitarju jistabbilixxi sistema Komunitarja ta' l-esklu?jonijiet u b'hekk iwettaq l-armonizzazzjoni progressiva tal-le?i?lazzjoni nazzjonali fil-qasam tal-VAT (sentenza il-Kummissjoni vs Franza, i??itata iktar 'il fuq, punt 20). G?alhekk sa llum, id-dritt Komunitarju ma jinkludi ebda dispo?izzjoni li telenka l-ispejje? li huma esklu?i mid-dritt ta' tnaqqis tal-VAT.

24 G?alhekk, l-e?enzjoni prevista fid-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikolu 13(B)(c) tas-Sitt Direttiva tista' tapplika biss g?all-provvista ta' o??etti li l-akkwist tag?hom ?ie esklu? mid-dritt ta' tnaqqis skond il-le?i?lazzjoni nazzjonali. F'dan ir-rigward, it-termini ta' dan l-Artikolu ma jistg?u ji?u interpretati b'ebda mod ie?or li jippermetti li ji?i evitat li persuna taxxabbli, li ma tistax tgawdi minn tali esklu?joni, issib ru?ha f'sitwazzjoni ta' taxxa doppja.

25 Jekk le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik prevista fil-kaw?a prin?ipali, tipprovdi li l-impri?i li g?andhom b?ala attività l-kiri ta' vetturi bil-mutur jistg?u jnaqqsu t-taxxa fuq l-akkwisti inti?i g?al din l-attività, minn dan jirri?ulta li l-akkwist ta' vettura, minn impri?a ta' din ix-xorta, mhuwix esklu?, fis-sens ta' l-Artikolu 13(B)(c) tas-Sitt Direttiva, mid-dritt ta' tnaqqis skond l-Artikolu 17(6) ta' l-imsemmija Direttiva. Il-bejg? mill-?did ta' din il-vettura g?alhekk m'g?andux ji?i kkunsidrat b?ala wie?ed mill-provvisti li jibbenefikaw mill-e?enzjoni prevista fl-imsemmi Artikolu 13(B)(c). I?-?irkustanza li akkwist b?al dan ma tax lok g?al dritt ta' tnaqqis min?abba l-fatt li, b?al fil-kaw?a prin?ipali, dan l-akkwist sar ming?and bejjieg?a li huma stess ma setg?ux, skond il-le?i?lazzjoni nazzjonali, inaqqsu t-taxxa fuq l-*input* fuq ix-xiri tag?hom ta' vetturi u g?aldaqstant ma ddikjarawx il-VAT fuq l-*output*, m'g?andhiex in?idenza fuq il-kwalifikazzjoni ta' dan l-akkwist g?all-applikazzjoni ta' l-istess Artikolu 13.

26 F'dawn i?-?irkustanzi, it-twe?iba g?all-ewwel domanda g?andha tkun li d-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikolu 13(B)(c) tas-Sitt Direttiva g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprojbixxux lil le?i?lazzjoni nazzjonali milli tasso??etta g?all-VAT l-operazzjonijiet li permezz tag?hom persuna taxxabbli ter?a' tbieg?, wara li tkun u?athom g?an-negozju tag?ha, o??etti li l-akkwist tag?hom ma kienx esklu? mid-dritt ta' tnaqqis skond l-Artikolu 17(6) ta' l-imsemmija Direttiva, anki meta l-imsemmi akkwist li jkun sar ming?and persuni taxxabbli li ma setg?ux jiddikjaraw il-VAT ma tax lok, min?abba f'hekk, g?al dritt ta' tnaqqis.

Fuq it-tieni domanda

27 Bit-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju sostanzjalment tistaqsi jekk persuna taxxabbli li, fl-e?er?izzju normali ta' l-attivitajiet tag?ha, ter?a' tbieg? vetturi li hija tkun akkwistat b?ala vetturi u?ati bil-g?an li tu?ahom g?all-attività tag?ha ta' *leasing* tistax ti?i kkunsidrata b?ala "negozjant taxxabbli" fis-sens ta' l-Artikolu 26a tas-Sitt Direttiva.

28 Dan l-Artikolu, li tnejn mid-Direttiva 94/5, jistabbilixxi arranġamenti speċjali ta' taxxa fuq il-marġni ta' profitt li jagħmel in-negozjant taxxabbli fl-okkażjoni tal-provvista ta' l-oġġetti u/ati, xogħlijiet ta' l-arti, oġġetti tal-kollezzjoni u antikitajiet.

29 Għandu jiġi mfakkar li d-dispożizzjonijiet ta' l-Artikolu 26a(A)(e) tas-Sitt Direttiva jiddefinixxu n-negozjant taxxabbli b'ala l-persuna taxxabbli li, fil-kors ta' l-attività ekonomika tagħha, tixtri jew takkwista għall-għanijiet tal-impriża tagħha, jew timporta bil-għan li terga' tbiegħom, oġġetti u/ati, xogħlijiet ta' l-arti, oġġetti tal-kollezzjoni jew antikitajiet.

30 Diversi verżjonijiet tas-Sitt Direttiva, kompriża l-verżjoni Ingliża, jistgħu jagħtu x'jifhem li l-espressjoni "bil-għan li terga' tbiegħom" tirreferi biss għall-verb "timporta" li jinsab immedjatament qabilha. Għaldaqstant jista' jingad li, għall-operazzjonijiet ta' akkwist, li huma l-uniqa operazzjonijiet in kwistjoni fil-kawża prinċipali, it-test tas-Sitt Direttiva ma jesi'x li, sabiex taqa' fid-definizzjoni ta' negozjant taxxabbli, il-persuna kkonfermata kellu, fil-mument ta' l-akkwist ta' l-oġġett u/ati, l-għan li jerga' tbiegħu. F'dawn iż-żirkustanzi, xejn ma jippermetti li tiġi eskluża mill-ambitu ta' din id-definizzjoni impriża ta' *leasing* li, b'al Jyske Finans, tixtri oġġetti u/ati, fil-kuntest ta' l-attività ekonomika tagħha.

31 F'dan ir-rigward, għandu jiġi mfakkar li, skond l-urisprudenza stabbilita, id-dispożizzjonijiet Komunitarji għandhom jiġu interpretati u applikati b'mod uniformi fid-dawl tal-verżjonijiet eżistenti fil-lingwi kollha tal-Komunità (ara f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-5 ta' Diċembru 1967, Van der Vecht, 19/67, għabra p. 445, 456; tas-17 ta' Lulju 1997, Ferriere Nord vs il-Kummissjoni, C-219/95 P, għabra p. I?4411, punt 15, u tad-29 ta' April 2004, Björnekulla Fruktindustrier, C-371/02, għabra p. I?5791, punt 16). F'każ ta' diverġenza bejn id-diversi verżjonijiet lingwistiċi ta' test Komunitarju, id-dispożizzjoni in kwistjoni għandha tiġi interpretata fid-dawl ta' l-istruttura ġenerali u tal-għan tal-leġiżlazzjoni li din id-dispożizzjoni tiffirma parti minnha (sentenzi tad-9 ta' Marzu 2000, EKW u Wein & Co, C-437/97, għabra p. I?1157, punt 42, u ta' l-1 ta' April 2004, Borgmann, C-1/02, għabra p. I?3219, punt 25).

32 Mit-tieni, mit-tielet u mill-żgħir premeżzi tad-Direttiva 94/5 jirriżulta li l-leġislatur Komunitarju kien qiegħed ifittex li jwettaq qerta armonizzazzjoni tas-sistemi differenti għafna li dak iż-żmien kienu fis-sepe fl-Istati Membri fil-qasam tat-taxxa fuq l-oġġetti u/ati, ix-xogħlijiet ta' l-arti, l-oġġetti tal-kollezzjoni jew l-antikitajiet, bil-għan li jiġu evitati t-taxxa doppja u t-tgħawwi tal-kompetizzjoni, kemm fi żdan l-imsemmija Stati Membri kif ukoll fir-relazzjonijiet ta' bejniethom. F'dawn iż-żirkustanzi, l-interpretazzjoni ta' l-espressjoni "bil-għan li terga' tbiegħom" b'mod li tirreferi biss għall-operazzjonijiet ta' importazzjoni tmur kontra l-għan ġenerali hekk stabbilit mill-leġislatur Komunitarju li jwaqqaf sistema uniformi fil-qasam ta' l-oġġetti u/ati, tax-xogħlijiet ta' l-arti, ta' l-oġġetti tal-kollezzjoni jew ta' l-antikitajiet. Konsegwentement, l-imsemmija espressjoni għandha tiġi kkunsidrata b'ala li tirreferi wkoll għall-operazzjonijiet ta' akkwist jew użu għall-bżonnijiet ta' l-impriża.

33 Għalhekk għandu jiġi determinat jekk is-Sitt Direttiva, meta tirreferi għan-negozjant taxxabbli li tixtri oġġetti u/ati "bil-għan li jerga' tbiegħom", tkopri biss il-persuna taxxabbli li tillimita ruha li tagħmel, wara l-akkwist, operazzjonijiet ta' natura essenzjalment teknika ta' preparazzjoni tal-vetturi bil-għan li tipprova direttament u immedjatament għall-bejgħ mill-żid ta' dawn il-vetturi, jew inkella tkopri ukoll persuna taxxabbli li tejer attività ta' kiri ta' vetturi qabel ma tipprova għall-bejgħ mill-żid tagħhom. Fil-fatt, attività ta' kiri b'al din hija, fir-rigward ta' l-għan tagħha, indipendenti mill-operazzjoni ta' bejgħ mill-żid, li jista' jkun li ssew biss wara li jgħaddi min twil, jew anki li ma ssew qatt minnabba fir-riskji inerenti fil-kiri tal-vetturi, b'alma huma t-tkagħbir u l-qerda tagħhom. Fi kliem ieżor, għandu jiġi determinat jekk id-definizzjoni ta' negozjant taxxabbli tkopri ukoll is-sitwazzjoni, b'al dik tal-kawża prinċipali, li fiha, għall-persuna taxxabbli, il-bejgħ mill-żid fil-fatt mhuwiex l-għan prinċipali fil-mument ta' l-operazzjoni ta' akkwist ta' l-oġġett u/ati, imma

huwa biss l-għan sekondarju tagħha, aqessorju għal dak tal-kiri.

34 Għandu jiġi mfakkar li, sabiex tiġi ddeterminata l-portata ta' dispożizzjoni tad-dritt Komunitarju, għandhom jittiedu in kunsiderazzjoni, fl-istess fin, it-termini, il-kuntest u l-għanijiet tagħha (sentenzi tal-15 ta' Ottubru 1992, *Tenuta il Bosco*, C-162/91, para. 15279, punt 11; tas-16 ta' Jannar 2003, *Maierhofer*, C-315/00, para. 1563, punt 27, u tal-15 ta' Lulju 2004, *Harbs*, C-321/02, para. 17101, punt 28).

35 Huwa veru li s-sistema ta' taxxa fuq il-marġni ta' profitt magħmul min-negozjant taxxabbli fl-okkażjoni tal-provvista ta' oġġetti użati, ta' xogħlijiet ta' l-arti, ta' oġġetti tal-kollezzjoni jew ta' antikitajiet tikkostitwixxi sistema speċjali tal-VAT, li tidderoga mis-sistema ġenerali tas-Sitt Direttiva, li, b'as-sistemi speċjali l-oġra previsti fl-Artikoli 24, 25 u 26 ta' l-imsemmija Direttiva, għandha tiġi applikata biss safejn huwa neċessarju sabiex jintlaq l-għan tagħha (għall-applikazzjoni tas-sistema prevista fl-Artikolu 26 u ta' dik prevista fl-Artikolu 25, rispettivament, ara s-sentenzi tat-22 ta' Ottubru 1998, *Madgett u Baldwin*, C-308/96 u C-94/97, para. 16229, punt 34, u *Harbs*, iktar ittra fuq, punt 27).

36 Madankollu, jibqa' l-fatt li l-interpretazzjoni tat-termini użati fid-dispożizzjonijiet ta' l-Artikolu 26a tas-Sitt Direttiva għandha tkun konformi ma' l-għanijiet li s-sistema speċjali stabbilita minn dan l-Artikolu tfittex li tilaq u għandha tirrispetta r-rekwiżiti tal-prinċipju tan-newtralità fiskali inerenti fis-sistema komuni tal-VAT.

37 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rilevati li it-tielet u l-ames premissi tad-Direttiva 94/5 jesprimu l-intenzjoni tal-leġislatur Komunitarju li jiġu evitati t-taxxa doppja u t-tgħawwi tal-kompetizzjoni (ara s-sentenza ta' l-1 ta' April 2004, *Stenholmen*, C-320/02, para. 13509, punt 25).

38 Issa t-tassazzjoni, fuq il-prezz kollu tal-bejgħ, tal-provvista ta' vettura minn impriża ta' *leasing* li tkun akkwistatha b'ala vettura użata, meta, fil-mument ta' dan l-akkwist, din l-impriża ma setgħetx tnaqqas il-VAT li jibqa' inkluż fil-prezz tax-xiri, tipperikola li twassal għal taxxa doppja.

39 Barra minn hekk, il-prinċipju tan-newtralità fiskali li fuqu, b'mod partikulari, tistrież is-sistema komuni tal-VAT stabbilita mis-Sitt Direttiva ma tippermettix li operaturi ekonomiċi li jagħmlu l-istess operazzjonijiet ikunu ttrattati b'mod differenti għal dak li jirrigwarda l-bir tal-VAT (ara s-sentenza tas-16 ta' Settembru 2004, *Cimber Air*, C-382/02, para. 18379, punti 23 u 24).

40 Fis-suq tal-bejgħ tal-vetturi użati, it-tassazzjoni fuq il-prezz kollu tal-bejgħ tal-provvista magħmula mill-impriża tal-*leasing* toqgħawwi tal-kompetizzjoni bi s-sara ta' dawn ta' l-aqar u favur, b'mod partikulari, l-impriża li jinnegoġaw fil-vetturi użati li jibbenefikaw mis-sistema ta' taxxa fuq il-marġni ta' profitt. Fil-fatt, sabiex tiġi sodisfatta l-aspettattiva leġittima tax-xerrejja li jgħallu l-istess prezz għal vetturi ta' kwalità ekwivalenti, kemm jekk mibjugħa minn impriża li tinnegoġja fil-vetturi użati kemm jekk mibjugħa minn impriża ta' *leasing*, din ta' l-aqar ma tistax raġonevolment tittrasferixxi fuq dan il-prezz l-ammont tal-VAT dovut minnha, bil-konsegwenza li l-marġni ta' profitt tagħha jonqos b'dan l-ammont.

41 B'hekk, l-applikazzjoni tas-sistema prevista fl-Artikolu 26a tas-Sitt Direttiva għall-impriża ta' *leasing* li joperaw fl-imsemmija kundizzjonijiet tippermetti, preżiżament, li jintlaq l-għan stabbilit mill-leġislatur Komunitarju meta adotta din is-sistema, jiġifieri li jiġu evitati t-taxxa doppja u t-tgħawwi tal-kompetizzjoni fil-qasam ta' l-oġġetti użati.

42 F'dawn iż-żirkustanzi, ikkunsidrati l-għanijiet ta' l-Artikolu 26a tas-Sitt Direttiva, dan l-Artikolu għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jeskludix mill-kategorija tan-negozjanti taxxabbli l-impriża ta' *leasing* ta' vetturi użati, billi l-bejgħ mill-*did* tagħhom jagħmel parti mill-eżerċizzju normali ta' l-attività tagħhom u billi l-għan tal-bejgħ mill-*did* huwa preżenti fil-mument ta' l-akkwist, minkejja li l-

attività tag?ha ta' bejg? mill-?did hija ta' natura sekondarja meta mqabbla ma' dik tal-kiri.

43 Barra minn hekk, g?andu ji?i rilevati li l-Kummissjoni indikat waqt is-seduta pubblika li l-Istati Membri ma kinux a??ettaw il-proposta, li kienet saritilhom fil-kuntest ta' abbozz ta' "Seba' Direttiva", li jadottaw sistema komuni ta' taxxa fuq il-provvista ta' o??etti u?ati li tipprovdi, dejjem sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja, li ti?i rikostitwita l-VAT fuq o??ett u?at qabel il-bejg? mill-gdid finali tieg?u sabiex b'hekk fl-istess ?in tkun tista' titnaqqas din il-VAT u ti?i bba?ata t-taxxa fuq il-prezz kollu tal-bejg?. Minbarra dan, anki jekk wie?ed jassumi, *de lege ferenda*, li sistema b?al din, jew xi o?ra, setg?et tiggarrantixxi a?jar il-?bir tal-VAT fuq dawn il-provvisti, din ma tistax tmur kontra l-interpretazzjoni ta' l-Artikolu 26a tas-Sitt Direttiva li g?andha tag?ti l-Qorti tal-?ustizzja, liema Artikolu jikkostitwixxi l-unika regola tad-dritt Komunitarju applikabbli sa llum g?al din il-kaw?a.

44 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti kollha, it-twe?iba g?at-tieni domanada g?andha tkun li l-Artikolu 26a(A)(e) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li impri?a li, fl-e?er?izzju normali ta' l-attività tag?ha, ter?a' tbieg? vetturi li hija tkun akkwistat b?ala vetturi u?ati bil-g?an li tu?ahom g?all-attività tag?ha ta' *leasing* u li g?aliha l-bejg? mill-?did mhuwiex l-g?an prin?ipali fil-mument ta' l-operazzjoni ta' akkwist ta' l-o??ett u?at, imma huwa biss l-g?an sekondarju tag?ha, a??essorju g?al dak tal-kiri, tista' ti?i kkunsidrata b?ala "negozzant taxxabbli" fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni.

Fuq l-ispejje?

45 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-sottomissjonijiet ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, il-Qorti tal-?ustizzja (it-Tielet Awla) tidde?iedi:

1) **Id-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikolu 13(B)(c) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill tas-17 ta' Mejju, 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-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 94/5/KE, ta' l-14 ta' Frar 1994, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprojbixxux lil le?i?lazzjoni nazzjonali milli tasso??etta g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud l-operazzjonijiet li permezz tag?hom persuna taxxabbli ter?a' tbieg?, wara li tkun uzathom g?an-negozzju tag?ha, o??etti li l-akkwist tag?hom ma kienx esklu? mid-dritt ta' tnaqqis skond l-Artikolu 17(6) ta' l-imsemmija Direttiva 77/388 emendata, anki meta l-imsemmi akkwist li jkun sar ming?and persuni taxxabbli li ma setg?ux jiddikjaraw it-taxxa fuq il-valur mi?jud ma tax lok, min?abba f'hekk, g?al dritt ta' tnaqqis.**

2) **L-Artikolu 26a(A)(e) tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata bid-Direttiva 94/5, g?andu ji?i interpretat fis-sens li impri?a li, fl-e?er?izzju normali ta' l-attività tag?ha, ter?a' tbieg? vetturi li hija tkun akkwistat b?ala vetturi u?ati bil-g?an li tu?ahom g?all-attività tag?ha ta' *leasing* u li g?aliha l-bejg? mill-?did mhuwiex l-g?an prin?ipali fil-mument ta' l-operazzjoni ta' akkwist ta' l-o??ett u?at, imma huwa biss l-g?an sekondarju tag?ha, a??essorju g?al dak tal-kiri, tista' ti?i kkunsidrata b?ala "negozzant taxxabbli" fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: id-Dani?.