

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

19 ta' Lulju 2012 (*)

“Direttiva 2006/112/KE — VAT — Artikolu 136 — E?enzjonijiet — Artikoli 313 sa 315 — Skema spe?jali ta' tassazzjoni tal-mar?ni ta' profitt — Provvista ta' vetturi u?ati minn negozjant taxxabbli — Vetturi e?entati mill-VAT ikkunsinnati pre?edement lin-negozjant taxxabbli minn persuna taxxabbli o?ra li tkun ibbenefikat minn tnaqqis parzjali tat-taxxa tal-input im?allsa”

Fil-Kaw?a C-160/11,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny S?d Administracyjny (il-Polonja), permezz ta' de?i?joni tal-25 ta' Frar 2011, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl-1 ta' April 2011, fil-pro?edura

Bawaria Motors sp. z o.o.

vs

Minister Finansów,

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

komposta minn K. Lenaerts (Relatur), President tal-Awla, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis, T. von Danwitz u D. Šváby, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Mazák,

Re?istratur: A. Impellizzeri, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tas-16 ta' Frar 2012,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al Bawaria Motors sp. z o.o., minn D. Baczewska-Goli?ska, avukat, u M. Zaj?c, konsulent fiskali,
- g?all-Minister Finansów, minn T. Tratkiewicz u J. Kaute, b?ala a?enti,
- g?all-Gvern Pollakk, minn M. Szpunar kif ukoll minn A. Gawlowska u A. Krai?ska, b?ala a?enti,
- g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u K. Herrmann, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konkluzjonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-24 ta' Mejju 2012,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 313(1) u 314 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), moqrija flimkien mal-Artikoli 136 u 315 ta' din l-istess direttiva.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn Bawaria Motors sp. z o.o. (iktar 'il quddiem "Bawaria Motors") u l-Minister Finansów (Ministru tal-Finanzi) fir-rigward tal-applikabbiltà tal-iskema ta' tassazzjoni tal-mar?ni ta' profitt ta' ?erti attivitajiet ta' din il-kumpannija li jikkonsistu fil-bejg? ta' vetturi u?ati.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 1(2) tad-Direttiva 2006/112:

"Il-prin?ipju tas-sistema komuni ta' [taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem 'VAT')] tinvolvi l-applikazzjoni ta' taxxa ?enerali fuq il-konsum fuq merkanzija u servizzi li hi e?attament proporzjonali g?all-prezz tal-merkanzija u s-servizzi, ikunu kemm ikunu t-transazzjonijiet li jkunu saru fil-pro?ess ta' produzzjoni u distribuzzjoni qabel l-istadju li fih hi imposta t-taxxa.

Fuq kull transazzjoni, il-VAT, kalkulata fuq il-prezz tal—merkanzija jew tas-servizzi bir-rata applikabbli g?at-tali merkanzija jew servizzi, g?andha tkun imposta wara t-tnaqqis ta' l-ammont tal-VAT li qed jin?arr direttament mid-diversi komponenti tal-prezz.

[...]"

4 It-Titolu IX tad-Direttiva 2006/112 intitolat "E?enzjonijiet", jinkludi fih il-Kapitolu 3 intitolat "E?enzjonijiet g?al attivitajiet o?rajn". L-Artikolu 136 ta' dan, li jinsab f'dan il-kapitolu, jiddisponi li:

"L-Istati Membri g?andhom je?entaw it-transazzjonijiet li ?ejjin:

a) il-provvista ta' merkanzija u?ata biss g?al attività e?enti skond l-Artikoli 132, 135, 371, 375, 376 u 377, l-Artikolu 378 (2), l-Artikolu 379(2) u l-Artikoli 380 sa 390, jekk dik il-merkanzija ma tatx lok g?al possibbiltà ta' tnaqqis tal-VAT;

b) il-provvista ta' merkanzija li fuq l-akkwist jew l-applikazzjoni tag?ha l-VAT ma seg?tex titnaqqas, skond l-Artikolu 176."

5 It-Titolu X tad-Direttiva 2006/112 intitolat "Tnaqqis", jinkludi fih il-Kapitolu 3 intitolat "Restrizzjonijiet fuq id-dritt ta' tnaqqis". L-Artikolu 176 ta' dan, li jinsab f'dan il-kapitolu, jipprovdi li:

"Il-Kunsill, li ja?ixxi unanimament fuq proposta mill-Kummissjoni, g?andu jistabbilixxi n-nefqa li fir-rispett tag?ha l-VAT m'g?andhiex tkun tista' titnaqqas. It-VAT fl-ebda ?irkostanza m'g?andha tkun tista' titnaqqas fir-rigward tan-nefqa li mhijiex strettament nefqa tan-negozju, b?al dik fuq il-lussu, pja?iri jew divertiment.

Sa kemm id-disposizzjonijiet imsemmija fl-ewwel paragrafu jid?lu fis—se??, l-Istati Membri jistg?u j?ommu l-esklu?jonijiet kollha pprovduti skond il-li?ijiet nazzjonali fl-1 ta' Jannar 1979 jew, fil-ka? ta' l-Istati Membri li aderew g?all-Komunità wara dik id-data, fid-data ta' l-ade?joni tag?hom."

6 It-Titolu XII tad-Direttiva 2006/112, intitolat "Skemi Spe?jali", jinkludi fih il-Kapitolu 4 intitolat "Arran?amenti spe?jali g?al o??etti u?ati, xog?lijiet ta' l-arti, o??etti tal-kollezzjoni u antikitajiet", li jikkonsisti fl-Artikoli 311 sa 343.

7 Skont l-Artikolu 311(1)(1) u (5) tad-Direttiva 2006/112:

"G?all-finijiet ta' dan il—Kapitolu, u ming?ajr pre?udizzju g?al dispo?izzjonijiet o?ra tal-Komunità,

id-definizzjonijiet li jsejnin għandhom japplikaw:

1) “oġġetti u?ati” tfisser proprjetà mobbli tanġibbli li tista' ti?i u?ata ulterjorment kif inhi jew wara li tissawwa, minbarra xogħlijiet ta' l-arti, oġġetti tal-kollezzjoni jew antikitajiet u minbarra metalli prezzju?i jew ?a?ar prezzju? kif definit mill-Istati Membri;

[...]

5) “negozjant taxxabbli” tfisser kwalunkwe persuna taxxabbli li, matul l-attività ekonomika tagħha u bil-għan li ter?a' tbiegħ, tixri, jew tapplika għall-għanijiet tan—negozju tagħha, jew timporta, oġġetti u?ati, xogħlijiet ta' l-arti, oġġetti tal-kollezzjoni jew antikitajiet, kemm jekk dik il-persuna taxxabbli qed ta?ixxi għaliha nnifisha jew f'isem persuna o?ra skond kuntratt li permezz tiegħu tit?allas kummissjoni fuq ix-xiri jew il-bejgħ”.

8 L-Artikolu 313(1) tad-Direttiva 2006/112 jistabbilixxi li:

“Għar-rigward ta' provvisti ta' oġġetti u?ati, xogħlijiet ta' l-arti, oġġetti tal-kollezzjoni u antikitajiet magħmula minn negozjanti taxxabbli, l-Istati Membri għandhom japplikaw skema speċjali għall-intaxxar [ta' tassazzjoni] tal-mar?ni ta' profitt magħmul minn negozjant taxxabbli, skond id-disposizzjonijiet ta' din is-Sub-taqsim.”

9 L-Artikolu 314 tad-Direttiva 2006/112 jiddisponi li:

“L-iskema tal-mar?ni għandha tapplika għall-provvista minn negozjant taxxabbli ta' merkanzija u?ata, oġġetti tal-kollezzjoni jew antikitajiet fejn dik il-merkanzija kienet ipprovduta lilu fil-Komunità minn wa?da mill-persuni li jsejnin:

(a) persuna mhux taxxabbli;

(b) persuna taxxabbli o?ra, sakemm il-provvista tal—merkanzija minn dik il-persuna l-o?ra taxxabbli tkun e?entata skond l-Artikolu 136;

(?) persuna taxxabbli o?ra, sakemm il-provvista tal—merkanzija minn dik il-persuna taxxabbli l-o?ra hi koperta mill-e?enzjoni għall-impri?i ?-?għar ipprovduta fl-Artikoli 282 sa 292 u tinvolvi assi kapitali;

d) negozjant taxxabbli ie?or, sakemm il-VAT ?ie applikat għall-provvista ta' merkanzija minn dak in-negozjant taxxabbli l-ie?or skond din l-iskema ta' mar?ni.”

10 L-Artikolu 315 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi li:

“L-ammont taxxabbli fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija kif msemmija fl-Artikolu 314 għandu jkun il—mar?ni ta' profitt magħmul min-negozjant taxxabbli, bit-tnaqqis ta' l-ammont tal-VAT li jirreferi għall-mar?ni ta' profitt.

Il-mar?ni ta' profitt tan-negozjant taxxabbli għandu jkun ugwali għad-differenza bejn il-prezz tal-bejgħ mitlub min-negozjant taxxabbli għall-merkanzija u l-prezz tax-xiri.”

Id-dritt Pollakk

11 Il-Li?i dwar it-Taxxa fuq Oġġetti u Servizzi (Ustawa o podatku od towarów i us?ug), tal-11 ta' Marzu 2004 (Dz. U. Nru 54, punt 535), fil-ver?joni tagħha applikabbli għall-fatti fil-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem il-“Li?i dwar il-VAT”), fl-Artikolu 15(1) tagħha tistabbilixxi li:

“Il-persuni ?uridi?i, l-organizzazzjonijiet li ma għandhomx personalità ?uridika, u l-persuni fi?i?i li

jwettqu, fuq ba?i indipendenti, wa?da mill-attivitajiet ekonomi?i msemija fil-paragrafu 2, irrISPettivament mill-iskop u mir-ri?ultati ta' din l-attività, huma kkunsidrati b?ala persuni taxxabbli.”

12 Skont l-Artikolu 43(1)(2) tal-Li?i dwar il-VAT, il-provvista ta' o??etti u?ati g?andha tkun e?entata mit-taxxa, sakemm il-persuna li tkun qed tipprovdihom ma bbenefikatx minn dritt g?al tnaqqis fir-rigward ta' dawn l-o??etti.

13 L-Artikolu 43(2) jiddefinixxi l-o??etti u?ati, fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni, b?ala “il-proprjetà mobbli tan?ibbli li l-operatur li jfettwa l-provvista kien u?a matul perijodu ta' mill-inqas sitt xhur wara li jkun kiseb id-dritt li jiddisponi minnhom b?ala proprjetarju”.

14 Skont l-Artikolu 86(3) tal-Li?i dwar il-VAT:

“Fil-ka? ta' xiri ta' karoZZi personali u vetturi o?ra bil-mutur li l-pi? totali awtorizzat tag?hom ma jaqbi?x it-3.5 tunnellati, l-ammont ta' taxxa tal-input g?andu jkun ta' 60 % tal-ammont ta' taxxa ddikjarat fil-fattura jew tal-ammont ta' taxxa dovuta fuq l-akkwist intra-Komunitarju tal-o??etti jew tal-ammont ta' taxxa dovuta fuq il-provvista ta' o??etti li jkunu ntraw minn persuna taxxabbli, i?da mhux i?jed minn PLN 6 000.”

15 L-Artikolu 113(1) tal-Li?i dwar il-VAT jipprovdi li:

“Huma e?enti dawk il-persuni taxxabbli li l-bejg? taxxabbli totali tag?hom ma jaqbi?x PLN 50 000 matul is-sena fiskali pre?edenti. Dan l-ammont hu kkalkolat qabel it-taxxa.”

16 L-Artikolu 120 tal-Li?i dwar il-VAT, dwar skema ta' tassazzjoni tal-mar?ni ta' profitt, jinkludi d-dispo?izzjonijiet li ?ejjin:

“1. [...]

4) G?all-iskopijiet ta' dan il-kapitolu, “o??etti u?ati” tfisser proprjetà mobbli tan?ibbli li tista' tkompli tintu?a kif inhi jew inkella wara li tisewwa, u [xog?olijiet artisti?i, o??etti tal-kollezzjoni u antikitajiet] u li ma hijiex o??ett tal-metall prezzju? jew ?a?ar prezzju? [...]

[...]

4. Fil-ka? ta' persuna taxxabbli li tkun qed twettaq transazzjonijiet li jikkonsistu fil-provvista ta' o??etti u?ati, xog?lijiet artisti?i, o??etti tal-kollezzjoni jew antikitajiet li jkunu ?ew pre?edentement akkwistati minn dik il-persuna taxxabbli g?all-iskopijiet tal-attività mwettqa jew inkella importati bl-iskop li jer?g?u jinbieg?u, l-ammont taxxabbli g?andu jkun id-differenza bejn l-ammont totali li g?andu j?allas min ikun qed jakkwista dawn l-o??etti u l-ammont tal-akkwist, nieqes l-ammont tat-taxxa.

[...]

10. Il-paragrafi 4 u 5 jirrigwardaw il-provvista ta' o??etti u?ati, xog?lijiet artisti?i, o??etti tal-kollezzjoni jew antikitajiet li persuna taxxabbli tkun akkwistat ming?and:

(1) persuna fi?ika, persuna ?uridika, jew unità organizzattiva ming?ajr personalità ?uridika li ma hijiex persuna taxxabbli ta?t l-Artikolu 15, jew li ma hijiex persuna taxxabbli g?all-iskopijiet tal-VAT;

(2) persuni taxxabbli msemija fl-Artikolu 15, meta l-provvista ta' dawk l-o??etti kienet e?entata mit-taxxa skont l-Artikolu 43(1)(2) jew l-Artikolu 113;

(3) persuni taxxabbli, meta l-provvista ta' dawk l-o??etti tkun ?iet intaxxata skont il-paragrafi 4 u

5;

(4) persuni taxxabpli, g?all-iskopijiet tal-VAT, meta l-provvista ta' dawk l-o??etti kienet e?entata mit-taxxa skont regoli li jikkorrispondu mar-regolamenti stabbiliti fl-Artikolu 43(1)(2) jew fl-Artikolu 113;

(5) persuni taxxabpli g?all-iskopijiet tal-VAT, fejn il-VAT ikun impost fuq il-provvista ta' dawk l-o??etti skont regoli li jikkorrispondu mar-regolamenti msemija fil-paragrafi 4 u 5, u fejn l-akkwiredent ikollu fil-pussess tieg?u dokumenti li jikkonfermaw b'mod ?ar li l-o??etti ?ew akkwistati skont dawk ir-regoli."

17 L-Artikolu 13(1)(5) tad-Digriet tal-Ministru tal-Finanzi li jimplementa ?ertu dispo?izzjonijiet tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq O??etti u Servizi (rozporz?dzenie Ministra Finansów r.w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i us?ug, Dz. U. Nru 212, punt 1336), tat-28 ta' Novembru 2008 (iktar 'il quddiem id-"Digriet dwar il-VAT") jiddisponi li:

"Il-provvista ta' karozzji personali jew ta' vetturi bil-mutur minn persuni taxxabpli li, mal-akkwiredent tag?hom, kellhom id-dritt li jnaqqsu t-taxxa tal-input kif imsemmi fl-Artikolu 86(3) tal-Li?i g?andhom ikunu e?entati mit-taxxa meta dawk il-karozzji personali jew vetturi bil-mutur ikunu o??etti u?ati fi ?dan it-tifsira tal-Artikolu 43(2) tal-Li?i dwar il-VAT."

Il-fatti li wasslu g?all-kaw?a u d-domanda preliminari

18 Bawaria Motors hija persuna taxxabpli g?all-VAT, fis-sens tal-Artikolu 15 tal-Li?i dwar il-VAT. Hija twettaq attività ekonomika marbuta mal-organizzazzjoni ta' showroom tal-karozzji, li permezz tieg?u tixtri u sussegwentement tbig? karozzji personali, kemm ?odda kif ukoll u?ati. Fil-kuntest ta' din l-attività, hija takkwista karozzji personali u?ati ming?and operatori ekonomi?i li, billi ma setg?ux inaqqsu l-VAT im?allsa fuq ix-xiri ta' dawn l-o??etti, jipprovduha b'fatturi, li f'dak li jirrigwarda r-rata tal-VAT applikabbli, ikollhom imni??la l-kelma "e?entata" b'referenza g?all-Artikolu 43(1)(2) tal-Li?i dwar il-VAT. Meta ter?a' tbig? dawk il-karozzji personali u?ati hija tag?mel u?u mill-iskema ta' tassazzjoni tal-mar?ni ta' profitt stabbilita fl-Artikolu 120 ta' din il-li?i.

19 Bawaria Motors kienet ukoll f'sitwazzjoni fejn xtrat vetturi u?ati ming?and operatori ekonomi?i li, meta huma jkunu akkwistaw dawn il-karozzji, ikunu naqqsu l-VAT skont il-limiti statutorji stabbiliti fl-Artikolu 86(3) tal-Li?i dwar il-VAT. F'ka?ijiet b?al dawn, l-operatur jipprovdi fattura li f'dak li jirrigwarda r-rata tal-VAT dovuta g?all-provvista, tinkludi l-kelma "e?entata" b'referenza g?all-Artikolu 43(1)(5) tad-Digriet dwar il-VAT.

20 Min?abba li Bawaria temmen li g?andha dritt tapplika, fil-ka?ijiet imsemmija fil-punti pre?edenti ta' din is-sentenza, l-iskema ta' tassazzjoni tal-mar?ni ta' profitt stabbilita fl-Artikolu 120 tal-Ligi dwar il-VAT, fid-9 ta' Frar 2009 hija indirizzat lill-Minister Finansów talba g?al interpretazzjoni individwali.

21 Fl-20 ta' Frar 2009, il-Minister Finansów wie?eb din it-talba. Huwa kkunsidra li fid-dawl tal-Artikolu 120(10) tal-Li?i dwar il-VAT, il-po?izzjoni ta' Bawaria Motors ma kinitx fondata. Huwa sostna li l-Artikolu 13 tad-Digriet dwar il-VAT ma jikkostitwixxix twessig? tal-e?empji msemija fl-Artikolu 43 tal-Li?i dwar il-VAT, li g?alihom jirreferi dan l-Artikolu 120(10). Skont dan l-artikolu, din il-li?i hija barra minn hekk, konsistenti mal-Artikoli 312 sa 325 tad-Direttiva 2006/112, li jirriservaw l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni tal-mar?ni ta' profitt biss g?al dawk il-ka?ijiet fejn in-negozjant taxxabpli jkun kiseb l-o??ett u?at ming?and operatur li ma kellux dritt inaqqsas il-VAT tal-input im?allsa u li g?alhekk ikun inkludieha fil-prezz tal-kunsinna lin-negozjant taxxabpli.

22 Motors Bawaria kkontestat din l-interpretazzjoni quddiem il-Wojewódzki S?d Administracyjny

w Warszawie, fejn hija sostniet li l-pożizzjoni tal-Minister Finansów tirriżulta minn interpretazzjoni litterali tal-Artikolu 120 tal-Liżi dwar il-VAT, li hija inkompatibbli mal-prinċipji fundamentali tal-VAT li huma n-newtralità fiskali, it-tassazzjoni effettiva f'fażi waħda ta' kummerċjalizzazzjoni kif ukoll il-preservazzjoni tal-kundizzjonijiet tal-kompetizzjoni.

23 Permezz ta' sentenza tal-10 ta' Novembru 2009, il-Wojewódzki Sąd Administracyjny annullat l-interpretazzjoni kkontestata. Hija tqis li l-Artikolu 13(1)(5) tad-Digriet dwar il-VAT, li jistabbilixxi eżenzjoni li ma tiġix mid-dritt tal-Unjoni, ma teżentax lill-operatur li jikkunsinna vettura użata lil negozjant taxxabbli milli jintaxxa din il-provvista fil-każ li fil-mument li jixtri din il-vettura ma setax kompletament inaqas il-VAT tal-input imqallsa. Skont din il-qorti, l-eżenzjoni li tinsab f'din id-dispożizzjoni tad-Digriet dwar il-VAT tikkonferma biss il-parti mill-VAT li għadha l-oneru tal-operatur, fid-dawl tal-limiti previsti fl-Artikolu 86(3) tal-Liżi dwar il-VAT, li għall-ammont li jikkorrispondi, skont il-każ, għal 60 % tat-taxxa indikata fuq il-fattura jew PLN 6 000, li dan l-operatur naqqas meta akkwista l-vettura. Minn dan isegwi, skont din il-qorti, li Bawaria Motors għandha dritt tapplika l-iskema ta' tassazzjoni tal-marġni ta' profitt, iżda biss sal-punt fejn l-operatur li jkun ikkunsinnjalha l-vettura ma setax inaqas l-input, li jikkorrispondi, skont il-każ, għal 40 % tal-ammont tat-taxxa indikata fuq il-fattura jew għall-parti ta' din it-taxxa li taqbeż PLN 6 000.

24 Bawaria Motors appellat fil-kassazzjoni minn din is-sentenza quddiem in-Naczelny Sąd Administracyjny, fejn essenzjalment qieset li l-impossibbiltà għaliha li tapplika bis-siġi l-iskema ta' tassazzjoni tal-marġni ta' profitt fuq il-bejgħ mill-idej ta' oġġetti użati akkwistati fil-kuntest ta' provvista eżenti bis-saħħa tal-Artikolu 13(1)(5) tad-Digriet dwar il-VAT, b'mod partikolari tikser l-Artikolu 120(4) u (10) tal-Liżi dwar il-VAT kif ukoll id-dispożizzjoni msemmija iktar 'il fuq tad-Digriet dwar il-VAT.

25 Il-Minister Finansów appella wkoll fil-kassazzjoni, fejn huwa kompla jsostni l-pożizzjoni oriġinali tiegħu li, fiż-żirkustanzi tal-każ, in-negozjant taxxabbli ma huwiex eliġibbli, anki parzjalment, għall-iskema ta' tassazzjoni tal-marġni ta' profitt.

26 F'dawn iż-żirkustanzi, in-Naczelny Sąd Administracyjny iddeżidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja s-segwenti domanda preliminari:

“Id-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 313(1) u 314 [tad-Direttiva tal-VAT] flimkien mal-Artikoli 136 u 315 ta' din l-istess direttiva, għandhom jiġu interpretati fis-sens li jawtorizzaw l-applikazzjoni tal-iskema partikolari tal-“marġni” għan-negozjanti taxxabbli fir-rigward ta' provvisti ta' oġġetti użati anki meta jerġu jbigħu l-karozzi personali u vetturi bil-mutur oġrajn mixtrija li għalihom għiet applikata l-eżenzjoni mit-taxxa għall-provvista ta' karozzi personali u vetturi oġrajn minn persuni taxxabbli li għandhom biss dritt parzjali li jnaqqsu t-taxxa tal-input fuq ix-xiri tagħhom, kif ipprovdut fl-Artikolu 86(3) [tal-Liżi dwar il-VAT], skont id-dispożizzjonijiet nazzjonali Pollakki stipulati fl-Artikolu 13(1)(5) [tad-Digriet li jimplementa l-Liżi dwar il-VAT], meta dawn il-karozzi u l-vetturi bil-mutur huma “oġġetti użati” fis-sens tal-Artikolu 43(2) tal-Liżi dwar il-VAT u tal-Artikolu 311(1)(1) [tad-Direttiva tal-VAT]?”

Fuq id-domanda preliminari

27 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 313(1) u 314 tad-Direttiva 2006/112, moqrija flimkien mal-Artikoli 136 u 315 ta' din id-direttiva, għandhomx jiġu interpretati fis-sens li negozjant taxxabbli huwa eliġibbli għall-applikazzjoni ta' skema ta' tassazzjoni tal-marġni ta' profitt meta jikkunsinna vetturi bil-mutur ikkunsidrati b'ala oġġetti użati, fis-sens tal-Artikolu 311(1)(1) ta' din id-direttiva, li jkun akkwista preżedentement b'ala eżenti mill-VAT, mingħand persuna taxxabbli oġra li tkun ibbenefikat biss minn dritt għal tnaqqis parzjali ta' din it-taxxa tal-input imqallsa fuq il-prezz tax-xiri ta' dawn il-vetturi.

28 F'dan ir-rigward, għandu jittfakkar li l-iskema ta' tassazzjoni tal-marġni ta' profitt li n-negozjant taxxabbli għamel u?u minnha waqt il-provvista ta' oġġetti u?ati, b'al dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, hija sistema speċifika tal-VAT, li tidderoga mis-sistema ġenerali tad-Direttiva 2006/112, (ara s-sentenzi tat-8 ta' Diċembru 2005, Jyske Finans, C-280/04, ʔabra p. I-10683, punt 35, u tat-3 ta' Marzu 2011, Auto Nikolovi, C-203/10, ʔabra p. I-1083), punt 46).

29 Għalhekk, l-Artikolu 314 tad-Direttiva 2006/112, li jidentifika l-każijiet ta' applikazzjoni ta' din l-iskema partikolari, għandu ji?i interpretat b'mod strett. Minn dan isegwi li dawn il-każijiet jo?or?u minn lista eʔawrjenti, hekk kif ukoll di?à ʔie enfasizzat mill-Avukat ġenerali fil-punt 29 tal-konklużjonijiet tiegħu.

30 Mill-proġess quddiem il-Qorti tal-ʔustizzja jirri?ulta li l-fatti inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma jaqgħux ta?t wie?ed mill-każijiet imsemmija f'dan l-Artikolu 314(a), (c) u (d). Fil-fatt, skont l-indikazzjonijiet f'dan il-proġess, il-provvista ta' vetturi u?ati lil Bawaria Motors, li hija inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ʔew effettwati minn persuni li huma stess kienu su?ġetti għall-VAT u li la bbenefikaw mill-e?enzjoni għall-impri?i ʔ-?għar prevista fil-Artikoli 282 sa 292 tad-Direttiva 2006/112, u lanqas ma kienu su?ġetti għall-iskema ta' tassazzjoni tal-marġni ta' profitt.

31 Billi dawn il-provvisti kienu ʔew e?entati mill-VAT skont l-Artikolu 13(1)(5) tad-Digriet dwar il-VAT, f'dawn i?-ʔirkustanzi huwa me?tie? li ji?i e?aminat jekk dawn jistgħux jirri?ultaw mill-ipote?i speċifikament imsemmija fl-Artikolu 314(b) tad-Direttiva 2006/112, ji?ifieri dik fejn il-provvista ta' oġġetti lin-negozjant taxxabbli minn persuna taxxabbli o?ra hija e?enti skont l-Artikolu 136 ta' din id-direttiva.

32 Fir-rigward, minn na?a, tal-applikazzjoni tal-Artikolu 136(a) ta' din id-direttiva, dan ma għandux ji?i kkunsidrat fil-kawża prinċipali. Fil-fatt, hekk kif irrileva l-Avukat ġenerali fil-punt 37 tal-konklużjonijiet tiegħu, jirri?ulta mill-proġess li l-provvista ta' vetturi lil Bawaria Motors, inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma għandhom l-ebda rabta ma' kwalunkwe attività e?enti skont id-dispożizzjonijiet elenkati fil-punt (a) ta' dan l-artikolu.

33 Min-na?a l-o?ra, fir-rigward tal-applikazzjoni tal-Artikolu 136(b) tad-Direttiva 2006/112 għal din il-kawża, għandu jittfakkar li din id-dispożizzjoni tipprovdi l-e?enzjoni ta' provvista ta' oġġetti li l-akkwist jew l-assenjazzjoni tagħhom kien is-su?ġett tal-esklużjoni tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT skont l-Artikolu 176 ta' din id-direttiva. It-tieni paragrafu ta' dan l-Artikolu 176 jinkludi klawżola "standstill" li tawtorizza lill-Istati Membri li j?ommu, sad-d?ul fis-se?ġ tad-dispożizzjonijiet tal-Kunsill, imsemmija fl-ewwel paragrafu ta' dan l-artikolu, li jiddeterminaw l-ispejje? li ma jagħtu ebda dritt għal tnaqqis tal-VAT, l-esklużjonijiet kollha pprovduti mil-li?i nazzjonali tagħhom fl-1 ta' Jannar 1979 jew, għal dawk l-Istati Membri li ngħaqdu mal-Komunità wara dik id-data, b'ar-Repubblika tal-Polonja, fid-data tal-adeżjoni tagħhom.

34 Dan l-Artikolu 136(b) għandu jkun is-su?ġett ta' interpretazzjoni b'mod strett. Fil-fatt, l-e?enzjoni li jistabbilixxi tikkostitwixxi deroga mill-prinċipju ġenerali li jgħid li l-VAT hija imposta fuq kull provvista ta' oġġetti effettwata bi ʔlas minn persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Jyske Finans, i?i?itata iktar 'il fuq, punt 21). Barra minn hekk, din l-e?enzjoni, bl-effett tar-riferiment magħmul minn dan l-Artikolu 136 għall-Artikolu 314(b) ta' din id-direttiva, jaqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-iskema derogatorja ta' tassazzjoni tal-marġni ta' profitt.

35 Għalhekk, l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 136(b) tad-Direttiva 2006/112 tista' tapplika biss għall-provvista ta' oġġetti li l-akkwist tagħhom ʔie esklu? mid-dritt ta' tnaqqis skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Jyske Finans, i?i?itata iktar 'il fuq, punt 24).

36 Din l-interpretazzjoni hija sostnuta mit-termini tal-Artikolu 176 tad-Direttiva 2006/112, li fl-

ewwel paragrafu tieg?u jirreferi g?all-infiq b?ala li “l-VAT m’g?andhiex tkun tista’ titnaqqas” minnu u fit-tieni paragrafu tieg?u, g?all-“esklu?jonijiet” previsti mil-le?i?lazzjoni nazzjonali e?istenti, artikolu li jirreferi g?all-Artikolu 136(b) ta’ din id-direttiva.

37 Dan jikkorrispondi mal-istruttura ?enerali tal-Artikolu 314 tad-Direttiva 2006/112. Fil-fatt, hekk kif ?ie enfasizzat mill-Gvern Pollakk u mill-Kummissjoni, b?al mill-Avukat ?enerali fil-punt 30 tal-konklu?jonijiet tieg?u, il-ka?ijiet ta’ applikazzjoni tal-iskema ta’ tassazzjoni tal-mar?ni ta’ profitt, li jinkludu l-e?enzjoni ta?t l-Artikolu 136(b) ta’ din id-direttiva, g?andhom komuni li l-persuna li tkun ikkunsinnat l-o??ett ikkon?ernat lin-negozjant taxxabbli bl-ebda mod ma kienet setg?et tnaqqas it-taxxa tal-input im?allsa g?all-akwist ta’ dan l-o??ett u g?alhekk ?allset din it-taxxa b’mod s?i?.

38 Fil-kaw?a prin?ipali, l-Artikolu 86(3) tal-Li?i dwar il-VAT ma jistabbilixxix “li [...] l-VAT ma seg?tex titnaqqas”, fis-sens tal-Artikolu 136(b) tad-Direttiva 2006/112, i?da li l-ammont tat-taxxa li tista’ titnaqqas huwa limitat. Iktar milli tkun kompletament mi??uda mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input, il-persuna taxxabbli li akkwistat l-o??ett li sussegwentement ?ie kkunsinnat lin-negozjant taxxabbli g?andha d-dritt li tnaqqas dan l-ammont skont il-limitu stabbilit minn din id-dispo?izzjoni nazzjonali, ji?ifieri, skont il-ka?, 60 % ta’ taxxa tal-input im?allsa jew PLN 6 000.

39 G?alhekk, u ming?ajr il-?tie?a li ji?i evalwat jekk id-dispo?izzjoni tal-Artikolu 86(3) tal-Li?i dwar il-VAT hija jew le koperta minn klaw?ola “standstill” stabbilita fit-tieni paragrafu tal-Artikolu 176 tad-Direttiva 2006/112, l-e?enzjoni mill-VAT mog?tija mill-Artikolu 13(1)(5) tad-Digriet dwar il-VAT g?all-provvista ta’ vetturi bil-mutur lil negozjant taxxabbli effettwati minn persuni taxxabbli li bbenefikaw mid-dritt li jnaqqsu parzjalment it-taxxa tal-input im?allsa ta?t dan l-Artikolu 86(3) tal-Li?i dwar il-VAT, fi kwalunkwe ka?, ma jikkorrispondix mal-ipote?i kif ?iet strettament iddefinita fl-Artikolu 136(b) ta’ din id-direttiva. Minn dan isegwi li l-provvista sussegwenti ta’ dawn il-vetturi min-negozjant taxxabbli ma huwiex eli?ibbli g?all-applikazzjoni tal-iskema ta’ tassazzjoni tal-mar?ni ta’ profitt.

40 Bawaria Motors issostni li tali interpretazzjoni, adottata mill-Minister Finansów, g?andha l-konsegwenza li tissu??ettaha g?al tassazzjoni doppja parzjali. Hija spjegat li ta?t din l-interpretazzjoni, ta?t l-iskema normali tal-VAT, hija me?tie?a li tapplika l-VAT fuq il-prezz s?i? tal-bejg? tal-vettura bil-mutur u?ata inkwistjoni, u li filwaqt li imsemmija vettura li pre?edentement ?iet ikkunsinnata lilha minn persuna taxxabbli o?ra e?enti mill-VAT ta?t l-Artikolu 13(1)(5) tad-Digriet dwar il-VAT hija ma tistax tnaqqas il-parti tal-VAT li din il-persuna taxxabbli o?ra, ta?t il-limitazzjoni stabbilita fl-Artikolu 86(3) tal-Li?i dwar il-VAT, ma setg?atx tnaqqas b?ala taxxa tal-input u li, g?alhekk, ?iet inklu?a fil-prezz ta’ din il-provvista.

41 Madankollu, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet stabbiliti fil-punti 34 u 35 ta’ din is-sentenza, l-Artikolu 136(b) tad-Direttiva 2006/112 ma jistax ji?i interpretat b’mod differenti minn dak li jinsab fil-punt 39 ta’ din is-sentenza, li jippermetti li negozjant taxxabbli, b?al Bawaria Motors, li ma jkunx jista’ jibba?a ru?u fuq il-fatt li l-akkwist inizjali minn persuna taxxabbli o?ra, ta’ o??etti li sussegwentement kienu ?ew lilu kkunsinnjati b?ala o??etti u?ati kien is-su??ett ta’ esklu?joni tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, fis-sens ta’ din id-dispo?izzjoni, sabiex jevita sitwazzjoni ta’ tassazzjoni doppja parzjali (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Jyske Finans, i??itata iktar ‘il fuq, punt 24). Fil-fatt, din is-sitwazzjoni ma taffettwax id-determinazzjoni tal-kundizzjonijiet ta’ applikazzjoni tal-iskema ta’ tassazzjoni tal-mar?ni ta’ profitt previst fl-Artikolu 314 ta’ din id-direttiva.

42 Hekk kif argumentat il-Kummissjoni, kemm fin-noti tag?ha kif ukoll fis-seduta, hija r-responsabbiltà tal-le?i?latur Pollakk li jtemm tali sitwazzjoni. L-eliminazzjoni ta’ din tal-a??ar ma tistax madankollu sse?? billi ssir interpretazzjoni tad-Direttiva 2006/112 li ma tkunx kon?iljabbli mat-termini ta’ din kif ukoll mal-istruttura ?enerali ta’ din tal-a??ar.

43 G?andu ji?i wkoll enfasizzat li, kuntrarjament g?all-po?izzjoni me?uda minn Bawaria Motors,

li l-fatt li ?iet irrifjutata l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni tal-mar?ni ta' profitt lil negozjant taxxabbli f'sitwazzjoni b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, meta din l-iskema hija applikabbli, bis-sa??a tad-dispo?izzjonijiet mag?quda tal-Artikoli 136(b) u 314(b) tad-Direttiva 2006/112, fil-ka? fejn in-negozjant taxxabbli jkun akkwista pre?edentement l-o??etti inkwistjoni b'e?enzjoni mill-VAT ming?and persuna taxxabbli o?ra li bl-ebda mod ma setg?at tnaqqas it-taxxa tal-input im?allsa, ma jiksirx il-prin?ipju ta' newtralità fiskali.

44 Fil-fatt, hekk kif enfasizzat mill-Minister Finansów matul is-seduta, f'dan it-tieni ka?, il-prezz tal-kunsinna tal-o??etti lin-negozjant taxxabbli jinkludi l-VAT tal-input kollha im?allsa minn din il-persuna taxxabbli o?ra, billi fil-fatt din ma setg?atx tnaqqasha, anki parzjalment, fuq l-akkwist ta' dawn l-o??etti. Madankollu, fil-ka? inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, dan il-prezz jinkludi biss parti mill-VAT tal-input im?allsa, ji?ifieri li, min?abba l-limitazzjoni prevista fl-Artikolu 86(3) tal-Li?i dwar il-VAT, il-persuna taxxabbli li kkunsinnat l-o??etti inkwistjoni lin-negozjant taxxabbli ma setg?atx tnaqqashom fil-ka? tal-akkwist.

45 Hekk kif ?ie argumentat mill-Gvern Pollakk, il-fatt li ti?i awtorizzata l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni tal-mar?ni ta' profitt f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kellha b?ala konsegwenza li l-VAT ma kienx proporzjonali g?all-prezz tal-o??etti u?ati mibjug?a min-negozjant taxxabbli u dan, anki jekk parti sostanzjali mit-taxxa tal-input im?allsa setg?et tnaqqset minn persuna o?ra taxxabbli fi stadju pre?edenti tal-kummer?jalizzazzjoni. Tali soluzzjoni tikser il-prin?ipju ta' ?eneralità tal-VAT, espress fl-Artikolu 1(2) tad-Direttiva 2006/112.

46 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-Artikoli 313(1) u 314 tad-Direttiva 2006/112, moqrija flimkien mal-Artikoli 136 u 315 ta' din id-direttiva, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li negozjant taxxabbli ma huwiex eli?ibbli g?all-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni tal-mar?ni ta' profitt meta jikkunsinna vetturi bil-mutur ikkunsidrati b?ala o??etti u?ati, fis-sens tal-Artikolu 311(1)(1) ta' din id-direttiva, li jkun akkwista pre?edentement b'e?enzjoni mill-VAT ming?and persuna taxxabbli o?ra li bbenefikat minn dritt g?al tnaqqis parzjali ta' din it-taxxa tal-input im?allsa fuq il-prezz tal-akkwist ta' dawn il-vetturi.

Fuq l-ispejje?

47 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 tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

L-Artikoli 313(1) u 314 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, moqrija flimkien mal-Artikoli 136 u 315 ta' din id-direttiva, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li negozjant taxxabbli ma huwiex eli?ibbli g?all-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni tal-mar?ni ta' profitt meta jikkunsinna vetturi bil-mutur ikkunsidrati b?ala o??etti u?ati, fis-sens tal-Artikolu 311(1)(1) ta' din id-direttiva, li jkun akkwista pre?edentement b'e?enzjoni mit-taxxa fuq il-valur mi?jud ming?and persuna taxxabbli o?ra li bbenefikat minn dritt g?al tnaqqis parzjali ta' din it-taxxa tal-input im?allsa fuq il-prezz tal-akkwist ta' dawn il-vetturi.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Pollakk.