

Kawża C-97/06

Navicon SA

vs

Administración del Estado

(talba għal deċiżjoni preliminari magħmula mit-Tribunal Superior de Justicia de Madrid)

“Sitt Direttiva tal-VAT – Eżenzjonijiet – Artikolu 15(5) – Kunnett ta’ ‘nolle?’ ta’ bastimenti li jba?’ru’ – Kompatibbiltà ta’ li?i nazzjonali li tippermetti biss l-eżenzjoni ta’ nolle?’ ta’ bastiment s?’i?”

Konklużjonijiet ta’ l-Avukat Ġenerali J. Mazák, ippreżentati fid-29 ta’ Marzu 2007

Sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (Ir-Raba’ Awla) tat-18 ta’ Ottubru 2007

Sommarju tas-sentenza

1. *Dispożizzjonijiet fiskali – Armonizzazzjoni tal-liġijiet – Taxxi fuq id-d’ul mill-bejg’ – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud – Eżenzjonijiet previsti mis-Sitt Direttiva*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikolu 15(5))

2. *Dispożizzjonijiet fiskali – Armonizzazzjoni tal-liġijiet – Taxxi fuq id-d’ul mill-bejg’ – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud – Eżenzjonijiet previsti mis-Sitt Direttiva*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikolu 15(5) u (13))

1. L-Artikolu 15(5), tas-Sitt Direttiva 77/388, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d’ul mill-bejg’, kif emendata bid-Direttiva 92/111, li jipprevedi l-eżenzjoni tan-nolle?’ ta’ bastimenti u?ati g?an-navigazzjoni fl-ib?ra miftu?a, g?andu ji?i interpretat fis-sens li jkopri kemm in-nolle?’ s?’i u kemm in-nolle?’ parzjali ta’ dawn il-bastimenti. G?alhekk, din id-dispożizzjoni tipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li tag?ti l-benefi?’ju ta’ l-eżenzjoni mit-taxxa fuq il-valur miżjud f’ka? ta’ nolle?’ s?’i? biss ta’ dawn il-bastimenti.

Fil-fatt, fil-kuntest tal-kummer? internazzjonal, l-eżenzjoni mit-taxxa fuq il-valur miżjud ta’ tran?azzjonijiet ta’ esportazzjoni barra mill-Komunità, ta’ tran?azzjonijiet simili u ta’ trasport internazzjonali, prevista fl-Artikolu 15 tas-Sitt Direttiva, hija inti?a sabiex ji?i rrispettat il-prin?ipju tat-tassazzjoni ta’ l-o?etti jew tas-servizzi kkon?ernati fil-post ta’ destinazzjoni tag?hom. G?alhekk, kull tran?azzjoni li tinvolvi l-esportazzjoni kif ukoll kull tran?azzjoni li hija assimilata g?al tali tran?azzjoni g?andhom ji?u e?entati minn din it-taxxa sabiex ji?i assigurat li t-tran?azzjoni in kwistjoni ti?i ntaxxata biss fil-post fejn il-prodotti kkon?ernati ser ikunu kkunsmati.

Le?i?lazzjoni nazzjonali li tillimita l-eżenzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud g?an-nolle?’ totali tissu?’etta l-benefi?’ju ta’ din l-eżenzjoni g?ad-daqs tal-bastiment u?at g?at-tran?azzjoni ta’ nolle?’? b’tali mod li l-kwistjoni ta’ jekk volum simili ta’ merkanzija jkunx e?entat jew le tkun tiddependi minn jekk din il-merkanzija tkoprix il-kapa?ità kollha ta’ dan il-bastiment jew parti minnha. Issa, g?andu ji?i kkonstatat li dan i?a?’ad l-eżenzjoni tan-nolle?’? prevista fl-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva mill-effika?ja tag?ha.

F'dawn i?-?irkustanzi, g?alkemm huwa minnu li t-termini u?ati fil-formulazzjoni ta' l-e?enzjoni li tinsab fl-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva g?andhom ji?u interpretati b'mod strett, interpretazzjoni partikolarment stretta tal-kun?ett ta' nolle?? twassal sabiex ma ji?ux irrispettati l-formulazzjoni u l-obbjettiv ta' din id-dispo?izzjoni.

(ara l-punti 29, 31-33 u d-dispo?ittiv 1)

2. Il-kuntratt ta' nolle?? fis-sens ta' l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva 77/388, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, kif emendata bid-Direttiva 92/111, jiddistingwi ru?u minn kuntratt ta' ?arr ta' merkanzija min?abba li l-kuntratt ta' nolle?? jinvolti li persuna, is-sid, tqieg?ed g?ad-dispo?izzjoni ta' persuna o?ra, in-nolle??atur, bastiment, jew parti minnu, filwaqt li, fil-ka? ta' kuntratt ta' ?arr ta' merkanzija fis-sens ta' l-Artikolu 15(13), tas-Sitt Direttiva, l-obbligu ta' min i?orr il-merkanzija fir-rigward tal-klijent tieg?u jikkon?erna biss it-trasport tal-merkanzija. Hija l-qorti nazzjonali li g?andha tie?u in kunsiderazzjoni ?-?irkustanzi rilevanti li fihom twettqet it-tran?azzjoni ta' nolle?? sabiex tidentifika l-elementi partikolari tag?ha bil-g?an li tkun f'po?izzjoni li tevalwa jekk din it-tran?azzjoni g?andhiex ti?i kklassifikata b?ala nolle?? jew b?ala provvista ta' servizz ta' ?arr ta' merkanzija. B'mod partikolari, l-imsemmija qorti g?andha tie?u in kunsiderazzjoni l-istipulazzjonijiet tal-kuntratt konklu? bejn il-partijiet, kif ukoll tan-natura u tal-kontenut partikolari tas-servizz mog?ti, sabiex tiddetermina jekk dan il-kuntratt jissodisfax il-kundizzjonijiet ta' kuntratt ta' nolle?? fis-sens ta' l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva. Tali e?ami tan-natura ?uridika tal-kuntratt in kwistjoni huwa, barra minn hekk, me?tie? sabiex tkun assicurata l-applikazzjoni korretta u ?ara ta' l-e?enzjonijiet previsti mis-Sitt Direttiva u sabiex ji?u evitati kwalunkwe eva?joni, evitar jew abbu? possibbli fl-implementazzjoni ta' din id-direttiva.

(ara l-punti 37-40 u d-dispo?ittiv 2)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba' Awla)

18 ta' Ottubru 2007 (*)

“Sitt Direttiva tal-VAT – E?enzjonijiet – Artikolu 15(5) – Kun?ett ta' 'nolle?? ta' bastimenti li jba??ru' – Kompatibbiltà ta' li?i nazzjonali li tippermetti biss l-e?enzjoni ta' nolle?? ta' bastiment s?i?”

Fil-kaw?a C?97/06,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mit-Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Spanja), permezz ta' de?i?joni tat-23 ta' Jannar 2006, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl-20 ta' Frar 2006, fil-pro?edura

Navicon SA

vs

Administración del Estado,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba' Awla),

komposta minn K. Lenaerts, President ta' l-Awla, G. Arestis (Relatur), R. Silva de Lapuerta, J. Malenovský u T. von Danwitz, Imqallfin,

Avukat ġenerali: J. Mazák,

Reġistratur: R. Grass,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għall-Gvern Spanjol, minn M. Muñoz Pérez, bħala aġent,
- għall-Gvern Belġjan, minn A. Hubert, bħala aġent,
- għall-Gvern Grieg, minn K. Georgiadis u M. Papida, bħala aġenti,
- għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn M. Afonso u L. Escobar Guerrero, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet ta' l-Avukat ġenerali, ippreżentati fis-seduta tad-29 ta' Marzu 2007,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tikkonċerna l-interpretazzjoni ta' l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1997, 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 (?U L 145, p.1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 92/111/KEE, ta' l-14 ta' Diċembru 1992 (iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”).

2 Din it-talba għet ippreżentata fil-kuntest ta' proċedimenti bejn Navicon SA (iktar 'il quddiem “Navicon”), ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, u l-Administración del Estado dwar ir-rifjut minn din ta' l-aġenzja li teğenta lil Navicon mit-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-“VAT”) fir-rigward ta' l-ammonti m?allsa ta?t kuntratt ta' nolle?? parzjali ta' bastimenti ta' Navicon.

Il-kuntest ġuridiku

Il-leġiżlazzjoni Komunitarja

3 Ta?t it-titolu “Eżenzjonijiet ta' l-esportazzjonijiet u tranżazzjonijiet simili u trasport internazzjonali”, l-Artikolu 15(1), (4), (5) u (13) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

“Mingħajr preżudizzju għal disposizzjonijiet oħra tal-Komunità, l-Istati Membri għandhom jeğentaw li ġejjin ta?t il-kondizzjonijiet li huma għandhom ifasslu għall-iskop biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u qara tat-tali eżenzjonijiet u jipprevnu kwalunkwe evażjoni, evitar jew abbu?:

1. il-provvista ta' oġġetti mibgħuta jew transportati għal destinazzjoni barra t-territorju tal-[Komunità] kif definit fl-Artikolu 3 minn jew għan-nom tal-bejgiegħ;

[...]

4. il-provvista ta' o??etti g?all-g?oti tal-karburant u l-provvedimenti g?all-bastimenti:

a) u?ati fin-navigazzjoni fl-ib?ra miftu?a u j?orru passi??ieri g?al ?las u u?ati g?all-iskop kummer?jali, industrijali jew g?all-attivitajiet tas-sajd;

b) u?ati g?as-salvata?? u g?ajnuna fil-ba?ar, g?as-sajd mal-kosta, ?lief bl-e?[?]ezzjoni, g?al ta' l-a??ar, g?all-provvedimenti tal-vapuri;

[...]

5. il-provvista, modifikazzjoni, tiswija, manteniment, nolle??jar u kiri ta' vapuri msemmija fil-paragrafu 4 (a) u (b) [u i]l-provvista, kiri, tiswija u manteniment tat-tag?mir - inklu? it-tag?mir tas-sajd - inkorporat jew u?at hemmhekk;

[...]

13. Il-provvista ta' servizzi, inklu? it-trasport u l-operazzjonijiet an?illari, i?da esklu? il-provvista ta' servizzi e?entati skond l-Artikolu 13, fejn dawn huma direttament konnessi ma' l-esportazzjoni ta' o??etti jew ma' l-importazzjoni ta' o??etti koperti mid-disposizzjonijiet ta' l-Artikolu 7(3) jew l-Artikolu 16(1), Titolu A".

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

4 L-Artikolu 22(1) tal-Li?i 37/1992 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud (Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor A?adido), tat-28 ta' Di?embru 1992 (BOE Nru 312, tad-29 ta' Di?embru 1992, p. 44247, iktar 'il quddiem il-"Li?i dwar il-VAT"), jipprovdi li:

"E?enzjonijiet fuq tran?azzjonijiet marbuta ma' l-esportazzjoni

It-tran?azzjonijiet segwenti g?andhom ikunu e?entati mit-taxxa skond il-kundizzjonijiet u fi?-?irkustanzi li g?andhom ji?u stabbiliti b'regolamenti:

L-ewwel. Il-provvista, il-bini, il-modifikazzjoni, it-tiswija, il-manutenzjoni, in-nolle?? s?i? u l-kera tal-bastimenti msemmija hawnhekk:

(1) Bastimenti li jistg?u jba??ru fl-ib?ra miftu?a u?ati g?al skopijiet merkantili internazzjonali fl-e?er?izzju ta' attivitajiet kummer?jali ta' ?arr ta' merkanzija jew ta' passi??ieri bi ?las, inklu?i servizzi turisti?i jew attivitajiet industrijali jew attivitajiet ta' sajd.

L-e?onerazzjoni fl-ebda ka? ma tapplika g?all-bastimenti inti?i g?al attivitajiet sportivi, ta' rikreazzjoni jew, b'mod ?enerali, g?al u?u privat."

Il-fatti li wasslu g?all-kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

5 Kif jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju, Navicon u Compañía Transatlántica Española SA kkonkludew kuntratt ta' nolle?? parzjali fejn Navicon ipprovdiet lil din ta' l-a??ar, bi ?las, parti mill-ispazju fuq il-bastimenti tag?ha sabiex i??orr kontejners bejn diversi portijiet fil-peni?ola Iberika u l-g?ejjer tal-Kanarji, li skond it-tieni paragrafu ta' l-Artikolu 3(3) tas-Sitt Direttiva huma territorju li ma jag?milx parti mill-Komunità. Navicon ma indikatx l-ammont tal-VAT fuq il-fatturi marbuta ma' dan il-kuntratt peress li kkunsidrat li t-tran?azzjoni ta' nolle?? kienet e?entata.

6 Madankollu, l-awtorità fiskali Spanjola kompetenti, peress li kkunsidrat li l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 22(1) tal-Li?i dwar il-VAT ma kinitx applikabbli min?abba li n-nolle?? kien wie?ed parzjali u mhux s?i?, ikkalkulat il-VAT dovuta fir-rigward ta' l-ammonti m?allsa ta?t dan il-kuntratt ta'

nolle??.

7 Navicon ikkontestat dan il-kalkolu quddiem it-Tribunal Económico Administrativo ta' Madrid, li ?a?ad ir-rikors tag?ha. Wara din id-de?i?joni, hija ressqet appell quddiem il-qorti tar-rinviju.

8 It-Tribunal Superior de Justicia ta' Madrid, peress li kkunsidra li kienet me?tie?a interpretazzjoni tas-Sitt Direttiva sabiex ti?i de?i?a l-kaw?a quddiemu, idde?ieda li jissospendi l-pro?edimenti quddiemu u li jag?mel id-domandi preliminari segwenti lill-Qorti tal-?ustizzja:

“1. G?andu t-terminu ‘nolle??jar’ fl-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva ji?i interpretat fis-sens li jinkludi biss in-nolle?? tal-kapa?ità kollha tal-bastiment (nolle?? s?i?) jew fis-sens li jinkludi wkoll in-nolle?? ta' parti jew ta' per?entwali mill-kapa?ità tal-bastiment (nolle?? parzjali)?

2. Is-Sitt Direttiva tipprekludi li?i nazzjonali li tippermetti e?enzjoni fir-rigward ta' nolle?? s?i? biss?”

Fuq id-domandi preliminari

9 Permezz ta?-?ew? domandi tag?ha, li jaqbel li ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju qieg?da essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva g?andux ji?i interpretat fis-sens li jkopri kemm in-nolle?? s?i? u kemm in-nolle?? parzjali ta' bastimenti u?ati g?an-navigazzjoni fl-ib?ra miftu?a. F'dan ir-rigward, dik il-qorti qieg?da tistaqsi wkoll jekk din id-dispo?izzjoni tipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li ma tag?tix il-benefi??ju ta' l-e?enzjoni mill-VAT ?lief fil-ka? ta' nolle?? s?i? ta' dawn il-bastimenti.

L-osservazzjonijiet sottomessi quddiem il-Qorti tal-?ustizzja

10 Il-Gvern Spanjol u l-Gvern Grieg huma tal-fehma li l-kun?ett ta' nolle?? previst fl-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva jirreferi biss g?an-nolle?? ta' l-ispazju kollu tal-bastiment u g?aldaqstant jikkonkludu li l-li?i dwar il-VAT hija konformi ma' l-imsemmija dispo?izzjoni. F'dan ir-rigward huma jsostnu li, skond ?urisprudenza kostanti tal-Qorti tal-?ustizzja, l-e?enzjonijiet previsti fis-Sitt Direttiva g?andhom ji?u interpretati b'mod strett peress li huma derogi g?all-prin?ipju ?enerali li l-VAT g?andha tkun imposta fuq kull servizz ipprovdut bi ?las minn persuna taxxabbli.

11 Il-Gvern Spanjol i?id li l-iskop ta' l-e?enzjoni prevista fl-imsemmija dispo?izzjoni huwa li ti?i ffa?ilitata l-applikazzjoni tal-VAT fil-ka? ta' kunsinni lejn territorju barra mill-Komunità, li jimplika l-e?enzjoni tan-nolle?? biss fil-ka? ta' navigazzjoni internazzjonali. Skond dan il-gvern, l-interpretazzjoni li hija l-iktar konformi ma' dan l-iskop, u li hija l-iktar interpretazzjoni stretta possibbli, hija li tali e?enzjoni ting?ata biss meta jkun involut nolle?? s?i? tal-bastiment, ji?ifieri meta d-destinatarju tas-servizzi huwa pre?unt li qieg?ed jie?u l-bastiment ta?t kuntratt ta' nolle?? fil-kuntest ta' navigazzjoni internazzjonali.

12 Il-Gvern Bel?jan u l-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej isostnu, min-na?a l-o?ra, li t-terminu “nolle??jar” li jinsab fl-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva jkopri kemm in-nolle?? s?i? u kemm in-nolle?? parzjali ta' bastimenti li jba??ru.

13 Skond l-istess gvern, mill-formulazzjoni ta' l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva jirri?ulta b'mod ?ar li l-g?an ta' din id-dispo?izzjoni huwa li ji?i e?entat mill-VAT in-nolle?? ta' bastimenti u?ati fin-navigazzjoni internazzjonali u mhux li ji?u e?entati tipi partikolari ta' nolle?? ta' bastimenti. Fi kwalunkwe ka?, dan il-gvern ifakkar li, meta dispo?izzjoni ta' dritt Komunitarju tista' ti?i interpretata f'diversi modi, g?andha ti?i adottata l-interpretazzjoni li tassigura l-effika?ja tad-dispo?izzjoni. Fil-kaw?a prin?ipali, interpretazzjoni tal-kun?ett ta' nolle?? limitata g?al nolle?? s?i? tippre?udika l-

effika?ja ta' l-imsemmi Artikolu 15(5) peress li, g?all-istess vja?? u g?all-istess tip ta' bastiment, nolle?? parzjali jwassal g?all-?las tal-VAT filwaqt li, fil-ka? ta' nolle?? s?i?, it-tran?azzjoni tkun e?entata.

14 Il-Kummissjoni ssostni, fl-ewwel lok, li g?andu ji?i applikat il-kriterju ta' l-interpretazzjoni stretta tad-dispo?izzjonijiet dwar l-e?enzjonijiet mill-VAT peress li l-e?enzjonijiet li jikkon?ernaw il-bastimenti u l-ajruplani, previsti fl-Artikolu 15 tas-Sitt Direttiva, jammontaw g?al e??ezzjoni doppja g?ar-regoli ?enerali previsti f'din id-direttiva, safejn jikkostitwixxu e?enzjonijiet u jimplikaw e??ezzjoni g?as-sistema komuni tal-VAT fis-suq komuni.

15 Madankollu, skond il-Kummissjoni, mill-formulazzjoni ta' l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva jirri?ulta li din id-dispo?izzjoni tirreferi kemm g?an-nolle?? s?i? u kemm g?an-nolle?? parzjali ta' bastimenti li jba??ru. Fil-fatt, din id-dispo?izzjoni ma tag?mel ebda distinzjoni bejn dawn i?-?ew? tipi ta' nolle?? u, g?aldaqstant, ma jidhirx li Stat Membru jista' jag?ti lill-e?enzjoni in kwistjoni portata differenti minn dik li tirri?ulta b'mod evidenti mill-formulazzjoni ta' din id-direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-16 ta' Settembru 2004, Cimber Air, C-382/02, ?abra p. I-8379). Barra minn hekk, l-ewwel sentenza ta' l-Artikolu 15 tas-Sitt Direttiva bl-ebda mod ma tag?ti lill-Istati Membri l-fakultà li jinfluwenzaw il-kamp ta' applikazzjoni *ratione materiae* ta' e?enzjoni, kif iddefinit mill-imsemmija direttiva.

16 Barra minn hekk, il-Kummissjoni tikkunsidra li l-merkanzija esportata lejn Stat terz g?andha tkun ?ielsa minn kull taxxa meta to?ro? mit-territorju tal-Komunità u dan je?i?i li s-servizz ta' nolle?? mog?ti ma jkunx intaxxat, irrispettivament minn jekk ikunx nolle?? s?i? jew parzjali. Fl-a??ar lok, applikazzjoni ta' l-e?enzjoni limitata g?an-nolle?? s?i? twassal sabiex l-e?enzjoni tkun tiddependi mid-daqs tal-bastiment li jkun is-su??ett tat-tran?azzjoni ta' nolle?? b'tali mod li l-kwistjoni ta' jekk volum simili ta' merkanzija jkunx e?entat jew le tkun tiddependi mid-daqs tal-bastiment ikkon?ernat.

17 Madankollu, il-Kummissjoni tanalizza wkoll il-possibbiltà ta' ?ustifikazzjonijiet g?al-Li?i dwar il-VAT. F'dan ir-rigward hija te?amina l-possibbiltà li l-kuntratt ta' nolle?? ikun su??ett g?all-istess sistema fiskali applikata g?all-kuntratti ta' ?arr ta' merkanzija, prevista fl-Artikolu 15(13) tas-Sitt Direttiva. Fil-fatt, fi?-?ew? ka?ijiet, l-g?an essenzjali u s-su??ett tal-kuntratt huma li merkanzija tin?arr minn post g?al ie?or. Minkejja dan, hija tikkunsidra li din l-assimilazzjoni tmur kontra l-kontenut u l-obbjettiv tas-Sitt Direttiva li, min-na?a tag?ha, tissu??etta n-nolle?? g?al regoli differenti minn dawk applikabbli g?as-servizzi ta' ?arr ta' merkanzija.

18 Finalment, il-Kummissjoni tikkonkludi li hija l-qorti nazzjonali li g?andha tiddetermina, filwaqt li tie?u in kunsiderazzjoni l-istipulazzjonijiet tal-kuntratt bejn il-partijiet kif ukoll in-natura u l-kontenut tas-servizz ipprovdut, jekk il-kuntratt in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?andux il-karatteristi?i ta' kuntratt ta' nolle?? g?all-finijiet ta' l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva.

Ir-risposta tal-Qorti tal-?ustizzja

19 Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-Artikolu 22(1) tal-Li?i dwar il-VAT je?enta mit-taxxa n-nolle?? s?i? ta' bastimenti u?ati g?al skopijiet merkantili internazzjonali fl-e?er?izzju ta' attivitajiet kummer?jali ta' ?arr ta' merkanzija bi ?las. Barra minn hekk, huwa pa?ifiku li, skond it-tieni paragrafu ta' l-Artikolu 3(3) tas-Sitt Direttiva, il-g?ejjer tal-Kanarji huma territorju li ma jag?milx parti mill-Komunità u li, bis-sa??a ta' din id-dispo?izzjoni, ikkunsidrata flimkien ma' l-Artikolu 15(1) ta' l-istess direttiva, it-trasport ta' merkanzija lejn dawn il-g?ejjer huwa kkunsidrat b?ala esportazzjoni g?all-finijiet tal-VAT.

20 Fir-rigward ta' l-e?enzjonijiet previsti fis-Sitt Direttiva, g?andu ji?i mfakkar li dawn jikkostitwixxu kun?etti awtonomi tad-dritt Komunitarju li g?andhom jitpo??ew fil-kuntest ?enerali

tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mis-Sitt Direttiva (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-26 ta' Marzu 1987, Il-Kummissjoni vs L-Olanda, 235/85, ?abra p. 1471, punt 18; tal-5 ta' ?unju 1997, SDC, C-2/95, ?abra p. I-3017, punt 21, u Cimber Air, i??itata iktar 'il fuq, punt 23).

21 Din is-sistema hija bba?ata, b'mod partikolari, fuq ?ew? prin?ipji. Min-na?a, il-VAT hija mi?bura fuq kull provvista ta' servizzi u fuq kull provvista ta' o??etti li ssir bi ?las minn persuna taxxabli. Min-na?a l-o?ra, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali jipprekludi li l-operaturi ekonomi?i li jag?mlu l-istess tran?azzjonijiet ji?u ttrattati b'mod differenti fir-rigward tal-?bir tal-VAT.

22 Fid-dawl ta' dawn il-prin?ipji, l-imsemmija e?enzjonijiet g?andhom g?aldaqstant ji?u interpretati b'mod strett peress li jikkostitwixxu deroga g?all-prin?ipju ?enerali li l-VAT g?andha tin?abar fir-rigward ta' kull provvista ta' o??etti u ta' kull provvista ta' servizzi li ssir bi ?las minn persuna taxxabli (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi SDC, i??itata iktar 'il fuq, punt 20; Cimber Air, i??itata iktar 'il fuq, punt 25, kif ukoll ta' l-14 ta' ?unju 2007, Haderer, C-445/05, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 18). Din ir-regola ta' interpretazzjoni stretta ma tfissirx madankollu li t-termini u?ati fid-definizzjoni ta' dawn l-e?enzjonijiet g?andhom ji?u interpretati b'mod li j?a??adhom mill-effetti tag?hom (sentenzi tat-18 ta' Novembru 2004, Temco Europe, C-284/03, ?abra p. I-11237, punt 17, u Haderer, i??itata iktar 'il fuq, punt 18).

23 Huwa fid-dawl tal-kriterji ta' interpretazzjoni ?viluppati fil-?urisprudenza ??itata fil-punti 20 sa 22 ta' din is-sentenza li g?andu ji?i interpretat il-kun?ett ta' nolle?? previst fl-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva.

24 F'dan ir-rigward g?andu ji?i kkonstatat li l-imsemmi artikolu ma jipprovdi ebda definizzjoni tal-kun?ett ta' "nolle??jar". Skond ?urisprudenza kostanti, fl-interpretazzjoni ta' dispo?izzjoni ta' dritt Komunitarju, g?andhom jittie?du in kunsiderazzjoni mhux biss it-termini ta' din id-dispo?izzjoni i?da wkoll il-kuntest tag?ha u l-g?anijiet tal-le?i?lazzjoni li minnha hija tag?mel parti (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-18 ta' Mejju 2000, KVS International, C-301/98, ?abra p. I-3583, punt 21, u tas-6 ta' Lulju 2006, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall, C-53/05, ?abra p. I-6215, punt 20).

25 Fl-ewwel lok, mill-formulazzjoni ta' l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva jirri?ulta li l-Istati Membri g?andhom je?entaw il-provvista, il-modifikazzjoni, it-tiswija, il-manteniment, in-nolle??jar u l-kiri ta' bastimenti li jba??ru msemija fl-Artikolu 15(4)(a) u (b) ta' l-istess direttiva, b'mod partikolari dawk u?ati g?an-navigazzjoni fl-ib?ra miftu?a li je?er?itaw attività kummer?jali, kif ukoll il-provvista, il-kiri, it-tiswija u l-manteniment tat-tag?mir, inklu? it-tag?mir tas-sajd, inkorporat ma' jew u?at minn dawn il-bastimenti.

26 B'hekk g?andu ji?i kkonstatat li l-imsemmi Artikolu 15(5) ma jag?mel ebda distinzjoni bejn nolle?? s?i? u nolle?? parzjali. Din id-dispo?izzjoni sempli?ement issemmi n-nolle?? ta' bastimenti u?ati g?an-navigazzjoni fl-ib?ra miftu?a b?ala wie?ed mill-ka?ijiet ta' e?enzjoni mill-VAT previsti minn dan l-artikolu ming?ajr ma tippre?i?a jekk dan in-nolle?? g?andux ikun s?i? jew parzjali.

27 Barra minn hekk, safejn l-Artikolu 22(1) tal-Li?i dwar il-VAT huwa bba?at fuq interpretazzjoni partikolari tal-kun?ett ta' nolle??, g?andu ji?i mfakkar li, skond ?urisprudenza kostanti, g?alkemm, skond l-ewwel sentenza ta' l-Artikolu 15 tas-Sitt Direttiva, l-Istati Membri g?andhom jistabbilixxu l-kundizzjonijiet g?all-e?enzjonijiet sabiex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta' dawn l-e?enzjonijiet u sabiex jimpedixxu kwalunkwe eva?joni, evitar jew abbu? possibbli, dawn il-kundizzjonijiet ma jistg?ux jaffettwaw id-definizzjoni tal-kontenut ta' l-e?enzjonijiet previsti (ara, b?ala analo?ija, is-sentenzi tal-11 ta' Jannar 2001, Il-Kummissjoni vs Franza, C-76/99, ?abra p. I-249, punt 26, u tas-26 ta' Mejju 2005, Kingscrest Associates u Montecello, C-498/03, ?abra p. I-4427, punt 24).

28 Minn dan l-aspett, jekk tran?azzjoni partikolari ti?ix su??etta g?al jew ti?ix e?entata mill-VAT

ma jistax jiddependi mill-klassifikazzjoni tagħha ta' id-dritt nazzjonali (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-Tribunali iktar 'il fuq Kingscrest Associates u Montecello, punt 25, kif ukoll Haderer, punt 25).

29 Fit-tieni lok, fir-rigward ta' l-objettiv ta' l-Artikolu 15 tas-Sitt Direttiva, għandu jiġi kkonstatat li dan jikkonferma l-eżenzjoni mill-VAT tat-tranżazzjonijiet li jinvolvu l-esportazzjoni barra mill-Komunità, tat-tranżazzjonijiet simili u tat-trasport internazzjonali. Fil-fatt, fil-kuntest tal-kummerċ internazzjonali, tali eżenzjoni hija intiża sabiex jiġi rrispettat il-prinzipju tat-tassazzjoni ta' l-oġġetti jew tas-servizzi kkonfermati fil-post ta' destinazzjoni tagħhom. Għalhekk, kull tranżazzjoni li tinvolvi l-esportazzjoni kif ukoll kull tranżazzjoni li hija assimilata għal tali tranżazzjoni, għandhom jiġu eżentati mill-VAT sabiex jiġi assigurat li t-tranżazzjoni in kwistjoni tiġi ntaxxata biss fil-post fejn il-prodotti kkonfermati ser ikunu kkunsmati.

30 Fil-kawża prinċipali, mill-formulazzjoni ta' l-Artikolu 22(1) tal-Liġi dwar il-VAT jirriżulta li huwa biss in-nolleġ s'it-tal-bastimenti li jba' ru u'ati għan-navigazzjoni internazzjonali li huma eżenti mill-VAT. Għalhekk, minkejja l-fatt li huma involuti tranżazzjonijiet assimilati għal esportazzjonijiet, din il-liġi ma tippermettix l-eżenzjoni tan-nolleġ parzjali ta' dawn il-bastimenti. Minn dan isegwi li l-fatt li dan it-tip ta' nolleġ fil-kuntest ta' l-imsemmija tranżazzjonijiet huwa suġġett għat-taxxa jkser il-prinzipju tat-tassazzjoni ta' l-oġġetti u tas-servizzi kkonfermati fil-post ta' destinazzjoni tagħhom u jmur kontra l-objettiv tas-sistema ta' eżenzjonijiet prevista fl-Artikolu 15 tas-Sitt Direttiva.

31 Barra minn hekk, għandu jingħad li, kif tosserva l-qorti tar-rinviju, l-imsemmija liġi, billi tillimita l-eżenzjoni tal-VAT għan-nolleġ totali, tissuġġetta l-benefiċċju ta' din l-eżenzjoni għad-daqs tal-bastiment u'at għat-tranżazzjoni ta' nolleġ, b'tali mod li l-kwistjoni ta' jekk volum simili ta' merkanzija jkunx eżentat jew le tkun tiddependi minn jekk tkoprix il-kapaċità kollha ta' dan il-bastiment jew parti minnha. Issa, għandu jiġi kkonstatat li dan i'ka'ad l-eżenzjoni tan-nolleġ prevista fl-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva mill-effikaġja tagħha.

32 F'dawn i'irkustanzi, għalkemm huwa minnu li t-termini u'ati fil-formulazzjoni ta' l-eżenzjoni li tinsab fl-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati b'mod strett, interpretazzjoni partikolarment stretta tal-kunġett ta' nolleġ twassal sabiex ma jiġux irrispettati l-formulazzjoni u l-objettiv ta' din id-dispożizzjoni.

33 Għaldaqstant, ir-risposta għad-domandi magħmula għandha tkun li l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva għandu jiġi interpretat fis-sens li jkopri kemm in-nolleġ s'it u kemm in-nolleġ parzjali ta' bastimenti u'ati għan-navigazzjoni fl-ib'ra miftu'a. Għalhekk, din id-dispożizzjoni tipprekludi leġi'lazzjoni nazzjonali, b'al dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali, li tagħti l-benefiċċju ta' l-eżenzjoni mill-VAT f'ka' ta' nolleġ s'it biss ta' dawn il-bastimenti.

34 Madankollu, fl-osservazzjonijiet ippreżentati quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, il-Kummissjoni te'amina l-possibbiltà li n-nolleġ parzjali ta' bastiment jiġi assimilat għal kuntratt ta' 'arr ta' merkanzija, b'tali mod li l-imsemmi nolleġ ikun jista' jibbenefika mill-eżenzjoni ri'ervata għall-provvista ta' servizzi ta' trasport marbuta ma' prodotti esportati, prevista fl-Artikolu 15(13) tas-Sitt Direttiva, sakemm dawn il-prodotti jissodisfaw il-kundizzjonijiet previsti f'din id-dispożizzjoni. F'dan il-kuntest, u permezz ta' tali assimilazzjoni, nolleġ parzjali ta' bastiment jista' jiġi eżentat b'ala tranżazzjoni simili għal tranżazzjoni ta' esportazzjoni.

35 F'dan ir-rigward għandu jiġi kkonstatat li, f'dak li jikkonferma l-eżenzjonijiet marbuta ma' l-esportazzjonijiet, is-Sitt Direttiva rri'ervat għal dawn i'ew' tipi ta' kuntratti, ji'ifieri l-kuntratt ta' nolleġ u l-kuntratt dwar provvista ta' servizzi ta' 'arr ta' merkanzija, regoli 'uridi' differenti. L-eżenzjoni tan-nolleġ ta' bastimenti u'ati għan-navigazzjoni fl-ib'ra miftu'a kienet prevista fl-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva filwaqt li dik għas-servizzi ta' 'arr ta' merkanzija hija rregolata fl-Artikolu 15(13) ta' l-istess direttiva. Għaldaqstant, mill-formulazzjoni stess ta' dan l-artikolu jirriżulta li assimilazzjoni ta' dawn il-kuntratti, sabiex ikunu suġġetti għall-istess regoli fir-rigward tal-VAT,

m'g?andha l-ebda ba?i fis-sistema ta' e?enzjonijiet implementata mis-Sitt Direttiva.

36 Kif osserva l-Avukat Ġenerali fil-punt 27 tal-Konklużjonijiet tiegħu, għandu jiġi kkunsidrat li, li kieku kellu l-intenzjoni li jillimita l-kun?ett ta' nolle?? ta' bastimenti u?ati għan-navigazzjoni fl-ib?ra miftu?a għan-nolle?? s?i? ta' tali bastimenti u li jassimila n-nolle?? parzjali ma' provvista ta' servizzi ta' ?arr ta' merkanzija, il-le?i?latur Komunitarju kien jippre?i?a dan b'mod espli?itu fl-Artikolu 15 tas-Sitt Direttiva.

37 Madankollu, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tiegħu in kunsiderazzjoni ?-?irkustanzi rilevanti li fihom twettqet it-tranżazzjoni ta' nolle?? in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali sabiex tidentika l-elementi partikolari tagħha bil-għan li tkun f'pożizzjoni li tevalwa jekk din it-tranżazzjoni għandhiex ti?i kklassifikata b?ala nolle?? jew b?ala provvista ta' servizz ta' ?arr ta' merkanzija. B'mod partikolari, l-imsemmija qorti għandha tiegħu in kunsiderazzjoni l-istipulazzjonijiet tal-kuntratt konklu? bejn il-partijiet, kif ukoll tan-natura u tal-kontenut partikolari tas-servizz mogħti, sabiex tiddetermina jekk dan il-kuntratt jissodisfax il-kundizzjonijiet ta' kuntratt ta' nolle?? fis-sens ta' l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva.

38 F'dan ir-rigward, kif enfazzjat il-Kummissjoni, il-karatteristika li tiddistingwi l-kuntratt ta' nolle?? minn kuntratt ta' ?arr ta' merkanzija hija l-fatt li l-kuntratt ta' nolle?? jinvolti li persuna, is-sid, tqiegħed għad-dispożizzjoni ta' persuna o?ra, in-nolle??atur, bastiment, jew parti minnu, filwaqt li, fil-ka? ta' kuntratt ta' ?arr ta' merkanzija, l-obbligu ta' min i?orr il-merkanzija fir-rigward tal-klijent tiegħu jikkon?erna biss it-trasport tal-merkanzija.

39 Tali e?ami tan-natura ?uridika tal-kuntratt in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali huwa, barra minn hekk, me?tie? sabiex tkun assicurata l-applikazzjoni korretta u ?ara ta' l-e?enzjonijiet previsti mis-Sitt Direttiva u sabiex ji?u evitati kwalunkwe eva?joni, evitar jew abbu? possibbli fl-implementazzjoni ta' din id-direttiva.

40 Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti jirri?ulta li hija l-qorti tar-rinviju li għandha tiddetermina jekk il-kuntratt in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jissodisfax il-kundizzjonijiet ta' kuntratt ta' nolle?? fis-sens ta' l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva.

Fuq l-ispejje

41 Peress li l-pro?edura għandha, 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 għas-sottomissjoni ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistgħux ji?allsu lura.

Għal dawn il-motivi, il-Qorti tal-?ustizzja (Ir-Raba' Awla) taqta' u tidde?iedi li:

1) **L-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1997, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 92/111/KEE, ta' l-14 ta' Di?embru 1992, għandu ji?i interpretat fis-sens li jkopri kemm in-nolle?? s?i? u kemm in-nolle?? parzjali ta' bastimenti u?ati għan-navigazzjoni fl-ib?ra miftu?a. Għalhekk, din id-dispożizzjoni tipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tagħti l-benefi?ju ta' l-e?enzjoni mill-VAT f'ka? ta' nolle?? s?i? biss ta' dawn il-bastimenti.**

2) Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tiddetermina jekk il-kuntratt in kwistjoni fil-kawża prinċipali jissodisfax il-kundizzjonijiet ta' kuntratt ta' nolle?? fis-sens ta' l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata bid-Direttiva 92/111.

Firem

* Lingwa tal-kawża: l-Ispanjol.