SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla)

3 ta' Marzu 2011 *

Fil-Kawża C-203/10,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Varhoven administrativen sad (il-Bulgarija), permezz ta' deċiżjoni tal-20 ta' April 2010, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-26 ta' April 2010, fil-kawża

Direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" — Varna

vs

Auto Nikolovi OOD,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn K. Lenaerts (Relatur), President tal-Awla, D. Šváby, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis u J. Malenovský, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Mazák,
Reġistratur: A. Calot Escobar,

* Lingwa tal-kawża: il-Bulgaru.

wara li rat il-proċedura bil-miktub;

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" — Varna, minn Sv. Avramov,

— għal Auto Nikolovi OOD, minn M. Nikolov,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn D. Roussanov u D. Triantafyllou, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konklużjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-punt 1 tal-Artikolu 311(1) u tal-Artikoli 314 u 320 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1).

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Nikolov Auto OOD (iktar 'il quddiem "Auto Nikolov") u d-direktsia "Obzhalvane i na upravlenie izpalnenieto" - Varna (direttorat "Appelli u ġestjoni tal-eżekuzzjoni" ta' Varna) fi ħdan it-Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za na prihodite (amministrazzjoni ċentrali tal-aġenzija nazzjonali tat-taxxi) wara li din l-awtorità rrifjutat li tagħti lil Auto Nikolov dritt li tnaqqas immedjatament it-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") imħallsa inkonnessjoni mal-importazzjoni fl-Unjoni Ewropea ta' partijiet użati għal vetturi bil-mutur li joriġinaw mill-Isvizzera.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Il-premessa 51 tad-Direttiva 2006/112 tipprovdi:

"Hu xieraq li tiġi adottata sistema ta' tassazzjoni tal-Komunità li għandha tkun applikata għall-oġġetti użati, xogħlijiet ta' l-arti, antikitajiet u oġġetti tal-kollezzjoni, bil-għan li tkun evitata t-taxxa doppja u d-distorsjoni tal-kompetizzjoni bejn persuni taxxabbli."

4 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 30 ta' din id-direttiva:

"'Importazzjoni ta' merkanzija' għandha tfisser id-dħul fil-Komunità ta' merkanzija li ma tinsabx f'ċirkolazzjoni ħielsa fit-tifsira tal-Artikolu 24 tat-Trattat."

5 Fir-rigward ta' dawn it-tip ta' operazzjonijiet, l-Artikolu 70 ta' din id-Direttiva jistabilixxi li "L-avveniment li jagħti lok għal ħlas għandu jseħħ u l-VAT għandha tiġi imposta meta l-merkanzija tkun impurtata."

6 Skont l-Artikolu 167 ta' din id-direttiva, "dan id-dritt jidħol fis-seħħ meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta."

7 L-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas m[i]ll-VAT li għandha tħallas dan li ġej:

[…]

e) taxxa fuq il-valur miżjud dovut jew imħallas għal merkanzija importata f'dak l-Istat Membru."

8 It-Titolu XII tad-Direttiva 2006/112, intitolat "Arranġamenti speċjali għal oġġetti użati, xogħlijiet ta' l-arti, oġġetti tal-kollezzjoni u antikitajiet", li jikkonsisti fl-Artikoli 311sa 343.

9 Skont l-Artikolu 311(1) punti 1 u 5 ta' din id-direttiva:

"1. Għall-finijiet ta' dan il–Kapitolu, u mingħajr preġudizzju għal dispożizzjonijiet oħra tal-Komunità, id-definizzjonijiet li ġejjin għandhom japplikaw:

1) 'oġġetti użati' tfisser proprjetà mobbli tanġibbli li tista' tiġi użata ulterjorment kif inhi jew wara li tissawwa, minbarra xogħlijiet ta' l-arti, oġġetti tal-kollezzjoni jew antikitajiet u minbarra metalli prezzjużi jew ħaġar prezzjuż kif definit mill-Istati Membri;

[…]

5) 'negozjant taxxabbli' tfisser persuna taxxabbli li, fil-kors tal-attività ekonomika tagħha, tixtri jew takkwista għall-għanijiet tal-impriża tagħha, jew timporta bil-għan li terġa' tbiegħhom, oġġetti użati u/jew xogħlijiet tal-arti, oġġetti tal-kollezzjoni jew antikitajiet, kemm jekk dik il-persuna taxxabbli qed taġixxi għan-nom tagħha stess jew għan-nom ta' xi persuna oħra bis-saħħa ta' xi kuntratt li permezz tiegħu titħallas kummissjoni fuq ix-xiri jew il-bejgħ."

10 L-Artikolu 313(1) tal-imsemmija direttiva jgħid:

“1. Għar-rigward ta’ provvisti ta’ oġġetti użati, xogħlijiet tal-arti, oġġetti tal-kollezzjoni u antikitajiet magħmula minn negozjanti taxxabbli, l-Istati Membri għandhom japplikaw skema [sistema] speċjali għall-intaxxar tal-marġni ta’ profitt magħmul minn negozjant taxxabbli, skont id-disposizzjonijiet ta’ din is-Sub-taqsima..”

11 L-Artikolu 314 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

“L-iskema [Is-sistema] tal-marġni għandha tapplika għall-provvista minn negozjant taxxabbli ta’ merkanzija użata, oġġetti tal-kollezzjoni jew antikitajiet fejn dik il-merkanzija kienet ipprovduta lilu fil-Komunità minn waħda mill-persuni li ġejjin:

a) persuna mhux taxxabbli;

b) persuna taxxabbli oħra, sakemm il-provvista tal–merkanzija minn dik il-persuna l-oħra taxxabbli tkun eżentata skont l-Artikolu 136;

ċ) persuna taxxabbli oħra, sakemm il-provvista tal–merkanzija minn dik il-persuna taxxabbli l-oħra hi koperta mill-eżenzjoni għall impriżi ż-żgħar ipprovduta fl-Artikoli 282 sa 292 u tinvolvi assi kapitali

d) negozjant taxxabbli ieħor, sakemm il-VAT ġie applikat għall-provvista ta’ merkanzija minn dak in-negozjant taxxabbli l-ieħor skont din l-iskema ta’ marġni.”

12 Skont l-Artikolu 316(1) ta’ din id-direttiva:

“1. L-Istati Membri għandhom jagħtu lin-negozjanti taxxabbli d-dritt li jagħżlu li japplikaw l-iskema [is-sistema] ta’ marġni għat-transazzjonijiet li ġejjin

a) il-provvista ta’ xogħlijiet tal-arti, oġġetti tal-kollezzjoni jew antikitajiet, li n-negozjant taxxabbli jkun importa huwa stess;

[...]”

13 L-Artikolu 319 ta’ din id-direttiva jistabbilixxi li “[i]n-negozjant taxxabbli jista’ japplika l-arranġamenti normali tal-VAT għal kull provvista koperta mill-iskema [mis-sistema] ta’ marġni”.

14 Fi kliem l-Artikolu 320 tad-Direttiva 2006/112:

“1. Fejn in-negozjant taxxabbli japplika l-arranġamenti tal-VAT normali għall-provvista ta’ xogħol tal-arti, oġġett tal-kollezzjoni jew antikità li jkun importa hu nnifsu, hu għandu jkun intitolat li jnaqqas mill-VAT li għaliha hu responsabbli il-VAT dovuta jew imħallsa fuq l importazzjoni

[...]

2. Dritt ta’ tnaqqis għandu joriġina fil-ħin meta tiġi imposta l-VAT dovuta għall-provvista li dwarha n-negozjant taxxabbli jagħżel li japplika l arranġamenti normali tal-VAT.”

Id-dritt nazzjonali

15 Il-Liġi dwar it-taxxa fuq il-Valur Miżjud (za Zakon DANAK varhu dobavenata stoynost, DV Nru 63, tal-4 ta' Awwissu 2006, iktar 'il quddiem il-"Liġi tal-VAT"), kif applikabbli għall-fatti kif seħħew fil-kawża prinċipali, stabbilit fl-Artikolu 16(1):

"Jikkostitwixxu importazzjoni ta' oġġetti skont it-tifsira ta' din il-liġi, l-introduzzjoni ta' merkanzija mhux Komunitarja fit-territorju nazzjonali."

16 Skont l-Artikolu 54(1), tal-Liġi tal-VAT:

"Meta jiġu importati oġġetti, iseħħ il-fatt taxxabbli u t-taxxa ssir dovuta fid-data ta' meta joriġina l-obbligu li jitħallsu d-dazji ta' importazzjoni fit-territorju nazzjonali jew id-data li fiha l-obbligu jseħħ jinqalgħu jekk id-dejn ma jeżistix jew jekk il-valur tiegħu jkun żero."

17 L-Artikolu 68 tal-Liġi tal-VAT jistabbilixxi li ġej:

"1) Il-kreditu ta' taxxa huwa l-ammont ta' taxxa li persuna reġistrata hija intitolata li tnaqqas mit-taxxa mill-obbligi fiskali tagħha taħt din il-liġi skont:

[...]

3. l-importazzjoni li tkun saret.

(2) Id-dritt tat-tnaqqis tal-kreditu tat-taxxa jitnissel meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta."

18 Skont l-Artikolu 69(1) punt 2 tal-Liġi tal-VAT, meta prodotti u servizzi huma użati għall-provvisti taxxabbli magħmula mill-persuna reġistrata, din tista' tnaqqas it-taxxa imposta fuq importazzjoni ta' oġġetti taħt l-Artikolu 56 ta' din il-liġi.

19 Il-kondizzjonijiet għall-eżerċizzju tad-dritt li tnaqqis tal-kreditu ta' taxxa huma stabbiliti fl-Artikolu 71 tal-Liġi tal-VAT, li jistabbilixxi, b'mod partikolari:

"(1) Il-persuna kkonċernata teżerċita d-dritt tagħha li tnaqqas l-kreditu ta' taxxa meta tkun għallinqas issodisfat waħda mill-kondizzjonijiet li ġejjin:

[...]

3. meta jkun fil-pussess ta' dikjarazzjoni doganali li fiha huwa nnominat bħala importatur u [meta] t-taxxa tkun ġiet imħallsa skont il-modalitajiet previsti mill-Artikolu 90(1) (fil-każ ta' importazzjoni skont l-Artikolu 16)."

20 L-Artikolu 90(1) tal-Liġi tal-VAT jipprovdi li:

"Fil-każijiet previsti mill-Artikolu 16, l-importatur ta' oġġetti għandu jagħmel ħlas favur ir-Repubblika t-taxxa li għandha fil-fatt tiġi rkuprata mill-awtoritajiet tad-dwana [...]."

21 Skont il-kapitolu tal-Liġi tal-VAT intitolat "Sistema speċjali għall-intaxxar tal-marġni ta' profitt", l-Artikolu 143 huwa fformulat kif ġej:

"(1) Id-dispożizzjonijiet ta' dan il-kapitolu għandhom japplikaw għal kunsinni magħmula minn negozjant ta' oġġetti użati, xogħlijiet tal-arti, bċejjeċ tal-kollezzjoni u antikitajiet, li ġew mogħtija (inklużi oġġetti importati) fit-territorju tal-Istat jew wara mit-territorju ta' Stat Membru ieħor:

1. persuna mhux taxxabbli;

2. persuna taxxabbli oħra fejn il-kunsinna hi eżenti skont l-Artikolu 50 [...];

3. persuna taxxabbli li ma hijiex irreġistrata skont il-liġi preżenti [...];

4. negozjant ieħor li japplika s-sistema speċjali biex ikun intaxxat fuq il-marġni ta' profitt.[…]

(3) In-negozjanti huma awtorizzati wkoll sabiex jimplementaw id-dispożizzjonijiet dwar il-kunsinni ta' dan kapitolu:

1. xogħlijiet tal-arti, oġġetti tal-kollezzjoni jew antikitajiet, li jkun importa huwa stess;"

22 L-Artikolu 151 tal-Liġi tal-VAT, intitolat "Dritt tal-għażla" jipprovdi:

"(1) In-negozjant jista' japplika t-taxxa normali prevista mil-liġi rigward il-kunsinna ta' oġġetti użati, xogħlijiet tal-arti, bċejjeċ tal-kollezzjoni u antikitajiet.

(2) Il-persuna kkonċernata għandha d-dritt previst mill-paragrafu 1 għal kull kunsinna, anki meta tonqos milli ssemmi li japplika l-arranġament speċjali fil-fattura.

[…]

4) Fil-każijiet previsti fil-paragrafu 2, id-dritt għall-kreditu ta' taxxa attribwibbli lill-oġġetti riċevuti jew importati mill-persuni kkonċernati, li għalihom ma japplikawx l-arranġamenti speċjali biex ikunu intaxxati fuq il-marġni, jitnissel u huwa eżerċitat fir-rigward tal-perjodu li matulu t-taxxa għall-kunsinna sussegwenti kienet dovuta."

23 Il-punt 19 tal-paragrafu 1 tad-dispożizzjonijiet kumplimentari għal-Liġi tal-VAT jipprovdi:

"Il-beni mobbli tanġibbli użati li huma identifikabbli individwalment, li jistgħu, kif inhuma jew wara li jissewwew, jintużaw mill-ġdid għall-iskop li għalih kienu mmanifatturati jikkostitwixxu 'oġġetti użati'. Beni li ma jikkostitwixxux oġġetti użati:

Xogħlijiet tal-arti;

Oġġetti tal-kollezzjoni;

L-antikitajiet;

Il-metalli prezzjużi u l-ħaġar prezzjuż fi kwalunkwe forma."

24 Il-punt 23 tal-paragrafu 1 tal-imsemmija dispożizzjonijiet kumplimentari, "'[b]ejjiegħ ta' oġġetti użati, ta' xogħlijiet tal-arti, ta' oġġetti tal-kollezzjoni jew tal-antikwarjat' huwa kull persuna taxxabbli li, fil-kuntest tal-attività ekonomika tiegħu, jixtri, jikseb jew jimporta sabiex jerġa' jbigħ, oġġetti użati, xogħlijiet tal-arti, oġġetti tal-kollezzjoni jew tal-antikwarjat u dan japplika wkoll jekk huwa jaġixxi bħala intermedjarju kummerċjali fis-sens tal-liġi fuq il-kummerċ".

Il-fatti li wasslu għall-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

25 Auto Nikolovi hija kumpannija stabbilita f'Silistra (il-Bulgarija). Hija prinċipalment tbigħ vetturi użati.

26 Minn tal-inqas minn Lulju 2008, hija kienet suġġetta għal investigazzjoni fiskali fir-rigward, b'mod partikolari, tal-perijodu ta' bejn is-17 ta' Jannar 2003 u l-31 ta' Mejju 2008, f'dak li jirrigwarda d-dejn relatat mal-VAT.

27 Din l-investigazzjoni bdiet fuq deċiżjoni ta' rkupru fiskali, tas-16 ta' Jannar 2009. Insostenn tad-deċiżjoni tiegħu, id-dipartiment fiskali kompetenti invoka ċ-ċirkustanza li, matul l-imsemmija investigazzjoni, parti mill-partijiet użati li Auto Nikolovi kienet importat mill-Isvizzera kienet għadha fil-bini tagħha u ma kinitx, konsegwentement, is-suġġett ta' kunsinni taxxabbli sussegwenti. Peress li qies li Auto Nikolovi kienet għażlet l-applikazzjoni tas-sistema normali tal-VAT, huwa, abbażi tal-Artikolu 151(1) u (4) tal-Liġi tal-VAT, irrifjuta li jirrikonoxxilha d-dritt għal kreditu ta' taxxa ta' BGN 405.55 għax-xahar ta' April 2007, abbażi tal-VAT imħallsa fuq l-importazzjoni ta' tyres użati, u ta' BGN 374.31 għax-xahar ta' Lulju 2007, abbażi tal-VAT imħallsa fuq l-importazzjoni ta' tyres, rims, jack u mollol użati.

28 Auto Nikolovi ressqet ilment kontra din id-deċiżjoni ta' rkupru fiskali quddiem id-direttur tad-direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" — Varna, fejn essenzjalment sostniet li l-oġġetti inkwistjoni ma kinux koperti mill-kunċett ta' "oġġetti użati", fis-sens tal-punt 19 tal-paragrafu 1 tad-dispożizzjonijiet kumplimentari

għal-Liġi tal-VAT, għalkemm id-dispożizzjonijiet ta' din il-liġi li jirrigwardaw l-oġġetti użati ma humiex applikabbli fil-kawża preżenti.

29 Dan l-ilment ġie miċħud b'deċiżjoni tal-11 ta' Marzu 2009, peress li l-imsemmi direttur qies li Auto Nikolovi kienet teżerċita l-kummerċ ta' oġġetti użati u li hija kienet għażlet li tissuġġetta l-kunsinna tal-oġġetti inkwistjoni għar-regoli normali tal-VAT.

30 Auto Nikolovi kkontestat din id-deċiżjoni quddiem l-Administrativen sad Varna (Tribunal amministrattiv ta' Varna). Hija essenzjalment sostniet li s-sitwazzjoni tagħha ma taqax taħt is-sistema ta' marġni ta' profitt peress li, skont l-Artikolu 314 tad-Direttiva 2006/112, u bil-kontra ta' dak li jipprovdi l-Artikolu 143(1) tal-Liġi tal-VAT, din is-sistema ma tikkonċernax il-kunsinni ta' oġġetti importati min-negozjant taxxabbli nnifsu. Għaldaqstant, din hija awtorizzata li teżerċita d-dritt ta' kreditu ta' taxxa taħt il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 71(1) tal-imsemmija liġi.

31 Permezz ta' deċiżjoni tal-11 ta' Ġunju 2009, l-Administrativen sad Varna annullat d-deċiżjoni tal-11 ta' Marzu 2009 sa fejn, permezz ta' din id-deċiżjoni, Auto Nikolovi kienet ġiet irrifjutata d-dritt għal kreditu ta' taxxa għat-tyres, ir-rims u l-jack użati importati minnha.

32 L-Administrativen sad Varna ddeċidiet li dawn l-oġġetti ma kinux oġġetti użati, fis-sens tal-Liġi tal-VAT, peress li dawn kienu oġġetti ġeneriċi, u mhux oġġetti identifikati individwalment permezz ta' karatteristiċi li jippermettu li dawn jiġu distinti minn oġġetti oħra tal-istess natura. Għalhekk, skont id-dispożizzjonijiet ikkunsidrati flimkien tal-Artikoli 54 u 68(1) ta' din il-liġi, hija kkunsidrat li Auto Nikolovi

kienet ġustament invokat d-dritt tagħha għal kreditu ta’ taxxa fir-rigward tal-importazzjonijiet inkwistjoni, abbażi tal-aħħar xahar tal-proċedura ta’ importazzjoni.

33 Id-dirførst tad-direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” — Varna appella fuq punt ta’ liġi minn din is-sentenza quddiem il-Varhoven administrativen sad (Qorti amministrattiva suprema).

34 Il-qorti tar-rinviju, li titlaq mill-konstatazzjoni li Auto Nikolovi għandha l-kwalità ta’ negozjant taxxabbli, hija affaċċjata minn diversi mistoqsijiet sabiex tkun tista’ tiddeċiedi l-kwistjoni fil-kawża prinċipali.

35 Hija għandha dubji dwar kemm l-oġġetti inkwistjoni jistgħu jiġu kklassifikati bħala “oġġetti użati”, fid-dawl tal-fatt li, b’kuntrast mad-definizzjoni tal-imsemmija oġġetti esposta fil-punt 1 tal-Artikolu 311(1) tad-Direttiva 2006/112, id-definizzjoni esposta fil-punt 19 tal-paragrafu 1 tad-dispożizzjonijiet kumplimentari għal-Liġi tal-VAT issemmi oġġetti “identifikabbli individwalment”. F’dan ir-rigward hija għandha dubji dwar jekk l-Istati Membri humiex liberi li jiddefinixxu huma stess il-kunċett ta’ “oġġetti użati”.

36 Jekk jitqies li l-oġġetti inkwistjoni huma oġġetti użati, hija għandha dubji dwar jekk is-sistema ta’ intaxxar tal-marġni ta’ profitt hijiex applikabbli għal din il-kawża, fejn il-persuna kkonċernata, li skont il-Liġi tal-VAT għandha d-dritt li tnaqqas il-VAT imħallsa fuq l-importazzjoni, ma tirriskjax it-taxxa doppja.

37 Jekk jitqies li s-sistema ta’ tassazzjoni tal-marġni ta’ profitt hija applikabbli fil-kawża prinċipali, hija għandha dubji dwar jekk liġi li tiddiferixxi d-dritt tal-parti kkonċernata

għal kreditu ta' taxxa, abbażi tal-VAT imħallsa fuq l-importazjoni, għall-perijodu ta' meta l-oġġetti użati importati jkunu s-suġġett ta' kunsinni taxxabbli sussegwenti, hijiex kompatibbli mall-kundizzjonijiet stretti ta' applikazzjoni ta' tali differiment li jirriżultaw mill-Artikolu 319, mill-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 320(1) u mill-Artikolu 320(2) tad-Direttiva 2006/112.

38 Jekk jitqies li tali differiment ma jikkonċernax l-importazzjoni ta' oġġetti użati mwettqa min-negozjant innifsu, hija għandha dubji dwar jekk l-Artikolu 314(a) sa (d), u l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 320(1) u l-Artikolu 320(2) tad-Direttiva 2006/112 għandhomx effett dirett li jippermetti li dawn jiġu invokati sabiex jiġu mwarrba dispożizzjonijiet nazzjonali kuntrarji.

39 F'dawn iċ-ċirkustanzi l-Varhoven administrativen sad iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) Il-kunċett ta' 'oġġetti użati' li jinsab fil-punt 1 tal-Artikolu 311(1) tad-Direttiva [...] 2006/112 [...], ikopri wkoll oġġetti mobbli użati li ma jkunux suffiċjentement individwalizzati (permezz tat-trade mark, tal-mudell, tan-numru tas-serje, tas-sena ta' fabbrikazzjoni, eċċ) sabiex jiddistingwu ruħhom minn oġġetti oħra tal-istess tip iżda li jkunu, għall-kuntrarju, iddeterminati mill-karatteristiċi ġeneriċi tagħhom?

2) L-espressjoni 'kif definit mill-Istati Membri', li tinsab fil-punt 1 tal-Artikolu 311(1) tad-Direttiva [...] 2006/112 [...], tagħti lill-Istati Membri l-possibbiltà li jiddefinixxu huma stess il-kunċett ta' 'oġġetti użati' jew inkella d-definizzjoni ta' dan il-kunċett mogħtija mid-Direttiva għandha tiġi trasposta b'mod strett fil-liġi nazzjonali?

3) Il-kundizzjoni stabbilita f'dispożizzjoni nazzjonali, li tipprovdi li l-oġġetti użati huma identifikati individwalment, hija konformi mal-formulazzjoni u mal-għan tad-definizzjoni li d-dritt Komunitarju jagħti lil 'oġġetti użati'?

4) Fid-dawl tal-premessa 51 tad-Direttiva [...] 2006/112 [...], jista' jiġi kkunsidrat li l-espressjoni 'fejn dik il-merkanzija kienet ipprovduta lilu fil-Komunità,' li tinsab fl-[...]Artikolu 314 tad-Direttiva 2006/112 [...], tkopri wkoll l-importazzjoni ta' oġġetti użati magħmula min-negozjant taxxabbli stess?

5) Fl-eventwalità li s-sistema ta' impożizzjoni tal-marġni ta' profitt [...] tapplika wkoll għall-kunsinna ta' oġġetti użati minn negozjant taxxabbli li jkun importahom huwa stess: il-persuna li mingħandha n-negozjant taxxabbli jkun kiseb dawn l-oġġetti għandha tkun tappartjeni lil waħda mill-kategoriji msemmija fl-Artikolu 314(a), (b), (ċ) u (d)?

6) Il-lista ta' oġġetti fl-Artikolu 320(1) tad-Direttiva [...] 2006/112 [...] hija eżawrjenti?

7) L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 320(1) u l-Artikolu 320(2) tad-Direttiva 2006/112[...] għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu dispożizzjoni nazzjonali li tipprovdi li d-dritt tan-negozjant taxxabbli għall-kreditu fiskali [ta' taxxa] tal-VAT li jkun ħallas fuq l-importazzjoni ta' oġġetti użati jinħoloq u huwa eżerċitat fil-perijodu li matulu dawn l-oġġetti jkunu s-suġġett ta' kunsinna sussegwentement taxxabbli, li fir-rigward tagħha n-negozjant taxxabbli applika s-sistema ta' tassazzjoni normali?

8) L-Artikolu 314(a) sa (d), l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 320(1) u l-Artikolu 320(2) tad-Direttiva 2006/112[...] għandhom effett dirett u l-qorti nazzjonali tista' tinvokahom direttament, f'każ bħal dak ineżami?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq ir-raba' domanda

40 Permezz tar-raba' domanda tagħha, li għandha tiġi eżaminata l-ewwel, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 314 tad-Direttiva 2006/112 għandux jiġi interpretat fis-sens li s-sistema tal-marġni ta' profitt hija applikabbli għal kunsinni ta' oġġetti użati li n-negozjant taxxabbli nnifsu jimporta fl-Unjoni.

41 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, sabiex tiġi ddeterminata l-portata ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni, għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni kumulattivament il-kliem tagħha, l-għanijiet tagħha u l-kuntest tagħha (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi, tat-8 ta' Diċembru 2005, Jyske Finans, C-280/04, Ġabra p. I-10683, punt 34, kif ukoll tat-22 ta' Diċembru 2010, Feltgen u Bacino Charter Company, C-116/10, Ġabra p. I-14187, punt 12).

42 F'dan il-każ għandu l-ewwel nett jiġi osservat li, kif issostni l-Kummissjoni Ewropea, il-parti tas-sentenza li tgħid li "fejn dik il-merkanzija [oġġetti] kienet ipprovduta lilu fil-Komunità", li tinsab fl-Artikolu 314 tad-Direttiva 2006/112, tirrigwarda inekwivokabbilment l-ipoteżi fejn l-oġġetti kkonċernati kienu, qabel il-bejgħ mill-ġdid tagħhom min-negozjant taxxabbli, is-suġġett ta' kunsinna, nazzjonali jew intra-Komunitarja, fis-sens ta' din id-direttiva, lill-persuna kkonċernata.

43 Issa, mill-istruttura u mill-iskema ġenerali tad-Direttiva 2006/112, b'mod partikolari mill-klassifikazzjoni tal-operazzjonijiet taxxabbli li ssir fit-Titolu IV, jirriżulta li l-kunċett ta' "kunsinna ta' merkanzija" għandu jiġi distint, b'mod partikolari, minn dak ta' "importazzjoni ta' merkanzija" fl-Unjoni minn pajjiżi terzi. Isegwi li l-parti tas-sentenza msemmija fil-punt preċedenti ma tkoprix oġġetti li n-negozjant taxxabbli importa huwa stess fl-Unjoni minn pajjiżi terzi.

44 Għalkemm huwa ċertament minnu li, kif tindika d-direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" — Varna, id-definizjoni inizjali tan-"negozjant taxxabbli" prevista fil-punt 5 tal-Artikolu 311(1) tad-Direttiva 2006/112 tkopri, b'mod ġenerali, kull persuna taxxabbli li, fil-kuntest tal-attività ekonomika tagħha "bil-għan li terġa' tbigħ, tixri, jew tapplika għall-għanijiet tan–negozju tagħha, jew timporta" oġġetti użati, xogħlijiet tal-arti, oġġetti tal-kollezzjoni jew ta' antikwarjat.

45 Madankollu, din id-definizjoni, li għandha l-għan li tkopri d-diversi sitwazzjonijiet suċċessivament irregolati mid-dispożizzjonijiet tal-kapitolu tad-Direttiva 2006/112 iddedikat għall-iskemi speċifiċi applikabbli għall-imsemmija oġġetti, ma tistax taħbi l-fatt li l-kamp ta' applikazzjoni tad-dispożizzjoni tal-Artikolu 314 ta' din id-direttiva huwa limitat għall-bejgħ mill-ġdid ta' oġġetti użati, ta' xogħlijiet tal-arti, ta' oġġetti tal-kollezzjoni jew ta' antikwarjat preċedentement "ipprovdut[i]" lin-negozjant taxxabbli fl-Unjoni.

46 Wara dan, għandu jitfakkar li s-sistema ta' intaxxar tal-marġni ta' profitt li n-negozjant taxxabbli għamel waqt il-kunsinna ta' oġġetti użati, ta' xogħlijiet tal-arti, ta' oġġetti tal-kollezzjoni jew ta' antikwarjat, hija sistema speċifika tal-VAT, li tidderoga mis-sistema ġenerali tad-Direttiva 2006/112, li, l-istess bħall-iskemi speċifiċi l-oħrajn previsti

minn din id-direttiva, għandha tiġi applikata biss sa fejn meħtieġ biex jintlaħaq l-għan tagħha (ara s-sentenza Jyske Finans, iċċitata iktar 'il fuq, punt 35).

47 Kif jirriżulta mill-premessa 51 tad-Direttiva 2006/112, l-għan tas-sistema tal-marġni ta' profitt huwa li tkun evitata t-taxxa doppja u d-distorsjonijiet tal-kompetizzjoni bejn persuni taxxabbli fil-qasam tal-oġġetti użati (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-1 ta' April 2004, Stenholmen, C-320/02, Ġabra p. I-3509, punt 25, kif ukoll Jyske Finans, iċċitata iktar 'il fuq, punti 37 u 41).

48 Il-fatt li kunsinna minn negozjant taxxabbli ta' oġġett użat tiġi intaxxata fuq il-valur globali tagħha, filwaqt li l-prezz li bih in-negozjant taxxabbli xtara dan l-oġġett jinkludi ammont ta' VAT tal-input li tħallas minn persuna li taqa' taħt waħda mill-kategoriji identifikati fl-Artikolu 314(a) sa (d) tal-imsemmija direttiva, u li la din il-persuna u lanqas in-negozjant taxxabbli ma kienu f'pożizzjoni li jnaqqsu, effettivament jimplika tali taxxa doppja (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Stenholmen, punt 25, u Jyske Finans, punt 38).

49 Madankollu, meta negozjant taxxabbli jerġa' jbigħ, għall-finijiet tal-operazzjonijiet taxxabbli tiegħu, oġġetti, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li importa huwa stess u li, fl-Istat Membru fejn huwa jwettaq dawn l-operazzjonijiet, huma suġġetti għas-sistema normali tal-VAT, u meta huwa, għalhekk, għandu d-dritt, abbażi tal-Artikolu 168(d) tad-Direttiva 2006/112, li jnaqqas il-VAT dovuta jew imħallsa fuq dawn l-oġġetti importati, ma hemm, kif tenfasizza l-Kummissjoni, ebda riskju ta' taxxa doppja li jista' jiġġustifika l-applikazzjoni tas-sistema derogatorja tal-marġni ta' profitt.

50 F'dan ir-rigward għandu jiġi osservat li l-espożizzjoni tal-motivi li takkumpanja l-proposta ta' direttiva ppreżentata mill-Kummissjoni lill-Kunsill tal-Unjoni Ewropea, fil-11 ta' Jannar 1989, li tikkompleta s-sistema tat-taxxa fuq il-valur

miżjud u li temenda l-Artikoli 32 u 28 tad-Direttiva 77/388/KEE –Sistema speċifika applikabbli għall-oġġetti użati, għax-xogħlijiet tal-arti u għall-oġġetti tal-antikwarjat u tal-kollezzjoni (ĠU 1989, C 76, p. 10) tindika b'mod espliċitu li, meta n-negozjant taxxabbli importa oġġetti li kienu suġġetti għas-sistema normali tal-VAT meta ġew importati, l-eżistenza tad-dritt għat-tnaqqis teskludi l-eżistenza ta' riskju ta' taxxa doppja, b'tali mod li ebda raġuni ma tippermetti li l-applikazzjoni ta' din is-sistema normali titwarrab favur is-sistema speċifika tal-marġni ta' profitt.

51 Fl-aħħar nett, l-inapplikabbiltà ta' din l-aħħar sistema f'ċirkustanzi bħal dawk tal-kwistjoni fil-kawża prinċipali hija kkonfermata mill-Artikolu 316(1)(a) tad-Direttiva 2006/112. Fil-fatt, din id-dispożizzjoni, li tiddetermina l-kunsinni ta' oġġetti importati min-negozjant taxxabbli nnifsu li fir-rigward tagħhom l-Istati Membri għandhom jagħtu lil dan in-negozjant dritt ta' għażla favur l-applikazzjoni tal-imsemmija sistema, tirrigwarda l-kunsinni relatati ma "xogħlijiet tal–arti, oġġetti tal-kollezzjoni u antikitajiet", u mhux dawk relatati ma oġġetti bħal dawk importati minn Auto Nikolovi.

52 Minn dan isegwi li, indipendentement mill-kwistjoni ta' jekk l-oġġetti inkwistjoni fil-kawża prinċipali humiex koperti, jew le, mill-kunċett ta' "oġġetti użati", fis-sens tal-punt 1 tal-Artikolu 311(1) tad-Direttiva 2006/112, is-sistema tal-marġni ta' profitt ma hijiex, f'kull każ, applikabbli għal kunsinni relatati ma oġġetti bħal dawk inkwistjoni fil-kawża preżenti, li n-negozjant taxxabbli nnifsu importa fl-Unjoni taħt is-sistema normali tal-VAT.

53 Konsegwentement, ir-risposta għar-raba' domanda għandha tkun li l-Artikolu 314 tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li s-sistema tal-marġni ta' profitt ma hijiex applikabbli għal kunsinni ta' oġġetti bħalma huma partijiet użati għal vetturi bil-mutur, li n-negozjant taxxabbli nnifsu importa fl-Unjoni taħt is-sistema normali tal-VAT.

54 F'dawn iċ-ċirkustanzi la hemm lok li tingħata risposta għall-ewwel tliet domandi u lanqas għall-ħames domanda.

Fuq is-sitt u s-seba' domandi

55 Permezz tas-sitt u s-seba' domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 320(1) u l-Artikolu 320(2) tad-Direttiva 2006/112 għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu dispożizzjoni nazzjonali li tipprovdi għad-differiment, sal-kunsinna sussegwenti suġġetta għas-sistema normali tal-VAT, tad-dritt li n-negozjant taxxabbli għandu li jnaqqas il-VAT imħallsa fuq l-importazzjoni ta' oġġetti oħrajn li ma humiex xogħlijiet tal-arti jew oġġetti tal-kollezzjoni jew tal-antikwarjat.

56 F'dan ir-rigward, mill-kliem ta' dawn iż-żewġ dispożizzjonijiet jirriżulta li, apparti s-sitwazzjoni, li ma hijiex rilevanti fil-kawża preżenti, prevista fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 320(1) tad-Direttiva 2006/112, ir-regola li tgħid li, b'deroga mis-sistema normali tat-tnaqqis immedjat prevista fl-Artikolu 177 *et seq* ta' din id-direttiva, id-dritt għat-tnaqqis jitnissel meta ssir il-kunsinna taxxabbli sussegwenti, ma hijiex applikabbli meta n-negozjant taxxabbli "jagħżel" l-applikazzjoni tas-sistema normali tal-VAT għall-"provvista [kunsinna] ta' xogħol ta' l-arti, oġġett tal-kollezzjoni jew antikità li jkun importa hu nnifsu", minflok ma juża l-possibbiltà mogħtija mid-dritt nazzjonali, skont l-Artikolu 316 tal-imsemmija direttiva, li jissuġġetta l-imsemmija kunsinna għas-sistema ta' marġni ta' profitt.

57 Kif tenfasizza l-Kummissjoni, din l-interpretazzjoni letterali hija kkonfermata mill-għan imfittex minn din id-deroga, li huwa li jiġi evitat ir-riskju ta' frodi inerenti għas-sitwazzjonijiet fejn, peress li jkollu l-għażla bejn l-applikazzjoni tas-sistema normali tal-VAT u dik tas-sistema tal-marġni ta' profitt, in-negozjant taxxabbli jiddikjara,

meta ssir l-importazzjoni, li qed jagħżel l-imsemmija sistema normali sabiex jibbenefika mid-dritt immedjat għat-tnaqqis integrali tal-VAT dovuta jew imħallsa fuq l-importazzjoni, u sussegwentement jerġa' jipprova jissuġġetta l-bejgħ ulterjuri tal-oġġetti importati għas-sistema tal-marġni ta' profitt.

58 Min-naħa l-oħra, meta, bħal fil-kawża prinċipali, l-applikabbiltà tas-sistema tal-marġni ta' profitt tkun, kif jirriżulta mir-risposta mogħtija għar-raba' domanda, eskluża, l-istess bħalma tkun konsegwentement eskluża l-għażla bejn l-applikazzjoni tal-imsemmija sistema u s-sistema normali tal-VAT, ma jeżisti ebda riskju ta' frodi li jista' jiġġustifika l-esklużjoni tal-applikazzjoni tas-sistema normali ta' tnaqqis.

59 Konsegwentement, ir-risposta għas-sitt u s-seba' domandi għandha tkun li l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 320(1) u l-Artikolu 320(2) tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu dispożizzjoni nazzjonali li tipprovdi għad-differiment, sal-kunsinna sussegwenti suġġetta għas-sistema normali tal-VAT, tad-dritt li n-negozjant taxxabbli għandu li jnaqqas il-VAT imħallsa, skont l-imsemmija sistema, fuq l-importazzjoni ta' oġġetti oħrajn li ma humiex xogħlijiet tal-arti jew oġġetti tal-kollezzjoni jew tal-antikwarjat.

Fuq it-tmien domanda

60 Permezz tat-tmien domanda tagħha il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 314 kif ukoll l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 320(1) u l-Artikolu 320(2) tad-Direttiva 2006/112 għandhomx effett dirett, b'tali mod li jistgħu jiġu invokati f'kawża bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

61 F'dan ir-rigward għandu jitfakkar li skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, fil-każijiet kollha fejn id-dispożizzjonijiet ta' direttiva jidhru, mill-aspett tal-kontenut tagħhom, mingħajr kundizzjonijiet u preċiżi biżżejjed, l-individwi jistgħu jinvokawhom quddiem il-qrati nazzjonali kontra l-Istat meta dan jew ikun naqas milli jittrasponi d-direttiva fid-dritt nazzjonali fit-termini previsti jew ikun għamel traspożizzjoni inkorretta tagħha (ara s-sentenzi tas-17 ta' Lulju 2008, Flughafen Köln vs Bonn, C-226/07, Ġabra p. I-5999, punt 23; tat-12 ta' Frar 2009, Cobelfret, C-138/07, Ġabra p. I-731, punt 58, u tal-14 ta' Ottubru 2010, Fuß, C-243/09, Ġabra p. I-9849, punt 56).

62 Fir-rigward tal-Artikolu 314 tad-Direttiva 2006/112, dan jipprovdi identifikazzjoni tal-każijiet li jaqgħu taħt l-applikazzjoni tas-sistema ta' tassazzjoni tal-marġni tal-profitt li hija magħmula f'termini li ma humiex ekwivoki u ma hijiex suġġetta għal xi att ieħor, kemm jekk min-naħa tal-istituzzjonijiet tal-Unjoni jew inkella min-naħa tal-Istati Membri.

63 Fir-rigward tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 320(1) tal-imsemmija direttiva, dan jidentifika, b'mod ċar u mingħajr kundizzjonijiet, l-oġġetti importati li l-kunsinna sussegwenti tagħhom taħt is-sistema normali tal-VAT tagħti lin-negozjant taxxabbli dritt għat-tnaqqis tal-VAT dovuta jew imħallsa fuq l-importazzjoni. L-Artikolu 320(2) ta' din id-direttiva min-naħa tiegħu jillimita, bl-istess mod, il-kamp ta' applikazzjoni tar-regola tad-differiment tad-dritt għat-tnaqqis.

64 Għalhekk peress li jidher li d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 314 kif ukoll dawk tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 320(1) u tal-Artikolu 320(2) tad-Direttiva 2006/112 huma, mill-perspettiva tal-kontenut tagħhom, mingħajr kundizzjonijiet u preċiżi biżżejjed, l-effett dirett tagħhom, li huwa marbut ma din il-konstatazzjoni, jawtorizza li individwu jinvokahom quddiem il-qrati nazzjonali fil-kuntest ta' kawża, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li huwa jkollu kontra awtorità fiskali nazzjonali, sabiex titwarrab l-applikazzjoni ta' leġiżlazzjoni nazzjonali li hija inkompatibbli ma dawn id-dispożizzjonijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Flughafen Köln vs Bonn, iċċitata iktar 'il fuq, punt 39).

65 Għaldaqstant, ir-risposta għat-tmien domanda għandha tkun li l-Artikolu 314, l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 320(1) u l-Artikolu 320(2) tad-Direttiva 2006/112 għandhom effett dirett li jawtorizza li individwu jinvokahom quddiem qorti nazzjonali sabiex titwarrab l-applikazzjoni ta' leġiżlazzjoni nazzjonali li hija inkompatibbli ma dawn id-dispożizzjonijiet.

Fuq l-ispejjeż

66 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tielet Awla) taqta' u tiddeċiedi:

1) **L-Artikolu 314 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li s-sistema tal-marġni ta' profitt ma hijiex applikabbli għal kunsinni ta' oġġetti bħalma huma partijiet użati għal vetturi bil-mutur, li n-negozjant taxxabbli nnifsu importa fl-Unjoni Ewropea taħt is-sistema normali tat-taxxa fuq il-valur miżjud.**

2) **L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 320(1) u l-Artikolu 320(2) tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu dispożizzjoni nazzjonali li tipprovdi għad-differiment, sal-kunsinna sussegwenti suġġetta għas-sistema normali tat-taxxa fuq il-valur miżjud,**

tad-dritt li n-negozjant taxxabbli għandu li jnaqqas it-taxxa fuq il-valur miżjud imħallsa, skont l-imsemmija sistema, fuq l-importazzjoni ta' oġġetti oħrajn li ma humiex xogħlijiet tal-arti jew oġġetti tal-kollezzjoni jew tal-antikwarjat.

3) **L-Artikolu 314, l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 320(1) u l-Artikolu 320(2) tad-Direttiva 2006/112 għandhom effett dirett li jawtorizza li individwu jinvokahom quddiem qorti nazzjonali sabiex titwarrab l-applikazzjoni ta' leġiżlazzjoni nazzjonali li hija inkompatibbli ma dawn id-dispożizzjonijiet.**

Firem