



Ġabra tal-ġurisprudenza

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

15 ta' Mejju 2019*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 135(1)(b) – Provvista ta' merkanzija – Eżenzjonijiet għal attivitajiet oħra – Għoti u negozjar ta' kreditu – Kards tal-karburant”

Fil-Kawża C-235/18,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja), permezz ta' deċiżjoni tat-23 ta' Novembru 2017, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-28 ta' Marzu 2018, fil-proċedura

Vega International Car Transport and Logistic – Trading GmbH

vs

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie,

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

komposta minn F. Biltgen, President tal-Awla, C. G. Fernlund u L. S. Rossi (Relatur), Imhallfin,

Avukat Ġenerali: E. Tanchev,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Vega International Car Transport and Logistic – Trading GmbH, minn J. Pomorska-Porębska, konsulent tat-taxxa,
- għall-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna, bħala aġent,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u J. Hottiaux, bħala aġenti,

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

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.

Sentenza

- 1 Din it-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60).
- 2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn Vega International Car Transport and Logistic – Trading GmbH li għandha s-sede tagħha fl-Awstrija (iktar 'il quddiem “Vega International”) u d-Direktur Izby Skarbowej w Warszawie (id-Direttur tal-Kamra tat-Taxxa ta' Warszawa, il-Polonja), dwar ir-rifjut ta' dan tal-aħħar li Vega International tiġi rimborsata t-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) relattiva għal tranżazzjonijiet ta' xiri ta' karburant permezz ta' kards tal-karburant.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

- 3 L-Artikolu 2(1)(a) sa (ċ) tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi li:

“It-transazzjonijiet li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

- (a) il-provvista ta' merkanzija magħmula bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;

[...]

- (ċ) il-provvista ta' servizzi bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali”.

- 4 L-Artikolu 14(1) u (2) ta' din id-direttiva jipprevedi li:

“1. ‘Provvista ta' merkanzija’ għandha tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tangibbli.

2. Flimkien mat-transazzjonijiet imsemmija fil-paragrafu 1, kull waħda minn dawn li ġejjin għandha tiġi kkunidrata bħala provvista ta' merkanzija:

[...]

- (ċ) it-trasferiment ta' merkanzija skond kuntratt li bih tiġi ttrasferita kummissjoni meta jsir xiri jew bejgħ.”

- 5 L-Artikolu 24(1) tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ġej:

“‘Provvista ta' servizzi’ għandha tfisser kwalunkwe operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta' merkanzija.”

- 6 Skont l-Artikolu 135(1)(b) tal-istess direttiva:

“L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li ġejjin:

[...]

- (b) l-għoti u n-negozjar ta' kreditu u l-immanigġjar tal-kreditu mill-persuna li tagħtih”.

Id-dritt Pollakk

- 7 Id-Direttiva 2006/112 giet trasposta fid-dritt Pollakk permezz tal-ustawa o podatku od towaru i usług (il-Liġi dwar it-Taxxa fuq l-Ogġetti u s-Servizzi) tal-11 ta' Marzu 2004 (Dz. U. tal-2011, Nru 177, intestatura 1054), kif emendata (iktar 'il quddiem il-“Liġi dwar il-VAT”).
- 8 Skont il-punt 1 tal-Artikolu 5(1) tal-Liġi dwar il-VAT:
- “[Dawn li ġejjin huma suġġetti għall-VAT]: il-provvista ta' merkanzija u l-provvista ta' servizzi bi hlas fit-territorju nazzjonali.”
- 9 L-Artikolu 7(1) u (8) ta' din il-liġi jipprevedi:
- “1) It-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn oġġett jikkostitwixxi provvista ta' merkanzija fis-sens tal-punt 1 tal-Artikolu 5(1) [...].
- [...]
- 8) Meta diversi operatori jwettqu provvista tal-istess oġġett b'tali mod li l-ewwel wiehied fosthom iwettaq il-provvista ta' dan l-oġġett direttament lix-xerrej finali, il-provvista tal-merkanzija titqies li saret minn kull wiehied mill-operaturi li hađu sehem f'dawn it-tranzazzjonijiet.”
- 10 L-Artikolu 8(1) tal-imsemmija liġi jipprovdi li:
- “Il-provvista ta' servizzi msemmija fil-punt 1 tal-Artikolu 5(1) tfisser kull provvista lil persuna fiżika jew ġuridika, jew entità mingħajr personalità ġuridika, li ma tikkostitwixxix provvista ta' merkanzija fis-sens tal-Artikolu 7 [...].”
- 11 Il-punt 38 tal-Artikolu 43(1) tal-istess liġi, li jittrasponi l-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva 2006/112, jipprovdi li:
- “Is-servizzi ta' għoti ta' kreditu u ta' self finanzjarju u s-servizzi ta' senserija li jikkonċernaw l-għoti ta' kreditu jew ta' self finanzjarju, kif ukoll il-ġestjoni ta' kreditu jew ta' self finanzjarju mwettqa mill-entità li tagħti dan il-kreditu jew dan is-self, [huma eżenti mit-taxxa].”
- 12 Skont l-Artikolu 86(1) tal-Liġi dwar il-VAT:
- “Sa fejn l-oġġetti u s-servizzi jintużaw għall-finijiet ta' tranzazzjonijiet intaxxati, il-persuna taxxabbli msemmija fl-Artikolu 15 tibbenefika mid-dritt li tnaqqas l-ammont tat-taxxa tal-input mill-ammont tat-taxxa li għandha thallas [...]”

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

- 13 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirrizulta li Vega International teżercita l-attività ta' trasportatur ta' vetturi kummerċjali ta' manifatturi magħrufa, mill-fabbrika fejn jiġu mmanifatturati għal għand il-klijenti. Dan is-servizz jingħata permezz ta' diversi sussidjarji ta' Vega International, li għandhom is-sede tagħhom f'diversi Stati Membri, fostom is-sussidjarja Vega Poland sp. z o.o., stabbilita fil-Polonja.
- 14 Vega International torganizza u tamministra l-għoti ta' kards tal-karburant lill-kumpanniji tagħha kollha, maħruġa minn diversi fornituri ta' karburant. Il-vetturi ttrasportati minn Vega Poland jiġu mimlija bil-karburant permess ta' kards tal-karburant personali, mogħtija lix-xufiera. Għal raġunijiet ta' organizzazzjoni u b'teħid inkunsiderazzjoni tal-ammont tal-ispejjeż, it-tranzazzjonijiet kollha magħmula permezz ta' kards tal-karburant huma ċċentralizzati mill-kumpanija omm fl-Awstrija, li

tirċievi mingħand il-fornituri tal-karburant il-fatturi li jistabbilixxu, b'mod partikolari, ix-xiri ta' karburant bil-VAT. Sussegwentement, fi tmiem kull xahar, Vega International tiffattura mill-ġdid lis-sussidjarji tagħha, fosthom Vega Poland, il-karburant imqiegħed għad-dispożizzjoni għall-iskop tal-provvista tas-servizz ta' trasport ta' vetturi b'żieda ta' 2 %. Dawn is-sussidjarji huma awtorizzati jpaċu l-fatturi li jikkonċernaw l-użu ta' kards tal-karburant ma' fatturi indirizzati lill-kumpannija Awstrijaka jew iħallsu dawn il-fatturi fi żmien xahar sa tliet xhur minn meta jirċevuhom.

- 15 Permezz ta' deċizzjoni tal-11 ta' Awwissu 2014, in-Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście (id-Direttur tat-Tieni Uffiċċju tat-Taxxa Varsavja-Śródmieście, il-Polonja) irrifjuta lil Vega International ir-rimbors tal-VAT għall-perijodu mix-xahar ta' April sa Ġunju 2012, tal-ammont ta' 106 031.44 zloty Pollakk (PLN) (madwar EUR 24 735.82). Din id-deċizzjoni giet ikkonfermata mid-Direttur tal-Kamra tat-Taxxa ta' Varsavja, permezz ta' deċizzjoni tat-28 ta' Novembru 2014.
- 16 Vega International ipprezentat rikors għall-annullament ta' din id-deċizzjoni quddiem il-Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (il-Qorti Amministrattiva ta' voivodie ta' Varsavja, il-Polonja). Permezz ta' sentenza tas-26 ta' Ġunju 2015, din il-qorti qieset ir-rikors ta' Vega International bħala infondat u ċahditu.
- 17 Sussegwentement, Vega International appellat fil-kassazzjoni minn din is-sentenza quddiem in-Naczelný Sąd Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja). Din il-qorti, bħall-awtoritajiet tat-taxxa Pollakki u l-qorti tal-ewwel istanza, ikkunsidrat il-possibbiltà li tapplika għall-każ ineżami l-prinċipji stabbiliti mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tagħha tas-6 ta' Frar 2003, Auto Lease Holland (C-185/01, EU:C:2003:73), li tipprovdi li ftehim dwar il-ġestjoni tal-karburant ma jikkostitwixxi kuntratt ta' kunsinna ta' karburant, iżda pjuttost kuntratt finanzjarju tax-xiri tal-karburant. Fil-fatt, skont l-evalwazzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-kawża li wasslet għal din is-sentenza, il-kumpannija ta' leasing ma tixtri il-karburant sabiex sussegwentement tbighu mill-ġdid lill-persuna li tiegħu l-vettura b'leasing, iżda hija din tal-aħħar li tagħzel liberament kemm il-kwalità u l-kwantità kif ukoll id-data tax-xiri tal-karburant u għaldaqstant tiddisponi minn dan il-karburant bħallikieku kienet il-proprietarja.
- 18 Fil-każ ineżami, b'applikazzjoni ta' din is-sentenza, għandu jiġi meqjus li Vega International ma twettaqx "provvista ta' merkanzija", f'dan il-każ ta' karburant, fis-sens tal-Artikolu 7(8) tal-Liġi dwar il-VAT, li għaliha l-VAT tista' tiġi rkuprata, iżda tipprovdi provvisti ta' servizz ta' finanzjament lil Vega Poland li ma humiex taxxabbli fil-Polonja inkwantu huma eżenti mill-VAT bis-saħħa tal-punt 38 tal-Artikolu 43(1) ta' din il-liġi.
- 19 Madankollu, il-qorti tar-rinviju tirrileva li s-sentenza tas-6 ta' Frar 2003, Auto Lease Holland (C-185/01, EU:C:2003:73) ma ngħatatx abbażi tad-Direttiva 2006/112, iżda tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet li kienu fis-seħh qabel tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 2, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").
- 20 F'dawn iċ-ċirkustanzi, hija għandha dubji dwar l-interpretazzjoni, fid-dawl tal-imsemmija sentenza, tad-dispożizzjoni l-ġdida li tinsab fl-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva 2006/112, li tirreferi għal tranżazzjonijiet bħal dawk tal-għoti jew tan-negozjar ta' krediti kif ukoll tal-ġestjoni ta' krediti mwettqa mill-persuna li tkun tathom. Għaldaqstant, tqum il-kwistjoni dwar jekk it-tranżazzjonijiet imwettqa minn Vega International fl-Awstrija, relattivi għall-provvista u l-hlas tal-kards tal-karburant użati għax-xiri ta' karburant mis-sussidjarji tal-grupp, jistgħux jitqiesu li huma tali tranżazzjonijiet. Barra minn hekk, dawn id-dubji jiżdiedu permezz tad-diverġenzi fil-ġurisprudenza fi hdan il-qراطي nazzjonali, li rreferew għal dan il-preċedent sabiex jevalwaw in-natura tat-tranżazzjonijiet konklużi fil-kuntest tal-provvista tal-kards tal-karburant.

- 21 Konsegwentement, il-qorti tar-rinviju tqis li, sabiex tinghata deċiżjoni dwar l-appell fil-kassazzjoni pprezentat minn Vega International, huwa neċessarju li l-Qorti tal-Ġustizzja tagħti hija stess interpretazzjoni tal-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva 2006/112.
- 22 F'dawn iċ-ċirkustanzi, in-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

“Il-kunċett imsemmi fl-Artikolu 135(1)(b) tad-[Direttiva 2006/112] jinkludi l-attivitajiet ta' tqegħid għad-dispożizzjoni ta' kards tal-karburant kif ukoll dawk ta' negozjar, ta' finanzjament u ta' hlas għall-akkwist tal-karburant permezz ta' dawn il-kards, jew inkella dawn l-attivitajiet kumplessi jistgħu jitqiesu bħala tranżazzjonijiet f'katina li bħala għan prinċipali għandhom il-kunsinna ta' karburant?”

Fuq id-domanda preliminari

- 23 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva 2006/112 għandux jiġi interpretat fis-sens li, f'ċirkustanzi bħal dawk tal-kawża prinċipali, it-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' kards tal-karburant minn kumpannija omm lis-sussidjarji tagħha, li jippermetti lil dawn tal-aħħar jimlew bil-karburant il-vetturi li huma jittrasportaw, jista' jiġi kklassifikat bħala servizz ta' għoti ta' kreditu eżentat mill-VAT, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, jew bħala tranżazzjoni kumplessa li l-għan prinċipali tagħha huwa l-kunsinna ta' karburant u, għaldaqstant, il-provvista ta' merkanzija, fis-sens tal-Artikolu 14(1) ta' din id-direttiva, li għaliha l-VAT imħallsa fil-Polonja tista' tiġi rkuprata.
- 24 Preliminarjament, għandu jiġi rrilevat li d-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112, li huma rilevanti fil-kuntest tal-kawża prinċipali, huma essenzjalment identiċi għad-dispożizzjonijiet ekwivalenti tas-Sitt Direttiva. F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-ġurisprudenza relattiva għall-imsemmija dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva tibqa' rilevanti sabiex jiġu interpretati d-dispożizzjonijiet korrispondenti tad-Direttiva 2006/112 (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, punt 27).
- 25 Sabiex tinghata risposta għad-domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju, huwa importanti li jifakkar li, skont l-Artikolu 2(1)(a) tad-Direttiva 2006/112, il-provvista ta' merkanzija magħmula bi hlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali hija suġġetta għall-VAT.
- 26 Skont l-Artikolu 14(1) ta' din id-direttiva huwa meqjus, fil-prinċipju, provvista ta' merkanzija t-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tangibbli.
- 27 F'dan ir-rigward, konformement ma' ġurisprudenza stabbilita, il-kunċett ta' “provvista ta' merkanzija”, imsemmi fl-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva u fl-Artikolu 14(1) tad-Direttiva 2006/112, ma jirreferix għat-trasferiment ta' proprjetà fil-forom previsti mid-dritt nazzjonali applikabbli, iżda huwa jinkludi kull trasferiment ta' oġġett tangibbli minn parti li tawtorizza lill-parti l-oħra tiddisponi minnu bħallikieku kienet il-proprjetarja ta' dan l-oġġett (sentenzi tat-8 ta' Frar 1990, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88, EU:C:1990:61 punt 7; tal-14 ta' Lulju 2005, *British American Tobacco u Newman Shipping*, C-435/03, EU:C:2005:464 punt 35; tal-21 ta' Frar 2006, *Halifax et*, C-255/02, EU:C:2006:121 punt 51; tat-3 ta' Ġunju 2010, *De Fruytier*, C-237/09, EU:C:2010:316, punt 24; kif ukoll tat-18 ta' Lulju 2013, *Evita-K*, C-78/12, EU:C:2013:486, punt 33).
- 28 Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet ukoll li l-imsemmi kunċett għandu natura oġġettiva u li japplika indipendentement mill-għanijiet u mir-riżultati kkonċernati, mingħajr ma l-awtorità tat-taxxa hija obbligata twettaq investigazzjoni sabiex tiġi ddeterminata l-intenzjoni tal-persuna taxxabbli inkwistjoni

jew tiehu inkunsiderazzjoni l-intenzjoni ta' operatur differenti mill-persuna taxxabbli involut fl-istess katina ta' provvisti (sentenza tal-21 ta' Novembru 2013, Dixons Retail, C-494/12, EU:C:2013:758, punt 21 u l-ġurisprudenza ċċitata).

- 29 Fil-każ ineżami, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li t-tqeghid għad-dispożizzjoni ta' kards tal-karburant minn Vega International lis-sussidjarji tagħha, fosthom Vega Poland, jippermetti lil dawn is-sussidjarji li, fost oħrajn, jimlew il-vetturi bil-karburant minn pompi tal-petrol. Dawn il-pompi sussegwentement jibagħtu direttament lil Vega International il-fatturi li jistabbilixxu x-xiri tal-karburant bil-VAT, li għar-rimbors tagħha Vega International għamlet talba lill-awtorità tat-taxxa Pollakka.
- 30 F'dawn iċ-ċirkustanzi, sabiex tingħata risposta għad-domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju, għandu jiġi eżaminat jekk, fil-kawża prinċipali, il-kumpanniji taż-żejt ittrasferixxewx effettivament lil Vega International jew lil Vega Poland is-setgħa li jiddisponu mill-karburant bħala proprjetarju (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta' Frar 2003, Auto Lease Holland, C-185/01, EU:C:2003:73, punt 33).
- 31 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, fis-sentenza tas-6 ta' Frar 2003, Auto Lease Holland (C-185/01, EU:C:2003:73), il-Qorti tal-Ġustizzja analizzat jekk, fil-kuntest ta' kuntratt ta' leasing ta' vettura bil-mutur, hemmx provvista ta' merkanzija, fil-każ ineżami l-karburant, min-naħa tal-kumpanniji taż-żejt lil kumpannija ta' leasing meta l-persuna li tiehu l-leasing timla l-vettura tagħha bil-karburant fisem u għan-nom tal-imsemmija kumpannija, liema kumpannija sussegwentement titlob lill-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali r-rimbors tal-VAT imhallsa fuq dan il-karburant.
- 32 F'din is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li huwa paċifiku li hija ovvjament il-persuna li tiehu l-vettura bil-leasing li hija awtorizzata tiddisponi mill-karburant bħallikieku kienet il-proprjetarja ta' dan l-oġġett, peress li hija tikseb dan il-karburant direttament mill-pompi tal-petrol u l-persuna li tagħti l-leasing fl-ebda mument ma għandha s-setgħa tiddeċiedi l-mod kif il-karburant għandu jintuża jew il-finalitajiet ta' dan l-użu (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta' Frar 2003, Auto Lease Holland, C-185/01, EU:C:2003:73, punt 34).
- 33 Barra minn hekk, skont il-Qorti tal-Ġustizzja, f'tali każ, il-provvisti saru bi spejjeż tal-kumpannija ta' leasing biss fl-apparenza. Fil-fatt, minn naħa, il-pagamenti mħallsa kull xahar lilha jirrappreżentaw biss hlas bil-quddiem, min-naħa l-oħra, il-konsum reali, stabbilit fl-aħħar tas-sena, huwa r-responsabbiltà finanzjarja tal-persuna li tiehu l-leasing, li, konsegwentement, thallas l-ispejjeż kollha tal-provvista tal-karburant (sentenza tas-6 ta' Frar 2003, Auto Lease Holland, C-185/01, EU:C:2003:73, punt 35).
- 34 Minn dan, il-Qorti tal-Ġustizzja kkonkludiet li ftehim relattiv għall-ġestjoni ta' karburant iffirmat bejn il-kumpannija ta' leasing u l-persuna li tiehu l-leasing ma huwiex kuntratt ta' provvista ta' merkanzija, f'dan il-każ il-karburant, fir-rigward tal-kumpannija ta' leasing, iżda pjuttost jikkostitwixxi kuntratt ta' finanzjament tax-xiri tal-karburant. Fil-fatt, skont il-Qorti tal-Ġustizzja, il-kumpannija ta' leasing ma tixtri il-karburant sabiex sussegwentement tbigħu mill-ġdid lill-persuna li tiehu l-vettura b'leasing, iżda din tal-aħħar tixtri l-karburant, billi tagħzel liberament kemm il-kwalità u l-kwantità tiegħu, kif ukoll id-data tax-xiri. Għaldaqstant, il-kumpannija ta' leasing teżercita, fir-realtà, funzjonijiet ta' fornitur ta' kreditu fir-rigward tal-persuna li tiehu l-vettura b'leasing (sentenza tas-6 ta' Frar 2003, Auto Lease Holland, C-185/01, EU:C:2003:73, punt 36).
- 35 Skont il-ġurisprudenza mfakkra fil-punt 24 tas-sentenza preżenti, il-kunsiderazzjonijiet preċedenti magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja fir-rigward tal-Artikoli 5(1) tas-Sitt Direttiva, jistgħu jiġu trasposti għall-fatti tal-kawża preżenti għal dak li jirrigwarda l-interpretazzjoni tal-kunċett ta' "provvista ta' merkanzija", fis-sens tal-Artikolu 14(1) tad-Direttiva 2006/112.
- 36 B'mod partikolari għandu jiġi kkonstatat li, fil-każ ineżami, Vega International ma tiddisponix mill-karburant, li fir-rigward tax-xiri tiegħu hija titlob ir-rimbors tal-VAT, bħallikieku kienet il-proprjetarja. Fil-fatt, dan il-karburant jinxtra minn Vega Poland direttament mingħand il-fornituri u

għad-diskrezzjoni tagħha biss. Għaldaqstant, Vega Poland tiddeċiedi, fost oħrajn, il-modalitajiet tax-xiri tal-karburant sa fejn hija tista' tagħzel minn liema pompa tal-petrol, fost daww tal-fornituri indikati minn Vega International, timla l-vetturi bil-karburant u tiddeċiedi liberament il-kwalità, il-kwantità, it-tip ta' karburant kif ukoll il-mument tax-xiri u l-mod kif tużah (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-16 ta' April 2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie, C-42/14, EU:C:2015:229, punt 26).

- 37 Barra minn hekk, huwa paċifiku li Vega Poland hija responsabbli wkoll għall-ispejjeż kollha marbuta mal-mili tal-vetturi bil-karburant inkwantu Vega International tiffattura mill-ġdid lilha dan il-karburant. Sussegwentement, is-sussidjarja Pollakka tista' jew tpaċi l-fatturi li jikkonċernaw l-użu ta' kards tal-karburant ma' fatturi indirizzati lill-kumpannija Awstrijaka jew thallas direttament dawn il-fatturi fi żmien xahar sa tliet xhur minn meta tirċevihom.
- 38 F'dawn iċ-ċirkustanzi, hekk kif isostnu l-Gvern Pollakk u l-Kummissjoni Ewropea, ma hemmx lok li jitqies li, fil-kawża prinċipali, il-provvista ta' karburant issir minn Vega International u li din tal-aħħar sussegwentement tbigh mill-ġdid dan il-karburant lil Vega Poland billi b'hekk twettaq, min-naħa tagħha, provvista ta' karburant lil din il-kumpannija. Bil-kontra, kif tenfasizza l-Kummissjoni, għandu jiġi rrilevat li Vega International sempliċement tqiegħed għad-dispożizzjoni tas-sussidjarja Pollakka tagħha, permezz ta' kards tal-karburant, sempliċi strument li jippermettilha tixtri dan il-karburant, u għaldaqstant hija għandha biss rwol ta' intermedjarja fil-kuntest tat-tranzazzjoni tal-akkwist ta' dan il-karburant.
- 39 Konsegwentement, fl-assenza ta' provvista ta' merkanzija, jiġifieri l-karburant fil-kawża prinċipali, fir-rigward ta' Vega International, din il-kumpannija tal-aħħar ma tistax titlob ir-rimbors tal-VAT, imħallsa fuq il-fatturi li ġew indirizzati lilha, relattivi għall-mili tal-vetturi bil-karburant imwettaq minn Vega Poland minn pompi tal-petrol.
- 40 B'riżultat ta' dan, għandu jiġi rrilevat li, konformement mal-Artikolu 24(1) tad-Direttiva 2006/112, kull tranzazzjoni li ma tikkostitwixx provvista ta' merkanzija għandha titqies li hija "provvista ta' servizzi".
- 41 Issa, huwa paċifiku li t-tranzazzjoni mwettqa minn Vega International fir-rigward tas-sussidjarja Pollakka tagħha, li tikkonsisti fit-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' kards tal-karburant sabiex il-vetturi li din tal-aħħar tittrasporta jimtlew bil-karburant, ma tikkostitwixx "provvista ta' merkanzija" fis-sens tal-Artikolu 14(1) tad-Direttiva 2006/112. Konsegwentement, hija tikkostitwixxi "provvista ta' servizz", fis-sens tal-Artikolu 24(1) tal-istess direttiva.
- 42 Għaldaqstant, sabiex tingħata risposta utli lill-qorti tar-rinviju, għadu jrid jiġi vverifikat jekk tali provvista ta' servizzi tistax tiġi kklassifikata bħala servizz ta' għoti ta' kreditu eżentat mill-VAT fis-sens tal-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva 2006/112.
- 43 F'dan ir-rigward, għandu jittfakkar li t-tranzazzjonijiet eżenti bis-saħħa ta' din id-dispożizzjoni huma ddefiniti skont in-natura tal-provvista ta' servizzi mogħtija u mhux skont il-fornitur jew id-destinatarju tas-servizz, b'tali mod li l-applikazzjoni ta' dawn l-eżenzjonijiet ma tiddependix mill-istatut tal-entità li tipprovdha dawn is-servizzi (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-4 ta' Mejju 2006, Abbey National, C-169/04, EU:C:2006:289, punt 66, u tal-21 ta' Ġunju 2007, Ludwig, C-453/05, EU:C:2007:369, punt 25).
- 44 Għal dak li jirrigwarda, b'mod partikolari, l-espressjoni "l-għoti u n-negozjar ta' kreditu", li tinsab fl-imsemmija dispożizzjoni, din għandha tiġi interpretata b'mod wiesa' b'tali mod li l-portata tagħha ma tistax tiġi limitata biss għal self u krediti mogħtija minn istituzzjonijiet bankarji jew finanzjarji (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-27 ta' Ottubru 1993, Muys' en De Winter's Bouw- en Aannemingsbedrijf, C-281/91, EU:C:1993:855, punt 13; tat-22 ta' Ottubru 2015, Hedqvist, C-264/14, EU:C:2015:718, punt 37; u tat-18 ta' Ottubru 2018, Volkswagen Financial Services (UK), C-153/17, EU:C:2018:845, punt 35).

- 45 Din l-interpretazzjoni hija kkorroborata mill-iskop tas-sistema komuni, stabbilita mid-Direttiva 2006/112, li hija intiza, fost oħrajn, sabiex tiggarrantixxi lill-persuni taxxabbli ugwaljanza fit-trattament (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-27 ta' Ottubru 1993, Muys' en De Winter's Bouw- en Aannemingsbedrijf, C-281/91, EU:C:1993:855, punt 14).
- 46 Konsegwentement, l-interpretazzjoni li tipprovdi li l-ġhoti tal-finanzjament għal xiri minn bank huwa eżentat mill-VAT, filwaqt li l-finanzjament tal-istess xiri minn operatur ekonomiku li ma għandux l-istatus partikolari ta' entità tas-settur finanzjarju jew bankarju huwa sugġett għall-VAT, tikser wiehed mill-prinċipji fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT, jiġifieri l-ugwaljanza fit-trattament tal-persuni taxxabbli.
- 47 Fil-każ ineżami, hekk kif tfakkar fil-punt 14 tas-sentenza preżenti, huwa paċifiku li t-tranzazzjonijiet kollha mwettqa permezz ta' kards tal-karburant imqiegħda għad-dispożizzjoni tas-sussidjarji tagħha minn Vega International, fosthom Vega Poland, huma ċċentralizzati mill-kumpannija omm fl-Awstrija, li tirċievi mingħand il-fornituri tal-karburant il-fatturi li jistabbilixxu, fost oħrajn, ix-xiri ta' karburant bil-VAT. Sussegwentement, fi tmiem kull xahar, Vega International tiffattura mill-ġdid lis-sussidjarji tagħha l-karburant imqiegħed għad-dispożizzjoni sabiex ikun jista' jingħata s-servizz ta' trasport tal-vetturi, b'zieda ta' 2 %. Finalment, is-sussidjarja tagħha għandha jew tpaċi l-fatturi li jikkonċernaw l-użu ta' kards tal-karburant ma' fatturi indirizzati lill-kumpannija Awstrijaka jew thallas dawn il-fatturi fi żmien xahar sa tliet xhur minn meta tirċevihom.
- 48 Issa, għandu jitqies li bl-applikazzjoni ta' din iż-żieda ta' 2 % fir-rigward ta' Vega Poland, Vega International tirċievi hlaas għall-provvista ta' servizz mogħti lis-sussidjarja Pollakka tagħha. Għaldaqstant, Vega International tipprovdi servizz finanzjarju lil Vega Poland billi tiffinanzja bil-quddiem ix-xiri tal-karburant u għaldaqstant taġixxi għal dan il-ghan bħal istituzzjoni ordinarja ta' finanzjament jew ta' kreditu.
- 49 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jiġi kkonstatat li t-tqegħid għad-dispożizzjoni, minn Vega International ta' kards tal-karburant favur Vega Poland jikkostitwixxi verament tranzazzjoni finanzjarja li hija simili, b'mod iktar preċiż, għall-ġhoti ta' kreditu, fis-sens tal-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva 2006/112 (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Ottubru 2018, Volkswagen Financial Services (UK), C-153/17, EU:C:2018:845, punt 36).
- 50 Minn dan isegwi li servizzi bħal dawk ipprovduti minn Vega International favur Vega Poland jistgħu jibbenefikaw mill-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva 2006/112.
- 51 Fid-dawl ta' dak kollu li ntqal, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li, f'ċirkustanzi bħal dawk tal-kawża prinċipali, it-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' kards tal-karburant minn kumpannija omm lis-sussidjarji tagħha, li jippermetti lil dawn tal-aħħar jimlew bil-karburant vetturi li huma jittrasportaw, jista' jiġi kklassifikat bħala servizz ta' ġhoti ta' kreditu li huwa eżentat mill-VAT fis-sens ta' din id-dispożizzjoni.

Fuq l-ispejjeż

- 52 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 jiġihallu lura.

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

L-Artikolu 135(1)(b) 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, f'ċirkustanzi bħal dawk tal-kawża prinċipali, it-tqeghid għad-dispożizzjoni ta' kards tal-karburant minn kumpannija omm lis-sussidjarji tagħha, li jippermetti lil dawn tal-aħħar jimlew bil-karburant vetturi li huma jittrasportaw, jista' jiġi kklassifikat bħala servizz ta' għoti ta' kreditu li huwa eżentat mit-taxxa fuq il-valur miżjud fis-sens ta' din id-dispożizzjoni.

Firem