SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla)
18 ta' Ottubru 2007 *

Fil-Kawża C-97/06,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mit-Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Spanja), permezz ta' deċiżjoni tat-23 ta' Jannar 2006, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-20 ta' Frar 2006, fil-proċedura

Navicon SA,

vs

Administración del Estado,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla),

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

Avukat Ġenerali: J. Mazák,
Reġistratur: R. Grass,

* Lingwa tal-kawża: l-Ispanjol.

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-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU 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 ġiet 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-aħħar li teżenta lil Navicon mit-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") fir-rigward ta' l-ammonti mħallsa taħt kuntratt ta' nolleġġ parzjali ta' bastimenti ta' Navicon.

Il-kuntest ġuridiku

Il-leġiżlazzjoni Komunitarja

3 Taħt it-titolu "Eżenzjonijiet ta' l-esportazzjonijet u tranżazzjonijet simili u trasport internazzjonali", l-Artikolu 15(1), (4), (5) u (13) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

"Mingħajr preġudizzju għal disposizzjonijet oħra tal-Komunità, l-Istati Membri għandhom jeżentaw li ġejjin taħt il-kondizzjonijet li huma għandhom ifasslu għall-iskop biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ċara tat-tali eżenzjonijet u jipprevenu kwalunkwe evażjoni, evitar jew abbuż:

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-bejjiegħ;

[...]

4. il-provvista ta' oġġetti għall-għoti tal-karburant u l-provedimenti għall-bastimenti:

   a) użati fin-navigazzjoni fl-ibħra miftuħa u jġorru passiġġieri għal ħlas u użati għall-iskop kummerċjali, industrijali jew għall-attivitajiet tas-sajd;

   b) użati għas-salvataġġ u għajnuna fil-baħar, għas-sajd mal-kosta, ħlief bl-eċ[ċ] ezzjoni, għal ta' l-aħħar, għall-provvedimenti tal-vapuri;

   [...]

5. il-provvista, modifikazzjoni, tiswija, manteniment, nolleġġjar u kiri ta' vapuri msemmija fil-paragrafu 4 (a) u (b) [u i]l-provvista, kiri, tiswija u manteniment tat-tagħmir - inkluż it-tagħmir tas-sajd - inkorporat jew użat hemmhekk;

[...]

13. Il-provvista ta' servizzi, inkluż it-trapsort u l-operazzjonijiet anċillari, iżda eskluż il-provvista ta' servizzi eżentati skond l-Artikolu 13, fejn dawn huma direttament konnessi ma' l-esportazzjoni ta' oġġetti jew ma' l-importazzjoni ta' oġġetti koperti mid-disposizzjonijiet ta' l-Artikolu 7(3) jew l-Artikolu 16(1), Titolu A".

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

4 L-Artikolu 22(1) tal-Liġi 37/1992 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud (Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido), tat-28 ta' Diċembru 1992 (BOE Nru 312, tad-29 ta' Diċembru 1992, p. 44247, iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar il-VAT"), jipprovdi li:

"Eżenzjonijiet fuq tranżazzjonijiet marbuta ma' l-esportazzjoni

It-tranżazzjonijiet segwenti għandhom ikunu eżentati mit-taxxa skond il-kundizzjonijiet u fiċ-ċirkustanzi li għandhom jiġu stabbiliti b'regolamenti:

L-ewwel: Il-provvista, il-bini, il-modifikazzjoni, it-tiswija, il-manutenzjoni, in-nolleġġ sħiħ u l-kera tal-bastimenti msemmija hawnhekk:

(1) Bastimenti li jistgħu jbaħħru fl-ibħra miftuħa użati għal skopijiet merkantili internazzjonali fl-eżerċizzju ta' attivitajiet kummerċjali ta' ġarr ta' merkanzija jew ta' passiġġieri bi ħlas, inklużi servizzi turistiċi jew attivitajiet industrijali jew attivitajiet ta' sajd.

L-eżonerazzjoni fl-ebda każ ma tapplika għall-bastimenti intiżi għal attivitajiet sportivi, ta' rikreazzjoni jew, b'mod ġenerali, għal użu privat."

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

5 Kif jirriżulta mid-deċiżjoni tar-rinviju, Navicon u Compañía Transatlántica Española SA kkonkludew kuntratt ta' nolleġġ parzjali fejn Navicon ipprovdiet lil din ta' l-aħħar, bi ħlas, parti mill-ispazju fuq il-bastimenti tagħha sabiex iġġorr kontejners bejn diversi portijiet fil-peniżola Iberika u l-gżejjer tal-Kanarji, li skond it-tieni paragrafu ta' l-Artikolu 3(3) tas-Sitt Direttiva huma territorju li ma jagħmilx parti mill-Komunità. Navicon ma indikatx l-ammont tal-VAT fuq il-fatturi marbuta ma' dan il-kuntratt peress li kkunsidrat li t-tranżazzjoni ta' nolleġġ kienet eżentata.

6 Madankollu, l-awtorità fiskali Spanjola kompetenti, peress li kkunsidrat li l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 22(1) tal-Liġi dwar il-VAT ma kinitx applikabbli minħabba li n-nolleġġ kien wieħed parzjali u mhux sħiħ, ikkalkulat il-VAT dovuta fir-rigward ta' l-ammonti mħallsa taħt dan il-kuntratt ta' nolleġġ.

7 Navicon ikkontestat dan il-kalkolu quddiem it-Tribunal Económico Administrativo ta' Madrid, li ċaħad ir-rikors tagħha. Wara din id-deċiżjoni, hija ressqet appell quddiem il-qorti tar-rinviju.

8 It-Tribunal Superior de Justicia ta' Madrid, peress li kkunsidra li kienet meħtieġa interpretazzjoni tas-Sitt Direttiva sabiex tiġi deċiża l-kawża quddiemu, iddeċieda li jissospendi l-proċedimenti quddiemu u li jagħmel id-domandi preliminari segwenti lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"1. Għandu t-terminu 'nolleġġjar' fl-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva jiġi interpretat fis-sens li jinkludi biss in-nolleġġ tal-kapaċità kollha tal-

bastiment (nolleġġ sħiħ) jew fis-sens li jinkludi wkoll in-nolleġġ ta' parti jew ta' perċentwali mill-kapaċità tal-bastiment (nolleġġ parzjali)?

2. Is-Sitt Direttiva tipprekludi liġi nazzjonali li tippermetti eżenzjoni fir-rigward ta' nolleġġ sħiħ biss?"

Fuq id-domandi preliminari

9 Permezz taż-żewġ domandi tagħha, li jaqbel li jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju qiegħda essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva għandux jiġi interpretat fis-sens li jkopri kemm in-nolleġġ sħiħ u kemm in-nolleġġ parzjali ta' bastimenti użati għan-navigazzjoni fl-ibħra miftuħa. F'dan ir-rigward, dik il-qorti qiegħda tistaqsi wkoll jekk din id-dispożizzjoni tipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali, li ma tagħtix il-benefiċċju ta' l-eżenzjoni mill-VAT ħlief fil-każ ta' nolleġġ sħiħ ta' dawn il-bastimenti.

L-osservazzjonijiet sottomessi quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja

10 Il-Gvern Spanjol u l-Gvern Grieg huma tal-fehma li l-kunċett ta' nolleġġ previst fl-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva jirreferi biss għan-nolleġġ ta' l-ispazju kollu tal-bastiment u għaldaqstant jikkonkludu li l-liġi dwar il-VAT hija konformi ma' l-imsemmija dispożizzjoni. F'dan ir-rigward huma jsostnu li, skond ġurisprudenza kostanti tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-eżenzjonijiet previsti fis-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati b'mod strett peress li huma derogi għall-prinċipju ġenerali li l-VAT għandha tkun imposta fuq kull servizz ipprovdut bi ħlas minn persuna taxxabbli.

11 Il-Gvern Spanjol iżid li l-iskop ta' l-eżenzjoni prevista fl-imsemmija dispożizzjoni huwa li tiġi ffaċilitata l-applikazzjoni tal-VAT fil-każ ta' kunsinni lejn territorju barra mill-Komunità, li jimplika l-eżenzjoni tan-nolleġġ biss fil-każ 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 eżenzjoni tingħata biss meta jkun involut nolleġġ sħiħ tal-bastiment, jiġifieri meta d-destinatarju tas-servizzi huwa prežunt li qiegħed jieħu l-bastiment taħt kuntratt ta' nolleġġ fil-kuntest ta' navigazzjoni internazzjonali.

12 Il-Gvern Belġjan u l-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej isostnu, min-naħa l-oħra, li t-terminu "nolleġġjar" li jinsab fl-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva jkopri kemm in-nolleġġ sħiħ u kemm in-nolleġġ parzjali ta' bastimenti li jbaħħru.

13 Skond l-istess gvern, mill-formulazzjoni ta' l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva jirriżulta b'mod ċar li l-għan ta' din id-dispożizzjoni huwa li jiġi eżentat mill-VAT in-nolleġġ ta' bastimenti użati fin-navigazzjoni internazzjonali u mhux li jiġu eżentati tipi partikolari ta' nolleġġ ta' bastimenti. Fi kwalunkwe każ, dan il-gvern ifakkar li, meta dispożizzjoni ta' dritt Komunitarju tista' tiġi interpretata f'diversi modi, għandha tiġi adottata l-interpretazzjoni li tassigura l-effikaċja tad-dispożizzjoni. Fil-kawża prinċipali, interpretazzjoni tal-kunċett ta' nolleġġ limitata għal nolleġġ sħiħ tippreġudika l-effikaċja ta' l-imsemmi Artikolu 15(5) peress li, għall-istess vjaġġ u għall-istess tip ta' bastiment, nolleġġ parzjali jwassal għall-ħlas tal-VAT filwaqt li, fil-każ ta' nolleġġ sħiħ, it-tranżazzjoni tkun eżentata.

14 Il-Kummissjoni ssostni, fl-ewwel lok, li għandu jiġi applikat il-kriterju ta' l-interpretazzjoni stretta tad-dispożizzjonijiet dwar l-eżenzjonijiet mill-VAT peress li l-eżenzjonijiet li jikkonċernaw il-bastimenti u l-ajruplani, previsti fl-Artikolu 15 tas-Sitt Direttiva, jammontaw għal eċċezzjoni doppja għar-regoli ġenerali previsti f'din

id-direttiva, safejn jikkostitwixxu eżenzjonijiet u jimplikaw eċċezzjoni għas-sistema komuni tal-VAT fis-suq komuni.

15 Madankollu, skond il-Kummissjoni, mill-formulazzjoni ta' l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva jirriżulta li din id-dispożizzjoni tirreferi kemm għan-nolleġġ sħiħ u kemm għan-nolleġġ parzjali ta' bastimenti li jbaħħru. Fil-fatt, din id-dispożizzjoni ma tagħmel ebda distinzjoni bejn dawn iż-żewġ tipi ta' nolleġġ u, għaldaqstant, ma jidhirx li Stat Membru jista' jagħti lill-eżenzjoni in kwistjoni portata differenti minn dik li tirriżulta 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, Ġabra p. I-8379). Barra minn hekk, l-ewwel sentenza ta' l-Artikolu 15 tas-Sitt Direttiva bl-ebda mod ma tagħti lill-Istati Membri l-fakultà li jinfluwenzaw il-kamp ta' applikazzjoni *ratione materiae* ta' eżenzjoni, kif iddefinit mill-imsemmija direttiva.

16 Barra minn hekk, il-Kummissjoni tikkunsidra li l-merkanzija esportata lejn Stat terz għandha tkun ħielsa minn kull taxxa meta toħroġ mit-territorju tal-Komunità u dan jeżiġi li s-servizz ta' nolleġġ mogħti ma jkunx intaxxat, irrispettivament minn jekk ikunx nolleġġ sħiħ jew parzjali. Fl-aħħar lok, applikazzjoni ta' l-eżenzjoni limitata għan-nolleġġ sħiħ twassal sabiex l-eżenzjoni tkun tiddependi mid-daqs tal-bastiment li jkun is-suġġett tat-tranżazzjoni ta' nolleġġ b'tali mod li l-kwistjoni ta' jekk volum simili ta' merkanzija jkunx eżentat jew le tkun tiddependi mid-daqs tal-bastiment ikkonċernat.

17 Madankollu, il-Kummissjoni tanalizza wkoll il-possibbiltà ta' ġustifikazzjonijiet għal-Liġi dwar il-VAT. F'dan ir-rigward hija teżamina l-possibbiltà li l-kuntratt ta' nolleġġ ikun suġġett għall-istess sistema fiskali applikata għall-kuntratti ta' ġarr ta' merkanzija, prevista fl-Artikolu 15(13) tas-Sitt Direttiva. Fil-fatt, fiż-żewġ każijiet, l-għan essenzjali u s-suġġett tal-kuntratt huma li merkanzija tinġarr minn post għal ieħor. Minkejja dan, hija tikkunsidra li din l-assimilazzjoni tmur kontra l-kontenut u l-obbjettiv tas-Sitt Direttiva li, min-naħa tagħha, tissuġġetta n-nolleġġ għal regoli differenti minn dawk applikabbli għas-servizzi ta' ġarr ta' merkanzija.

18 Finalment, il-Kummissjoni tikkonkludi li hija l-qorti nazzjonali li għandha tiddetermina, filwaqt li tieħu 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-kawża prinċipali għandux il-karatteristiċi ta' kuntratt ta' nolleġġ għall-finijiet ta' l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva.

Ir-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja

19 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-Artikolu 22(1) tal-Liġi dwar il-VAT jeżenta mit-taxxa n-nolleġġ sħiħ ta' bastimenti użati għal skopijiet merkantili internazzjonali fl-eżerċizzju ta' attivitajiet kummerċjali ta' ġarr ta' merkanzija bi ħlas. Barra minn hekk, huwa paċifiku li, skond it-tieni paragrafu ta' l-Artikolu 3(3) tas-Sitt Direttiva, il-gżejjer tal-Kanarji huma territorju li ma jagħmilx parti mill-Komunità u li, bis-saħħa ta' din id-dispożizzjoni, ikkunsidrata flimkien ma' l-Artikolu 15(1) ta' l-istess direttiva, it-trasport ta' merkanzija lejn dawn il-gżejjer huwa kkunsidrat bħala esportazzjoni għall-finijiet tal-VAT.

20 Fir-rigward ta' l-eżenzjonijiet previsti fis-Sitt Direttiva, għandu jiġi mfakkar li dawn jikkostitwixxu kunċetti awtonomi tad-dritt Komunitarju li għandhom jitpoġġew fil-kuntest ġenerali 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, Ġabra p. 1471, punt 18; tal-5 ta' Ġunju 1997, SDC, C-2/95, Ġabra p. I-3017, punt 21, u Cimber Air, iċċitata iktar 'il fuq, punt 23).

21 Din is-sistema hija bbażata, b'mod partikolari, fuq żewġ prinċipji. Min-naħa, il-VAT hija miġbura fuq kull provvista ta' servizzi u fuq kull provvista ta' oġġetti li ssir bi ħlas minn persuna taxxabbli. Min-naħa l-oħra, il-prinċipju ta' newtralità fiskali jipprekludi li l-operaturi ekonomiċi li jagħmlu l-istess tranżazzjonijiet jiġu ttrattati b'mod differenti fir-rigward tal-ġbir tal-VAT (sentenza Cimber Air, iċċitata iktar 'il fuq, punt 24).

22 Fid-dawl ta' dawn il-prinċipji, l-imsemmija eżenzjonijiet għandhom għaldaqstant jiġu interpretati b'mod strett peress li jikkostitwixxu deroga għall-prinċipju ġenerali li l-VAT għandha tingħabar fir-rigward ta' kull provvista ta' oġġetti u ta' kull provvista ta' servizzi li ssir bi ħlas minn persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi SDC, iċċitata iktar 'il fuq, punt 20; Cimber Air, iċċitata iktar 'il fuq, punt 25, kif ukoll ta' l-14 ta' Ġunju 2007, Haderer, C-445/05, Ġabra p. I-4841, punt 18). Din ir-regola ta' interpretazzjoni stretta ma tfissirx madankollu li t-termini użati fid-definizzjoni ta' dawn l-eżenzjonijiet għandhom jiġu interpretati b'mod li jċaħħadhom mill-effetti tagħhom (sentenzi tat-18 ta' Novembru 2004, Temco Europe, C-284/03, Ġabra p. I-11237, punt 17, u Haderer, iċċitata iktar 'il fuq, punt 18).

23 Huwa fid-dawl tal-kriterji ta' interpretazzjoni żviluppati fil-ġurisprudenza ċċitata fil-punti 20 sa 22 ta' din is-sentenza li għandu jiġi interpretat il-kunċett ta' nolleġġ previst fl-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva.

24 F'dan ir-rigward għandu jiġi kkonstatat li l-imsemmi artikolu ma jipprovdi ebda definizzjoni tal-kunċett ta' "nolleġġjar". Skond ġurisprudenza kostanti, fl-interpretazzjoni ta' dispożizzjoni ta' dritt Komunitarju, għandhom jittieħdu in kunsiderazzjoni mhux biss it-termini ta' din id-dispożizzjoni iżda wkoll il-kuntest tagħha u l-għanijiet tal-leġiżlazzjoni li minnha hija tagħmel parti (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-18 ta' Mejju 2000, KVS International, C-301/98, Ġabra p. I-3583, punt 21, u tas-6 ta' Lulju 2006, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall, C-53/05, Ġabra p. I-6215, punt 20).

25 Fl-ewwel lok, mill-formulazzjoni ta' l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva jirriżulta li l-Istati Membri għandhom jeżentaw il-provvista, il-modifikazzjoni, it-tiswija, il-manteniment, in-nolleġġjar u l-kiri ta' bastimenti li jbaħħru msemmija fl-Artikolu 15 (4)(a) u (b) ta' l-istess direttiva, b'mod partikolari dawk użati għan-navigazzjoni fl-ibħra miftuħa li jeżerċitaw attività kummerċjali, kif ukoll il-provvista, il-kiri, it-tiswija u l-manteniment tat-tagħmir, inkluż it-tagħmir tas-sajd, inkorporat ma' jew użat minn dawn il-bastimenti.

26 B'hekk għandu jiġi kkonstatat li l-imsemmi Artikolu 15(5) ma jagħmel ebda distinzjoni bejn nolleġġ sħiħ u nolleġġ parzjali. Din id-dispożizzjoni sempliċement issemmi n-nolleġġ ta' bastimenti użati għan-navigazzjoni fl-ibħra miftuħa bħala wieħed mill-każijiet ta' eżenzjoni mill-VAT previsti minn dan l-artikolu mingħajr ma tipprečiża jekk dan in-nolleġġ għandux ikun sħiħ jew parzjali.

27 Barra minn hekk, safejn l-Artikolu 22(1) tal-Liġi dwar il-VAT huwa bbażat fuq interpretazzjoni partikolari tal-kunċett ta' nolleġġ, għandu jiġi mfakkar li, skond ġurisprudenza kostanti, għalkemm, skond l-ewwel sentenza ta' l-Artikolu 15 tas-Sitt Direttiva, l-Istati Membri għandhom jistabbilixxu l-kundizzjonijiet għall-eżenzjonijiet sabiex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ċara ta' dawn l-eżenzjonijiet u sabiex jimpedixxu kwalunkwe evażjoni, evitar jew abbuż possibbli, dawn il-kundizzjonijiet ma jistgħux jaffettwaw id-definizzjoni tal-kontenut ta' l-eżenzjonijiet previsti (ara, bħala analoġija, is-sentenzi tal-11 ta' Jannar 2001, Il-Kummissjoni vs Franza, C-76/99, Ġabra p. I-249, punt 26, u tas-26 ta' Mejju 2005, Kingscrest Associates u Montecello, C-498/03, Ġabra p. I-4427, punt 24).

28 Minn dan l-aspett, jekk tranżazzjoni partikolari tiġix suġġetta għal jew tiġix eżentata mill-VAT ma jistax jiddependi mill-klassifikazzjoni tagħha taħt id-dritt nazzjonali (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Kingscrest Associates u Montecello, punt 25, kif ukoll Haderer, punt 25).

29 Fit-tieni lok, fir-rigward ta' l-obbjettiv ta' l-Artikolu 15 tas-Sitt Direttiva, għandu jiġi kkonstatat li dan jikkonċerna 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-prinċipju tat-tassazzjoni ta' l-oġġetti jew tas-servizzi kkonċernati 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 kkonċernati ser ikunu kkunsmati.

30 Fil-kawża prinċipali, mill-formulazzjoni ta' l-Artikolu 22(1) tal-Liġi dwar il-VAT jirriżulta li huwa biss in-nolleġġ sħiħ tal-bastimenti li jbaħħru użati 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-nolleġġ parzjali ta' dawn il-bastimenti. Minn dan isegwi li l-fatt li dan it-tip ta' nolleġġ fil-kuntest ta' l-imsemmija tranżazzjonijiet huwa suġġett għat-taxxa jikser il-prinċipju tat-tassazzjoni ta' l-oġġetti u tas-servizzi kkonċernati fil-post ta' destinazzjoni tagħhom u jmur kontra l-obbjettiv 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-nolleġġ totali, tissuġġetta l-benefiċċju ta' din l-eżenzjoni għad-daqs tal-bastiment użat għat-tranżazzjoni ta' nolleġġ, 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 iċaħħad l-eżenzjoni tan-nolleġġ prevista fl-Artikolu 15 (5) tas-Sitt Direttiva mill-effikaċja tagħha.

32 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għalkemm huwa minnu li t-termini użati fil-formulazzjoni ta' l-eżenzjoni li tinsab fl-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati b'mod strett, interpretazzjoni partikolarment stretta tal-kunċett ta' nolleġġ twassal sabiex ma jiġux irrispettati l-formulazzjoni u l-obbjettiv 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-nolleġġ sħiħ u kemm in-nolleġġ parzjali ta' bastimenti użati għan-navigazzjoni fl-ibħra miftuħa. Għalhekk, din id-dispożizzjoni tipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali, li tagħti l-benefiċċju ta' l-eżenzjoni mill-VAT f'każ ta' nolleġġ sħiħ biss ta' dawn il-bastimenti.

34 Madankollu, fl-osservazzjonijiet ippreżentati quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, il-Kummissjoni teżamina l-possibbiltà li n-nolleġġ parzjali ta' bastiment jiġi assimilat għal kuntratt ta' ġarr ta' merkanzija, b'tali mod li l-imsemmi nolleġġ ikun jista' jibbenefika mill-eżenzjoni riżervata 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, nolleġġ parzjali ta' bastiment jista' jiġi eżentat bħala tranżazzjoni simili għal tranżazzjoni ta' esportazzjoni.

35 F'dan ir-rigward għandu jiġi kkonstatat li, f'dak li jikkonċerna l-eżenzjonijiet marbuta ma' l-esportazzjonijiet, is-Sitt Direttiva rriżervat għal dawn iż-żewġ tipi ta' kuntratti, jiġifieri l-kuntratt ta' nolleġġ u l-kuntratt dwar provvista ta' servizzi ta' ġarr ta' merkanzija, regoli ġuridiċi differenti. L-eżenzjoni tan-nolleġġ ta' bastimenti użati għan-navigazzjoni fl-ibħra miftuħa kienet prevista fl-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva filwaqt li dik għas-servizzi ta' ġarr 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'għandha l-ebda bażi fis-sistema ta' eżenzjonijiet 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-kunċett ta' nolleġġ ta' bastimenti użati għan-navigazzjoni fl-ibħra miftuħa għan-nolleġġ sħiħ ta' tali bastimenti u li jassimila n-nolleġġ parzjali ma' provvista ta' servizzi ta' ġarr ta' merkanzija, il-leġiżlatur Komunitarju kien jippreċiża dan b'mod espliċitu fl-Artikolu 15 tas-Sitt Direttiva.

37 Madankollu, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tieħu in kunsiderazzjoni ċ-ċirkustanzi rilevanti li fihom twettqet it-tranżazzjoni ta' nolleġġ in kwistjoni fil-kawża prinċipali sabiex tidentika l-elementi partikolari tagħha bil-għan li tkun f'pożizzjoni li tevalwa jekk din it-tranżazzjoni għandhiex tiġi kklassifikata bħala nolleġġ jew bħala provvista

ta' servizz ta' ġarr ta' merkanzija. B'mod partikolari, l-imsemmija qorti għandha tieħu in kunsiderazzjoni l-istipulazzjonijiet tal-kuntratt konkluż 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' nolleġġ fis-sens ta' l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva.

38 F'dan ir-rigward, kif enfasizzat il-Kummissjoni, il-karatteristika li tiddistingwi l-kuntratt ta' nolleġġ minn kuntratt ta' ġarr ta' merkanzija hija l-fatt li l-kuntratt ta' nolleġġ jinvolvi li persuna, is-sid, tqiegħed għad-dispożizzjoni ta' persuna oħra, in-nolleġġatur, bastiment, jew parti minnu, filwaqt li, fil-każ ta' kuntratt ta' ġarr ta' merkanzija, l-obbligu ta' min iġorr il-merkanzija fir-rigward tal-klijent tiegħu jikkonċerna biss it-trasport tal-merkanzija.

39 Tali eżami tan-natura ġuridika tal-kuntratt in kwistjoni fil-kawża prinċipali huwa, barra minn hekk, meħtieġ sabiex tkun assigurata l-applikazzjoni korretta u ċara ta' l-eżenzjonijiet previsti mis-Sitt Direttiva u sabiex jiġu evitati kwalunkwe evażjoni, evitar jew abbuż possibbli fl-implementazzjoni ta' din id-direttiva.

40 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li hija l-qorti tar-rinviju li għandha tiddetermina jekk il-kuntratt in kwistjoni fil-kawża prinċipali jissodisfax il-kundizzjonijiet ta' kuntratt ta' nolleġġ fis-sens ta' l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva.

Fuq l-ispejjeż

41 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 ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

1) **L-Artikolu 15(5) 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, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 92/111/KEE, ta' l-14 ta' Diċembru 1992, għandu jiġi interpretat fis-sens li jkopri kemm in-nolleġġ sħiħ u kemm in-nolleġġ parzjali ta' bastimenti użati għan-navigazzjoni fl-ibħra miftuħa. Għalhekk, din id-dispożizzjoni tipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali, li tagħti l-benefiċċju ta' l-eżenzjoni mill-VAT f'każ ta' nolleġġ sħiħ 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' nolleġġ fis-sens ta' l-Artikolu 15(5) tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata bid-Direttiva 92/111.**

Firem