SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla)

1 ta' Awwissu 2025 *

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Skema speċjali applikabbli fil-qasam tal-oġġetti użati, tax-xogħlijiet tal-arti, tal-oġġetti ta' kollezzjoni jew tal-antikitajiet – Bejjiegħa mill-ġdid taxxabbli – Skema tal-marġni ta' profitt – Artikolu 316(1)(b) – Għażla għall-applikazzjoni tal-iskema tal-marġni ta' profitt – Kunċett ta' 'provvista ta' xogħol tal-arti mill-awtur' – Provvista mill-awtur permezz ta' persuna ġuridika"

Fil-Kawża C-433/24,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat, Franza), permezz ta' deċiżjoni tat-18 ta' Ġunju 2024, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-18 ta' Ġunju 2024, fil-proċedura

**Galerie Karsten Greve**

vs

**Ministère de l'Économie, des Finances et de la Souveraineté industrielle et numérique,**

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

komposta minn I. Jarukaitis, President tal-Awla, N. Jääskinen, A. Arabadjiev (Relatur), M. Condinanzi u R. Frendo, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Szpunar,

Reġistratur: R. Şereş, Amministratriċi,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta ta-20 ta' Marzu 2025,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal Galerie Karsten Greve, minn L. Poulet-Odent, avocat,

– għall-Gvern Franċiż, minn B. Dourthe, O. Duprat-Mazaré u B. Fodda, bħala aġenti,

– għall-Gvern Spanjol, minn A. Torró Molés, bħala aġent,

* Lingwa tal-kawża: il-Franċiż.

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Herold, W. Roels u J. Samnadda, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-12 ta' Ġunju 2025,

tagħti l-preżenti

**Sentenza**

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva 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, iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT"), fil-verżjoni tiegħu applikabbli għat-tilwima fil-kawża prinċipali.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn il-kumpannija Galerie Karsten Greve (iktar 'il quddiem "GKG") u l-ministère de l'Économie, des Finances et de la Souveraineté industrielle et numérique (il-Ministeru għall-Ekonomija, għall-Finanzi u għas-Sovranita Industrijali u Diġitali, Franza), dwar arretrati tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT).

## Il-kuntest ġuridiku

### *Id-dritt tal-Unjoni*

3 Il-premessi 4, 7 u 51 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdu:

"4. (4) L-ilħuq ta' l-għan li jiġi stabbilit suq intern jassumi l-applikazzjoni fl-Istati Membri ta' leġislazzjoni dwar it-taxxi fuq il-bejgħ li ma tħarbatx il-kondizzjonijet tal-kompetizzjoni jew ma xxekkilx iċ-ċaqliq ħieles tal-merkanzija u s-servizzi. Għalhekk hu meħtieġ li tintlaħaq din l-armonizazzjoni tal-leġislazzjoni dwar it-taxxi fuq il-bejgħ permezz ta' sistema ta' [VAT], li għandha telimina, sa fejn hu possibli, fatturi li jistgħu jtelfu l-kondizzjonijet ta' kompetizzjoni, kemm fuq livell nazzjonali kif ukoll fuq livell tal-Komunità.

[…]

(7) Is-sistema komuni ta' VAT għandha twassal, anki jekk ir-rati u l-eżenzjonijiet ma jkunux armonizzati b'mod sħiħ, għal newtralità fil-kompetizzjoni, b'mod li fit-territorju ta' kull pajjiż merkanzija u servizzi simili jġorru l-istess piż ta' taxxa, hu x'inhu t-tul tal-produzzjoni u l-katina tad-distribuzzjoni.

[…]

(51) 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 L-Artikolu 14 ta' din id-direttiva jipprovdi, fil-paragrafu 1 u 2 tiegħu:

"Provvista ta' merkanzija" għandha tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tanġibbli."

5 Skont l-Artikolu 103 tal-imsemmija direttiva:

"1. L-Istati Membri jistgħu jipprovdu li r-rata mnaqqsa, jew waħda mir-rati mnaqqsa, li huma japplikaw skond l-Artikoli 98 u 99 għandha tapplika wkoll għall-importazzjonijiet ta' xogħlijiet ta' l-arti, oġġetti tal-kollezzjoni u antikitajiet, kif definiti fil-punti (2), (3) u (4) ta' l-Artikolu 311(1).

2. Jekk l-Istati Membri jagħmlu użu mill-għażla skond il-paragrafu 1, dawn jistgħu japplikaw ukoll ir-rata mnaqqsa għat-transazzjonijiet li ġejjin:

(a) il-provvista ta' xogħlijiet ta' l-arti, magħmula mill-kreatur tagħhom jew is-suċċessuri tiegħu fit-titolu;

(b) il-provvista ta' xogħlijiet ta' l-arti, magħmula f'okkażjonijet mhux regolari, minn xi persuna taxxabbli minbarra negozjant taxxabbli, fejn ix-xogħlijiet ta' l-arti jkunu ġew importati mill-persuna taxxabbli nnifisha, jew fejn dawn ikunu pprovduti lilha mill-kreatur tagħhom jew is-suċċessuri tiegħu fit-titolu, jew meta dawn ikunu tawha d-dritt għal tnaqqis sħiħ tal-VAT."

6 L-Artikolu 311(1) tal-istess direttiva jipprovdi:

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

[…]

(2) 'xogħlijiet ta' l–arti' tfisser il-merkanzija elenkata fl-Anness IX il-Parti A;

[…]

(5) 'negozjant taxxabbli' tfisser kwalunkwe persuna taxxabbli li, matul l-attività ekonomika tagħha u bil-għan li terġa' tbiegħ, tixri, jew tapplika għall-għanijiet tan–negozju tagħha, jew timporta, oġġetti użati, xogħlijiet ta' l-arti, oġġetti tal-kollezzjoni jew antikitajiet, kemm jekk dik il-persuna taxxabbli qed taġixxi għaliha nnifisha jew f'isem persuna oħra skond kuntratt li permezz tiegħu titħallas kummissjoni fuq ix-xiri jew il-bejgħ;"

7 L-Artikolu 314 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

"L-iskema 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 [Ewropea] 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 skond 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 skond din l-iskema ta' marġni."

8 L-Artikolu 316(1) ta' din id-direttiva jipprevedi:

"L-Istati Membri għandhom jagħtu lin-negozjanti taxxabbli d-dritt li jagħżlu li japplikaw l-iskema ta' marġni għat-transazzjonijiet li ġejjin:

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

(b) il-provvista ta' xogħlijiet ta' l-arti pprovduti lin-negozjant taxxabbli mill-awturi tagħhom jew is-suċċessuri tagħhom fit-titlu;

(ċ) il-provvista ta' xogħlijiet ta' l-arti pprovduti minn persuna taxxabbli minbarra negozjant taxxabbli fejn ir-rata mnaqqsa ġiet applikata għal dik il-provvista skond l-Artikolu 103."

9 L-Anness IX tal-imsemmija direttiva jinkludi Parti A, bit-titolu "Xogħlijiet ta' l-arti", li hija fformulata kif ġej:

"(1) Stampi, collages u plakek simili dekorattivi, pitturi u tpinġijiet, magħmula kollha kemm huma bl-idejn mill-artist, minbarra pjanti u tpinġijiet għall-finijiet arkitetturali, ta' inġinerija, industrijali, kummerċjali, topografiċi jew għanijiet simili, oġġetti magħmula u dekorati bl-idejn, xenarju tat-teatru, drapp iswed ta' l-istudju jew oġġetti simili ta' kanvas miżbugħ (kodiċi NM 9701);

(2) inċiżjonijiet oriġinali, kopji ta' pitturi u litografiji, li jkunu edizzjonijiet magħmula f'numru limitat direttament bl-iswed u bl-abjad jew bil-kulur ta' pjanċa waħda jew aktar maħduma kollha kemm huma bl-idejn mill-artist, irrispettivament mill-proċess jew mill-materjal użat minnu, iżda li ma jinkludix xi proċess mekkaniku jew fotomekkaniku (kodiċi NM 9702 00 00);

(3) skulturi u statwi oriġinali, maħgmula f'kwalunkwe materjal, sakemm dawn ikunu maħduma kollha kemm huma mill-artist; kasti ta' skulturi li l-produzzjoni tagħhom tkun limitata għal tmien kopji u sorvlejati mill-artist jew is–suċċessuri tiegħu fit-titlu (kodiċi NM 9703 00 00); fuq bażi eċċezzjonali, fil-każijiet stabbiliti mill-Istati Membri, il-limitu ta' tmien kopji tista' tkun maqbuża għall-forom ta' statwi magħmula qabel l-1 ta' Jannar 1989;

(4) tapizzeriji (kodiċi NM 5805 00 00) u tessuti tal-ħajt (kodiċi NM 6304 00 00) magħmula bl-idejn minn disinji oriġinali pprovduti minn artisti, sakemm ma jkunx hemm aktar minn tmien kopji minn kull wieħed;

(5) biċċiet individwali ta' ċeramika magħmula kollha kemm huma mill-artist u ffirmati minnu;

(6) enemel fuq ramm, magħmula kollha kemm huma bl-idejn, bil-limitazzjoni ta' tmien kopji nnumerati li jkollhom il-firma ta' l-artist jew ta' l-istudju, minbarra oġetti ta' ġojjellerija u oġġetti ta' ħaddiema tad-deheb u ħaddiema tal-fidda;

(7) ritratti meħuda mill-artist, stampati minnu jew taħt is-sorveljanza tiegħu, iffirmati u nnumerati u bil-limitazzjoni ta' 30 kopja, id-daqsijiet u montaturi kollha inklużi;"

### *Id-dritt Franċiż*

10 L-Artikolu 278-0 *bis* tal-code général des impôts (il-Kodiċi Ġenerali tat-Taxxi, iktar 'il quddiem il-"KĠT"), fil-verżjoni tiegħu applikabbli għat-tilwima fil-kawża prinċipali, kien b'mod partikolari jipprovdi:

"Il-[VAT] għandha tinġabar bir-rata mnaqqsa ta' 5.5 % f'dak li jirrigwarda:

[…]

I. — 1° L-importazzjonijiet ta' xogħlijiet tal-arti, ta' oġġetti ta' kollezzjoni jew ta' antikitajiet, kif ukoll fuq l-akkwisti intra-Komunitarji, imwettqa minn persuna taxxabbli jew minn persuna ġuridika mhux taxxabbli, ta' xogħlijiet tal-arti, ta' oġġetti ta' kollezzjoni u ta' antikitajiet li huma jkunu importaw fit-territorju ta' Stat Membru ieħor tal-Unjoni Ewropea;

2° L-akkwisti intra-Komunitarji ta' xogħlijiet tal-arti li kienu s-suġġett ta' provvista fi Stat Membru ieħor minn persuni taxxabbli għajr bejjiegħa mill-ġdid taxxabbli".

11 Skont l-Artikolu 278 *septies* tal-KĠT, fil-verżjoni tiegħu applikabbli għat-tilwima fil-kawża prinċipali:

"[Il-VAT] għandha tinġabar bir-rata ta' 10 %:

[…]

2° Fuq il-provvisti ta' xogħlijiet tal-arti mwettqa mill-awtur jew mill-aventi kawża tiegħu".

12 L-Artikolu 297 A(1) tal-KĠT huwa fformulat kif ġej:

"1° L-ammont taxxabbli tal-provvisti minn bejjiegħ mill-ġdid taxxabbli ta' oġġetti tal-arti, ta' xogħlijiet tal-arti, ta' oġġetti ta' kollezzjoni jew ta' antikitajiet ipprovduti lilu minn persuna li ma hijiex responsabbli għall-ħlas tal-[VAT] jew minn persuna li ma hijiex awtorizzata tiffattura l-[VAT] fir-rigward ta' din il-provvista huwa kkostitwit mid-differenza bejn il-prezz tal-bejgħ u l-prezz tax-xiri.

Id-definizzjoni ta' oġġetti użati, ta' xogħlijiet tal-arti, ta' oġġetti ta' kollezzjoni u ta' antikitajiet hija stabbilita permezz ta' digriet".

13 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 297 B tal-KĠT jipprovdi:

"Il-bejjiegħa mill-ġdid taxxabbli jistgħu jitolbu li japplikaw id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 297 A għall-provvisti ta' xogħlijiet tal-arti, ta' oġġetti ta' kollezzjoni jew ta' antikitajiet wara importazzjoni, akkwist intra-Komunitarju jew provvista suġġetti għar-rata mnaqqsa tal-[VAT] b'applikazzjoni tal-Artikolu 278 *septies* jew tal-paragrafu I tal-Artikolu 278–0 *bis*."

14 L-Artikolu 98(II) tal-Anness III tal-KĠT, fil-verżjoni tiegħu applikabbli għat-tilwima fil-kawża prinċipali, jipprevedi:

"Ix-xogħolijiet sussegwenti għandhom jitqiesu bħala xogħlijiet tal-arti:

1° Stampi, collages u plakek simili dekorattivi, pitturi u tpinġijiet, magħmula kollha kemm huma bl-idejn mill-artist, minbarra pjanti u tpinġijiet għall-finijiet arkitetturali, ta' inġinerija, industrijali, kummerċjali, topografiċi jew għanijiet simili, oġġetti magħmula u dekorati bl-idejn, xenarju tat-teatru, drapp iswed ta' l-istudju jew oġġetti simili ta' kanvas miżbugħ".

**Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari**

15 GKG teżerċita attività ta' gallarija tal-arti u wettqet il-provvista ta' xogħlijiet tal-arti li kienu ġew ipprovduti lilha fl-2014, mill-kumpannija rregolata mid-dritt Brittaniku Studio Rubin Gideon (iktar 'il quddiem il-"kumpannija SRG"). GKG kienet is-suġġett ta' verifika tal-kontabbiltà li fi tmiemha l-awtorità tat-taxxa kkontestat l-ibbenefikar mill-iskema tal-marġni ta' profitt applikata għall-provvisti mwettqa minn GKG u, konsegwentement, talbitha arretrati tal-VAT għall-perijodu ta' bejn l-1 ta' Jannar u l-31 ta' Diċembru 2014.

16 Permezz ta' sentenza tal-25 ta' Novembru 2020, it-tribunal administratif de Paris (il-Qorti Amministrattiva ta' Pariġi, Franza) ċaħdet it-talba ta' GKG intiża għall-eżenzjoni minn dawn l-arretrati tat-taxxa kif ukoll mill-penalitajiet korrispondenti. Permezz ta' sentenza tal-1 ta' Ġunju 2022, il-cour administrative d'appel de Paris (il-Qorti Amministrattiva tal-Appell ta' Pariġi, Franza) ċaħdet l-appell ippreżentat minn GKG kontra dik is-sentenza.

17 Adit b'appell ta' kassazzjoni ppreżentat minn GKG, il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat, Franza), li huwa l-qorti tar-rinviju, jirrileva li mill-atti tal-proċess jirriżulta b'mod kostanti li l-kumpannija SRG wettqet, matul il-perijodu ta' tassazzjoni inkwistjoni, provvisti ta' xogħlijiet tal-arti b'mod abitwali. Konsegwentement, GKG ma kellhiex, fi kwalunkwe każ, id-dritt li tissuġġetta għall-iskema tal-marġni ta' profitt, fuq il-bażi tad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 297 B u tal-Artikolu 278–0*bis* (I) (2) tal-KĠT, il-provvisti tagħha stess konsekuttivi għall-akkwisti intra-Komunitarji mwettqa mingħand din il-kumpannija.

18 Madankollu, mill-kliem tal-paragrafu 2 tal-Artikolu 278 *septies* tal-KĠT, fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-perijodu ta' tassazzjoni inkwistjoni, moqri flimkien mad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 297 B ta' dan il-kodiċi, jirriżulta li d-dritt li tintgħażel l-iskema speċjali tal-marġni ta' profitt japplika għal provvisti ta' xogħlijiet tal-arti konsekuttivi għal provvista mwettqa mill-awtur tagħhom jew mill-aventi kawża tiegħu, kif ukoll għal dawk konsekuttivi għal akkwist intra-Komunitarju ta' tali xogħlijiet imwettaq mingħand l-awtur tagħhom jew mingħand l-aventi kawża tiegħu.

19 F'dan il-każ, GKG kienet applikat l-iskema tal-marġni ta' profitt għal provvisti, imwettqa lill-klijenti tagħha, ta' tpinġijiet tal-pittur Gideon Rubin, li hija stess kienet kisbet wara akkwisti intra-Komunitarji mwettqa mingħand il-kumpannija SRG, li tagħha Rubin kien wieħed miż-żewġ soċji.

20 Sabiex tiddeċiedi li GKG ma kellhiex dritt tapplika l-iskema tal-marġni ta' profitt għal dawn il-provvisti ta' tpinġijiet, il-cour administrative d'appel de Paris (il-Qorti Amministrattiva tal-Appell ta' Pariġi) kienet qieset li t-tpinġijiet inkwistjoni ma kinux ġew ipprovduti lil din

il-kumpannija mill-awtur tagħhom, b'mod partikolari minħabba li l-awtur ta' tpinġija seta' jkun biss l-artist li kien pinġiha b'idejh, b'mod li l-kumpannija SRG, fil-kwalità tagħha ta' persuna ġuridika, ma setgħetx titqies l hija l-awtur ta' dawn it-tpinġijiet. GKG issostni, insostenn tal-appell tagħha, li l-cour administrative d'appel de Paris (il-Qorti Amministrattiva tal-Appell ta' Pariġi) wettqet, fuq dan il-punt, żball ta' liġi.

21 Skont il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat), it-tweġiba għall-motiv imqajjem minn GKG tiddependi mill-punt dwar jekk id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, flimkien ma' dawk tal-punt (2) tal-Artikolu 311(1) u tal-Parti A tal-Anness IX tagħha, għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu li persuna ġuridika, bħal kumpannija, titqies, fis-sens u għall-applikazzjoni ta' dawn id-dispożizzjonijiet, li hija l-"awtur" ta' tpinġija.

22 Fil-każ ta' risposta fin-negattiv għal din l-ewwel domanda, ir-risposta għal dan il-motiv tkun tiddependi wkoll mill-punt dwar liema kriterji għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni sabiex jiġi aċċettat li persuna ġuridika, bħal kumpannija, tista' titqies, fis-sens u għall-applikazzjoni ta' dawn l-istess dispożizzjonijiet, li hija l-"awtur" ta' tpinġija. Tali kriterji jistgħu jkunu, b'mod partikolari, l-issuġġettar ta' din il-kumpannija għal sistema legali partikolari, iż-żamma mill-persuna fiżika li tkun pinġiet it-tpinġija tal-kapital azzjonarju kollu jew ta' parti minnu tal-imsemmija kumpannija, jew ukoll l-eżerċizzju minn din il-persuna ta' funzjonijiet ta' tmexxija fi ħdan l-istess kumpannija.

23 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) iddeċieda li jissospendi l-proċedura quddiemu u li jagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) Id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva [dwar il-VAT], moqrija flimkien ma' dawk tal-[punt 2 tal-Artikolu 311(1)] tagħha u ma' dawk tal-Parti A tal-Anness IX tagħha, għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu li persuna ġuridika, bħalma hija kumpannija titqies, fis-sens u għall-finijiet tal-applikazzjoni ta' dawn id-dispożizzjonijiet, bħala l-'awtur' ta' stampa?

2) Fil-każ li tingħata risposta negattiva għall-ewwel domanda, liema kriterji għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni sabiex jiġi rrikonoxxut li persuna ġuridika, bħalma hija kumpannija, tkun tista' titqies, fis-sens u għall-finijiet tal-applikazzjoni ta' dawn l-istess dispożizzjonijiet, bħala l-'awtur' ta' stampa (bħal, fil-każ ta' kumpannija, l-issuġġettar tal-kumpannija għal sistema legali partikolari, iż-żamma mill-persuna fiżika li tkun pinġiet l-istampa tal-kapital azzjonarju kollu jew ta' parti minnu, l-eżerċizzju minn din il-persuna ta' funzjonijiet ta' tmexxija fil-kumpannija, eċċ)?"

## Fuq id-domandi preliminari

24 Preliminarjament, għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, fil-kuntest tal-proċedura ta' kooperazzjoni bejn il-qrati nazzjonali u l-Qorti tal-Ġustizzja stabbilita fl-Artikolu 267 TFUE, din tal-aħħar għandha tagħti lill-qorti nazzjonali risposta utli li tkun tippermettilha tiddeċiedi t-tilwima li hija tkun adita biha. F'din il-perspettiva, jekk ikun il-każ, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha tifformula mill-ġdid id-domandi magħmula lilha (sentenza tat-30 ta' April 2025, Inspektorat kam Visshia sadeben savet, C-313/23, C-316/23 u C-332/23, EU:C:2025:303, punt 65 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

25 Skont l-Artikolu 316(1)(b) ta' din id-direttiva, l-Istati Membri għandhom jagħtu lill-bejjiegħa mill-ġdid taxxabbli d-dritt li jagħżlu l-applikazzjoni tal-iskema tal-marġni ta' profitt għall-provvisti ta' xogħlijiet tal-arti li jkunu ġew ipprovduti lilhom mill-awtur jew mil-aventi kawża tiegħu.

26 F'dan il-każ, mit-talba għal deċiżjoni preliminari jirriżulta li l-qorti tar-rinviju tistaqsi, b'mod partikolari, dwar jekk persuna ġuridika tistax titqies, għall-finijiet tal-applikazzjoni, mill-bejjiegħ mill-ġdid taxxabbli, tal-iskema tal-marġni ta' profitt prevista f'dan l-Artikolu 316(1)(b), li hija l-awtur ta' xogħol tal-arti u, jekk dan ikun il-każ, taħt liema kundizzjonijiet.

27 Madankollu, huwa paċifiku li l-awtur tat-tpinġijiet inkwistjoni fil-kawża prinċipali huwa l-pittur Gideon Rubin li kkummerċjalizzahom permezz tal-kumpannija SRG, li tagħha huwa wieħed miż-żewġ soċji.

28 Barra minn hekk, skont l-Artikolu 314(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, l-iskema tal-marġni ta' profitt għandha tapplika għall-provvisti ta' oġġetti użati, ta' xogħlijiet tal-arti, ta' oġġetti ta' kollezzjoni jew ta' antikitajiet, imwettqa minn bejjiegħ mill-ġdid taxxabbli, meta dawn l-oġġetti ikunu ġew ipprovduti lilu fl-Unjoni minn persuna mhux taxxabbli. Għaldaqstant, l-Artikolu 316(1)(b) ta' din id-direttiva jirrigwarda, min-naħa tiegħu, il-każ tal-bejjiegħa mill-ġdid taxxabbli li jwettqu provvisti ta' xogħlijiet tal-arti li jkunu ġew ipprovduti lilhom mill-awtur jew mill-aventi kawża tiegħu bħala persuni taxxabbli għall-finijiet tal-VAT.

29 F'dawn iċ-ċirkustanzi, sabiex il-qorti nazzjonali tingħata risposta utli, id-domanda għandha tiġi analizzata bħala li tirrigwarda mhux jekk persuna ġuridika bħall-kumpannija SRG tistax taqa' taħt il-kunċett ta' "awtur", fis-sens tal-Artikolu 316(1) (b) tad-Direttiva dwar il-VAT, iżda jekk il-provvista ta' xogħlijiet tal-arti mwettqa mill-awtur tagħhom jew mill-aventi kawża tiegħu li jaġixxu permezz ta' persuna ġuridika suġġetta għall-VAT taqax taħt din id-dispożizzjoni.

30 Konsegwentement, għandu jitqies li, permezz tad-domandi preliminari tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li l-provvista minn bejjiegħa mill-ġdid taxxabbli ta' xogħlijiet tal-arti li jkunu ġew ipprovduti lilhom mill-awtur jew mill-aventi kawża tiegħu li jaġixxu permezz ta' persuna ġuridika taqa' taħt din id-dispożizzjoni u, jekk dan kien il-każ, taħt liema kundizzjonijiet.

31 F'dan ir-rigward, hemm lok li jitfakkar li, għall-interpretazzjoni ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni, għandhom jitqiesu kemm il-kliem u l-għan tagħha kif ukoll il-kuntest ta' din id-dispożizzjoni u l-għanijiet imfittxija mil-leġiżlazzjoni li din minnha tagħmel parti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-1 ta' Ottubru 2014, E., C-436/13, EU:C:2014:2246, punt 37).

32 Fl-ewwel lok, għandu jiġi rrilevat li l-formulazzjoni tal-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT ma tispeċifikax il-modalitajiet tal-provvista ta' xogħlijiet tal-arti mill-awtur jew mill-aventi kawża tiegħu lil bejjiegħa mill-ġdid taxxabbli. Madankollu, hekk kif irrileva, essenzjalment, l-Avukat Ġenerali fil-punt 23 tal-konklużjonijiet tiegħu, il-provvista ta' xogħlijiet tal-arti tagħmel parti mill-attività kummerċjali tal-awtur jew tal-aventi kawża tiegħu, li s-sustanza tagħha tikkonsisti, konformement mal-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, fit-trasferiment, ġeneralment bi ħlas, tad-dritt li wieħed jiddisponi minn proprjetà tanġibbli bħala proprjetarju.

33 Għaldaqstant, il-formulazzjoni tal-Artikolu 316(1 (b) tad-Direttiva dwar il-VAT ma teskludix espressament li awtur jew l-aventi kawża tiegħu jistgħu jwettqu tali provvista permezz ta' persuna ġuridika u lanqas li tali provvista tista' titwettaq minn persuna ġuridika.

34 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-kuntest li taħtu taqa' din id-dispożizzjoni, ċertament, l-iskema ta' tassazzjoni tal-marġni ta' profitt imwettaq mill-bejjiegħ mill-ġdid taxxabbli waqt il-provvista ta' xogħlijiet tal-arti tikkostitwixxi skema speċjali tal-VAT, li tidderoga mill-iskema ġenerali ta' din id-direttiva, b'mod li l-Artikoli 314 u 316 tagħha, li jidentifikaw il-każijiet ta' applikazzjoni ta' din l-iskema, għandhom jiġu interpretati b'mod strett. Madankollu, din ir-regola ta' interpretazzjoni stretta ma tfissirx li l-kliem użat sabiex tiġi ddefinita l-imsemmija skema għandu jiġi interpretat b'mod li jneħħilha l-effetti tagħha. Fil-fatt, l-interpretazzjoni ta' dan il-kliem għandha tkun konformi mal-għanijiet segwiti mill-istess skema u għandha tosserva r-rekwiżiti ta' newtralità fiskali (sentenza tad-29 ta' Novembru 2018, Mensing, C-264/17, EU:C:2018:968, punti 22 u 23).

35 Fit-tielet lok, fir-rigward tal-għanijiet segwiti mid-Direttiva dwar il-VAT, mill-premessi 4 u 7 ta' din id-direttiva jirriżulta li din hija intiża li tistabbilixxi sistema ta' VAT li ma toħloqx distorsjoni fil-kundizzjonijiet tal-kompetizzjoni u li ma tostakolax il-moviment liberu tal-merkanzija u tas-servizzi. Minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li l-prinċipju ta' newtralità fiskali huwa inerenti għal din is-sistema u li dan il-prinċipju jipprekludi b'mod partikolari li operaturi ekonomiċi li jwettqu l-istess tranżazzjonijiet jiġu ttrattati b'mod differenti fil-qasam tal-ġbir tal-VAT (sentenza tad-29 ta' Novembru 2018, Mensing, C-264/17, EU:C:2018:968, punti 32).

36 Fir-rigward, b'mod iktar speċifiku, tal-għanijiet segwiti mill-iskema tal-marġni ta' profitt, kif prevista fl-Artikoli 314 u 316 tad-Direttiva dwar il-VAT, hemm lok li jiġi rrilevat li, skont il-premessa 51 ta' din id-direttiva, din l-iskema hija intiża, fil-qasam tal-oġġetti użati, tax-xogħlijiet tal-arti, tal-antikitajiet u tal-oġġetti ta' kollezzjoni, li jiġu evitati t-taxxi doppji u d-distorsjonijiet tal-kompetizzjoni bejn persuni taxxabbli (sentenza tad-29 ta' Novembru 2018, Mensing, C-264/17, EU:C:2018:968, punt 35).

37 Barra minn hekk, minn naħa, hekk kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punti 25 u 26 tal-konklużjonijiet tiegħu, billi adotta l-Artikoli 103 u 316 tad-Direttiva dwar il-VAT, il-leġiżlatur tal-Unjoni kellu l-għan speċifiku li jiffavorixxi l-introduzzjoni fis-suq tal-Unjoni ta' xogħlijiet tal-arti ġodda, kemm jekk dawn ikunu importati fl-Unjoni jew maħluqa ġodda fit-territorju tagħha, billi jipprevedi trattament fiskali favorevoli għall-importazzjoni ta' tali xogħlijiet, għall-ewwel provvista tagħhom wara l-ħolqien, u għall-ewwel provvista ta' dawn ix-xogħlijiet minn bejjiegħa mill-ġdid taxxabbli.

38 Min-naħa l-oħra, hekk kif sostna ġustament il-Gvern Franċiż, billi jillimita d-dritt, għall-bejjiegħa mill-ġdid taxxabbli, li jagħżlu l-iskema tal-marġni ta' profitt biss għax-xogħlijiet tal-arti li jkunu ġew ipprovduti lilhom mill-awtur tagħhom jew mill-aventi kawża tiegħu, l-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT huwa intiż ukoll li jillimita, kemm għall-bejjiegħa mill-ġdid taxxabbli kif ukoll għall-awtoritajiet tat-taxxa tal-Istati Membri, l-ispejjeż amministrattivi ta' prova u ta' kontroll, fosthom b'mod partikolari dawk marbuta, għal dawk tal-ewwel, mal-prova li l-prezz tax-xiri ta' xogħol tal-arti jinkludi jew le l-VAT tal-input imħallsa u, għal dawk tat-tieni, mal-kontroll ta' tali stat ta' fatt.

39 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà kkonstatat li jista' jkun diffiċli li jiġi stabbilit jekk oġġett speċifiku kienx preċedentement is-suġġett ta' impożizzjoni tal-VAT sa fejn, fid-dawl tan-natura stess tax-xogħlijiet tal-arti, tal-oġġetti ta' kollezzjoni u tal-antikitajiet, l-oġġett jista' jkun antik jew jista' kien is-suġġett ta' diversi skambji bejn diversi persuni mhux taxxabbli. Huwa

preċiżament fid-dawl ta' dawn id-diffikultajiet fid-determinazzjoni tal-VAT li tista' tkun diġà ġiet imposta fuq tali oġġett, li d-Direttiva dwar il-VAT tipprevedi d-dritt li tintgħażel l-applikazzjoni tal-iskema tal-marġni ta' profitt u li l-VAT dovuta tiġi kkalkolata b'riferiment, bħala element għall-kalkolu ta' tali marġni, għall-prezz tal-bejgħ ta' dawn l-oġġetti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta' Novembru 2018, Mensing, C-264/17, EU:C:2018:968, punt 36).

40 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, għandu jiġi kkonstatat li interpretazzjoni tal-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT li teskludi mill-kamp ta' applikazzjoni tiegħu, fil-każijiet kollha, il-provvisti mill-bejjiegħa mill-ġdid taxxabbli tax-xogħlijiet tal-arti li jkunu ġew ipprovduti lilhom minn awturi jew mill-aventi kawża tagħhom li jaġixxu permezz ta' persuni ġuridiċi, tista' tmur kontra l-għanijiet intiżi li tiġi ggarantita n-newtralità fiskali, li jiġu evitati distorsjonijiet tal-kompetizzjoni u li tiġi ffavorita l-introduzzjoni ta' xogħlijiet tal-arti ġodda fis-suq tal-Unjoni.

41 Fil-fatt, hekk kif tfakkar fil-punt 35 ta' din is-sentenza, il-prinċipju ta' newtralità fiskali jipprekludi, b'mod partikolari, li operaturi ekonomiċi li jwettqu l-istess operazzjonijiet ikunu ttrattati b'mod differenti fil-qasam tal-ġbir tal-VAT. Issa, hekk kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punti 27, 29 u 33 tal-konklużjonijiet tiegħu, meta jipprovdu xogħlijiet tal-arti lill-bejjiegħa mill-ġdid taxxabbli, l-awturi ta' dawn ix-xogħolijiet jew l-aventi kawża tagħhom iwettqu operazzjonijiet identiċi mill-perspettiva tal-impożizzjoni tal-VAT, kemm jekk huma jwettqu dawn il-provvisti bħala persuni fiżiċi kif ukoll jekk huma jaġixxu permezz ta' persuni ġuridiċi.

42 Barra minn hekk, meta l-Artikolu 103(2)(a) u (b) tad-Direttiva dwar il-VAT jagħti l-possibbiltà lill-Istati Membri japplikaw rata mnaqqsa ta' VAT għal ċerti provvisti, dan juża, essenzjalment, l-istess kliem bħall-Artikolu 316(1)(b) ta' din id-direttiva, b'mod li tali trattament differenti skont il-forma ġuridika li taħtha jaġixxu l-awturi jew l-aventi kawża tagħhom jista' jwassal ukoll għal ġbir tal-VAT b'rati differenti għal operazzjonijiet identiċi.

43 Barra minn hekk, id-differenza fit-trattament li tkun tirriżulta mill-interpretazzjoni msemmija fil-punt 40 ta'din is-sentenza tissogra, minn naħa, li tippreġudika l-għan intiż li tiġi ffavorita l-introduzzjoni ta' xogħlijiet tal-arti ġodda fis-suq tal-Unjoni u, min-naħa l-oħra, li tinħoloq distorsjoni tal-kompetizzjoni bejn il-bejjiegħa mill-ġdid taxxabbli li jwettqu l-istess operazzjonijiet, jiġifieri essenzjalment l-akkwist u l-bejgħ mill-ġdid ta' xogħlijiet tal-arti, sa fejn jiġi applikat fir-rigward tagħhom trattament differenti fir-rigward tal-possibbiltà li tintgħażel l-applikazzjoni tal-iskema tal-marġni ta' profitt skont l-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, skont jekk dawn ix-xogħlijiet ikunux ġew ipprovduti lilhom mill-awtur jew mill-aventi kawża tiegħu jew le permezz ta' persuna ġuridika.

44 Konsegwentement, għandu jitqies, fid-dawl, b'mod partikolari, tal-għanijiet imfittxija mid-Direttiva dwar il-VAT u mill-Artikolu 316(1)(b) tagħha, li din id-dispożizzjoni tkopri wkoll il-provvisti minn bejjiegħ mill-ġdid taxxabbli ta' xogħlijiet tal-arti li jkunu ġew ipprovduti lilu minn persuna ġuridika, bil-kundizzjoni madankollu li, f'tali każ, il-provvisti ta' dawn ix-xogħlijiet tal-arti minn din il-persuna ġuridika lil dan il-bejjiegħ mill-ġdid taxxabbli jkunu jistgħu jiġu attribwiti lill-awtur jew lill-aventi kawża tiegħu.

45 F'dan ir-rigward, minn naħa, meta l-provvista lil bejjiegħ mill-ġdid taxxabbli ta' xogħol tal-arti titwettaq, hekk kif jidher li huwa l-każ hawnhekk, bla ħsara għall-verifiki li għandhom isiru mill-qorti tar-rinviju, minn persuna ġuridika li l-awtur jew l-aventi kawża tiegħu stabbilixxew għall-finijiet tal-kummerċjalizzazzjoni tax-xogħlijiet tal-arti maħluqa mill-awtur, jista' jiġi

preżunt li l-provvista hija attribwibbli lill-awtur jew lill-aventi kawża tiegħu, sa fejn, f'tali każ, din il-provvista sseħħ fil-kuntest tal-arranġamenti li l-awtur jew l-aventi kawża tiegħu ġeneralment stabbilixxew għall-finijiet ta' din il-kummerċjalizzazzjoni.

46 Min-naħa l-oħra, peress li l-għan speċifiku tal-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT huwa li tiġi ffavorita l-introduzzjoni ta' xogħlijiet tal-arti ġodda fis-suq tal-Unjoni, hekk kif ġie rrilevat fil-punt 37 ta' din is-sentenza, l-interpretazzjoni mogħtija fil-punt preċedenti ta' din is-sentenza għandha tiġi limitata għall-provvisti msemmija f'dan il-punt li effettivament jikkostitwixxu l-ewwel introduzzjoni ta' xogħol tal-arti fis-suq tal-Unjoni, b'mod li ma għandux ikun hemm indizji ta' provvista preċedenti ta' dan ix-xogħol tal-arti, suġġetta għall-VAT, li tikkostitwixxi tali introduzzjoni inizjali.

47 Konsegwentement, meta awtur jew l-aventi kawża tiegħu jwettqu l-provvista ta' tali xogħol lil bejjiegħ mill-ġdid taxxabbli permezz ta' persuna ġuridika, huwa neċessarju, għall-finijiet tal-applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni fil-mument tal-provvista sussegwenti ta' dan ix-xogħol mill-bejjiegħ mill-ġdid taxxabbli, li din il-persuna ġuridika jkollha d-dritt tiddisponi mill-imsemmi xogħol bħala proprjetarja sa mill-ħolqien tiegħu jew, fl-assenza ta' provvista preċedenti suġġetta għall-VAT, fil-mument ta' din l-ewwel introduzzjoni fis-suq tal-Unjoni.

48 Minn dan isegwi li, meta ż-żewġ kriterji msemmija fil-punti 44 u 46 ta' din is-sentenza jkunu ssodisfatti, il-provvista inkwistjoni taqa' taħt l-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, fatt li jippermetti lil bejjiegħ mill-ġdid taxxabbli jagħżel l-iskema ta' marġni tal-profitt.

49 Barra minn hekk, għandu jiġi nnotat li l-applikazzjoni ta' kriterji bħal dawk previsti mill-qorti tar-rinviju, jiġifieri l-issuġġettar tal-persuna ġuridika għal sistema legali partikolari, iż-żamma mill-persuna fiżika li tkun ħolqot xogħol tal-arti tal-kapital azzjonarju kollu jew ta' parti minnu ta' din il-persuna ġuridika, l-eżerċizzju minn din il-persuna fiżika ta' funzjonijiet ta' tmexxija fi ħdan l-imsemmija persuna ġuridika u/jew it-trasferiment ta' parti sostanzjali mid-dħul mill-bejgħ lill-persuna fiżika li tkun ħolqot l-imsemmi xogħol, tista' tikkomprommetti l-għan tal-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, li jikkonsisti f'li jiġu evitati piżijiet eċċessivi fil-qasam tal-prova u tal-kontroll, sa fejn tali applikazzjoni tkun timplika verifika tal-aġġustamenti, jekk ikun il-każ kumplessi ħafna, relatati mad-drittijiet ta' proprjetà jew ta' vot fi ħdan persuna ġuridika kif ukoll mat-tqassim tal-profitti bejn is-soċji tagħha, pereżempju fil-każ fejn diversi artisti jaġixxu fil-kuntest ta' tali persuna ġuridika sabiex jikkummerċjalizzaw ix-xogħlijiet tal-arti tagħhom u, b'mod partikolari, meta tali xogħlijiet jinħolqu b'mod kollaborattiv.

50 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, ir-risposta għad-domandi preliminari għandha tkun li l-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li l-provvista minn bejjiegħa mill-ġdid taxxabbli ta' xogħlijiet tal-arti li jkunu ġew pprovduti lilhom mill-awtur jew mill-aventi kawża tiegħu li jaġixxu permezz ta' persuna ġuridika taqa' taħt din id-dispożizzjoni, bil-kundizzjoni li, l-ewwel nett, il-provvista mill-persuna ġuridika tkun attribwibbli lill-awtur jew lill-aventi kawża tiegħu, dan ikun il-każ meta l-awtur jew l-aventi kawża jkunu stabbilixxew din il-persuna ġuridika għall-finijiet tal-kummerċjalizzazzjoni tax-xogħlijiet tal-arti li l-awtur ikun ħoloq u, it-tieni nett, il-provvista ta' dawn ix-xogħlijiet tal-arti lill-bejjiegħ mill-ġdid taxxabbli tkun tikkostitwixxi l-ewwel introduzzjoni tal-imsemmija xogħlijiet tal-arti fis-suq tal-Unjoni.

## Fuq l-ispejjeż

51 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik 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 (Ir-Raba' Awla) taqta' u tiddeċiedi:

**L-Artikolu 316(1)(b) tad-Direttiva 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-provvista minn bejjiegħa mill-ġdid taxxabbli ta' xogħlijiet tal-arti li jkunu ġew pprovduti lilhom mill-awtur jew mill-aventi kawża tiegħu li jaġixxu permezz ta' persuna ġuridika taqa' taħt din id-dispożizzjoni, bil-kundizzjoni li, l-ewwel nett, il-provvista mill-persuna ġuridika tkun attribwibbli lill-awtur jew lill-aventi kawża tiegħu, dan ikun il-każ meta l-awtur jew l-aventi kawża jkunu stabbilixxew din il-persuna ġuridika għall-finijiet tal-kummerċjalizzazzjoni tax-xogħlijiet tal-arti li l-awtur ikun ħoloq u, it-tieni nett, il-provvista ta' dawn ix-xogħlijiet tal-arti lill-bejjiegħ mill-ġdid taxxabbli tkun tikkostitwixxi l-ewwel introduzzjoni tal-imsemmija xogħlijiet tal-arti fis-suq tal-Unjoni Ewropea.**

Firem