Downloaded via the EU tax law app / web

Kaw?a C-425/06

Ministero dell’Economia e delle Finanze, li qabel kien Ministero delle Finanze

vs

Part Service Srl, kumpannija fi stral?, li qabel kienet Italservice Srl

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Corte suprema di cassazione)

“Sitt Direttiva tal-VAT — Artikoli 11A(1)(a), u 13B(a) u (d) — Leasing — Taqsim artifi?jali ta’ servizz f’diversi elementi — Effetti — Tnaqqis ta’ l-ammont taxxabbli — E?enzjonijiet — Prattika abbu?iva — Kundizzjonijiet”

Sommarju tas-sentenza

1. *Dispo?izzjonijiet fiskali – Armonizzazzjoni tal-li?ijiet – Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? –Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud – Sitt Direttiva – Tran?azzjonijiet li jikkostitwixxu prattika abbu?iva*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388)

2. *Dispo?izzjonijiet fiskali – Armonizzazzjoni tal-li?ijiet – Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? –Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud – Sitt Direttiva – Tran?azzjonijiet li jikkostitwixxu prattika abbu?iva*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikoli 11A(1) u 13B(a) u (d))

1. Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, g?andha ti?i interpretata fis-sens li prattika abbu?iva tista’ ti?i stabbilita meta l-kisba ta’ vanta?? fiskali tikkostitwixxi l-g?an essenzjali tat-tran?azzjoni jew tat-tran?azzjonijiet in kwistjoni.

(ara l-punt 45 u d-dispo?ittiv 1)

2. Hija l-qorti nazzjonali li g?andha tistabbilixxi jekk, g?all-finijiet ta’ l-applikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, tran?azzjonijiet ta’ leasing li huma kkaratterizzati mill-elementi li ?ejjin jistg?ux ji?u kkunsidrati b?ala prattika abbu?iva fir-rigward tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?:

– i?-?ew? kumpanniji li pparte?ipaw fit-tran?azzjoni ta’ leasing huma parti mill-istess grupp;

– is-servizz innifsu tal-kumpannija ta’ leasing huwa maqsum; l-element karatteristiku ta’ ffinanzjar huwa fdat f’idejn kumpannija o?ra sabiex ji?i maqsum f’servizzi ta’ kreditu, ta’ assigurazzjoni u ta’ intermedjazzjoni;

– is-servizz tal-kumpannija ta’ leasing huwa b’hekk imnaqqas g?al servizz ta’ kiri ta’ vettura;

– il-?las bin-nifs mill-utent huwa ta’ ammont totali kemmxejn og?la mill-prezz ta’ akkwist ta’ l-o??ett;

– dan is-servizz, meqjus b’mod i?olat, jidher konsegwentement nieqes minn profitabbiltà ekonomika, b’tali mod li l-vijabbiltà ta’ l-impri?a ma tistax ti?i assigurata biss permezz tal-kuntratti

konklu?i ma’ l-utenti;

– il-kumpannija ta’ leasing tir?ievi l-?las g?at-tran?azzjoni ta’ leasing biss permezz tal-kumulu tal-?las bin-nifs mill-utent u permezz ta’ l-ammonti m?allsa mill-kumpannija l-o?ra ta’ l-istess grupp.

Hija l-qorti nazzjonali li g?andha tevalwa jekk l-elementi li jitressqu quddiemha jindikawx l-e?istenza ta’ tran?azzjoni unika, indipendentement mill-istruttura kuntrattwali tag?ha.F’dan il-kuntest, hija tista’ ti?i mwassla li testendi l-anali?i tag?ha permezz ta’ ri?erka g?al indizji li juru l-e?istenza ta’ prattika abbu?iva. G?al dan il-g?an, hija g?andha tivverifika, qabel kollox, jekk ir-ri?ultat previst huwiex vanta?? fiskali li l-kisba tieg?u tmur kontra g?an jew diversi g?anijiet tas-Sitt Direttiva u, su??essivament, jekk jikkostitwixxix l-uniku g?an essenzjali tas-soluzzjoni kuntrattwali adottata.

Fir-rigward ta’ l-ewwel kriterju, l-imsemmija qorti tista’ tqis li r-ri?ultat mistenni huwa l-kisba tal-vanta?? fiskali marbut ma’ l-e?enzjoni, bis-sa??a ta’ l-Artikolu 13B(a) u (d) tas-Sitt Direttiva, tas-servizzi fdati lill-kumpannija li mag?ha tikkonkludi l-kuntratt il-kumpannija ta’ financial leasing. Tali ri?ultat jidher li jmur kontra l-g?an ta’ l-Artikolu 11A(1) tas-Sitt Direttiva, ji?ifieri t-tassazzjoni ta’ dak kollu li jikkostitwixxi kunsiderazzjoni li kien jew irid jinkiseb mill-utent. Fil-fatt, peress li l-kiri ta’ vetturi bil-mutur bis-sa??a ta’ kuntratti ta’ leasing jikkostitwixxi provvista ta’ servizzi fis-sens ta’ l-Artikoli 6 u 9 tas-Sitt Direttiva, tali tran?azzjoni hija normalment su??etta g?all-VAT, u l-ammont taxxabbli tag?ha g?andu ji?i stabbilit b’mod konformi ma’ l-Artikolu 11 A(1) tas-Sitt Direttiva.

Fir-rigward tat-tieni kriterju, il-qorti nazzjonali, fl-evalwazzjoni li hija g?andha l-kompetenza li twettaq, tista’ tie?u in kunsiderazzjoni n-natura purament artifi?jali tat-tran?azzjonijiet, kif ukoll tar-rabtiet ta’ natura ?uridika, ekonomika u/jew personali bejn l-operaturi in kwistjoni, peress li tali elementi huma tali li juru li l-kisba ta’ vanta?? fiskali tikkostitwixxi l-g?an essenzjali segwit, minkejja l-e?istenza eventwali, barra minn hekk, ta’ g?anijiet ekonomi?i ispirati minn kunsiderazzjonijiet, per e?empju, ta’ marketing, ta’ organizzazzjoni u ta’ garanzija.

(ara l-punti 54-55, 57-63 u d-dispo?ittiv 2)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tieni Awla)

21 ta’ Frar 2008 (*)

“Sitt Direttiva tal-VAT – Artikoli 11A(1)(a), u 13B(a) u (d) – Leasing – Taqsim artifi?jali ta’ servizz f’diversi elementi – Effetti – Tnaqqis ta’ l-ammont taxxabbli – E?enzjonijiet – Prattika abbu?iva – Kundizzjonijiet”

Fil-kaw?a C?425/06,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, mag?mula mill-Corte suprema di cassazione (l-Italja), permezz ta’ de?i?joni ta’ l-10 ta’ Marzu 2006, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis-16 ta’ Ottubru 2006, fil-pro?edura

Ministero dell’Economia e delle Finanze, li qabel kien Ministero delle Finanze,

vs

Part Service Srl, kumpannija fi stral?, li qabel kienet Italservice Srl,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn C. W. A. Timmermans, President ta' l-Awla, L. Bay Larsen (Relatur), K. Schiemann, J. Makarczyk u C. Toader, Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Poiares Maduro,

Re?istratur: L. Hewlett, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-25 ta' Ottubru 2007,

wara li rat is-sottomissjonijiet ippre?entati:

– g?al Part Service Srl, minn S. Taverna, avvocato,

– g?all-Gvern Taljan, minn I. M. Braguglia, b?ala a?ent, assistit minn G. Lancia u S. Fiorentino, avvocati dello Stato,

– g?all-Gvern Grieg, minn M. Apessos kif ukoll minn M. Papida u I. Pouli, b?ala a?enti,

– g?al l-Irlanda, minn D. O'Hagan, b?ala a?ent, assistit minn D. McDonald SC u B. Conway BL u kif ukoll minn G. Clohessy BL,

– g?all-Gvern Portugi?, minn L. Fernandes u C. Lança, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn T. Harris, b?ala a?ent, assistita minn R. Hill, barrister,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn A. Aresu u M. Afonso, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni adottata, wara li semg?et lill-Avukat ?enerali, li tinqata' l-kaw?a ming?ajr konklu?jonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al domanda preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U L 145, p. 1, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

2 Din it-talba ?iet pre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn il-Ministero dell'Economia e delle Finanze (Ministeru ta' l-Ekonomija u tal-Finanzi) u Part Service Srl (iktar 'il quddiem "Part Service"), li qabel kienet Italservice Srl (iktar 'il quddiem "Italservice"), dwar l-a??ustament tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-"VAT") innotifikat, fir-rigward tas-sena finanzjarja 1987, g?al dak li jirrigwarda tran?azzjonijiet ta' leasing li g?andhom b?ala su??ett, g?all-parti l-kbira minnhom, vetturi bil-mutur.

Il-kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni Komunitarja

3 L-Artikolu 11A(1) tas-Sitt Direttiva, dwar l-ammont taxxabbli tal-VAT, jipprovdi:

“L-ammont taxxabbli g?andu jkun:

a) fir-rigward ta’ provvisti ta’ o??etti u servizzi barra dawk msemmija f’(b), (?) u (d) isfel, dak kollox li jikkostitwixxi l-konsiderazzjoni li kien jew irid jinkiseb mill-fornitur mix-xerrej, il-klijenti jew it-tielet parti g?al dawn il-provvisti inklu?i s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tat-tali provvisti;

[...]”

4 L-Artikolu 13B tas-Sitt Direttiva jipprovdi g?all-e?enzjoni ta’ diversi tran?azzjonijiet fit-termini li ?ejjin:

“Ming?ajr pre?udizzju g?al disposizzjonijet o?ra tal-Komunità, l-Istati Membri g?andhom je?entaw li ?ej ta?t il-kondizzjonijiet li huma g?andhom jistabilixxu g?all-iskopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta’ l-e?enzjonijet u tal-prevenzjoni ta’ kwalunkwe e?enzjoni possibbli, evitar u abbu?:

a) assigurazzjoni u transazzjonijet ta’ ri-assigurazzjoni mwettqa mill-brokers ta’ l-assigurazzjoni u l-a?enti ta’ l-assigurazzjoni;

[...]

d) it-transazzjonijet li ?ejjin :

1. l-g?oti jew in-negozjar ta’ kreditu u l-immani??jar tal-kreditu mill-persuna li tag?tih :

2. in-negozju ta’ kwalunkwe negozjar f’garanzija ta’ kreditu jew ta’ kwalunkwe garanzija g?all-flus u l-immani??jar tal-garanziji tal-kreditu mill-persuna li qed tag?ti dan il-kreditu;

3. transazzjonijet, inklu? negozjar, li jikkon?erna d-depo?itu u l-kontijiet kurrenti, pagamenti, trasferimenti, debiti, ?ekkijiet u strumenti o?rajn negozzjabbli, imma esklu?i l-kollezzjoni tad-debitu u l-fattorar;

[...]”

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

5 L-Artikolu 3 tad-Digriet tal-President tar-Repubblika Nru 633, tas-26 ta’ Ottubru 1972, li jistabilixxi u jirregola t-taxxa fuq il-valur mi?jud (supplement ordinarju Nru 1 tal-GURI Nru 292, tal-11 ta’ Novembru 1972, p. 2) kif emendat diversi drabi (iktar ’il quddiem id-“DPR Nru 633/72”), jiddefinixxi b’dan il-mod il-provvisti ta’ servizzi:

“Jikkostitwixxu provvisti ta’ servizzi, il-provvisti mwettqa b’korrispettiv li jirri?ultaw minn kuntratti ta’ xog?ol ta?t ordni, appalti, trasport, mandat, dispa??, a?enzija, medjazzjoni, depo?itu u, b’mod ?enerali, minn obbligi ta’ twettiq jew ta’ ommissjoni, u ta’ permess, indipendentement mis-sors.

Jikkostitwixxu wkoll provvisti ta’ servizzi, meta jitwettqu b’korrispettiv :

1) l-g?oti ta’ o??etti bil-kiri, leasing u servizzi simili ;

[…]”

6 L-Artikolu 10 tad-DPR Nru 633/72 jipprovdi e?enzjoni mill-VAT fit-termini li ?ejjin:

“Huma e?enti mit-taxxa:

1) il-provvista ta’ servizzi li jirrigwardaw l-g?oti jew in-negozjar ta’ kreditu u l-immani??jar tal-kreditu mill-persuna li tag?tih u t-tran?azzjonijiet ta’ ffinanzjar, in-negozju u l-immani??jar tal-garanziji tal-kreditu, il-garanzija ta’ kreditu jew ta’ kwalunkwe garanzija g?all-flus u kif ukoll l-immani??jar tal-garanziji tal-kreditu mill-persuna li qed tag?ti dan il-kreditu ;it-termini tal-?las, it-tran?azzjonijiet, inklu? in-negozjar, li jirrigwardaw id-depo?itu ta’ fondi, kontijiet kurrenti, pagamenti, trasferimenti ta’ flus, krediti, ?ekkijiet u strumenti o?ra ta’ kummer?, bl-e??ezzjoni ta’ l-irkupru ta’ krediti, l-immani??jar ta’ fondi spe?jali ta’ investiment, u l-fondi ta’ pensjoni previsti fid-Digriet Le?i?lattiv Nru 124 ta’ l-21 ta’ April 1993, it-termini u l-immani??jar simili u s-servizzi finanzjarji u postali (bank-posta) ; [traduzzjoni mhux uffi?jali]

2) it-tran?azzjonijiet ta’ assigurazzjoni u ta’ ri-assigurazzjoni, it-tran?azzjonijiet ta’ vitalizju ;

[…]

9) is-servizzi ta’ mandat, ta’ medjazzjoni u ta’ intermedjazzjoni relatati mat-tran?azzjonijiet previsti fil-punti 1 sa 7, kif ukoll dawk relatati mad-deheb jew mal-muniti barranin, inklu?i d-depo?iti f’kont kurrenti, imwettqa fir-rigward ta’ tran?azzjonijiet effettwati mill-Banca d’Italia u mill-Ufficio Italiano dei cambi, fis-sens tal-?ames paragrafu ta’ l-Artikolu 4 ta’ dan id-Digriet”.

7 L-ewwel paragrafu ta’ l-Artikolu 13 tad-DPR Nru 633/72 jiddefinixxi f’dawn it-termini l-ammont taxxabbli tal-VAT:

“L-ammont taxxabbli tal-kunsinni ta’ o??etti u tal-provvista ta’ servizzi huwa kkostitwit mill-ammont totali tal-korrispettiv miksub jew dovut mill-fornuitur jew minn min jipprovdi s-servizz skond il-kundizzjonijiet kuntrattwali, inklu?i l-ispejje? relatati ma’ l-e?ekuzzjoni u d-dejn jew obbligi o?ra fil-konfront ta’ terzi li huma r-responsabbiltà ta’ l-akkwirent jew tal-prin?ipal, mi?juda b’ammonti addizzjonali marbuta direttament mal-korrispettiv dovut minn peruni o?ra”.

Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

8 Matul is-sena 1987, Italservice u l-kumpannija ta’ leasing IFIM Leasing Sas (iktar ’il quddiem “IFIM”), kumpanniji li jag?mlu parti mill-istess grupp finanzjarju, ipparte?ipaw flimkien fi tran?azzjonijiet ta’ leasing li kellhom b?ala su??ett prin?ipali vetturi bil-mutur.

9 Dawn it-tran?azzjonijiet ?ew imwettqa b’dan il-mod.

10 IFIM ikkonkludiet ma’ l-utent kuntratt li kellu b?ala su??ett it-tgawdija ta’ vettura bil-mutur u opzjoni ta’ xiri tag?ha, permezz ta’ ?las bin-nifs, id-depo?itu ta’ garanzija li tikkorrispondi g?all-prezz ta’ l-o??ett li mhuwiex kopert mill-?lasijiet bin-nifs kif ukoll il-provvista ta’ garanzija llimitata.

11 Italservice ikkonkludiet mal-konsumatur kunratt li permezz tieg?u hija assigurat l-o??ett kontra riskji differenti mir-responsabbiltà ?ivili u ggarantiet, permezz ta' l-iffinanzjar tad-depo?itu ta' garanzija u l-provvista ta' garanzija llimitata, ir-rispett ta' l-impenji li da?al g?alihom l-imsemmi utent fil-konfront ta' IFIM. B?ala ?las, l-utent ?allas minn qabel lil Italservice ammont li kien jinkludi tnaqqis tat-total tal-kera miftiehma bejnu u IFIM, sakemm jitnaqqas l-ammont, fil-bi??a l-kbira tal-ka?ijiet, g?al ammont kemmxejn og?la mill-prezz tal-karrozza, minbarra kummissjoni ta' 1 % im?allsa lil konsulent.

12 L-utent inkariga lil Italservice biex i?allas l-ammont iffinanzjat minn IFIM, f'ismu, b?ala depo?itu tal-garanzija prevista mill-kuntratt ta' u?u.

13 Italservice fdat lil IFIM bl-e?ekuzzjoni tal-kuntratt ma' l-utent.

14 IFIM kellha tir?ievi ming?and Italservice ?las addizzjonali b?ala intermedjarja u, fil-ka? tan-nuqqas ta' l-utent, somma ekwivalenti g?al dik imwieg?da lilu minn Italservice, b?ala tnaqqis, fil-ka? ta' osservanza ta' l-obbligu tieg?u ta' ?las bin-nifs.

15 B'applikazzjoni ta' l-Artikolu 3 tad-DPR Nru 633/72, IFIM issu??ettat g?all-VAT il-?lasijiet bin-nifs im?allsa mill-utent.

16 Bil-kontra, fuq il-ba?i ta' l-Artikolu 10 tad-DPR Nru 633/72, il-?las imwettaq mill-utent lil Italservice u minnha lil IFIM ?ew fatturati b?ala e?enti mill-VAT.

17 Wara xi verifiki mwettqa fi ?dan Italservice, l-amministrazzjoni fiskali kkunsidrat li d-diversi impenji li da?lu g?alihom il-partijiet ikkon?ernati, minkejja li ?ew konklu?i permezz ta' kuntratti differenti, kienu fit-totalità tag?hom kuntratt uniku konklu? bejn tliet partijiet. Fil-fehma tag?ha, il-?las mag?mul minn utent g?al-leasing kien ?ie maqsum artifi?jalment sabiex titnaqqas is-somma taxxabbli, filwaqt li r-rwol ta' dak li jipprovdi s-servizz ta' leasing ?ie maqsum bejn Italservice u IFIM.

18 Konsegwentement, l-amministrazzjoni fiskali nnotifikat lil Italservice, fil-1 ta' Settembru 1992, fir-rigward tas-sena 1987, b'avvi? ta' a??ustament tal-VAT g?al ammont ta' 3 169 519 000 ITL, mi?jud bl-interessi u multi li jammontaw g?al 9 496 469 000 ITL.

19 Italservice kkontestat dan l-a??ustament tat-taxxa quddiem il-Commissione tributaria di primo grado di Modena. Hija sostniet li dan ma kienx kuntrat uniku, i?da diversi kuntratti konnessi, u li din il-forma ma ?ietx adottata bi skop ta' eva?joni tat-taxxa, i?da g?al ra?unijiet ekonomi?i validi relatati mal-marketing (tnedija ta' prodott finanzjarju ?did bi primjums imnaqqsa), ma' l-organizzazzjoni (separazzjoni tal-funzjonijiet ta' mani??jar tar-riskju, assigurazzjoni, garanziji u ffinanzjar fdati lil Italservice; mani??jar tal-parking tal-karozzi fdat lill-kumpanniji operattivi) u mal-garanzija (iffinanzjar li huwa inti? b?ala depo?itu ta' garanzija g?ar-rispett ta' l-obbligi ta' l-utent).

20 Il-Commissione tributaria di primo grado di Modena laqg?et dan ir-rikors.

21 L-amministrazzjoni fiskali kkontestat din il-de?i?joni quddiem il-Commissione tributaria di secondo grado di Modena, li ?a?det ir-rikors tag?ha.

22 G?aldaqstant, hija ressqet il-kwistjoni quddiem il-Corte d'appello di Bologna, li ?a?det l-appell tag?ha permezz tas-sentenza tat-13 ta' Novembru 1998 – 12 ta' Jannar 1999.

23 L-amministrazzjoni fiskali appellat mill-imsemmija sentenza fuq punt ta' li?i quddiem il-Corte suprema di cassazione.

24 Din il-qorti tqis li d-de?i?joni li g?andha ti?i adottata te?i?i li ji?i de?i? jekk l-a?ir tal-partijiet in kwistjoni, fid-dawl tar-rabtiet re?ipro?i tag?hom, jistax jitqies b?ala abbu? ta' dritt jew ta' forma ?uridika skond id-definizzjoni mog?tija mill-?urisprudenza Komunitarja, b'mod partikolari mis-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja tal-21 ta' Frar 2006, Halifax *et* (C-255/02, ?abra p. I 1609).

25 Hija tosserva li t-taqsim tal-kuntratti g?andu g?andu b?ala effett it-tnaqqis tal-ba?i ta' stima g?all-VAT g?al ammont inqas minn dak li jirri?ulta minn kuntratt ta' leasing ordinarju, peress li hija biss il-kon?essjoni ta' l-o??ett g?al tgawdija, li l-prezz tag?ha prattikament jikkorrispondi g?all-prezz ta' xiri, li tinsab su??etta g?at-taxxa.

26 G?aldaqstant, g?andu ji?i stabbilit jekk, g?all-finijiet tal-?bir tal-VAT, g?andux jitqies li l-kuntratti jikkostitwixxu kuntratt uniku, fid-dawl ta' l-g?an ekonomiku segwit, jew inkella jekk kull kuntratt i?omm in-natura awtonoma tieg?u u, konsegwement, is-sistema fiskali applikabbli g?alih.

27 Sabiex ti?i ri?olta din il-kwistjoni, g?andu ji?i mistoqsi jekk il-fatt li tran?azzjoni ta' ffinanzjar, ikkunsidrata fil-prassi ekonomika u fil-?urisprudenza nazzjonali b?ala komponent essenzjali ta' kuntratt ta' leasing, hija rregolata minn kuntratt separat min dak li g?andu b?ala su??ett il-kon?essjoni tat-tgawdija ta' l-o??ett jistax jikkostitwixxi abbu?.

28 Il-qorti tar-rinviju tqis, fuq dan il-punt, li hemm b?onn ta' xi kjarifiki, b'mod partikolari, fir-rigward tal-portata tal-kundizzjonijiet stabbiliti mis-sentenza Halifax *et*, i??itata iktar 'il fuq, sabiex ti?i stabbilita l-e?istenza ta' abbu?.

29 Hija tosserva li, fil-punt 86 ta' din is-sentenza, il-Qorti tal-?ustizzja e?i?iet, barra l-kundizzjoni li t-tran?azzjoni in kwistjoni jkollha b?ala ri?ultat vanta?? fiskali li jmur kontra l-g?an tad-dispo?izzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva, li l-imsemmija tran?azzjoni jkollha "b?ala skop essenzjali li jinkiseb vanta?? fiskali".

30 Hija tikkonstata li, fil-punt 60 u fid-dispo?ittiv ta' l-istess sentenza, il-Qorti tal-?ustizzja barra minn hekk g?amlet riferenza g?al tran?azzjonijiet "mwettqa bl-uniku skop li jiksbu vanta?? fiskali, ming?ajr g?an ekonomiku ie?or".

31 Konsegwentement, hija tistaqsi, jekk il-limitu ta' l-abbu? ta' dritt jopera meta r-ra?unijiet ekonomi?i, barra dawk inti?i g?al vanta?? fiskali huma assolutament mar?inali jew bla importanza, u mhux spjegazzjoni alternattiva possibbli.

32 F'dan il-kuntest, il-Corte suprema di cassazione dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) Il-kun?ett ta' abbu? ta' dritt, iddefinit fis-sentenza [Halifax *et*, i??itata iktar 'il fuq] b?ala tran?azzjoni li g?andha b?ala g?an essenzjali l-kisba ta' vanta?? fiskali, jikkoin?idi jew inkella huwa iktar wiesa' jew restrittiv minn dak iddefinit b?ala tran?azzjoni mwettqa ming?ajr l-ebda ra?uni o?ra g?ajr dik tal-kisba ta' vanta?? fiskali?

2) G?all-finijiet ta' l-applikazzjoni tal-VAT, jista' ji?i kkunsidrat b?ala abbu? ta' dritt (jew ta' forma ?uridika), li jwassal g?an-nuqqas ta' ?bir ta' d?ul Komunitarju proprju mit-taxxa fuq il-valur mi?jud, il-fatt li ji?u konklu?i separatament kuntratti ta' leasing, ta' ffinanzjar, ta' assigurazzjonu u ta' intermedjazzjoni li g?andhom b?ala ri?ultat li ji?i su??ett g?all-VAT biss il-?las g?all-kon?essjoni ta' l-o??ett g?al tgawdija, filwaqt li l-konklu?joni ta' kuntratt uniku ta' leasing, skond il-prassi u l-interpretazzjoni tal-?urisprudenza nazzjonali, tinkludi wkoll l-iffinanzjar u twassal g?aldaqstant g?all-issu??ettar tal-VAT tat-totalità tal-?las?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ammissibbiltà

33 Part Service ssostni li din it-talba g?al de?i?joni preliminari hija inammissibbli. Id-domandi mag?mula m'g?andhom l-ebda rabta mal-fatti jew ma' l-g?an tal-kaw?a prin?ipali. Il-problema mqajma hija ta' natura purament ipotetika u bla relazzjoni ma' dispo?izzjonijiet u/jew ma' prin?ipji Komunitarji.

34 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li, skond ?urisprudenza kostanti, il-Qorti tal-?ustizzja tista' tirrifjuta li tidde?iedi fuq domanda preliminari mag?mula minn qorti nazzjonali biss meta jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni tad-dritt Komunitarju mitluba ma hija bl-ebda mod marbuta mal-fatti jew ma' l-g?an tal-kaw?a prin?ipali, meta l-problema hija ta' natura ipotetika jew ukoll meta l-Qorti tal-?ustizzja m'g?andhiex l-elementi ta' fatt jew ta' dritt li huma essenzjali sabiex twie?eb b'mod utli g?ad-domandi mag?mula lilha (ara, b'mod partikoalri, is-sentenza tad-19 ta' Frar 2002, Arduino, C-35/99, ?abra p. I-1529, punt 25, u tal-11 ta' Lulju 2006, Chacón Navas, C-13/05, ?abra p. I-6467, punt 33).

35 Madankollu, l-ebda wa?da minn dawn il-kundizzjonijiet ma hija sodisfatta f'din il-kaw?a.

36 Fil-fatt, fid-de?i?joni tar-rinviju tag?ha, il-qorti nazzjonali, li ?iet adita b'kaw?a dwar il-VAT, tiddeskrivi b'mod dettaljat il-kuntest fattwali u ?uridiku tal-kaw?a prin?ipali.

37 Imbag?ad, hija tistaqsi lill-Qorti tal-?ustizzja fuq id-dritt Komunitarju applikabbli g?all-VAT, b'mod partikolari fuq il-kun?ett Komuntiarju ta' "prattika abbu?iva", sabiex tkun tista' tevalwa jekk g?andux jitqies li t-tran?azzjoni li hija s-su??ett tal-kaw?a prin?ipali hija prattika simili u, konsegwentement, hija su??etta g?all-VAT.

38 B'dan il-mod, l-interpretazzjoni mitluba tad-dritt Komunitarju hija relatata mal-fatti u ma' l-g?an tal-kaw?a prin?ipali, ming?ajr ma hija ipotetika.

39 Konsegwentement, id-domandi mag?mula huma ammissibbli.

Fuq l-ewwel domanda

40 Permezz ta' l-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk is-Sitt Direttiva g?andhiex ti?i interpretata fis-sens li jista' jing?ad li hemm prattika abbu?iva meta l-kisba ta' vanta?? fiskali tikkostitwixxi l-g?an essenzjali tat-tran?azzjoni jew tran?azzjonijiet in kwistjoni, jew inkella jekk dan jista' jing?ad biss jekk il-kisba ta' ta' tali vanta?? fiskali tikkostitwixxi l-uniku g?an segwit, bl-esklu?joni ta' kull g?an ekonomiku ie?or.

41 G?andu ji?i osservat li, fil-kuntest tal-kaw?a prin?ipali, ji?u kkontestati l-e?enzjonijiet mill-VAT u li, f'dak li jirrigwarda pre?i?ament tali e?enzjonijiet, l-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva jobbliga lill-Istati Membri sabiex "jipprevenu kwalunkwe eva?joni, evitar jew abbu?".

42 Fil-punti 74 u 75 tas-sentenza tag?ha Halifax *et*, i??itata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet qabel kollox li, fil-kuntest ta' l-interpretazzjoni tas-Sitt Direttiva, l-e?istenza ta' prattika abbu?iva tista' ti?i stabbilita meta:

– it-tran?azzjonijiet in kwistjoni, minkejja osservanza formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispo?izzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva u tal-le?i?lazzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, jkollhom b?ala ri?ultat li jiksbu vanta?? fiskali li l-g?oti tieg?u jkun kuntrarju g?all-g?an imfittex minn dawn id-dispo?izzjonijiet;

– skond bosta elementi o??ettivi […] l-iskop essenzjali tat-tran?azzjonijiet in kwistjoni huwa li jinkiseb vanta?? fiskali.

43 Meta, su??essivament, hija pprovdiet lill-qorti tar-rinviju bi pre?i?azzjonijiet inti?i sabiex jiggwidawha fl-interpretazzjoni tag?ha fil-kaw?a prin?ipali, il-Qorti tal-?ustizzja re?g?et g?amlet referenza, fil-punt 81 tas-sentenza tag?ha, g?at-tran?azzjonijiet li g?andhom b?ala g?an essenzjali l-kisba ta' vanta?? fiskali.

44 G?aldaqstant, meta hija osservat, fil-punt 82 ta' l-istess sentenza, li, f'kull ka?, it-tran?azzjonijiet in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kellhom b?ala l-unika g?an tag?hom il-kisba ta' vanta?? fiskali, hija ma stabbilietx tali ?irkustanza b?ala kundizzjoni g?all-e?istenza ta' prattika abbu?iva, i?da sempli?iment enfasizzat li, fil-kaw?a quddiem il-qorti g?ar-rinviju, il-limitu minimu li jippermetti li l-prattika ti?i deskritta b?ala abbu?iva kien sa?ansitra nqabe?.

45 G?aldaqstant, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li s-Sitt Direttiva g?andha ti?i interpretata fis-sens li prattika abbu?iva tista' ti?i stabbilita meta l-kisba ta' vanta?? fiskali tikkostitwixxi l-uniku g?an essenzjali tat-tran?azzjoni jew tat-tran?azzjonijiet in kwistjoni.

Fuq it-tieni domanda

46 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk, g?all-finijiet ta' l-applikazzjoni tal-VAT, tran?azzjonijiet b?al dawk in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jistg?ux ji?u kkunsidrati b?ala prattika abbu?iva fir-rigward tas-Sitt Direttiva.

47 Qabel kollox, g?andu ji?i mfakkar li l-g?a?la, g?al imprenditur, bejn tran?azzjonijiet e?entati u tran?azzjonijiet taxxabbli tista' ti?i bba?ata fuq bosta elementi, u b'mod partikolari, kunsiderazzjonijiet ta' natura fiskali relatati mas-sistema o??ettiva tal-VAT. Meta l-persuna taxxabbli g?andha l-g?a?la bejn ?ew? tran?azzjonijiet, is-Sitt Direttiva ma te?i?ix li hija tag??el dik li timplika l-?las ta' l-ikbar ammont ta' VAT. Bil-kontra, il-persuna taxxabbli g?andha d-dritt li tag??el l-istruttura ta' l-attività tag?ha b'mod li tillimita d-dejn fiskali tag?ha (is-sentenza Halifax *et*, i??itata iktar 'il fuq, punt 73).

48 Madankollu, meta tran?azzjoni tinkludi diversi servizzi, tqum il-kwistjoni dwar jekk g?andhiex ti?i kkunsidrata b?ala tran?azzjoni unika jew b?ala bosta tran?azzjonijiet distinti u indipendenti li g?andhom ji?u e?aminati separatament.

49 Din id-domanda hija ta' importanza partikolari, g?al skopijiet tal-VAT, b'mod partikolari, g?all-applikazzjoni tar-rata tat-taxxa jew g?ad-dispo?izzjonijiet relatati ma' l-e?enjonijiet previsti mis-Sitt Direttiva (ara s-sentenzi tal-25 ta' Frar 1999, CPP, C-349/96, ?abra p. I-973, punt 27, u tas-27 ta' Ottubru 2005, Levob Verzekeringen u OV Bank C-41/04, ?abra p. I-9433, punt 18).

50 F'dan ir-rigward, jirri?ulta mill-Artikolu 2 tag?ha li kull servizz g?andu normalment ji?i kkunsidrat b?ala distint u indipendenti (ara s-sentenzi ??itata iktar 'il fuq CPP, punt 29, u Levob Verzekeringen u OV Bank, punt 20).

51 Madankollu, f’?erti ?irkustanzi, diversi servizzi distinti formalment, li jistg?u ji?u pprovduti separatament u b’hekk jag?tu lok, b’mod distributtiv, g?al tassazzjoni jew g?al e?enzjoni, g?andhom ji?u kkunsidrati b?ala servizz uniku peress li mhumiex indipendenti.

52 Dan ikun il-ka?, per e?empju, meta, fit-tmiem ta’ anali?i anki sempli?iment o??ettiva, ji?i kkonstatat li servizz jew diversi servizzi jikkostitwixxu tran?azzjoni wa?da prin?ipali u meta s-servizz jew is-servizzi l-o?ra jikkostitwixxu servizz jew diversi servizzi an?illari li tapplika g?alihom l-istess sistema fiskali li tapplika g?as-servizz prin?ipali (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi ??itata iktar ’il fuq CPP, punt 30, kif ukoll Levob Verzekeringen u OV Bank, punt 21). B’mod partikolari, servizz g?andu ji?i kkunsidrat b?ala an?illari meta g?all-klijenti ma jkunx jikkostitwixxi g?an fih innifsu, i?da l-mezz g?all-benefi??ju fl-a?jar kundizzjonijiet tas-servizz prin?ipali li ?ie pprovdut (is-sentenza CPP, i??itata iktar ’il fuq, punt 30, kif ukoll i?-?irksutanzi tal-kaw?a prin?ipali li tat lok g?al din is-sentenza).

53 Jista’ wkoll ji?i kkunsidrat li jkun hemm servizz uniku meta ?ew? elementi jew atti, jew iktar, ipprovduti mill-persuna taxxabbli tant huma marbuta mill-qrib li jifformaw, o??ettivament, servizz ekonomiku wie?ed li ma jistax ji?i mifrud u li jekk ji?i mifrud jisfa artifi?jali (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Levob Verzekeringen u OV Bank, i??itata iktar ’il fuq, punt 22).

54 Hija l-qorti nazzjonali li g?andha tevalwa jekk l-elementi li jitressqu quddiemha jindikawx l-e?istenza ta’ tran?azzjoni unika, indipendentement mill-istruttura kuntrattwali tag?ha.

55 F’dan il-kuntest, hija tista’ ti?i mwassla li testendi l-anali?i tag?ha permezz ta’ ri?erka g?al indizji li juru l-e?istenza ta’ prattika abbu?iva; id-domanda preliminari tirrigwarda dan il-kun?ett.

56 Jekk ikun il-ka?, il-Qorti tal-?ustizzja, waqt li tidde?iedi fuq ir-rinviju preliminari, tista’ tag?mel pre?i?azzjonijiet inti?i biex jiggwidawha fl-interpretazzjoni tag?ha (is-sentenza Halifax *et*, i??itata iktar ’il fuq, punt 77).

57 F’din il-kaw?a, g?andu ji?i osservat li t-tran?azzjonijiet in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, kif deskritti mill-qorti tar-rinviju, huma kkaratterizzati mill-elementi li ?ejjin:

– i?-?ew? kumpanniji li pparte?ipaw fit-tran?azzjoni ta’ leasing huma parti mill-istess grupp;

– is-servizz innifsu tal-kumpannija ta’ leasing (IFIM) huwa maqsum; l-element karatteristiku ta’ ffinanzjar huwa fdat f’idejn kumpannija o?ra (Italservice) sabiex ji?i maqsum f’servizzi ta’ kreditu, ta’ assigurazzjoni u ta’ intermedjazzjoni;

– is-servizz tal-kumpannija ta’ leasing huwa b’hekk imnaqqas g?al servizz ta’ kiri ta’ vettura;

– il-?las bin-nifs mill-utent huwa ta’ ammont totali kemmxejn og?la mill-prezz ta’ akkwist ta’ l-o??ett;

– dan is-servizz, meqjus b’mod i?olat, jidher konsegwentement nieqes minn profitabbiltà ekonomika, b’tali mod li l-vijabbiltà ta’ l-impri?a ma tistax ti?i assigurata biss permezz tal-kuntratti konklu?i ma’ l-utenti;

– il-kumpannija ta’ leasing tir?ievi l-?las g?at-tran?azzjoni ta’ leasing biss permezz tal-kumulu tal-?las bin-nifs mill-utent u permezz ta’ l-ammonti m?allsa mill-kumpannija l-o?ra ta’ l-istess grupp.

58 Sabiex ji?i evalwat jekk tali tran?azzjonijiet jistg?ux jitqiesu b?ala prattika abbu?iva, il-qorti nazzjonali g?andha tivverifika, qabel kollox, jekk ir-ri?ultat previst huwiex vanta?? fiskali li l-kisba tieg?u tmur kontra g?an jew diversi g?anijiet tas-Sitt Direttiva u, su??essivament, jekk

jikkostitwixxix l-uniku g?an essenzjali tas-soluzzjoni kuntrattwali adottata (ara l-punt 42 ta' din is-sentenza).

59 Fir-rigward ta' l-ewwel kriterju, l-imsemmija qorti tista' tqis li r-ri?ultat mistenni huwa l-kisba tal-vanta?? fiskali marbut ma' l-e?enzjoni, bis-sa??a ta' l-Artikolu 13B(a) u (d) tas-Sitt Direttiva, tas-servizzi fdati lill-kumpannija li mag?ha tikkonkludi l-kuntratt il-kumpannija ta' financial leasing.

60 Tali ri?ultat jidher li jmur kontra l-g?an ta' l-Artikolu 11A(1) tas-Sitt Direttiva, ji?ifieri t-tassazzjoni ta' dak kollu li jikkostitwixxi kunsiderazzjoni li kien jew irid jinkiseb mill-utent.

61 Fil-fatt, peress li l-kiri ta' vetturi bil-mutur bis-sa??a ta' kuntratti ta' leasing jikkostitwixxi provvista ta' servizzi fis-sens ta' l-Artikoli 6 u 9 tas-Sitt Direttiva (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-21 ta' Marzu 2002, Cura Anlagen C-451/99, ?abra p. I-3193, punt 19, u tal-11 ta' Settembru 2003, Cookies World, C 155/01, ?abra p. I-8785, punti 44 u 45), tali tran?azzjoni hija normalment su??etta g?all-VAT, u l-ammont taxxabbli tag?ha g?andu ji?i stabbilit b'mod konformi ma' l-Artikolu 11 A(1) tas-Sitt Direttiva.

62 Fir-rigward tat-tieni kriterju, il-qorti nazzjonali, fl-evalwazzjoni li hija g?andha l-kompetenza li twettaq, tista' tie?u in kunsiderazzjoni n-natura purament artifi?jali tat-tran?azzjonijiet, kif ukoll tar-rabtiet ta' natura ?uridika, ekonomika u/jew personali bejn l-operaturi in kwistjoni (is-sentenza Halifax *et*, i??itata iktar 'il fuq, punt 81), peress li tali elementi huma tali li juru li l-kisba ta' vanta?? fiskali tikkostitwixxi l-g?an essenzjali segwit, minkejja l-e?istenza eventwali, barra minn hekk, ta' g?anijiet ekonomi?i ispirati minn kunsiderazzjonijiet, per e?empju, ta' marketing, ta' organizzazzjoni u ta' garanzija.

63 G?aldaqstant ir-risposta g?at-tieni domanda mag?mula g?andha tkun li hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tistabbilixxi, fid-dawl ta' l-elementi ta' interpretazzjoni pprovduti minn din is-sentenza, g?all-finijiet ta' l-applikazzjoni tal-VAT, jekk tran?azzjonijiet b?al dawk in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jistg?ux ji?u kkunsidrati b?ala prattika abbu?iva fis-sens tas-Sitt Direttiva.

Fuq l-ispejje?

64 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (It-Tieni Awla) taqta' u tidde?iedi li:

1) **Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima g?andha ti?i interpretata fis-sens li prattika abbu?iva tista' ti?i stabbilita meta l-kisba ta' vanta?? fiskali tikkostitwixxi l-g?an essenzjali tat-tran?azzjoni jew tat-tran?azzjonijiet in kwistjoni.**

2) **Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tistabbilixxi, fid-dawl ta' l-elementi ta' interpretazzjoni pprovduti minn din is-sentenza, g?all-finijiet ta' l-applikazzjoni tal-VAT, jekk tran?azzjonijiet b?al dawk in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jistg?ux ji?u kkunsidrati b?ala prattika abbu?iva fis-sens tas-Sitt Direttiva 77/388.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: it-Taljan.