

Kawża C-103/09

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

vs

Weald Leasing Ltd

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa

mill-Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division))

“Sitt Direttiva tal-VAT — Kunnett ta' prattika abbużiva — Tranżazzjonijiet ta' kiri mwettqa minn grupp ta' impriji bil-għan li jfirxu l-iva tal-VAT li ma titnaqqasx”

Sommarju tas-sentenza

1. *Dispożizzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-liġijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud — Sitt Direttiva — Tranżazzjonijiet li jikkostitwixxu prattika abbużiva — Kunnett*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388)

2. *Dispożizzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-liġijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud — Sitt Direttiva — Tranżazzjonijiet li jikkostitwixxu prattika abbużiva*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388)

1. Il-vantaġġ fiskali li jirriżulta mill-fatt li imprija tirrikorri għal tranżazzjonijiet ta' kiri ta' assi, minflok ix-xiri dirett ta' dawn l-assi, ma jikkostitwixxix vantaġġ fiskali li l-għoti tiegħu jmur kontra l-għan tad-dispożizzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva 77/388, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejgħ, kif emendata bid-Direttiva 95/7, u tal-leġiżlazzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, sakemm il-kundizzjonijiet kuntrattwali marbuta ma' dawn it-tranżazzjonijiet, partikolarment dawk li jirrigwardaw l-iffissar tal-ammont ta' kera, jirriflettu kundizzjonijiet normali tas-suq u sakemm l-involvement ta' kumpannija terza intermedjarja f'dawn it-tranżazzjonijiet ma jkunx ta' natura li jostakola l-applikazzjoni ta' dawn id-dispożizzjonijiet, li huwa l-kompitu tal-qorti tar-rinviju li tivverifika.

Il-fatt li din l-imprija ma teherita, fl-ambitu tat-tranżazzjonijiet kummerċjali normali tagħha, tranżazzjonijiet ta' kiri huwa irrilevanti f'dan ir-rigward. Fil-fatt, il-konstatazzjoni tal-eżistenza ta' prattika abbużiva ma tirriżultax min-natura tat-tranżazzjonijiet kummerċjali li l-awtur tat-tranżazzjonijiet normalment jeherita, i?da mill-għan, mill-iskop u mill-effetti ta' dawn it-tranżazzjonijiet.

(ara l-punti 44, 45 u d-dispożittiv 1)

2. Jekk ?erti kundizzjonijiet kuntrattwali marbuta ma' tranżazzjonijiet ta' kiri inkwistjoni li għalihom imprija rrikorriet u/jew l-intervent ta' kumpannija terza intermedjarja f'dawn it-tranżazzjonijiet jikkostitwixxu prattika abbużiva, l-imsemmija tranżazzjonijiet għandhom ji?u ddefiniti mill-?did b'mod li ti?i stabbilita mill-?did is-sitwazzjoni li kien ikun hemm fin-nuqqas tal-

elementi abbużivi ta' dawn il-kundizzjonijiet u/jew tal-intervent ta' din il-kumpannija. F'dan il-kuntest, id-definizzjoni mill-żdid użata ma għandhiex tmur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex tiżi żgurata l-impożizzjoni eżatta tat-taxxa fuq il-valur miżjud u tiżi evitata l-frodi.

(ara l-punti 52, 53 u d-dispożittiv 2)

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

22 ta' Diċembru 2010 (*)

“Sitt Direttiva tal-VAT – Kunċett ta' Prattika abbużiva – Tranżazzjonijiet ta' kiri mwettqa minn grupp ta' impriżi bil-għan li jifirxu l-żlas tal-VAT li ma titnaqqasx”

Fil-Kawża C-103/09,

li għandha bżala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (ir-Renju Unit), permezz ta' deċiżjoni tal-24 ta' Frar 2009, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-13 ta' Marzu 2009, fil-proċedura

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

vs

Weald Leasing Ltd,

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

komposta minn K. Lenaerts, President tal-Awla, D. Šváby, R. Silva de Lapuerta (Relatur), E. Juhász u T. von Danwitz, Imġallfin,

Avukat ġenerali: J. Mazák,

Reġistratur: L. Hewlett, Amministratur Prinċipali,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-3 ta' Ġunju 2010,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Weald Leasing Ltd, minn M. Conlon, QC, u N. Shaw, barrister, f'isem S. Walsh, solicitor,
- għall-Gvern tar-Renju Unit, minn S. Ossowski, bżala aġent, assistit minn M. Hall, barrister,
- għall-Irlanda, minn D. O'Hagan, bżala aġent, assistit minn A. Aston, SC,
- għall-Gvern Grieg, minn G. Kanellopoulos kif ukoll minn S. Trekli u M. Tassopoulou, bżala aġenti,
- għall-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, bżala aġent, assistita minn F. Arena, avvocato dello

Stato,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u M. Afonso, b'ala a'enti,
wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali fis-seduta tas-26 ta' Ottubru 2010,
tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-kunċett ta' "prattika abbużiva" fis-sens tas-sentenzi tal-21 ta' Frar 2006, *Halifax et* (C-255/02, 2006, p. I-1609), tal-21 ta' Frar 2008, *Part Service* (C-425/06, 2008, p. I-897), kif ukoll tat-22 ta' Mejju 2008, *Amplisientifica u Amplifin* (C-162/07, 2008, p. I-4019).

2 Din it-talba għet imressqa fil-kuntest ta' kawża bejn il-Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (iktar 'il quddiem il-"Kummissarji") u Weald Leasing Ltd (iktar 'il quddiem "Weald Leasing") dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") li għaliha din il-kumpannija kienet suġġetta minnabba għerri tranżazzjonijiet ta' kiri li hija għamlet.

Il-kuntest ġuridiku

Il-leġiżlazzjoni tal-Unjoni

3 L-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d'ul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (2007, Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kaitolu 9, Vol. 1, p.23), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, tal-10 ta' April 1995 (2005, Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 274, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), jipprovdi:

"Dawn li għajjin għandhom ikunu soġġetti [għall-VAT]:

1. il-provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula bi qas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabli li ta'ixxi b'ala tali".

4 L-Artikolu 17(2)(a) tas-Sitt Direttiva, fil-verżjoni li tirriżulta mill-Artikolu 28f tagħha, jipprovdi:

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskop tat-transazzjonijiet taxxabli tagħha, il-persuna taxxabli tkun intitolata li tnaqqas mit-taxxa li għandu jgħallas:

(a) [VAT] dovuta jew m'allsa għewwa t-territorju tal-pajjiż rigward l-oġġetti jew is-servizzi pprovduti jew li għad għandhom jiġu forniti lil minn persuna taxxabli oħra".

5 L-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva huwa redatt kif għej:

"1. Il-Kunsill, ja'ixxi b'mod unanimu fuq proposta mill-Kummissjoni, jista' jawtorizza kwalunwe Stat Membru biex jintroduxi miżuri speċjali għal deroga mid-disposizzjonijiet ta' din id-Direttiva, biex tissimplifika l-proċedura għall-bir tat-taxxa jew biex i'ommu għerri tipi ta' evażjoni tat-taxxa jew evitar. Miżuri intiżi biex jissimplifikaw il-proċedura għall-bir tat-taxxa, għali għal qas neglijabbli, tista' ma taffettwax l-ammont ta' taxxa dovuta fl-istadju finali tat-taxxa.

2. Stat Membru li jixtieq jintroduxi l-miżuri msemmija fil-paragrafu 1 għandu jinforma l-Kummissjoni bihom u għandu jipprovdi l-Kummissjoni bl-informazzjoni rilevanti kollha.

3. Il-Kummissjoni għandha tinforma l-Istati Membri oġrajn bil-miżuri proposti fi żmien xahar.
4. Id-deċiżjoni tal-Kunsill għandha titqies li tkun addottata jekk, wara xahrejn li l-Istati Membri l-oġra jkunu nformati kif stabbiliti fil-paragrafu ta' qabel, la l-Kummissjoni u lanqas kwalunkwe Stat Membru ma jkun talab li l-affari titqajjem mill-Kunsill.
5. Dawk l-Istati Membri li applikaw fl-1 ta' Jannar 1977 miżuri speċjali tat-tip msemija fil-paragrafu 1 fuq jistgħu iżommhom dejjem jekk jinnotifikaw lill-Kummissjoni bihom qabel l-1 ta' Jannar 1978 u jipprovdu li fejn it-tali derogi huma ma'suba biex jissimplifikaw il-proċedura g'all-żbir tat-taxxa huma jikkonformaw mal-żtieġa stabbilita fil-paragrafu 1 fuq."

Il-leżiżlazzjoni nazzjonali

6 Il-paragrafu 1 tal-Anness 6 tal-Liżi tal-1994 dwar il-VAT (Value Added Tax Act 1994, iktar 'il quddiem il-"VAT Act 1994") jipprovdi:

"1(1) Fejn

- (a) il-valur tal-provvista ta' prodott jew servizz magħmula minn persuna taxxabbli għal żlas fi flus huwa (apparti dan il-paragrafu) inqas mill-valur fis-suq miftuż tagħha, u
- (b) il-persuna li tagħmel il-provvista u l-persuna lil lilha issir ikunu konnessi, u
- (c) jekk il-provvista hi provvista taxxabbli, il-persuna li lilha ssir il-provvista ma tkunx intitolata ta't l-Artikoli 25 u 26 għal kreditu għall-VAT kollu fuq din il-provvista,

il-Kummissarji jistgħu jiddeżiedu li l-valur ta' din il-provvista għandu jiżi kkunsidrat li huwa l-valur tagħha fis-suq miftuż."

Il-kawża prinżipali u d-domandi preliminari

7 Churchill Group of Companies (iktar 'il quddiem il-"Grupp Churchill") jipprovdi prinżipalment servizzi tal-assigurazzjoni li huma eżentati mill-VAT.

8 Churchill Management Ltd (iktar 'il quddiem "CML") u s-sussidjarji tagħha Churchill Accident Repair Centre (iktar 'il quddiem "CARC") u Weald Leasing jagħmlu parti mill-Grupp Churchill.

9 CML u CARC għandhom rata ta' rkupru tal-VAT tal-input ta' madwar 1 %, b'tali mod li meta huma jakkwistaw tagħmir huma jistgħu jnaqqsu biss 1 % tal-VAT marbuta max-xiri ta' dan it-tagħmir.

10 L-attività kummerċjali ta' Weald Leasing tikkonsisti fl-akkwist tal-assi inkwistjoni u l-kiri tagħhom sussegwenti.

11 Suas Ltd (iktar 'il quddiem "Suas") hija kumpannija miżmuma mill-konsulent fuq il-VAT tal-Grupp Churchill u l-mara tiegħu, li madankollu ma tagħmilx parti minn dan il-grupp. L-unika attività kummerċjali sinjifikattiva tagħha tikkonsisti fil-kiri ta' assi mingħand Weald Leasing u s-sullokazzjoni sussegwenti tagħhom lil CML u lil CARC.

12 Meta CML jew CARC kellhom bżonn tagħmir żdid, dan żie akkwistat minn Weald Leasing, li tatu b'kiri lil Suas, li, min-naħa tagħha, issullokatu lil CML u lil CARC.

13 Bl-użu ta' din is-serje ta' tranżazzjonijiet, CML u CARC evitaw milli jkollhom jakkwistaw direttament it-tagħmir li huma kellhom bżonn u milli jagħmlu żlas wieġed tat-totalità tal-ammont ta'

VAT li ma titnaqqasx fir-rigward ta' dawn l-akkwisti.

14 L-għan ta' dawn it-tranżazzjonijiet kien dak li jaqsmu u jifirxu l-ogħlas ta' dan l-ammont sabiex l-obbligu tal-ogħlas tat-taxxa tal-Grupp Churchill jiġi ddifferit.

15 Fil-fatt, CML u CARC ma sostnewx b'mod immedjat l-impożizzjoni tal-VAT li ma titnaqqasx fuq l-ispiża totali tat-tagħmir mixtri, iċċa fuq l-ammont ta' kera marbuta ma' dan it-tagħmir, mifrux matul it-tul ta' qmien tal-kuntratti ta' kiri.

16 Il-Kummissarji stabbilixxew stimi ta' ogħlas ta' taxxa li permezz tagħhom huma qadun t-talba ta' Weald Leasing intiża sabiex tnaqqas il-VAT input fuq l-assi mikrija bejn ix-xhur ta' Ottubru 2000 u Ottubru 2004, minnabba li t-tranżazzjonijiet inkwistjoni ma kinux jikkostitwixxu attivitajiet ekonomiċi u minnabba li dawn kienu ta' natura abbużiva.

17 Weald Leasing ippreżentat appell minn dawn l-istimi ta' ogħlas ta' taxxa, filwaqt li sostniet li dawn it-tranżazzjonijiet ma twettqux biss bil-għan li jinkiseb vantaġġ fiskali u li l-fatt li tipprovdi tagħmir permezz ta' kuntratt ta' kiri ma kienx imur kontra l-għanijiet tas-Sitt Direttiva.

18 Wara li ngħatat is-sentenza *Halifax et*, iktar iktar 'il fuq, il-Kummissarji rrinunzjaw għall-argument li t-tranżazzjonijiet inkwistjoni ma kinux attivitajiet ekonomiċi u sostnew biss li dawn it-tranżazzjonijiet kienu jikkostitwixxu prattika abbużiva.

19 B'deċiżjoni tas-7 ta' Frar 2007, il-VAT and Duties Tribunal iddeċieda li l-għan essenzjali ta' dawn it-tranżazzjonijiet kien dak li jinkiseb vantaġġ fiskali, billi l-ogħlas tal-VAT sostnut mill-Grupp Churchill jiġi ddifferit permezz tal-konkluzjoni ta' kuntratti ta' kiri, iċċa dan il-vantaġġ ma kienx imur kontra l-għan tad-dispożizzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva.

20 Il-VAT and Duties Tribunal iddeċieda wkoll li abbuż seta' jirriżulta, mhux mill-kuntratti ta' kiri nfushom, iċċa mill-ammont ta' ogħlasijiet ta' kera previst minn dawn il-kuntratti u kif ukoll minn kuntratti li jippermettu li l-Kummissarji jiġu prekluzi milli jagħtu deċiżjoni ta't l-Anness 6 tal-VAT Act 1994.

21 Il-Kummissarji appellaw minn din id-deċiżjoni quddiem il-High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, filwaqt li sostnew li l-vantaġġ fiskali miksub mill-Grupp Churchill kien imur kontra l-għanijiet tas-Sitt Direttiva.

22 B'sentenza tas-16 ta' Jannar 2008, il-High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, qadnet l-appell ippreżentat minn din id-deċiżjoni, peress li l-fatt li t-tranżazzjonijiet inkwistjoni ma sarux fl-ambitu ta' tranżazzjonijiet kummerċjali normali ma kienx suffiċjenti sabiex jiġi konkluż li kien hemm prattika abbużiva, ladarba l-vantaġġ fiskali miksub mill-Grupp Churchill meta rrikorra għal dawn it-tranżazzjonijiet ma kienx imur kontra l-prinċipju ta' newtralità fiskali jew kwalunkwe dispożizzjoni oħra tas-Sitt Direttiva.

23 Il-Kummissarji appellaw minn din is-sentenza quddiem il-qorti tar-rinviju fuq il-bażi li l-High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, naqset milli teqamina l-kwistjoni ta' jekk il-kuntratti ta' kiri inkwistjoni kinux jaqgħu fl-ambitu ta' tranżazzjonijiet kummerċjali normali tal-partijiet. Skont il-Kummissarji, ikun kuntrarju għall-għanijiet tas-Sitt Direttiva li persuna taxxabbli titqalla tnaqqas il-VAT input permezz ta' tranżazzjonijiet mingħajr skop kummerċjali reali, li ma jsirux f'kundizzjonijiet normali tas-suq, li ma jinvolvu il-piżijiet u r-riskji normalment marbuta ma' tali kuntratti u li ma jkunux qeww konkluzi fl-ambitu ta' tranżazzjonijiet kummerċjali normali tal-partijiet kontraenti.

24 Huwa f'dan il-kuntest li l-Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) iddeċidiet li

tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li jsejnin:

“1) F’irkustanzi b’al dawk fil-kawża preżenti, fejn kummerġjant fil-parti l-kbira eżenti jadotta struttura ta’ kiri ta’ attivi li tinvolvi parti terza intermedjarja, minflok ma jixtri direttament l-attivi, l-istruttura ta’ kiri ta’ attivi jew kwalunkwe parti minnha tagħti lok għal vantaġġ fiskali li jmur kontra l-għan tas-Sitt Direttiva fis-sens tal-punt 74 tas-sentenza [Halifax et, iġġitata iktar ’il fuq]?”

2) Fid-dawl tal-fatt li s-Sitt Direttiva tal-VAT tikkunsidra l-kiri tal-attivi minn kummerġjanti eżenti jew parzjalment eżenti, tar-riferiment tal-Qorti tal-Ġustizzja għal “tranżazzjonijiet kummerġjali normali” fil-punti 69 u 80 tas-sentenza Halifax et, [iġġitata iktar ’il fuq], u fil-punt 27 tas-sentenza [Amplisientifica u Amplifin, iġġitata iktar ’il fuq] u tan-nuqqas ta’ tali riferiment fis-sentenza [Part Service, iġġitata iktar ’il fuq] tkun prattika abbużiva għal kummerġjant eżenti jew parzjalment eżenti li jagħmel dan anki jekk, fil-kuntest tat-tranżazzjonijiet kummerġjali normali tiegħu, dan ma jwettaqx tranżazzjonijiet ta’ kiri?

3) Fil-każ li tingħata risposta pożittiva għad-domanda 2:

(a) x’inhi r-rilevanza tal-kunċett “tranżazzjonijiet kummerġjali normali” fil-kuntest tal-punti 74 u 75 tas-sentenza Halifax: dan il-kunċett huwa rilevanti għall-punt 74 jew għall-punt 75 jew għat-tnejn;

(b) ir-riferiment għal “tranżazzjonijiet kummerġjali normali” jirreferi għal:

- tranżazzjonijiet li l-persuna taxxabbli inkwistjoni jeneralment twettaq;
- tranżazzjonijiet li jsew partijiet jew iktar iwettqu fil-kundizzjonijiet normali tas-suq;
- tranżazzjonijiet li huma kummerġjalment vijabbli;
- tranżazzjonijiet li joġolqu piż u riskji kummerġjali jeneralment assoċjati mal-benefiċċji kummerġjali relatati;
- tranżazzjonijiet li mhumx artifiċjali inkwantu għandhom portata kummerġjali;
- kwalunkwe tip jew kategorija oħra ta’ tranżazzjonijiet?

4) Jekk jiġi deċiż li l-istruttura ta’ kiri ta’ attivi jew kwalunkwe parti minnha tikkostitwixxi prattika abbużiva, x’inhi d-definizzjoni mill-Ġdid adattata? B’mod partikolari, il-qorti nazzjonali jew l-awtorità tat-taxxa għandha:

a) tinjora l-eżistenza ta’ parti terza intermedjarja u tordna li l-VAT għandha tiġi allas fuq il-valur ta’ suq miftuħ tal-kiri;

b) tiddefinixxi mill-Ġdid l-istruttura ta’ kiri b’ala xiri dirett; jew

c) tiddefinixxi mill-Ġdid it-tranżazzjonijiet fi kwalunkwe mod li l-qorti nazzjonali jew l-awtorità tat-taxxa jikkunsidraw b’ala mod adattat sabiex tiġi stabbilita mill-Ġdid is-sitwazzjoni li kienet tinoloq fin-nuqqas tat-tranżazzjonijiet li jikkostitwixxu l-prattika abbużiva?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel u t-tieni domanda

25 Permezz tal-ewwel u t-tieni domanda tagħha, li għandhom opportunità jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-fatt li impriża tirrikorri għal tranżazzjonijiet

ta' kiri ta' assi b'alma huma daww inkwistjoni fil-kawża prinċipali, billi tinvolvi kumpannija terza intermedjarja, minflok ma tixtri direttament dawn l-assi, għandux l-effett ta' ksib ta' vanta?? fiskali li jmur kontra l-għan tad-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva u jekk sa fejn l-imsemmija impriża ma tagħmilx, fl-ambitu tat-tranżazzjonijiet kummerċjali normali tagħha, tranżazzjonijiet ta' kiri, il-fatt li tirrikorri għal tali tranżazzjonijiet jikkostitwixxi prattika abbużiva.

26 Għandu jiġi mfakkar li l-applikazzjoni tal-leżiżzjoni tal-Unjoni ma tistax tiġi estiża b'mod li tkopri l-prattiki abbużivi ta' operaturi ekonomiċi, jiġifieri t-tranżazzjonijiet li ma jitwettqux fl-ambitu ta' tranżazzjonijiet kummerċjali normali iċċa b'għan li jibbenefikaw b'mod abbużiv mill-vanta??i previsti mid-dritt tal-Unjoni u li dan il-prinċipju ta' projbizzjoni ta' prattiki abbużivi japplika wkoll fil-qasam tal-VAT (ara s-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Halifax *et*, punti 69 u 70, kif ukoll Amplisientifica u Amplifin, punt 27).

27 Barra minn hekk, l-għażla, għal imprenditur, bejn tranżazzjonijiet eżentati u tranżazzjonijiet taxxabbli tista' tiġi bbażata fuq bosta elementi, u b'mod partikolari, kunsiderazzjonijiet ta' natura fiskali marbuta mas-sistema oġġettiva tal-VAT. Meta l-persuna taxxabbli għandha l-għażla bejn ewen tranżazzjonijiet, is-Sitt Direttiva ma teżix li hija tagħmel dik li timplika l-?las tal-ikbar ammont ta' VAT. Għall-kuntrarju, il-persuna taxxabbli għandha d-dritt li tagħmel l-istruttura tal-attività tagħha b'mod li tillimita d-dejn fiskali tagħha (ara s-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Halifax *et*, punt 73, kif ukoll Part Service, punt 47).

28 F'dan il-kuntest, il-Qorti tal-?ustizzja ddeżidiet li, fil-qasam tal-VAT, il-konstatazzjoni tal-eżistenza ta' prattika abbużiva tirrikjedi li jkunu sodisfatti ewen kundizzjonijiet.

29 Minn na?a, it-tranżazzjonijiet inkwistjoni, minkejja l-applikazzjoni formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispożizzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva u tal-leżiżzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, għandu jkollhom b'ala riżultat il-ksib ta' vanta?? fiskali li l-għoti tiegħu jmur kontra l-għan ta' dawn id-dispożizzjonijiet (ara s-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Halifax *et*, punt 74, kif ukoll Part Service, punt 42).

30 Min-na?a l-o?ra, għandu jirriżulta wkoll minn bosta elementi oġġettivi li l-iskop essenzjali tat-tranżazzjonijiet inkwistjoni huwa li jinkiseb vanta?? fiskali. Fil-fatt, il-projbizzjoni ta' prattiki abbużivi ma hijiex rilevanti meta t-tranżazzjonijiet inkwistjoni jista' jkollhom ?ustifikazzjoni o?ra apparti s-sempli?i ksib ta' vanta??i fiskali (ara s-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Halifax *et*, punt 75, kif ukoll Part Service, punt 42).

31 Fir-rigward tal-kawża prinċipali, mid-deżiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-iskop essenzjali tat-tranżazzjonijiet ta' kiri inkwistjoni fil-kawża prinċipali kien dak li jinkiseb vanta?? fiskali, jiġifieri li l-?las tal-ammont tal-VAT marbut mal-akkwisti inkwistjoni jinfirx b'mod li l-?las ta' taxxa dovuta mill-Grupp Churchill jiġi ddifferit.

32 Madankollu, sabiex jiġi konklu? li kien hemm prattika abbużiva, jeżte? ukoll li, minkejja l-applikazzjoni formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispożizzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva u tal-leżiżzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, dan il-vanta?? fiskali jkun kuntrarju għall-għan ta' dawn id-dispożizzjonijiet.

33 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li t-tranżazzjonijiet ta' kiri jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva u li l-vanta?? fiskali li jista' possibbilment jirriżulta mill-użu ta' dawn it-tranżazzjonijiet ma jikkostitwixxi, fih innifsu, vanta?? fiskali li jmur kontra l-għan tad-dispożizzjonijiet rilevanti ta' din id-direttiva u tal-leżiżzjoni li tittrasponi lil din tal-a??ar.

34 Fil-fatt, persuna taxxabbli ma tistax tiġi kkritikata li tagħmel tranżazzjoni ta' kiri li jagħtiha vanta?? li jikkonsisti, skont id-deżiżjoni tar-rinviju, fil-fatt li l-?las tad-dejn fiskali tagħha jinfirx,

minflok tranżazzjoni ta' xiri, li ma jagħtihex dan il-vantaġġ, ladarba l-VAT marbuta ma' din it-tranżazzjoni ta' kiri tiġi debitament u integralment imqallsa.

35 Issa, ma huwiex ikkontestat li dan huwa l-każ fir-rigward tal-VAT marbuta mat-tranżazzjonijiet ta' kiri inkwistjoni fit-tliet fil-kawża prinċipali u li, għal kull waħda minn dawn it-tranżazzjonijiet, il-kumpanniji kkonfernati qallsu l-ammont korrett ta' VAT output u naqqsu, meta setgħu, l-ammont korrett ta' VAT input.

36 Fil-fatt, jekk Weald Leasing setgħet tnaqqas il-VAT marbuta mal-oġġetti li hija akkwistat, dan ma huwiex minnabba l-fatt li din il-kumpannija tejerita attivitajiet ta' assigurazzjoni iċda minnabba l-fatt li hija tejerita attivitajiet ta' kiri suqġetti għall-VAT u mhux eżentati.

37 Bl-istess mod, CML u CARC ma naqqsu il-VAT marbuta mal-kera mqallsa lil Suas, peress li, sal-ammont ta' 99 % minnha, din kienet irrekuperabbli.

38 Barra minn hekk, l-użu ta' tranżazzjoni ta' kiri ta' oġġett ma jimplikax, fih innifisu, li l-ammont tal-VAT marbut ma' din it-tranżazzjoni huwa inqas minn dak li kien jittallas li kieku l-oġġett inxtara.

39 Minnabba f'hekk, il-qorti tar-rinviju għandha tiddetermina, minn naqsa, jekk il-kundizzjonijiet kuntrattwali marbuta mal-operazzjonijiet ta' kiri inkwistjoni fil-kawża prinċipali humiex kuntrarji għad-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva u tal-leġiżlazzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva. Dan ikun partikolarment il-każ meta l-ammont tal-kera jiġi stabbilit f'livell baxx li ma huwiex normali u li ma jirrifletti ebda realtà ekonomika.

40 Min-naqsa l-oġġra, din il-qorti għandha wkoll tiddetermina jekk l-involviment f'dawn it-tranżazzjonijiet ta' kumpannija terza intermedjarja, fil-każ ineżami Suas, huwiex ta' natura li jostakola l-applikazzjoni ta' dawn id-dispożizzjonijiet.

41 F'dan ir-rigward, l-imsemmija qorti għandha tivverifika b'mod partikolari jekk, kif jirriżulta minn qerti dokumenti fil-proċess u kif qie osservat fis-seduta, l-involviment ta' Suas fl-imsemmija tranżazzjonijiet qammx lill-Kummissarji milli japplikaw il-paragrafu 1 tal-Anness 6 tal-VAT Act 1994 fir-rigward ta' dawn it-tranżazzjonijiet.

42 F'dan il-kuntest, l-argument ta' Weald Leasing li l-prinċipju ta' projbizzjoni ta' Prattiki abbużivi ma japplikax għall-ksur ta' din id-dispożizzjoni minnabba li din tal-aqwar taqa' biss ta' id-dritt nazzjonali, ma jistax jintlaqa', peress li din id-dispożizzjoni qiet adottata fuq il-bażi tal-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva u tagħmel parti mil-leġiżlazzjoni nazzjonali li timplimenta lil din id-direttiva.

43 Barra minn hekk, il-fatt li impriża li rrikorriet għal tranżazzjonijiet ta' kiri b'alma huma dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tejeritax, fl-ambitu tat-tranżazzjonijiet kummerċjali normali tagħha, tranżazzjonijiet ta' kiri ma jaffettwax il-kunsiderazzjonijiet preżedenti.

44 Fil-fatt, il-konstatazzjoni tal-eżistenza ta' Prattika abbużiva ma tirriżultax min-natura tat-tranżazzjonijiet kummerċjali li l-awtur tat-tranżazzjonijiet inkwistjoni normalment jejerita, iċda mill-għan, mill-iskop u mill-effetti ta' dawn it-tranżazzjonijiet.

45 F'dawn iż-żirkustanzi, għall-ewwel u t-tieni domanda għandha tingħata r-risposta li l-vantaġġ fiskali li jirriżulta mill-fatt li impriża tirrikorri għal tranżazzjonijiet ta' kiri ta' assi b'alma huma dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, minflok ix-xiri dirett ta' dawn l-assi, ma jikkostitwixxi vantaġġ fiskali li jmur kontra l-għan tad-dispożizzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva u tal-leġiżlazzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, sakemm il-kundizzjonijiet kuntrattwali marbuta ma' dawn it-tranżazzjonijiet, partikolarment dawk li jirrigwardaw l-iffissar tal-ammont ta' kera, jirriflettuh kundizzjonijiet normali tas-suq u sakemm l-involviment ta' kumpannija terza intermedjarja f'dawn it-

tran?azzjonijiet ma jkunx ta' natura li jostakola l-applikazzjoni ta' dawn id-dispo?izzjonijiet, li huwa l-kompitu tal-qorti tar-rinviju li tivverifika. Il-fatt li din l-impri?a ma te?er?itax, fl-ambitu tat-tran?azzjonijiet kummer?jali normali tag?ha, tran?azzjonijiet ta' kiri huwa irrilevanti f'dan ir-rigward.

Fuq it-tielet domanda

46 Fid-dawl tar-risposta mog?tija g?all-ewwel u t-tieni domanda, ma hemmx lok li ting?ata risposta g?at-tielet domanda.

Fuq ir-raba' domanda

47 Permezz tar-raba' domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, dwar kif g?andha tiddefinixxi mill-?did it-tran?azzjonijiet inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jekk dawn it-tran?azzjonijiet jew parti minnhom kienu jikkostitwixxu prattika abbu?iva.

48 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li meta l-e?istenza ta' prattika abbu?iva tkun ?iet ikkonstatata, it-tran?azzjonijiet involuti fiha g?andhom ji?u ddefiniti mill-?did b'mod li ti?i stabbilita mill-?did is-sitwazzjoni li kien ikun hemm fin-nuqqas tat-tran?azzjonijiet li jikkostitwixxu din il-prattika abbu?iva (ara s-sentenza Halifax et, i??itata iktar 'il fuq, punti 94 u 98).

49 G?alhekk, fl-ewwel lok, huwa l-kompitu tal-qorti tar-rinviju li tiddetermina, fuq il-ba?i tal-indikazzjonijiet ipprovduti fir-risposta g?all-ewwel u t-tieni domanda, jekk ?erti elementi tat-tran?azzjonijiet ta' kiri inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kinux jikkostitwixxu prattika abbu?iva.

50 Jekk dan kien il-ka?, huwa l-kompitu ta' din il-qorti, fit-tieni lok, li tiddefinixxi mill-?did dawn it-tran?azzjonijiet b'mod li ti?i stabbilita mill-?did is-sitwazzjoni li kien ikun hemm fin-nuqqas tal-elementi kostituttivi ta' din il-prattika abbu?iva.

51 G?alhekk, fil-ka? li l-qorti tar-rinviju tasal g?all-konkluzjoni li ?erti kundizzjonijiet kuntrattwali marbuta mat-tran?azzjonijiet ta' kiri inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali u/jew l-intervent ta' Suas f'dawn it-tran?azzjonijiet jikkostitwixxu prattika abbu?iva, din il-qorti g?andha tiddefinixxi mill-?did l-imsemmija tran?azzjonijiet ming?ajr ma tie?u inkunsiderazzjoni l-e?istenza ta' Suas u/jew billi tvarja jew t?alli inapplikabbli dawn il-kundizzjonijiet kuntrattwali.

52 F'dan il-kuntest, id-definizzjoni mill-?did min-na?a ta' din l-imsemmija qorti ma g?andhiex tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex ti?i ?gurata l-impo?izzjoni e?atta tal-VAT u ti?i evitata l-frodi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Halifax et, i??itata iktar 'il fuq, point 92).

53 F'dawn i?-?irkustanzi, g?ar-raba' domanda g?andha ting?ata r-risposta li jekk ?erti kundizzjonijiet kuntrattwali marbuta mat-tran?azzjonijiet ta' kiri inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali u/jew l-intervent ta' kumpannija terza intermedjarja f'dawn it-tran?azzjonijiet jikkostitwixxu prattika abbu?iva, l-imsemmija tran?azzjonijiet g?andhom ji?u ddefiniti mill-?did b'mod li ti?i stabbilita mill-?did is-sitwazzjoni li kien ikun hemm fin-nuqqas tal-elementi abbu?ivi ta' dawn il-kundizzjonijiet u/jew tal-intervent ta' din il-kumpannija.

Fuq l-ispejje?

54 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 tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

1) Il-vanta?? fiskali li jirri?ulta mill-fatt li impri?a tirrikorri g?al tran?azzjonijiet ta' kiri ta' assi b?alma huma dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, minflok ix-xiri dirett ta' dawn l-assi, ma jikkostitwixxix vanta?? fiskali li jmur kontra l-g?an tad-dispo?izzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, tal-10 ta' April 1995, u tal-le?i?lazzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, sakemm il-kundizzjonijiet kuntrattwali marbuta ma' dawn it-tran?azzjonijiet, partikolarment dawk li jirrigwardaw l-iffissar tal-ammont ta' kera, jirriflettu kundizzjonijiet normali tas-suq u sakemm l-involviment ta' kumpannija terza intermedjarja f'dawn it-tran?azzjonijiet ma jkunx ta' natura li jostakola l-applikazzjoni ta' dawn id-dispo?izzjonijiet, li huwa l-kompitu tal-qorti tar-rinviju li tivverifika. Il-fatt li din l-impri?a ma te?er?itax, fl-ambitu tat-tran?azzjonijiet kummer?jali normali tag?ha, tran?azzjonijiet ta' kiri huwa irrilevanti f'dan ir-rigward.

2) Jekk ?erti kundizzjonijiet kuntrattwali marbuta mat-tran?azzjonijiet ta' kiri inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali u/jew l-intervent ta' kumpannija terza intermedjarja f'dawn it-tran?azzjonijiet jikkostitwixxu Prattika abbu?iva, l-imsemmija tran?azzjonijiet g?andhom ji?u ddefiniti mill-?did b'mod li ti?i stabbilita mill-?did is-sitwazzjoni li kien ikun hemm fin-nuqqas tal-elementi abbu?ivi ta' dawn il-kundizzjonijiet u/jew tal-intervent ta' din il-kumpannija.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: l-Ingli?.