Downloaded via the EU tax law app / web

Kaw?a C-93/10

Finanzamt Essen-NordOst

vs

GFKL Financial Services AG

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Bundesfinanzhof)

“Sitt Direttiva tal-VAT — Artikoli 2(1) u 4 — Kamp ta’ applikazzjoni — Kun?etti ta’ ‘provvista ta’ servizzi mag?mula bi ?las’ u ta’ ‘attività ekonomika’ — Bejg? ta’ dejn dubju? — Prezz tal-bejg? inqas mill-valur nominali ta’ dan id-dejn — Te?id ta’ responsabbiltà mix-xerrej g?all-operazzjonijiet ta’ ?bir tal-imsemmi dejn u tar-riskju ta’ falliment tad-debituri”

Sommarju tas-sentenza

Dispo?izzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-li?ijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud — Provvista ta’ servizzi bi ?las — Kun?ett

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikoli 2(1) u 4)

L?Artikoli 2(1) u 4 tas?Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388, fuq l?armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li operatur li jixtri, b’riskju g?alih, dejn dubju? bi prezz inqas mill-valur nominali tieg?u ma jipprovdix servizz bi ?las, fis-sens tal-imsemmi Artikolu 2(1), u ma jwettaqx attività ekonomika li taqa’ fil-kamp ta’ applikazzjoni ta’ din id-direttiva meta d-differenza bejn il-valur nominali tal-imsemmi dejn u l-prezz ta’ xiri tieg?u tirrifletti l-valur ekonomiku effettiv tad-dejn inkwistjoni fil-mument tal-assenjazzjoni tieg?u.

Fil-fatt, f’tali ?irkustanzi, i?-?essjonarju tad-dejn ma jir?ievi l-ebda kontropartita ming?and i?-?edent, peress li d-differenza bejn il-valur nominali tad-dejn ?edut u l-prezz ta’ xiri ta’ dan id-dejn tirrifletti l-valur ekonomiku effettiv tal-imsemmi dejn fil-mument tal-assenjazzjoni tieg?u, li tiddependi fuq in-natura dubju?a tag?hom u fuq ir-riskju ikbar ta’ falliment tad-debituri.

(ara l-punti 22, 25, 26 u d-dispo?ittiv)

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

27 ta’ Ottubru 2011 (*)

“Sitt Direttiva tal-VAT – Artikoli 2(1) u 4 – Kamp ta’ applikazzjoni – Kun?etti ta’ ‘provvista ta’ servizzi mag?mula bi ?las’ u ta’ ‘attività ekonomika’ – Bejg? ta’ dejn dubju? – Prezz tal-bejg? inqas mill-valur nominali ta’ dan id-dejn – Te?id ta’ responsabbiltà mix-xerrej g?all-operazzjonijiet ta’ ?bir

tal-imsemmi dejn u tar-riskju ta’ falliment tad-debituri”

Fil-Kaw?a C?93/10,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-?ermanja), permezz tad-de?i?joni tal-10 ta’ Di?embru 2009, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis-17 ta’ Frar 2010, fil-pro?edura

Finanzamt Essen-NordOst

vs

GFKL Financial Services AG,

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

komposta minn K. Lenaerts, President tal-Awla, J. Malenovský, R. Silva de Lapuerta (Relatur), G. Arestis u D. Šváby, Im?allfin,

Avukat ?enerali: N. Jääskinen,

Re?istratur: K. Malacek, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-12 ta’ Mejju 2011,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al GFKL Financial Services AG, minn A. Bartsch u B. Keller, avukati,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn T. Henze u C. Blaschke, b?ala a?enti,

– g?all-Irlanda, minn D. O’Hagan u G. Clohessy, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn D. Triantafyllou, b?ala a?ent,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-14 ta’ Lulju 2011,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal?Artikoli 2(1), 4, 11A(1)(a) kif ukoll tal-Artikolu 13B(d)(2) u (3), 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 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar ’il quddiem is-“Sitt Direttiva”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kaw?a bejn il-Finanzamt Essen-NordOst (iktar ’il quddiem il-“Finanzamt”) u GFKL Financial Services AG (iktar ’il quddiem “GFKL”) dwar it-taxxa li g?aliha din tal-a??ar kienet su??etta skont it-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-“VAT”) min?abba x-xiri, minn wa?da mis-sussidjarji tag?ha, ta’ dejn marbut ma’ 70 kuntratt ta’ self terminat u li g?alaq.

Il-kuntest ?uridiku

3 L-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva jistabbilixxi :

“Dawn li ?ejjin g?andhom ikunu so??etti g?all-[VAT]:

1. il-provvista ta’ o??etti u servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali”.

4 L-Artikolu 4(1) u (2) ta’ din id-direttiva huwa redatt kif ?ej:

“1. ‘Persuna taxxabbli’ tfisser kull persuna li b’mod indipendenti twettaq fi kwalunkwe post attività ekonomika msemmija fil-paragrafu 2, ikun x’ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta’ dik l-attività.

2. L-attivitajiet ekonomi?i msemmija fil-paragrafu 1 jinkludu l-attivitajiet kollha ta’ produtturi, kummer?janti u [jew] persuni li jag?tu [servizzi], mag?duda [li jinkludu] attivitajiet fil-minjieri, fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet. L-isfruttament ta’ proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skop ta’ d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andu wkoll [b’mod partikolari] jitqies b?ala attività ekonomika.”

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

5 GFKL hija l-unika msie?ba u l-kumpannija parent ta’ kumpannija ta?t id-dritt ?ermani? li fis-26 ta’ Ottubru 2004 xrat ming?and bank l-ipoteki fuq proporjetà immobili u d-dejn marbut ma’ 70 kuntratt ta’ self terminat u li g?alaq.

6 Fid-data ta’ g?eluq tad-29 ta’ April 2004, il-valur nominali ta’ dan id-dejn kien ta’ EUR 15 500 915.16.

7 Il-kuntratt ta’ xiri kien jipprovdi b’mod partikolari li, minn din id-data ta’ g?eluq, l-imsemmija ipoteki u dejn kienu meqjusa b?ala amministrati jew mi?muma f’isem u g?ar-riskju tax-xerrej, li l-?lasijiet marbuta mag?hom kellhom jibbenefikaw lil dan tal-a??ar u li r-responsabbiltà tal-bejjieg? g?all-?bir tad-dejn inkwistjoni kienet esklu?a.

8 Madankollu, wara ittra tal-Ministeru Federali tal-Finanzi, tat-3 ta’ ?unju 2004, dwar l-implementazzjoni tas-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja tas-26 ta’ ?unju 2003, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring (C?305/01, ?abra p. I?6729), il-partijiet fil-kuntratt ta’ xiri qiesu li, fid-dawl tal-ammont kunsiderevoli tal-?las, il-parti tad-dejn inkwistjoni li g?andha tin?abar kienet ferm inqas mill-valur nominali tieg?u u ffissaw il-valur ekonomiku tieg?u g?al EUR 8 956 101.

9 Barra minn hekk, peress illi l-?bir ta’ dan id-dejn kien mifrux fuq tliet snin, il-partijiet ftiehmu, fuq il-ba?i ta’ rata ta’ interess maqbula flimkien ta’ 5.97 %, li x-xerrej kien ser jag?ti lill-bejjieg? kreditu li jinkludi EUR 556 293 ta’ interessi, b’mod li wara li jitnaqqsu dawn l-interessi, il-valur ekonomiku tal-imsemmi dejn kien ta’ EUR 8 399 808.

10 Il-prezz ta’ xiri finali tad-dejn inkwistjoni kien finalment iffissat g?al EUR 8 034 883 u l-kuntratt ta’ xiri ma kienx jipprovdi g?all-possibbiltà li dan il-prezz ji?i ulterjorment rivedut.

11 Barra minn hekk, il-partijiet qiesu li, billi xtara dan id-dejn, ix-xerrej ma kienx qed jipprovdi lill-bejjieg? servizz li kien taxxabbli. Madankollu, huma stipulaw li, fil-ka? li l-awtorità fiskali ma taqbilx ma’ din l-anali?i, id-differenza ta’ EUR 364 925 bejn il-valur ekonomiku ming?ajr interessi u l-prezz ta’ xiri finali tal-imsemmi dejn kellha titqies b?ala li tikkostitwixxi l-kontropartita ta’ dan is-servizz.

12 Wara li ppre?entat dikjarazzjoni provvi?orja dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? li fiha hija indikat li din id-differenza tikkostitwixxi r-remunerazzjoni ta’ servizz taxxabbli pprovdut lill-bejjieg?

tad-dejn inkwistjoni, GFKL ippre?entat ilment kontra d-dikjarazzjoni provvi?orja tag?ha, li l-Finanzamt ?a?det b?ala infondata.

13 Sussegwentement, GFKL ippre?entat rikors quddiem il-Finanzgericht li laqg?et dan ir-rikors billi qieset li, kuntrarjament g?all-fattura proprja, it-trasferiment ta' dejn dubju? ma jwassalx biex il-bejjieg? ta' dan id-dejn ji?i pprovdut b'servizz taxxabbli skont it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?.

14 Il-Finanzamt ippre?entat rikors ta' "Revi?joni" kontra s-sentenza tal-Finanzgericht quddiem il-qori tar-rinviju.

15 F'dawn il-kundizzjonijiet, il-Bundesfinanzhof idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tistaqsi lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) Fir-rigward tal-interpretazzjoni tal-punt 1 tal-Artikolu 2 u tal-Artikolu 4 tas-Sitt Direttiva […]:

Fil-ka? ta' bejg? (xiri) ta' dejn dubju? li jwassal sabiex tittie?ed responsabbiltà g?all-irkupru u g?ar-riskju ta' falliment mix-xerrej, dan tal-a??ar g?andu ji?i kkunsidrat b?ala li qed jag?mel provvista bi ?las u li qed iwettaq attività ekonomika anki meta l-prezz tax-xiri huwa bba?at

– mhux fuq il-ba?i tal-valur nominali tad-dejn, wara tnaqqis ta' somma ffissata bi ftehim sabiex tkopri t-te?id ta' responsabbiltà g?all-irkupru u g?ar-riskju ta' falliment, i?da

– fuq il-ba?i tar-riskju ta' falliment stmat g?al kull dejn u meta l-irkupru g?andu biss importanza subordinata meta mqabbel mat-tnaqqis mag?mul ta?t ir-riskju ta' falliment?

2) Fir-rigward tal-interpretazzjoni tal-Artikolu 13B(d)(2) u (3) tas-Sitt Direttiva […], fil-ka? ta' risposta fl-affermattiv g?all-ewwel domanda :

a) It-te?id ta' responsabbiltà g?ar-riskju ta' falliment mix-xerrej fil-ka? ta' akkwist ta' dejn dubju? bi prezz ferm inqas mill-valur nominali tieg?u huwa e?enti billi jikkostitwixxi sigurtà jew garanzija o?ra ?

b) Jekk it-te?id ta' responsabbiltà g?ar-riskju huwa e?enti :

L-irkupru tad-dejn huwa e?enti b?ala parti minn servizz wie?ed jew b?ala provvista an?illari jew huwa ntaxxat b?ala provvista separata ?

3) Fir-rigward tal-interpretazzjoni tal-Artikolu 11A(1)(a) tas-Sitt Direttiva […], fil-ka? ta' risposta fl-affermattiv g?all-ewwel domanda u jekk ma hemmx provvista e?entata:

Il-kunsiderazzjoni g?al servizz taxxabbli g?andha ti?i ddeterminata fuq il-ba?i tal-ispejje? ta' rkupru li fil-fatt intefqu jew fuq il-ba?i tal-istima li ?iet mag?mula mill-partijiet ?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

16 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikoli 2(1) u 4 tas-Sitt Direttiva g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li operatur li jixtri, b'riskju g?alih, dejn dubju? bi prezz inqas mill-valur nominali tieg?u jipprovdix servizz bi ?las u jwettaqx attività ekonomika.

17 Preliminarjament, g?andu jitfakkar li, fil-kuntest tas-sistema tal-VAT, it-tran?azzjonijiet taxxabbli jippre?umu l-e?istenza ta' tran?azzjoni bejn il-partijiet fejn ikun stipulat prezz jew korrispettiv. G?alhekk, meta l-attività ta' prestatarju tikkonsisti esklu?ivament fil-provvista ta'

servizzi ming?ajr kontropartita diretta, ma jkunx hemm ba?i taxxabbli u g?alhekk dawn is-servizzi ma jkunux su??etti g?all-VAT (ara s-sentenza tad-29 ta’ Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja, C?246/08, ?abra p. I?10605, punt 43).

18 F’dan il-kuntest, provvista ta’ servizzi ssir “bi ?las” fis-sens tal-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, u hija taxxabbli biss meta jkun hemm relazzjoni legali bejn il-prestatarju u l-benefi?jarju li matulha jkun hemm skambju ta’ servizzi re?ipro?i, fejn il-?las li jir?ievi l-prestatarju jkun il-korrispettiv effettiv tas-servizz mog?ti lill-benefi?jarju (sentenza MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, i??itata iktar ’il fuq, punt 47).

19 F’dan ir-rigward, skont ?urisprudenza stabbilita, il-kun?ett ta’ “provvista ta’ servizzi mag?mula bi ?las”, fis-sens tal-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, jippre?umi l-e?istenza ta’ rabta diretta bejn is?servizz mog?ti u l-korrispettiv ri?evut (sentenza tad-29 ta’ Lulju 2010, Astra Zeneca UK, C?40/09, ?abra p. I?7505, punt 27, u l-?urisprudenza ??itata).

20 Fis-sentenza tag?ha MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, i??itata iktar ’il fuq, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-fatt li l-persuna li tipprovdi l-fattorar tiggarantixxi lil klijent il-?las tad-dejn billi tassumi r-riskju ta’ falliment tad-debituri g?andu jitqies b?ala sfruttament tal-beni inkwistjoni bi ?sieb li jag?mel qlig? ta’ natura permanenti, fis-sens tal-Artikolu 4(2) tas-Sitt Direttiva, meta din it-tran?azzjoni titwettaq, permezz ta’ remunerazzjoni, g?al perijodu determinat (ara s-sentenza MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, i??itata iktar ’il fuq, punt 50).

21 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, fil-kuntest tal-operazzjoni tal-assenjazzjoni tad-dejn inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali li wasslet g?al din is-sentenza, i?-?essjonarju tad-dejn intrabat li jipprovdi s-servizzi ta’ fatturar li?-?edent, li b?ala kontropartita huwa r?ieva remunerazzjoni, ji?ifieri kummissjoni ta’ fatturar u tariffa *del credere*.

22 Issa, fir-rigward tal-kaw?a prin?ipali, g?andu ji?i rrilevat li, kuntrarjament g?all-fatti li wasslu g?as-sentenza MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, i??itata iktar ’il fuq, i?-?essjonarju tad-dejn ma jir?ievi l-ebda kontropartita ming?and i?-?edent, b’mod li la jwettaq attività ekonomika fis-sens tal-Artikolu 4 tas-Sitt Direttiva u lanqas ma jipprovdi servizzi fis-sens tal-Artikolu 2(1) ta’ din id-direttiva.

23 ?ertament, hemm differenza bejn il-valur nominali tad-dejn ?edut u l-prezz ta’ xiri ta’ dan id-dejn.

24 Madankollu, kuntrarjament g?all-kummissjoni ta’ fatturar u g?at-tariffa *del credere*, li, fil-kaw?a li wasslet g?as-sentenza MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, i??itata iktar ’il fuq, kienu mi?bura mill-persuna li twettaq il-fattorar, din id-differenza ma tikkostitwixxix, fil-kaw?a prin?ipali, remunerazzjoni inti?a li tipprovdi ?las b’mod dirett g?al servizz ipprovdut mix-xerrej ta’ dejn ?edut.

25 Fil-fatt, id-differenza bejn il-valur nominali tad-dejn ?edut u l-prezz ta’ xiri tad-dejn ma tikkostitwixxix il-kontropartita ta’ dan is-servizz, i?da tirrifletti l-valur ekonomiku effettiv tal-imsemmi dejn fil-mument tal-assenjazzjoni tieg?u, li tiddependi fuq in-natura dubju?a tag?hom u fuq ir-riskju ikbar ta’ falliment tad-debituri.

26 F’dawn i?-?irkustanzi, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikoli 2(1) u 4 tas-Sitt Direttiva g?andhom ji?u interpretati fis-sens li operatur li jixtri, b’riskju g?alih, dejn dubju? bi prezz inqas mill-valur nominali tieg?u ma jipprovdix servizz bi ?las, fis-sens tal-imsemmi Artikolu 2(1) u ma jwettaqx attività ekonomika fis-sens li taqa’ fil-kamp ta’ applikazzjoni ta’ din id-direttiva meta d-differenza bejn il-valur nominali tal-imsemmi dejn u l-prezz ta’ xiri tieg?u tirrifletti l-valur ekonomiku effettiv tad-dejn inkwistjoni fil-mument tal-assenjazzjoni tieg?u.

Fuq it-tieni u t-tielet domanda

27 Fid-dawl tar-risposta mog?tija lill-ewwel domanda, it-tieni u t-tielet domanda ma g?andhomx jing?ataw risposta.

Fuq l-ispejje?

28 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:

L?Artikolu 2(1) u l-Artikolu 4 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, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li operatur li jixtri, b'riskju g?alih, dejn dubju? bi prezz inqas mill-valur nominali tieg?u ma jipprovdix servizz bi ?las, fis-sens tal-imsemmi Artikolu 2(1) u ma jwettaqx attività ekonomika fis-sens li taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-direttiva meta d-differenza bejn il-valur nominali tal-imsemmi dejn u l-prezz ta' xiri tieg?u tirrifletti l-valur ekonomiku effettiv tad-dejn inkwistjoni fil-mument tal-assenjazzjoni tieg?u.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-?ermani?.