Downloaded via the EU tax law app / web

62016CC0164
KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

SZPUNAR

ippre?entati fil-31 ta’ Mejju 2017 (1)

Kaw?a C?164/16

Commissioners for Her Majesty’s Revenue & Customs

vs

Mercedes-Benz Financial Services UK Ltd

{talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) [qorti tal-appell (Ingilterra u Wales) (Sezzjoni ?ivili), ir-Renju Unit]}

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – VAT – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 14(2)(b) – Kunsinna ta’ o??etti – Kuntratt ta’ leasing bl-g?a?la ta’ xiri g?al somma kunsiderevolment g?olja”

1.

Il-kuntratt ta’ leasing g?adu jo?loq diffikultajiet ta’ interpretazzjoni fir-rigward tal-le?i?lazzjoni dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-“VAT”). Min?abba n-natura m?allta ta’ dan il-kuntratt, dan ji?i kkwalifikat jew b?ala kunsinna ta’ o??etti, jew b?ala provvista ta’ servizzi, u s-sitwazzjoni mhux dejjem hija ?ara. Dan jag?ti lok g?al konsegwenzi importanti g?all-persuni taxxabbli.

2.

Minkejja li l-Qorti tal-?ustizzja di?à ?iet adita b’bosta kaw?i li jirrigwardaw il-kuntratti ta’ leasing, hija qatt ma tat de?i?joni definittiva b’mod li tikkwalifika tali tran?azzjonijiet mill-perspettiva tal-VAT. F’dan il-kaw?a, il-Qorti tal-?ustizzja ser ikollha l-opportunità li tag?ti spjegazzjonijiet addizzjonali dwar din il-kwistjoni.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3.

L-Artikolu 14 tad-Direttiva 2006/112/KE (2) jipprovdi:

“1. ‘Provvista ta’ merkanzija [kunsinna ta’ o??etti]’ g?andha tfisser it-trasferiment tad-dritt ta’ sid li jiddisponi minn proprjetà tan?ibbli.

2. Flimkien mat-transazzjonijiet imsemmija fil–paragrafu 1, kull wa?da minn dawn li ?ejjin g?andha ti?i kkunisdrata b?ala provvista ta’ merkanzija [kunsinna ta’ o??etti]:

[…]

b)

il-konsenja materjali ta’ merkanzija skond kuntratt g?all-kiri ta’ merkanzija g?al ?ertu ?mien, jew g?all-bejg? ta’ merkanzija bi ?las akkont, li jipprovdi li normalment proprjetà g?andha tg?addi mhux aktar tard minn meta jsir l-a??ar ?las akkont;

[…]”.

4.

Skont l-Artikolu 24(1) ta’ din id-direttiva:

“‘Provvista ta’ servizzi’ g?andha tfisser kwalunkwe operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta’ merkanzija [kunsinna ta’ o??etti].”

Id-dritt tar-Renju Unit

5.

L-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva 2006/112 ?ie traspost fid-dritt tar-Renju Unit fil-punt 2(b) tal-Anness 4 tal-Value Added Tax Act 1994 (li?i tal-1994 dwar il-VAT) flimkien mal-Artikolu 5 ta’ din il-li?i.

6.

Fuq il-ba?i tal-Artikolu 99 tal-Consumer Credit Act 1974 (li?i tal-1974 dwar il-Kreditu g?all-Konsum tal-1974), sal-mument fejn il-?las finali mid-debitur indikat fil-kuntratt b?ala “hire purchase agreement” su??ett g?al din il-li?i jsir dovut, id-debitur g?andu d-dritt ixolji l-kuntratt billi jinnotifika dan, wara l-?las, jekk ikun il-ka?, tal-ammont ikkalkolat skont l-Artikolu 100 ta’ din il-li?i.

7.

L-Artikolu 189 tal-li?i tal-1974 dwar il-Kreditu g?all-Konsum jiddefinixxi l-kuntratt ta’ “hire purchase agreement” b?ala kuntratt, li bis-sa??a tieg?u l-o??etti jinkrew b’korrispettiv ta’ ?lasijiet perjodi?i fi flus, fejn it-trasferiment tal-proprjetà su??etta g?all-kirja jkun jiddependi fuq l-osservanza tal-kundizzjonijiet tal-kuntratt u fuq l-okkorrenza ta’ ?erti avvenimenti, fosthom l-u?u, mill-kerrej, mill-g?a?la li s-su??ett tal-kuntratt jinxtara.

Il-fatti, il-pro?edura u d-domanda preliminari

8.

Mercedes-Benz Financial Services UK Ltd (iktar ’il quddiem l-“MBFS”) hija sussidjarja tal-kumpannija Daimler AG, li g?andha s-sede tag?ha fir-Renju Unit. Hija tipprovdi servizzi finanzjarji relatati mal-u?u u max-xiri ta’ vetturi. F’dan il-kuntest hija toffri tliet tipi standard ta’ kuntratti g?all-u?u ta’ karozzi: il-kiri (leasing), il-kuntratt tat-tip “hire purchase” u l-kuntratt im?allat, imsejja? “Agility”.

9.

Il-kuntratt ta’ kiri jeskludi x-xiri tal-vettura mill-kerrej wara l-iskadenza tal-perijodu ta’ kirja. Fil-kaw?a prin?ipali huwa pa?ifiku li dan il-kuntratt jikkostitwixxi provvista ta’ servizzi fis-sens tad-dispo?izzjonijiet dwar il-VAT. Il-kuntratt ta’ “hire purchase”, g?all-kuntrarju, huwa mfassal b’mod tali li t-total tal-?lasijiet akkont b?ala prin?ipju jikkorrispondi g?all-prezz tal-vettura, flimkien mal-

ispejje? tal-finanzjament. Il-kuntratt jista' jipprovdi jew ?lasijiet akkont ugwali, jew l-a??ar ?las akkont ikun og?la (imsejja? "balloon payment"), madankollu, b?ala regola ?enerali, il-?las s?i? tal-imsemmija ?lasijiet akkont huwa obbligatorju min-na?a tal-klijent. Wie?ed jista' jin?eles minn dan l-obbligu biss bix-xoljiment tal-kuntratt, sa fejn huwa possibbli abba?i tad-dispo?izzjonijiet dwar il-kreditu g?all-konsum, imsemmija hawn fuq. Il-kuntratt fih l-g?a?la tax-xiri tal-vettura mill-klijent fil-mument tal-iskadenza tal-perijodu tal-kuntratt, fejn il-klijent huwa obbligat i?allas ammont finali simboliku (madwar GBP 95). Madankollu, peress li t-total tal-?lasijiet akkont jikkorrispondi g?all-prezz totali tal-vettura, l-abbandun tal-g?a?la ta' xiri tal-vettura totalment im?allsa ma jag?milx sens ekonomikament. Fil-kaw?a prin?ipali huwa pa?ifiku li l-kuntratt ta' "hire purchase" jikkostitwixxi kunsinna ta' o??etti fis-sens tad-dispo?izzjonijiet dwar il-VAT.

10.

Is-su??ett fil-kaw?a prin?ipali huwa l-kuntratt Agility u l-kwalifikazzjoni tieg?u mill-perspettiva tad-dispo?izzjonijiet dwar il-VAT.

11.

Dan il-kuntratt huwa mfassal b'tali mod li wara l-iskadenza tal-perijodu tal-kirja, il-kerrej g?andu l-g?a?la li jixtri l-vettura, su??ett g?all-?las ta' ammont finali ("optional purchase payment") li jikkorrispondi g?all-valur medju tal-vettura previst fil-mument tax-xiri (fl-e?empji mog?tija mill-qorti nazzjonali dan huwa minn 42 % sa 48 % tal-prezz inizjali), filwaqt li t-total tal-?lasijiet akkont jikkorrispondi g?all-bqija tal-prezz tal-vettura flimkien mal-ispejje? tal-finanzjament. Skont il-konstatazzjonijiet tal-qorti nazzjonali, b?ala medja madwar nofs il-klijenti jag?mlu u?u mill-g?a?la li jixtru l-vettura.

12.

Skont il-Her Majesty's Revenue and Customs (awtorità fiskali tar-Renju Unit) il-kuntratt Agility jikkostitwixxi kunsinna ta' o??etti fis-sens tad-dispo?izzjonijiet dwar il-VAT. Din l-awtorità kkonfermat tali po?izzjoni f'de?i?joni dwar it-taxxa tas-16 ta' Di?embru 2008. Fit-23 ta' Di?embru 2008, MBFS ikkontestat din id-de?i?joni quddiem il-qorti tal-ewwel istanza, liema qorti ?a?det l-ilment tag?ha fis-17 ta' Di?embru 2012. Madankollu din is-sentenza ?iet annullata fis-sentenza tat-tieni istanza tat-2 ta' Mejju 2014, liema sentenza sussegwentement ?iet appellata mill-awtorità fiskali quddiem il-qorti tar-rinviju.

13.

F'dawn i?-?irkustanzi, il-Court of Appeal (England and Wales), Civil Division [qorti tal-appell (Ingilterra u Wales) (Sezzjoni ?ivili), ir-Renju Unit], idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel is-segwenti domandi g?al de?i?joni preliminari lill-Qorti tal-?ustizzja:

"1)

Xi jfissru il-kliem 'kuntratt […] li jipprovdi li normalment proprjetà g?andha tg?addi mhux aktar tard minn meta jsir l-a??ar ?las akkont' li tinsab fl-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva 2006/112?

2)

B'mod iktar partikolari, il-kelma 'normalment' tobbliga lil awtorità fiskali, f'?irkustanzi b?al dawk e?istenti fil-ka? odjern, li tikkuntenta ru?ha b'sempli?i konstatazzjoni dwar l-e?istenza ta' g?a?la ta' xiri li g?andha ti?i e?er?itata sa mhux iktar mill-?las tal-a??ar ?las akkont?

3)

Alternattivament, il-kelma ‘normalment’ tobbliga lill-awtorità nazzjonali li tmur lil hinn u li tiddetermina l-g?an ekonomiku tal-kuntratt?

4)

F’ka? ta’ risposta affermattiva g?ad-domanda (3):

a)

l-interpretazzjoni tal-Artikolu 14(2) tad-Direttiva 2006/112 g?andha tkun influwenzata mill-anali?i dwar kemm huwa probabbli li l-klijent je?er?ita tali g?a?la?

b)

il-portata tal-ammont tal-prezz li g?andu jit?allas waqt l-e?er?izzju tal-g?a?la ta’ xiri hija element rilevanti g?ad-determinazzjoni tal-g?an ekonomiku tal-kuntratt?”.

14.

It-talba g?al de?i?joni preliminari waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-21 ta’ Marzu 2016. MBFS, il-Gvern tar-Renju Unit u l-Gvern tal-Pajji?i l-Baxxi kif ukoll il-Kummissjoni Ewropea ppre?entaw osservazzjonijiet bil-miktub. MBFS, il-Gvern tar-Renju Unit u l-Kummissjoni ?ew irrappre?entati fis-seduta tad-19 ta’ Jannar 2017.

15.

Skont MBFS, il-Gvern tal-Pajji?i l-Baxxi u l-Kummissjoni l-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva 2006/112 huwa applikabbli g?all-kuntratti li fihom l-g?a?la li s-su??ett tal-kuntratt jinxtara ta?t ?erti kundizzjonijiet, li huwa ?gur jew li huwa probabbli ?afna li l-kerrej se jag?mel u?u minn tali g?a?la. Il-Gvern tar-Renju Unit madankollu jirrikonoxxi li huwa irrilevanti jekk it-trasferiment tal-proprjetà tas-su??ett tal-kuntratt ise??x b’mod awtomatiku, jew huwiex ta’ natura fakultattiva. Fil-fehma tieg?u l-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva 2006/112 japplika dejjem meta b?ala ri?ultat tal-?las tal-a??ar ?las akkont il-kerrej isir il-proprjetarju tas-su??ett tal-kuntratt, anki jekk il-?las ta’ dan l-a??ar ?las akkont ikun ta’ natura fakultattiva.

L-anali?i

16.

Bid-domandi preliminari f’din il-kaw?a, li g?andhom ji?u analizzati flimkien, il-qorti nazzjonali essenzjalment tfittex li tistabbilixxi, jekk, u eventwalment f’liema ?irkustanzi, il-kuntratt ta’ kiri bl-g?a?la ta’ xiri tas-su??ett tal-kuntratt mill-kerrej wara l-iskadenza tal-perijodu ta’ kirja g?andu jitqies li huwa kunsinna ta’ o??etti fis-sens tal-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva 2006/112. Nipproponi li din l-anali?i tibda billi ji?i diskuss il-formulazzjoni ta’ din id-dispo?izzjoni.

Interpretazzjoni litterali tal-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva 2006/112

17.

Il-kliem tal-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva 2006/112 juri li din id-dispo?izzjoni tapplika g?all-kuntratti li l-g?an tag?hom huwa t-trasferiment tad-dritt li wie?ed jiddisponi minn o??ett b?ala proprjetarju, i?da li fi ?danhom it-trasferiment ta’ dan id-dritt ji?i pospost sal-mument tar-rilaxx tal-o??ett lill-

akkwirent, u dan sal-waqt tal-?las, mill-akkwirent, tal-prezz kollu.

18.

Tali kuntratti spiss ikunu ta' natura m?allta, u jkunu jg?aqqdu flimkien karatteristi?i ta' kuntratt ta' kiri mal-kuntratt ta' bejg?. Din in-natura tag?hom tag?ti l-isem ta' dawn il-kuntratti f'diversi lingwi: bl-Ingli? "hire purchase" jew bil-Fran?i? "location?vente". Fil-kuntest ta' tali kuntratt il-persuna li tag?ti l-kirja/bejjieg? g?andha l-obbligu li tqieg?ed l-o??ett g?ad-dispo?izzjoni tal-kerrej/xerrej g?al ?mien limitat, u sussegwentement, wara l-?las, minn dan tal-a??ar, tal-?lasijiet akkont kollha, jittrasferixxilu d-dritt ta' proprjetà tal-o??ett. Il-kerrej madankollu huwa intitolat g?ad-dritt tal-u?u tal-o??etti fuq ba?i esklu?iva, u jakkwista wkoll, b'mod fakultattiv jew b'mod awtomatiku, id-dritt tal-proprjetà wara l-kuntratt jispi??a, i?da huwa obbligat i?allas il-?lasijiet akkont kollha stipulati fil-kuntratt, li flimkien jikkostitwixxu l-prezz tal-bejg? tas-su??ett tal-kuntratt.

19.

Fil-kuntest ta' dan it-tip ta' kuntratt it-trasferiment tal-proprjetà lill-kerrej/akkwirent huwa pospost, i?da jse?? "normalment [sussegwenti g?al avvenimenti normali]", peress li dan huwa r-ri?ultat normali tal-e?ekuzzjoni tal-kuntratt. It-trasferiment tal-proprjetà jista' ma jse??x biss b?ala ri?ultat ta' avvenimenti straordinarji, b'mod partikolari b?ala ri?ultat tal-irtirar minn wa?da mill-partijiet. Id-dritt g?al irtirar mill-kuntratt jista' jirri?ulta mill-kuntratt stess (pere?empju fil-ka? ta' nuqqas, minn wa?da mill-partijiet, milli twettaq l-obbligi tag?ha), jew jekk jirri?ulta mil-li?i. Id-dritt g?al irtirar mill-kuntratt madankollu ma jibdilx il-kwalifika ta' tali kuntratt mill-perspettiva tal-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva 2006/112, peress li l-unika konsegwenza ta' "avvenimenti normali" hija t-trasferiment tal-proprjetà.

20.

It-trasferiment tal-proprjetà fil-kuntest ta' dan it-tip ta' kuntratt ta' spiss ikun isegwi l-mument tal-?las, mill-kerrej/akkwirent, tal-prezz kollu, li jista' jkun relatat mal-?tie?a li b'mod unilaterali jiddikjara x-xewqa tieg?u li jag?mel u?u mill-g?a?la li jixtri s-su??ett tal-kuntratt. Huwa f'dan il-kuntest li wie?ed g?andu jifhem il-kun?ett ta' "l-a??ar ?las akkont" u?at fl-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva 2006/112. G?aldaqstant, il-kwistjoni hija li jit?allas l-a??ar ?las akkont li l-kerrej/akkwirent kien obbligat i?allas skont il-kuntratt.

21.

In?identalment (peress li dan ma din il-kaw?a) wie?ed g?andu j?id li l-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva 2006/112 jinkludi wkoll, minbarra l-kuntratti tat-tip "hire purchase", kuntratti ta' bejg? bin-nifs, jekk fil-kuntest tag?hom ikun stipulat li s-su??ett tal-kuntratt ji?i rrilaxxat lill-akkwirent qabel il-?las s?i? tal-prezz, i?da d-dritt ta' proprjetà jg?addi g?andu wara li dan iwettaq dan l-obbligu. F'tali kuntratti ma hemmx element ta' kirja, i?da funzjonalment huma simili g?all-kuntratti tat-tip "hire purchase".

Leasing

22.

Il-kuntratti tat-tip "hire purchase" b'mod wiesa' huma meqjusa li jaqg?u fil-kategorija tal-kuntratti ta' leasing. Il-kun?ett ta' "leasing" ma huwiex iddefinit b'mod ?ar u jista' jfisser kuntratti ta' natura legali differenti ?afna. Madankollu, il-karatteristika tal-leasing hija li mill-perspettiva tal-lessee l-kuntratt ta' leasing spiss huwa sostitut g?all-akkwist tal-proprjetà tas-su??ett tal-leasing – dan jippermettilu jag?mel u?u minnu b?ala proprjetarju ming?ajr ma jkollu jsostni l-ispi?a ta' darba

relatata max-xiri, i?da l-akkonti m?allsa mill-kerrej (jew eventwalment minn diversi lessees su??essivi) g?at-tul tal-leasing li b?ala prin?ipju g?andhom ikopru l-ispejje? tal-akkwist, tad-deprezzament u tal-finanzjament tas-su??ett tal-leasing mil-lessor.

23.

It-trasferiment, lil-lessee, tal-proprjetà tas-su??ett tal-leasing wara li ji?i fi tmiemu jista' jag?mel parti, i?da ma g?andux bilfors jag?mel parti, mill-elementi tal-kuntratt. ?eneralment, fil-kuntratti ta' leasing wie?ed jista' jiltaqa' mal-hekk imsej?a g?a?la ta' xiri. Dan huwa obbligu unilaterali tal-lessor li jittrasferixxi lil-lessee l-proprjetà tas-su??ett tal-leasing fil-mument tal-g?a?la, minn dan tal-a??ar, u meta jkun jissodisfa l-kundizzjonijiet previsti g?al dan il-g?an fil-kuntratt. F'dawn il-kundizzjonijiet normalment hemm b?onn li tit?allas somma spe?ifika, li l-ammont tag?ha jista' jvarja ?afna, minn ammonti purament simboli?i, g?al parti sinjifikanti tal-valur tas-su??ett tal-kuntratt.

24.

Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja l-kuntratt ta' leasing g?andu, b?ala regola, jitqies b?ala provvista ta' servizz (3). Madankollu l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, fis-sentenza Eon Aset Menidjmunt (4) u, b'riferiment g?all-imsemmija kaw?a tal-ewwel, fis-sentenza NLB Leasing (5), li f'?irkustanzi partikolari kuntratt ta' leasing jista' jikkostitwixxi kunsinna ta' o??etti. F'dawk is-sentenzi l-Qorti tal-?ustizzja essenzjalment idde?idiet li “fil-ka? li l-kuntratt ta' leasing […] jipprovdi jew it-trasferiment [tas-su??ett tal-leasing] lill-kerrej fit-tmiem dan il-kuntratt, jew li l-kerrej ikollu l-karatteristi?i essenzjali tal-proprjetà [tas-su??ett tal-kuntratt], b'mod partikolari li ti?i ttrasferita lilu l-parti l-kbira tal-benefi??ji u tar-riskji inerenti g?all-proprjetà legali [tas-su??ett tal-leasing], u li s-somma a??ornata tal-iskadenzi tkun prattikament identika g?all-valur tas-suq [tas-su??ett tal-leasing], it-tran?azzjoni g?andha tkun ekwivalenti g?all-akkwist […]” (6).

L-istandards internazzjonali tal-kontabbiltà dwar il-leasing

25.

Il-Qorti tal-?ustizzja waslet g?al din il-konklu?joni b'riferiment g?all-istandards internazzjonali tal-kontabbiltà, inkorporati fid-dritt tal-Unjoni bis-sa??a tar-Regolament Nru 1126/2008 (7). Il-leasing ?ie deskritt fl-istandard internazzjonali tal-kontabbiltà Nru 17 (iktar 'il quddiem l-“IAS 17”). L-e?istenza tal-klaw?ola dwar it-trasferiment, lil-lessee, tal-proprjetà tas-su??ett tal-leasing qabel it-tmiem tieg?u jew il-fatt li t-total tal-pagamenti b?ala regola huwa ugwali g?all-valur fis-suq tas-su??ett tal-leasing essenzjalment jikkorrispondu, kif tirrileva l-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet tag?ha, ma?-?ew? kriterji li, skont il-punt 10(a) (8) u (d) (9) tal-IAS 17 “individwalment jew f'kombinazzjoni normalment iwasslu biex kuntratt ta' kiri ji?i kklassifikat b?ala kiri finanzjarju”.

26.

Il-leasing finanzjarju (jew kapitali) huwa meqjus b?ala forma ta’ investiment f’su??ett ta’ leasing imwettaq mil-lessee. Is-sitwazzjoni tal-lessee g?aldaqstant hija simili g?as-sitwazzjoni tal-proprjetarju, li jikseb il-benefi??ji kollha u j?orr ir-riskji kollha tal-u?u tas-su??ett tal-leasing. Din hija kultant imsej?a “proprjetà ekonomika” (10). Madankollu, il-leasing finanzjarju mhux ne?essarjament je?tie? li jinvolvi t-trasferiment finali formali tad-dritt ta’ proprjetà lil-lessee, pere?empju f’sitwazzjoni fejn it-tul tal-leasing ikun l-istess b?all-perijodu ta’ utilità ekonomika tas-su??ett tal-leasing. Il-leasing finanzjarju ta’ spiss jie?u x-xejra ta’ relazzjoni bejn tliet partijiet, li fiha l-lessor (li ta’ spiss ikun istituzzjoni ta’ kreditu jew kumpannija spe?jalizzata fil-leasing) ja?ixxi biss fi rwol ta’ min jag?ti l-finanzjament, u s-su??ett tal-leasing ikun ipprovdut mill-fornitur direttament lil-lessee. F’xi sistemi legali, leasing finanzjarju biss jitqies b?ala leasing “veru” (11).

27.

Madankollu, fil-fehma tieg?i s-sentenzi tal-Qorti tal-?ustizzja msemmija hawn fuq ma jfissrux li kull kuntratt ta’ leasing, li skont l-IAS 17 g?andu jikkwalifika b?ala leasing finanzjarju, g?andu ji?i rrikonoxxut b?ala kunsinna ta’ o??etti skont l-Artikolu 14(2)(b).

28.

L-istandards internazzjonali tal-kontabbiltà g?andhom l-g?an li jistandardizzaw l-entrati tal-kontabbiltà b’tali mod li jirriflettu bl-ikbar mod possibbli r-realtà ekonomika u finanzjarja tal-kumpannija, anki jekk din ma tkunx tikkorrispondi mas-sitwazzjoni ?uridika formali. Fil-ka? ta’ leasing finanzjarju, is-su??ett tieg?u g?aldaqstant ji?i inklu? fl-attiv tal-kumpannija tal-lessee, anki jekk dan ma akkwistax u mhux ser jakkwista t-titolu ta’ proprjetà tas-su??ett tal-leasing. Il-punt 21 tal-IAS 17 (12) jitkellem direttament dwar dan. Skont il-punt 8 tal-IAS 17 leasing g?andu ji?i kklassifikat b?ala leasing finanzjarju jekk huwa jkun segwit mit-trasferiment, lil-lessee, tar-“riskji u l-benefi??ji kollha relatati mal-jedd tal-proprjetà”. F’dan il-kuntest dawn huma kun?etti ekonomi?i li jindikaw qlig? u telf li possibbli li jirri?ulta mill-u?u, g?al skopijiet ta’ negozju, tas-su??ett tal-leasing.

29.

Barra minn hekk, l-entrata tal-kontabbiltà tat-tran?azzjonijiet huwa bba?at, fost l-o?rajn, fuq l-g?arfien tal-kumpannija fir-rigward tan-natura ekonomika vera ta’ dik it-tran?azzjoni u l-g?an inti?tag?ha. G?al din ir-ra?uni anki fil-punt 9 tal-IAS 17 jing?ad li “[l-]applikazzjoni ta’ dawn id-definizzjonijiet g?al ?irkustanzi differenti tas-sid [lessor] u tal-kerrej [lessee] tista’ twassal biex l-istess kirja ti?i kklassifikata b’mod differenti minnhom”.

30.

Madankollu, ir-regolamenti huma bba?ati fuq lo?ika o?ra. Ta’ importanza ikbar hija l-klassifikazzjoni ?uridika korretta tas-soluzzjonijiet kuntrattwali spe?ifi?i u l-kapa?ità ta’ kontroll ta’ tali kwalifikazzjoni, b’ri?ultat prevedibbli, mill-awtoritajiet (amministrattivi u ?udizzjarji), milli r-ri?ultat ekonomiku ta’ dik it-tran?azzjoni. Il-klassifikazzjoni ?uridika g?andha tikkorrispondi b’mod o??ettiv mal-evalwazzjoni tat-tran?azzjoni b?ala avveniment legali spe?ifiku, evalwazzjoni li g?andha, sa fejn possibbli, tkun kondivi?a mill-parte?ipanti kollha fir-relazzjonijiet legali.

31.

G?ar-ra?unijiet ta’ hawn fuq jidhirli li ?-?ertezza legali te?tie? li, g?all-finijiet tal-VAT, il-kuntratti ta’ leasing jitqiesu b?ala kunsinna ta’ o??etti biss f’tali sitwazzjonijiet fejn jista’ jitqies b?ala ?ert li, wara avvenimenti normali, sa mhux iktar tard minn tmiem il-perijodu tal-kuntratt, il-proprjetà tas-su??ett tal-leasing ti?i ttrasferita lil-lessee. Fl-opinjoni tieg?i, l-argument li jmiss isostni din il-fehma.

Il-kuntratti ta’ leasing u l-kategoriji ta’ tran?azzjonijiet fid-Direttiva 2006/112

32.

Fl-Artikolu 2(1) id-Direttiva 2006/112 tipprevedi ?ew? kategoriji prin?ipali ta’ tran?azzjonijiet taxxabbli: il-kunsinna ta’ o??etti u l-provvista ta’ servizzi (u anki l-akkwist ta’ prodotti intra-Komunitarju u l-importazzjonijiet ta’ prodotti, li madankollu mill-perspettiva funzjonali jikkostitwixxu forom spe?ifi?i ta’ kunsinna ta’ o??etti). Il-kunsinna ta’ o??etti hija essenzjalment iddefinita fl-Artikolu 14(1) ta’ din id-direttiva b?ala “it-trasferiment tad-dritt ta’ sid li jiddisponi minn proprjetà tan?ibbli”. Il-kategorija ta’ provvista ta’ servizzi madankollu ma hijiex iddefinita. Skont l-Artikolu 24(1) tad-Direttiva 2006/112 bi provvista ta’ servizzi wie?ed g?andu jifhem “kwalunkwe operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta’ merkanzija [kunsinna ta’ o??etti]”. G?alhekk, b?ala regola, b’kunsinna ta’ o??etti fil-fehma tieg?i wie?ed g?andu jifhem li hija biss tran?azzjoni li verament tikkorrispondi g?ad-definizzjoni li tinsab fl-Artikolu 14(1) tad-Direttiva 2006/112, jew wa?da li possibbilment ?iet assimilata ma’ kunsinna ta’ o??etti, abba?i ta’ dispo?izzjonijiet espressi o?ra ta’ din id-direttiva. Dawn id-dispo?izzjonijiet huma diskussi, fost o?rajn, f’dan il-ka? fl-Artikolu 14(2)(b). It-tran?azzjonijiet l-o?ra kollha jikkostitwixxu provvista ta’ servizzi.

33.

L-Artikolu 14(1) tad-Direttiva 2006/112 ma jitkellimx dwar it-trasferiment tad-dritt ta’ proprjetà, i?da dwar id-dritt li wie?ed jiddisponi mill-o??etti b?ala proprjetarju. Dan g?andu l-g?an li jag?mel id-definizzjoni ta’ kunsinna ta’ o??etti indipendenti minn diversi regoli ta’ Stati Membri li jirregolaw il-mument u l-mod ta’ trasferiment tad-dritt ta’ proprjetà permezz ta’ kuntratt ta’ bejg? jew avvenimenti legali o?ra. Id-differenza tista’ tirrigwarda, pere?empju, jekk id-dritt ta’ proprjetà ji?ix ittrasferit mal-konklu?joni tal-kuntratt, jew biss fil-mument tar-rilaxx tal-o??ett, li fuqu jiddependi l-mument li fih issir dovuta t-taxxa. Madankollu, fi kwalunkwe ka?, il-ksib tad-dritt tal-akkwirent li jiddisponi minn o??ett b?ala proprjetarju je?tie? it-trasferiment, f’xi mument, tad-dritt ta’ proprjetà jew, eventwalment, dritt ie?or ta’ proprjetà li jag?ti l-istess drittijiet b?al dawk li jirri?ultaw mid-dritt ta’ proprjetà.

34.

Il-Qorti tal-?ustizzja tabil?aqq idde?idiet ripetutament li l-kun?ett ta’ kunsinna ta’ o??etti jinkludi mhux biss it-trasferiment tal-proprjetà fil-forma prevista mil-li?i nazzjonali rilevanti, i?da wkoll kull trasferiment ta’ setg?a fuq o??etti li jippermetti lill-parti l-o?ra tiddisponi minnhom b?al proprjetarju (13).

35.

Dawn is-sentenzi madankollu jirrigwardaw jew il-mument li fih se??et il-kunsinna tal-o??etti (kaw?a Shipping and Forwarding Enterprise Safe), jew inkella l-individwu li wettaq dik il-kunsinna (kaw?i Auto Lease Holland u Fast Bunkering Klaip?da), jew fl-a??ar nett, jekk it-trasferiment tad-dritt li individwu jiddisponi minn o??ett g?andux jirri?ulta minn kuntratt formali, jew jistax ukoll ikun ir-ri?ultat ta’ avvenimenti fattwali, b?alma huwa d-d?ul fil-pussess in bona fide (kaw?a Ewita-K). Dawn il-kaw?i kollha kienu jirrigwardaw sitwazzjonijiet fejn se?? jew kien se jse?? fil-futur, kif miftiehem mill-partijiet fil-kuntratt, trasferiment tad-dritt ta’ proprjetà, u huma biss i?-?irkustanzi

spe?ifi?i ta’ dan it-trasferiment, rilevanti g?ad-determinazzjoni tal-obbligi tat-taxxa tal-partijiet ikkon?ernati, li kienu je?tie?u kjarifika.

36.

Huwa biss fil-Kaw?a Eon Aset Menidjmunt li l-Qorti tal-?ustizzja kkonkludiet li wie?ed jista’ jitkellem dwar il-provvista ta’ servizzi f’sitwazzjonijiet fejn ma kienx ?ar, u fi kwalunkwe ka? ma rri?ultax minn deskrizzjoni fattwali, jekk il-kuntratt ta’ leasing ikkunsidrat f’din il-kaw?a kienx jipprovdi g?at-trasferiment, lil-lessee, tad-dritt ta’ proprjetà tas-su??ett tal-leasing. Minkejja dan in-nuqqas ta’ kjarezza l-Qorti tal-?ustizzja kkonstatat li t-te?id ta’ o??etti b’leasing jista’ jitqies b?ala akkwist ta’ o??ett ta’ investiment jekk il-kuntratt ta’ leasing jipprovdi g?at-trasferiment tad-dritt ta’ proprjetà tas-su??ett tal-leasing lil-lessee jew jekk il-lessee g?andu attributi sinjifikattivi ta’ proprjetà tas-su??ett tal-leasing, b’mod partikolari jekk il-parti l-kbira tal-benefi??ji u tar-riskji asso?jati mat-titolu tal-vettura ji?u ttrasferiti lilu, u t-total a??ornat tal-?lasijiet akkont ikun prattikament l-istess b?all-valur fis-suq tas-su??ett tal-leasing. Fil-fehma tieg?i din l-evalwazzjoni te?tie? kjarifika fid-dawl tal-formulazzjoni u tal-g?an tal-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva 2006/112.

37.

Kif semmejt iktar ’il fuq, il-mod ta’ kif hija fformulata d-definizzjoni ta’ kunsinna ta’ o??etti fl-Artikolu 14(1) tad-Direttiva 2006/112 iservi sabiex dan il-kun?ett ikun indipendenti mill-aspetti ?uridi?i formali fil-mument u fil-mod tat-trasferiment tad-dritt ta’ proprjetà fl-ordinamenti ?uridi?i individwali tal-Istati Membri. Sabiex ti?i ddeterminata l-entità responsabbli g?all-?las tal-VAT jew il-mument ta’ meta jiskatta l-obbligu tat-taxxa huwa possibbli g?aldaqstant li wie?ed jinjora t-trasferiment formali tad-dritt ta’ proprjetà u jiffoka fuq it-trasferiment fattwali tad-dritt li wie?ed jiddisponi mill-o??ett.

38.

Madankollu, fil-fehma tieg?i dan huwa possibbli jekk kemm il-darba f’xi mument is-sitwazzjoni legali ti?i rrikon?iljata mas-sitwazzjoni fattwali, u dan permezz tat-trasferiment formali tad-dritt ta’ proprjetà (jew dritt ie?or li jag?ti drittijiet simili) jew permezz ta’ dikjarazzjoni li t-trasferiment tal-imsemmi dritt se?? b’ri?ultat ta’ avvenimenti fattwali.

39.

Is-sitwazzjoni tista’ tkun differenti biss fil-ka? ta’ o??etti, li b’mod naturali u inevitabbli ji?u kkonsmati (14). F’sitwazzjoni b?al din id-dritt ta’ u?u jfisser li wie?ed ikun jista’ ju?a o??etti, u g?aldaqstant huwa ekwivalenti g?all-prin?ipju ta’ dritt ta’ proprjetà b’tali mod li ji??ustifika r-rikonoxximent tad-dritt ta’ u?u b?ala kunsinna ta’ o??etti fis-sens tad-dispo?izzjonijiet dwar il-VAT.

40.

Madankollu, fil-ka? ta’ o??ett li ma ji?ix ikkonsmat u li l-utent tieg?u, b?al pere?empju l-lessee, b?ala prin?ipju huwa obbligat jirritornah lill-proprjetarju wara t-tmiem tal-perijodu ta’ u?u, wie?ed ma jistax jitkellem dwar trasferiment tad-dritt li wie?ed jiddisponi minn o??ett b?ala proprjetarju. G?aldaqstant ir-rilaxx tal-o??ett lil-lessee jista’ jitqies b?ala kunsinna ta’ o??etti biss f’sitwazzjoni fejn hemm ?ertezza li b?ala ri?ultat ta’ avvenimenti normali d-dritt ta’ proprjetà tas-su??ett tal-leasing se ji?i ttrasferit lilu wara l-iskadenza miftiehma tat-terminu ta’ leasing. F’din is-sitwazzjoni l-lessee jkun jinsab f’sitwazzjoni analoga g?as-sitwazzjoni ta’ proprjetarju, ?lief li d-dritt tieg?u li jiddisponi mis-su??ett tal-leasing ikun limitat temporanjament.

41.

Tali interpretazzjoni hija partikolarment i??ustifikata abba?i tal-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva

2006/112, liema artikolu ma jitkellimx dwar it-trasferiment tad-dritt li wie?ed jiddisponi minn o??ett, i?da direttament dwar it-trasferiment tal-proprjetà. Fil-fehma tieg?i dan jindika li l-intenzjoni tal-le?i?latur kienet li jinkludi fil-kamp ta’ applikazzjoni ta’ din id-dispo?izzjoni l-kuntratti li jirri?ultaw fi trasferiment tad-dritt ta’ proprjetà anki jekk it-trasferiment ikun ittardjat meta mqabbel mal-mument tal-g?oti tal-o??ett lill-akkwirent (futur). Meta fformula l-imsemmija dispo?izzjoni l-le?i?latur sempli?ement idde?ieda li t-tran?azzjoni s?i?a hija ttrattata b?ala kunsinna ta’ o??etti sa mill-bidu.

42.

G?aldaqstant, fil-fehma tieg?i l-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li huma biss il-kuntratti ta’ leasing, li g?alihom hemm ?ertezza li b?ala ri?ultat ta’ avvenimenti normali wara l-iskadenza tal-perijodu tal-kuntratt se jse?? it-trasferiment tal-proprjetà tas-su??ett tal-leasing lil-lessee, li huma koperti.

43.

Tali sitwazzjoni tirrigwarda primarjament il-ka? tal-kuntratti tat-tip “hire purchase”, li fihom it-total tal-?lasijiet akkont tal-leasing li l-lessee huwa obbligat i?allas huwa ekwivalenti g?all-prezz s?i? tas-su??ett tal-leasing, u l-proprjetà tieg?u tg?addi g?al g?and il-lessee, permezz tal-kuntratt, fil-mument tal-?las tal-a??ar ?las akkont. B’tali kostruzzjoni ta’ relazzjoni legali huwa possibbli li l-lessee ma jakkwistax id-dritt ta’ proprjetà tas-su??ett tal-leasing biss fil-ka? ta’ nuqqas ta’ e?ekuzzjoni jew ta’ terminazzjoni minn wa?da mill-partijiet fil-kuntratt. Tali sitwazzjoni tista’ sse?? fil-ka? ta’ kull tip ta’ kuntratt. L-a??ustament xieraq tal-VAT huwa g?aldaqstant previst fl-Artikolu 90 tad-Direttiva 2006/112.

44.

Fil-fehma tieg?i wie?ed jista’ wkoll jassumi li f’sitwazzjoni fejn it-total tal-?lasijiet akkont tal-leasing, li l-lessee huwa obbligat i?allas, ikun ekwivalenti g?all-prezz s?i? tas-su??ett tal-leasing, u b?ala ri?ultat ta’ dan, wara li j?allas il-?lasijiet akkont kollha, il-lessee jkollu l-g?a?la li jikseb id-dritt tal-proprjetà tas-su??ett tal-leasing ming?ajr spejje? addizzjonali jew bi ?las ta’ ammont simboliku biss, il-probabbiltà li t-trasferiment tal-proprjetà tas-su??ett tal-leasing tkun kwa?i ?ertezza, g?aliex inkella l-a?ir tal-lessee jkun ekonomikament mhux razzjonali.

45.

Tali suppo?izzjoni madankollu te?tie? li l-kuntratt ta’ leasing jipprevedi l-g?a?la tax-xiri tas-su??ett tal-leasing lil-lessee, ji?ifieri li t-trasferiment tal-proprjetà jkun jiddependi biss fuq ir-rieda tal-lessee. Huwa biss b’din il-kundizzjoni li s-suppo?izzjoni li l-a?ir tal-lessee huwa razzjonali tkun ?ustifikata. ?ertament, f’ka?ijiet partikolari, pere?empju fejn is-su??ett tal-leasing ikun makkinarju jew tag?mir spe?jalizzat, li g?alihom huwa diffi?li li jinstab akkwirent, u t-terminu tal-lease ikun ikopri l-u?u, matul i?-?mien kollu tal-?ajja ta’ u?u ekonomiku tas-su??ett tal-kuntratt, mil-lessee, it-trasferiment ma jistax ise??, lanqas jekk il-lessee jkun ?allas fi ?lasijiet akkont il-prezz s?i? tas-su??ett tal-leasing. Madankollu hemm e??ezzjonijiet li jistg?u ji?u ttrattati b’mod differenti mill-perspettiva tal-VAT.

46.

Fir-rigward ta’ dak li ntqal hawn fuq jidhirli li s-sentenza Eon Aset Menidjmunt (15), kif ukoll is-sentenza msemmija hawn fuq NLB Leasing (16), g?andhom ji?u interpretati fis-sens li b?ala prin?ipju l-kunsinna ta’ o??etti tkopri kuntratt li skontu t-trasferiment tal-proprjetà tas-su??ett tal-leasing lil-lessee jirri?ulta mill-kuntratt stess wara li jsiru l-?lasijiet akkont kollha li l-lessee huwa obbligat i?allas, u anki mill-kuntratt ta’ leasing, li skontu l-lessee huwa intitolat, wara li j?allas il-

pagamenti kollha li huwa obbligat i?allas, il-possibbiltà li jakkwista d-dritt ta’ proprjetà tas-su??ett tal-leasing permezz ta’ dikjarazzjoni unilaterali tar-rieda, ming?ajr ?las jew bi ?las ta’ ammont simboliku. Fil-ka? tal-a??ar, i?-?irkustanzi spe?ifi?i tal-kuntratt partikolari jistg?u madankollu juru li t-tran?azzjoni hija wa?da ta’ provvista ta’ servizzi.

47.

Madankollu ma na?sibx li din il-pre?unzjoni spe?ifika, li wara l-iskadenza tat-terminu ta’ leasing il-proprjetà tas-su??ett tal-leasing ti?i ttrasferita lil-lessee, g?andha ti?i esti?a g?al sitwazzjonijiet o?ra, fejn l-IAS 17 jirrikjedi li ji?u inklu?i fl-hekk imsejja? leasing finanzjarju. ?ertament dan jaffettwa s-sitwazzjonijiet deskritti fil-punt 10(c) (17) u (e) (18), li bl-ebda mod ma jipprevedu t-trasferiment tal-proprjetà tas-su??ett tal-leasing wara t-tmiem tieg?u (19). L-istess japplika g?all-ka? tas-sitwazzjonijiet deskritti fl-IAS 17, punt 11, li tnejn minnhom [subparagrafi (a) u (b)] jirrigwardaw biss it-trasferiment tar-riskji tal-kuntratt lil-lessee, u t-tielet wa?da [subparagrafu (c)] teskludi kompletament it-trasferiment tad-dritt ta’ proprjetà, g?aliex tipprevedi l-estensjoni tal-kuntratt ta’ leasing g?all-perijodu su??essiv.

48.

Kuntrarjament g?al dak li sostniet il-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet tag?ha g?al din il-kaw?a, lanqas ma na?seb li l-kuntratt ta’ leasing g?andu jitqies li huwa kunsinna ta’ o??etti fis-sitwazzjoni deskritta fil-punt 10(b) tal-IAS 17 (20). Id-de?i?joni g?all-akkwist tal-proprjetà tas-su??ett tal-leasing ma g?andhiex b?onn tkun tiddependi sempli?ement fuq il-prezz tieg?u, i?da hija pjuttost tibba?a fuq anali?i tal-b?onnijiet tal-kumpannija u n-natura xierqa tas-su??ett tal-leasing fin-negozju futur tag?ha jew il-possibbiltà li dan jinbieg? bi prezz favorevoli. Jekk il-prezz tax-xiri jkun parti kbira mill-prezz s?i? tas-su??ett tal-leasing, fil-fehma tieg?i dan ma jippermettilix li bil-quddiem nassumi li l-lessee se jag?mel u?u minn din il-possibbiltà, anki jekk dan il-prezz ta’ xiri jkun ?afna inqas mill-valur fis-suq tas-su??ett tal-leasing fil-mument tat-tmiem tieg?u. G?all-kuntrarju, pere?empju jekk is-sitwazzjonijiet deskritti fil-punt 10(b) u (c) tas-SIK 17 ise??u flimkien, li ma huwiex diffi?li li wie?ed jimma?inah, fil-fehma tieg?i tkun te?isti probabbiltà ikbar li t-trasferiment tal-proprjetà ma jse??x.

49.

L-interpretazzjoni tal-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva 2006/112 li jiena nipproponi hija konsistenti mal-formulazzjoni litterali ta’ din id-dispo?izzjoni. B?ala tfakkira, kopert minn din id-dispo?izzjoni huwa l-kuntratt li “jipprovdi li normalment proprjetà g?andha tg?addi mhux aktar tard minn meta jsir l-a??ar ?las akkont”.

50.

G?aldaqstant, il-kuntratt g?andu, l-ewwel nett, ikun fih klaw?ola dwar it-trasferiment tal-proprjetà. Tali klaw?ola tkun jew tirri?ulta minn de?i?joni ta’ trasferiment awtomatiku tal-proprjetà fi tmiem il-perijodu tal-kuntratt, jew inkella g?a?la li wie?ed jixtri s-su??ett tal-leasing. Madankollu, l-imsemmija dispo?izzjoni ma tistax tkopri kuntratt li ma jinkludi ebda dispo?izzjoni dwar it-trasferiment tal-proprjetà.

51.

It-tieni nett, it-trasferiment tal-proprjetà g?andu jkun ir-ri?ultat ta’ avvenimenti normali. B’avveniment normali wie?ed g?andu jifhem li hija sensiela ta’ avvenimenti previsti fil-kuntratt, u g?aldaqstant l-e?ekuzzjoni normali tal-kuntratt. Il-kun?ett jista’ jkun esti? ukoll g?al attivitajiet, b?all-u?u tal-g?a?la tax-xiri, li minkejja li formalment ikunu fakultattivi, fil-prattika dawn ikunu l-uniku mod

ekonomiku razzjonali ta’ kif wie?ed g?andu jimxi. Madankollu f’dan il-kun?ett ma nistg?ux ninkludu sitwazzjonijiet fejn il-lessee jkollu g?a?la ekonomika reali, g?aliex inkella “sussegwenti g?al avvenimenti normali” t-trasferiment tal-proprjetà g?andu l-istess probabbiltà li jse?? b?alma g?andu probabbiltà li ma jse??x.

52.

It-tielet nett, u finalment, it-trasferiment tal-proprjetà huwa mistenni jse?? mhux iktar tard mill-mument tal-?las tal-a??ar ?las akkont (21). Fil-fehma tieg?i, bi ?las akkont wie?ed g?andu jifhem kull ammont li, permezz tal-kuntratt, il-lessee huwa obbligat i?allas. F’kuntratti ta’ leasing li jinkludu l-g?a?la tax-xiri, il-?las tal-a??ar ?las akkont jag?ti lok g?all-possibbiltà li wie?ed jag?mel u?u minn din l-g?a?la. Madankollu, jekk it-total tal-?lasijiet akkont (obbligatorji) ikun jikkorrispondi g?all-prezz s?i? tas-su??ett tal-leasing, u l-e?er?izzju ta’ dik l-g?a?la ma jkunx je?tie? ?las ta’ ammont kunsiderevoli ie?or, g?andu ji?i pre?uppost li l-ftu? tal-possibbiltà li wie?ed jirrikorri g?all-g?a?la fil-prattika huwa ekwivalenti g?al trasferiment tad-dritt ta’ proprjetà. Huwa e?attament fuq din is-suppo?izzjoni li hija bba?ata l-interpretazzjoni li tippermetti li dawn il-kuntratti jaqg?u fil-kamp ta’ applikazzjoni tal-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva 2006/112.

53.

Madankollu, f’sitwazzjoni fejn il-possibbiltà ta’ xiri tkun g?a?la vera g?al-lessee, il-?las tal-?lasijiet akkont obbligatorji kollha ma g?andux jitqies b?ala l-avveniment li jwassal g?at-trasferiment tal-proprjetà, peress li dan l-avveniment jiddependi fuq id-de?i?joni tieg?u li jag?mel u?u minn din l-g?a?la. G?aldaqstant, ebda kuntratt ta’ dan it-tip ma jissodisfa r-rekwi?it li t-trasferiment tal-proprjetà g?andu jse?? mhux iktar tard mill-mument tal-?las tal-a??ar ?las akkont. Jekk il-kun?ett tal-a??ar pagament ji?i interpretat fis-sens li jirreferi g?all-?las tal-prezz tax-xiri, dan ikun iwassal g?all-konklu?joni assurda li l-kuntratti kollha li jinkludu l-g?a?la ta’ xiri tas-su??ett tal-leasing wara t-tmiem tieg?u jkun jaqa’ fil-kamp ta’ applikazzjoni tal-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva 2006/112, u b’hekk ikun jikkostitwixxi kunsinna ta’ o??etti.

54.

L-u?u tal-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva 2006/112 g?all-kuntratti ta’ leasing li fihom ma jkunx fihom tali klaw?oli, kif indikat fil-punt 45 ta’ dawn il-konklu?jonijiet, ikun g?aldaqstant ma jmurx biss kontra l-formulazzjoni u l-g?an ta’ din id-dispo?izzjoni, i?da wkoll, b’mod iktar ?enerali, kontra l-istruttura u l-lo?ika tal-klassifikazzjoni tat-tipi ta’ tran?azzjonijiet taxxabbli adottati f’din id-direttiva. Dan ikun ifisser ir-rikonoxximent ta’ tran?azzjoni ta’ kunsinna ta’ o??etti, li l-g?an prin?ipali tag?ha huwa l-g?oti ta’ o??ett g?all-u?u, u g?aldaqstant servizz par excellence, u t-trasferiment tal-proprjetà ta’ dan l-o??ett huwa element addizzjonali u eventwali.

55.

Kif semmejt iktar ’il fuq, il-leasing ta’ spiss huwa sostitut g?all-proprjetà ta’ o??ett, i?da ma huwiex hekk ne?essarjament, g?all-kuntrarju tal-kuntratti tat-tip “hire purchase”, li huwa mod ta’ kif wie?ed jikseb drittijiet ta’ proprjetà. Entitajiet ta’ negozju kultant jippreferu jag?mlu u?u minn mezzi ta’ produzzjoni fil-kuntest ta’ servizz ipprovdut minn entità o?ra, iktar milli jakkwistaw il-mezz ta’ produzzjoni b’titolu ta’ proprjetà. Wie?ed mill-vanta??i ta’ tali soluzzjoni hija n-nuqqas ta’ b?onn li l-ammont s?i? tal-VAT jit?allas bil-quddiem meta l-mezz ta’ produzzjoni ji?i akkwistat, u dan ji??enera fatturat u g?aldaqstant il-possibbiltà li dik it-taxxa titnaqqas biss fil-futur. Ma na?sibx li l-libertà li wie?ed jid?ol f’kuntratt g?andha tkun ristretta (?lief, naturalment, fil-ka? ta’ frodi u ta’ abbu?) billi wie?ed iqis il-kunsinna ta’ o??etti, ming?ajr ?ustifikazzjoni ?ara, relazzjoni legali li l-partijiet intenzjonalment strutturaw b?ala provvista ta’ servizzi.

Konklu?joni

56.

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet ta’ hawn fuq nipproponi li l-Qorti tal-?ustizzja tag?ti r-risposta li ?ejja g?ad-domandi preliminari mag?mula mill-Court of Appeal (Civil Division) [qorti tal-appell (Ingilterra u Wales) (Sezzjoni ?ivili)]:

L-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat?28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andu ji?i interpretat fis-sens li, g?andu ji?i rikonoxxut b?ala kunsinna ta’ o??etti, skont din id-dispo?izzjoni, kuntratt ta’ leasing li jipprovdi g?at-trasferiment, lil-lessee, bis-sa??a tal-kuntratt, il-proprjetà tas-su??ett tal-leasing wara li dan jintemm, jew li jinkludi klaw?ola ta’ trasferiment, lil-lessee, tal-proprjetà tas-su??ett tal-leasing b’dikjarazzjoni unilaterali tar-rieda tal-lessee, u meta t-total tal-?lasijiet akkont, li g?all-?las tag?hom il-lessee huwa, bis-sa??a tal-kuntratt, obbligat indipendentement mid-dikjarazzjoni ta’ rieda tieg?u, ikun prattikament ugwali g?all-prezz ta’ xiri tas-su??ett tal-leasing flimkien mal-ispejje? tal-finanzjament.

(1) Lingwa ori?inali: il-Pollakk.

(2) Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006 L 347, p. 1).

(3) Ara, b’mod partikolari, is-sentenzi tas-17 ta’ Lulju 1997, ARO Lease (C?190/95, EU:C:1997:374, punt 11); tal-21 ta’ Frar 2008, Part Service (C?425/06, EU:C:2008:108, punt 61).

(4) Sentenza tas-16 ta’ Frar 2012, C?118/11, EU:C:2012:97.

(5) Sentenza tat-2 ta’ Lulju 2015, C?209/14, EU:C:2015:440.

(6) Sentenzi tas-16 ta’ Frar 2012, Eon Aset Menidjmunt (C?118/11, EU:C:2012:97, punt 40), u tat?2 ta’ Lulju 2015, NLB Leasing (C?209/14, EU:C:2015:440, punt 30).

(7) Regolament tal-Kummissjoni (KE) Nru 1126/2008, tat-3 ta’ Novembru 2008, li jadotta ?erti standards internazzjonali tal-kontabilità skont ir-Regolament (KE) Nru 1606/2002 tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill (?U 2008, L 320, p. 1).

(8) Li skontu “il-kuntratt ta’ kiri jittrasferixxi l-jedd ta’ proprjetà tal-assi lill-kerrej sat-tmiem tal-perijodu tal-kuntratt ta’ kiri”.

(9) Li skontu “fil-bidu tal-kuntratt ta’ kiri l-valur pre?enti tal-?lasijiet minimi tal-kiri jammontaw g?al ta’ mill-inqas sostanzjalment il-valur ?ust kollu tal-assi mikri”.

(10) Ara s-sentenza tat-8 ta’ Frar 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe (C?320/88, EU:C:1990:61, punt 10).

(11) Pere?empju l-istituzzjoni ta' "crédit-bail" fid-dritt Fran?i? jew kuntratt ta' leasing irregolat mill-Kodi?i ?ivili Pollakk (ara, rispettivament, Bénédicte, F., Le crédit-bail financier en France, Uniform Law Review, Nru 1-2/2011, p. 291-332; Katner, W.J., Leasing in the Polish civil code, ibid., p. 401-414). Ara wkoll von Bar, Ch., et (ed.), Principles, Definitions and Model Rules of European Private Law, Sellier, München, 2009, p. 292, fejn, skont it-tradizzjoni legali anglo-sassona, huwa ekwivalenti g?all-kiri bl-g?a?la ta' xiri (leasing) kuntratt abitwali ta' kiri (kultant isir riferiment g?alih b?ala "true lease"), li madankollu jeskludi minn din il-kategorija l-kuntratti tat-tip "hire purchase".

(12) "It-tran?azzjonijiet u l-avvenimenti o?rajn jitni??lu fil-kontijiet u ji?u ppre?entati skont is-sustanza tag?hom u r-realtà finanzjarja u mhux biss il-forma legali. G?alkemm il-forma legali ta' kuntratt ta' kiri hi li l-kerrej [lessee] ma jista' jakkwista l-ebda titolu legali fuq l-assi mikri, fil-ka? ta' kirjiet finanzjarji s-sustanza u r-realtà finanzjarja huma tali li l-kerrej [lessee] jakkwista l-benefi??ji ekonomi?i tal-u?u tal-assi mikri g?all-bi??a l-kbira tal-?ajja ekonomika tieg?u u min-na?a tieg?u jid?ol f'obbligu li j?allas g?al dak id-dritt ammont li joqrob, fil-bidu tal-kirja, il-valur ?ust tal-assi u l-?las finanzjarju relatat".

(13) Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-8 ta' Frar 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe (C?320/88, EU:C:1990:61, punt 7); tas-6 ta' Frar 2003, Auto Lease Holland (C?185/01, EU:C:2003:73, punt 32); tas-16 ta' Frar 2012, Eon Aset Menidjmunt (C?118/11, EU:C:2012:97, punt 39); tat-18 ta' Lulju 2013, Ewita-K (C?78/12, EU:C:2013:486, punt 33); tat-3 ta' Settembru 2015, Fast Bunkering Klaip?da (C?526/13, EU:C:2015:536, punt 51).

(14) Pere?empju l-karburanti, kif jidher fil-kaw?a li wasslet g?as-sentenzi tas-6 ta' Frar 2003, Auto Lease Holland (C?185/01, EU:C:2003:73); tat-3 ta' Settembru 2015, Fast Bunkering Klaip?da (C?526/13, EU:C:2015:536).

(15) Sentenza tas-16 ta' Frar 2012 (C?118/11, EU:C:2012:97, punt 40).

(16) Sentenza tat-2 ta' Lulju 2015 (C?209/14, EU:C:2015:440, punt 30). Madankollu, din is-sentenza kienet tirrigwarda sitwazzjoni fejn, kif ikkonstatat il-Qorti tal-?ustizzja stess, i?-?irkustanzi fattwali jindikaw ir-rieda tal-partijiet li jittrasferixxu l-proprjetà tas-su??ett tal-leasing (ara l-punt 31 tas-sentenza).

(17) Li skontu "il-perijodu tal-kiri jkun g?all-bi??a l-kbira tal-?ajja ekonomika tal-assi anki jekk it-titolu ma ji?ix trasferit".

(18) Li skontu "l-assi mikrijin huma ta' natura tant spe?jalizzata li l-kerrej biss jista' ju?ahom ming?ajr modifiki sostanzjali".

(19) Naturalment qieg?ed nitkellem dwar is-sitwazzjoni fejn dawn i?-?irkustanzi je?istu wa?edhom, u mhux flimkien ma' ?irkustanzi diskussi fil-punt 46 ta' dawn il-konklu?jonijiet.

(20) Li skontu "il-kerrej ikollu l-g?a?la li jixtri l-assi bi prezz li huwa mistenni li jkun aktar baxx mill-valur ?ust tant li, fid-data meta l-g?a?la tkun tista' ti?i e?er?itata, jkun hemm ?ertezza ra?onevoli fil-bidu tal-kiri li l-g?a?la ser ti?i e?er?itata".

(21) L-u?u tal-kun?ett ta' "?lasijiet akkont" wa?du (u kun?etti simili f'ver?jonijiet lingwisti?i o?rajn tad-Direttiva 2006/112, b?al pere?empju "instalment" bil-lingwa Ingli?a jew "Rate" bil-lingwa ?ermani?a) – mhux tas-soltu fil-kuntest tal-kuntratt ta' kiri, fejn is-soltu wie?ed jitkellem dwar kera – jindika li l-le?i?latur kellu f'mo??u kuntratti li l-g?an a??ari tag?hom huwa t-trasferiment tal-proprjetà.