

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

2 ta' Lulju 2015 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – VAT – Direttiva 2006/112/KE – Kunsinna ta' o??etti jew provvista ta' servizzi – Kuntratt ta' kiri (leasing) – Restituzzjoni lil sid il-kera ta' proprjetà immobbli li hija s-su??ett ta' kuntratt ta' leasing – Kun?ett ta' 'kan?ellazzjoni, ?a?da jew nuqqas ta' pagament totali jew parzjali’ – Dritt ta' sid il-kera g?at-tnaqqis tal-ba?i taxxabbli – Taxxa doppja – Provvisti distinti – Prin?ipju ta' newtralità fiskali”

Fil-Kaw?a C?209/14,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Vrhovno sodiš?e (Is-Slovenja), permezz ta' de?i?joni tas-16 ta' April 2014, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-25 ta' April 2014, fil-pro?edura

NLB Leasing d.o.o.

vs

Republika Slovenija,

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

komposta minn R. Silva de Lapuerta, President tal-Awla, J.?C. Bonichot (Relatur), A. Arabadjiev, J. L. da Cruz Vilaça u C. Lycourgos, Im?allfin,

Avukat ?enerali: N. Jääskinen,

Re?istratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al NLB Leasing d.o.o., minn J. Podlipnik, konsulent fiskali,
- g?all-Gvern Sloven, minn T. Miheli? Žitko, b?ala a?ent,
- g?all-Kummissjoni Ewropea, minn C. Soulay u L. Lozano Palacios, kif ukoll minn M. Žebre, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema' l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata' ming?ajr konkluzjonijiet

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 2(1), 14, 24(1) u 90(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (l-U L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT").

2 Dik it-talba għet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn NLB Leasing d.o.o. (iktar 'il quddiem "NLB") u r-Repubblika Slovenija, irrappreżentata mill-Ministrstvo za finance (Ministeru tal-Finanzi) dwar ir-rifjut ta' dan tal-ażżar li jawtorizza regolarizzazzjoni tal-ammont tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") imqallsa wara l-konklużjoni ta' qeww kuntratti ta' leasing.

Il-kuntest quridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva tal-VAT:

"It-transazzjonijiet li qejjin għandhom ikunu soqjetti għall-VAT:

a) il-provvista ta' merkanzija [kunsinna ta' oqjetti] magħmula bi qlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabli li ta'ixxi b'ala tali;

[...]

(?) il-provvista ta' servizzi bi qlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabli li ta'ixxi b'ala tali;

[...]"

4 L-Artikolu 14 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"1. 'Provvista ta' merkanzija [kunsinna ta' oqjetti]' għandha tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tanqibbli.

2. Flimkien mat-transazzjonijiet imsemmija fil-paragrafu 1, kull waqda minn dawn li qejjin għandha tiqi kkunidrata b'ala provvista ta' merkanzija [kunsinna ta' oqjetti]:

[...]

b) il-konsenja materjali ta' merkanzija [oqjetti] skond kuntratt għall-kiri ta' merkanzija għal qertu qmien, jew għall-bejgħ ta' merkanzija bi qlas akkont, li jipprovdi li normalment proprjetà għandha tgħaddi mhux aktar tard minn meta jsir l-ażżar qlas akkont;

[...]"

5 L-Artikolu 24(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"Provvista ta' servizzi' għandha tfisser kwalunkwe operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta' merkanzija."

6 Skont l-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-VAT:

"1. Fil-każ ta' kanqellazzjoni, qaqda jew nuqqas ta' pagament totali jew parzjali, jew fejn il-prezz hu mnaqqas wara li l-provvista tkun saret, l-ammont taxxabli għandu jiqi ridott għaldaqstant skond kondizzjonijiet li jiqi stabbliti mill-Istati Membri.

2. Fil-ka? ta' nuqqas ta' ?las totali jew parzjali, l-Istati Membri jistg?u jidderogaw mill-paragrafu 1.”

Id-dritt Sloven

7 Skont l-Artikolu 3(1) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud (Zakon o davku na dodano vrednost, iktar 'il quddiem i?-“ZDDV?1”), it-tran?azzjonijiet li ?ejjin huma su??etti g?all-VAT:

“1. il-kunsinni ta' o??etti mwettqa bi ?las fit-territorju tar-Repubblika tas-Slovenja [...] minn persuna taxxabli [...] fil-kuntest tal-attività ekonomika tag?ha;

[...]

3. il-provvisti ta' servizzi, imwettqa bi ?las fit-territorju tar-Repubblika tas-Slovenja minn persuna taxxabli fil-kuntest tal-attività ekonomika tag?ha;

[...]”

8 Skont l-Artikolu 6 ta?-ZDDV-1:

“1. Jitqies b?ala 'kunsinna ta' o??etti', it-trasferiment tas-setg?a li wie?ed jiddisponi minn o??etti tan?ibbli daqs li kieku d-detentur tal-o??ett kien il-proprjetarju tieg?u.

2. Jitqiesu wkoll b?ala kunsinna ta' o??etti:

[...]

b) il-kunsinna materjali ta' o??ett skont kuntratt li jipprevedi l-kiri ta' o??ett g?al ?ertu perijodu [...], li jkun fih klaw?ola li tistipula li l-proprjetà g?andha tinkiseb mhux iktar tard mill-?las tal-a??ar pagament:

[...]”

9 L-Artikolu 14(1) ta?-ZDDV-1 jipprovdi li titqies b?ala “provvista ta' servizzi” kull tran?azzjoni li ma tikkostitwixxix kunsinna ta' o??etti.

10 L-Artikolu 39(2) u (3) ta?-ZDDV-1 huwa fformulat kif ?ej:

“2. Fil-ka? ta' kan?ellazzjoni, ta' ?a?da jew nuqqas ta' pagament totali jew parzjali wara li t-tran?azzjoni tkun se??et, il-ba?i taxxabli g?andha titnaqqas skont tali kan?ellazzjoni, ?a?da jew nuqqas ta' pagament. Persuna taxxabli tista' tirregolarizza (tnaqqas) l-ammont tal-VAT iddikjarata jekk id-destinatarju tal-o??etti jew tas-servizzi jirregolarizza (inaqqas) l-ammont tal-VAT li huwa jkun naqqas u jekk ikun informa lill-fornitur b'dan bil-miktub.

3. Persuna taxxabli tista' wkoll tirregolarizza (tnaqqas) l-ammont tal-VAT li g?andha tit?allas meta din ma tkunx ?allset, jew t?allset biss parti minnha, abba?i ta' de?i?joni ?udizzjarja li saret *res judicata* li tapprova pro?edura ta' falliment mag?luqa, jew sa?ansitra abba?i ta' pro?edimenti li g?andhom x'jaqsmu ma' arran?amenti kkompletati [...] Fejn persuna taxxabli sussegwentement tir?ievi ?las komplet jew parzjali in kambju g?all-kunsinna tag?ha ta' o??etti jew g?all-provvista tag?ha ta' servizzi, li fir-rigward tag?ha hija rregolarizzata il-ba?i taxxabli skont dan il-paragrafu, hija g?andha t?allas il-VAT fuq l-ammont ri?evut.”

11 L-Artikolu 13 tar-Regolament ta' Implementazzjoni ta'-ZZDV-1 (Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost) jipprovdi:

“1. Il-VAT fuq il-kumpens g?ad-danni la g?andha ti?i ddikjarata u lanqas im?allsa.

2. G?andhom, b?mod partikolari, jitqiesu b?ala kumpens g?ad-danni msemmija fil-paragrafu ta' qabel dan:

– il-kunsinna li l-fornitur jag?mel b?ala danni b?ala kumpens g?al dannu kkaw?at minn kunsinna pre?edenti, jekk il-fornitur ikun responsabbli g?ad-dannu u g?all-konsegwenzi tieg?u fuq ba?i legali jew kuntrattwali;

– l-interessi moratorji li l-persuna taxxabbli ??omm lid-debitur tag?ha responsabbli g?alhom sar-rata legali, kif ukoll l-ispejje? relatati mal-intimazzjoni;

– il-penali kuntrattwali;

– id-danni relatati mal-annullament tal-kuntratt, jekk min g?andu j?allas, f'dik l-okka?joni ma jkun ir?ieva ebda o??ett jew servizz.

3. Jekk il-kuntratt ?ie e?egwit parzjalment, din l-e?ekuzzjoni parzjali g?andha tkun su??etta g?all-VAT.”

12 Skont l-Artikolu 41 tar-Regolament ta' Implementazzjoni ta'-ZDDV-1:

“[...]

2. Skont l-Artikolu 39(2) ta'-ZDDV-1, persuna taxxabbli tista' tnaqqas l-ammont tal-VAT sat-tra??is awtorizzat sussegwentement, b?al per e?empju tra??isijiet kbar jew ?lasijiet lura mog?tija min?abba l-kwalità inqas tajba tal-o??ett jekk dawn ji?u miftiehma direttament bejn il-fornitur u d-destinatarju.

3. It-tnaqqis tal-ba?i taxxabbli tal-fornitur skont l-Artikolu 39(2) ta'-ZDDV-1, ma jistax jitwettaq qabel il-perijodu ta' impo?izzjoni li matulu dan ir?ieva notifika bil-miktub ming?and id-destinatarju li tinformah li huwa rregolarizza t-tnaqqis tal-VAT.

[...]”

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

13 Fix-xahar ta' Frar 2008, NLB, fil-kwalità ta' persuna li ssellef, u Domino ing, d.o.o. (iktar 'il quddiem “Domino”), b?ala persuna li tissellef, ikkonkludew ?ew? kuntratti ta' self g?al ?mien qasir u g?al u?u determinat, kif ukoll ftehimiet ta' “kooperazzjoni kummer?jali”. Dawn tal-a??ar kienu jstipulaw, b?mod partikolari, li s-self mog?ti minn NLB lil Dominu kellu b?ala g?an l-akkwist ta' proprjetajiet immobbli bl-g?an li jinbnew fondi ta' akkomodazzjoni u li NLB setg?et, jekk kienet ir-rieda tag?ha, tiffinanzja l-kostruzzjoni ta' dawn il-fondi ta' abitazzjoni, li hija tirrikonoxxi li kellha interess f'tali tran?azzjoni. Permezz ta' dan is-self, Domino akkwistat proprjetajiet immobbli li l-proprjetarji pre?edenti tag?hom kienu partijiet terzi g?all-kuntratti konkluzi bejn NLB u Domino.

14 Fix-xahar ta' April 2009, NLB u Domino ikkonkludew ?ew? settijiet ta' kuntratti li, skont l-indikazzjonijiet tal-Vrhovno sodiš?e (Il-Qorti Suprema), jikkostitwixxu operazzjoni msej?a ta' “sale and lease back”. Minn na?a, permezz ta' ?ew? kuntratti ta' bejg?, NLB saret proprjetarja tal-proprjetajiet immobbli li Domino kienet akkwistat qabel u, min-na?a l-o?ra, permezz ta' ?ew?

kuntratti ta' leasing, hija impenjat ru?ha, fl-istess waqt, li tag?ti dawn il-proprjetajiet immobbli b'kirja lil Domino g?al perijodi ta' xi xhur. Bla ?sara g?all-kuntratti ta' kooperazzjoni kummer?jali konkluzi pre?edentement bejn dawn i?-?ew? kumpanniji, il-kuntratti ta' leasing kienu jipprevedu li, qabel ma dawn ji?u fi tmiemhom, Domino kellha tag??el wa?da mit-tliet opzjonijiet segwenti, ji?ifieri, jew li testendi ?-?mien tal-kuntratti, jew li tirrestitwixxi l-proprjetajiet immobbli lil NLB, jew, fl-a??ar nett, li te?er?ita l-opzjonijiet ta' xiri li hija kellha fuq dawn il-proprjetajiet immobbli, billi b'hekk t?allas il-pagamenti kollha li hija kellha tag?ti lil NLB.

15 Waqt il-konkluzjoni tal-kuntratti ta' leasing, NLB ?allset il-VAT fuq l-ammont iffatturat lil Domino permezz ta' dawn il-kuntratti, ji?ifieri s-somma li tikkorrispondi g?all-pagamenti mensili kollha, inklu?i l-opzjonijiet ta' xiri mog?tija lil din tal-a??ar.

16 Billi fl-iskadenza tal-kuntratti ta' leasing, Domino ma kinitx ?allset il-pagamenti kollha li hija kellha tag?ti lil NLB, din tal-a??ar, kif kellha l-possibilita' tag?mel skont l-imsemmija kuntratti, ?adet lura l-pussess tal-proprjetajiet immobbli li kienu s-su??ett tal-leasing. Fix-xahar ta' Lulju 2010, NLB bieget l-imsemmija proprjetajiet immobbli, b?ala art g?all-bini, lil kumpannija terza, ji?ifieri Sava IP, d.o.o. (iktar 'il quddiem "Sava IP") filwaqt li ddikjarat il-VAT dovuta f'din l-okka?joni.

17 Min?abba n-nuqqas ta' twettiq tal-obbligi ta' Domino skont il-kuntratti ta' leasing, NLB talbet ir-regolarizzazzjoni tal-ammont tal-VAT iddikjarat sabiex jirrifletti l-valur tal-opzjonijiet ta' xiri previsti minn dawn il-kuntratti.

18 F'dan ir-rigward, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li NLB u Domino stabbilixxew, skont it-termini tal-kuntratti ta' leasing, bilan? finali li skontu NLB ?allset lil Domino somma li tikkorrispondi g?ad-differenza bejn, minn na?a, l-e??ess tal-prezz imwettaq permezz tal-prezz miksub matul il-bejg? tal-proprjetajiet immobbli lil SAVA IP u, min-na?a l-o?ra, is-somom mhux im?allsa minn Domino, inklu?i l-opzjonijiet ta' xiri.

19 NLB naqqset mill-prezz tal-bejg? tal-proprjetajiet immobbli inkwistjoni ammont li jikkorrispondi g?as-somma, l-ewwel nett, tal-VAT li kienet t?allset ma' dan it-trasferiment, it-tieni nett, tal-pagamenti relatati mal-opzjonijiet ta' xiri li kienu g?adhom ma t?allsux minn Domino, u fl-a??ar nett, it-tielet nett, tal-pagamenti mensili li Domino, barra minn hekk, kien g?ad fadlilha t?allas lil NLB. Sussegwentement, NLB bag?tet lil Domino ?ew? noti ta' kreditu ta' ammont li jikkorrispondi g?all-pagamenti relatati mal-opzjonijiet ta' xiri u, billi g?amlet hekk, ikkan?ellat dawn il-pagamenti.

20 Permezz ta' de?i?joni tal-5 ta' ?unju 2012, l-awtoritajiet fiskali Sloveni rrifjutaw li jilggu t-talba ta' NLB g?at-tnaqqis tal-ammont tal-VAT im?allsa minn din il-kumpannija fuq il-konkluzjoni tal-kuntratti ta' leasing min?abba li ?-?ew? noti ta' kreditu ma kinux jikkostitwixxu ba?i regolari g?at-tnaqqis tal-ba?i taxxabli ta' NLB. Huma jqisu li dawn il-kuntratti ma saritx "rexisjoni" tag?hom, u l-irkupru tal-proprjetajiet immobbli minn NLB ma jikkostitwixxix ka? ta' "restituzzjoni" fis-sens tal-Artikolu 39(2) ta?-ZDDV-1, li jittrasponi fid-dritt Sloven l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT. Skont dawn l-awtoritajiet, sid il-kera effettivament ?a r-rwol ta' kreditur u bieget il-proprjetajiet immobbli f'isem min issellef, lil Sava IP.

21 NLB ikkontestat id-de?i?joni tal-amministrazzjoni fiskali Slovena billi ppre?entat, su??essivament, rikors amministrattiv quddiem il-Ministeru tal-Finanzi, u sussegwentement, rikors kontenzju? quddiem il-qorti tal-ewwel istanza li kellha ?urisdizzjoni. Dawn i?-?ew? rikors ?ew mi??uda.

22 Fl-appell tag?ha, NLB issostni li l-amministrazzjoni fiskali u l-qorti tal-ewwel istanza interpretaw l-Artikolu 39 ta?-ZDDV-1 u l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT b'mod ?baljat. Ir-restituzzjoni tal-proprjetajiet immobbli, li Domino wettqet min?abba n-nuqqas ta' twettiq tal-obbligi

kuntrattwali tag?ha, tabil?aqg kienet tikkorrispondi g?al wie?ed mill-ka?ijiet imsemmija fid-dispo?izzjonijiet ??itati iktar 'il fuq. NLB ssostni wkoll li, jekk ma ji?ix a??ettat li din tista' tnaqqas il-ba?i taxxabli tag?ha f'kuntest b?al dak tal-kaw?a prin?ipali, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali jinkiser peress li hija tkun ?allset il-VAT g?at-tieni darba matul it-trasferiment tal-proprjetajiet immobbli lil kumpannija terza.

23 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Vrhovno sodiš?e dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) Fid-dawl ta' ?irkustanzi b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva [tal-VAT] g?andu ji?i interpretat fis-sens li r-restituzzjoni tal-proprjetà mikrija (proprjetà immobbli) min?abba li l-kerrej, li tinsab fil-pussess tal-persuna li qed tikri bil-g?an tal-bejg? su??essiv u l-kumpens g?all-kuntratt tal-kiri, tikkorrispondi[...], minkejja li sse?? wara l-iskadenza tar-rati tal-kiri, g?al sitwazzjoni ta' “kan?ellazzjoni, ?a?da jew nuqqas ta' pagament totali jew parzjali”, wara t-trasferiment li fil-kuntest tieg?u l-ba?i ta' taxa g?andha debitament titnaqqas?

2) L-Artikoli 2(1), 14 u 24(1) tad-Direttiva [tal-VAT] g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l-ammont tal-opzjoni ta' xiri [ta' ?ew? opzjonijiet ta' xiri lura], li huwa l-parti l-kbira tal-ammont totali dovut ta?t il-kuntratt ta' kiri, u li jit?allas mill-kerrej lill-persuna li qed tikri b'mod tali li, min?abba n-nuqqas ta' ?las parzjali tal-obbligi, dan tal-a??ar ikun re?a' ?a l-pussess tal-proprjetà mikrija, ikun biegha lil terzi u rimborsa l-e??ess tal-prezz tal-bejg? lill-kerrej, u minnu, wara li jkun naqqas, mill-bilan? finali tal-kirja, l-ammont tal-opzjoni ta' xiri [tal-opzjonijiet ta' xiri lura] wkoll, g?andu[...] jitqies li huwa korrispettiv g?all-e?ekuzzjoni tal-kuntratt u trasferiment ta' proprjetà, su??ett g?all-VAT b?ala tali, jew inkella korrispettiv g?as-servizz ta' kiri jew g?all-u?u ta' proprjetà immobbli (u, b?ala tali, su??ett g?all-VAT bil-li?i jew fuq g?a?la tal-persuna taxxabli); jew inkella b?ala kumpens ta' xoljiment tal-kuntratt, im?allas b?ala kumpens g?ad-dannu subit wara n-nuqqas ta' ?las mill-kerrej, ming?a?r rabta diretta ma kwalunkwe servizz ipprovdut b'titolu oneru? u, b?ala tali, mhux su??ett g?all-VAT?

3) Jekk ir-risposta g?at-tieni domanda tirri?ulta li dan huwa korrispettiv g?at-trasferiment ta' beni u g?all-e?ekuzzjoni ta' kuntratt, tqum il-kwistjoni su??essiva dwar jekk il-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT jipprekludix lill-persuna li qed tikri milli t?allas darbtejn il-VAT tal-input: l-ewwel darba meta ji?u konkluzi l-kuntratti ta' kiri (inklu? g?all-ammont tal-opzjonijiet ta' xiri [lura], li huwa l-parti l-kbira tal-valur tal-kuntratt) u t-tieni darba min?abba obbligi parzjalment mhux implementati mill-kerrej fil-mument tal-bejg? (su??essiv) tal-proprjetà immobbli lil terz, peress li l-oneru ta' ?las tal-VAT marbut mat-tieni trasferiment jaqa' fuq il-kerrej, meta ji?i redatt il-bilan? finali?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq it-tieni domanda

24 Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li NLB, b?ala sid il-kera, u Domino, b?ala min qieg?ed jikri, ikkonkludew ?ew? kuntratti ta' leasing li jikkon?erna l-kiri ta' ?ew? proprjetajiet immobbli. Minn din id-de?i?joni jidher li jirri?ulta wkoll li, min?abba n-nuqqas ta' twettiq tal-obbligi ta' Domino, NLB, b'mod konformi ma' dawn il-kuntratti, ?adet lura l-pussess tal-imsemmija proprjetajiet immobbli, bieghethom lil terz u rimborsat l-e??ess tal-prezz ta' dan il-bejg? lil Domino, filwaqt li minnu naqqset, fil-bilan? finali, l-ammont tal-opzjonijiet ta' xiri lura. Huwa f'dan il-kuntest li, permezz tat-tieni domanda tag?ha, li g?andha ti?i e?aminata fl-ewwel lok, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikoli 2(1), 14 u 24(1) tad-Direttiva tal-VAT g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li provvista ta' leasing b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixx tran?azzjoni ta' kunsinna ta' o??etti jew provvista ta' servizzi fis-sens ta' dawn id-dispo?izzjonijiet.

25 G?andu jittfakkar li, fil-kuntest tal-Artikolu 267 TFUE, il-Qorti tal-?ustizzja ma g?andhiex

urisdizzjoni sabiex tapplika r-regoli tad-dritt tal-Unjoni f'kawża partikolari (sentenza Patriciello, C?163/10, EU:C:2011:543, punt 21). F'kawża b'al dik inkwistjoni fil-kawża prin?ipali, g?aldaqstant hija l-qorti tar-rinviju li g?andha twettaq il-klassifikazzjonijiet legali ne?essari g?as-soluzzjoni tat-tilwima fil-kawża prin?ipali. G?all-kuntrarju, hija l-Qorti tal-?ustizzja li g?andha tipprovdiha l-indikazzjonijiet ne?essari kollha bl-g?an li tiggwidaha f'din l-evalwazzjoni (sentenza Patriciello, C?163/10, EU:C:2011:543, punt 23).

26 G?alhekk, u indipendentament mill-kwistjoni ta' jekk, fid-dawl tal-fatti tal-kawża prin?ipali, il-provvista ta' leasing inkwistjoni fir-realtà tag?mel parti minn tran?azzjoni unika komposta minn diversi elementi, li g?andu ji?u vverifikat mill-qorti tar-rinviju, u lil din tal-a??ar g?andhom jing?atawliha l-elementi li jippermettulha tevalwa, g?all-finijiet tal-VAT, in-natura legali ta' provvista ta' leasing.

27 F'dan ir-rigward g?andu jifakkar li, skont l-Artikolu 24(1) tad-Direttiva tal-VAT, “Provvista ta' servizzi' g?andha tfigher kwalunkwe operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta' merkanzija”. Fir-rigward tal-kun?ett ta' “Provvista ta' merkanzija [kunsinna ta' o??etti]”, din te?tie?, skont l-Artikolu 14(1) ta' din id-direttiva, it-“trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tan?ibbli”. Barra minn hekk, l-Artikolu 14(2)(b) tad-Direttiva tal-VAT jikkunsidra b?ala “kunsinna ta' o??etti” l-kunsinna materjali ta' o??ett skont kuntratt g?all-kiri ta' dan l-o??ett g?al ?ertu ?mien, li jkun fih il-klaw?ola li l-proprjetà g?andha normalment ti?i akkwistata mhux iktar tard mill-?las tal-a??ar pagament.

28 F'dan ir-rigward, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-kuntratt ta' kiri sempli?i g?andu jkun distint mill-kuntratt ta' kiri finanzjarju, peress li dan tal-a??ar huwa kkaratterizzat mit-trasferiment lil min ikun qieg?ed jikri tal-ma??oranza tal-benefi??ji u tar-riskji inerenti g?all-proprjetà legali. Il-fatt li trasferiment ta' proprjetà jkun previst fi tmiem il-kuntratt jew li s-somma a??ornata tal-pagamenti tkun prattikament identika g?all-valur fis-suq tal-o??ett jikkostitwixxu, individwalment jew b?mod kon?unt, kriterji sabiex ji?i stabbilit jekk kuntratt jistax ji?i kkwalfikat b?ala kuntratt ta' kiri finanzjarju (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Eon Aset Menidjunt, C?118/11, EU:C:2012:97, punt 38).

29 Barra minn hekk, il-kun?ett ta' kunsinna ta' o??etti ma jirreferix g?at-trasferiment tad-dritt tal-proprjetà skont ir-regoli pro?edurali previsti mid-dritt nazzjonali applikabbli, i?da jkopri kull tran?azzjoni ta' trasferiment ta' o??ett tan?ibbli minn parti wa?da li tag?ti s-setg?a lill-parti l-o?ra li tiddisponi minnu b?allikieku kienet il-proprjetarju ta' dan l-o??ett (sentenza Eon Aset Menidjunt, C?118/11, punt 39 u l-?urisprudenza ??itata).

30 G?aldaqstant, fil-ka? li kuntratt ta' leasing dwar proprjetà immobbli jkun jipprovdi jew it-trasferiment tad-dritt tal-proprjetà lil min ikun qieg?ed jikri fit-tmiem dan il-kuntratt, jew li jitqieg?du g?ad-dispo?izzjoni ta' min ikun qieg?ed jikri l-karatteristi?i essenzjali tad-dritt tal-proprjetà ta' din il-proprjetà immobbli, b?mod partikolari billi ti?i ttrasferita lil dan tal-a??ar il-parti l-kbira tal-benefi??ji u tar-riskji inerenti g?all-proprjetà legali tal-imsemmija proprjetà immobbli, u s-somma a??ornata tal-pagamenti tkun prattikament identika g?all-valur fis-suq tal-proprjetà, it-tran?azzjoni li tirri?ulta minn tali kuntratt g?andha tkun ekwivalenti g?al tran?azzjoni ta' akkwist ta' investiment (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Eon Aset Menidjunt, C?118/11, punt 40).

31 F'dan ir-rigward, il-fatti tal-kawża prin?ipali, ji?ifieri, b?mod partikolari, l-istipulazzjonijiet tal-kuntratti ta' “kooperazzjoni kummer?jali” kif ukoll it-tran?azzjonijiet imwettqa skont il-bilan? finali, jissu??erixxu li l-g?an tal-kuntratti ta' leasing kien it-trasferiment tad-dritt tal-proprjetà tal-proprjetajiet immobbli li huma s-su??ett tal-imsemmija kuntratti lil Domino, u dan g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju fid-dawl tal-kriterji mfakkra fil-punti 26 sa 30 tas-sentenza pre?enti.

32 Mill-kunsiderazzjonijiet ta' hawn fuq jirri?ulta li l-Artikoli 2(1), 14 u 24(1) tad-Direttiva tal-VAT

g?andhom ji?u interpretati fis-sens li, fil-ka? li kuntratt ta' leasing dwar proprjetà immobbli jkun jipprovdli jew it-trasferiment tad-dritt tal-proprjetà lil min ikun qieg?ed jikri fit-tmiem dan il-kuntratt, jew li jitqieg?du g?ad-dispo?izzjoni ta' min ikun qieg?ed jikri l-karatteristi?i essenzjali tad-dritt tal-proprjetà ta' din il-proprjetà immobbli, b?mod partikolari billi ti?i ttrasferita lil dan tal-a??ar il-parti l-kbira tal-benefi??ji u tar-riskji inerenti g?all-proprjetà legali tal-imsemmija proprjetà immobbli, u somma a??ornata tal-pagamenti tkun prattikament identika g?all-valur fis-suq tal-proprjetà, it-tran?azzjoni li tirri?ulta minn tali kuntratt g?andha tkun ekwivalenti g?al tran?azzjoni ta' akkwist ta' investment.

Fuq l-ewwel domanda

33 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk, fi?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali, b?al kif jirri?ulta mill-punt 24 tas-sentenza pre?enti, l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li r-restituzzjoni, lil sid il-kera, ta' proprjetà immobbli li tkun su??ett ta' leasing tikkostitwixxi ka? ta' kan?ellazzjoni, ?a?da jew nuqqas ta' pagament totali jew parzjali jew ta' tnaqqis tal-prezz fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni.

34 Filwaqt li hija l-qorti tar-rinviju li g?andha twettaq il-klassifikazzjoni legali tat-tran?azzjonijiet imwettqa minn NLB u Domino, hija l-Qorti tal-?ustizzja li g?andha tipprovdilha l-indikazzjonijiet kollha ne?essarji sabiex tiggwidaha f'din l-evalwazzjoni.

35 F'dan ir-rigward, g?andu jittfakkar li l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT, li jirrigwarda l-ka?ijiet ta' kan?ellazzjoni, ?a?da jew nuqqas ta' pagament totali jew parzjali jew ta' tnaqqis tal-prezz wara d-data li fiha sse?? it-tran?azzjoni, jobbliga lill-Istati Membri jnaqqsu l-ba?i taxxabli u, g?aldaqstant, l-ammont tal-VAT dovuta mill-persuna taxxabli kull darba li, wara l-konkluzjoni ta' tran?azzjoni, parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu ma ji?ix ri?evut mill-persuna taxxabli. Din id-dispo?izzjoni tikkostitwixxi l-espressjoni ta' prin?ipju fundamentali tad-Direttiva tal-VAT, li jg?id li l-ba?i taxxabli hija kkostitwita mill-korrispettiv ri?evut realment u li l-korollarju tieg?u huwa li l-amministrazzjoni fiskali ma tkunx tista' ti?bor, b?ala VAT, ammont superjuri minn dak mi?bur mill-persuna taxxabli (sentenza Almos Agrárkülkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 22).

36 Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, minbarra l-ka?ijiet ta' kan?ellazzjoni jew ta' ?a?da tal-kuntratti, li fihom il-partijiet jer?g?u jitqieg?du fis-sitwazzjoni li kellhom qabel ma jkunu kkonkludew il-kuntratt u l-pretensjoni tal-persuna taxxabli ma tibqax e?istenti, l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT isemmi biss is-sitwazzjonijiet li fihom il-parti l-o?ra g?al kuntratt ma t?allasx, jew inkella t?allas biss parti, minn debitu li hija, madankollu, g?andha t?allas skont dan il-kuntratt (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Almos Agrárkülkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punti 23 u 24).

37 G?aldaqstant, il-ba?i taxxabli tal-persuna taxxabli ma tistax titnaqqas meta, fil-kundizzjonijiet previsti fil-kuntratt, din il-persuna taxxabli effettivament ir?eviet il-?lasijiet kollha b?ala korrispettiv tal-provvista li hija pprovdiet jew meta, ming?ajr ma l-kuntratt ?ie mi??ud jew ikkan?ellat, il-benefi?jarju ta' din il-provvista ma g?adux responsabbli li j?allas lill-persuna taxxabli l-prezz miftiehem.

38 Mill-kunsiderazzjonijiet ta' hawn fuq jirri?ulta li l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li huwa ma jippermettix lil persuna taxxabli li tnaqqas il-ba?i taxxabli tag?ha meta din tal-a??ar effettivament tkun ir?eviet il-?lasijiet kollha b?ala korrispettiv tal-provvista li hija pprovdiet jew meta, ming?ajr ma l-kuntratt ?ie mi??ud jew ikkan?ellat, il-parti l-o?ra g?all-kuntratt ma g?adhiex responsabbli li t?allasha l-prezz miftiehem.

Fuq it-tielet domanda

39 Permezz tat-tielet domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk il-prin?ipju ta' newtralità fiskali għandu ji?i interpretat fis-sens li huwa jipprekludi li persuna taxxabbli t'allas il-VAT l-ewwel darba matul il-konklu?joni ta' kuntratt ta' leasing li jinkludi l-opzjoni ta' xiri lura, u t-tieni darba meta din tittrasferixxi l-o?ett li jkun is-su?ett ta' dan il-kuntratt lil kumpannija terza min?abba n-nuqqas ta' tliet tal-obbligi minn min jie?u l-kuntratt ta' leasing.

40 F'dan ir-rigward għandu jifhem li mill-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja jirri?ulta li l-prin?ipju ta' newtralità fiskali, inerenti għas-sistema komuni tal-VAT, tipprekludi li t-tassazzjoni tal-attivitajiet professjonali ta' persuna taxxabbli to?loq taxxa doppja (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Puffer, C?460/07, EU:C:2009:254, punti 45 u 46, kif ukoll Klub, C?153/11, EU:C:2012:163, punt 42).

41 Il-Qorti tal-ustizzja dde?idiet ukoll li, għall-finijiet tal-VAT, kull provvista għandha normalment titqies b?ala distinta u indipendenti, kif jirri?ulta mit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(2) tad-Direttiva tal-VAT (sentenza BG? Leasing, C?224/11, EU:C:2013:15, punt 29). Madankollu, f?erti ?irkustanzi, diversi provvisti formalment distinti, li jistg?u ji?u pprovduti b?mod separat u, għaldaqstant, iwasslu, b?mod separat, għal tassazzjoni jew għal e?enzjoni, għandhom jitqiesu b?ala tran?azzjoni unika meta dawn ma jkunux indipendenti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C?155/12, EU:C:2013:434, punt 20).

42 B?mod konformi ma' din il-urisprudenza, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk it-tran?azzjonijiet inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ji?ifieri, minn na?a, il-provvisti favur Domino u, min-na?a l-o?ra, it-trasferiment tal-beni immobbli lil kumpannija terza, għandhomx jitqiesu b?ala "provvista unika". Dan huwa partikolarment il-ka? meta diversi elementi jew atti pprovduti mill-persuna taxxabbli jkollhom rabta daqstant mill-vi?in li b?mod o?ettiv ikunu jiffurmaw provvista ekonomika wa?da indisso?jabbli li d-divi?joni tagħha tkun ta' natura artifi?jali.

43 Meta jirri?ulta li l-imsemmija tran?azzjonijiet ma jistg?ux jitqiesu b?ala li jiffurmaw provvista unika, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali ma jkunx jipprekludi li dawn ikunu su?etti għal tassazzjoni distinta għall-finijiet tal-VAT.

44 Mill-kunsiderazzjonijiet ta' hawn fuq jirri?ulta li l-prin?ipju ta' newtralità fiskali għandu ji?i interpretat fis-sens li huwa ma jipprekludix li, minn na?a, provvista ta' leasing li tirrigwarda beni immobbli u, min-na?a l-o?ra, it-trasferiment ta' dawn il-beni immobbli lil terz (għall-kuntratt ta' leasing) ikunu su?etti għal tassazzjoni distinta għall-finijiet tal-VAT, sa fejn dawn it-tran?azzjonijiet ma jkunux jistg?u jitqiesu b?ala li jiffurmaw provvista unika, u dan għandu ji?i evalwat mill-qorti tar-rinviju.

Fuq l-ispejje?

45 Peress li l-pro?edura għandha, 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 għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

1) **L-Artikoli 2(1), 14 u 24(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, għandhom ji?u interpretati fis-sens li fil-ka? li kuntratt ta' leasing dwar proprjetà immobbli jkun jipprovdwi jew it-trasferiment tad-dritt tal-proprjetà lil min ikun qieg?ed jikri fit-tmiem dan il-kuntratt, jew li jitqieg?du għad-dispo?izzjoni ta' min ikun qieg?ed jikri l-karatteristi?i essenzjali tad-dritt tal-proprjetà ta' din il-proprjetà immobbli, b?mod partikolari billi ti?i ttrasferita lil dan tal-a??ar il-parti l-kbira tal-benefi??ji u tar-riskji inerenti għall-proprjetà legali tal-imsemmija proprjetà**

immobbli, u s-somma a??ornata tal-pagamenti tkun prattikament identika g?all-valur fis-suq tal-proprjetà, it-tran?azzjoni li tirri?ulta minn tali kuntratt g?andha tkun ekwivalenti g?al tran?azzjoni ta' akkwist ta' investiment.

2) L-Artikolu 90(1) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li huwa ma jippermettix lil persuna taxxabli li tnaqqas il-ba?i taxxabli tag?ha meta din tal-a??ar effettivament tkun ir?eviet il-?lasijiet kollha b?ala korrispettiv tal-provvista li hija pprovdiet jew meta, ming?ajr ma l-kuntratt ?ie mi??ud jew ikkan?ellat, il-parti l-o?ra g?all-kuntratt ma g?adhiex responsabbli li t?allasha l-prezz miftiehem.

3) Il-prin?ipju ta' newtralità fiskali g?andu ji?i interpretat fis-sens li huwa ma jipprekludix li, minn na?a, provvista ta' leasing li tirrigwarda beni immobbli u, min-na?a l-o?ra, it-trasferiment ta' dawn il-beni immobbli lil terz (g?all-kuntratt ta' leasing) ikunu su??etti g?al tassazzjoni distinta g?all-finijiet tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, sa fejn dawn it-tran?azzjonijiet ma jkunux jistg?u jitqiesu b?ala li jiffurmaw provvista unika, u dan g?andu ji?i evalwat mill-qorti tar-rinviju.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: Is-Sloven.