Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Seba' Awla)

18 ta' April 2024 (*)

"Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Kamp ta' applikazzjoni – Attività ekonomika – Provvista ta' servizzi – Artikolu 135 – E?enzjonijiet g?al attivitajiet o?rajn – Tran?azzjonijiet ta' g?oti ta' krediti – Bejg? bl-irkant ta' o??etti mog?tija b'rahan – Provvista unika – Provvisti distinti u indipendenti – Natura prin?ipali jew an?illari ta' provvista"

Fil-Kaw?a C?89/23,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mis-Supremo Tribunal Administrativo (Il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Portugall), permezz ta' de?i?joni tal?25 ta' Jannar 2023, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis?16 ta' Frar 2023, fil-pro?edura

Companhia União de Crédito Popular SA

vs

Autoridade Tributária e Aduaneira

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Seba' Awla),

komposta minn F. Biltgen, President tal-Awla, N. Wahl u M. L. Arastey Sahún (Relatri?i), Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-Gvern Portugi?, minn P. Barros da Costa, R. Campos Laires u A. Rodrigues, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn M. Afonso u M. Herold, b?ala a?enti,

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

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 135(1)(b) tad-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, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn Companhia União de Crédito Popular SA (iktar 'il quddiem "CUCP") u l-Autoridade Tributária e Aduaneira (l-Awtorità Fiskali u Doganali, il-Portugall), dwar il-?las tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) fuq tran?azzjonijiet relatati mal-bejg? bl-irkant ta' o??etti mog?tija b'rahan fil-kuntest ta' self iggarantit b'rahan.

Il?kuntest ?uridiku

Id?dritt tal?Unjoni

3 Skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(2) tad-Direttiva tal-VAT:

"Fuq kull transazzjoni, il-VAT, kalkulata fuq il-prezz tal–merkanzija jew tas-servizzi bir-rata applikabbli g?at-tali merkanzija jew servizzi, g?andha tkun imposta wara t-tnaqqis ta' l-ammont tal-VAT li qed jin?arr direttament mid-diversi komponenti tal-prezz. "

4 L-Artikolu 2(1)(a) u (?) ta' din id-direttiva jipprovdi:

"It-transazzjonijiet li ?ejjin g?andhom ikunu so??etti g?all-VAT:

a) il-provvista ta' merkanzija mag?mula bi ?las fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali;

[...]

?) il-provvista ta' servizzi bi ?las fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali".

5 L-Artikolu 73 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

"Fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabbli g?andu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi ?las miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur, g?all-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklu?i s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista."

6 L-Artikolu 78 ta' din l-istess direttiva jistabbilixxi:

"L-ammont taxxabbli g?andu jinkludi l-fatturi li ?ejjin:

a) taxxi, dazji, imposti u pi?ijiet, minbarra l-VAT innifisha;

b) spejje? in?identali b?al kummissjoni, ippakkjar, trasport u spejje? ta' l-assigurazzjoni, mitluba mill-fornitur lill-konsumatur.

G?all-finijiet tal-punt (b) ta' l-ewwel paragrafu, l-Istati Membri jistg?u jqisu spejje? koperti minn ftehim separat b?ala spejje? in?identali."

7 Skont l-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT:

“L-Istati Membri g?andhom je?entaw it-transazzjonijiet li ?ejjin:

[...]

b) l-g?oti u n-negozjar ta’ kreditu u l-immani??jar tal-kreditu mill-persuna li tag?tih”,

Id?dritt Portugi?

Il?Kodi?i ?ivili

8 L-Artikolu 666(1) tal-Código Civil (il-Kodi?i ?ivili) jipprovdi:

“Ir-rahan jag?ti lill-kreditur id-dritt g?all-?las tal-kreditu tieg?u, kif ukoll, jekk ikun il-ka?, tal-interessi, bi dritt ta’ preferenza fuq kredituri o?ra, permezz tal-valur ta’ o??ett mobbli partikolari, jew il-valur tal-kreditu jew ta’ drittijiet o?ra mhux su??etti g?al ipoteka, li jappartjenu lid-debitur jew lil parti terza.”

9 Skont l-Artikolu 1142 ta’ dan il-kodi?i:

“Is-self huwa l-kuntratt li permezz tieg?u wa?da mill-partijiet issellef lill-o?ra flus jew o??ett fun?ibbli ie?or, fejn it-tieni parti hija obbligata tirrestitwixxi o??ett tal-istess natura u tal-istess kwalità.”

10 L-Artikolu 1150 tal-imsemmi kodi?i jistipula:

“Il-persuna li ssellef tista’ xxolji l-kuntratt jekk il-persuna li tissellef ma t?allasx l-interessi mal-iskadenza.”

Il?Kodi?i tal?VAT

11 L-Artikolu 1(1)(a) tal-Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (il-Kodi?i tat-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud), fil-ver?joni tieg?u applikabbli g?at-tilwima fil-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem il-“Kodi?i tal-VAT”), jipprovdi:

“Dawn li ?ejjin huma su??etti g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud:

a) it-trasferimenti ta’ o??etti jew il-provvisti ta’ servizzi fit-territorju nazzjonali, mag?mula bi ?las, minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali”.

12 L-in?i?i (a) u (b) tal-punt 27 tal-Artikolu 9 ta’ dan il-kodi?i jipprovdi:

“Huma e?enti mit-taxxa:

[...]

27) it-transazzjonijet li ?ejjin:

“a) l-g?oti u n-negozjar ta’ krediti, ta?t kull forma, inklu?i t-tran?azzjonijiet ta’ skont u riskont, kif ukoll l-amministrazzjoni u l-?estjoni tag?hom mill-persuna li tkun tathom;

b) in-negozjar u l-g?oti ta’ garanziji u garanziji o?ra, kif ukoll l-amministrazzjoni jew il-?estjoni ta’ garanziji ta’ kreditu mill-persuna li tkun tathom”.

13 L-Artikolu 16 tal-imsemmi kodi?i huwa fformulat kif ?ej:

“1 Bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet tal-paragrafi 2 u 10, il-ba?i tat-taxxa tat-trasferimenti ta’ o??etti u tal-provvisti ta’ servizzi taxxabbli g?andha tikkorrispondi g?all-valur tal-korrispettiv miksub jew li g?andu jinkiseb mix-xerrej, mid-destinatarju jew minn terz.

[...]

5) Fil-ba?i tat-taxxa g?andhom ji?u inklu?i trasferimenti ta’ o??etti u provvisti ta’ servizzi taxxabbli:

a) it-taxxi, dazji, imposti u mi?uri fiskali o?ra, minbarra t-taxxa fuq il-valur mi?jud innifisha;

b) l-ispejje? in?identali mnaqqsa, b?al dawk relatati ma’ kummissjonijiet, ippakkjar, trasport, assigurazzjoni u reklamar mag?mula f’isem il-klijent.

[...]”

Id?Digriet?Li?i Nru 365/99

14 L-Artikolu 1(2) tad-Decreto-Lei n.o 365/99, estabelece o regime jurídico do acesso, do exercício e da fiscalização da actividade de prestamista (id-Digriet-Li?i Nru 365/99 li jistabbilixxi s-sistema legali ta’ a??ess, ta’ e?er?izzju u ta’ kontroll tal-attività ta’ min isellef), tas-17 ta’ Settembru 1999, fil-ver?joni tieg?u applikabbli g?all-fatti fil-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem id-“Digriet-Li?i Nru 365/99”), jipprovdi:

“Hija kkunsidrata b?ala attività ta’ min isellef, l-e?er?izzju minn persuna fi?ika jew ?uridika tal-attività ta’ self iggarantit b’rahan.”

15 L?Artikolu 18(1) ta’ dan id?digriet-li?i jipprovdi:

“Id-di?impenn tal-o??etti mog?tija b’rahan huwa su??ett g?all-?las minn qabel tal-ammont prin?ipali, tal-interessi u tal-kummissjonijiet legali li huma dovuti.”

16 Skont l-Artikolu 20(1) tal-imsemmi digriet-li?i:

“F’ka? ta’ falliment ta’ iktar minn tliet xhur, l-o??ett mog?ti b’rahan jista’ jinbieg? permezz ta’ offerta f’envelop mag?luq, permezz ta’ bejg? bl-irkant jew b’bejg? dirett lil entitajiet li fir-rigward tag?hom il-li?i tag?tihom id-dritt li jakkwistaw ?erti o??etti.”

17 L-Artikolu 23 tal-istess digriet-li?i jipprovdi:

“1) Il-bejg? bl-irkant isir fil-jum u fil-?in indikati fl-avvi? tal-bejg?, fil-pre?enza ta’ rappre?entant tal-amministrazzjoni ?ivili.

2) L-o??etti mog?tija b’rahan jing?ataw lill-persuna kkon?ernata li tkun g?amlet l-og?la offerta u kontra garanzija tal-valur rispettiv.

3) In-nuqqas ta’ kwalunkwe proposta ta’ akkwist jiddetermina li l-o??etti inkwistjoni huma rilegati g?al bejg? ie?or b’irkant jew b’ittra mag?luqa.”

18 L-Artikolu 25 tad-Digriet Li?i Nru 365/99 huwa fformulat kif ?ej:

“Fuq il-prezz tal-bejg? bl-irkant g?andha tapplika rata ta’ 11 % b?ala kummissjoni fuq il-bejg? favur

min isellef."

Il?kaw?a prin?ipali u d?domanda preliminari

19 CUCP hija kumpannija rregolata mid-dritt Portugi? li te?er?ita attività ta' self fuq rahan, li jikkonsisti fl-g?oti ta' self iggarantit minn o??etti mobbli. Din l-attività hija e?entata mill-VAT skont l-in?i? (a) tal-punt 27 tal-Artikolu 9 tal-Kodi?i tal-VAT, dwar it-tran?azzjonijiet ta' g?oti u ta' negozjar ta' krediti.

20 Meta l-persuni li jissellfu ma jirkuprawx il-proprjetà ta?t garanzija jew ikollhom dewmien ta' iktar minn tliet xhur fir-rimbors tal-ammont misluf jew fil-?las tal-interessi relatati, CUCP tbieg? bl-irkant dawk l-o??etti. Hija tir?ievi, f'din l-okka?joni, kummissjoni fuq il-bejg?, abba?i tal-Artikolu 25 tad-Digriet-Li?i Nru 365/99, li hija imposta fuq il-persuna li tissellef. L-ammont ta' din il-kummissjoni huwa, skont din id-dispo?izzjoni, ugwali g?al 11 % tal-prezz ta' a??udikazzjoni tal-o??etti.

21 Fil-kuntest ta' kontroll fiskali li jirrigwarda s-snin 2010 u 2011, l-awtorità fiskali u doganali, minn na?a, ikkonstatat li CUCP ma kinitx issu??ettat il-kummissjonijiet fuq il-bejg? g?all-VAT.

22 Min-na?a l-o?ra, hija kkunsidrat li dawn il-kummissjonijiet ma kinux jirremuneraw servizz an?illari g?all-kuntratt ta' self iggarantit b'rahan i?da tran?azzjoni indipendenti mill-g?oti ta' dan is-self u li g?alhekk huma ma setg?ux jibbenefikaw mill-e?enzjoni prevista fl-in?i? (a) tal-punt 27 tal-Artikolu 9 tal-Kodi?i tal-VAT.

23 G?aldaqstant, l-awtorità fiskali u doganali ntaxxat l-imsemmija kummissjonijiet bir-rata normali tal-VAT u, konsegwentement, g?amlet rettifiki fl-ammont ta' VAT dovut minn CUCP g?as-snin 2010 u 2011, g?all-ammonti rispettivi ta' EUR 107 124.33 u ta' EUR 201 419.52.

24 Fis?6 ta' Mejju 2013, hija kkonfermat dawn ir-rettifiki.

25 Permezz ta' de?i?jonijiet tat?30 ta' Mejju 2014 u tal?10 ta' Di?embru 2014, l-awtorità fiskali u doganali ?a?det, rispettivament, l-appell intern u l-appell ?erarkiku ppre?entati minn CUCP, g?ar-ra?uni b'mod partikolari li l-bejg? bl-irkant tal-o??etti mog?tija b'rahan ma kienx jikkostitwixxi mezz sabiex wie?ed jibbenefika, fl-a?jar kundizzjonijiet, mill-provvista prin?ipali tal-persuna li ssellef, ji?ifieri s-self iggarantit b'rahan, i?da g?an fih innifsu. Dan il-bejg?, fid-dawl tal-?urisprudenza li tirri?ulta mis-sentenza tal?21 ta' Frar 2008, Part Service (C?425/06, EU:C:2008:108), ma jistax jitqies li huwa provvista an?illari g?al din il-provvista prin?ipali. Barra minn hekk, l-imsemmi bejg? huwa sempli?i mekkani?mu ta' rkupru ta' krediti ming?and il-persuni li ssellfu, li jippermetti lil min isellef jinvoka l-garanzija mog?tija waqt il-konklu?joni tal-kuntratt ta' self iggarantit b'rahan, u ma jag?milx parti minn dan il-kuntratt.

26 Fit?30 ta' April 2015, CUCP ippre?entat rikors quddiem it-Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (il-Qorti Amministrattiva u Fiskali ta' Porto, il-Portugall), li ?a?ditu. Sussegwentement, din il-kumpannija ppre?entat appell quddiem il-qorti tar-rinviju, is-Supremo Tribunal Administrativo (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Portugall).

27 Quddiem din l-a??ar qorti, minn na?a, CUCP issostni li l-organizzazzjoni tal-bejg? bl-irkant ma tistax ti?i sseparata mis-self iggarantit b'rahan, li l-g?oti tieg?u huwa e?entat mill-VAT. Min-na?a l-o?ra, hija ssostni li l-kummissjoni fuq il-bejg?, li r-rata tag?ha hija stabbilita mil-le?i?latur, ma hijiex il-korrispettiv ta' provvista ta' servizzi i?da g?andha n-natura ta' tariffa.

28 Il-qorti tar-rinviju tosserva qabel kollox li l-kummissjoni fuq il-bejg? prevista fl-Artikolu 25 tad-Digriet-Li?i Nru 365/99 g?andha l-g?an li tikkumpensa lil min isellef g?all-organizzazzjoni u t-twettiq tal-bejg? tal-o??etti mirhuna li huwa responsabbli g?alih. Hija tqis, konsegwentement, li din

il-kummissjoni fuq il-bejg?, li ma hijiex il-korrispettiv ta’ provvista ta’ servizz pubbliku, ma g?andhiex in-natura ta’ tariffa.

29 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk il-bejg? bl-irkant g?andux natura an?illari g?all-kuntratt ta’ self iggarantit b’rahan, din il-qorti tqis, fid-dawl tal-?urisprudenza li tirri?ulta mis-sentenza tal?4 ta’ Marzu 2021, Frenetikexito (C?581/19, EU:C:2021:167), li s-servizzi ta’ bejg? bl-irkant ta’ o??etti mirhuna ma jag?mlux parti mis-servizzi ta’ g?oti ta’ kreditu u g?alhekk ma jifformawx tran?azzjoni unika ma’ dawn tal-a??ar.

30 Fil-fatt, is-servizz ta’ g?oti ta’ kreditu jista’ ji?i ?gurat ming?ajr ebda restrizzjoni anki jekk terz jie?u ?sieb il-bejg? tal-o??etti mirhuna. Barra minn hekk, il-kuntratt ta’ self iggarantit b’rahan ma jiddependi la materjalment u lanqas formalment mill-entità li tbig? l-o??etti mirhuna f’ka? ta’ nuqqas ta’ e?ekuzzjoni ta’ dan il-kuntratt.

31 Madankollu, il-qorti tar-rinviju tirrileva li, fid-dawl tal-fatt li l-le?i?lazzjoni nazzjonali tirregola l-bejg? bl-irkant tal-o??etti mirhuna u tqieg?ed ir-responsabbiltà g?all-organizzazzjoni ta’ dan il-bejg? fuq min isellef, ma huwiex esklu? li din l-attività tista’ ti?i kklassifikata b?ala provvista an?illari g?all-g?oti tas-self iggarantit b’rahan.

32 F’dawn i?-?irkustanzi, is-Supremo Tribunal Administrativo (il-Qorti Amministrattiva Suprema) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

“G?al kull skop li jsir mag?ruf jekk il-kummissjoni ta’ 11 % li [l-Artikolu 25 tad-Decreto-Lei n.° 365/99] tattribwixxi lill-persuna li ssellef g?all-bejg? tal-o??etti mog?tija b’rahan tista’ tibbenefika mill-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva [dwar il-VAT] (li d-dispo?izzjoni korrispondenti tag?ha hija l-Artikolu 9(27)a) tal-[Kodi?i tal-VAT]), il-bejg? tal-o??etti mog?tija b’rahan (Artikoli 19 *et seq*. tad-Digriet-Li?i [Nru 365/99]), meta l-persuna li tissellef ma tkomplix t?allas ta?t il-kundizzjonijiet legali, jista’ ji?i kkunsidrat b?ala provvista ta’ servizz an?illari tas-servizzi pprovduti mill-persuna li ssellef (attività ta’ self iggarantit b’rahan)?”

Fuq id?domanda preliminari

33 Permezz tal-unika domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-provvisti relatati mal-organizzazzjoni ta’ bejg? bl-irkant ta’ o??etti mog?tija b’rahan g?andhomx natura an?illari g?as-servizzi prin?ipali relatati mal-g?oti ta’ kreditu ggarantit b’rahan, fis-sens ta’ din id-dispo?izzjoni, b’tali mod li dawn jaqsmu l-istess trattament fiskali b?al dawn il-provvisti prin?ipali fil-qasam tal-VAT.

34 Skont ?urisprudenza stabbilita, meta tran?azzjoni tkun ikkostitwita minn sensiela ta’ elementi u ta’ atti, g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi kollha li fihom isse?? din it-tran?azzjoni sabiex ji?i ddeterminat jekk din it-tran?azzjoni tag?tix lok, g?all-finijiet tal-VAT, g?al ?ew? provvisti jew iktar distinti jew g?al provvista unika (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal?20 ta’ April 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C?282/22, EU:C:2023:312, punt 27 u l-?urisprudenza ??itata).

35 B’mod partikolari, g?alkemm mit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(2) tad-Direttiva dwar il-VAT jirri?ulta li kull tran?azzjoni g?andha normalment titqies b?ala distinta u indipendenti, it-tran?azzjoni kkostitwita minn provvista wa?da fil-livell ekonomiku ma g?andhiex ti?i divi?a b’mod artifi?jali sabiex ma tinbidilx il-funzjonalità tas-sistema tal-VAT. Huwa g?alhekk li te?isti provvista wa?da meta ?ew? elementi jew atti, jew iktar, ipprovduti mill-persuna taxxabbli lill-klijent ikunu tant marbuta mill-qrib li jifformaw, o??ettivament, provvista ekonomika wa?da inseparabbli, li s-

separazzjoni tag?ha tkun artifi?jali (sentenza tal?20 ta' Lulju 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C?282/22, EU:C:2023:312, punt 28 u l-?urisprudenza ??itata).

36 Barra minn hekk, f'?erti ?irkustanzi, diversi tran?azzjonijiet distinti formalment, li jistg?u ji?u pprovduti separatament u b'hekk jag?tu lok, separatament, g?al tassazzjoni jew g?al e?enzjoni, g?andhom jitqiesu li huma tran?azzjoni unika meta ma jkunux indipendenti (sentenza tal?20 ta' Lulju 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C?282/22, EU:C:2023:312, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata).

37 Dan huwa l-ka?, b'mod partikolari, meta element wie?ed jew iktar ikollhom jitqiesu li jikkostitwixxu l-provvista prin?ipali, filwaqt li, g?all-kuntrarju, elementi o?ra g?andhom jitqiesu b?ala provvista jew provvisti an?illari li g?alihom japplika l-istess trattament fiskali li japplika g?all-provvista prin?ipali. F'dan ir-rigward, kriterju li g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni huwa n-nuqqas ta' g?an awtonomu mill-provvista mill-perspettiva tal-konsumatur medju. B'mod partikolari, provvista g?andha titqies li hija an?illari g?al provvista prin?ipali meta g?all-klijenti ma tkunx tikkostitwixxi g?an fiha nnifisha, i?da l-mezz li bih titgawda ta?t l-a?jar kundizzjonijiet il-provvista prin?ipali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal?20 ta' Lulju 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C?282/22, EU:C:2023:312, punt 30 u tal?5 ta' Ottubru 2023, Deco Proteste – Editores, C?505/22, EU:C:2023:731, punt 23 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

38 Fil-kuntest tal-kooperazzjoni stabbilita skont l-Artikolu 267 TFUE, huma l-qrati nazzjonali li g?andhom jiddeterminaw jekk, fi?-?irkustanzi tal-ka? partikolari, il-benefi??ju kkon?ernat jikkostitwixxix provvista unika u li g?andhom jag?mlu l-evalwazzjonijiet definittivi kollha ta' fatt f'dan ir-rigward (sentenza tal?20 ta' Lulju 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C?282/22, EU:C:2023:312, punt 31 u l-?urisprudenza ??itata). Madankollu, hija l-Qorti tal-?ustizzja li g?andha tipprovdi lill-imsemmija qrati l-elementi kollha ta' interpetazzjoni fir-rigward tad-dritt tal-Unjoni li jistg?u jkunu utli g?alihom sabiex jag?tu de?i?joni fil-kaw?a li jkunu aditi biha (sentenza tas?17 ta' Di?embru 2020, Franck (C?801/19, EU:C:2020:1049, punt 27 u l-?urisprudenza ??itata).

39 Il-kaw?a prin?ipali tirrigwarda l-bejg? bl-irkant ta' o??etti mog?tija b'rahan fil-kuntest ta' self iggarantit b'rahan, meta l-persuna li tissellef ikkon?ernata ma tissodisfax l-obbligi tag?ha ta?t il-kuntratt ta' self g?al perijodu ta' iktar minn tliet xhur. Il-qorti tar-rinviju tqis li jaqg?u ta?t l-espressjoni "g?oti u negozjar ta' kreditu", fis-sens tal-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, il-provvisti relatati mal-g?oti ta' self iggarantit minn o??etti mobbli mirhuna. Anki jekk hija tqis li, fil-kaw?a prin?ipali, il-provvisti relatati mal-organizzazzjoni tal-bejg? bl-irkant ta' o??etti mirhuna ma jistg?ux jitqiesu li huma provvisti indisso?jabbli mill-provvista ta' self iggarantit b'rahan li fil-kuntest tag?ha dawn l-o??etti jservu ta' garanzija u li huma ma jifformawx tran?azzjoni unika ma' dan is-self g?all-finijiet tal-VAT, din il-qorti madankollu g?andha dubji f'dan ir-rigward peress li l-le?i?lazzjoni nazzjonali tipprevedi li l-organizzazzjoni tal-bejg? bl-irkant tal-o??etti mirhuna taqa' ta?t ir-responsabbiltà ta' min isellef.

40 F'dak li jikkon?erna l-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, g?andu jitfakkar li l-g?oti ta' kreditu, fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni, jikkonsisti, b'mod partikolari, fit-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni ta' kapital inkambju g?al remunerazzjoni (sentenza tas?6 ta' Ottubru 2022, O. Fundusz Inwestycyjny Zamkni?ty reprezentowany przez O, C?250/21, EU:C:2022:757, punt 33 u l-?urisprudenza ??itata).

41 B'mod partikolari, l-espressjoni "g?oti u negozjar ta' kreditu" li tinsab fl-imsemmija dispo?izzjoni g?andha ti?i interpretata b'mod wiesa' b'tali mod li l-portata tag?ha ma tistax tkun limitata biss g?as-self u g?all-krediti mog?tija minn korpi bankarji u finanzjarji (sentenza tas?17 ta' Di?embru 2020, Franck (C?801/19, EU:C:2020:1049, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata).

42 F'dan ir-rigward, mill-?urisprudenza jirri?ulta li, g?alkemm din ir-remunerazzjoni g?at-tqeg?id

g?ad-dispo?izzjoni tal-kapital fil-kuntest tal-g?oti tal-kreditu hija b?ala prin?ipju ?gurata permezz tal-?las tal-interessi, forom o?ra ta' korrispettiv ma jistg?ux jipprekludu li tran?azzjoni ti?i kklassifikata b?ala g?oti ta' kreditu, fis-sens tal-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT. G?alhekk, il-Qorti tal-?ustizzja di?à kellha l-okka?joni li tikkunsidra b?ala tran?azzjoni finanzjarja li tixbah l-g?oti ta' kreditu u, g?aldaqstant, e?entat mill-VAT skont l-imsemmija dispo?izzjoni, il-finanzjament bil-quddiem tax-xiri ta' merkanziji inkambju g?al ?ieda tal-ammont irrimborsat mill-benefi?jarju ta' dan il-finanzjament (sentenza tas?6 ta' Ottubru 2022, O. Fundusz Inwestycyjny Zamkni?ty reprezentowany przez O, C?250/21, EU:C:2022:757, punt 34 u l-?urisprudenza ??itata).

43 Barra minn hekk, g?andu jitfakkar, f'dan ir-rigward, li t-termini u?ati sabiex jindikaw l-e?enzjonijiet previsti fl-Artikolu 135(1) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andhom ji?u interpretati b'mod strett, peress li dawn l-e?enzjonijiet jikkostitwixxu derogi mill-prin?ipju ?enerali li jipprovdi li l-VAT g?andha tin?abar fuq kull provvista ta' servizzi mwettqa bi ?las minn persuna taxxabbli (sentenza tas?6 ta' Ottubru 2022, O. Fundusz Inwestycyjny Zamkni?ty reprezentowany przez O, C?250/21, EU:C:2022:757, punt 31 u l-?urisprudenza ??itata).

44 F'dan ir-rigward, u bla ?sara g?all-evalwazzjonijiet definittivi li g?andhom isiru, konformement mal-?urisprudenza ??itata fil-punt 38 ta' din is-sentenza, mill-qorti tar-rinviju, jidher li l-bejg? bl-irkant tal-beni kopert b'garanzija, wara l-iskadenza ta' terminu ta' tliet xhur li matulu l-persuna li tissellef ma tkunx issodisfat l-obbligi kuntrattwali tag?ha, minn na?a, u l-g?oti tas-self iggarantit b'rahan, min-na?a l-o?ra, jikkostitwixxu provvisti distinti u indipendenti fid-dawl tal-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT.

45 L-ewwel, dawn il-benefi??ji ma jiddependu la materjalment u lanqas formalment minn xulxin. Mill-pro?ess li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li s-servizz li jikkonsisti fl-g?oti ta' kreditu jista' ji?i pprovdut bl-istess mod jekk il-bejg? bl-irkant tal-o??etti mirhuna inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jitwettaq u ji?i organizzat minn terz.

46 It-tieni, il-bejg? bl-irkant tal-o??ett mirhun ma jistax ji?i kklassifikat, kif tirrileva l-Kummissjoni Ewropea fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?ha, b?ala li jikkostitwixxi r-ri?ultat abitwali tal-g?oti tas-self iggarantit b'rahan. G?all-kuntrarju, dan il-bejg? isir biss fil-ka? li min jissellef jonqos milli jwettaq l-obbligi tieg?u ta?t il-kuntratt ta' self iggarantit b'rahan. Barra minn hekk, mill-pro?ess li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta wkoll li l-persuna li tissellef hija f'po?izzjoni, sal-mument tal-a??udikazzjoni, li t?allas is-somma prin?ipali u l-interessi relatati sabiex tirkupra l-o??ett mirhun. G?aldaqstant, il-bejg? bl-irkant inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma jistax jitqies li ma jistax ji?i sseparat mill-g?oti tas-self iggarantit b'rahan.

47 It-tielet, jidher li l-bejg? bl-irkant tal-o??etti mog?tija b'rahan g?andu g?an awtonomu meta mqabbel mal-g?oti tas-self iggarantit b'rahan. ?ertament, huwa jaqa' ta?t in-natura stess tal-kuntratt ta' self iggarantit b'rahan, li jirri?erva d-dritt lil min isellef li jimmaterjalizza l-garanzija permezz tal-bejg? forzat tal-o??ett mirhun, li jirkupra l-ammont prin?ipali u l-interessi relatati mieg?u. Madankollu, tali ?irkustanza ma tistax ti?i interpretata b?ala li tfisser li l-provvista ta' bejg? bl-irkant g?andha natura an?illari g?all-g?oti tas-self iggarantit b'rahan. Fil-fatt, minkejja li dan il-bejg? jirrigwarda l-?las tal-ammont prin?ipali u tal-interessi relatati ma' dan is-self, mill-pro?ess li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, konformement mal-?urisprudenza ??itata fil-punt 37 ta' din is-sentenza, dan ma jikkostitwixxix sempli?i mezz sabiex wie?ed jibbenefika, fl-a?jar kundizzjonijiet, mill-provvista relatata mal-g?oti tal-imsemmi self, i?da g?an fih innifsu.

48 Ir-raba', tali evalwazzjoni tan-natura distinta u indipendenti tas-servizzi relatati mal-organizzazzjoni tal-bejg? bl-irkant tal-o??etti mirhuna hija konformi mar-rekwi?it ta' interpretazzjoni, kif jirri?ulta mill-punt 43 ta' din is-sentenza, b'mod strett tat-termini u?ati sabiex ji?u indikati l-e?enzjonijiet previsti fl-Artikolu 135(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.

49 Il-?ames, tali evalwazzjoni ma tistax ti?i kkontestata mill-fatt li l-organizzazzjoni tal-bejg? bl-irkant f'ka? ta' nuqqas ta' ?las ta' min jissellef ta' iktar minn tliet xhur kif ukoll l-g?oti lil min isellef ta' kummissjoni fuq il-bejg? g?al ammont ta' 11 % tal-prezz ta' a??udikazzjoni tal-o??ett huma, rispettivament, previsti fl-Artikolu 20(1) u fl-Artikolu 25 tad-Digriet-Li?i Nru 365/99. Jidher, fil-fatt, ta?t ri?erva ta' verifika mill-qorti tar-rinviju, li din il-kummissjoni ma hijiex il-korrispettiv, fil-forma ta' tariffa, ta' servizz pubbliku, i?da g?andha l-unika g?an li tindennizza lil min isellef g?at-twettiq u l-organizzazzjoni tal-bejg? bl-irkant tal-o??etti mog?tija b'rahan.

50 Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq, ir-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li s-servizzi relatati mal-organizzazzjoni ta' bejg? bl-irkant ta' o??etti mog?tija b'rahan ma humiex ta' natura an?illari g?as-servizzi prin?ipali relatati mal-g?oti ta' krediti fuq rahan, fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni, b'tali mod li dawn ma jaqsmux l-istess trattament fiskali ta' dawn is-servizzi prin?ipali fil-qasam tal-VAT.

Fuq l?ispejje?

51 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 (Is-Seba' Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikolu 135(1)(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:

s-servizzi relatati mal-organizzazzjoni ta' bejg? bl-irkant ta' o??etti mog?tija b'rahan ma humiex ta' natura an?illari g?as-servizzi prin?ipali relatati mal-g?oti ta' krediti fuq rahan, fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni, b'tali mod li dawn ma jaqsmux l-istess trattament fiskali ta' dawn is-servizzi prin?ipali fil-qasam tal-VAT.

Firem

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