



Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla)

10 ta' Lulju 2014*

“Tassazzjoni — VAT — Direttiva 77/388/KEE — It-tielet subparagrafu (ċ) tal-Artikolu 17(5) — Artikolu 19 — Tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa — Tranzazzjonijiet ta' leasing — Ogġetti u servizzi intizi għal użu mħallat — Regola tad-determinazzjoni tal-ammont tat-tnaqqis tal-VAT li għandu jiġi operat — Sistema derogatorja — Kundizzjonijiet”

Fil-Kawża C-183/13,

li għandha bhala sugġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mis-Supremo Tribunal Administrativo (il-Portugall), permezz ta' deċiżjoni tas-16 ta' Jannar 2013, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-12 ta' April 2013, fil-proċedura

Fazenda Pública

vs

Banco Mais SA,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla),

komposta minn L. Bay Larsen, President tal-Awla, K. Lenaerts, Vici President tal-Qorti tal-Ġustizzja, li qiegħed jaġixxi bhala Imħallef tar-Raba' Awla, M. Safjan, J. Malenovský (Relatur) u K. Jürimäe, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Szpunar,

Reġistratur: M. Ferreira, Amministratur Prinċipali,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tas-6 ta' Marzu 2014,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ipprezentati:

- għall-Gvern Portugiż, minn L. Inez Fernandes u R. Laires, bhala aġenti,
- għall-Gvern Finlandiż, minn J. Heliskoski, bhala aġent,
- għall-Gvern tar-Renju Unit, minn J. Beeko u V. Kaye, bhala aġenti, assistiti minn O. Thomas u R. Hill, barristers,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Afonso u C. Soulay, bhala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: il-Portugiż.

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dhul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, tal-10 ta' April 1995, Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 274, iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”).
- 2 Din it-talba ġiet ipprezentata fil-kuntest ta' kawża bejn il-Fazenda Pública (It-Teżor pubbliku) u Banco Mais SA (iktar 'il quddiem “Banco Mais”), kumpannija tal-leasing, dwar il-metodu li għandu jintuża sabiex jiġi stabbilit l-ammont li għandu jitnaqqas mit-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-“VAT”) dovuta jew imħallsa matul l-akkwist ta' oġġetti u s-servizzi użati biex isiru fl-istess hin tranżazzjonijiet li jagħtu dritt għal tnaqqis u tranżazzjonijiet li ma jagħtux dritt għal tnaqqis (iktar 'il quddiem l-“oġġetti u servizzi intiżi għal użu mħallat”).

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

- 3 L-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva, intitolat “Origini u skop tad-dritt li tnaqqas”, jistipula, fil-paragrafi 2 u 5 tiegħu:

“2. Sa kemm l-oġġetti u s-servizzi huma użati għall-iskopijiet fuq it-transazzjoni taxxabbli tiegħu, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex tħallas:

- (a) [VAT] dovuta jew mħallsa fir-rigard ta' oġġetti jew servizzi pprovduti jew li għandhom ikunu pprovduti lil minn persuna taxxabbli oħra;

[...]

5. Fir-rigward ta' oġġetti u servizzi li għandhom ikunu wżati minn persuna taxxabbli kemm għal transazzjonijiet koperti b'paragrafi 2 u 3, fir-rigward ta' li t-taxxa fuq il-valur miżjud titnaqqas, u għal transazzjonijiet fir-rigward ta' li t-taxxa fuq il-valur miżjud ma titnaqqasx, it-tali proporzjon biss tat-taxxa fuq il-valur miżjud għandu jkun imnaqqas kif hu attribwit għat-transazzjonijiet ta' qabel.

Dan il-proporzjon għandu jkun determinat, b'mod konformi ma' l-Artikolu 19, għat-transazzjonijiet kollha mwettqa minn persuna taxxabbli.

Madanakollu, l-Istati Membri jistgħu:

- (a) jawtorizzaw lill-persuna taxxabbli biex tistabbilixxi proporzjon għal kull settur tan-negozju tiegħu, sakemm kontijiet separati huma miżmuma għal kull settur;
- (b) iġieghlu l-persuna taxxabbli biex tiddetermina proporzjon għal kull settur tan-negozju tiegħu u żżomm kontijiet separati għal kull settur;

- (ċ) jawtorizzaw jew iġieġhlu l-persuna taxxabbli biex tagħmel it-tnaqqis fuq il-bażi ta' l-użu ta' kollha jew parti mill-oġġetti u s-servizzi;
- (d) jawtorizzaw lill-persuna taxxabbli mġieġhla tagħmel it-tnaqqis b'mod konformi mar-regola stabbilita fl-ewwel sub-paragrafu, fir-rigward ta' l-oġġetti u s-servizzi kollha użati għal transazzjonijiet msemmija hemmhekk;
- (e) jipprovdu li fejn [il-VAT] li m'hix imnaqqsa mill-persuna taxxabbli hi insinifikanti, hi għandha tkun trattata bħala xejn."

4 L-Artikolu 19(1) tas-Sitt Direttiva, intitolat "Kalkulazzjoni tal-proporzjon imnaqqas", jipprovdi:

"Il-proporzjon imnaqqas taħt l-ewwel sub-paragrafu ta' l-Artikolu 17(5) għandu jkun magħmul minn frazzjoni li jkollha:

- bħala numeratur, l-ammont totali, esklussiv [mill-VAT], tal-bejgħ kull sena attribwit għat-transazzjonijiet li fuqhom it-taxxa fuq il-valur miżjud titnaqqas taħt l-Artikolu 17(2) u (3),
- bħala denominatur, l-ammont totali, esklussiv [tal-VAT], tal-bejgħ kull sena attribwit lit-transazzjonijiet inklużi fin-numeratur u lit-transazzjonijiet fir-rigward ta' li [l-VAT] mhux imnaqqas. L-Istati Membri jistgħu ukoll jinkludu fid-denominatur l-ammont ta' sussidji, għajr dawk speċifikati fl-Artikolu 11A(1)(a).

Il-proporzjon għandu jkun stabbilit fuq bażi annwali, iffissat bħala persentaġġ u magħmul figura shiħa li ma teċċedix il-numru li jmiss."

Id-Dritt Portugiż

5 L-Artikolu 23 tal-kodiċi tat-taxxa fuq il-valur miżjud (Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado), fil-verżjoni tiegħu applikabbli għas-sena fiskali 2004 (iktar 'il quddiem "CIVA"), jipprovdi:

"1. Meta, fl-eżerċizzju tal-attività tagħha, il-persuna taxxabbli twettaq trasferimenti ta' oġġetti jew provvista ta' servizzi, li parti minnhom ma tagħtix dritt għal tnaqqis, it-taxxa mħallsa fuq ix-xiri għandha titnaqqas biss għal dik il-perċentwali li tikkorrispondi mal-ammont annwali ta' tranżazzjonijiet eliġibbli għad-dritt għal tnaqqis.

2. Minkejja d-dispożizzjonijiet tal-paragrafu preċedenti, il-persuna taxxabbli tista' twettaq it-tnaqqis skont l-użu reali ta' parti jew tat-totalità tal-oġġetti jew servizzi użati, bil-kundizzjoni li d-direttorat ġenerali tat-taxxi diretti u indiretti jiġi informat minn qabel, bla ħsara għall-possibbiltà li dan tal-aħħar jimponi fuqha kundizzjonijiet speċjali jew li jwaqqaf din il-proċedura fil-każ li jiġu kkonstatati distorsjonijiet sinjifikattivi fit-tassazzjoni.

3. L-amministrazzjoni fiskali tista' tobbliga lill-persuna taxxabbli taġixxi skont il-paragrafu preċedenti:

- (a) meta l-persuna taxxabbli teżerċita attivitajiet ekonomiċi distinti;
- (b) meta l-applikazzjoni tal-proċedura msemmija fil-paragrafu 1 twassal għal distorsjonijiet sinjifikattivi fit-tassazzjoni.

4. Il-perċentwali ta' tnaqqis imsemmi fil-paragrafu 1 tirriżulta minn frazzjoni komposta minn, bħala numeratur, l-ammont annwali, bl-esklużjoni tat-taxxa, tat-trasferimenti ta' oġġetti u ta' provvista ta' servizzi li jagħtu dritt għal tnaqqis taħt l-Artikolu 19 u l-Artikolu 20(1), u, bħala denominatur,

l-ammont annwali, bl-esklużjoni tat-taxxa, tat-tranzazzjonijiet kollha mwettqa mill-persuna taxxabbli, inklużi t-tranzazzjonijiet eżenti minn jew li ma humiex suġġetti għat-taxxa, b'mod partikolari s-sussidji li ma humiex suġġetti għat-taxxa minbarra s-sussidji fuq apparat.

5. Madankollu, għall-finijiet tal-kalkolu msemmi fil-paragrafu preċedenti, ma humiex inklużi t-trasferimenti ta' attiv immobbli, li kien użat fil-kuntest tal-attività tal-impriza, kif ukoll it-tranzazzjonijiet li jinvolve attiv immobbli jew finanzjarju, li huma ta' natura sussidjarja fir-rigward tal-attività eżerċitata mill-persuna taxxabbli.

[...]"

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

- 6 Banco Mais hija bank li teżercita attivitajiet ta' leasing għas-settur tal-karozzi kif ukoll attivitajiet oħra finanzjarji.
- 7 Mill-proċess li għandha l-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, fl-eżerċizzju ta' dawn l-attivitajiet, Banco Mais twettaq kemm tranzazzjonijiet li jagħtu dritt għal tnaqqis kif ukoll tranzazzjonijiet li ma jagħtux dritt għal tnaqqis. F'din l-okkażjoni, Banco Mais tuża oġġetti u servizzi milquta esklużivament minn waħda jew l-oħra minn dawn il-kategoriji ta' tranzazzjonijiet kif ukoll oġġetti u servizzi intiżi għal użu mħallat, għal liema kisba għandha tħallas drittijiet tal-VAT.
- 8 Għas-sena fiskali 2004, Banco Mais naqqset b'mod sħiħ il-VAT imħallsa matul l-akkwist ta' oġġetti u ta' servizzi użati esklużivament għall-finijiet li twettaq tranzazzjonijiet li jagħtu dritt għal tnaqqis, fosthom kienu jidhru l-akkwisti ta' vetturi għall-eżiġenzi tal-attività ta' leasing eżerċitata minn dan il-bank.
- 9 Fir-rigward ta' oġġetti u servizzi intiżi għal użu mħallat, Banco Mais ikkalkolat il-proporzjon tagħha ta' tnaqqis fuq il-bażi ta' frazzjoni li tinkludi, bhala numeratur, ir-remunerazzjonijiet perċepiti fl-okkażjoni tat-tranzazzjonijiet finanzjarji li jagħtu dritt għal tnaqqis, li magħhom żdied id-dhul mill-bejgħ iġġenerat mit-tranzazzjonijiet ta' leasing li jagħtu dritt għal tnaqqis, u, bhala denominatur, ir-remunerazzjonijiet perċepiti fl-okkażjoni tat-tranzazzjonijiet finanzjarji kollha, li magħhom żdied id-dhul mill-bejgħ iġġenerat mit-tranzazzjonijiet ta' leasing kollha. Fil-prattika, dan il-metodu wassal lil Banco Mais li tqis li 39 % tal-VAT dovuta jew imħallsa fuq dawn l-oġġetti u dawn is-servizzi setgħet titnaqqas.
- 10 Wara kontroll fiskali mwettaq matul is-sena 2007 u li jirrigwarda s-sena fiskali 2004, Banco Mais ġiet suġġetta, permezz ta' deċiżjoni tal-Fazenda Pública tas-7 ta' Frar 2008, għall-ħlas ta' tehid lura tal-VAT akkumpanjat minn interessi kumpensatorji, peress li l-metodu użat minn din il-kumpannija biex tistabbilixxi d-dritt tagħha għal tnaqqis kien wassal għal distorsjoni sinjifikattiva fl-istabbiliment tal-ammont tat-taxxa dovuta.
- 11 F'din id-deċiżjoni, il-Fazenda Pública ma mminatx il-possibbiltà, għal Banco Mais, li tikkalkola l-proporzjon tagħha ta' tnaqqis, fir-rigward tat-tranzazzjonijiet ta' kreditu minbarra tal-leasing, b'riferiment, essenzjalment, għall-parti tar-remunerazzjonijiet perċepiti kif hija attribwita għal tranzazzjonijiet li jagħtu dritt għal tnaqqis. Min-naħa l-oħra, hija qieset, fir-rigward tat-tranzazzjonijiet ta' leasing, li l-fatt li kienet użat bhala kriterju l-parti tad-dhul mill-bejgħ iġġenerat minn tranzazzjonijiet li jagħtu dritt għal tnaqqis, mingħajr ma jiġi eskluż minn dan id-dhul mill-bejgħ il-parti tal-ħlasijiet tal-leasing perċepiti li jikkumpensaw l-ispiża tal-akkwist tal-vetturi, kellu bhala effett li jgħawweġ il-kalkolu tal-proporzjon ta' tnaqqis.
- 12 Permezz ta' rikors ipprezentat fis-6 ta' Mejju 2008, Banco Mais ikkontestat, quddiem it-tribunal tributário de Lisboa, id-deċiżjoni tal-Fazenda Pública tas-7 ta' Frar 2008.

- 13 Din il-qorti laqgħet ir-rikors ipprezentat minn Banco Mais, peress li l-amministrazzjoni fiskali kienet tat interpretazzjoni *contra legem* tal-Artikolu 23(4) taç-CIVA, peress li din id-dispożizzjoni kienet tipprovdi, mingħajr ma tagħmel eçcezzjoni fir-rigward tal-attivitajiet ta' leasing, li l-proporzjon li għandu jintuża għall-oġġetti u servizzi intiżi għal użu mħallat kellu jiġi kkalkolat b'riferiment għall-parti tad-dhul mill-bejgħ kif hija attribwita lit-tranzazzjonijiet li jagħtu dritt għal tnaqqis. Skont din id-dispożizzjoni, Banco Mais kien messha tiġi awtorizzata tqis il-ħlasijiet tal-leasing kollha mħallsa mill-persuni li akkwistaw b'leasing.
- 14 Il-Fazenda Pública appellat, quddiem il-qorti tar-rinviju, mill-ġudizzju mogħti fl-ewwel istanza, billi invokat, essenzjalment, li t-tilwima ma tirrigwardax l-interpretazzjoni tal-Artikolu 23(4) taç-CIVU, li jesplicita r-regola tat-tnaqqis prevista fil-paragrafu 1 ta' dan l-artikolu, iżda fuq il-possibbiltà għall-amministrazzjoni li teziġi minn persuna taxxabli li tistabbilixxi l-portata tad-dritt tagħha għal tnaqqis skont l-assenjazzjoni tal-oġġetti u tas-servizzi inkwistjoni, sabiex tirrimedja distorsjoni sinjifikattiva fit-tassazzjoni. Fil-fatt, il-metodu użat minn Banco Mais, li kien jikkonsisti f'li jintwera, għan-numeratur u għad-denominatur tal-frazzjoni li servewlha biex tistabbilixxi l-proporzjon tagħha ta' tnaqqis, il-ħlasijiet tal-leasing kollha mħallsa mill-klijenti fil-kuntest tal-kuntratt tagħhom ta' leasing iwassal għal tali distorsjoni, peress li, b'mod partikolari, il-parti tal-ħlasijiet tal-leasing li tikkumpensa l-akkwist tal-vetturi ma kinitx tirrifletti l-parti reali tal-ispejjeż kif inhuma attribwiti lill-oġġetti u servizzi intiżi għal użu mħallat li tista' tiġi imputata lil tranzazzjonijiet intaxxati.
- 15 Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li s-Supremo Tribunal Administrativo ddeçieda li jissospendi l-proçeduri quddiemu u li jagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari segwenti:

“F'kuntratt ta' kiri [leasing], fejn il-klijent iħallas il-kera [ħlasijiet tal-leasing], li huwa kompost bl-amortizzazzjoni finanzjarja, interessi u ħlasijiet ohra, din il-kera [ħlasijiet tal-leasing] mħallsa għandha jew ma għandhiex tidhol, skont it-tifsira sħiħa tagħha, fid-denominatur tal-prorata [proporzjon], jew, bil-kontra, għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni biss l-interessi, ġaladarba dawn huma r-remunerazzjoni jew il-vantaġġ li l-attività bankarja tikseb permezz tal-kuntratt ta' kiri [leasing]?”

Fuq id-domanda preliminari

- 16 Mill-elementi tal-proçess li għandha l-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-kawża prinçipali tirrigwarda l-legalità tad-deçizjoni tal-Fazenda Pública li tikkalkola mill-ġdid id-dritt għal tnaqqis ta' Banco Mais, fir-rigward tal-oġġetti u s-servizzi intiżi għal użu mħallat, b'applikazzjoni tas-sistema ta' tnaqqis prevista fl-Artikolu 23(2) taç-CIVA.
- 17 Issa, skont din l-aħħar dispożizzjoni, moqrija flimkien mal-Artikolu 23(3) taç-CIVU, f'każ ta' distorsjonijiet sinjifikattivi fit-tassazzjoni, persuna taxxabli tista' tiġi obbligata twettaq it-tnaqqis tal-VAT skont l-allokkazzjoni reali tal-oġġetti u tas-servizzi użati kollha jew ta' parti minnhom.
- 18 B'hekk, l-imsemmija dispożizzjoni tirriproduçi, essenzjalment, ir-regola li tistabbilixxi t-tnaqqis imsemmi fit-tielet subparagrafu (ç) tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, li huwa ta' natura derogatorja, meta mqabbel mar-regola prevista fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) u fl-Artikolu 19(1) ta' din id-direttiva.
- 19 Konsegwentement, għandu jiġi kkunsidrat, hekk kif ikkonferma l-Gvern Portugiż matul is-seduta, li l-Artikolu 23(2) taç-CIVA jikkostitwixxi traspożizzjoni, fid-dritt intern tal-Istat Membru kkonçernat, tat-tielet subparagrafu (ç) tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva.
- 20 F'dawn iċ-ċirkustanzi, id-domanda magħmula għandha tinftiehem bħala li tirrigwarda, essenzjalment, il-kwistjoni jekk it-tielet subparagrafu (ç) tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi li Stat Membru, f'ċirkustanzi bħal dawk tal-kawża prinçipali, jobbliga lil bank, li

jeżerċita b'mod partikolari l-attivitajiet ta' leasing, li juri, għan-numeratur u għad-denominatur tal-frazzjoni li sservi biex tistabbilixxi proporzjon wieħed biss u l-istess ta' tnaqqis għall-oġġetti u servizzi kollha tiegħu intiżi għal użu mħallat, l-unika parti tal-ħlasijiet tal-leasing li jhallsu l-klijenti fil-kuntest tal-kuntratti ta' leasing tagħhom li jikkorrispondu għall-interessi.

- 21 Skont ġurisprudenza stabbilita, għall-interpretazzjoni ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni, għandhom jittiehdu inkunsiderazzjoni mhux biss il-kliem tagħha, iżda wkoll il-kuntest tagħha u l-għanijiet imfittxija mil-leġiżlazzjoni li minnha hija tagħmel parti (sentenza SGAE, C-306/05, EU:C:2006:764, punt 34).
- 22 F'dan il-każ, it-tielet subparagrafu (ċ) tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva jistabbilixxi li Stat Membru jista' jawtorizza jew jobbliga lill-persuna taxxabli biex tagħmel it-tnaqqis tal-VAT fuq il-bażi tal-użu tal-oġġetti u s-servizzi kollha jew parti minnhom.
- 23 Fid-dawl tal-kliem ta' din id-dispożizzjoni, huwa possibbli għal Stat Membru li jipprovdi sistema ta' tnaqqis li tqis l-użu partikolari tal-oġġetti u s-servizzi kkonċernati kollha jew parti minnhom.
- 24 Fl-assenza ta' kull indikazzjoni oħra fis-Sitt Direttiva f'dak li jirrigwarda r-regoli li jistgħu jiġu użati f'din l-okkażjoni, huwa l-obbligu tal-Istati Membri li jstabbilixxuhom (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Royal Bank of Scotland, C-488/07, EU:C:2008:750, punt 25, u Crédit Lyonnais, C-388/11, EU:C:2013:541, punt 31).
- 25 Fil-fatt, minn naħa, kif jirriżulta b'mod ċar mill-kliem tal-Artikoli 17(5) u 19(1) tas-Sitt Direttiva, din l-aħħar dispożizzjoni tirreferi biss għall-proporzjon ta' tnaqqis stabbilit fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) ta' din id-direttiva, u b'hekk tistabbilixxi biss regola dettaljata ta' kalkolu għall-każ kopert minn dan l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Royal Bank of Scotland, EU:C:2008:750, punt 22).
- 26 Min-naħa l-oħra, għalkemm it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt direttiva jipprevedi li din ir-regola ta' kalkolu tapplika għall-oġġetti u servizzi kollha intiżi għal użu mħallat mill-persuna taxxabli, it-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5), li jinkludi wkoll id-dispożizzjoni li tidher taht (ċ), jibda bil-kelma "Madanakollu", liema haġa timplika l-eżistenza ta' derogi għall-imsemmija regola (sentenza Royal Bank of Scotland, EU:C:2008:750, punt 23).
- 27 Madankollu, fl-eżerċizzju tal-possibbiltà, offruta fit-tielet subparagrafu (ċ) tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, li ssir deroga għar-regola ta' kalkolu previst minn din id-direttiva, kull Stat Membru għandu josserva l-għan u l-istruttura ta' din id-direttiva, kif ukoll il-prinċipji li fuqhom hija bbażata s-sistema komuni tal-VAT (sentenzi BLC Baumarkt, C-511/10, EU:C:2012:689, punt 22, u Crédit Lyonnais, EU:C:2013:541, punt 52).
- 28 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja tfakkar li s-sistema ta' tnaqqis hija intiża sabiex il-kummerċjant jinheles għal kollox mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tiegħu kollha. Konsegwentement, is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi n-newtralità perfetta fir-rigward tad-dejn fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, ikunu liema jkunu l-għanijiet jew ir-riżultati tagħhom, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu huma stess, bħala prinċipju, sugġetti għall-VAT (sentenza Royal Bank of Scotland, EU:C:2008:750, punt 15).
- 29 Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ddecidiet li t-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva huwa intiż biex jippermetti lill-Istati Membri li jieħdu inkunsiderazzjoni l-karatteristiċi speċifiċi partikolari għall-attivitajiet tal-persuna taxxabli sabiex jaslu għal riżultati iktar preċiżi fl-istabbiliment tal-portata tad-dritt għal tnaqqis (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Royal Bank of Scotland, EU:C:2008:750, punt 24, u BLC Baumarkt, EU:C:2012:689, punti 23 u 24).

- 30 Mill-argumenti preċedenti jirriżulta li, fid-dawl, l-ewwel nett, tal-kliem tat-tielet subparagrafu (ċ) tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, it-tieni nett, tal-kuntest li tagħmel parti minnu din id-dispożizzjoni, it-tielet nett, tal-prinċipji ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità u, ir-raba' nett, tal-għan tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) ta' din id-direttiva, kull Stat Membru li jeżerċita l-possibbiltà offruta fit-tielet subparagrafu (ċ) tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva għandu jiżgura li modalitajiet ta' kalkolu tad-dritt għal tnaqqis jippermettu li jiġi stabbilit bl-ikbar preċiżjoni l-parti tal-VAT kif hija attribwita għal tranżazzjonijiet li jagħtu dritt għal tnaqqis (ara, f'dan is-sens, is-sentenza BLC Baumarkt, EU:C:2012:689, punt 23).
- 31 Fil-fatt, il-prinċipju ta' newtralità inerenti għas-sistema komuni tal-VAT, jeżiġi li l-modalitajiet ta' kalkolu tat-tnaqqis jirriflettu oggettivament il-parti ta' allokazżjoni reali tal-ispejjeż iġġenerata mill-akkwist ta' oġġetti u ta' servizzi intizi għal użu mħallat li jista' jiġi imputat għal tranżazzjonijiet li jagħtu dritt għal tnaqqis (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, punt 37).
- 32 Għal dan il-għan, is-Sitt Direttiva ma tipprekludix lill-Istati Membri milli japplikaw, fir-rigward ta' operazzjoni partikolari, metodu jew kriterju ta' tqassim differenti mill-metodu bbażat fuq id-dhul mill-bejgħ, sakemm il-metodu magħżul jiggarantixxi determinazzjoni tal-proporzjon tat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa li tkun iktar preċiża minn dik li tirriżulta mill-applikazzjoni tal-metodu bbażat fuq id-dhul mill-bejgħ (ara, f'dan is-sens, is-sentenza BLC Baumarkt, EU:C:2012:689, punt 24).
- 33 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li, jekk it-twertiq, minn bank, ta' tranżazzjonijiet ta' leasing għas-settur tal-karozzi, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jista' jkollu bżonn l-użu ta' ċerti oġġetti jew servizzi intizi għal użu mħallat, bħal bini, il-konsum tal-elettriku jew ċerti servizzi trasversali, ħafna drabi, dan l-użu huwa qabel xejn iġġenerat mill-finanzjament u l-ġestjoni tal-kuntratti konklużi mill-persuna li tagħti leasing mal-klijenti tagħha u mhux permezz tat-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-vetturi. Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk dan huwiex il-każ fil-kawża prinċipali.
- 34 Issa, f'dawn iċ-ċirkustanzi, il-kalkolu tad-dritt għal tnaqqis permezz tal-applikazzjoni tal-metodu bbażat fuq id-dhul mill-bejgħ, li jieħu inkunsiderazzjoni l-ammonti kif huma attribwiti għall-parti tal-ħlasijiet tal-leasing li jhallsu l-klijenti u li jservu biex jikkompensaw it-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-vetturi, iwassal biex tiġi stabbilita proporzjon tat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa li tkun inqas preċiża minn dik li tirriżulta mill-metodu applikat mill-Fazenda Pública, ibbażat fuq l-unika parti tal-ħlasijiet tal-leasing li jikkorrispondu għall-interessi li jikkostitwixxu l-korrispettiv tal-ispejjeż marbuta mal-finanzjament u mal-ġestjoni tal-kuntratti sostnuti mill-persuna li tagħti leasing, peress li dawn l-aħħar żewġ attivitajiet jiġġeneraw l-essenzjali tal-użu tal-oġġetti u tas-servizzi intizi għal użu mħallat, bil-għan li jwettqu tranżazzjonijiet ta' leasing għas-settur tal-karozzi.
- 35 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li t-tielet subparagrafu (ċ) tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix li Stat Membru, f'ċirkustanzi bħal dawk tal-kawża prinċipali, jobbliga lil bank, li jeżerċita b'mod partikolari l-attivitajiet ta' leasing, li juri, għan-numeratur u għad-denominatur tal-frazzjoni li sservi biex tistabbilixxi proporzjon wieħed biss u l-istess ta' tnaqqis għall-oġġetti u servizzi kollha tiegħu intizi għal użu mħallat, l-unika parti tal-ħlasijiet tal-leasing li jhallsu l-klijenti fil-kuntest tal-kuntratti ta' leasing tagħhom li jikkorrispondu għall-interessi, meta l-użu ta' dawn l-oġġetti u ta' dawn is-servizzi huwa qabel xejn iġġenerat mill-finanzjament u l-ġestjoni ta' dawn il-kuntratti, li hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika dan.

Fuq l-ispejjeż

- ³⁶ Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jithallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (Ir-Raba' Awla) taqta' u tiddeċiedi:

It-tielet subparagrafu (ċ) tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dhul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bazi uniformi ta' stima, għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix li Stat Membru, f'ċirkustanzi bhal dawk tal-kawża prinċipali, jobbliga lil bank, li jeżerċita b'mod partikolari l-attivitajiet ta' leasing, li juri, għan-numeratur u għad-denominatur tal-frazzjoni li sservi biex tistabbilixxi proporzjon wiehed biss u l-istess ta' tnaqqis għall-oġġetti u servizzi kollha tiegħu intiżi għal użu mħallat, l-unika parti tal-hlasijiet tal-leasing li jhallsu l-klijenti fil-kuntest tal-kuntratti ta' leasing tagħhom li jikkorrispondu għall-interessi, meta l-użu ta' dawn l-oġġetti u ta' dawn is-servizzi huwa qabel xejn iġġenerat mill-finanzjament u l-ġestjoni ta' dawn il-kuntratti, li hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika dan.

Firem