SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla)

20 ta' Jannar 2021 *

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 2(1)(ċ) – Provvista ta' servizzi bi ħlas – Artikolu 26(1) – Tranżazzjonijiet assimilati ma' provvista ta' servizzi bi ħlas – Artikolu 56(2) – Determinazzjoni tal-post ta' tassazzjoni – Kiri ta' mezzi ta' trasport – Tqegħid ta' vetturi għad-dispożizzjoni ta' xi impjegati"

Fil-Kawża C-288/19,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Finanzgericht des Saarlandes (il-Qorti tal-Finanzi ta' Saarland, il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tat-18 ta' Marzu 2019, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fid-9 ta' April 2019, fil-proċedura

QM

vs

Finanzamt Saarbrücken,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn J.-C. Bonichot (Relatur), President tal-Awla, L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan, u N. Jääskinen, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Szpunar,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal QM, minn G. Hagemeister, A. Pogodda-Grünwald u F. Schöter, Steuerberater, assistiti minn F.-J. Müller u F. von Itter, Rechtsanwälte,

– għall-Gvern Ġermaniż, minn J. Möller u S. Eisenberg, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Pethke u N. Gossement, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tas-17 ta' Settembru 2020,

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 56(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE tat-12 ta' Frar 2008 (ĠU 2008, L 44, p. 11) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva 2006/112").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn QM, kumpannija, u l-Finanzamt Saarbrücken (l-Amministrazzjoni Fiskali ta' Saarbrücken, il-Ġermanja) dwar id-deċiżjoni ta' din tal-aħħar li tissuġġetta għat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud (VAT) it-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' vetturi, minn din il-kumpannija, lil tnejn mill-impjegati tagħha li jaħdmu fil-Lussemburgu u residenti fil-Ġermanja.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Is-Sitt Direttiva

3 Skont il-punt (b) tal-Artikolu 13(B) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul 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 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 274) (iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), l-Istati Membri għandhom jeżentaw mill-VAT "il-kiri jew l-aljenazzjoni ta' proprjeta immobbli".

4 L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 6(2) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

"Dawn li ġejjin għandhom jitqiesu bħala provvisti ta' servizzi bi ħlas:

a) l-użu ta' oġġetti li jifformaw parti mill-assi ta' negozju għall-użu privat ta' persuna taxxabbli jew tal-persunal tiegħu jew b'mod iktar ġenerali għal skopijiet oħra barra dawk tan-negozzju tiegħu fejn [il-VAT] fuq dawn l-oġġetti hija dedućibbli kollha jew parti minnha;

b) il-provvista ta' servizzi magħmula mingħajr ħlas minn persuna taxxabbli għall-użu privat tagħha jew għall-persunal tagħha jew b'mod iktar ġenerali għal skopijiet barra dawk tan-negozju tiegħu."

Id-Direttiva 2006/112

5 L-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112 jistipula:

"1. It-transazzjonijiet li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

[…]

ċ) il-provvista ta' servizzi bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali".

6 Skont l-Artikolu 14(1) ta' din id-direttiva, jitqies bħala "provvista ta' merkanzija" it-trasferiment tas-setgħa li wieħed jiddisponi minn proprjetà tanġibbli bħala proprjetarju.

7 Skont l-Artikolu 24(1) ta' din id-direttiva, "kwalunkwe operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta' merkanzija" għandha titqies li hija "provvista ta' servizzi".

8 L-Artikolu 26(1) tal-istess direttiva jiddefinixxi t-tranżazzjonijiet assimilati ma' provvisti ta' servizzi bi ħlas permezz tal-kliem li ġej:

"a) l-użu ta' merkanzija li tifforma parti mill-assi ta' negozju għall-użu privat ta' persuna taxxabbli jew tal-persunal tiegħu jew, b'mod iktar ġenerali, għal skopijiet oħra barra dawk tan-negozju tiegħu, fejn il-VAT fuq din il-merkanzija kienet deduċibbli kollha jew parti minnha;

b) il-provvista ta' servizzi magħmula mingħajr ħlas minn persuna taxxabbli għall-użu privat tagħha jew għall-persunal tagħha, jew b'mod iktar ġenerali, għal skopijiet barra dawk tan-negozju tagħha."

9 L-Artikolu 56 ta' din id-direttiva jistipula:

"1. Il-post tal-forniment ta' kiri għal perijodu qasir ta' mezzi ta' trasport għandu jkun il-post fejn il-mezzi ta' trasport jitqiegħed tabilħaqq għad-dispożizzjoni tal-klijent.

2. Il-post tal-kiri, minbarra kiri għal perijodu qasir, ta' mezzi ta' trasport lil persuni mhux taxxabbli għandu jkun il-post fejn il-klijent huwa stabbilit, għandu l-indirizz permanenti tiegħu jew jirrisjedi s-soltu.

[…]

3. Għall-finijiet tal-paragrafi [1 u 2] 'perijodu qasir' għandha tfisser il-pussess kontinwu jew l-użu tal-mezz tat-trasport tul perijodu ta' mhux aktar minn tletin jum u, fil-każ ta' bastiment, mhux aktar minn disgħin jum."

Ir-Regolament ta' Implimentazzjoni

10 Skont l-Artikolu 38 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni tal-Kunsill (UE) Nru 282/2011 tal-15 ta' Marzu 2011 li jistabbilixxi miżuri ta' implimentazzjoni fir-rigward tad-Direttiva 2006/112 (ĠU 2011, L 77, p. 1, iktar 'il quddiem ir-"Regolament ta' Implimentazzjoni"):

"1. 'Mezz tat-trasport', kif imsemmi fl-Artikolu 56 u punt (g) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 59 tad-[Direttiva 2006/112] għandu jinkludi vetturi […].

2. Il-mezzi ta' trasport imsemmijin fil-paragrafu 1 għandhom jinkludu, b'mod partikolari il-vetturi li ġejjin:

a) vetturi tal-art, bħal karozzi […]

[…]"

Id-dritt Ġermaniż

11 L-Artikolu 1(1) tal-Umsatzsteuergesetz (il-Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Dħul mill-Bejgħ), kif emendata mill-Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz) (il-Liġi li tittrasponi d-Direttiva dwar l-Għajnuna Reċiproka u li temenda Dispożizzjonijiet Fiskali), tas-26 ta' Ġunju 2013 (BGBl. I 2013, p. 1809) (iktar 'il quddiem l-"UStG"), jipprovdi li l-kunsinni u l-provvisti l-oħra li imprenditur, fil-kuntest tan-negozju tiegħu, iwettaq bi ħlas fit-territorju nazzjonali huma suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ.

12 L-Artikolu 3(9a) tal-UStG jassimila mal-provvisti bi ħlas l-oħra:

"1. l-użu minn imprenditur ta' oġġett li jifforma parti mill-assi ta' negozju li jwassal għal dritt għal t-tnaqqis totali jew parzjali tat-taxxa tal-input imħallsa, għal skopijiet oħra barra dawk tan-negozju jew għall-użu privat tal-persunal tiegħu, jekk kemm-il darba dawn ma jkunux benefiċċji żgħar in natura; […]

2) il-provvista mingħajr ħlas, mill-imprenditur, ta' benefiċċju ieħor għal skopijiet oħra barra dawk tan-negozju jew għall-użu privat tal-persunal tiegħu, jekk kemm-il darba dawn ma jkunux benefiċċji żgħar in natura."

13 L-Artikolu 3a tal-UStG jirregola d-determinazzjoni tal-post fejn jiġu pprovduti s-servizzi l-oħra billi jindika:

"(1) Bla ħsara għall-paragrafi 2 sa 8 u għall-Artikoli 3b, 3e u 3f, provvista oħra titwettaq fil-post fejn l-imprenditur jopera n-negozju tiegħu. […]

(2) Bla ħsara għall-paragrafi 3 sa 8 u għall-Artikoli 3b, 3e u 3f, provvista oħra li tiġi pprovduta lil imprenditur għall-bżonnijiet tan-negozju tiegħu titwettaq fil-post fejn il-benefiċjarju tagħha jopera n-negozju tiegħu. Madankollu, [jekk l-imsemmija] provvista tiġi pprovduta lil stabbiliment ta' imprenditur, huwa l-post ta' dan l-istabbiliment li huwa determinanti. Is-sentenzi 1 u 2 japplikaw *mutatis mutandis* f'każ ta' provvista oħra mwettqa għall-benefiċċju ta' persuna ġuridika li teżerċita esklużivament attivitajiet mhux tan-negozju li lilha jkun ġie attribwit numru ta' identifikazzjoni għall-finijiet tat-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ u fil-każ ta' provvista oħra favur persuna ġuridika li teżerċita attivitajiet kemm ekonomiċi kif ukoll mhux ekonomiċi; dan ma japplikax għal servizzi oħra li huma intiżi esklużivament għall-użu privat tal-persunal jew ta' assoċjat.

(3) B'deroga mill-paragrafi 1 u 2, [b'effett mit-30 ta' Ġunju 2013]:

[…]

2. Il-kiri għal żmien qasir ta' mezz ta' trasport għandu jitwettaq fil-post fejn dan il-mezz ta' trasport jitqiegħed effettivament għad-dispożizzjoni tal-benefiċjarju. Huwa meqjus bħala żmien qasir fis-sens tal-ewwel sentenza kiri għal perijodu mhux interrott

a) ta' mhux iktar minn 90 jum fir-rigward tal-mezzi ta' trasport bil-baħar,

b) ta' mhux iktar minn 30 jum fir-rigward tal-mezzi ta' trasport l-oħra.

Peress li l-kiri ta' mezz ta' trasport ma jistax jitqies li huwa għal żmien qasir fis-sens tat-tieni sentenza, imwettaq għall-benefiċċju ta' destinatarju li la huwa imprenditur li għan-negozju tiegħu tinkiseb il-provvista u lanqas persuna ġuridika li teżerċita attività mhux ekonomika li lilha ngħata numru ta' identifikazzjoni għall-finijiet tat-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ, dan huwa eżegwit fil-post fejn il-benefiċjarju għandu l-indirizz permanenti tiegħu jew is-sede tiegħu. […]"

14 Skont l-Artikolu 3f tal-UStG, il-"kunsinni", fis-sens tal-Artikolu 3(1b), u l-"provvisti l-oħra", fis-sens tal-Artikolu 3(9a), jitwettqu fil-post fejn l-imprenditur jopera n-negozju tiegħu.

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

15 QM, kumpannija ta' amministrazzjoni ta' fondi ta' investiment stabbilita fil-Lussemburgu, qiegħdet żewġ vetturi għad-dispożizzjoni ta' tnejn mill-kollaboraturi tagħha, li jeżerċitaw l-attività tagħhom fil-Lussemburgu u li għandhom id-dar tagħhom fil-Ġermanja. Dawn il-vetturi huma użati għal skopijiet professjonali u privati.

16 Matul is-snin 2013 u 2014, dan it-tqegħid għad-dispożizzjoni twettaq, għal wieħed minn dawn il-kollaboraturi, mingħajr ħlas, filwaqt li QM ħadet, bħala korrispettiv, ammont annwali ta' EUR 5 688 mis-salarju tal-kollaboratur l-ieħor.

17 QM hija rreġistrata fis-sistema ssemplifikata ta' tassazzjoni fil-Lussemburgu. F'dan l-Istat Membru, it-tqegħid għad-dispożizzjoni taż-żewġ vetturi ma ġiex suġġett għall-VAT u lanqas ma ta dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa relatata ma' dawn iż-żewġ vetturi.

18 Matul ix-xahar ta' Novembru 2014, QM irreġistrat ruħha fil-Ġermanja għall-finijiet tal-VAT. Matul is-sena 2015, hija ddikjarat għall-VAT, għal dak li jirrigwarda t-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' dawn il-vetturi, provvisti taxxabbli oħra tal-ammont ta' EUR 7 904 għas-sena 2013 u ta' EUR 20 767 għas-sena 2014.

19 Dawn id-dikjarazzjonijiet ġew aċċettati mill-Amministrazzjoni Fiskali ta' Saarbrücken, iżda, fit-30 ta' Lulju 2015, QM ippreżentat ilment kontra l-istimi tat-taxxa relatati ma' dawn id-dikjarazzjonijiet.

20 Dan l-ilment ġie miċħud mill-Amministrazzjoni Fiskali ta' Saarbrücken fit-2 ta' Mejju 2016.

21 Fit-2 ta' Ġunju 2016, QM ippreżentat rikors kontra din id-deċiżjoni quddiem il-Finanzgericht des Saarlandes (il-Qorti tal-Finanzi ta' Saarland, il-Ġermanja), fejn sostniet li l-kundizzjonijiet għall-impożizzjoni tal-VAT tat-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-vetturi ma kinux issodisfatti. Minn naħa, dawn ma humiex provvisti bi ħlas u, l-iktar l-iktar, it-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' vettura lil wieħed miż-żewġ kollaboraturi kkonċernati li kien akkumpanjat minn parteċipazzjoni finanzjarja jista' jitqies li jikkostitwixxi provvista parzjalment bi ħlas. Min-naħa l-oħra, dawn lanqas ma huma kirjiet ta' mezzi ta' trasport, fis-sens tal-Artikolu 56(2) tad-Direttiva 2006/112.

22 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Finanzgericht des Saarlandes (il-Qorti tal-Finanzi ta' Saarland) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel id-domanda preliminari li ġejja lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"L-Artikolu 56(2) tad-[Direttiva 2006/112] għandu jiġi interpretat fis-sens li l-kunċett ta' 'kiri ta' mezzi ta' trasport lil persuni mhux taxxabbli' jkopri wkoll it-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' vettura li tappartjeni lill-impriża ta' persuna taxxabbli (vettura tal-kumpannija) lil membru tal-persunal tagħha, f'sitwazzjoni fejn dan il-membru tal-persunal ma jipprovdix kumpens għall-użu tagħha, lanqas billi jipprovdi (parti mix-)xogħol bħala korrispettiv, u għalhekk ma jagħmel ebda ħlas f'dan ir-rigward u lanqas ma juża parti mir-remunerazzjoni tiegħu għaliha, u f'sitwazzjoni fejn dan il-membru tal-persunal ma jkollux il-possibbiltà jagħżel bejn diversi vantaġġi mogħtija mill-persuna taxxabbli bis-saħħa ta' ftehim bejn il-partijiet li jipprovdi li sabiex ikun juża l-vettura tal-kumpannija l-membru tal-persunal ikollu jirrinunzja għal benefiċċji oħra?"

Fuq id-domanda preliminari

23 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 56(2) tad-Direttiva 2006/112 għandux jiġi interpretat fis-sens li t-tqegħid għad-dispożizzjoni, minn persuna taxxabbli lill-impjegat tagħha, ta' vettura li tifforma parti mill-assi tan-negozju meta dan l-impjegat ma

jħallasx għalih u ma jkollux jiddedika parti mir-remunerazzjoni tiegħu bħala korrispettiv, jaqa' taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-imsemmi artikolu, u li d-dritt li juża din il-vettura ma jimplikax ir-rinunzja tiegħu għal benefiċċji oħra.

24 Għandu jiġi rrilevat li l-applikazzjoni tal-Artikolu 56(2) tad-Direttiva 2006/112, li jiddetermina l-post ta' tassazzjoni tal-VAT ta' servizz ta' kiri ta' mezz ta' trasport, tippreżupponi li t-tranżazzjoni eżaminata hija suġġetta għall-VAT.

25 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-Artikolu 14(1) tad-Direttiva 2006/112 jiddefinixxi l-provvista ta' merkanzija bħala "it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tanġibbli".

26 Peress li *a priori* tali kundizzjoni hija nieqsa fil-kawża prinċipali, it-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-vetturi inkwistjoni għandhom jitqiesu mhux bħala "provvista ta' merkanzija" fis-sens tal-Artikolu 14(1) tad-Direttiva 2006/112, iżda bħala "provvista ta' servizzi" fis-sens tal-Artikolu 24(1) tagħha, li jipprevedi li kwalunkwe tranżazzjoni li ma tikkostitwixxix provvista ta' merkanzija, fis-sens tal-imsemmi Artikolu 14, għandha titqies bħala provvista ta' servizzi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta' Lulju 2010, Astra Zeneca UK, C-40/09, EU:C:2010:450, punt 26).

27 Skont l-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112, huma suġġetti għall-VAT il-provvisti ta' servizzi bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali.

28 F'dan il-każ, ma huwiex ikkontestat li QM għandha l-kwalità ta' persuna taxxabbli u li hija aġixxiet bħala tali billi qiegħdet vetturi għad-dispożizzjoni tal-impjegati tagħha.

29 Madankollu, minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li provvista ta' servizzi ssir "bi ħlas", fis-sens tal-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112, u għaldaqstant hija taxxabbli, biss jekk bejn min jagħti s-servizz u min jirċevieh ikun hemm relazzjoni ġuridika li matulha jiġu skambjati provvisti reċiproċi, bil-ħlas li jingħata lil min jipprovdi s-servizz ikun jikkostitwixxi l-korrispettiv effettiv tas-servizz ipprovdut lil min ikun irċevieh. Dan ikun il-każ jekk tkun teżisti rabta diretta bejn is-servizz ipprovdut u l-korrispettiv irċevut (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Marzu 2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, punt 21 u l-ġurisprudenza ċċitata).

30 Fir-relazzjonijiet bejn persuna li timpjega u l-impjegat tagħha, tali rabta diretta tista' tiġi kkonkretizzata permezz ta' parti mir-remunerazzjoni fi flus li dan tal-aħħar ikollu jirrinunzja għaliha bħala korrispettiv għal provvista mogħtija minn tal-ewwel (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-16 ta' Ottubru 1997, Fillibeck, C-258/95, EU:C:1997:491, punti 14 u 15, kif ukoll tad-29 ta' Lulju 2010, Astra Zeneca UK, C-40/09, EU:C:2010:450, punt 29).

31 F'dan il-każ, fid-domanda preliminari tagħha l-qorti tar-rinviju tirreferi għal self ta' vettura li għaliha l-kollaboratur ma jwettaq ebda ħlas u lanqas ma jiddedika parti mir-remunerazzjoni tiegħu fi flus u lanqas ma jagħżel bejn diversi vantaġġi offruti mill-persuna taxxabbli skont ftehim bejn il-partijiet li skontu d-dritt li tintuża l-vettura tal-kumpannija jimplika r-rinunzja għal vantaġġi oħra.

32 B'hekk, bla ħsara għal verifiki fattwali li għandha twettaq il-qorti tar-rinviju, tali provvista għaldaqstant ma tkunx tista' tikkwalifika bħala provvista ta' servizzi bi ħlas fis-sens tal-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112.

33 Fir-rigward tal-punt dwar jekk din it-tranżazzjoni għandhiex tiġi assimilata ma' provvista ta' servizzi bi ħlas skont l-Artikolu 26(1) ta' din id-direttiva, għandu jitfakkar li dan l-artikolu jassimila tranżazzjoni ma' provvista ta' servizzi bi ħlas f'żewġ każijiet. L-ewwel każ, imsemmi fl-Artikolu 26(1)(a), jikkonċerna l-użu ta' oġġett li jifforma parti mill-assi tan-negozju għall-użu privat tal-persuna taxxabbli jew għal dak tal-persunal tagħha, jew, b'mod iktar ġenerali, għal skopijiet oħra barra dawk tan-negozju tagħha, fejn dak l-oġġett ta dritt għal tnaqqis komplet jew parzjali tal-VAT tal-input imħallsa; it-tieni wieħed,

imsemmi fl-Artikolu 26(1)(b), jikkonċerna l-provvista ta' servizzi mwettqa mingħajr ħlas mill-persuna taxxabbli għall-użu privat tagħha jew għal dak tal-persunal tagħha jew, b'mod iktar ġenerali, għal skopijiet barra dawk tan-negozju tagħha.

34 Kif indika l-Avukat Ġenerali fil-punt 35 tal-konklużjonijiet tiegħu, provvista ta' servizzi li tikkonsisti fl-użu ta' oġġett li jagħmel parti mill-assi tan-negozju għall-użu privat tal-persuna taxxabbli jew għal dak tal-persunal tagħha jew, b'mod iktar ġenerali, għal finijiet mhux relatati man-negozju tagħha, li ma tistax tiġi assimilata ma' provvista bi ħlas, abbażi tal-Artikolu 26(1)(a) tad-Direttiva 2006/112, għar-raġuni li l-oġġett inkwistjoni ma tax dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa, kuntrarjament għal dak li huwa meħtieġ minn din id-dispożizzjoni ma tistax, sussidjarjament, tiġi assimilata ma' tali provvista abbażi tal-Artikolu 26(1)(b) ta' din id-direttiva, u jekk dan isir ikun qiegħed jiġi mminat l-effett utli ta' din il-kundizzjoni relatata mat-tnaqqis bil-quddiem previst mill-ewwel waħda minn dawn iż-żewġ dispożizzjonijiet.

35 F'dan il-każ, mill-proċess mibgħut lill-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li QM kienet suġġetta għas-sistema ta' tassazzjoni ssemplifikata fil-Lussemburgu li fil-kuntest tagħha, għas-snin inkwistjoni fil-kawża prinċipali, hija ma setgħetx tinvoka t-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa relatata mal-vettura mqiegħda għad-dispożizzjoni ta' kollaboratur mingħajr korrispettiv.

36 Madankollu, mill-imsemmi proċess ma jirriżultax espliċitament jekk tali dritt għal tnaqqis setax jingħata fil-Ġermanja.

37 Madankollu, anki jekk il-qorti tar-rinviju kellha tqis li din il-kundizzjoni kienet issodisfatta fil-Ġermanja u li l-istess kien japplika għall-kundizzjonijiet l-oħra għall-applikazzjoni tal-Artikolu 26(1)(a) tad-Direttiva 2006/112, l-assimilazzjoni tat-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-vettura inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma' provvista ta' servizzi bi ħlas li tirriżulta minnu ma tistax fi kwalunkwe każ taqa' taħt l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 56(2) tad-Direttiva 2006/112.

38 Fil-fatt, tranżazzjoni assimilata ma' provvista ta' servizzi bi ħlas skont l-Artikolu 26(1)(a) tad-Direttiva 2006/112 ma tistax tikkostitwixxi "kiri ta' mezz ta' trasport" fis-sens tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 56(2) tagħha.

39 Fl-assenza ta' definizzjoni fid-Direttiva 2006/112 jew ta' riferiment għad-dritt tal-Istati Membri, il-kunċett ta' "kiri ta' mezz ta' trasport" fis-sens tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 56(2) tagħha jikkostitwixxi kunċett awtonomu tad-dritt tal-Unjoni li għandu jiġi interpretat b'mod uniformi fit-territorju tal-Unjoni, indipendentement mill-klassifikazzjonijiet użati fl-Istati Membri (ara, b'analoġija, is-sentenza tad-9 ta' Lulju 2020, AJPF Caraş-Severin u DGRFP Timişoara, C-716/18, EU:C:2020:540, punt 30).

40 Skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, "kiri ta' proprjetà immobbli", fis-sens tal-punt (b) tal-Artikolu 13B tas-Sitt Direttiva, jippreżupponi li jkunu ssodisfatti diversi kundizzjonijiet, jiġifieri li l-proprjetarju ta' immobbli jittrasferixxi lill-kerrej, għal kera u għal żmien miftiehem, id-dritt li jokkupa l-proprjetà tiegħu u li jeskludi kull persuna oħra mill-benefiċċju ta' tali dritt (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-4 ta' Ottubru 2001, "Goed Wonen", C-326/99, EU:C:2001:506, punt 55, u tat-18 ta' Lulju 2013, Medicom u Maison Patrice Alard, C-210/11 u C-211/11, EU:C:2013:479, punt 26 u l-ġurisprudenza ċċitata).

41 Dawn il-kundizzjonijiet japplikaw, *mutatis mutandis*, sabiex jiġi ddeterminat x'jikkostitwixxi "kiri ta' mezz ta' trasport", fis-sens tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 56(2) tad-Direttiva 2006/112.

42 Minn dan jirriżulta li tali klassifikazzjoni tippreżupponi li l-proprjetarju tal-mezz ta' trasport jittrasferixxi lill-kerrej, għal kera u għal żmien miftiehem, id-dritt li jużah bl-esklużjoni ta' persuni oħra.

43 Fir-rigward tal-kundizzjoni dwar il-kera, għandu jiġi ppreċiżat li l-assenza ta' ħlas ta' kera ma tistax tiġi kkumpensata mill-fatt li, bħala taxxa fuq id-dħul, l-użu privat tal-oġġett li jifforma parti mill-assi tan-negozju inkwistjoni huwa kkunsidrat bħala li jikkostitwixxi benefiċċju in natura kwantifikabbli u għalhekk, b'xi mod, bħala frazzjoni tar-remunerazzjoni li l-benefiċjarju kien irrinunzja għaliha inkambju għat-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-oġġett inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Lulju 2013, Medicom u Maison Patrice Alard, C-210/11 u C-211/11, EU:C:2013:479, punt 28).

44 Fil-fatt, mill-ġurisprudenza jirriżulta li l-kunċett ta' kera għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 56(2) tad-Direttiva 2006/112 ma jistax jiġi interpretat b'analoġija, billi jiġi assimilat ma' benefiċċju in natura, u li dan jippreżupponi l-eżistenza ta' kera pagabbli fi flus kontanti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Lulju 2013, Medicom u Maison Patrice Alard, C-210/11 u C-211/11, EU:C:2013:479, punti 29 u 34).

45 Tali kundizzjoni ma tistax tkun issodisfatta fil-każ ta' użu mingħajr ħlas ta' oġġett li jifforma parti mill-assi tan-negozju li jkun assimilat ma' provvista ta' servizzi bi ħlas skont l-Artikolu 26(1)(a) tad-Direttiva 2006/112.

46 Għaldaqstant, tali tranżazzjoni ma taqax taħt l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 56(2) tad-Direttiva 2006/112.

47 Madankollu, għandu jingħad ukoll li mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta espliċitament li l-kawża prinċipali tirrigwarda wkoll it-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' vettura minn QM lil wieħed mill-kollaboraturi tagħha, li bħala korrispettiv għalih, matul is-snin inkwistjoni fil-kawża prinċipali, dan tal-aħħar ħallas kważi EUR 5 700 fis-sena, imnaqqsa mir-remunerazzjoni tiegħu.

48 Minkejja li din il-provvista ma ssemmietx espliċitament mill-qorti tar-rinviju fid-domanda magħmula, il-Qorti tal-Ġustizzja tqis neċessarju li tipprovdi indikazzjonijiet addizzjonali fir-rigward tagħha.

49 F'każ bħal dan, jista', fil-fatt, ikun hemm provvista ta' servizzi bi ħlas, fis-sens tal-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112, li għaldaqstant tista' taqa' taħt l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 56(2) tad-Direttiva 2006/112, fatt dan li għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju, fid-dawl tal-provi li hija għandha.

50 F'dan ir-rigward, mill-proċess ippreżentat lill-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li din il-vettura tqiegħdet għad-dispożizzjoni ta' persuna mhux taxxabbli minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali u li dan huwa "mezz ta' trasport" fis-sens tal-Artikolu 38 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni. Lanqas ma jidher ikkontestat li dan huwa każ ta' tqegħid għad-dispożizzjoni ta' tul ta' iktar minn 30 jum u li għalhekk ma jikkostitwixxix self għal "żmien qasir", fis-sens tal-Artikolu 56(3) tad-Direttiva 2006/112, li f'dak il-każ ikun eskluż mill-kamp ta' applikazzjoni tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 56(2) tagħha.

51 Barra minn hekk, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 48 tal-konklużjonijiet tiegħu, il-fatt li fid-dritt nazzjonali QM ma hijiex il-proprjetarju tal-vettura minn perspettiva legali u li hija setgħet tikriha b'mod ieħor, u b'mod partikolari għaliex hija tista' tiddisponi minnha bis-saħħa ta' kuntratt ta' leasing, ma jistax jipprekludi milli tali tqegħid għad-dispożizzjoni jitqies li jikkostitwixxi provvista ta' servizzi ta' kiri ta' din il-vettura msemmi fl-Artikolu 56(2) tad-Direttiva 2006/112.

52 Bl-istess mod, il-fatt doppju li t-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-vettura ma kienx is-suġġett ta' kuntratt separat mill-kuntratt ta' xogħol u li t-tul tal-kiri ma huwiex preċiżament delimitat fiż-żmien, iżda jiddependi mill-eżistenza tar-relazzjoni ta' xogħol bejn QM u l-kollaboratur tagħha, lanqas ma jostakola tali klassifikazzjoni, jekk kemm-il darba dan it-tul ikun, madankollu, ta' iktar minn tletin jum.

53 Għall-kuntrarju, hija l-qorti adita li għandha tivverifika l-eżistenza ta' "ftehim veru" bejn dawn il-persuni fuq il-perijodu ta' tgawdija u fuq id-dritt li jintuża l-oġġett bl-esklużjoni ta' persuni oħra, kif ġie deċiż fil-qasam tal-abitazzjoni (ara, b'analoġija, is-sentenzi tat-8 ta' Mejju 2003, Seeling, C-269/00, EU:C:2003:254, punt 51, u tad-29 ta' Marzu 2012, BLM,C-436/10, EU:C:2012:185, punt 29).

54 Barra minn hekk, għalkemm il-kundizzjoni dwar id-dritt tal-kerrej li jkun jista' juża l-vettura bl-esklużjoni ta' persuni oħra ma teżiġix li jkun impossibbli għall-persuna taxxabbli li timponi l-użu tal-vettura għal finijiet professjonali, hija madankollu tippreżupponi, hekk kif indika l-Avukat Ġenerali fil-punt 63 tal-konklużjonijiet tiegħu, li din il-vettura tibqa' b'mod permanenti għad-dispożizzjoni tal-kollaboratur, inkluż għall-użu privat tiegħu.

55 Din l-interpretazzjoni hija sostnuta mil-loġika li fuqha huma bbażati d-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 dwar il-post tal-provvisti ta' servizzi, li tipprovdi li sa fejn huwa possibbli, it-tassazzjoni għandha ssir fil-post fejn l-oġġetti u s-servizzi jiġu kkunsmati (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Marzu 2019, Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, punt 29), li, skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 56(2) ta' din id-direttiva, jikkorrispondi għall-post fejn il-persuna mhux taxxabbli li lilha tkun mikrija l-vettura hija stabbilita, għandha l-indirizz permanenti tagħha jew għandha r-residenza abitwali tagħha.

56 Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 56(2) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li t-tqegħid għad-dispożizzjoni, minn persuna taxxabbli lill-impjegat tagħha, ta' vettura li tifforma parti mill-assi tan-negozju, ma jaqax taħt il-kamp ta' applikazzjoni tiegħu jekk din it-tranżazzjoni ma tikkostitwixxix provvista ta' servizzi bi ħlas fis-sens tal-Artikolu 2(1)(ċ) ta' din id-direttiva. Min-naħa l-oħra, l-imsemmi l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 56(2) japplika għal tali tranżazzjoni fil-każ ta' provvista ta' servizzi bi ħlas, fis-sens tal-imsemmi Artikolu 2(1)(ċ), u fil-każ li dan l-impjegat għandu, b'mod permanenti, id-dritt li juża din il-vettura għal skopijiet privati bl-esklużjoni ta' persuni oħra, b'korrispettiv ta' kera u għal żmien miftiehem ta' iktar minn tletin jum.

Fuq l-ispejjeż

57 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, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 56(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE tat-12 ta' Frar 2008, għandu jiġi interpretat fis-sens li t-tqegħid għad-dispożizzjoni, minn persuna taxxabbli lill-impjegat tagħha, ta' vettura li tifforma parti mill-assi tan-negozju, ma jaqax taħt il-kamp ta' applikazzjoni tiegħu jekk din it-tranżazzjoni ma tikkostitwixxix provvista ta' servizzi bi ħlas fis-sens tal-Artikolu 2(1)(ċ) ta' din id-direttiva. Min-naħa l-oħra, l-imsemmi l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 56(2) japplika għal tali tranżazzjoni fil-każ ta' provvista ta' servizzi bi ħlas, fis-sens tal-imsemmi Artikolu 2(1)(ċ), u fil-każ li dan l-impjegat għandu, b'mod permanenti, id-dritt li juża din il-vettura għal skopijiet privati bl-esklużjoni ta' persuni oħra, b'korrispettiv ta' kera u għal żmien miftiehem ta' iktar minn tletin jum.

Firem