KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
MENGOZZI
ippreżentati fit-12 ta’ Frar 2009 [1]

I — Introduzzjoni

1. Din it-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 2, 4, 13(B)(d)(5) u 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-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta’ stima [2], kif emendata l-aħħar bid-Direttiva tal-Kunsill Nru 2006/18/KE tal-14 ta’ Frar 2006 [3], (iktar ’il quddiem is-“Sitt Direttiva”), kif ukoll l-interpretazzjoni tal-Artikoli 2, 9, 135(1)(f) u 168 tad-Direttiva tal-Kunsill Nru 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud [4].

2. Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kawża bejn l-iSkatteverket (l-amministrazzjoni fiskali Svediża), rikorrenti fil-kawża prinċipali, u l-kumpannija AB SKF (iktar ’il quddiem “SKF”), konvenuta fil-kawża prinċipali, minħabba opinjoni preliminari fiskali [5] adottata mill-iSkatterättsnämnden (kunsill tad-dritt fiskali) fir-rigward tal-possibbiltà ta’ tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar ’il quddiem il-“VAT”) tal-input, imħallsa fuq il-provvisti ta’ servizzi mogħtija lil SKF fil-kuntest tat-trasferiment tal-ishma kollha ta’ sussidjarja (iktar ’il quddiem is-“sussidjarja”) u tas-sehem rimanenti tagħha f’kumpannija oħra (iktar ’il quddiem il-“kumpannija kkontrollata”), matul is-snin fiskali li jaqgħu kemm taħt il-qafas tas-Sitt Direttiva kif ukoll taħt id-Direttiva 2006/112.

II — Il-kuntest ġuridiku

A — *Il-leġiżlazzjoni Komunitarja*

3. Skont l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, għandhom ikunu suġġetti għall-VAT il-provvista ta’ merkanzija u servizzi magħmula bi

1 — Lingwa oriġinali: il-Franċiż.

2 — ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23.

3 — ĠU L 270M, p. 243.

4 — ĠU L 347, p. 1.

5 — B’mod ġenerali, opinjoni preliminari fiskali hija pożizzjoni formali meħuda mill-amministrazzjoni fuq sitwazzjoni fattwali ta’ persuna taxxabbli fir-rigward ta’ liġi fiskali. Wieħed għandu josserva li, fir-rigward tar-Renju tal-Isvezja, din il-proċedura diġà tat lok għal domandi preliminari magħmula lill-Qorti tal-Ġustizzja fil-qasam tal-VAT: ara s-sentenza tas-6 ta’ Novembru 2008, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet (C-291/07, Ġabra p. I-8255, punt 16).

ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali.

4. Skont l-Artikolu 4 tas-Sitt Direttiva:

"1. "Persuna taxxabbli" tfisser kull persuna li b'mod indipendenti twettaq fi kwalunkwe post attività ekonomika msemmija fil-paragrafu 2, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività.

2. L-attivitajiet ekonomiċi msemmija fil-paragrafu 1 għandhom jinkludu l-attivitajiet kollha ta' produtturi, kummerċjanti u persuni li jagħtu, magħduda attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet. L-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skop ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa għandu wkoll jitqies bħala attività ekonomika.

[...]".

5. Skont l-ewwel inċiż tat-tieni paragrafu tal-Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva, il-provvista ta' servizzi tista' tikkonsisti, *inter alia,* fit-trasferiment ta' proprjetà intanġibbli, kemm jekk hija u kemm jekk mhijiex suġġetta għal att li jikkostitwixxi titolu.

6. L-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li l-Istati Membri għandhom jeżentaw mill-VAT "transazzjonijet, inklużi negozjar, eskluż l-immaniġġjar u l-ħażna assigurata, fl-ishma, interessi f'kumpanniji jew assoċjazzjonijet, *debentures* u sigurtajiet oħrajn [...]".

7. L-Artikolu 17 jirrigwarda l-oriġini u l-portata tad-dritt għal tnaqqis. Is-subartikoli 1, 2, 3 u 5 huma redatti skont kif ġej:

"1. Id-dritt li tnaqqas għandu jqum fl-istess ħin meta t-taxxa mnaqqsa ssir taxxabbli.

2. Sa kemm l-oġġetti [il-merkanzija] 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 [ġewwa l-pajjiż] fir-rig[w]ard ta' oġġetti [merkanzija] jew servizzi pprovduti jew li għandhom ikunu pprovduti lilu minn persuna taxxabbli oħra;

[…]

3. Stati Membri għandhom jagħtu wkoll lil kull persuna taxxabbli d-dritt ta' tnaqqis jew ta' ħlas lura ta[l-VAT] riferut fil-paragrafu 2 sa kemm l-oġġetti [il-merkanzija] u s-servizzi huma użati għall-iskopijiet ta':

[…]

ċ) kwalunkwe transazzjonijiet eżenti taħt l-Artikolu 13 B (a) u (d), paragrafi 1 sa 5, meta l-klijent huwa stabbilit barra l-Komunità jew meta dawn it-transazzjonijiet huma direttament marbuta ma' l-oġġetti [l-merkanzija] intiżi biex ikunu esportati […] barra l-Komunità.

[…]

5. Fir-rigward ta' oġġetti [merkanzija] 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 ta[l-VAT] għandu jkun imnaqqas kif hu attribwit għat-transazzjonijiet ta' qabel.

[…]".

8. Is-Sitt Direttiva ġiet imħassra bid-Direttiva 2006/112. Skont l-Artikolu 413 tagħha, id-Direttiva 2006/112 daħlet fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2007.

9. L-Artikoli 2(1), 9(1), 25(a), 135(1)(f), 168 (a), 169(ċ) u 173(1) tad-Direttiva 2006/112 huma essenjzalment identiċi għall-Artikoli 2 (1), 4(1) u (2), it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 6(1), 13(B)(d)(5) u 17(2), (3)(ċ) u l-ewwel subparagrafu tas-subartikolu (5) tas-Sitt Direttiva rispettivament.

B — *Il-leġiżlazzjoni nazzjonali*

10. Il-Liġi Nru 200, tat-30 ta' Marzu 1994, dwar il-VAT [Mervärdesskattelagen (1994:200) (iktar 'il quddiem il-"Liġi ML")] [6] tipprovdi fl-Artikolu 1 tal-Kapitolu 1 li l-VAT hija dovuta lit-Teżor għall-provvista ta' merkanzija jew provvisti ta' servizzi taxxabbli, li jsiru fit-territorju Svediż fil-kuntest ta' xi attività professjonali.

11. L-Artikolu 9 tal-Kapitolu 3 tal-Liġi ML jipprovdi li għandhom jiġu eżentati, b'mod partikolari, it-tranżazzjonijiet li jirrigwardaw titoli trasferibbli, bħall-provvista u n-negozjar, mill-intermedjarju, ta' ishma, interessi oħra u krediti, kemm jekk ikunu jew ma jkunux irrappreżentati minn titoli, u l-ġestjoni tal-fondi ta' investiment.

12. L-Artikolu 3 tal-Kapitolu 8 tal-Liġi ML jipprovdi li sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-bżonnijiet tal-attività ekonomika tagħha, il-persuna taxxabbli għandha d-dritt li tnaqqas input fuq il-VAT imħallsa meta hija tixtri jew timporta.

6 — SFS 1994 Nru 200.

III — Il-fatti tal-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

13. SKF, kumpannija b'kapital azzjonarju, hija l-kumpannija parent ta' grupp industrijali li jeżerċita l-attivitajiet tiegħu f'diversi pajjiżi. Hija tipparteċipa attivament fil-ġestjoni tal-kumpanniji sussidjarji tagħha u tipprovdilhom servizzi bi ħlas, bħalma huma l-ġestjoni, l-amministrazzjoni u l-politika kummerċjali. Dawn is-servizzi pprovduti jiġu ffatturati lill-kumpanniji sussidjarji u SKF hija soġġetta għall-VAT fuqhom.

14. SKF għandha l-intenzjoni li tirristruttura l-grupp tagħha u, f'dan il-kuntest, tixtieq titrasferixxi l-attività tas-sussidjarja tagħha li fiha tippossjedi l-ishma kollha, billi tittrasferixxi l-ishma kollha tagħha. Barra minn hekk, hija ser tittrasferixxi l-holding tagħha ta' 26.5 % fil-kumpannija kkontrollata, li preċedentement ukoll kienet 100 % proprjetà tagħha, u li lilha hija kienet ukoll tipprovdi, bħala kumpannija parent, provvisti ta' servizzi suġġetti għall-VAT. Ir-raġuni għal dawn it-trasferimenti hija sabiex tiġbor biżżejjed fondi għall-finanzjament tal-attivitajiet l-oħra tal-grupp. Sabiex twettaq dawn it-trasferimenti, SKF tixtieq tirrikorri għall-provvisti ta' servizzi fil-qasam tal-evalwazzjoni tat-titoli, tal-assistenza fin-negozjati u tal-pariri legali speċjalizzati għat-tfassil tal-kuntratti. Dawn il-provvisti ta' servizzi għandhom ikunu suġġetti għall-VAT.

15. Sabiex SKF tikseb xi kjarifiki fuq il-konsegwenzi fiskali ta' dawn it-trasferimenti, hija għamlet talba għal opinjoni preliminari

quddiem l-iSkatterättsnämnden dwar il-possibbiltà ta' tnaqqis tal-input fuq il-VAT imħallsa fuq il-provvisti ta' servizzi miksuba fil-kuntest tat-trasferiment tal-ishma tas-sussidjarja u tal-kumpannija kkontrollata.

16. Fl-opinjoni preliminari tagħha tat-12 ta' Jannar 2007, l-iSkatterättsnämnden ikkonkluda li fiż-żewġ każijiet, SKF kellha d-dritt li tnaqqas l-input fuq il-VAT imħallsa fuq dawn il-provvisti ta' servizzi. Hija sostniet li l-provvisti ta' servizzi minn SKF lis-sussidjarja u lill-kumpannija kkontrollata kienu jiffurmaw parti minn attività ekonomika u li l-VAT imħallsa fuq l-ispejjeż li hija sostniet matul ix-xiri ta' dawn il-kumpanniji setgħet titnaqqas. Bl-istess mod, il-VAT imħallsa fuq l-ispejjeż li hija sostniet matul it-trasferiment ta' din l-attività setgħet ukoll titnaqqas. Il-fatt li l-attività tal-kumpannija kkontrollata kienet qed tiġi tterminata b'mod gradwali ma jbiddel xejn minn din l-analiżi.

17. L-iSkatteverket ippreżentat rikors kontra din l-opinjoni quddiem ir-Regeringsrätten, fejn talbet li l-VAT imħallsa fuq il-provvisti ta' servizzi miksuba ma tkunx tista' titnaqqas. Min-naħa tagħha, SKF talbet li l-opinjoni preliminari tal-iSkatterättsnämnden tiġi kkonfermata.

18. Huwa f'dan il-kuntest li r-Regeringsrätten iddeċidiet li tissospendi l-proċedimenti quddiemha u li tagħmel id-domandi preliminari li ġejjin lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"1) L-Artikoli 2 u 4 tas-Sitt Direttiva [...] u l-Artikoli 2 u 9 tad-Direttiva 2006/112/KE, għandhom jiġu interpretati fis-sens li jikkostitwixxi tranżazzjoni suġġetta għa[ll-VAT i]t-trasferiment tal-ishma ta' sussidjarja minn persuna taxxabbli għall-provvista ta' servizzi suġġetti għa[ll-VAT] li din tkun ipprovdiet lil din is-sussidjarja?

2) Jekk ir-risposta għall-ewwel domanda tikkonkludi li t-trasferiment jikkostitwixxi tranżazzjoni taxxabbli, dan jaqa' taħt l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13 (B)(d)(5) tas-[Sitt] Direttiva [...] u l-Artikolu 135(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 għat-tranżazzjonijiet ta' ishma?

3) Indipendentement mir-risposta għaż-żewġ domandi preċedenti, id-dritt ta' tnaqqis huwa miftuħ għall-ispejjeż marbutin direttament mat-tranżazzjoni ta' trasferiment, bħal fil-każ tal-ispejjeż ġenerali?

4) Sabiex tingħata risposta għal dawn id-domandi, il-fatt li t-trasferiment tal-ishma

tas-sussidjarja jitqassam f'diversi okkażjonijiet huwa rilevanti?"

IV — Il-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja

19. Skont l-Artikolu 23 tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-iSkatteverket, SKF, il-Gvern Ġermaniż u l-Gvern tar-Renju Unit kif ukoll il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej ippreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub. Dawn il-partijiet kif ukoll il-Gvern Svediż instemgħu fis-seduta li nżammet fl-4 ta' Diċembru 2008, bl-eċċezzjoni tal-iSkatteverket u tal-Gvern tar-Renju Unit li ma kinux irrappreżentati.

V — Analiżi

A — *Kummenti preliminari*

20. Kif diġà ngħad, il-kawża prinċipali tirrigwarda l-kwistjoni dwar jekk SKF tistax tnaqqas il-VAT fuq il-provvisti ta' servizzi li hija rċeviet fl-oqsma tal-evalwazzjoni tat-titoli, tal-assistenza fin-negozjati u tal-pariri legali fil-kuntest tat-trasferiment tal-ishma ta' sussidjarja u ta' kumpannija kkontrollata.

21. B'mod ġenerali, għandu jitfakkar illi s-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi n-newtralità perfetta fir-rigward tal-ispiża fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, indipendentement mill-għanijiet jew mir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu, bħala prinċipju, huma nfushom suġġetti għall-VAT [7].

22. Skont il-ġurisprudenza, jirriżulta mill-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, moqri fid-dawl tas-subartikolu 2 tiegħu, li sabiex jingħata dritt għat-tnaqqis tal-VAT, il-merkanzija jew is-servizzi akkwistati għandu jkollhom rabta diretta u immedjata mat-tranżazzjonijiet tal-output li jagħtu dritt għal tnaqqis [8]. Fi kliem ieħor, bħala prinċipju, l-eżistenza ta' rabta diretta u immedjata bejn tranżazzjoni partikolari tal-input u tranżazzjoni jew numru ta' tranżazzjonijiet tal-output li jagħtu dritt għal tnaqqis hija neċessarja sabiex dritt għal tnaqqis tal-input fuq il-VAT imħallsa jiġi rrikonoxxut fil-konfront tal-persuna taxxabbli u sabiex tiġi stabbilita l-portata ta' dan id-dritt [9].

23. Madankollu l-Qorti tal-Ġustizzja aċċettat li jeżisti d-dritt għal tnaqqis favur persuna taxxabbli, anki fin-nuqqas ta' rabta diretta u immedjata bejn it-tranżazzjoni partikolari tal-input u tranżazzjoni jew tranżazzjonijiet tal-output li jagħtu dritt għal tnaqqis, meta

7 — Ara, f'dan ir-rigward, is-sentenza tat-8 ta' Frar 2007, Investrand (C-435/05, Ġabra p. I-1315, punt 22 u l-ġurisprudenza ċċitata).

8 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-22 ta' Frar 2001, Abbey National (C-408/98, Ġabra p. I-1361, punt 25 u l-ġurisprudenza ċċitata).

9 — Sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Abbey National (punt 26) u Investrand (punt 23).

l-ispejjeż tas-servizzi inkwistjoni jagħmlu parti mill-ispejjeż ġenerali ta' dan tal-aħħar u jkunu, bħala tali, elementi kostituttivi tal-prezz tal-merkanzija jew tas-servizzi li huwa jipprovdi [10].

24. L-ewwel tliet domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju jikkonċernaw il-kundizzjonijiet għall-eżistenza tad-dritt ta' tnaqqis li għadhom kif issemmew, jiġifieri: a) jekk it-tranżazzjoni ta' trasferiment tal-ishma, tranżazzjoni msejħa "tal-output", hijiex tranżazzjoni ekonomika li taqa' taħt il-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva (u tad-Direttiva 2006/112); b) f'każ ta' risposta affermattiva, jekk din it-tranżazzjoni tagħtix id-dritt għat-tnaqqis, jiġifieri li hija ma taqa' taħt l-ebda eżenzjoni prevista mis-Sitt Direttiva (u mid-Direttiva 2006/112), u ċ) jekk id-dritt għat-tnaqqis tal-input fuq il-VAT imħallsa fuq il-provvisti ta' servizzi miksuba minn SKF huwiex miftuħ għall-ispejjeż li, minkejja li huma marbutin direttament mat-tranżazzjoni tat-trasferiment tal-ishma, jistgħu jiffurmaw parti mill-ispejjeż ġenerali tal-persuna taxxabbli. Ir-raba' domanda tirrigwarda, min-naħa tagħha, l-effett potenzjali li jkun hemm fuq ir-risposti għad-domandi preċedenti dovut għall-fatt li t-trasferiment tal-ishma jinqasam f'numru ta' tranżazzjonijiet.

B — *Fuq l-ewwel domanda preliminari*

25. Kif sostnew ġustament il-partijiet kollha li ppreżentaw osservazzjonijiet quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk trasferimenti ta' ishma, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jikkostitwixxux tranżazzjonijiet li jaqgħu taħt il-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva u dak tad-Direttiva 2006/112.

26. B'kuntrast ma' dak li ntqal minn SKF fis-seduta, li tqis li t-trasferiment tal-ishma finanzjarji, inkluż dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, mhuwiex suġġett għall-VAT, din id-domanda, fil-fehma tiegħi, għandha tingħata risposta pożittiva, kif wara kollox sostnew l-iSkatteverket, it-tliet gvernijiet li ppreżentaw l-osservazzjonijiet f'din il-kawża kif ukoll il-Kummissjoni.

27. Ċertament, jirriżulta mill-ġurisprudenza li t-trasferiment tal-investimenti finanzjarji ta' kumpannija f'impriżi oħra, *bħala prinċipju*, ma jikkostitwixxix attività ekonomika fis-sens tas-Sitt Direttiva u għaldaqstant ma jaqax taħt il-kamp ta' applikazzjoni tagħha [11].

10 — Ara s-sentenza Investrand, iċċitata iktar 'il fuq (punt 24 u l-ġurisprudenza ċċitata).

11 — Ara s-sentenzi tal-20 ta' Ġunju 1996, Wellcome Trust (C-155/94, Ġabra p. I-3013, punt 33); tas-26 ta' Ġunju 2003, KapHag (C-442/01, Ġabra p. I-6851, punt 40); tad-29 ta' April 2004, EDM (C-77/01, Ġabra p. I-4295, punti 57 sa 59); tal-21 ta' Ottubru 2004, BBL (C-8/03, Ġabra p. I-10157, punt 38); tas-26 ta' Mejju 2005, Kretztechnik (C-465/03, Ġabra p. I-4357, punt 19), u Investrand, iċċitata iktar 'il fuq (punt 25). Fid-dawl ta' din il-ġurisprudenza, ma tistax tingħata importanza deċiżiva *fuq dan il-punt* lis-sentenza tas-6 ta' April 1995, BLP Group (C-4/94, Ġabra p. I-983), fejn il-Qorti tal-Ġustizzja ma annullatx l-evalwazzjoni tal-qorti nazzjonali li tgħid li t-trasferiment tal-ishma, fil-kawża prinċipali, kien jikkostitwixxi "tranżazzjoni eżentata", li tippreżupponi għalhekk li kien hemm attività ekonomika li taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva. Fil-verità, f'din il-kawża, il-Qorti tal-Ġustizzja tidher li llimitat ruħha sempliċiment biex tirrispondi d-domandi li sarulha mill-qorti nazzjonali.

28. Madankollu, skont il-Qorti tal-Ġustizzja, meta, b'mod partikolari, tranżazzjoni li tikkonċerna l-ishma jew l-investimenti ta' kumpannija sseħħ fil-kuntest ta' attività kummerċjali tan-negozjar tat-titoli [12], jew biex ikun hemm involviment dirett jew indirett fil-ġestjoni tal-kumpanniji inkwistjoni, bla ħsara għad-drittijiet tal-kumpannija holding fil-kapaċità tagħha bħala azzjonista jew assoċjata [13], din it-tranżazzjoni tista' taqa' taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT.

29. B'hekk, fil-kuntest tax-xiri ta' holdings mogħnija b'involviment dirett jew indirett fil-ġestjoni tal-kumpanniji fejn żvolġew dawn it-tranżazzjonijiet, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li dan l-involviment fil-ġestjoni tal-kumpanniji għandu jitqies bħala attività ekonomika fis-sens tal-Artikolu 4(2) tas-Sitt Direttiva, sa fejn jimplika l-implementazzjoni ta' tranżazzjonijiet suġġetti għall-VAT skont l-Artikolu 2 ta' din id-direttiva, bħall-provvisti ta' servizzi amministrattivi, finanzjarji jew ta' kontabbiltà, kummerċjali u tekniċi minn kumpannija holding lill-imsemmija kumpanniji sussidjarji [14].

30. Għandu jingħad ukoll li, fil-kawża prinċipali, huwa paċifiku li SKF, li hija l-kumpannija parent ta' grupp industrijali, ipparteċipat fil-ġestjoni tas-sussidjarja u tal-kumpannija kkontrollata, imsemmija fid-deċiżjoni tar-rinviju, billi pprovdiet lil dawn iż-żewġ kumpanniji diversi servizzi bi ħlas, b'mod partikolari, ta' tip amministrattiv, ta' kontabbiltà u kummerċjali, li għalihom SKF hija suġġetta għall-VAT. Kif enfasizza ġustament il-Gvern Svediż waqt is-seduta, dan l-involviment juri li SKF għandha interessi finanzjarji fir-rigward tas-sussidjarja u tal-kumpannija kkontrollata li jmorru lilhinn minn dawk ta' sempliċi azzjonista.

31. Ċertament, kif osserva l-Gvern Ġermaniż, jista' jibqa' dubju fir-rigward tal-inklużjoni fil-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva ta' tranżazzjoni ta' trasferiment ta' ishma, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, sa fejn din, b'kuntrast max-xiri jew il-pussess ta' holdings, ma sservix formalment bħala l-involviment fil-ġestjoni tas-sussidjarja u tal-kumpannija kkontrollata, iżda, bil-kontra, isservi għall-waqfien ta' din l-attività.

32. Madankollu, dan id-dubju jista' jitneħħa għar-raġunijiet li ġejjin.

33. L-ewwel nett, inqis, bħall-Gvern Ġermaniż, li t-trasferiment tal-ishma, bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, wara kollox jikkostitwixxi l-iktar involviment qawwi possibbli fl-attività tas-sussidjarja u tal-kumpannija kkontrollata inkwantu hija miżura ta'

12 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Wellcome Trust (punt 25); EDM (punt 59); BBL (punt 41), u Kretztechnik (punt 20).

13 — Ara, f'dan ir-rigward, fir-rigward tas-sitwazzjoni ta' akkwist ta' holdings, is-sentenzi tal-20 ta' Ġunju 1991, Polysar Investments Netherlands (C-60/90, Ġabra p. I-3111, punt 14); tal-14 ta' Novembru 2000, Floridienne u Berginvest (C-142/99, Ġabra p. I-9567, punt 18), u tas-27 ta' Settembru 2001, Cibo Participations (C-16/00, Ġabra p. I-6663, punt 20); ara, fir-rigward tas-sitwazzjoni tat-trasferiment tal-ishma, is-sentenza Wellcome Trust, iċċitata iktar 'il fuq (punt 35). Ara wkoll is-sentenza tas-6 ta' Frar 1997, Harnas & Helm (C-80/95, Ġabra p. I-745, punt 16).

14 — Ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Floridienne u Berginvest (punt 19), u Cibo Participations (punt 21).

ġestjoni ta' grupp ta' kumpanniji fil-kuntest tar-ristrutturazzjoni tal-grupp imsemmi, mill-kumpannija parent. F'dan ir-rigward, inqis li l-ġurisprudenza msemmija fil-punt 29 ta' dawn il-konklużjonijiet hija wkoll relevanti f'dak li jikkonċerna t-trasferiment tal-ishma.

34. Barra minn hekk u f'kull każ, hekk kif il-Qorti tal-Ġustizzja, b'mod evidenti ħafna, applikat il-kunsiderazzjonijiet tagħha dwar in-nuqqas ta' natura ekonomika tas-sempliċi xiri ta' holding*s* għas-sitwazzjonijiet tas-sempliċi bejgħ ta' holdings [15], il-prinċipji ta' trattament ugwali u ta' newtralità fiskali, fil-fehma tiegħi, jeżiġu li l-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar ir-rikonoxximent tan-natura ekonomika tax-xiri tal-holdings li jkunu mogħnija bid-dritt ta' involviment min-naħa tal-kumpannija parent fil-ġestjoni tal-kumpanniji sussidjarji tagħha u tal-kumpanniji kkontrollati, jiġu estiżi għas-sitwazzjonijiet tat-trasferimenti ta' holdings li jtemmu tali involviment.

35. Peress li dawn il-kunsiderazzjonijiet huma wkoll relevanti għall-finijiet tal-interpretazzjoni tad-Direttiva 2006/112, nipproponi li r-risposta għall-ewwel domanda preliminari tkun kif ġej: l-Artikoli 2(1) u 4(1) u (2) tas-Sitt Direttiva kif ukoll l-Artikoli 2 (1) u 9(1) tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati fis-sens li t-trasferiment tal-ishma kollha li kumpannija parent ikollha fil-kapital azzjonarju ta' sussidjarja u f'dak ta' kumpannija kkontrollata, li fil-ġestjoni tagħhom din il-kumpannija parent ħadet sehem b'mod dirett jew indirett, billi pprovditilhom diversi servizzi bi ħlas ta' tip amministrattiv, ta' kontabbiltà u ta' tip kummerċjali u li fir-rigward tagħhom din il-kumpannija parent hija suġġetta għall-VAT, għandu jitqies li jikkostitwixxi attività ekonomika.

C — *Fuq it-tieni domanda preliminari*

36. Fl-ipoteżi fejn it-trasferiment tal-ishma fil-pussess tal-kumpannija parent fil-kapital azzjonarju tas-sussidjarja u f'dak tal-kumpannija kkontrollata jaqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva u tad-Direttiva 2006/112 — ipoteżi li kif għadni kif sostnejt, għandha tiġi kkonfermata — permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf jekk dan it-trasferiment huwiex suġġett għall-eżenzjoni prevista mill-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva u mill-Artikolu 135(1)(f) tad-Direttiva 2006/112.

37. L-iSkatteverket kif ukoll it-tliet gvernijiet li ppreżentaw osservazzjonijiet quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja jsostnu li għandha tingħata risposta pożittiva għal din id-domanda.

38. Min-naħa l-oħra, filwaqt li SKF tallega li ma hemmx lok li tingħata risposta għal din id-domanda fid-dawl tar-risposta li hija tissuġġerixxi li tingħata għall-ewwel domanda,

15 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Wellcome Trust (punt 33) u Kretztechnik (punt 19).

il-Kummissjoni ssostni, min-naħa tagħha, li l-bejgħ tal-ishma kollha ta' kumpannija għandu jiġi kkunsidrat bħala organizzazzjoni strateġika mill-ġdid tal-assi tal-kumpannija magħmula bil-għan li jinġabru fondi sabiex jiġu ffinanzjati attivitajiet oħra tal-grupp. Għaldaqstant, skont il-Kummissjoni, peress li din it-tranżazzjoni tista' tiġi mqabbla ma' trasferiment totali jew parzjali tal-kumpannija kollha, hija ma taqax taħt l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva u fl-Artikolu 135(1)(f) tad-Direttiva 2006/112. Kif ġie enfasizzat b'mod partikolari fid-diskussjonijiet waqt is-seduta, il-Kummissjoni, b'referenza għall-punt 20 tas-sentenza Kretztechnik, iċċitata iktar 'il fuq, issostni wkoll li huma biss it-tranżazzjonijiet kummerċjali li jikkonċernaw it-titoli li huma suġġetti għall-eżenzjoni msemmija iktar 'il fuq.

39. Dan l-argument mhuwiex konvinċenti.

40. Għandu jiġi mfakkar li skont iż-żewġ dispożizzjonijiet li għadhom kif issemmew, l-Istati membri jeżentaw mill-VAT it-tranżazzjonijiet li jirrigwardaw l-ishma, interessi f'kumpanniji jew assoċjazzjonijet, obligazzjonijiet u sigurtajiet oħrajn.

41. Mis-sentenza Wellcome Trust, iċċitata iktar 'il fuq, jidher li jirriżulta li jaqgħu taħt l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva it-"tranżazzjonijiet li jirrigwardaw l-ishma" magħmula biex ikun hemm invoviment dirett jew indirett fil-ġestjoni tal-kumpanniji li fihom inxtara l-holding [16].

42. Ċertament, kulħadd jinduna li r-referenza li hemm fl-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva fis-sentenza ċċitata iktar 'il fuq intużat mill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex turi n-natura ekonomika tax-xiri ta' holdings mogħnija b'involviment fil-ġestjoni tal-kumpanniji sussidjarji inkwistjoni u mhux, strettament, sabiex tiġi stabbilita l-portata eżatta tal-eżenzjoni prevista fl-imsemmija dispożizzjoni.

43. Madankollu, bil-kontra tal-Kummissjoni, ma naħsibx li l-portata tal-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva [u dik tal-Artikolu 135(1)(f) tad-Direttiva 2006/112] tista' tkun limitata biss għat-tranżazzjonijiet kummerċjali ta' negozju ta' titoli, bl-esklużjoni għaldaqstant tat-tranżazzjoni ta' trasferiment ta' ishma minn kumpannija parent f'sussidjarja u f'kumpannija kkontrollata tat-tip bħal dawk tal-kawża prinċipali.

44. L-ewwel nett, la l-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva u lanqas, barra minn hekk, l-Artikolu 135(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 ma jagħmlu din id-distinzjoni fost it-tranżaz-

16 — Ara s-sentenza Wellcome Trust, ċċitata iktar 'il fuq (punt 35).

zjonijiet li jirrigwardaw l-ishma li jaqgħu taħt il-kamp ta' applikazzjoni ta' dawn id-direttivi.

45. It-tieni nett, fil-fehma tiegħi, mhuwiex possibbli li mill-punt 20 tas-sentenza Kretztechnik, iċċitata iktar 'il fuq, wieħed jiddeduċi l-konsegwenza li waslet għaliha l-Kummissjoni. Fil-fatt, f'dan il-punt ta' din is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja fakkret sempliċement, fil-kuntest dwar jekk il-ħruġ ta' ishma kellux in-natura ekonomika li tista' tinkludi din it-tranżazzjoni fil-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva, li jaqgħu taħt il-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-direttiva, "it-tranżazzjonijiet li jinvolvu d-dħul ta' natura permanenti minn attivitajiet li jmorru oltre l-kuntest tas-sempliċi akkwist u tal-bejgħ ta' titoli, *bħalma* huma t-tranżazzjonijiet imwettqa fl-eżerċizzju ta' attività kummerċjali ta' negozju ta' titoli, [...] iżda huma eżenti mill-VAT, skond l-Artikolu 13(B)(d)(5) ta' din id-direttiva" [17].

46. Għaldaqstant, dan il-punt bl-ebda mod ma jidher li jillimita l-portata tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva għat-tranżazzjonijiet kummerċjali ta' negozju ta' titoli.

47. Bil-kontra, l-eżenzjoni msemmija iktar 'il fuq testendi ruħha, minn naħa, għat-tranżazzjonijiet kollha li jmorru oltre l-kuntest tas-sempliċi akkwist u bejgħ ta' titoli, u dan peress li, kif ġie indikat fil-punt 27 ta' dawn il-konklużjonijiet, dawn it-tranżazzjonijiet ma jaqgħux taħt il-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva. Din il-kundizzjoni, kif diġà ppreċiżajt qabel, tiġi sodisfatta f'sitwazzjoni bħalma hija dik li tat lok għall-kawża prinċipali.

48. Min-naħa l-oħra, it-tranżazzjonijiet li jaqgħu taħt l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13 (B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva għandhom jinvolvu dħul li jkun ta' natura permanenti. Fil-kawża prinċipali, il-fatt li d-dħul mit-tranżazzjoni ta' trasferiment jintuża għall-iskopijiet tar-ristrutturar ta' grupp industrijali ta' kumpanniji mmexxija minn SKF, fil-fehma tiegħi, jidhirli li jissodisfa b'mod suffiċjenti l-kriterju tan-natura permanenti tad-dħul, u dan peress li dan id-dħul huwa marbut ma' tranżazzjoni ta' natura strutturali, neċessarjament twila u mifruxa.

49. L-inklużjoni fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva, ta' tranżazzjonijiet ta' trasferiment ta' ishma, bħalma huma dawk fil-kawża prinċipali, jidhirli li hija kkorroborata wkoll mill-motivazzjoni esposta fil-punt 16 tas-sentenza Harnas & Helm, iċċitata iktar 'il fuq, li biha l-Qorti tal-Ġustizzja, b'referenza b'mod partikolari għas-sentenza Wellcome Trust, iċċitata iktar 'il fuq, aċċettat li t-"tranżazzjonijiet *imsemmija* fl-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva jaqgħu taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT *meta dawn* isiru fil-kuntest ta' attività kummerċjali ta' negozju ta' titoli, biex ikun hemm involviment dirett jew indirett fil-

17 — Sentenza Kretztechnik, iċċitata iktar 'il fuq (punt 20) (il-korsiv huwa tiegħi).

ġestjoni tal-kumpanniji li fihom ikun seħħ ix-xiri tal-holdings *jew* meta huma jkunu jikkostitwixxu l-estensjoni diretta, permanenti u meħtieġa tal-attività taxxabbli" [18].

50. L-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva tidher għaldaqstant li testendi, skont il-kliem tagħha, għat-tranżazzjonijiet kollha "li jikkonċernaw l-ishma", imsemmija f'din id-dispożizzjoni, li jaqgħu taħt il-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-direttiva. Il-fatt li, kif issostni l-Kummissjoni, l-Artikolu 13 B, tas-Sitt Direttiva, bħala dispożizzjoni li tidderoga mill-prinċipju li jgħid li l-VAT tinġabar fuq kull servizz ipprovdut bi ħlas minn persuna taxxabbli, għandu jiġi interpretat b'mod restrittiv [19], fil-fehma tiegħi, ma jistax madankollu, iwassal sabiex jiġu injorati t-termini stess ta' din id-dispożizzjoni.

51. Fil-fehma tiegħi, din l-evalwazzjoni ma tistax tiġi annullata bl-argument addizzjonali magħmul mill-Kummissjoni li t-trasferiment tal-ishma, bħal dak fil-kawża prinċipali, għandu jiġi pparagunat mat-trasferiment bi ħlas tal-assi kollha ta' impriża jew parti minnhom, fis-sens tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva, tranżazzjoni li fil-prinċipju hija taxxabbli u li twassal għar-riżultat li t-trasferiment inkwistjoni ma jkunx suġġett għall-eżenzjoni prevista mill-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva.

52. Fil-fatt, qabel kollox u b'mod ġenerali, jiena niddubita kemm wieħed jista' jsostni li l-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva, li jaqa' taħt id-definizzjoni ta' "[p]rovvista ta' oġġetti [merkanzija]" imsemmija fl-Artikolu 5 ta' din id-direttiva, jista' jkopri t-trasferimenti tal-holdings marbutin mal-"[p]rovvista ta' servizzi" iddefinita fl-Artikolu 6(1) ta' din id-direttiva, u bħala li jinkludi l-"assenjazzjoni [trasferiment] ta' proprjetà intanġibbli, kemm jekk hija u kemm jekk mhix suġġetta għal att li jikkostitwixxi titolu". Barra minn hekk, f'dan ir-rigward għandu jiġi osservat li fis-sentenza Kretztechnik, iċċitata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja eskludiet li l-ħruġ ta' ishma ġodda jista' jitqies bħala provvista ta' merkanzija bi ħlas, u dan minħabba li dawn l-ishma huma titoli li jirrappreżentaw proprjetà intanġibbli li jaqgħu taħt id-definizzjoni ta' provvista ta' servizzi bi ħlas [20]. Bl-istess mod, fil-fehma tiegħi, l-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva jidher li jirreferi għat-trasferiment totali jew parzjali tal-assi ta' kumpannija, pjuttost milli għal dak tal-ishma jew tal-holdings f'kumpannija [21].

53. Sussegwentement, fis-sentenza BLP Group, iċċitata iktar 'il fuq, li kienet tirrigwarda l-bejgħ minn kumpannija holding ta' 95 % tal-ishma li hija kellha f'waħda mill-

18 — Sentenza Harnas & Helm, iċċitata iktar 'il fuq (punt 16) (il-korsiv huwa tiegħi).

19 — Ara fl-aħħar lok, id-digriet tal-14 ta' Mejju 2008, Tiercé Ladbroke (C-231/07 u C-232/07, punt 15 u l-ġurisprudenza ċċitata).

20 — Sentenza Kretztechnik, ċċitata iktar 'il fuq (punti 22 u 23).

21 — Ara wkoll, f'dan is-sens, il-punt 26 tal-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Jacobs fil-kawża li tat lok għas-sentenza Abbey National, iċċitata iktar 'il fuq. Ara wkoll is-sentenza tas-27 ta' Novembru 2003, Zita Modes (C-497/01, Ġabra p. I-14393, punt 39) li ssemmi l-ħsieb tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva bħala li huwa intiż li jiffaċilita t-"trasferimenti ta' impriżi jew ta' partijiet mill-impriżi".

kumpanniji sussidjarji tagħha, il-Qorti tal-Ġustizzja ma annullatx l-evalwazzjoni tal-qorti tar-rinviju li tgħid li dan il-bejgħ kien jikkostitwixxi tranżazzjoni eżentata [22], mingħajr ma hija biddlet l-evalwazzjoni tagħha b'mod li tieħu inkunsiderazzjoni s-sitwazzjonijiet eventwali ta' trasferimenti ta' holdings finanzjarji li jaqgħu taħt il-kunċett ta' "trasferiment, bi ħlas [...] ta' l-assi kollha jew parti minnhom" fis-sens tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva.

54. Barra minn hekk, kif osservat SKF waqt is-seduta u anki jekk, skont il-fehma tiegħi, dan l-argument mhuwiex minnu nnifsu interament deċiżiv biex tiġi interpretata espressjoni li taqa' taħt id-dritt Komunitarju, mill-perspettiva tad-dritt tal-kuntratti, il-pussessur tal-proprjetà tal-ishma ta' kumpannija mhuwiex bilfors awtorizzat li jittrasferixxi l-assi tal-impriża, peress li fil-prinċipju tibqa' l-kumpannija biss li tista' tikkonkludi tali tranżazzjoni.

55. Fl-aħħar nett, u f'kull każ, anki jekk wieħed għandu jikkunsidra li l-interpretazzjoni tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva proposta mill-Kummissjoni hija korretta, xorta jibqa' l-fatt li, fir-rigward tad-dritt applikabbli fil-kawża prinċipali, kif indikaw il-Gvern Svediż u SKF wara mistoqsija preċiża fuq dan il-punt li saritilhom mill-Qorti tal-Ġustizzja waqt is-seduta, ir-Renju tal-Isvezja għażel li jkollu l-possibbiltà prevista fl-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva li jikkunsidra li meta jsir trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom ma jkun hemm ebda provvista ta' merkanzija. F'dan il-każ, l-użu ta' din il-possibbiltà minn Stat membru jimplika li, skont l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva, tali trasferiment mhuwiex suġġett għall-VAT [23].

56. B'hekk, bil-kontra ta' dak li tagħti x'tifhem il-Kummissjoni, il-fatt li wieħed jikklassifika t-trasferiment tal-ishma inkwistjoni fil-kawża prinċipali bħala trasferiment tal-assi kollha ta' kumpannija fis-sens tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva, ma jistax "jinnewtralizza" l-applikazzjoni tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva, peress li, fl-Isvezja, tali trasferiment ma jaqax taħt il-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva.

57. Għaldaqstant, fil-fehma tiegħi, it-tranżazzjoni tat-trasferiment tal-ishma ta' sussidjarja u ta' kumpannija kkontrollata, bħal dik fil-kawża prinċipali, taqa' taħt l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva kif ukoll taħt l-Artikolu 135(1)(f) tad-Direttiva 2006/112.

22 — Kif jirriżulta mill-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Lenz ippreżentati fil-kawża li tat lok għas-sentenza BLP Group, iċċitata iktar 'il fuq, il-qorti nazzjonali sostniet (jidher li l-istess bħalma għamel l-Avukat Ġenerali) li t-trasferiment tal-ishma kien jaqa' taħt l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13 B (d)(5) tas-Sitt Direttiva (ara b'mod partikolari l-punti 24 u 35 tal-konklużjonijiet iċċitati iktar 'il fuq). Fil-punt 33 tal-konklużjonijiet tiegħu fil-kawża li tat lok għas-sentenza Abbey National, iċċitata iktar 'il fuq, l-Avukat Ġenerali Jacobs interpreta wkoll l-Artikolu 13 B(d)(5) tas-Sitt Direttiva bħala li jkopri t-trasferimenti tal-holdings finanzjarji.

23 — Ara s-sentenzi Abbey National, iċċitata iktar 'il fuq (punt 30), u Zita Modes (punt 29). Ma hemmx dubju li hija din ir-raġuni li għaliha l-qorti tar-rinviju f'din il-kawża ma għamlitx domanda lill-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva, filwaqt li fil-punt 26 tad-deċiżjoni tar-rinviju, hija kienet semmiet il-problema tat-trasferiment tal-assi kollha tal-kumpannija.

58. Fl-ipoteżi fejn il-Qorti tal-Ġustizzja ma taqbilx ma' din il-proposta u ssostni, l-istess bħall-pożizzjoni difiża mill-Kummissjoni, li tali tranżazzjoni tixbah it-trasferiment tal-assi kollha ta' kumpannija jew parti minnhom, fis-sens tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva (kif ukoll tal-Artikolu 19(1) tad-Direttiva 2006/112), din it-tranżazzjoni, f'kull każ, ma taqax fil-kamp ta' applikazzjoni rispettiv ta' dawn id-direttivi, fid-dawl tal-possibbiltà, ipprovduta mid-dispożizzjonijiet imsemmija iktar 'il fuq u li minnha għamel użu r-Renju tal-Isvezja, li wieħed iqis li tali trasferiment ma jinvolvi ebda provvista ta' merkanzija.

D — *Fuq it-tielet domanda preliminari*

59. Jirriżulta kemm mill-kliem tat-tielet domanda kif ukoll mill-motivi esposti mill-qorti tar-rinviju intiżi sabiex jiċċarawha, li l-istess qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf jekk, minkejja li l-ispejjeż sostnuti għall-akkwist tal-provvisti ta' servizzi tal-input huma marbutin direttament mat-tranżazzjoni tat-trasferiment tal-ishma, jistax jeżisti d-dritt għat-tnaqqis tal-input fuq il-VAT imħallsa sa fejn dawn l-ispejjeż jiffurmaw parti mill-ispejjeż ġenerali sostnuti mill-persuna taxxabbli fil-kuntest tal-attività ekonomika kollha tagħha. Din id-domanda tinftiehem iktar fid-dawl taċ-ċirkustanza li t-trasferiment tal-ishma fis-sussidjarja u fil-kumpannija kkontrollata tidher li għandha sseħħ fil-kuntest, iktar ġenerali, tar-ristrutturazzjoni tal-grupp immexxi minn SKF, li tippermetti għaldaqstant lill-istess SKF sabiex ikollha riżorsi utli għall-aġġustament mill-ġdid tal-attività industrijali tagħha.

60. Kif diġà wrejt fil-kummenti preliminari tiegħi, sabiex l-input fuq il-VAT imħallsa tkun tista' titnaqqas, jeħtieġ, bħala prinċipju, li t-tranżazzjonijiet li fuqhom hija kienet tapplika jkollhom rabta diretta u immedjata ma' tranżazzjoni waħda jew iktar li jkunu ntaxxati bit-taxxa tal-output [24].

61. Kif il-Qorti tal-Ġustizzja diġà kellha l-okkażjoni tippreċiża, tali dritt għat-tnaqqis jippreżupponi li l-ispejjeż magħmula biex jiġu akkwistati l-merkanzija jew is-servizzi inkwistjoni jkunu jiffurmaw parti mill-elementi kostituttivi tal-prezz tat-tranżazzjonijiet intaxxati bit-taxxa tal-output li jagħtu dritt għal tnaqqis [25].

62. Barra minn hekk, fis-sentenza Midland Bank, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li ma jkunx realistiku li wieħed jipprova joħloq formula iktar preċiża minn dik tal-kriterju tar-"rabta diretta u immedjata", peress li, fir-rigward tad-diversità tat-tranżazzjonijiet kummerċjali u professjonali, ikun impossibbli li tingħata risposta iktar xierqa fir-rigward tal-mod li bih għandha tiġi stabbilita f'kull każ ir-relazzjoni neċessarja li għandha teżisti bejn

24 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenza Cibo Participations, iċċitata iktar 'il fuq (punt 26 u l-ġurisprudenza ċċitata).

25 — Ara s-sentenza tat-8 ta' Ġunju 2000, Midland Bank (C-98/98, Ġabra p. I-4177, punt 30) kif ukoll is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq, Abbey National (punt 28); Cibo Participations (punt 31) u Kretztechnik (punt 35).

it-tranżazzjonijiet tal-input u dawk tal-output sabiex l-input fuq il-VAT tkun tista' titnaqqas [26]. Il-Qorti tal-Ġustizzja fl-istess sentenza żiedet tgħid li huma l-qrati nazzjonali li għandhom japplikaw dan il-kriterju għall-fatti ta' kull każ li jkollhom quddiemhom [27].

63. Fil-kawża prinċipali, il-qorti tar-rinviju kkonstatat li s-servizzi miksuba minn SKF huma marbutin direttament mat-tranżazzjoni tat-trasferiment tal-ishma tas-sussidjarja u tal-kumpannija kkontrollata. Fil-fatt, dawn is-servizzi jirrigwardaw l-evalwazzjoni tal-ishma li kellhom jiġu ttrasferiti, l-assistenza fin-negozjati ta' trasferiment u r-redazzjoni tad-dokumenti kuntrattwali, u għaldaqstant inkisbu sabiex titwettaq din it-tranżazzjoni ta' trasferiment. Barra minn hekk, l-iSkatteverket, il-Gvernijiet li ppreżentaw osservazzjonijiet quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja kif ukoll il-Kummissjoni ġustament isostnu li fid-dawl tal-konstatazzjonijiet magħmula mill-qorti tar-rinviju, teżisti rabta diretta u immedjata bejn is-servizzi tal-input miksuba u t-tranżazzjoni tal-output ta' trasferiment tal-ishma [28].

64. Peress li t-tranżazzjoni ta' trasferiment tal-ishma, kif diġà ssuġġerejt fir-risposta għattieni domanda analizzata hawn fuq, hija attività eżentata skont l-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva, il-VAT fuq il-provvisti ta' servizzi miksuba biex titwettaq din it-tranżazzjoni, għaldaqstant ma tistax titnaqqas, peress li dawn is-servizzi jikkostitwixxu element mill-prezz tat-tranżazzjoni eżentata [29].

65. Wara kollox hija din is-soluzzjoni li waslet għaliha l-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza BLP Group, iċċitata iktar 'il fuq. Fil-fatt il-Qorti tal-Ġustizzja kkunsidrat li l-VAT fuq is-servizzi professjonali miksuba minn BLP Group fil-kuntest tat-trasferiment ta' waħda mill-kumpanniji sussidjarji tagħha ma setgħetx titnaqqas sa fejn is-servizzi inkwistjoni ntużaw sabiex isseħħ tranżazzjoni eżentata, jiġifieri f'dan il-każ it-trasferiment tal-ishma tal-imsemmija sussidjarja [30].

66. Fl-istess sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat ukoll li din ir-regola kienet tapplika inkluż "meta l-għan aħħari tat-tranżazzjoni eżentata jkun it-twettiq ta' tranżazzjoni taxxabbli" [31].

26 — Sentenza Midland Bank, iċċitata iktar 'il fuq (punt 25).
27 — *Idem.*
28 — Kif diġà ġie indikat, il-Kummissjoni madankollu tipparaguna, (fil-fehma tiegħi b'mod żbaljat), din it-tranżazzjoni ta' trasferiment tal-ishma mat-trasferiment tal-assi kollha tal-kumpannija.

29 — Ara, f'dan is-sens, il-punt 36 tal-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Lenz fil-kawża li tat lok għas-sentenza BLP Group, iċċitata iktar 'il fuq. Mhuwiex kompletament eskluż li, f'ċerti ċirkustanzi, b'mod partikolari meta l-ishma jkunu kkwotati f'suq tat-titoli trasferibbli u l-prezz tagħhom jirrifletti biss il-kwotazzjoni tagħhom, il-VAT imħallsa fuq provvisti tal-input akkwistati, ikun diffiċli li din tkun tista' tiġi inkorporata fil-prezz tat-tranżazzjoni tat-trasferiment. Madankollu, minbarra l-fatt li l-qorti tar-rinviju ssostni li hemm rabta diretta bejn il-provvisti tal-input akkwistati u dawk tal-output li għandhom jingħataw, il-problema li għadni kif indikajt f'din in-nota ma tidhirx li tikkorrispondi għas-sitwazzjoni tal-kawża prinċipali.
30 — Sentenza BLP Group, iċċitata iktar 'il fuq (punt 27).
31 — *Idem* (punt 28 u d-dispożittiv tas-sentenza).

67. Din l-indikazzjoni għandha tiġi interpretata fid-dawl tal-fatti li taw lok għas-sentenza BLP Group, iċċitata iktar 'il fuq, u tal-argument żviluppat minn din il-kumpannija quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja. Fil-fatt, kif jirriżulta mill-espożizzjoni tal-kuntest fattwali ta' din il-kawża, l-għan prinċipali wara t-trasferiment tal-ishma tas-sussidjarja kien li jinġabru l-fondi biex jinqatgħu d-djun li rriżultaw mit-tranżazzjonijiet taxxabbli ta' BLP Group. Quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, BLP Group osservat b'mod partikolari li l-VAT imħallsa fuq il-provvisti ta' servizzi miksuba sabiex isir it-trasferiment tal-ishma inkwistjoni kellha, għaldaqstant, titnaqqas anki jekk dawn is-servizzi kienu marbutin indirettament mat-tranżazzjonijiet tal-output taxxabbli [32].

68. L-argument ta' BLP Group ġie kjarament miċħud mill-Qorti tal-Ġustizzja, li enfasizzat li biex jirriżulta d-dritt għat-tnaqqis tal-input fuq il-VAT imħallsa, il-merkanzija jew is-servizzi inkwistjoni għandhom ikollhom rabta diretta u immedjata mat-tranżazzjonijiet taxxabbli u li, f'dan ir-rigward, l-għan aħħari tal-persuna taxxabbli huwa irrilevanti [33], inkluż, għaldaqstant, meta l-għan ikun it-twettiq ta' tranżazzjoni taxxabbli. Iċ-ċaħda tat-teżi ta' BLP Group mill-Qorti tal-Ġustizzja kienet ibbażata wkoll fuq kunsiderazzjonijiet marbutin mal-ħtieġa li tiġi żgurata ċ-ċertezza legali u li jiġu ffaċilitati l-atti inerenti għall-applikazzjoni tal-VAT peress li l-awtoritajiet fiskali ma setgħux jintalbu jistabbilixxu l-intenzjoni tal-persuna taxxabbli meta s-servizzi ma jkunux oġġettivament marbutin ma' tranżazzjonijiet taxxabbli [34].

69. Kif wera b'mod rilevanti ħafna l-Avukat Ġenerali Jacobs fil-konklużjonijiet tiegħu fil-kawża li tat lok għas-sentenza Abbey National, iċċitata iktar 'il fuq [35], jirriżulta għaldaqstant mis-sentenza BLP Group, iċċitata iktar 'il fuq, li l-effett "tal-interruzzjoni tal-katina tal-VAT" li hija karatteristika inerenti għal tranżazzjoni eżentata, dejjem ikun ta' ostaklu biex il-VAT imħallsa fuq merkanzija jew servizzi użati għal din it-tranżazzjoni tkun tista' titnaqqas mill-VAT dovuta fuq tranżazzjoni sussegwenti tal-output fejn it-tranżazzjoni eżentata hija element kostituttiv tal-prezz. Il-ħtieġa ta' rabta diretta u immedjata, għaldaqstant, ma tagħmilx biss referenza għall-eqreb rabta fil-katina, iżda sservi sabiex tevita sitwazzjonijiet li fihom il-katina tkun inkisret minn tranżazzjoni eżentata [36].

70. Is-soluzzjoni mogħtija fis-sentenza BLP Group, iċċitata iktar 'il fuq, u li għadha kif ġiet esposta tista', fil-fehma tiegħi, tiġi validament applikata għal din il-kawża. It-tnaqqis tal-input fuq il-VAT imħallsa fuq is-servizzi miksuba minn SKF għandu jiġi rrifjutat sa fejn dawn is-servizzi għandhom rabta diretta u immedjata ma' tranżazzjoni eżentata, f'dan il-każ it-tranżazzjoni tat-trasferiment tal-ishma tas-sussidjarja u tal-kumpannija kkon-

32 — Sentenza BLP Group, iċċitata iktar 'il fuq (punti 3, 4, 12 u 13).
33 — Sentenza BLP Group, iċċitata iktar 'il fuq (punt 19).
34 — Sentenza BLP Group, iċċitata iktar 'il fuq (punt 24).
35 — Konklużjonijiet ippreżentati fit-13 ta' April 2000 (punt 35).
36 — Ara wkoll, f'dan is-sens, il-punti 30 sa 39 tal-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Lenz ippreżentati fil-kawża li tat lok għas-sentenza BLP Group, iċċitata iktar 'il fuq.

trollata, liema tranżazzjoni tinterrompi l-katina ta' VAT, anki meta t-tranżazzjoni tidħol fl-għan ta' ristrutturazzjoni tal-attivitajiet industrijali tal-grupp immexxi minn SKF.

71. Il-qorti tar-rinviju tistaqsi madankollu jekk il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, imsemmija fil-punt 23 ta' dawn il-konklużjonijiet, fejn jingħad li t-tnaqqis tal-input fuq il-VAT huwa madankollu possibbli meta l-ispejjeż tas-servizzi miksuba jagħmlu parti mill-ispejjeż ġenerali tal-persuna taxxabbli u għandhom għalhekk rabta diretta u immedjata mal-attività ekonomika kollha tal-istess persuna, tapplikax f'kawża bħalma hija dik tal-kawża prinċipali.

72. Fil-fehma tiegħi, din id-domanda għandha tingħata risposta negattiva.

73. Fil-fatt, is-sentenzi rilevanti li fihom il-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet il-possibbiltà, imfakkra fil-punt 71 ta' dawn il-konklużjonijiet, li titnaqqas l-input fuq il-VAT imħallsa, kienu jikkonċernaw tranżazzjonijiet li, b'kuntrast mal-premessa li fuqha hija bbażata s-sentenza BLP Group, iċċitata iktar 'il fuq, kellhom rabta mat-tranżazzjonijiet tal-output li *assolutament ma kinux soġġetti għall-VAT* (peress li ma kinux ikkunsidrati la bħala provvista ta' merkanzija u lanqas bħala provvisti ta' servizzi) u li, minħabba f'hekk, kienu irrilevanti għall-iskop li jiġi stabbilit jekk kienx hemm id-dritt għat-tnaqqis jew le [37]. Għaldaqstant, f'dawn iċ-ċirkustanzi, kien permess li ssir verifika dwar it-tranżazzjoni jew it-tranżazzjonijiet tal-output li jagħtu lok għad-dritt għat-tnaqqis li magħhom it-tranżazzjoni tal-input kellha l-eqreb rabtiet, inkluż, għaldaqstant, u jekk ikun il-każ, mal-attività ekonomika ġenerali tal-persuna taxxabbli.

74. F'dan is-sens, hija partikolarment rivelatriċi l-analiżi esposta mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-punt 36 tas-sentenza Kretztechnik, iċċitata iktar 'il fuq, li tgħid li "fid-dawl tal-fatt li, minn naħa, il-ħruġ ta' azzjonijiet [ishma] huwa *tranżazzjoni li ma taqax fil-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva* u li, min-naħa l-oħra, din it-tranżazzjoni twettqet minn Kretztechnik bil-għan li ssaħħaħ il-kapital

37 — Ara s-sentenzi Abbey National, iċċitata iktar 'il fuq (punti 35 u 36), fejn it-tranżazzjoni tal-output kienet tikkonsisti fit-trasferiment tal-assi kollha fis-sens tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva fit-territorju ta' Stat Membru li jkun għażel il-possibbiltà mogħtija minn din id-dispożizzjoni li jikkunsidra tali tranżazzjoni bħala li ma tinvolvix provvista ta' merkanzija u, għaldaqstant, bħala li mhijiex suġġetta għall-VAT; Kretztechnik, iċċitata iktar 'il fuq (punt 36), li fiha t-tranżazzjoni tal-output kienet tikkonsisti fi ħruġ ta' ishma li ġie kklassifikat espliċitament mill-Qorti tal-Ġustizzja bħala tranżazzjoni li ma taqax fil-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva, u Cibo Participations, iċċitata iktar 'il fuq, li fil-bidu tagħha, it-tranżazzjoni tal-output kienet akkwist ta' holdings, filwaqt li d-domanda preliminari li kienet tirreferi għall-possibbiltà tat-tnaqqis, bħala spejjeż ġenerali, tal-input fuq il-VAT imħallsa, saret biss fil-każ fejn dan l-akkwist ta' holdings ma kienx jaqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT: ara, f'dan ir-rigward, il-punt 32 tal-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Stix-Hackl fil-kawża li tat lok għas-sentenza Cibo Participations, iċċitata iktar 'il fuq. Ara wkoll is-sentenza Investrand, iċċitata iktar 'il fuq (punti 28 u 29), li fiha l-Qorti tal-Ġustizzja eżaminat jekk l-ispejjeż derivanti mit-tranżazzjonijiet tal-input li fuqhom hemm il-VAT kinux jikkostitwixxu spejjeż ġenerali, wara li kkonstatat li t-tranżazzjonijiet tal-output, li magħhom it-tranżazzjonijiet tal-input kellhom rabta diretta u immedjata, ma kinux jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva.

tagħha sabiex ittejjeb l-attività ekonomika tagħha b'mod ġenerali, għandu jiġi kkunsidrat li l-ispejjeż tal-prestazzjonijiet [tas-servizzi] miksuba minn din il-kumpannija fil-kuntest ta' l-operazzjoni [tat-tranżazzjoni] kkonċernata jagħmlu parti mill-ispejjeż ġenerali tagħha u huma, bħala tali, komponenti tal-prezz tal-prodotti tagħha. Fil-fatt, prestazzjonijiet bħal dawn għandhom rabta diretta u immedjata ma' l-attività ekonomika kollha tal-persuna taxxabbli" [38].

75. Il-preċiżazzjoni li saret mill-Qorti tal-Ġustizzja, li tgħid li t-tranżazzjoni inkwistjoni ma kinitx taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva, tidher li trid tinqara fid-dawl tal-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Jacobs f'din l-istess kawża Kretztechnik. Fil-fatt, huwa kien sostna, minn naħa, li jekk il-ħruġ ta' ishma kellu jitqies bħala tranżazzjoni eżentata, ma setax ikun hemm it-tnaqqis tal-VAT li kien hemm fuq is-servizzi marbutin direttament u immedjatament ma' din it-tranżazzjoni, u min-naħa l-oħra, li jekk it-tranżazzjoni tal-output kollha kemm hi ma kinitx suġġetta għall-VAT u, għaldaqstant kienet irrelevanti għall-iskopijiet tad-determinazzjoni tad-dritt għat-tnaqqis, kellha għalhekk tqum il-kwistjoni dwar jekk is-servizzi tal-input setgħux ikunu marbutin ma' tranżazzjoni jew iktar intaxxati bit-taxxa tal-output jew inkella mal-attività ekonomika kollha tal-kumpannija, ipoteżi li, skont l-Avukat Ġenerali, f'dan il-każ, kienet probabbli [39].

38 — Sentenza Kretztechnik, iċċitata iktar 'il fuq (punt 36) (il-korsiv huwa tiegħi).

39 — Ara l-punti 29 u 74 sa 76, rispettivament, tal-konklużjonijiet fil-kawża li tat lok għas-sentenza Kretztechnik, iċċitata iktar 'il fuq.

76. Għaldaqstant, jidhirli li l-Qorti tal-Ġustizzja qablet mad-distinzjoni magħmula mill-Avukat Ġenerali Jacobs fil-konklużjonijiet tiegħu msemmija iktar 'il fuq bejn, minn naħa, it-tranżazzjonijiet tal-output eżentati mill-ħlas tal-VAT u, min-naħa l-oħra, dawk li mhumiex suġġetti għal ebda ġbir ta' VAT, peress li dawn tal-aħħar ma jistgħux jitqiesu la bħala provvista ta' merkanzija u lanqas bħala provvisti ta' servizzi, u b'hekk ikkonfermat ukoll is-soluzzjoni li ngħatat fis-sentenza BLP Group, iċċitata iktar 'il fuq, li fuqha bbaża ruħu, wara kollox, l-Avukat Ġenerali.

77. L-approċċ li għadu kif intwera, u li deherli li huwa dak ikkunsidrat mill-ġurisprudenza, jista' jidher li jittratta b'mod iktar favorevoli t-tranżazzjonijiet tat-trasferiment tal-ishma li ma jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT meta mqabbla ma' dawk li, għalkemm jaqgħu taħt dan il-kamp, huma eżentati mill-VAT skont id-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva (u/jew minn dawk tad-Direttiva 2006/112). Fil-fatt, filwaqt li t-tnaqqis tas-servizzi miksuba biex titwettaq tranżazzjoni li ma taqax taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT jista' jkun possibbli meta tali provvisti jitqiesu li huma marbutin direttament u immedjatament mal-attività ekonomika ġenerali tal-persuna taxxabbli [40], min-naħa l-oħra, il-VAT fuq prov-

40 — Dan jista' eventwalment ikun il-każ fil-kawża prinċipali jekk, b'kuntrast mal-analiżi magħmula f'dawn il-konklużjonijiet, il-Qorti tal-Ġustizzja kellha tqis li, minn naħa, hemm trasferiment tal-assi kollha fis-sens tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva, tranżazzjoni li, infakkar, mhijiex, skont il-possibbiltà li rrikorra għaliha r-Renju tal-Isvezja, provvista ta' merkanzija li taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT fit-territorju ta' dan l-Istat membru, u, min-naħa l-oħra, is-servizzi akkwistati biex jitwettaq dan it-trasferiment għandhom rabta diretta u immedjata mal-attività ekonomika ġenerali ta' SKF.

visti miksuba biex titwettaq tranżazzjoni eżentata ma tistax titnaqqas.

78. Madankollu, din is-sitwazzjoni mhijiex ħlief il-konsegwenza inerenti għas-sistema komuni stabbilita mis-Sitt Direttiva (ikkonfermata mid-Direttiva 2006/112) u għas-separazzjoni li għandha tkun l-iktar waħda ċara possibbli bejn tranżazzjonijiet taxxabbli, minn naħa, u tranżazzjonijiet eżentati, minnaħa l-oħra, li minnha jirriżulta l-kriterju tar-rabta diretta u immedjata [41], kif ukoll l-effett tal-interruzzjoni tal-katina tal-VAT ikkaġunata mir-rabta diretta u immedjata ta' tranżazzjoni tal-input li fuqha għandha titħallas il-VAT ma' tranżazzjoni tal-output eżentata mill-VAT.

79. Barra minn hekk, peress li l-effett tal-interruzzjoni tal-katina tal-VAT ma teżistix meta t-tranżazzjoni tat-trasferiment tal-ishma tkun tranżazzjoni li, kollha kemm hi, ma taqax taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT, fil-fehma tiegħi, lanqas ma teżisti differenza ta' trattament diskriminatorju għad-detriment tal-persuna taxxabbli li takkwista provvisti ta' servizzi biex twettaq it-tranżazzjonijiet ta' trasferimenti tal-ishma li jaqgħu taħt l-eżenzjoni tal-VAT prevista fl-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva u li, konsegwentement, ma għandhiex id-dritt li tnaqqas l-input fuq il-VAT imħallsa, inkluż fir-rigward tal-ispejjeż ġenerali li dik il-persuna taxxabbli kellha tħallas.

41 — Ara, f'dan ir-rigward, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq, BLP Group (punti 18 u 19); Abbey National (punt 25), kif ukoll Cibo Participations (punt 28).

80. Barra minn hekk, il-fatt li wieħed jingħata d-dritt għat-tnaqqis tal-input fuq il-VAT imħallsa meta t-tranżazzjoni li magħha tkun marbuta l-ispiża jkollha rabta diretta u immedjata mat-tranżazzjoni tat-trasferiment tal-ishma tal-output li taqa' taħt l-eżenzjoni tal-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva jwassal sabiex permezz ta' deċiżjoni ġudizzjarja tiġi introdotta possibbiltà ġdida sabiex titnaqqas l-input fuq il-VAT imħallsa. Fil-fatt, skont il-kliem stess tal-Artikolu 17(3)(ċ) ta' din id-direttiva, tali tnaqqis jista' jsir *biss* sa fejn il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet ta' "transazzjonijiet eżenti taħt l-Artikolu 13 B (a) u (d), paragrafi 1 sa 5, meta l-klijent huwa stabbilit barra l-Komunità jew meta dawn it-transazzjonijiet huma direttament marbuta ma' l-oġġetti [merkanzija] intiżi biex ikunu esportati lejn pajjiż barra l-Komunità", ipoteżi li bl-ebda mod ma tidher li toħroġ mill-atti ta' din il-kawża u lanqas ma ġiet invokata minn SKF quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja.

81. Għaldaqstant, inqis li r-risposta għat-tielet domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju għandha tkun fis-sens li persuna taxxabbli li tkun akkwistat provvisti ta' servizzi biex twettaq tranżazzjoni ta' trasferiment ta' ishma ta' sussidjarja u ta' kumpannija kkontrollata li taqa' taħt l-eżenzjoni prevista mill-Artikolu 13 B(d)(5) tas-Sitt Direttiva u mill-Artikolu 135(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 u li ma' din l-istess tranżazzjoni dawn is-servizzi għandhom rabta diretta u immedjata, ma għandhiex id-dritt li tnaqqas l-input fuq il-VAT imħallsa fuq l-imsemmija servizzi.

E — *Fuq ir-raba' domanda preliminari*

82. Permezz tar-raba' u l-aħħar domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk ir-risposti għad-domandi preċedenti jistgħux ikunu affettwati mill-fatt li t-tranżazzjoni tat-trasferiment tal-ishma sseħħ b'mod gradwali.

83. Għandu jiġi osservat li l-qorti tar-rinviju ma tesponix il-fatti li jwassluha tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja fuq dan il-punt, minkejja li wieħed jista' jassumi li din il-problema tirrigwarda l-bejgħ tal-aħħar lott ta' ishma tal-kumpannija kkontrollata [42].

84. F'kull każ, ma naħsibx, bħall-partijiet kollha li ppreżentaw l-osservazzjonijiet tagħhom quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, li l-fatt li t-trasferiment tal-ishma jseħħ f'diversi tranżazzjonijiet suċċessivi jista' jinfluwenza r-risposti mogħtija lill-ewwel tliet domandi.

85. Ċertament, kif ġustament tindika l-Kummissjoni, huwa iktar diffiċli min-naħa tal-parti li tittrasferixxi li tipprova li d-diversi lottijiet ta' trasferiment ta' ishma jiffurmaw parti minn tranżazzjoni waħda, iktar vasta, ta' trasferiment tal-ishma kollha ta' sussidjarja. Madankollu, meta tali prova tingħata mill-parti li tittrasferixxi, ma tkun teżisti ebda raġuni biex ikun hemm trattament fiskali differenti bejn tranżazzjonijiet paragunabbli ta' trasferiment ta' ishma.

86. Barra minn hekk, peress li d-dispożizzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva ġew riprodotti, essenzjalment, fid-Direttiva 2006/112, it-trattament fiskali ta' tranżazzjoni ta' trasferiment ta' ishma li seħħet parzjalment fil-kuntest tal-kamp ta' applikazzjoni tal-ewwel direttiva u parzjalment f'dak tat-tieni direttiva, ma jistax ivarja.

87. Għaldaqstant, jekk, kif nissuġġerixxi, it-tranżazzjoni ta' trasferiment tal-ishma hija eżentata mill-ħlas tal-VAT, kemm jekk taħt is-Sitt Direttiva jew taħt id-Direttiva 2006/112, il-fatt li din it-tranżazzjoni sseħħ, pereżempju, f'żewġ jew tliet fażijiet suċċessivi huwa irrelevanti fir-rigward tal-impossibbiltà li jitnaqqas l-input fuq il-VAT imħallsa fuq il-provvisti ta' servizzi marbutin direttament u immedjatament mat-tranżazzjoni msemmija. Inkella dan ikun ifisser li jkunu qed jiġu introdotti differenzi fit-trattament bejn tranżazzjonijiet li wara kollox huma oġġettivament paragunabbli.

88. Għaldaqstant, nipproponi li r-risposta għar-raba' domanda tkun fis-sens li r-risposti għall-ewwel tliet domandi mhumiex affettwati mill-fatt li t-trasferiment tal-ishma tas-sussidjarja u/jew tal-kumpannija kkontrollata jseħħ f'diversi tranżazzjonijiet suċċessivi.

42 — Ara, f'dan ir-rigward, il-punt 16 *in fine* ta' dawn il-konklużjonijiet.

VI — Konklużjoni

89. Għar-raġunijiet li ġew esposti, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi għad-domandi preliminari magħmulin mir-Regeringsrätten kif ġej:

"1) L-Artikoli 2(1) u 4(1) u (2) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill Nru 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, kif emendata l-aħħar bid-Direttiva tal-Kunsill 2006/18/KE tal-14 ta' Frar 2006, kif ukoll l-Artikoli 2 (1) u 9(1) tad-Direttiva tal-Kunsill Nru 2006/112 tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandhom jiġu interpretati fis-sens li għandu jitqies li jikkostitwixxi attività ekonomika, it-trasferiment tal-ishma kollha li kumpannija parent ikollha fil-kapital azzjonarju ta' sussidjarja u f'dak ta' kumpannija kkontrollata, f'liema kumpanniji l-imsemmija kumpannija parent tkun ħadet sehem fil-ġestjoni tagħhom b'mod dirett jew indirett, billi pprovditilhom diversi servizzi bi ħlas ta' tip amministrattiv, ta' kontabbiltà u ta' tip kummerċjali u li fir-rigward tagħhom din il-kumpannija parent hija suġġetta għat-taxxa fuq il-valur miżjud.

2) It-tranżazzjoni tat-trasferiment tal-ishma ta' sussidjarja u ta' kumpannija kkontrollata, bħal dik fil-kawża prinċipali, taqa' taħt l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata bid-Direttiva 2006/112 kif ukoll fl-Artikolu 135(1)(f) tad-Direttiva 2006/112.

3) Persuna taxxabbli li tkun akkwistat provvisti ta' servizzi biex twettaq tranżazzjoni ta' trasferiment ta' ishma ta' sussidjarja u ta' kumpannija kkontrollata li taqa' taħt l-eżenzjoni prevista mill-Artikolu 13 B(d)(5) tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata bid-Direttiva 2006/18, u mill-Artikolu 135(1)(f) tad-Direttiva 2006/112, u li ma' din l-istess tranżazzjoni dawn is-servizzi għandhom rabta diretta u immedjata, ma għandhiex id-dritt li tnaqqas it-taxxa fuq il-valur miżjud tal-input imħallsa fuq

l-imsemmija servizzi, anki jekk it-tranżazzjoni tat-trasferiment tal-ishma taqa' taħt l-għan tar-ristrutturazzjoni tal-attivitajiet industrijali tal-persuna taxxabbli.

4) Ir-risposti għall-ewwel tliet domandi ma jiġux affettwati bil-fatt li t-trasferiment tal-ishma tas-sussidjarja u/jew tal-kumpannija kkontrollata sseħħ f'diversi tranżazzjonijiet suċċessivi."