KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
PEDRO CRUZ VILLALON
ippreżentati fit-28 ta' Frar 2013[1]

Kawża C-388/11

Société Le Crédit Lyonnais
vs
Ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'État

[talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Conseil d'État (Franza)]

"Tassazzjoni — VAT — Sitt Direttiva 77/388 — Artikoli 17 u 19 –Tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa — Oġġetti u servizzi użati għal tranżazzjonijiet kemm li huma kif ukoll li ma humiex eliġibbli għal tnaqqis — Kalkolu tal-proporzjon li jista' jitnaqqas — Teħid inkunsiderazzjoni minn kumpannija tad-dħul mill-bejgħ tal-fergħat tagħha stabbiliti fi Stati Membri oħra jew fi Stati terzi — 'Proporzjon dinji' — Prinċipju tan-newtralità tal-VAT — Territorjalità tat-taxxa"

1. Din il-kawża toffri lill-Qorti tal-Ġustizzja l-okkażjoni li teżamina serje ta' kwistjonijiet ta' interpretazzjoni dwar id-dritt għal tnaqqis inerenti fis-sistema komuni tal-VAT li, minkejja li għandhom importanza kbira fuq il-livell tal-prinċipji minħabba l-konsegwenzi prattiċi tagħhom, madankollu għadhom ma ġewx eżaminati.

2. Ippreżentata b'mod elementari ħafna, il-domanda prinċipali mressqa għall-apprezzament tal-Qorti tal-Ġustizzja hija jekk kumpannija, li s-sede tagħha hija stabbilita fi Stat Membru u li għandha fergħat stabbiliti fi Stati Membri oħra jew fi Stati terzi, għandhiex, fil-mument li fih twettaq l-obbligi fiskali tagħha fil-konfront tal-Istat Membru li fih għandha s-sede tagħha u sa fejn hija twettaq kemm tranżazzjonijiet li huma eliġibbli għal tnaqqis kif ukoll tranżazzjonijiet li ma humiex eliġibbli għal tnaqqis, tikkalkola l-proporzjon li jista' jitnaqqas tagħha, fis-sens tal-Artikoli 17(5) u 19 tas-Sitt Direttiva 77/388, billi tieħu inkunsiderazzjoni d-dħul mill-bejgħ totali tagħha, jiġifieri billi ddaħħal kemm dak tas-sede kif ukoll dak tad-diversi fergħat tagħha, ħaġa li għandha tissejjaħ il-"proporzjon dinji".

3. Għalkemm il-fatti inkwistjoni fil-kawża prinċipali huma antiki, billi jmorru lura għas-snin 1988 u 1989 u jaqgħu taħt id-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE[2] fis-seħħ f'dawk id-dati, id-domandi preliminari li qajmu daqshekk tard għad għandhom interess attwali, billi d-dispożizzjonijiet rilevanti tal-imsemmija direttiva huma kważi identiċi għad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud[3] li tħassarha[4]. L-imsemmi interess huwa iktar u iktar qawwi meta jitqies li l-pretensjoni

1 — Lingwa oriġinali: il-Franċiż.

2 — Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill, 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 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti *Kap. 9, Vol. 1, p. 23*).

3 — ĠU L 347, p. 1.

4 — Ara l-Artikolu 412 tad-Direttiva 2006/112.

prinċipali tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali hija bbażata fuq is-sentenza mogħtija mill-Qorti tal-Ġustizzja fit-23 ta' Marzu 2006 fil-kawża FCE Bank[5] u tistieden lill-Qorti tal-Ġustizzja tadotta, fid-dawl tal-prinċipju tan-newtralità inerenti fis-sistema komuni tal-VAT, pożizzjoni ta' prinċipju f'dan ir-rigward.

I – Il-kuntest ġuridiku

A – *Id-dritt tal-Unjoni: is-Sitt Direttiva*

4. L-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE[6] jipprovdi:

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

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) taxxa fuq il-valur miżjud dovuta jew mħallsa fir-rigard ta' oġġetti jew servizzi pprovduti jew li għandhom ikunu pprovduti lilu minn persuna taxxabbli oħra;

(b) taxxa fuq il-valur miżjud dovuta jew imħallsa fir-rigward ta' oġġetti importati;

(ċ) taxxa fuq il-valur miżjud taħt l-Artikoli 5(7)(a) u 6 (3).

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

(a) transazzjonijiet li għandhom x'jaqsmu ma' attivitajiet ekonomiċi kif msemmija fl-Artikolu 4(2) mwettqa f'pajjiż ieħor, li jistgħu jkunu eleġibbli għal tnaqqis tat-taxxa jekk huma saru fit-territorju tal-pajjiż;

(b) transazzjonijiet li huma eżenti taħt l-Artikolu 14(1)(i) u taħt l-Artikolu 15 u 16 (1) (B), (Ċ) u (D), u paragrafu 2;

(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 intiżi biex ikunu esportati lejn pajjiż barra l-Komunità.

[…]

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.

5 — C-210/04, Ġabra p. I-2803.

6 — Ara dawk li llum huma d-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 167 sa 173 tad-Direttiva 2006/112.

Dan il-proporzjon għandu jkun determinat, b'mod konformi ma' l-Artikolu 19, għat-transazzjonijiet kollha mwettqa minn persuna taxxabbli.Madankollu, 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) iġiegħlu 'l-persuna taxxabbli biex tiddetermina proporzjon għal kull settur tan-negozju tiegħu u żżomm kontijiet separati għal kull settur;

(ċ) jawtorizzaw jew iġiegħlu 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 mġiegħla 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 it-taxxa fuq il-valur miżjud li m'hix imnaqqsa mill-persuna taxxabbli hi insinifikanti, hi għandha tkun trattata bħala xejn."

5. L-Artikolu 19(1) u (2) tas-Sitt Direttiva 77/388 [7] jipprovdi:

"1. 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 mit-taxxa fuq il-valur miżjud, tal-bejgħ kull sena attribwit għat-transazzjonijet li fuqhom it-taxxa fuq il-valur miżjud titnaqqas taħt l-Artikolu 17(2) u (3),

— bħala denominatur, l-ammont totali, esklussiv tat-taxxa fuq il-valur miżjud, tal-bejgħ kull sena attribwit lit-transazzjonijiet inklużi fin-numeratur u lit-transazzjonijiet fir-rigward ta' li t-taxxa fuq il-valur miżjud mhux imnaqqas. L-Istati Membri jistgħu ukoll jinkludu fid-denominatur l-ammont ta' sussidji, għajr dawk speċifikati fl-Artikolu 11 A (1) (a).

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

2. Permezz ta' deroga minn disposizzjonijiet ta' paragrafu 1, għandhom ikunu esklużi mill-kalkulazzjoni tal-proporzjon imnaqqas, l-ammonti tal-bejgħ attribwiti lill-provvisti ta' oġġetti kapitali użati mill-persuna taxxabbli għall-skopijiet tan-negozju tiegħu. Ammonti ta' bejgħ attribwiti għall-transazzjonijet speċifikati fl-Artikolu 13 B (d), sa kemm dawn huma transazzjonijiet inċidentali, u għall-beni immobbli inċidentali u għal transazzjonijiet finanzjarji għandhom ukoll ikunu esklużi. Fejn Stati Membri jeserċitaw l-għażla pprovduta taħt l-Artikolu 20(5) li ma jeħtiġux l-aġġustament fir-rigward ta' oġġetti kapitali, huma jistgħu jinkludu t-tneħħija ta' oġġetti kapitali fil-kalkulazzjoni tal-proporzjon imnaqqas."

B – *Id-dritt nazzjonali*

6. Fid-data li fiha seħħew il-fatti tal-kawża prinċipali, l-Artikoli 17(5) u 19 tas-Sitt Direttiva 77/388 kienu, skont id-deċiżjoni ta' rinviju, trasposti permezz tal-Artikoli 212, 213 u 219 tal-Anness II tal-code général des impôts (Kodiċi Ġenerali tat-Taxxi) [8].

7 — Ara dawk li llum huma d-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 174 sa 175 tad-Direttiva 2006/112.

8 — Iktar 'il quddiem "il-KĠT".

7. L-Artikolu 212 tal-Anness II taċ-CGT kien jipprovdi:

"Il-persuni taxxabbli li ma jwettqux biss tranżazzjonijiet eliġibbli għal tnaqqis huma awtorizzati jnaqqsu frazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud imposta fuq l-oġġetti li jikkostitwixxu immobbli li tammonta għal din it-taxxa mmoltiplikata bil-proporzjon bejn l-ammont annwali tad-dħul relattiv għal tranżazzjonijiet eliġibbli għal tnaqqis u l-ammont annwali tad-dħul relattiv għat-tranżazzjonijiet kollha mwettqa [...]."

8. L-Artikolu 213 tal-Anness II taċ-CGT kien jipprovdi:

"Meta persuna taxxabbli jkollha setturi tan-negozju li ma jkunux suġġetti għal dispożizzjonijiet identiċi fir-rigward tat-taxxa fuq il-valur miżjud, għandhom isiru kontijiet distinti għal dawk is-setturi għall-applikazzjoni tad-dritt għal tnaqqis.

[…]

L-ammont tat-taxxa li tista' titnaqqas fir-rigward tal-oġġetti komuni għad-diversi setturi huwa ddeterminat bl-applikazzjoni tal-proporzjon previst fl-Artikolu 212."

9. L-Artikolu 219 tal-Anness II taċ-CGT kien jaqra kif ġej:

"Il-persuni taxxabbli li ma jwettqux biss tranżazzjonijiet eliġibbli għal tnaqqis huma awtorizzati jnaqqsu t-taxxa fuq il-valur miżjud imposta fuq dawk l-istess oġġetti u servizzi fil-limiti li ġejjin:

a. Meta dawk l-oġġetti u servizzi jikkontribwixxu esklużivament għat-twettiq ta' tranżazzjonijiet eliġibbli għal tnaqqis, it-taxxa imposta fuqhom tista' titnaqqas;

b. Meta huma jikkontribwixxu esklużivament għat-twettiq ta' tranżazzjonijiet li ma humiex eliġibbli għal tnaqqis, it-taxxa imposta fuqhom ma tistax titnaqqas;

c. Meta l-użu tagħhom fl-istess ħin iwassal għat-twettiq ta' tranżazzjonijiet li wħud minnhom huma eliġibbli għal tnaqqis u l-oħrajn ma humiex eliġibbli għal tnaqqis, tista' titnaqqas frazzjoni tat-taxxa imposta fuqhom. Din il-frazzjoni hija ddeterminata skont il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikoli212 sa 214."

10. Barra minn hekk, l-Artikolu 271(4) taċ-CGT kien jipprovdi:

"4. Huma eliġibbli għal tnaqqis taħt l-istess kundizzjonijiet daqslikieku kienu suġġetti għat-taxxa fuq il-valur miżjud:

(a) [...]

(b) Is-servizzi bankarji u finanzjarji eżenti bl-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tal-punti a sa e tal-punt 1 tal-Artikolu 261 C meta jiġu pprovduti lil persuni domiċiljati jew stabbiliti barra mill-Komunità Ekonomika Ewropea jew jikkonċernaw esportazzjonijiet ta' oġġetti destinati għal pajjiżi li ma humiex Stati Membri tal-Komunità."

II – Il-fatti li wasslu għall-kawża prinċipali

11. Wara verifika tal-kontijiet li kienet tikkonċerna l-perijodu bejn l-1 ta’ Jannar 1988 u l-31 ta’ Diċembru 1989, il-kumpannija Le Crédit Lyonnais[9], li s-sede tagħha hija stabbilita fi Franza, saritilha stima riveduta tal-VAT u tat-taxxa fuq il-pagi, permezz ta’ żewġ notifiki ta’ aġġustament tas-27 ta’ Diċembru 1991 u tas-7 ta’ Diċembru 1992, talli ħadet inkunsiderazzjoni indebitament l-ammont tal-interessi fuq is-self mogħti lill-fergħat tagħha stabbiliti fi Stati Membri oħra jew fi Stati terzi fin-numeratur u fid-denominatur tal-proporzjon li jista’ jitnaqqas previst fl-Artikolu 212 tal-Anness II tal-code général des impôts.

12. Permezz ta’ żewġ oġġezzjonijiet tal-20 ta’ Lulju 1994, LCL talbet li tiġi l-kanċellazzjoni ta’ dawn l-istimi riveduti tal-VAT u tat-taxxa fuq il-pagi għas-snin 1988 u 1989, billi sostniet li l-ammont ta’ dawk l-interessi seta’ jittieħed inkunsiderazzjoni fil-kalkolu tal-proporzjon li jista’ jitnaqqas.

13. Permezz ta’ avviż ta’ rkupru tas-17 ta’ Novembru 1994, LCL intalbet tħallas arretrati ta’ VAT addizzjonali li jammontaw, inklużi drittijiet u interessi, għal EUR 1 151 573.81 għall-1988 u għal EUR 1 246 611.44 għall-1989. Permezz ta’ avviż ta’ taxxa tat-30 ta’ Diċembru 1994, LCL intalbet tħallas arretrati ta’ taxxa fuq il-pagi, inklużi drittijiet u imgħaxijiet, f’ammont ta’ EUR 1209 890.89 għall-1988 u ta’ EUR 1246 611.44 għall-1989.

14. Permezz ta’ oġġezzjoni oħra tal-31 ta’ Diċembru 1996, LCL talbet il-ħlas lura, minn naħa, tal-VAT li tqis li ħallset indebitament għas-snin 1988 u 1989, jiġifieri EUR 46 944 246.96 u, min-naħa l-oħra, tat-taxxa fuq il-pagi li qieset li ħallset indebitament għas-snin 1988 u 1989 (EUR 23 067 082.45). LCL sostniet li kien żbaljat li ma ttiħdux inkunsiderazzjoni, fil-proporzjon tal-VAT li jista’ jitnaqqas, l-interessi mħallsa lill-fergħat tagħha barra mill-pajjiż mill-klijenti tagħhom. LCL talbet ukoll it-tpaċija bejn it-taxxa fuq il-pagi li ntalab il-ħlas lura tagħha u t-taxxa fuq il-kumpanniji llikwidata fil-kuntest tal-verifika.

15. Billi l-amministrazzjoni ċaħdet dawk l-oġġezzjonijiet, LCL, permezz ta’ rikors tat-28 ta’ Awwissu 1998, ippreżentat quddiem it-Tribunal administratif de Paris (Qorti Amministrattiva ta’ Pariġi), ressqet, minn naħa, talba għal eżenzjoni mill-arretrati tal-VAT imposti fuqha għas-snin 1988 u 1989 u, min-naħa l-oħra, talba għall-ħlas lura tal-VAT u tat-taxxa fuq il-pagi li qieset li kienet ħallset indebitament għas-snin 1988 u 1989.

16. B’sentenza tal-5 ta’ Ottubru 2004, it-tribunal administratif de Paris ċaħad dawk id-diversi talbiet.

17. B’sentenza tat-8 ta’ Diċembru 2006, il-Cour administrative d’appel de Paris (Qorti Amministrattiva tal-Appell ta’ Pariġi) ikkonfermat dik is-sentenza. Hija qieset, minn naħa, li l-fergħat ta’ LCL stabbiliti fi Stati Membri oħra kienu huma stess suġġetti għall-VAT u ħadu inkunsiderazzjoni d-dħul tagħhom stess sabiex jiddeterminaw il-proporzjon li jista’ jitnaqqas tagħhom, b’mod li l-imsemmi dħul ma setax jagħti lok għal dritt għal tnaqqis ġdid għall-benefiċċju tas-sede. Min-naħa l-oħra, hija kkunsidrat li t-tranżazzjonijiet imwettqa mill-fergħat ta’ LCL stabbiliti fi Stati terzi ma kellhomx jittieħdu inkunsiderazzjoni għall-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis, billi dawn tal-aħħar setgħu jew ma jkunux taxxabbli jew ikunu suġġetti għal regoli oħra.

18. Għalhekk, fil-21 ta’ Frar 2007, LCL ressqet appell quddiem il-Conseil d’État (Kunsill tal-Istat) għall-annullament tal-imsemmija sentenza tat-8 ta’ Diċembru 2006.

9 — Iktar ’il quddiem “LCL”.

III – Id-domandi preliminari u l-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja

19. F'dawn iċ-ċirkustanzi, permezz ta' deċiżjoni tal-11 ta' Lulju 2011, il-Conseil d'État (it-tielet, it-tmien, id-disa' u l-għaxar sotto-sezzjonijiet magħqudin) issospenda l-proċeduri u stieden lill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tagħti deċiżjoni preliminari fuq id-domandi jekk:

"(1) fir-rigward tar-regoli dwar il-kamp territorjali tat-taxxa fuq il-valur miżjud, l-Artikolu 17(2) u (5) u l-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, jistgħu[x] jiġu interpretati fis-sens li, għall-kalkolu tal-pro rata li huma jistabbilixxu, is-sede ta' kumpannija stabbilita fi Stat Membru għandha tieħu inkunsiderazzjoni d-dħul magħmul minn kull waħda mill-fergħat tagħha stabbiliti fi Stat Membru ieħor u, b'mod simetriku, dawn il-fergħat għandhom jieħdu inkunsiderazzjoni d-dħul kollu li jaqa' taħt il-kamp tat-taxxa fuq il-valur miżjud magħmul mill-kumpannija?

(2) l-istess soluzzjoni għandhiex tiġi applikata għall-fergħat stabbiliti barra mill-Unjoni Ewropea, b'mod partikolari fir-rigward tad-dritt ta' tnaqqis previst fl-Artikolu 17(3)(a) u (ċ), fir-rigward tal-operazzjonijiet bankarji u finanzjarji msemmija fl-Artikolu 13B(d)(1) sa (5), li jitwettqu għall-benefiċċju ta' konsumaturi stabbiliti barra mill-Komunità?

(3) tista'[x] ir-risposta għall-ewwel żewġ domandi tvarja minn Stat Membru għall-ieħor, skont l-għażliet miftuħa permezz tal-aħħar subparagrafu tal-Artikolu 17(5), b'mod partikolari f'dak li jikkonċerna l-kostituzzjoni ta' setturi ta' attività differenti?

(4) f'każ ta' risposta affermattiva għal waħda mill-ewwel żewġ domandi, minn naħa, hemmx lok li tiġi limitata l-applikazzjoni ta' tali pro rata għall-kalkolu tad-drittijiet ta' tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud li kienet imposta fuq l-ispejjeż sostnuti mis-sede għall-benefiċċju ta' fergħat barranin u, min-naħa l-oħra, id-dħul magħmul barra mill-pajjiż għandu jittieħed inkunsiderazzjoni skont ir-regoli applikabbli fl-Istat tal-fergħa jew skont dawk applikabbli fl-Istat tas-sede?"

20. LCL, ir-Repubblika Franċiża, ir-Repubblika ta' Ċipru, ir-Renju Unit tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq u l-Kummissjoni ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub.

21. Instemgħu wkoll l-osservazzjonijiet orali ta' LCL, tar-Repubblika Franċiża, tar-Renju Unit tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq u tal-Kummissjoni f'seduta pubblika li nżammet fis-27 ta' Settembru 2012.

IV – Analiżi

A – *Osservazzjonijiet preliminari*

22. Permezz tad-domandi preliminari tagħha, il-qorti tar-rinviju tistieden lill-Qorti tal-Ġustizzja, essenzjalment, sabiex tagħti risposta għad-domanda jekk (l-ewwel u t-tieni domandi), u jekk ikun il-każ sa fejn (it-tielet u r-raba' domandi), is-Sitt Direttiva 77/388 timponi fuq l-Istati Membri, fid-dawl b'mod partikolari tas-sentenza mogħtija mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-kawża FCE Bank, li japplikaw dak li komunement jissejjaħ il-"proporzjon dinji", jiġifieri l-kalkolu tal-proporzjon tal-VAT li jista' jitnaqqas, previst fl-Artikoli 17(5) u 19 tal-imsemmija direttiva, tas-sede ta' kumpannija stabbilita fi Stat Membru billi jittieħed inkunsiderazzjoni, fir-rigward tal-obbligi fiskali tagħha fl-imsemmi Stat Membru, id-dħul mill-bejgħ tal-fergħat tagħha stabbiliti fi Stati Membri oħra jew fi Stati terzi, kif ukoll bil-maqlub u reċiprokament.

23. Fl-ewwel lok, għandu jiġi osservat li l-qorti tar-rinviju tagħmel ir-raba' domandi tagħha b'mod sussidjarju, jiġifieri sa fejn u kemm-il darba tingħata risposta affermattiva għal waħda jew oħra mill-ewwel żewġ domandi. Fil-każ li tingħata risposta negattiva għal dawn l-ewwel żewġ domandi, ma jkunx għalhekk neċessarju li tingħata risposta għar-raba' domanda. Barra minn hekk, ma huwiex neċesssarju li tingħata risposta għat-tielet domanda, fid-dawl tar-risposta li qed nipproponi li għandha tingħata għall-ewwel domanda.

24. Fit-tieni lok, għandu jiġi enfasizzat li l-kawża prinċipali tikkonċerna talba, magħmula minn kumpannija li s-sede tagħha hija stabbilita fl-Istat Membru tal-qorti tar-rinviju, f'dan il-każ Franza, sabiex jittieħed inkunsiderazzjoni d-dħul mill-bejgħ tal-fergħat tal-imsemmija kumpannija stabbiliti fi Stati Membri oħra (l-ewwel domanda) jew fi Stati terzi (it-tieni domanda) għall-finijiet tal-kalkolu tal-proporzjoni li jista' jitnaqqas tagħha fir-rigward tal-obbligi fiskali tagħha fl-ewwel Stat Membru.

25. Madankollu, għalkemm l-ewwel domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju tirrigwarda preċiżament l-ammissibbiltà ta' dik it-talba f'din l-ipoteżi, u għalhekk mill-perspettiva tas-sede tal-kumpannija, hija tirrigwarda wkoll, fl-aħħar mill-aħħar, l-ammissibbiltà tal-istess talba fl-ipoteżi simetrika, mill-perspettiva tal-fergħat stabbiliti fi Stati Membri oħra. Il-qorti tar-rinviju fil-fatt tistaqsi wkoll lill-Qorti tal-Ġustizzja jekk huwiex possibbli, għall-fergħat stabbiliti fi Stati Membri oħra, li jieħdu inkunsiderazzjoni wkoll u b'mod simetriku, fil-proporzjon li jista' jitnaqqas tagħhom u fir-rigward tal-obbligi fiskali tagħhom fl-Istat Membru tal-istabbiliment tagħhom stess, id-dħul kollu tal-kumpannija bħala tali, jiġifieri dak tas-sede kif ukoll dak ta' kull waħda mill-fergħat l-oħra.

26. Issa, billi r-riżoluzzjoni tal-kawża prinċipali ma tinvolvix l-eżami tal-modi kif jiġi ddeterminat il-proporzjon li jista' jitnaqqas tal-fergħat ta' LCL stabbiliti u ntaxxati fi Stati Membri oħra, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha għalhekk, kif issuġġeriet il-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, tirriformula l-ewwel domanda li saritilha billi teskludi din id-dimensjoni [10].

27. Fl-aħħar nett, u fit-tielet lok, jidher ġustifikat li tiġi aċċettata d-distinzjoni proposta mill-qorti tar-rinviju li tingħata risposta separata u suċċessiva għall-ewwel żewġ domandi tagħha li, filwaqt li jqajmu l-istess kwistjoni ta' prinċipju dwar l-ammissibbiltà tal-"proporzjon dinji", jiddistingwu s-sitwazzjoni tal-kumpanniji skont jekk għandhomx fergħat stabbiliti fi Stati Membri jew fi Stati terzi, fid-dawl, b'mod partikolari, tad-dispożizzjonijiet speċifiċi tal-Artikolu 17(3)(ċ) tas-Sitt Direttiva 77/388 [11], li jirregolaw id-dritt għal tnaqqis tal-VAT fuq l-oġġetti u s-servizzi użati għall-iskopijiet tat-tranżazzjonijiet eżenti skont il-punti 1 sa 5 tal-Artikolu 13 B (a) u (d) [12] imwettqa ma' konsumaturi stabbiliti fi Stati terzi.

28. Fil-kuntest ta' din il-kawża, LCL essenzjalment issostni li l-prinċipju tan-newtralità inerenti fis-sistema komuni tal-VAT stabbilita bis-Sitt Direttiva 77/388 jeżiġi l-aċċettazzjoni tal-"proporzjon dinji" u dan b'mod partikolari bħala konsegwenza loġika tas-sentenza FCE Bank, iċċitata iktar 'il fuq.

29. Min-naħa l-oħra, il-Gvernijiet tal-Istati Membri li ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub u orali kif ukoll il-Kummissjoni jaqblu, essenzjalment, u fl-ewwel lok, biex iqisu li LCL tagħti lis-sentenza FCE Bank portata li ma għandhiex. Huma jqisu, fi kwalunkwe każ, li s-sistema komuni tal-VAT stabbilita bis-Sitt Direttiva 77/388 u b'mod partikolari l-portata territorjali tagħha kif ukoll kunsiderazzjonijiet ta' natura prattika jimpedixxu l-aċċettazzjoni tal-"proporzjon dinji". Is-Sitt Direttiva 77/388 teskludi l-possibbiltà għall-Istati Membri li jippermettu li l-persuni taxxabbli li jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni territorjali tal-leġiżlazzjoni fiskali tagħhom u li jeżerċitaw l-attivitajiet tagħhom f'diversi Stati Membri permezz ta' fergħat jieħdu inkunsiderazzjoni d-dħul mill-bejgħ ta' dawn tal-aħħar għall-finijiet tal-kalkolu tal-proporzjon li jista' jitnaqqas tagħhom.

10 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenza FCE Bank, iċċitata iktar 'il fuq (punti 21 u 22), u l-ġurisprudenza ċċitata.

11 — Ara dawk li llum huma d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 169(ċ) tad-Direttiva 2006/112.

12 — Ara dawk li llum huma d-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 135 u 136 tad-Direttiva 2006/112.

B – *Fuq it-teħid inkunsiderazzjoni, fil-kalkolu tal-proporzjon li jista' jitnaqqas tas-sede ta' kumpannija stabbilita fi Stat Membru, tad-dħul mill-bejgħ tal-fergħat stabbiliti fi Stati Membri oħra (l-ewwel domanda)*

30. Billi s-sentenza FCE Bank tokkupa post ċentrali f'din il-kawża, huwa indispensabbli, saħansitra qabel ma titqies il-kwistjoni tal-ammissibbiltà tat-teżi tal-"proporzjon dinji", li tikkostitwixxi l-kwistjoni prinċipali ta' din il-kawża [13], li tiġi ddefinita preċiżament il-portata tagħha, b'mod li jiġi determinat sa fejn tista' tikkondizzjona r-risposta li għandha tingħata għad-domandi magħmula lill-Qorti tal-Ġustizzja mill-qorti tar-rinviju.

1. Dwar is-sentenza FCE Bank u l-portata tagħha

31. Għandu qabel xejn jiġi osservat li s-soluzzjoni li waslet għaliha l-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tagħha FCE Bank fl-ebda mument ma hija qiegħda tiġi dibattuta, la fil-kuntest tal-kawża prinċipali u lanqas quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, la minn LCL u lanqas mill-Istati Membri li ppreżentaw osservazzjonijiet jew mill-Kummissjoni [14]. Għall-kuntrarju, is-sentenza FCE Bank tikkostitwixxi l-punt tat-tluq tal-pretensjonijiet ta' LCL u għaldaqstant għandu jittieħed bħala aċċettat li LCL u l-fergħat tagħha inkwistjoni fil-kawża prinċipali jaqgħu fil-fattispeċi kkontemplata f'dik is-sentenza, jiġifieri li huma "fergħat" u mhux "kumpanniji sussidjarji". Madankollu għandu jiġi speċifikat, f'dan ir-rigward, li hija l-qorti tar-rinviju li għandha taċċerta ruħha li s-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali taqa' fil-fattispeċi koperta bil-ġurisprudenza FCE Bank, billi r-risposti għad-domandi li hija tagħmel jitilqu mill-premessa li LCL u d-diversi fergħat tagħha jikkostitwixxu entità ġuridika waħda għall-finijiet tal-applikazzjoni tar-regoli tal-VAT.

32. Essenzjalment, LCL issostni prinċipalment u esklużivament li l-applikazzjoni tal-ġurisprudenza FCE Bank iġġib magħha, bħala regola, telf tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT impost fuq l-oġġetti u servizzi tal-input akkwistati mis-sede ta' kumpannija kull darba li jintużaw l-imsemmija oġġetti u servizzi għall-iskopijiet ta' tranżazzjonijiet tal-output intaxxati mwettqa mill-fergħat tal-imsemmija kumpannija stabbiliti fi Stati Membri oħra. Fil-fatt, fin-nuqqas li s-sede tkun tista' tiffattura l-imsemmija oġġetti u servizzi pprovduti lill-fergħat, bl-applikazzjoni tal-ġurisprudenza FCE Bank, ma jkunx possibbli għal dawn tal-aħħar li jnaqqsu l-VAT tal-input fuqhom, imħallsa mis-sede, mill-VAT imposta fuqhom fuq it-tranżazzjonijiet taxxabbli tal-output imwettqa minnhom. Tkun biss il-VAT fuq l-ispejjeż imġarrba mill-fergħat infushom fl-Istati Membru tal-istabbiliment tagħhom li tista' titnaqqas b'dan il-mod.

33. Minn dan LCL tiddeduċi li, ħlief jekk iġġarrab telf tad-dritt għal tnaqqis li jmur kontra l-prinċipju tan-newtralità tal-VAT, kumpannija li s-sede tagħha twettaq kemm tranżazzjonijiet taxxabbli kif ukoll tranżazzjonijiet li ma humiex eliġibbli għal tnaqqis, fis-sens tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva 77/388, għandha neċessarjament tkun tista' tieħu inkunsiderazzjoni, fil-kalkolu tal-proporzjon li jista' jitnaqqas

13 — Ir-relatur pubbliku tal-kawża prinċipali quddiem il-Conseil d'État, li kkonkluda li l-"prinċipju tan-newtralità" tal-VAT kien jidher li jimmilita favur it-teżi tal-"proporzjon dinji", enfasizza l-importanza ta' kwistjoni li "tolqot l-elementi fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT" u konsegwentement irrakkomanda lill-qorti amministrattiva għolja Franċiża li tagħmel dawn id-domandi preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja. Ara C. Legras, Le prorata de TVA peut-il être mondialisé, conclusions sous Conseil d'État, 11 ta' Lulju 2011, Nru 301849, Sté. Crédit Lyonnais, RFJ, 2011, Nru 10, études et doctrines, p. 917. Ara wkoll M. Guichard u W. Stemmer, Prestations intra-entreprises et TVA, Droit fiscal, 2007, n° 11, p. 273; C. Amand u V. Lenoir, Prorata de déduction de la TVA par les intermédiaires financiers : le chiffre d'affaires des opérations de crédit est-il constitué par les intérêts bruts ou la marge brute ?, Banque & Droit, 2005, Nru°101, p.10; J.-C. Bouchard, u O. Courjon, Le prorata et le principe de neutralité, Droit fiscal, 2006, Nru 48, p. 2058; W. Stemmer, TVA. Prorata mondial : entre le marteau et l'enclume !, Droit fiscal, 2011, Nru 30, act. Nru 241; C. Sniadower, Faut-il craindre la mondialisation ? à propos de la décision Sté Le Crédit Lyonnais sur le calcul du prorata de déduction de la TVA, Droit Fiscal, 2011, Nru 44, Comm. Nru 573; V. Grundt, u R. Hamacher, Le prorata de déduction de TVA par les organismes financiers en Allemagne, Droit fiscal, 2007, Nru 15, p. 404.

14 — Kif enfasizza r-relatur pubbliku quddiem il-Conseil d'État fil-konklużjonijiet tiegħu, iċċitati iktar 'il fuq, il-Conseil d'État kien adotta huwa stess is-soluzzjoni li waslet għaliha l-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tagħha FCE Bank. Ara s-sentenzi tad-9 ta' Jannar 1981, Société Timex Corporation (Nru 10145, Droit fiscal, 1981, Nru 23, comm. Nru 1237) u tad-29 ta' Ġunju 2001, Banque Sudameris (Nru 176105, RJF 10/01, Nru 1217, konklużjonijiet G. Goulard, p. 811, Droit Fiscal, 2001, Nru 46, comm. Nru 1056); dwar din il-ġurisprudenza, ara, b'mod partikolari, M. Guichard, u W. Stemmer, *op. cit.*; C. Sniadower, *op. cit.*

tagħha tal-VAT imposta fuq l-ispejjeż marbuta mat-tranżazzjonijiet taxxabbli tagħha, it-tranżazzjonijiet kollha li għalihom ikkontribwixxew l-imsemmija spejjeż, kemm dawk imwettqa mis-sede fl-Istat Membru tal-istabbiliment tagħha kif ukoll dawk imwettqa mill-fergħat fl-Istat Membru tal-istabbiliment tagħhom.

34. Fil-qosor ħafna, is-sentenza mogħtija mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-kawża FCE Bank tgħallimna li kumpannija li għandha l-istabbiliment prinċipali tagħha (is-sede tagħha) fi Stat Membru (FCE Bank) u stabbiliment stabbli (fergħa) stabbilit fi Stat Membru ieħor (FCE IT) jifformaw, fir-rigward tal-Istat Membru tal-istabbiliment tal-fergħa (l-Italja) u sa fejn is-sede tkun ipprovdiet oġġetti u servizzi lill-fergħa, persuna taxxabbli waħda u unika[15] fir-"relazzjonijiet" reċiproċi tagħhom[16], b'mod li l-eventwali servizzi pprovduti mis-sede tal-kumpannija lill-fergħa ma jistgħux jiġu kkwalifikati bħala provvista ta' servizzi bi ħlas fis-sens tal-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva 77/388, bil-konsegwenza neċessarja li dawn tal-aħħar ma kinux suġġetti għall-VAT, f'dak il-każ, fl-Istat Membru tal-fergħa.

35. Fil-fatt, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja[17], provvista ta' servizzi hija suġġetta għall-VAT biss meta teżisti, bejn il-persuna li tagħti s-servizzi u l-benefiċjarju, relazzjoni ġuridika li matulha jsir skambju ta' servizzi reċiproċi. Issa tali relazzjoni ġuridika ma tistax teżisti bejn is-sede ta' kumpannija u l-fergħa tal-istess kumpannija jekk din tal-aħħar ma twettaqx attività ekonomika indipendenti, jiġifieri jekk ma tkunx tista' titqies li hija awtonoma fis-sens li hija tbati r-riskju ekonomiku li jirriżulta mill-attività tagħha[18]. Dan kien il-każ ta' FCE IT f'dik il-kawża, billi hija kienet fergħa ta' FCE Bank li ma kellhiex kapital inizjali[19].

36. F'dan ir-rigward, għandu jiġi osservat li la huwa kkontestat mill-Istati Membri li ppreżentaw osservazzjonijiet u lanqas mill-Kummissjoni li l-applikazzjoni tal-ġurisprudenza FCE Bank tista' teoretikament[20] twassal għal sitwazzjoni li fiha kumpannija stabbilita fi Stat Membru u li għandha fergħat stabbiliti fi Stati Membri oħra tista' tirreġistra ċertu telf tad-dritt tagħha għal tnaqqis tal-VAT, meta tiċċentralizza fi Stat Membru, għall-finijiet tal-ipoteżi tal-każ preżenti dak tas-sede tagħha, l-akkwist ta' oġġetti u servizzi użati għal tranżazzjonijiet imwettqa fi Stati Membri oħra, billi t-tranżazzjonijiet tal-output imwettqa ma humiex eliġibbli għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa.

37. Madankollu, fis-sentenza tagħha FCE Bank, il-Qorti tal-Ġustizzja limitat ruħha li tiddeċiedi li t-tranżazzjonijiet imwettqa mis-sede ta' kumpannija mad-diversi fergħat tagħha kellhom jiġu kkunsidrati bħala tranżazzjonijiet interni u l-portata ta' dik is-sentenza teżawrixxi ruħha f'din il-kwalifikazzjoni.

38. Fil-fatt, f'dik is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja bl-ebda mod ma ppronunzjat ruħha dwar il-modi kif titnaqqas il-VAT. Għalkemm huwa minnu li "jista' jkollha" l-konsegwenza li l-VAT fuq l-imsemmija spejjeż tal-input fl-Istat Membru tas-sede "tista'" ma titnaqqasx fil-proporzjon tal-użu tagħhom fit-tranżazzjonijiet tal-output fl-Istati Membri tal-fergħat, dan ifisser biss l-esklużjoni ta' waħda mill-possibbiltajiet konċepibbli għall-implimentazzjoni tad-dritt għal tnaqqis.

15 — Punt 37 tas-sentenza. Fil-punt 41 tas-sentenza, huwa speċifikat ukoll li l-fergħa ma għandhiex tikkostitwixxi entità ġuridika distinta mis-sede tal-kumpannija.

16 — Punt 41 tas-sentenza.

17 — Punt 34 tas-sentenza.

18 — Punt 35 tas-sentenza.

19 — Punt 37 tas-sentenza. Dwar dan il-punt, ara wkoll il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Leger, punti 38 *et seq.*

20 — F'dan ir-rigward, il-Gvern tar-Renju Unit jispjega, u jsostni din l-ispjegazzjoni b'eżempji konkreti, li t-telf tat-tnaqqis tal-VAT huwa imprevedibbli, minħabba d-diversi fatturi involuti fil-kalkolu tal-proporzjon.

39. Madankollu, ma jistax jitqies li l-konsegwenza impliċita iżda neċessarja ta' dik is-sentenza hija li jiġi impost fuq l-Istati Membri, b'xi mod korrelattivament jew bħala tpaċija, bl-applikazzjoni tal-prinċipju tan-newtralità inerenti fis-sistema komuni tal-VAT stabbilita bis-Sitt Direttiva 77/388, li jippermettu li kumpannija li parti mill-attivitajiet tagħha hija eżenti mill-VAT bis-saħħa tal-Artikolu 13 B(d) tal-imsemmija direttiva u għalhekk ma hijiex eliġibbli, bħala regola, għal tnaqqis tal-VAT, li tikkalkula l-proporzjon li jista' jitnaqqas tagħha, skont l-Artikoli 17(5) u 19 tal-imsemmija direttiva, billi tieħu inkunsiderazzjoni d-dħul mill-bejgħ tal-fergħat kollha tagħha.

40. Bħala konklużjoni, għalkemm huwa minnu li s-sentenza FCE Bank teskludi possibbiltà ta' tnaqqis tal-VAT fuq spejjeż magħmula mis-sede ta' kumpannija stabbilita fi Stat Membru meta jiġu użati għal tranżazzjonijiet imwettqa mill-fergħat tagħha fi Stati Membri oħra, hija madankollu la tagħti risposta espliċita u lanqas impliċita għall-kwistjoni prinċipali mqajma permezz ta' din il-kawża, jiġifieri jekk tali kumpannija għandhiex tieħu inkunsiderazzjoni kemm id-dħul mill-bejgħ tas-sede kif ukoll dak tal-fergħat tagħha sabiex tikkalkula l-proporzjon li jista' jitnaqqas tagħha fis-sens tal-Artikoli 17(5) u 19 tas-Sitt Direttiva 77/388. Għaldaqstant ir-risposta għal din id-domanda għandha tiġi mfittxija band'oħra.

41. Madankollu, qabel ma jiġu eżaminati d-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 17(5) u 19 tas-Sitt Direttiva 77/388, li fuqhom LCL tibbaża l-pretensjonijiet tagħha u li jirregolaw id-dritt għal tnaqqis tal-VAT imposti fuq l-oġġetti u servizzi użati kemm għal tranżazzjonijiet eliġibbli għal tnaqqis kif ukoll għal tranżazzjonijiet li ma humiex eliġibbli għal tnaqqis, għandha l-ewwel tiġi mfakkra l-portata tad-dritt għal tnaqqis, kif previst fl-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva 77/388 u interpretat mill-Qorti tal-Ġustizzja.

2. Fuq id-dritt għal tnaqqis, il-prinċipju tan-newtralità u l-portata territorjali tas-sistema komuni tal-VAT

42. Kif enfasizzat ripetutament il-Qorti tal-Ġustizzja, is-sistema ta' tnaqqis stabbilita bl-Artikoli 17 sa 20 tas-Sitt Direttiva 77/388 tikkostitwixxi element fundamentali[21] tas-sistema komuni tal-VAT, billi tfittex li tiżgura n-newtralità tat-taxxa fir-rigward tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, ikunu xi jkunu l-għanijiet jew ir-riżultati tagħhom, sakemm ikunu huma nfushom suġġetti għall-VAT[22]. Billi hija taxxa essenzjalment intiża li tolqot il-konsum, fuq il-post ta' dan il-konsum[23], proporzjonalment għall-prezz tal-oġġetti u tas-servizzi[24], il-VAT tapplika, ħlief fil-każ ta' eċċezzjonijiet[25], għal kull tranżazzjoni ta' produzzjoni jew ta' distribuzzjoni, bit-tnaqqis tal-VAT li tkun impost direttament fuq l-ispiża tad-diversi elementi kostituttivi tal-prezz tal-imsemmija oġġetti u servizzi[26].

21 — Ara s-sentenza tal-14 ta' Frar 1985, Rompelman (268/83, Ġabra p. 655, punt 19).

22 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-21 ta' Settembru 1988, Il-Kummissjoni vs Franza (50/87, Ġabra p. 4797, punt 15); tas-26 ta' April 2005, "Goed Wonen" (C-376/02, Ġabra p. I-3445, punt 26); tat-12 ta' Lulju 2012, EMS-Bulgaria Transport (C-284/11, punti 43 u 44).

23 — Konformement mal-għan li l-Artikolu 4 tal-Ewwel Direttiva tal-Kunsill 67/227/KEE, tal-11 ta' April 1967, fuq l-armonizzazzjoni tal-leġiżlazzjoni tal-Istati Membri dwar it-taxxi fuq il-bejgħ (ĠU *Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 3*) ifittex li jilħaq, f'dan ir-rigward, ara wkoll is-seba' premessa tad-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta' Diċembru 1991, li tissuplimenta s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u temenda d-Direttiva 77/388/KEE bil-ħsieb li tneħħi l-fruntieri fiskali (ĠU *Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 160*).

24 — Skont l-Artikolu 2 tal-Ewwel Direttiva 67/227/KEE, iċċitata iktar 'il fuq; ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-3 ta' Ottubru 2006, Banca popolare di Cremona (C-475/03, Ġabra p. I-9373, punt 21).

25 — Dwar is-sistema tranżitorja ta' eżenzjoni tal-provvisti intrakomunitarji ta' oġġetti prevista fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28cA(a) tas-Sitt Direttiva 77/388, ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-6 ta' Lulju 1995, BP Soupergaz (C-62/93, Ġabra p. I-1883, punt 16); tas-6 ta' Lulju 2006, Kittel u Recolta Recycling (C-439/04 u C-440/04, Ġabra p. I-6161, punt 49), u tas-27 ta' Settembru 2012, VSTR (C-587/10, punti 27 u 28).

26 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi BP Soupergaz, iċċitata iktar 'il fuq (punt 16); tat-12 ta' Jannar 2006, Optigen *et* (C-354/03, C-355/03 u C-484/03, Ġabra p. I-483, punt 54), u tas-6 ta' Diċembru 2012, Bonik (C-285/11, punt 28).

43. Id-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva 77/388 ifittex, b'dan il-mod, li, lill-persuna taxxabbli, jtaffilha l-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi kollha tagħha, sakemm dawn ma jkunux eżentati. L-imsemmija direttiva għalhekk tippermettilha tnaqqas mill-VAT li tiġbor fuq it-tranżazzjonijiet taxxabbli li twettaq u li għandha tħallas, il-VAT tal-input impost fuq l-oġġetti jew is-servizzi li hija tkun akkwistat għall-finijiet tal-imsemmija tranżazzjonijiet, sakemm dawn l-ispejjeż tal-input ikollhom rabta diretta u immedjata mat-tranżazzjonijiet tal-output [27] jew jistgħu jkunu relatati mal-ispejjeż ġenerali tal-persuna taxxabbli u b'hekk jikkostitwixxu elementi kostituttivi tal-prezz tat-tranżazzjonijiet tal-output [28].

44. Huwa biss sa fejn oġġett jew servizz jintuża għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet intaxxati tagħha li persuna taxxabbli tista' tnaqqas, mill-VAT li għandha tħallas, dik dovuta jew imħallsa għal dak l-oġġett jew dak is-servizz [29]. Għalhekk, it-tnaqqis tal-VAT tal-input, li japplika wkoll sabiex tiġi evitata taxxa doppja [30], huwa b'hekk marbut mal-ġbir tal-VAT tal-output [31].

45. Barra minn hekk, l-użu li jsir mill-oġġetti jew mis-servizzi, jew li huwa maħsub li jsir minnhom, jiddetermina l-portata tat-tnaqqis inizjali li għalih hija intitolata l-persuna taxxabbli bis-saħħa tal-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva 77/388 u l-portata tal-eventwali regolarizzazzjonijiet matul il-perijodi segwenti, li għandhom jitwettqu taħt il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 20 ta' din id-direttiva [32].

46. L-importanza tad-dritt għal tnaqqis mogħti lill-persuni taxxabbli tispjega li, ħlief fil-każ ta' frodi jew ta' abbuż [33], kull limitazzjoni għandha, minħabba l-impatt tagħha fuq il-livell tat-tariffa fiskali, tapplika b'mod simili fl-Istati Membri kollha u għaldaqstant tippresupponi dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni li tawtorizzaha espliċitament [34].

47. Min-naħa l-oħra, kull darba li jintużaw oġġetti jew servizzi akkwistati minn persuna taxxabbli għall-iskopijiet ta' tranżazzjonijiet eżenti jew li ma jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT [35], ħaġa li hija importanti sabiex wieħed jifhem tajjeb il-portata tal-prinċipju tan-newtralità, la jista' jkun hemm ġbir ta' taxxa tal-output u lanqas, konsegwentement, tnaqqis jew rimbors tat-taxxa tal-input imħallsa [36].

27 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-6 ta' April 1995, BLP Group (C-4/94, Ġabra p. I-983, punt 19); tat-8 ta' Ġunju 2000, Midland Bank (C-98/98, Ġabra p. I-4177, punt 20); tat-3 ta' Marzu 2005, Fini H (C-32/03, Ġabra p. I-1599, punt 26), u tat-8 ta' Frar 2007, Investrand (C-435/05, Ġabra p. I-1315, punt 23).

28 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-22 ta' Frar 2001, Abbey National (C-408/98, Ġabra p. I-1361, punti 35 u 38 sa 40); tas-27 ta' Settembru 2001, Cibo Participations (C-16/00, Ġabra p. I-6663), u tas-6 ta' Settembru 2012, Portugal Telecom, (C-496/11, punt 37).

29 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-4 ta' Ottubru 1995, Armbrecht (C-291/92, Ġabra p. I-2775, punt 27), u tal-15 ta' Diċembru 2005, Centralan Property (C-63/04, Ġabra p. I-11087, punt 54).

30 — Ara s-sentenza tat-30 ta' Marzu 2006, Uudenkaupungin kaupunki (C-184/04, Ġabra p. I-3039, punt 24).

31 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Uudenkaupungin kaupunki, iċċitata iktar 'il fuq (punt 24); tal-14 ta' Settembru 2006, Wollny (C-72/05, Ġabra p. I-8297, punt 20), u tat-22 ta' Diċembru 2010, RBS Deutschland Holdings (C-277/09, Ġabra p. I-13805, punt 35).

32 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-11 ta' Lulju 1991, Lennartz (C-97/90, Ġabra p. I-3795, punt 15); tat-8 ta' Ġunju 2000, Schloβstraβe (C-396/98, Ġabra p. I-4279, punt 37), u Centralan Property, iċċitata iktar 'il fuq (punt 54).

33 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-21 ta' Frar 2006, Halifax *et* (C-255/02, Ġabra p. I-1609); Fini H, iċċitata iktar 'il fuq (punt 31), u RBS Deutschland Holdings, iċċitata iktar 'il fuq (punti 48 *et seq*).

34 — Ara s-sentenzi Il-Kummissjoni vs Franza, iċċitata iktar 'il fuq (punt 15); BP Soupergaz, iċċitata iktar 'il fuq (punt 18), u tat-8 ta' Jannar 2002, Metropol u Stadler (C-409/99, Ġabra p. I-81, punt 42).

35 — F'dan ir-rigward, ara s-sentenzi tat-22 ta' Ġunju 1993, Sofitam (C-333/91, Ġabra p. I-3513, punti 13 u 14); Cibo Participations, iċċitata iktar 'il fuq (punt 44), u tad-29 ta' April 2004, EDM (C-77/01, Ġabra p. I-4295, punt 44).

36 — Ara, pereżempju, is-sentenza Uudenkaupungin kaupunki, iċċitata iktar 'il fuq (punt 24); Wollny, iċċitata iktar 'il fuq (punt 20); tat-12 ta' Frar 2009, Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie (C-515/07, Ġabra p. I-839, punt 28); tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF (C-29/08, Ġabra p. I-10413, punt 59); u tas-16 ta' Frar 2012, Eon Aset Menidjmunt (C-118/11, punt 44).

48. Skont l-Artikolu 17(2)(a) tas-Sitt Direttiva 77/388, meta persuna taxxabbli tipprovdi oġġetti jew servizzi lil persuna taxxabbli oħra li tużahom sabiex twettaq tranżazzjoni eżenti skont, pereżempju, l-Artikolu 13 A ta' din l-istess direttiva, din tal-aħħar ma għandhiex id-dritt, bħala regola, li tnaqqas il-VAT tal-input imħallsa, billi, f'każ bħal dan, l-oġġetti u s-servizzi kkonċernati ma humiex użati għal tranżazzjonijiet intaxxati [37]. Dan jispjega l-fenomenu, kultant imsejjaħ "VAT moħbija", li skontu spiża addizzjonali tiżdied mal-prezz tal-prodotti jew servizzi użati fit-tranżazzjonijiet suċċessivi eżenti [38].

49. Huwa biss b'mod eċċezzjonali li s-Sitt Direttiva 77/388 tipprovdi, b'mod partikolari, fl-Artikolu 17(3)(b) u (ċ) tagħha [39], għal dritt għal tnaqqis tal-VAT relattiva għal oġġetti jew servizzi użati għal tranżazzjonijiet eżenti [40], billi t-termini użati mill-imsemmija direttiva f'dan ir-rigward għandhom jiġu interpretati b'mod ristrett [41].

50. Huwa minn dak li jippreskrivi l-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva 77/388, u għalhekk b'mod partikolari mid-dritt għal tnaqqis, li jirriżulta l-prinċipju tan-newtralità fiskali, li jikkostitwixxi, bħala parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT, prinċipju fundamentali inerenti fis-sistema komuni tal-VAT implementata permezz tal-leġiżlazzjoni Komunitarja [42].

51. Kultant ikkwalifikat bħala prinċipju ġenerali tad-dritt tal-Unjoni inerenti fis-sistema komuni tal-VAT, il-prinċipju tan-newtralità huwa wkoll espressjoni tal-prinċipju ġenerali tal-ugwaljanza fit-trattament [43], li jimponi li l-persuni taxxabbli jinsabu, fir-rigward tal-VAT, fl-istess kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni, ħlief għal differenzjazzjoni li tkun oġġettivament iġġustifikata [44].

52. Kif madankollu enfasizzat il-Qorti tal-Ġustizzja, il-prinċipju tan-newtralità, b'kuntrast mal-prinċipji ġenerali l-oħra tad-dritt tal-Unjoni, ma għandux status kostituzzjonali u jeħtieġ tfassil leġiżlattiv li jista' jsir biss permezz ta' att tad-dritt Komunitarju sekondarju [45]. Għalhekk ma huwiex regola tad-dritt primarju iżda pjuttost prinċipju ta' interpretazzjoni [46], li għandu b'mod partikolari jiggwida lill-Istati Membri fl-adozzjoni tal-leġiżlazzjoni tagħhom li tiżgura t-traspożizzjoni tas-Sitt Direttiva 77/388.

53. F'dan ir-rigward tal-aħħar, għandu jiġi enfasizzat li, għalkemm is-sistema komuni tal-VAT stabbilita permezz tas-Sitt Direttiva 77/388, li wieħed mill-għanijiet prinċipali tagħha, kif jirriżulta mit-tieni premessa tagħha, huwa l-garanzija tar-riżorsi proprji tal-Unjoni permezz tal-ġbir ta' taxxa imposta bl-applikazzjoni ta' rata komuni imsejsa fuq stima stabbilita b'mod uniformi skont regoli, hija tibqa', minkejja din l-armonizzazzjoni, ikkaratterizzata b'mod qawwi mill-portata territorjali, u għalhekk Statali, tal-funzjonament tagħha. Billi l-armonizzazzjoni mwettqa permezz tal-imsemmija direttiva hija biss parzjali, teżisti sistema legali tal-VAT differenti f'kull Stat Membru. Fil-qosor, għalkemm hija suġġetta għal sistema komuni, il-VAT tibqa' taxxa li taqa' taħt is-sovranità fiskali tal-Istati Membri, sovranità li tinsab espressa fid-diversi dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva 77/388 li jaqgħu taħt il-portata territorjali tal-imsemmija sistema komuni.

37 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tad-19 ta' Jannar 1982, Becker (8/81, Ġabra p. 53, punt 44); tas-26 ta' Settembru 1996, Debouche (C-302/93, Ġabra p. I-4495, punt 16), u tas-7 ta' Diċembru 2006, Eurodental (C-240/05, Ġabra p. I-11479, punt 26).

38 — F'dan ir-rigward, ara d-deskrizzjoni tal-fenomenu mill-Kummissjoni fil-*Consultation Paper on modernising Value Added Tax obligation for financial services and insurances* tagħha, ippreżentat fil-kuntest tas-sejħa għal kontribuzzjonijiet dwar ir-reviżjoni tal-leġiżlazzjoni Komunitarja relattiva għat-trattament tas-servizzi finanzjarji fir-rigward tal-VAT imnedija f'Marzu 2006 (http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/consultations/tax/modernising_VAT_en.pdf).

39 — Dwar l-impatt tal-Artikolu 17(3)(ċ) tas-Sitt Direttiva 77/388 fuq il-kawża prinċipali, ara l-argumenti dwar il-fergħat ta' LCL stabbiliti fi Stati terzi iktar 'l isfel.

40 — Ara s-sentenza BLP Group, iċċitata iktar 'il fuq (punt 23).

41 — Ara s-sentenza Eurodental, iċċitata iktar 'il fuq (punt 33).

42 — Sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, NCC Construction Danmark (C-174/08, Ġabra p. I-10567, punti 39 sa 45).

43 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-8 ta' Ġunju 2006, L.u.P. (C-106/05, Ġabra p. I-5123, punt 48); tal-10 ta' April 2008, Marks & Spencer (C-309/06, Ġabra p. I-2283, punt 49).

44 — Għall-prodotti illegali bħalma huma d-drogi esklużi minn kull kompetizzjoni, ara s-sentenzi tal-5 ta' Lulju 1988, Mol (269/86, Ġabra p. 3627, punti 17 u 18) u Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat (289/86, Ġabra p. 3655, punti 19 u 20); għall-oġġetti li l-esportazzjoni tagħha lejn ċerta destinazzjoni hija pprojbita, ara s-sentenza tat-2 ta' Awwissu 1993, Lange (C-111/92, Ġabra p. I-4677, punti 16 u 17).

45 — Ara s-sentenza NCC Construction Danmark, iċċitata iktar 'il fuq (punt 42).

46 — Ara s-sentenza tad-19 ta' Lulju 2012, Deutsche Bank (C-44/11, punt 45), u l-punt 60 tal-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Sharpston.

54. B'mod partikolari, kif il-Qorti tal-Ġustizzja kellha l-okkażjoni tenfasizza, l-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva 77/388, li jiddetermina b'mod uniformi l-post ta' rabta fiskali tal-provvisti ta' servizzi, ifittex li jistabbilixxi, kif jirriżulta mis-seba' premessa tal-imsemmija direttiva, tqassim razzjonali tal-isferi ta' applikazzjoni tal-liġijiet nazzjonali dwar il-VAT u għalhekk għandu l-għan li jevita, minn naħa, il-kunflitti ta' kompetenzi li jistgħu jwasslu għal taxxa doppja u, min-naħa l-oħra, in-nuqqas ta' tassazzjoni ta' dħul [47].

55. Il-prinċipju, imfakkar iktar 'il fuq, li skontu "il-VAT trid titħallas, indipendentement mill-ammont tagħha, lill-Istat Membru fejn isir il-konsum finali tal-oġġett" [48], jippermetti "tqassim preċiż tad-dħul mill-VAT fuq it-tranżazzjonijiet intra-Komunitarji u tiżgura wkoll delimitazzjoni ċara tas-sovranità fiskali tal-Istati Membri kkonċernati" [49].

56. Għall-benefiċċju tal-argumenti preċedenti, u qabel ma tiġi eżaminata preċiżament ir-risposta li għandha tingħata lid-domandi tal-qorti tar-rinviju, għandu jiġi ppreżentat fil-qosor il-modi kif jiġi kkalkulat id-dritt għal tnaqqis mogħti lill-persuni taxxabbli li jipprovdu huma stess oġġetti jew servizzi mhux kompletament suġġetti għall-VAT.

3. Fuq il-proporzjon li jista' jitnaqqas (Artikoli 17(5) u 19 tas-Sitt Direttiva 77/388)

57. Fl-ipoteżijiet li fihom il-persuna taxxabbli twettaq, fl-istess ħin u bħala regola b'mod indistint, tranżazzjonijiet taxxabbli u tranżazzjonijiet li ma humiex eliġibbli għal tnaqqis, it-tnaqqis huwa permess biss, skont l-ewwel u t-tieni subparagrafi tal-Arikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva 77/388, għall-parti tal-VAT tal-input totali mħallsa li hija proporzjonali għall-ammont relattiv għat-tranżazzjonijiet taxxabbli, u dan il-proporzjon huwa determinat għat-tranżazzjonijiet kollha tal-persuna taxxabbli skont l-Artikolu 19 tal-imsemmija direttiva.

58. Dawn id-dispożizzjonijiet huma intiżi sabiex jippermettu lil persuna taxxabbli li takkwista oġġetti jew servizzi għall-eżerċizzju kemm ta' attivitajiet intaxxati kif ukoll ta' attivitajiet eżenti li tnaqqas, mit-tranżazzjonijiet kollha mwettqa, is-sehem proporzjonali tal-VAT imposta fuq l-akkwist tal-imsemmija oġġetti jew servizzi li jikkorrispondi għall-użu tagħhom fl-attivitajiet intaxxati tagħha [50] u b'hekk isegwi l-loġika tad-dritt għal tnaqqis innifsu.

59. It-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva 77/388 madankollu jawtorizza lill-Istati Membri li jwarrbu dak li huwa previst fis-subparagrafi preċedenti u jipprovdu mod ieħor għall-fakultà jew għall-obbligu tal-persuni taxxabbli li jagħmlu kalkolu individwalizzat, u f'dan is-sens distint, għal kull "settur tan-negozju" [punti (a) u (b)] jew li jiddeterminaw it-tnaqqis fuq il-bażi tal-"użu reali" tal-oġġetti u servizzi użati kollha jew parti minnhom [punt (ċ)], iżda wkoll li jimponu l-proporzjon prinċipali jew li jawtorizzawh, liema tieni għażla tinvolvi, b'mod partikolari, il-possibbiltà ta' proporzjonijiet oħra [punt (d)].

47 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-4 ta' Lulju 1985, Berkholz (168/84, Ġabra p. 2251, punt 14); tat-23 ta' Jannar 1986, Trans Tirreno Express (283/84, Ġabra p. 231, punt 14)); tal-20 ta' Frar 1997, DFDS (C-260/95, Ġabra p. I-1005, punt 18); tas-6 ta' Novembru 1997, Reisebüro Binder (C-116/96, Ġabra p. I-6103, punt 12); tal-11 ta' Settembru 2003, Cookies World (C-155/01, Ġabra p. I-8785, punt 46); tad-29 ta' Marzu 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, Ġabra p. I-2697, punt 43); tas-26 ta' Jannar 2012, ADV Allround (C-218/10, punt 27).

48 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Collée (C-146/05, Ġabra p. I-7861, punt 7).

49 — Sentenza tas-6 ta' April 2006, EMAG Handel Eder (C-245/04, Ġabra p. I-3227, punt 40). Ara wkoll il-punt 67 tal-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża R. (sentenza tas-7 ta' Diċembru 2010, C-285/09, Ġabra p. I-12605), u r-referenzi ċċitati.

50 — Sentenza tas-6 ta' Marzu 2008, Nordania Finans u BG Factoring (C-98/07, Ġabra p. I-1281, punt 20, li tirriproduċi l-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Bot).

60. Meħuda fit-totalità tagħhom, id-dispożizzjonijiet tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva 77/388, li huma s-suġġett tat-tielet domanda tal-qorti tar-rinviju, għandhom b'mod partikolari l-għan li jippermettu lill-Istati Membri li jaslu, billi jieħdu inkunsiderazzjoni l-karatteristiċi speċifiċi partikolari għall-attivitajiet tal-persuna taxxabbli, għal riżultati iktar preċiżi minn dawk li l-metodu tal-proporzjon jista' jippermetti[51], filwaqt li tiġi osservata l-effettività tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tal-imsemmija direttiva u tal-prinċipji li fuqhom hija bbażata s-sistema komuni tal-VAT, b'mod partikolari dawk tan-newtralità fiskali u tal-proporzjonalità[52].

61. Kif osserva l-Gvern tar-Renju Unit, l-eżistenza nfisha ta' dawn l-għażliet alternattivi tippermetti li jiġi kkonstatat li s-sistema tal-proporzjon li jista' jitnaqqas tista' mhux dejjem tagħti lok għal korrispondenza perfettament eżatta bejn il-proporzjon tal-VAT li jista' jiġi rkuprat fuq spejjeż tal-input u l-użu effettiv tal-imsemmija spejjeż fit-tranżazzjonijiet tal-output.

4. Fuq id-domanda jekk is-Sitt Direttiva 77/388 timponix l-applikazzjoni tal-"proporzjon dinji"

62. Kif jirriżulta mill-argumenti preċedenti u kif enfasizzaw kemm LCL kif ukoll il-Gvern Franċiż u l-Kummissjoni, l-Artikoli 17(2) sa (5) u 19 tas-Sitt Direttiva 77/388 ma jipprovdux risposta espliċita għad-domanda jekk is-sede ta' kumpannija stabbilita fi Stat Membru għandhiex tieħu inkunsiderazzjoni, fil-kalkolu tal-proporzjon li jista' jitnaqqas tagħha, id-dħul mill-bejgħ tal-fergħat tagħha stabbilit fi Stati Membri oħra.

63. B'mod ġenerali ħafna, kemm id-difensuri kif ukoll l-avversarji tal-"proporzjon dinji" żviluppaw diversi argumenti bil-għan sabiex juru, skont naħa jew oħra, li dan it-teħid inkunsiderazzjoni japplika bis-saħħa u bl-applikazzjoni tal-prinċipju tan-newtralità tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita permezz tas-Sitt Direttiva 77/388, jew li huwa eskluż, fid-dawl tal-portata territorjali tal-imsemmija sistema u tad-diffikultajiet prattiċi li tqajjem l-implementazzjoni tagħha, kemm għall-persuni taxxabbli kif ukoll għall-amministrazzjonijiet fiskali ta' kontroll.

64. Issa kif jirriżulta mill-analiżi preċedenti, il-mod konkret kif jiġi eżerċitat id-dritt għal tnaqqis fuq it-tranżazzjonijiet imwettqa minn kumpannija bħal LCL, stabbilita fi Stat Membru, u l-fergħat tagħha, stabbiliti fi Stati Membri oħra, kif ukoll il-portata ta' dan id-dritt, jiddependu fil-parti l-kbira tagħhom minn ċertu numru ta' għażliet magħmula liberament mill-Istati Membri li fir-rigward tagħhom għandhom l-istatus ta' persuna taxxabbli, u b'mod partikolari[53] bejn wieħed jew l-ieħor mill-metodi li bihom jiġi ddeterminat id-dritt għal tnaqqis previsti fl-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva 77/388. Din id-dispożizzjoni tħalli ċertu marġni ta' manuvra[54] lill-Istati Membri sabiex jorganizzaw id-dritt għal tnaqqis bl-iktar mod adegwat għall-karatteristiċi speċifiċi partikolari għall-attivitajiet tal-persuni taxxabbli, bil-għan li tkun iggarantita n-newtralità tal-VAT bl-iktar mod preċiż possibbli.

65. Fin-nuqqas ta' dispożizzjoni espliċita tad-dritt tal-Unjoni f'dan ir-rigward, huma għalhekk fl-ewwel lok u qabel xejn l-awtoritajiet u l-qrati nazzjonali kompetenti li għandhom jiddeterminaw, fil-limiti stabbiliti bl-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva 77/388 u filwaqt li jiġu osservati l-prinċipji inerenti fis-sistema komuni tal-VAT li din tal-aħħar tistabbilixxi, il-modi konkret kif jiġi eżerċitat id-dritt għal tnaqqis li minnu għandhom jibbenefikaw il-persuni taxxabbli li, bħalma ssostni LCL, jakkwistaw, fi Stat Membru, oġġetti u servizzi użati għat-tranżazzjonijiet tal-output imwettqa minn fergħat stabbiliti fi Stati Membri oħra.

51 — F'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Diċembru 2008, Royal Bank of Scotland (C-488/07, Ġabra p. I-10409, punt 24).

52 — Sentenza tat-8 ta' Novembru 2012, BLC Baumarkt (C-511/10, punti 15 u 16).

53 — F'dan ir-rigward, għandu jiġi mfakkar hawnhekk li l-Artikolu 13Ċ tas-Sitt Direttiva 77/388 jippermetti lill-Istati Membri li jagħtu lill-persuni taxxabbli tagħhom dritt ta' għażla għat-tassazzjoni tat-tranżazzjonijiet previsti fl-Artikolu 13 B(d), b'mod partikolari, filwaqt li jiġi speċifikat li l-eżerċizzju tal-għażla eventwalment mogħtija minn Stat Membru ma jappartjenix biss lill-persuna taxxabbli; ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Becker, iċċitata iktar 'il fuq (punt 38); Il-Kummissjoni vs Franza, iċċitata iktar 'il fuq (punt 18), u Uudenkaupungin kaupunki, iċċitata iktar 'il fuq (punti 44 sa 47).

54 — F'dan is-sens, W. Stemmer TVA. Prorata mondial : entre le marteau et l'enclume !, Droit fiscal, 2011, Nru 30, actualité Nru 241.

66. Barra minn hekk, LCL essenzjalment enfasizzat f'dan ir-rigward, fil-kuntest tar-risposta tagħha għat-tielet domanda tal-qorti tar-rinviju, li ma kienx possibbli għaliha li tikkostitwixxi setturi tan-negozju distinti, minħabba d-dritt nazzjonali applikabbli għad-dritt għal tnaqqis fid-data tal-fatti tal-kawża prinċipali, b'mod li dan id-dritt ma kien jistabbilixxi ebda distinzjoni skont il-mod ta' organizzazzjoni tal-kumpanniji[55].

67. Ċertament, u kif jirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja analizzata iktar 'il fuq, id-dritt għal tnaqqis għandu jikkorrispondi, bħala regola u kemm jista' jkun, għall-VAT tal-input imħallsa fuq l-akkwist ta' oġġetti u servizzi użati għal tranżazzjonijiet li ma humiex eżenti. Madankollu dan ir-rekwiżit ma jinvolvix neċessarjament l-obbligu għall-Istati Membri li jipprovdu li jittieħed sistematikament inkunsiderazzjoni, fil-kalkolu tal-proporzjon li jista' jitnaqqas ta' kumpannija taxxabbli, previst fl-ewwel u t-tieni subparagrafi tal-Artikolu 17(5) u fl-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva 77/388, id-dħul mill-bejgħ totali tagħha, jiġifieri kemm dak tas-sede kif ukoll dak tal-fergħat kollha tagħha stabbiliti fi Stati Membri oħra, bir-riskju, kif enfasizzaw il-Gvernijiet tal-Istati Membri kollha li ppreżentaw osservazzjonijiet u l-Kummissjoni, li l-proporzjon li jista' jitnaqqas jiċċaħħad mit-tifsira nfisha tiegħu.

68. F'dan ir-rigward għandu jiġi enfasizzat, kif għamlu l-Gvern tar-Renju Unit u l-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħhom, li l-argumentazzjoni ta' LCL tfittex li tistieden lill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tiddefinixxi, b'mod ġenerali, il-prinċipji teoretiċi li għandhom jirregolaw id-determinazzjoni tal-proporzjon li jista' jitnaqqas fil-każ ta' kumpannija li s-sede tagħha stabbilita fi Stat Membru tiċċentralizza spejjeż użati b'mod partikolari għal tranżazzjonijiet imwettqa mill-fergħat tagħha fi Stati Membri oħra, mingħajr ma tipprovdi l-iċken ċifra[56] la dwar l-ammont globali tal-imsemmija spejjeż komuni, la dwar il-proporzjon tat-tranżazzjonijiet intaxxati tal-fergħat li jużaw dawn tal-aħħar u lanqas l-iċken indikazzjoni dwar ir-rabta diretta u immedjata, meħtieġa mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, bejn l-ispejjeż tal-input imwettqa mis-sede u t-tranżazzjonijiet tal-output eliġibbli għal tnaqqis imwettqa mill-fergħat.

69. Issa t-telf tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT li LCL tilmenta minnu huwa ta' natura imprevedibbli, billi jiddependi, barra mill-għażliet magħmula mid-diversi Stati Membri inkwistjoni msemmija iktar 'il fuq, mill-volum relattiv tat-tranżazzjonijiet taxxabbli b'relazzjoni mat-tranżazzjonijiet eżenti mwettqa rispettivament mis-sede tal-kumpannija u l-fergħat tagħha u mill-volum tal-ispejjeż komuni magħmula mis-sede għall-benefiċċju tal-fergħat tagħha.

70. Kuntrarjament għal dak li ssostni LCL, ma jistax jitqies li n-nuqqas ta' teħid inkunsiderazzjoni tad-dħul mill-bejgħ tal-fergħat iwassal għal ksur tal-ugwaljanza fit-trattament, li huwa stess imur kontra l-prinċipju tan-newtralità, bejn il-kumpanniji skont jekk għandhomx fergħat biss fl-Istat Membru tal-istabbiliment tagħhom jew għandhomx fergħat fi Stati Membri oħra jew inkella bejn il-kumpanniji li għandhom fergħat u dawk li jikkontrollaw kumpanniji sussidjarji[57].

71. Kumpannija li għandha s-sede tagħha u fergħat fi Stat Membru wieħed ma hijiex, fir-rigward tas-sistema oġġettiva stabbilita bis-Sitt Direttiva 77/388, fl-istess sitwazzjoni bħal kumpannija li għandha fergħat fi Stati Membri oħra. Fil-fatt, l-ewwel waħda hija bħala regola taxxabbli fi Stat Membru wieħed u għaldaqstant taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni territorjali tal-leġiżlazzjoni dwar il-VAT ta' dak l-Istat Membru wieħed, filwaqt li t-tieni waħda hija taxxabbli f'daqstant Stati Membri daqs kemm hemm postijiet fejn hija għandha sussidjarja[58] u għalhekk, meħud inkunsiderazzjoni l-post ta' tassazzjoni tal-attivitajiet tagħha, taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni territorjali ta' kull waħda mil-leġiżlazzjonijiet dwar il-VAT tal-imsemmija Stati Membri.

55 — Dwar il-ġurisprudenza u d-duttrina Franċiża dwar is-setturi tan-negozju distinti, ara, b'mod partikolari, Ph. Tournès, Plaidoyer en faveur de la règle des secteurs d'activité distincts, RJF, 2000, Nru 2, p. 99.

56 — Kif jirriżulta mis-sentenza tal-Cour administrative d'appel de Paris tat-8 ta' Diċembru 2006.

57 — F'dan is-sens ukoll, il-konklużjonijiet tar-relatur pubbliku quddiem il-qorti tar-rinviju, p. 924.

58 — Ara, f'dan ir-rigward, is-sentenza tas-16 ta' Lulju 2009, Il-Kummissjoni vs L-Italja (C-244/08, Ġabra p. I-130*).

72. Barra minn hekk u bl-istess mod, kumpannija li għandha fergħat bħala regola ma hijiex, fir-rigward tal-VAT u fid-dawl tal-ġurisprudenza FCE Bank, fl-istess sitwazzjoni bħal kumpannija parent fir-rigward tas-sussidjarji tagħha [59]. Kif fakkret il-Qorti tal-Ġustizzja, il-persuni indipendenti mill-perspettiva ġuridika, iżda b'rabtiet stretti ma' xulxin fuq livell finanzjarju, ekonomiku u tal-organizzazzjoni, jistgħu jitqiesu bħala persuna taxxabbli waħda, skont l-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva 77/388, biss meta jkunu stabbiliti fit-territorju tal-istess Stat Membru wieħed [60].

73. Fl-aħħar nett, il-Qorti tal-Ġustizzja kellha wkoll l-okkażjoni tenfasizza li l-persuni taxxabbli kienu ħielsa li jagħżlu l-istrutturi ta' organizzazzjoni u l-modi ta' tranżazzjoni li huma jqisu li huma l-iktar adatti għall-attivitajiet ekonomiċi tagħhom u għall-finijiet li jillimitaw il-piżijiet ta' taxxa tagħhom [61], li jinkludu l-organizzazzjoni u t-tqassim tal-ispejjeż bħala grupp.

74. Għaldaqstant, għandu jiġi deċiż, b'risposta għall-ewwel domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju, li l-Artikoli 17(2) u (5) u 19 tas-Sitt Direttiva 77/388 għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jobbligawx lill-Istati Membri li jipprovdu li jittieħed inkunsiderazzjoni, fil-kalkolu tal-proporzjon li jista' jitnaqqas ta' kumpannija li s-sede tagħha hija stabbilita fit-territorju tagħhom, id-dħul mill-bejgħ tal-fergħat tal-imsemmija kumpannija stabbiliti fi Stati Membri oħra.

C – *Fuq it-teħid inkunsiderazzjoni, fil-kalkolu tal-proporzjon li jista' jitnaqqas tas-sede ta' kumpannija stabbilita fi Stat Membru, tad-dħul mill-bejgħ tal-fergħat stabbiliti fi Stati terzi (it-tieni domanda)*

75. Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi wkoll lill-Qorti tal-Ġustizzja jekk, fid-dawl tal-Artikoli 17(3)(a) u (ċ) tas-Sitt Direttiva 77/388 [62], kumpannija li s-sede tagħha hija stabbilita fi Stat Membru għandhiex tieħu inkunsiderazzjoni, fil-kalkolu tal-proporzjon li jista' jitnaqqas tagħha, id-dħul mill-bejgħ tal-fergħat tagħha stabbiliti fi Stati terzi u għaldaqstant, u għalhekk essenzjalment, jekk ir-risposta mogħtija għall-ewwel domanda dwar il-fergħat stabbiliti fl-Istati Membri l-oħra tapplikax ukoll għall-fergħat stabbiliti fl-Istati terzi.

76. L-Artikolu17(3)(a) tas-Sitt Direttiva 77/388 jipprovdi li l-Istati Membri għandhom jagħtu wkoll lil kull persuna taxxabbli t-tnaqqis jew ir-rimbors tal-VAT imposta fuq l-oġġetti u s-servizzi użati għall-iskopijiet tat-tranżazzjonijiet tagħhom "imwettqa f'pajjiż ieħor" li jistgħu jkunu eliġibbli għal tnaqqis jekk huma saru fit-territorju tal-pajjiż.

77. Il-kwistjoni jekk provvisti ta' servizzi twettqux "f'pajjiż ieħor" għandha tiġi riżolta bl-applikazzjoni tar-regoli stabbiliti bl-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva 77/388 [63]. F'dan il-każ, il-ħames inċiż tal-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva 77/388 [64] jispeċifika li l-post tat-tranżazzjonijiet bankarji u finanzjarji mogħtija lil konsumaturi stabbiliti fi Stat Membru ieħor jew fi Stat terz huwa, b'mod partikolari, il-post fejn il-konsumatur stabbilixxa s-sede tan-negozju tiegħu jew stabbiliment fiss.

59 — F'dan is-sens, ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-20 ta' Ġunju 1991, Polysar Investments Netherlands (C-60/90, Ġabra p. I-3111, punti 9 sa 17); tal-14 ta' Novembru 2000, Floridienne u Berginvest (C-142/99, Ġabra p. I-9567, punt 19); tat-8 ta' Marzu 2001, Skandia (C-240/99, Ġabra p. I-1951, punti 43 u 44); id-digriet tal-Qorti tal-Ġustizzja tat-12 ta' Lulju 2001, Welthgrove (C-102/00, Ġabra p. I-5679, punt 16), u RBS Deutschland Holdings, iċċitata iktar 'il fuq (punt 50).

60 — Ara s-sentenza Polysar Investments Netherlands, iċċitata iktar'il fuq (punt 15); ara wkoll, is-sentenza tat-22 ta' Mejju 2008, Ampliscientifica u Amplifin (C-162/07, Ġabra p. I-4019, punti 17 sa 23).

61 — Sentenzi Halifax *et*, iċċitata iktar 'il fuq (punt 73); tad-9 ta' Ottubru 2001, Cantor Fitzgerald International (C-108/99, Ġabra p. I-7257, punt 33), u RBS Deutschland Holdings, iċċitata iktar 'il fuq (punti 53 u 54).

62 — Dwar id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 169(a) u (ċ) tad-Direttiva 2006/112, ara s-sentenza tal-15 ta' Lulju 2010, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C-582/08, Ġabra p. I-7195, punti 25, 31).

63 — Sentenza tat-2 ta' Lulju 2009, EGN (C-377/08, Ġabra p. I-5685, punti 23 sa 34).

64 — Ara dawk li llum huma d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 56(1)(e) tad-Direttiva 2006/112.

78. Min-naħa tiegħu, l-Artikolu 17(3)(ċ) tas-Sitt Direttiva 77/388 jipprovdi li l-Istati Membri jagħtu wkoll lil kull persuna taxxabbli d-dritt għal tnaqqis jew rimbors tal-VAT imposta fuq l-oġġetti u s-servizzi użati għall-iskopijiet tat-tranżazzjonijiet eżenti tagħha skont il-punti 1 sa 5 tal-Artikolu 13 B(a) u (d)[65], b'mod partikolari, meta l-konsumatur huwa stabbilit barra l-Komunità.

79. Dawn l-esportazzjonijiet destinati għal Stati terzi huma għalhekk iddefiniti bl-istess termini bħalma huma s-servizzi "imwettqa f'pajjiż ieħor" skont l-Artikoli 17(3)(a) u 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva 77/388.

80. Minn dawn id-dispożizzjonijiet jirriżulta li l-esportazzjonijiet ta' servizzi bankarji u finanzjarji eżenti elenkati fil punti 1 sa 5 tal-Artikolu 13 B(a) u (d) tas-Sitt Direttiva 77/388 jibbenefikaw biss minn dritt għal tnaqqis jew rimbors meta jkunu ddestinati għal konsumaturi stabbiliti fi Stati terzi.

81. F'dan il-każ, madankollu, mill-proċess jirriżulta li LCL tippretendi dritt għal tnaqqis mhux fuq it-tranżazzjonijiet imwettqa mis-sede tagħha u ddestinati għal konsumaturi stabbiliti fi Stati terzi, jiġifieri l-esportazzjoni ta' servizzi finanzjarji u bankarji mwettqa mis-sede tagħha, iżda t-teħid inkunsiderazzjoni, fil-kalkolu tal-proporzjon li jista' jitnaqqas tal-imsemmija sede, tad-dħul mill-bejgħ magħmul mill-fergħat tagħha stabbiliti fi Stati terzi. Billi s-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma taqax taħt dawn id-dispożizzjonijiet, huma ma jistax ikollhom impatt fuq ir-risposta li għandha tingħata lit-tieni domanda tal-qorti tar-rinviju.

82. F'dawn iċ-ċirkustanzi u sa fejn, permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja tispeċifika jekk ir-risposta mogħtija lill-ewwel domanda dwar il-fergħat stabbiliti fl-Istati Membri l-oħra tapplikax ukoll għall-fergħat stabbiliti fl-Istati terzi, għandu jiġi deċiż li, bl-istess mod kif Stat Membru ma jistax ikun obbligat jipprovdi li jittieħed inkunsiderazzjoni, fil-kuntest tal-kalkolu tal-proporzjon li jista' jitnaqqas ta' kumpannija taxxabbli fl-imsemmi Stat Membru, id-dħul mill-bejgħ tal-fergħat tagħha stabbiliti fi Stati Membri oħra, għall-istess raġunijiet, huwa ma jistax ikun obbligat jipprovdi li jittieħed inkunsiderazzjoni d-dħul mill-bejgħ tal-fergħat tal-imsemmija kumpannija stabbiliti fi Stati terzi.

83. Fid-dawl tar-risposta negattiva li qiegħed jiġi propost li tingħata għall-ewwel żewġ domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju, ma huwiex neċessarju li tingħata risposta għat-tielet u r-raba' domandi.

V – Konklużjoni

84. Fid-dawl tal-analiżi preċedenti, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi kif ġej għad-domandi preliminari magħmula mill-Conseil d'État:

"L-Artikoli 17(2), (3) u (5) u 19 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill, 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, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jobbligawx lill-Istati Membri li jipprovdu għat-teħid inkunsiderazzjoni, fil-kalkolu tal-proporzjon li jista' jitnaqqas ta' kumpannija li s-sede tagħha hija stabbilita fit-territorju tagħhom, tad-dħul mill-bejgħ tal-fergħat tal-imsemmija kumpannija stabbiliti fi Stati Membri oħra jew fi Stati terzi".

65 — Ara dawk li llum huma d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 135 tad-Direttiva 2006/112.