



Gabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla)

5 ta' Lulju 2018*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 2, 9 u 168 – Attività ekonomika – Interferenza diretta jew indiretta ta' kumpannija holding fil-ġestjoni tas-sussidjarji tagħha – Kiri ta' proprjetà immobbli minn kumpannija holding lis-sussidjarja tagħha – Tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa – VAT imħallsa minn kumpannija holding fuq l-ispejjeż sostnuti għall-ksib ta' ishma f'imprizi ohra”

Fil-Kawża C-320/17

li għandha bhal sugġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat, Franza), permezz ta' deċiżjoni tat-22 ta' Mejju 2017, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fid-29 ta' Mejju 2017, fil-kawża

Marle Participations SARL

vs

Ministre de l'Économie et des Finances,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla),

komposta minn A. Rosas (Relatur), President tal-Awla, C. Toader u E. Jarašiūnas, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ipprezentati:

- għal Marle Participations SARL, minn L. Poupot, avocat,
- għall-Gvern Franciż, minn D. Colas, E. de Moustier u A. Alidière, bhala aġenti,
- għall-Gvern Spanjol, minn S. Jiménez García, bhala aġent,
- għall-Gvern Awstrijak, minn G. Eberhard, bhala aġent,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u N. Gossement, bhala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: il-Franciż.

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

tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 2, 9 u 168 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1) iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).
- 2 Din it-talba giet ipprezentata fil-kuntest ta' kawża bejn Marle Participations SARL u l-ministre de l'Économie et des Finances (il-Ministru għall-Ekonomija u l-Finanzi) dwar it-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) fir-rigward tal-ispejjeż imħallsa mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali relatati ma' tranżazzjonijiet intiżi għall-ksib ta' titoli.

Il-kuntest ġuridiku tal-Unjoni

- 3 L-Artikolu 2 tad-Direttiva tal-VAT jiddisponi fil-punt (ċ) tal-paragrafu 1 tiegħu:

“It-transazzjonijiet li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

[...]

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

- 4 L-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva huwa redatt kif ġej:

“Persuna taxxabbli' għandha tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-rizultati ta' dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta' produtturi, kummerċjanti jew persuni li jagħtu servizzi, inklużi attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, għandhom jitqiesu bħala 'attività ekonomika'. L-isfruttament ta' proprjetà tangibbli jew intangibbli għal skopijiet ta' dhul minnha fuq bażi kontinwa għandha b'mod partikolari titqies bħala attività ekonomika.”

- 5 Skont l-Artikolu 135 ta' din id-direttiva:

“1. L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li ġejjin:

[...]

(l) il-kiri ta' proprjetà immobbli.

2. Dan li ġej għandu jiġi eskluż mill-eżenzjoni prevista fil-punt (l) tal-paragrafu 1:

(a) il-provvediment ta' akkomadazzjoni, kif definit fil-liġijiet ta' l-Istati Membri, fis-settur tal-lukandi jew fis-setturi b'funzjoni simili, inkluż il-provvediment ta' akkomadazzjoni f'kampijiet tal-vaganzi jew f'siti żviluppati għall-użu bħala siti ta' kkampjar;

(b) il-kiri ta' proprjetà u siti għall-ipparkjar tal-karozzi;

[...]

L-Istati Membri jistgħu japplikaw iżjed esklużjonijiet għall-iskop ta' l-eżenzjoni msemmija fil-punt (l) tal-paragrafu 1.”

6 L-Artikolu 137 tal-istess direttiva jipprevedi:

“1. L-Istati Membri jistgħu iħallu lil persuni taxxabbli dritt ta' għażla għat-tassazzjoni fir-rigward tat-transazzjonijiet li ġejjin:

[...]

(d) il-kiri ta' proprjetà immobbli.

2. L-Istati Membri għandhom jistabbilixxu r-regoli dettaljati li jirregolaw l-eżerċizzju ta' l-għażla skond il-paragrafu 1.

L-Istati Membri jistgħu jirristringu l-iskop ta' dak id-dritt ta' għażla.”

7 Skont l-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT:

“Id-dritt ta' tnaqqis isehh fil-hin meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta.”

8 L-Artikolu 168 tal-istess direttiva jiddisponi:

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li għandha thallas dan li ġej:

(a) il-VAT dovuta jew imħallsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li għad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli ohra;

(b) il-VAT dovuta rigward transazzjonijiet trattati bhala provvisti ta' merkanzija jew servizzi skond l-Artikolu 18(a) u l-Artikolu 27;

(c) il-VAT dovuta rigward akkwisti intra-Komunitarji ta' merkanzija skond l-Artikolu 2(1)(b)(i);

(d) il-VAT dovuta fuq transazzjonijiet trattati bhala akkwisti intra-Komunitarji skond l-Artikoli 21 u 22;

(e) taxxa fuq il-valur miżjud dovut jew imħallas għal merkanzija importata f'dak l-Istat Membru.”

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

9 Marle Participations hija l-kumpannija holding tal-grupp Marle, li twettaq l-attività tagħha fil-qasam tal-manifattura ta' impjanti ortopediċi. Hija għandha bhala għan b'mod partikolari l-ġestjoni ta' ishma f'numru ta' sussidjarji tal-grupp li, barra minn hekk, hija tikrilhom proprjetà immobbli.

10 Jirrizulta mill-proċess ipprezentat lill-Qorti tal-Ġustizzja li, mis-sena 2009, Marle Participations għamlet operazzjoni ta' ristrutturar li wasslitha għaċ-ċessjoni u għall-ksib ta' titoli. Hija naqqset b'mod shih il-VAT imħallsa fuq spejjeż differenti relatati ma' dan ir-ristrutturar.

- 11 Wara verifika tal-kontijiet, l-amministrazzjoni fiskali kkontestat it-tnaqqis tal-VAT li giet applikata minn din il-kumpanija u bagħtitilha konsegwentement avvizi għal stima ġdida tal-VAT peress li l-ispejjeż li għalihom hija talbet it-tnaqqis tal-VAT wasslu għat-twettiq ta' tranżazzjonijiet ta' kapital li jinsabu barra mill-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt għal tnaqqis.
- 12 Marle Participations ikkontestat, mingħajr suċċess, dawn l-istimi ġodda tal-VAT quddiem it-tribunal administratif de Châlons-en-Champagne (il-Qorti Amministrattiva ta' Châlons-en-Champagne, Franza), u sussegwentement quddiem il-cour administrative d'appel de Nancy (il-Qorti Amministrattiva tal-Appell ta' Nancy, Franza).
- 13 L-awtorità tat-taxxa appellat fil-kassazzjoni quddiem il-qorti tar-rinviju.
- 14 Fid-deċizzjoni tar-rinviju, il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat, Franza) jippreċiża, billi jirreferi għas-sentenzi tas-27 ta' Settembru 2001, Cibo Participations (C-16/00, EU:C:2001:495), u tas-16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496), li jirriżulta mill-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT li, jekk is-sempliċi kisba u s-sempliċi żamma ta' ishma ma għandhomx jiġu kkunsidrati bħala attivitajiet ekonomiċi li jagħtu lill-awtur tagħhom il-karatteristika ta' persuna taxxabbli, ikun mod ieħor meta s-sehem ikun akkumpanjat minn interferenza diretta jew indiretta fil-ġestjoni tal-kumpaniji li fihom l-ishma huma miżmuma, permezz tal-implimentazzjoni ta' tranżazzjonijiet suġġetti għall-VAT, bħall-provvista ta' servizzi finanzjarji, kummerċjali u tekniċi għal dawn il-kumpaniji.
- 15 Barra minn hekk, jirriżulta mis-sentenza tas-16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496), li l-ispejjeż marbutin mal-ksib ta' ishma fis-sussidjarji tagħha permezz ta' kumpanija holding li hija involuta fil-ġestjoni tagħhom u li, għal dan il-ghan, twettaq attività ekonomika, għandhom jiġu kkunsidrati bħala li jagħmlu parti mill-ispejjeż ġenerali u li t-taxxa mħallsa fuq dawn l-ispejjeż għandha, bħala principju, titnaqqas kollha kemm hija, sakemm uħud mit-tranżazzjonijiet ekonomiċi tal-output imwettqa ma jkunux eżentati mit-taxxa.
- 16 Il-qorti tar-rinviju tenfasizza madankollu li, f'dan il-każ, l-uniċi servizzi li Marle Participations ipprovdiet lis-sussidjarji li fir-rigward tagħhom hija sostniet spejjeż għall-ksib tat-titoli tagħhom, jew li hija pprovat tiżviluppa fir-rigward tagħhom, kienu jirrigwardaw il-kiri ta' bini.
- 17 Kien f'dawn iċ-ċirkustanzi li l-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat, Franza) iddeċieda li jissospendi l-proċeduri quddiemu u jagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari segwenti:

“[I]l-kiri ta' proprjetà immobbli minn kumpanija holding lil sussidjarja [ifisser] intervent dirett jew indirett fil-ġestjoni ta' din is-sussidjarja li jkollu bħala effett li lill-akkwist u liż-żamma ta' ishma ta' din is-sussidjarja tingħata n-natura ta' attivitajiet ekonomiċi fis-sens tad-[Direttiva tal-VAT, u, jekk dan ikun il-każ, taht liema kundizzjonijiet?]”

Fuq id-domanda preliminari

- 18 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva tal-VAT għandhiex tiġi interpretata fis-sens li l-kiri ta' proprjetà immobbli minn kumpanija holding lis-sussidjarja tagħha tikkostitwixxi interferenza fil-ġestjoni ta' din tal-aħhar, li għandha tiġi kkunsidrata bħala attività ekonomika, fis-sens tal-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva, li tagħti dritt għal tnaqqis tal-VAT fuq l-ispejjeż sostnuti mill-kumpanija għall-ksib ta' ishma f'din is-sussidjarja u, jekk dan ikun il-każ, taht liema kundizzjonijiet.
- 19 Preliminarjament, għandu jitfakkar li, għalkemm id-Direttiva tal-VAT tagħti kamp ta' applikazzjoni wiesha' hafna lill-VAT, huma biss l-attivitajiet ta' natura ekonomika li huma koperti minn din it-taxxa (sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja, C-246/08, EU:C:2009:671, punt 34).

- Fil-fatt, mill-Artikolu 2 ta' din id-direttiva jirriżulta li, fost il-provvisti ta' servizzi magħmula fuq it-territorju ta' Stat Membru, huma suġġetti għall-VAT biss il-provvisti magħmula taht titolu oneruż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali (digriet tat-12 ta' Jannar 2017, MVM, C-28/16, EU:C:2017:7, punt 24).
- 20 Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tal-imsemmija direttiva, hija kkunsidrata bħala persuna taxxabbli kull min iwettaq, b'mod indipendenti, attività ekonomika, ikunu x'ikunu l-għanijiet u r-riżultati ta' din l-attività.
- 21 Il-kunċett ta' "attività ekonomika" huwa ddefinit fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT bħala li jiġbor fih l-attivitàjiet kollha ta' produttori, kummerċjanti jew persuni li jagħtu servizz u, b'mod partikolari, it-tranzazzjonijiet li jinvolvu l-isfruttament ta' proprjetà tangibbli jew intangibbli għal skop ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa.
- 22 L-analiżi ta' dawn id-definizzjonijiet juru l-portata tal-kamp ta' applikazzjoni kopert mill-kunċett ta' "attivitàjiet ekonomiċi", kif ukoll in-natura oġġettiva ta' dan il-kunċett, fis-sens li l-attività hija kkunsidrata fiha nnifisha, indipendentement mill-għanijiet tagħha jew mir-riżultati tagħha. Attività hija, bħala regola ġenerali, ikklassifikata bħala ekonomika meta tkun ta' natura kontinwa u ssir bl-għoti ta' remunerazzjoni lill-awtur tat-tranzazzjoni (sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja, C-246/08, EU:C:2009:671, punt 37 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 23 Barra minn hekk, jirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja li, fil-kuntest tas-sistema tal-VAT, it-tranzazzjonijiet taxxabbli jippreżumu l-eżistenza ta' tranzazzjoni bejn il-partijiet fejn ikun stipulat prezz jew korrispettiv (sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja, C-246/08, EU:C:2009:671, punt 43) u li provvista ta' servizzi ma titwettaqx "bi hlas" fis-sens tal-Artikolu 2 tad-Direttiva tal-VAT, biss meta teżisti rabta diretta bejn is-servizz mogħti u l-korrispettiv riċevut (sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja, C-246/08, EU:C:2009:671, punt 45).
- 24 Għandu jifhem ukoll li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt għal tnaqqis tal-VAT, previst fl-Artikoli 167 *et seq.* tad-Direttiva tal-VAT jikkostitwixxi principju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT u, bħala principju, ma jistax jiġi limitat. Dan id-dritt għandu jiġi mwettaq immedjatement għat-taxxi kollha li jkunu ġew imposti fuq it-tranzazzjonijiet tal-input (digriet tat-12 ta' Jannar 2017, MVM, C-28/16, EU:C:2017:7, punt 26).
- 25 Is-sistema tat-tnaqqis għandha l-għan li tneħhi minn fuq l-imprenditur il-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitàjiet ekonomiċi kollha tiegħu. Is-sistema komuni tal-VAT konsegwentement tiggarantixxi n-newtralità fir-rigward tal-piż fiskali tal-attivitàjiet ekonomiċi kollha, irrispettivament mill-għanijiet jew mir-riżultati ta' dawn l-attivitàjiet, sakemm l-imsemmija attivitàjiet ikunu, bħala principju, huma stess suġġetti għall-VAT (digriet tat-12 ta' Jannar 2017, MVM, C-28/16, EU:C:2017:7, punt 27 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 26 Madankollu, mill-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT jirriżulta li, sabiex tkun tista' tibbenefika mid-dritt għal tnaqqis, huwa meħtieġ, minn naħa, li l-persuna kkonċernata tkun "persuna taxxabbli" fis-sens ta' din id-direttiva u, min-naħa l-oħra, li l-merkanzija jew is-servizzi invokati sabiex jistabbilixxu dan id-dritt, jintużaw mill-persuna taxxabbli b'mod output għall-iskopijiet tat-tranzazzjonijiet taxxabbli tagħha u li, b'mod input, din il-merkanzija jew dawn is-servizzi jkunu fornuti minn persuna taxxabbli oħra (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 39).
- 27 F'dak li jirrigwarda, b'mod partikolari, id-dritt ta' tnaqqis ta' kumpannija holding, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li din ma għandhiex l-istatus ta' persuna taxxabbli, fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva tal-VAT, u għaldaqstant ma tibbenefikax mid-dritt għal tnaqqis skont l-Artikoli 167 u 168 ta' din id-direttiva, peress li din il-kumpannija holding għandha bħala l-unika għan tagħha l-kisba tal-ishma f'imprizi oħra mingħajr ma tinterferixxi direttament jew indirettament fil-ġestjoni ta' dawn l-imprizi,

bla ħsara għad-drittijiet li din il-kumpannija holding għandha bħala azzjonist jew soċju (sentenza tas-16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt, C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496, punt 18).

- 28 Is-sempliċi kisba u s-sempliċi żamma ta' ishma ma għandhomx jiġu kkunsidrati bħala attivitajiet ekonomiċi, fis-sens tad-Direttiva tal-VAT, li jagħtu lill-awtur tagħhom il-karatteristika ta' persuna taxxabbli. Fil-fatt, is-sempliċi ksib ta' ishma finanzjarji f'imprizi oħra ma jikkostitwixxix sfruttament ta' beni intiż biex jipproduċi dħul ta' natura permanenti peress li d-dividend eventwali, frott ta' dan is-sehem, jirriżulta mis-sempliċi proprjetà tal-beni (sentenza tas-16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt, C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496, punt 19).
- 29 Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li dan ma jgħoddx meta s-sehem ikun akkumpanjat minn interferenza diretta jew indiretta fil-ġestjoni tal-kumpanniji fejn ikun seħh it-tehid tal-ishma, mingħajr preġudizzju għad-drittijiet li għandu l-awtur ta' dawn l-ishma bħala azzjonista jew bħala soċju (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-14 ta' Novembru 2000, Floridienne u Berginvest, C-142/99, EU:C:2000:623, punt 18; tas-27 ta' Settembru 2001, Cibo Participations, C-16/00, EU:C:2001:495, punt 20; tas-6 ta' Settembru 2012, Portugal Telecom, C-496/11, EU:C:2012:557, punt 33, kif ukoll tas-16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt, C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496, punt 20).
- 30 Minn ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-interferenza ta' kumpannija holding fil-ġestjoni tal-kumpanniji li fihom hija kisbet ishma jikkostitwixxi attività ekonomika fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT sa fejn dan jimplika l-implimentazzjoni ta' tranżazzjonijiet suġġetti għall-VAT skont l-Artikolu 2 ta' din id-direttiva, bħall-provvista ta' servizzi amministrattivi, ta' kontabbiltà, finanzjarji, kummerċjali, informatiċi u tekniċi mill-kumpannija holding lis-sussidjarji tagħha (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-14 ta' Novembru 2000, Floridienne u Berginvest, C-142/99, EU:C:2000:623, punt 19; tas-27 ta' Settembru 2001, Cibo Participations, C-16/00, EU:C:2001:495, punt 22, kif ukoll tas-6 ta' Settembru 2012, Portugal Telecom, C-496/11, EU:C:2012:557, punt 34).
- 31 F'dan ir-rigward għandu jiġi enfasizzat li l-eżempji ta' attivitajiet li jirriflettu l-interferenza ta' kumpannija holding fil-ġestjoni tas-sussidjarji tagħha, fil-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, ma jikkostitwixxux lista eżawrjenti.
- 32 Il-kunċett ta' "interferenza ta' kumpannija holding fil-ġestjoni tas-sussidjarja tagħha" għandu għaldaqstant jinftehem bħala li jkopri l-operazzjonijiet kollha li jikkostitwixxu attività ekonomika fis-sens tad-Direttiva tal-VAT, imwettqa mill-kumpannija holding għall-benefiċċju tas-sussidjarja tagħha.
- 33 F'dan il-każ, mill-proċess ipprezentat lill-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-uniċi servizzi li Marle Participations ipprovdiet lill-kumpanniji sussidjarji li għalihom hija sostniet spejjeż għall-ksib tat-titoli tagħhom, jew li hija pprovat tiżviluppa fir-rigward tagħhom, kienu jirrigwardaw il-kiri ta' bini, użat minn sussidjarja operattiva bħala sit ta' produzzjoni għid.
- 34 F'dan ir-rigward, għandu jittfakkar ukoll li t-tassazzjoni tat-tranżazzjonijiet ta' kiri hija fakultà, prevista fl-Artikolu 137(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT, li l-legiżlatur tal-Unjoni ta lill-Istati Membri b'deroga mir-regola ġenerali, stabbilita fl-Artikolu 135(1)(l) ta' din id-direttiva, li tgħid li t-tranżazzjonijiet ta' kiri huma eżentati mill-VAT. Għalhekk l-Istati Membri jistgħu, bis-saħħa ta' din is-setgħa, jagħtu lill-benefiċjarji ta' din l-eżenzjoni l-possibbiltà li jirrinunzjawha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Jannar 2006, Turn- und Sportunion Waldburg, C-246/04, EU:C:2006:22, punti 26 u 27).
- 35 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet esposti fil-punti 19 sa 23 kif ukoll fil-punt 34 ta' din is-sentenza, il-kiri ta' immobbli minn kumpannija holding lis-sussidjarja tagħha tikkostitwixxi interferenza fil-ġestjoni ta' din tal-aħħar, li għandha tiġi kkunsidrata bħala attività ekonomika li tagħti dritt għal tnaqqis tal-VAT

fuq l-ispejjeż sostnuti mill-kumpannija għall-ksib ta' titoli ta' din is-sussidjarja, sakemm din il-provvista ta' servizzi hija ta' natura permanenti, kemm jekk bi ħlas u kemm jekk taxxabbli, li jimplika li din il-kirja ma tiġix eżentata, u li hemm rabta diretta bejn is-servizz ipprovdut mill-fornitur u l-korrispettiv riċevut mill-benefiċjarju. Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk dawn il-kundizzjonijiet humiex issodisfatti fil-kawża pendenti quddiemha.

- 36 F'dak li jikkonċerna l-kundizzjonijiet għall-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis u, b'mod partikolari, il-portata tiegħu, hemm lok li jtfakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet, fis-sentenza tas-16 ta' Lulju 2015, *Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt* (C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496, punt 33), li l-ispejjeż marbutin mal-ksib ta' ishma fis-sussidjarji tagħha permezz ta' kumpannija holding li hija involuta fil-ġestjoni tagħhom u li, għal dan il-għan, twettaq attività ekonomika għandhom jiġu kkunsidrati bħala li jagħmlu parti mill-ispejjeż ġenerali tagħha u l-VAT imħallsa fuq dawn l-ispejjeż għandha, bħala prinċipju, titnaqqas fl-intier tagħha.
- 37 Madankollu, l-ispejjeż marbuta mal-ksib tal-ishma fis-sussidjarji permezz ta' kumpannija holding li tipparteċipa biss fil-ġestjoni ta' xi wħud minnhom u li, fir-rigward tal-oħrajn, ma twettaqx, min-naħa l-oħra, attività ekonomika, għandhom jiġu kkunsidrati bħala li jagħmlu parti biss parzjalment tal-ispejjeż ġenerali, b'tali mod li l-VAT imħallsa fuq dawn l-ispejjeż tista' titnaqqas biss fi proporzjon għal dawk li huma inerenti għall-attività ekonomika, skont kriterji ta' allokazżjoni ddefiniti mill-Istati Membri, liema kriterji, fl-eżerċizzju ta' din is-setgħa, għandhom jieħdu inkunsiderazzjoni l-għan u l-istruttura ġenerali tad-Direttiva tal-VAT u, għal dan il-għan, jipprevedu metodu ta' kalkolu li jirrifletti oggettivament il-parti ta' allokazżjoni reali tal-ispejjeż tal-input għall-attività ekonomika u l-attività mhux ekonomika, li għandu jiġi vverifikat mill-qrati nazzjonali (sentenza tas-16 ta' Lulju 2015, *Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt*, C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496, punt 33).
- 38 Fil-kawża prinċipali, hija għaldaqstant il-qorti tar-rinviju li għandha tevalwa jekk il-ksib ta' titoli li wasslet għan-nefqa sostnuta li fir-rigward tagħha *Marle Participations* talbet it-tnaqqis tal-VAT tikkonċerna biss il-kumpanniji sussidjarji li din il-kumpannija kriet il-bini jew jekk tikkonċernax ukoll sussidjarji oħrajn.
- 39 Għaldaqstant, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tistabbilixxi, fid-dawl tal-elementi li tidDisponi minnhom, jekk, u sa liema punt, *Marle Participations* tista' tnaqqas il-VAT imħallsa, b'kont mehud tal-kriterji msemmija fil-punti 36 sa 37 ta' din is-sentenza.
- 40 Barra minn hekk, hemm lok li jiġi rrilevat li ma jistax jiġi kkunsidrat, għall-finijiet tal-evalwazzjoni tat-tnaqqis mogħti lil kumpannija holding li tinterferixxi direttament jew indirettament fil-ġestjoni tas-sussidjarji tagħha li fihom hija kisbet ishma, id-dhul mill-bejgħ magħmul minn din il-kumpannija fir-rigward ta' provvista ta' servizzi ta' kiri pprovduti lis-sussidjarji tagħha u d-dhul li jirriżulta mis-sehem tagħha fil-kapital tagħhom sabiex jiġi evitat li dan id-dritt ikun invokat b'mod frawdolenti jew abbużiv.
- 41 Ċertament, hija ġurisprudenza stabbilita li d-dritt għal tnaqqis jista' jiġi rrifjutat meta jkun stabbilit, fid-dawl ta' elementi oggettivi, li dan id-dritt huwa invokat b'mod frawdolenti jew abbużiv. Fil-fatt, il-ġlieda kontra l-frodi, l-evalwazzjoni fiskali u l-abbużi eventwali huwa għan irrikonoxxut u inkoraġġut mid-Direttiva tal-VAT, u l-individwi ma jistgħux jinvokaw b'mod frawdolenti jew abbużiv regoli tad-dritt tal-Unjoni (sentenzi tal-21 ta' Ġunju 2012, *Mahagében u Dávid*, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punti 42 u 43 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata, u tad-19 ta' Ottubru 2017, *Paper Consult*, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 43).

- 42 Madankollu, il-miżuri adottati mill-Istati Membri ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħqu tali għanijiet. Għaldaqstant huma ma jistgħux jintużaw b'mod li jqiegħdu sistematikament f'dubju d-dritt għal tnaqqis tal-VAT u, għaldaqstant, in-newtralità tal-VAT (sentenzi tal-21 ta' Ġunju 2012, Mahagében u Dávid, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 57, kif ukoll tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 50).
- 43 Issa, fl-ewwel lok, hija ġurisprudenza stabbilita li l-ispejjeż sostnuti minn kumpannija holding li tinterferixxi fil-ġestjoni ta' sussidjarja għad-diversi servizzi li tkun kisbet fil-kuntest tal-ksib ta' ishma f'din is-sussidjarja huma parti mill-ispejjeż ġenerali tal-persuna taxxabbli u, bħala tali, huma elementi kostituttivi tal-prezz tal-prodotti tagħha, li għandhom għalhekk, bħala principju, rabta diretta u immedjata mal-attività ekonomika kollha tal-kumpannija holding (sentenzi tas-27 ta' Settembru 2001, Cibo Participations, C-16/00, EU:C:2001:495, punt 35, u tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punt 58).
- 44 Fit-tieni lok, għandu jkun ggarantit id-dritt għal tnaqqis tal-VAT, mingħajr ma tkun issuġġettata għal kriterju li, b'mod partikolari, jirrigwarda r-riżultat tal-attività ekonomika tal-persuna taxxabbli, konformement mad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT skont liema hija persuna taxxabbli "kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività".
- 45 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, hemm lok li r-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li d-Direttiva tal-VAT għandha tiġi interpretata fis-sens li l-kiri ta' proprjetà immobbli minn kumpannija holding li s-sussidjarja tagħha tikkostitwixxi "interferenza fil-ġestjoni" ta' din tal-aħħar, li għandha tiġi kkunsidrata bħala attività ekonomika, fis-sens tal-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva, li tagħti dritt għal tnaqqis tal-VAT fuq l-ispejjeż sostnuti mill-kumpannija għall-ksib ta' ishma f'din is-sussidjarja, peress li din il-provvista ta' servizzi hija ta' natura permanenti, hija effettwata bi hlas u hija taxxabbli, li jimplika li dan il-kiri ma huwiex eżenti, u li hemm rabta diretta bejn is-servizz ipprovdut mill-fornitur u l-korrispettiv irċevut mill-benefiċjarju. L-ispejjeż marbutin mal-ksib ta' ishma fis-sussidjarji tagħha permezz ta' kumpannija holding li tipparteċipa fil-ġestjoni tagħhom billi tikrillhom proprjetà immobbli, u li, għal dan il-ghan, twettaq attività ekonomika, għandhom jiġu kkunsidrati bħala li jagħmlu parti mill-ispejjeż ġenerali tagħha u l-VAT imħallsa fuq dawn l-ispejjeż għandha, bħala principju, tkun tista' titnaqqas b'mod shih.
- 46 L-ispejjeż marbuta mal-ksib tal-ishma fis-sussidjarji permezz ta' kumpannija holding li tipparteċipa biss fil-ġestjoni ta' xi wħud minnhom u li, fir-rigward tal-oħrajn, ma twettaqx, min-naħa l-oħra, attività ekonomika għandhom jiġu kkunsidrati bħala li jagħmlu parti biss parzjalment tal-ispejjeż ġenerali ta' din il-kumpannija, b'tali mod li l-VAT imħallsa fuq dawn l-ispejjeż tista' titnaqqas biss fi proporzjon għal dawk li huma inerenti għall-attività ekonomika, skont kriterji ta' allokazżjoni ddefiniti mill-Istati Membri, liema kriterji, fl-eżerċizzju ta' din is-setgħa, għandhom jieħdu inkunsiderazzjoni l-ghan u l-istruttura ġenerali ta' din id-direttiva u, għal dan il-ghan, jipprevedu metodu ta' kalkolu li jirrifletti oġġettivament il-parti ta' allokazżjoni reali tal-ispejjeż tal-input għall-attività ekonomika u l-attività mhux ekonomika, li għandu jiġi vverifikat mill-qorti nazzjonali.

Fuq l-ispejjeż

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

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

Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandha tiġi interpretata fis-sens li l-kiri ta' proprjetà immobbli minn kumpannija holding lis-sussidjarja tagħha tikkostitwixxi “interferenza fil-ġestjoni” ta' din tal-aħħar, li għandha tiġi kkunsidrata bħala attività ekonomika, fis-sens tal-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva, li tagħti dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) fuq l-ispejjeż sostnuti mill-kumpannija għall-ksib ta' ishma f'din is-sussidjarja, peress li din il-provvista ta' servizzi hija ta' natura permanenti, hija effettwata bi hlas u hija taxxabbli, li jimplika li dan il-kiri ma huwiex eżenti, u li hemm rabta diretta bejn is-servizz ipprovdut mill-fornitur u l-korrispettiv irċevut mill-benefiċjarju. L-ispejjeż marbutin mal-ksib ta' ishma fis-sussidjarji tagħha permezz ta' kumpannija holding li tipparteċipa fil-ġestjoni tagħhom billi tikrilhom proprjetà immobbli, u li, għal dan il-għan, twettaq attività ekonomika, għandhom jiġu kkunsidrati bħala li jagħmlu parti mill-ispejjeż ġenerali tagħha u l-VAT imħallsa fuq dawn l-ispejjeż għandha, bħala prinċipju, tkun tista' titnaqqas b'mod sħiħ.

L-ispejjeż marbuta mal-ksib tal-ishma fis-sussidjarji permezz ta' kumpannija holding li tipparteċipa biss fil-ġestjoni ta' xi whud minnhom u li, fir-rigward tal-oħrajn, ma twettaqx, min-naħa l-oħra, attività ekonomika għandhom jiġu kkunsidrati bħala li jagħmlu parti biss parzjalment tal-ispejjeż ġenerali ta' din il-kumpannija, b'tali mod li l-VAT imħallsa fuq dawn l-ispejjeż tista' titnaqqas biss fi proporzjon għal dawk li huma inerenti għall-attività ekonomika, skont kriterji ta' allokazżjoni ddefiniti mill-Istati Membri, liema kriterji, fl-eżerċizzju ta' din is-setgħa, għandhom jiehdu inkunsiderazzjoni l-għan u l-istruttura ġenerali ta' din id-direttiva u, għal dan il-għan, jipprevedu metodu ta' kalkolu li jirrifletti oggettivament il-parti ta' allokazżjoni reali tal-ispejjeż tal-input għall-attività ekonomika u l-attività mhux ekonomika, li għandu jiġi vverifikat mill-qorti nazzjonali.

Firem