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

20 ta' Marzu 2014*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Sitt Direttiva tal-VAT — Eżenzjonijiet — Tranżazzjonijiet li jikkonċernaw il-bejgħ ta' titoli u li jinvolvu t-trasferiment tal-proprjetà ta' proprjetajiet immobbli — Issuġġettar għal taxxa indiretta separata mill-VAT — Artikoli 49 TFUE u 63 TFUE — Sitwazzjoni purament interna"

Fil-Kawża C-139/12,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-Tribunal Supremo (Spanja), permezz ta' deċiżjoni tad-9 ta' Frar 2012, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fid-19 ta' Marzu 2012, fil-proċedura

Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona

vs

Generalidad de Cataluña,

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

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

Avukat Ġenerali: M. Wathelet,

Reġistratur: V. Tourrès, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-12 ta' Ġunju 2013,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għall-Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona, minn C. Gómez Barrero, J. Buendía Sierra u E. Zamarriego Santiago, avukati,

— għall-Generalidad de Cataluña, minn N. París, bħala aġent,

— għall-Gvern Spanjol, minn N. Díaz Abad, bħala aġent,

— għall-Gvern Finlandiż, minn J. Heliskoski, bħala aġent,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios, bħala aġent,

* Lingwa tal-kawża: l-Ispanjol.

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

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-punt 5 tal-Artikolu 13B(d) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta' Diċembru 1991 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 160, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva") kif ukoll l-Artikoli 49 TFUE u 63 TFUE.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn il-Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona (iktar 'il quddiem il-"Caixa") u l-Generalidad de Cataluña, dwar talba għal rimbors ta' taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali u l-atti legali dokumentati (iktar 'il quddiem it-"taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali").

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Taħt it-Titolu V tas-Sitt Direttiva, intitolat "Operazzjonijiet [Tranżazzjonijiet] taxxabbli", l-Artikolu 5 ta' din tal-aħħar jipprovdi:

"1. 'Provvista ta' oġġetti' tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali.

[...]

3. Stati Membri jistgħu iqisu dawn l-affarijiet li ġejjin bħala proprjetà korporali:

[...]

(ċ) ishma jew interessi ekwivalenti għall-ishma li jagħtu lit-titulari tagħhom drittijiet *de jure* jew *de facto* ta' sid jew pussess fuq il-proprjetà immobbli jew parti minnha."

4 Taħt it-Titolu X ta' din id-direttiva, intitolat "Eżenzjonijiet", l-Artikolu 13 ta' din tal-aħħar, intitolat "Eżenzjonijiet fit-territorju tal-pajjiż", jinkludi l-Partijiet A ("Eżenzjonijet għal ċertu attivitajiet fl-interess pubbliku"), B ("Eżenzjonijet oħrajn") u Ċ ("Għażliet").

5 Skont l-Artikolu 13B tal-imsemmija direttiva:

"Mingħajr preġudizzju għal disposizzjonijet oħra tal-Komunità, l-Istati Membri għandhom jeżentaw li ġej taħt il-kondizzjonijiet li huma għandhom jistabilixxu għall-iskopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ċara ta' l-eżenzjonijet u tal-prevenzjoni ta' kwalunkwe eżenzjoni possibbli, evitar u abbuż:

[...]

(d) it-transazzjonijet li ġejjin:

[...]

5. transazzjonijet, inklużi negozjar, eskluż l-immaniġġjar u l-ħażna assigurata, fl-ishma, interessi f'kumpanniji jew assoċjazzjonijet, debentures u sigurtajiet [titoli] oħrajn, esklużi:

   — dokumenti li jistabilixxu titolu għall-oġġetti,

   — id-drittijiet jew sigurtajiet msemmija fl-Artikolu 5(3);

[...]

(g) il-provvista ta' bini jew partijiet minnhom, u ta' l-art li fuqha huma qiegħdin, kif deskritti fl-Artikolu 4(3)(a);

(h) il-provvista ta' art li għada ma nbnietx għajr art tal-bini kif deskritta fl-Artikolu 4(3)(b)."

6 L-Artikolu 4(3)(a) u (b) tal-istess direttiva jagħmel riferiment rispettivament għal "il-provvista ta' immobbli jew parti minn immobbli qabel l-ewwel okkupazzjoni u ta' l-art li jkunu fuqha" u għal "il-provvista ta' art għall-bini".

7 L-Artikolu 13C tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

"L-Istati Membri jistgħu iħallu lil min iħallas t-taxxa dritt għal għażla għal tassazzjoni f'każijiet ta':

[...]

(b) it-transazzjonijet koperti f'B (d) (g) u (h) fuq.

L-Istati Membri jistgħu jirristrinġu l-iskop ta' dan id-dritt u għandhom jiffissaw id-dettalji ta' l-użu tiegħu."

8 L-Artikolu 28(3) ta' din id-direttiva jipprovdi:

"Matul il-perjodu transizzjonali riferut fil-paragrafu 4, l-Istati Membri jistgħu:

[...]

(b) ikomplu jeżentaw l-attivitajiet stabbiliti fl-Anness F taħt kondizzjonijet eżistenti fl-Istat Membru konċernat;

[...]"

9 L-Anness F tal-imsemmija direttiva, intitolat "Transazzjonijiet msemmija fl-Artiklu 28(3)(b)", isemmi, fil-punt 16 tiegħu, "Provvisti ta' dawk il-bini u l-art deskritti fl-Artikolu 4(3)".

10 L-Artikolu 33(1) ta' l-istess direttiva jipprovdi:

"Mingħajr preġudizzju għal dispożizzjonijiet oħrajn tal-Komunità, b'mod partikolari dawk stabbiliti fid-dispożizzjonijiet fis-seħħ li għandhom x'jaqsmu ma' l-arranġementi ġenerali għaż-żamma, ċaqliq u ssorveljar ta' prodotti suġġetti għal dazju, din id-Direttiva ma żżommx Stat Membru milli jħalli jew idaħħal taxxi fuq kuntratti ta' assigurazzjoni, taxxi fuq imħatri u logħob, dazji ta' sisa, bolol u iktar ġenerali, kull taxxa, dazju jew spejjeż li ma jistgħux ikunu kkaratterizzati bħala taxxi fuq turnover sakemm dawk it-taxxi, dazji jew spejjeż, f'negozju bejn Stati Membri ma jdaħħlux formalitajiet li għandhom x'jaqsmu malqsim ta' fruntieri."

Id-dritt Spanjol

Il-leġiżlazzjoni dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud

11 L-Artikolu 8 tal-Liġi 30/1985 dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (Ley 30/1985 del Impuesto sobre el Valor Añadido), tat-2 ta' Awwissu 1985 (BOE Nru 190, tad-9 ta' Awwissu 1985, p. 25214, jipprovdi:

"Huma eżenti mit-taxxa fuq il-valur miżjud [(iktar 'il quddiem il-'VAT')]:

[...]

18. It-tranżazzjonijiet finanzjarji li ġejjin, tkun min tkun il-persuna jew l-entità li twettaqhom:

[...]

g) is-servizzi u t-tranżazzjonijiet, eskluż l-immaniġġjar u l-ħażna assigurata, fl-ishma, interessi f'kumpanniji, debentures u titoli oħrajn, li ma humiex elenkati fis-subparagrafi preċedenti tal-punt 18, bl-esklużjoni ta':

(a) dokumenti li jistabbilixxu titolu għall-oġġetti;

(b) dokumenti li jistabbilixxu titolu li l-pussess tagħhom jiżgura fid-dritt u fil-fatt il-proprjetà, l-użu jew l-użufrutt esklużiv ta' proprjetà immobbli.

[...]"

12 Il-punt 18(k) tal-Artikolu 13(1) tad-Digriet Irjali 2028/1985 li japprova r-Regolament dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (Real Decreto 2028/1985 por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido), tat-30 ta' Ottubru 1985 (BOE Nru 261, tal-31 ta' Ottubru 1985, p. 34469), jirriproduċi t-termini msemmija hawn fuq tal-Artikolu 8 tal-Liġi 30/1985, u jżid magħhom id-dispożizzjonijiet li ġejjin:

"L-ishma jew l-interessi f'kumpanniji jew f'entitajiet oħra ma jidħlux f'din il-kategorija.

[...]"

13 Il-punt 18(k) tal-Artikolu 20(1) tal-Liġi 37/1992 dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido), tat-28 ta' Diċembru 1992 (BOE Nru 312, tad-29 ta' Diċembru 1992, p. 44247), għandu kontenut identiku għal dak tal-estratt imsemmi hawn fuq tad-Digriet Irjali 2028/1985.

Il-leġiżlazzjoni dwar is-suq tat-titoli

14 Il-Liġi 24/1988 dwar is-suq tat-titoli (Ley 24/1988 del Mercado de Valores), tat-28 ta' Lulju 1988 (BOE Nru 181, tad-29 ta' Lulju 1988, p. 23405), kif emendata bil-Liġi 18/91 dwar it-taxxa fuq id-dħul ta' persuni fiżiċi (Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas), tas-6 ta' Ġunju 1991 (BOE Nru 136, tas-7 ta' Ġunju 1991, p. 18665, iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar is-suq tat-titoli"), tipprovdi fl-Artikolu 108 tagħha:

"1. It-trasferiment ta' titoli ammessi jew le f'suq sekondarju uffiċjali huwa eżenti mit-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali u l-atti legali dokumentati u tal-[VAT].

2. B'deroga mid-dispożizzjonijiet tal-paragrafu 1, huma suġġetti għat-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali u l-atti legali bħala 'trasferimenti patrimonjali bi ħlas':

1. It-trasferimenti mwettqa fis-suq sekondarju, kif ukoll l-akkwisti mwettqa fis-suq primarju wara l-eżerċizzju ta' drittijiet ta' sottoskrizzjoni preferenzjali u d-dritt li jinbidlu obbligi f'azzjonijiet, ta' titoli li jirrappreżentaw porzjon mill-kapital azzjonarju jew mill-patrimonju ta' kumpanniji, ta' fondi, ta' assoċjazzjonijiet jew ta' entitajiet oħra li tal-inqas 50 % tal-attiv tagħhom huwa kkostitwit minn proprjetajiet immobbli li jinsabu fit-territorju nazzjonali, bil-kundizzjoni li, wara tali trasferiment jew akkwist, l-akkwirent jikseb il-proprjetà sħiħa ta' dan il-patrimonju jew, tal-inqas, pożizzjoni li tippermettilu jeżerċita l-kontroll fuq dawn l-entitajiet.

   F'dak li jikkonċerna l-kumpanniji kummerċjali, l-imsemmi kontroll huwa kkunsidrat li huwa miksub meta jinżamm direttament jew indirettament sehem ogħla minn 50 % tal-kapital azzjonarju.

   Għall-finijiet tal-kalkolu tal-50 % tal-attiv ikkostitwit minn proprjetajiet immobbli, ma jittiħdux inkunsiderazzjoni l-proprjetajiet immobbli, bl-eċċezzjoni tal-artijiet u artijiet għall-bini, li jagħmlu parti mill-attiv operattiv tal-kumpanniji li l-għanijiet tagħhom jikkonsistu esklużivament f'attivitajiet kummerċali ta' bini jew ta' żvilupp ta' proprjetà immobbli.

2. It-trasferimenti ta' azzjonijiet jew ta' ishma rċevuti bħala korrispettiv għall-kontribuzzjonijiet ta' proprjetajiet immobbli li jseħħu fl-okkażjoni tal-kostituzzjoni ta' kumpanniji jew taż-żieda tal-kapital azzjonarju tagħhom, bil-kundizzjoni li tkun għaddiet inqas minn sena bejn id-data tal-kontribuzzjoni u dik tat-trasferiment.

   Fil-każijiet imsemmija iktar 'il fuq, għandha tiġi applikata r-rata applikabbli għat-trasferimenti ta' proprjetajiet immobbli bi ħlas fuq il-valur tal-proprjetajiet inkwistjoni li hija kkalkolata skont ir-regoli li jinsabu fid-dispożizzjonijiet fis-seħħ dwar it-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali u l-atti legali dokumentati."

Il-leġiżlazzjoni dwar it-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali

15 L-Artikolu 7(5) tat-test ikkodifikat tal-Liġi dwar it-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali u l-atti legali dokumentati (Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados), approvata bid-Digriet Leġiżlattiv Irjali 3050/1980, tat-30 ta' Diċembru 1980 (BOE Nru 29, tat-3 ta' Frar 1981, p. 2442), kif emendata bil-Liġi 29/1991 dwar l-adegwatezza ta' ċerti kunċetti fiskali għad-direttivi u regolamenti tal-Komunitajiet Ewropej (Ley 29/1991 de adecuación de determinados conceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas), tas-16 ta' Diċembru 1991 (BOE Nru 301, tas-17 ta' Diċembru 1991, p. 40533), jipprovdi:

"Ma jaqgħux taħt il-kunċett ta' 'trasferimenti patrimonjali bi ħlas', irregolat b'dan it-titolu, it-tranżazzjonijiet preċedentement elenkati meta huma jitwettqu minn impriżi jew ħaddiema independenti fil-kuntest tal-attività kummerċjali jew professjonali tagħhom u, fi kwalunkwe każ, meta jikkostitwixxu kunsinni ta' oġġetti jew provvisti ta' servizzi suġġetti għall-[VAT]. Madankollu, jaqgħu taħt dan il-kunċett il-kunsinni jew il-kirjiet ta' proprjetajiet immobbli meta dawn tal-aħħar jibbenefikaw minn eżenzjoni mill-[VAT], kif ukoll il-kunsinni ta' dawn il-proprjetajiet immobbli li huma inklużi fit-trasferiment patrimonjali kollu ta' impriża, meta jidher li t-trasferiment ta' dan il-patrimonju huwa eżentat mill-[VAT]."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

16 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li, matul ix-xahar ta' Ġunju 1991, il-Caixa, li kienet iżżomm 3.26 % tal-kapital azzjonarju ta' Inmobiliaria Colonial SA (iktar 'il quddiem "Inmobiliaria Colonial"), iddeċidiet li żżid is-sehem tagħha f'din il-kumpannija u li, għal dan il-għan, fetħet negozjati għall-fini li tikseb is-sehem li Banco Central SA kienet iżżomm fl-imsemmija kumpannija, li l-attiv tagħha kien essenzjalment ikkostitwit minn proprjetajiet immobbli. Dawn in-negozjati wasslu, fix-xahar ta' Frar 1992, għall-akkwist, mill-Caixa, tas-sehem li kienet iżżomm Banco Central SA f'Inmobiliaria Colonial, li kien jammonta għal 63.85 % tal-kapital azzjonarju ta' din tal-aħħar. Dan l-akkwist ippermetta lill-Caixa li tikseb sehem ta' iktar minn 65 % f'din il-kumpannija tal-aħħar. Wara l-imsemmi akkwist, il-Caixa għamlet offerta pubblika għax-xiri ta' azzjonijiet għall-kapital azzjonarju li kien fadal f'Inmobiliaria Colonial, u saret, minħabba dawn l-akkwisti, proprjetarja ta' 96.85 % tal-azzjonijiet ta' din il-kumpannija.

17 Matul ix-xahar ta' Marzu 1992, il-Caixa llikwidat hija stess it-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali, bir-rata ta' 6 %, skont id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 108 tal-Liġi dwar is-suq tat-titoli, peress li hija kienet kisbet sehem ta' iktar minn 50 % tal-kapital tal-kumpannija immobiljari inkwistjoni. Hija ddikjarat bażi taxxabbli ta' 16 256 808 232 Pesetas Spanjoli (ESP) kif ukoll ammont ta' taxxa dovuta ta' ESP 975 408 494.

18 Madankollu, matul ix-xahar ta' Frar 1993, il-Caixa talbet lid-Delegación Territorial de Barcelona del Departamento de Economía y Finanzas de la Generalidad de Cataluña (Delegazzjoni territorjali ta' Barcelona tal-Ministeru tal-Ekonomija u tal-Finanzi tal-Ġeneralità ta' Cataluña) ir-rimbors ta' somom imħallsa indebitament għall-ammont ta' ESP 975 408 454, kif ukoll l-interessi korrispondenti, peress li l-Artikolu 108 tal-Liġi dwar is-suq tat-titoli kien imur kontra d-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni, b'mod partikolari dawk tas-Sitt Direttiva, u li, fi kwalunkwe każ, dan l-artikolu ma kienx applikabbli għall-akkwist ta' titoli mwettaq, billi dan tal-aħħar ma kienx jaħbi bejgħ ta' immobbli.

19 Peress li ma kisbitx ir-risposta espressa fit-terminu legali mogħti, il-Caixa ppreżentat ilment amministrattiv kontra ċ-ċaħda impliċita tat-talba tagħha għal rimbors. It-Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña ċaħad dan l-ilment b'deċiżjoni tat-30 ta' Jannar 1998, li ġiet ikkonfermata mit-Tribunal Económico-Administrativo Central fl-14 ta' Mejju 1999.

20 Il-Caixa ppreżentat rikors kontenzjuż quddiem l-Awla tal-kontenzjuż amministrattiv tat-Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, li r-raba' sezzjoni tiegħu, fit-28 ta' Mejju 2004, ta sentenza li laqgħet dan ir-rikors biss minħabba li l-bażi taxxabbli kellha tiġi ddeterminata mhux fuq il-bażi tal-valur reali tal-immobbli kollha li jikkomponu l-attiv ta' Inmobiliaria Colonial, iżda fuq dik tal-parti tal-valur tal-proprjetajiet immobbli proporzjonali għall-azzjonijiet li huma s-suġġett għat-trasferiment imwettaq.

21 L-argumenti l-oħra mqajma mill-Caixa fir-rikors tagħha, min-naħa l-oħra, ġew miċħuda. Dawn l-argumenti kienu jirrigwardaw, minn naħa, l-inkompatibbiltà tal-Artikolu 108 tal-Liġi dwar is-suq tat-titoli mad-dispożizzjonijiet tal-punt 5 tal-Artikolu 13B(d) tas-Sitt Direttiva, sa fejn l-Artikolu 108 jipprovdi għall-issuġġettar obbligatorju tal-kummerċ fl-azzjonijiet għat-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali filwaqt li jeżentah mill-VAT, minkejja li din id-dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni ma tippermettix li tiġi estiża l-eżenzjoni tal-VAT għall-"ishma jew interessi ekwivalenti għall-ishma li jagħtu lit-titulari tagħhom drittijiet de jure jew de facto ta' sid jew pussess fuq il-proprjetà immobbli jew parti minnha". Min-naħa l-oħra, il-Caixa kienet invokat il-kontradizzjoni li teżisti, skont hija, bejn, minn naħa, l-imsemmi Artikolu 108 u, min-naħa l-oħra, il-Kostituzzjoni Spanjola u d-dritt tal-Unjoni, sa fejn din id-dispożizzjoni tad-dritt Spanjol tistabbilixxi preżunzjoni inkonfutabbli ta' frodi mifruxa, li t-tranżazzjonijiet kollha ta' trasferiment ta' azzjonijiet f'kumpanniji, li l-attiv tagħhom għandu natura essenzjalment immobbli, jitwettqu b'għan ta' evażjoni fiskali.

22 Il-Caixa appellat mis-sentenza tat-Tribunal Superior de Justicia de Cataluña quddiem il-qorti tar-rinviju, billi invokat aggravju wieħed biss, ibbażat, b'mod partikolari, fuq il-ksur tal-punt 5 tal-Artikolu 13B(d), tal-Artikolu 5(3) u tal-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva.

23 Skont il-Caixa, kemm l-eżenzjoni tat-tranżazzjoni inkwistjoni mill-VAT kif ukoll l-issuġġettar ta' din tal-aħħar għat-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali, previst mil-Liġi dwar is-suq tat-titoli, imorru kontra s-Sitt Direttiva. La għandu jiġi ssuġġettat għat-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali t-trasferiment ta' azzjonijiet jew ta' ishma ta' kumpanniji li l-pussess tagħhom jiżgura l-għoti tal-proprjetà jew l-użufrutt ta' proprjetà immobbli jew ta' parti minn proprjetà immobbli u lanqas ma għandha tiġi eżentata din it-tranżazzjoni mill-VAT, *a fortiori* billi l-Istat Membru kkonċernat kien eskluda l-applikazzjoni tas-Sitt Direttiva mingħajr ma segwa l-proċedura prevista fl-Artikolu 27 ta' din tal-aħħar biex jikseb l-awtorizzazzjoni neċessarja tal-Kunsill bil-għan li jimpedixxi l-evażjoni fiskali fil-kuntest tat-trasferiment ta' proprjetajiet immobbli permezz tal-interpożizzjoni tal-kumpanniji.

24 Billi kellha dubji, b'mod partikolari, fir-rigward tal-kwistjoni jekk id-dispożizzjonijiet tal-punt 5 tal-Artikolu 13B(d) u tal-Artikolu 5(3)(ċ) tas-Sitt Direttiva, ikkunsidrati flimkien, jippermettux lill-Istati Membri li jeżentaw mill-VAT it-tranżazzjonijiet li jirrigwardaw il-kummerċ fl-azzjonijiet ta' kumpanniji li l-kapital tagħhom huwa essenzjalment ikkostitwit minn proprjetajiet immobbli u jekk din id-direttiva tippermettix li l-akkwist tal-maġġoranza tal-kapital ta' dawn il-kumpanniji jkun suġġett għal taxxa indiretta, separata mill-VAT, bħat-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali, il-qorti tar-rinviju ddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel id-domandi preliminari segwenti lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"1) [Is-Sitt] Direttiva [...] timponi, fl-Artikolu 13B(d)(5) tagħha, l-issuġġettar għall-VAT, mingħajr eżenzjoni, tal-operazzjonijiet [tat-tranżazzjonijiet] li jikkonċernaw il-bejgħ ta' azzjonijiet imwettaq minn persuna taxxabbli, li jinvolvu l-akkwist tal-proprjetà ta' beni immobbli, fid-dawl tal-eċċezzjoni li din tipprevedi fir-rigward tas-sigurtajiet [tat-titoli] li l-pussess tagħhom jiżgura *de jure* jew *de facto* l-għoti fi proprjetà jew fi użufrutt ta' beni immobbli jew ta' parti minn beni immobbli?

2) [Is-Sitt] Direttiva [...] tippermetti l-eżistenza ta' dispożizzjonijiet, bħall-Artikolu 108 tal-Liġi [...] dwar is-suq tat-titoli, li tissuġġetta l-akkwist tal-maġġoranza tal-kapital tal-kumpannija, li l-attiv tagħha huwa essenzjalment magħmul minn immobbli, għal taxxa indiretta separata mill-VAT, imsejħa 'taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali', mingħajr ma tittieħed inkunsiderazzjoni l-eventwali status ta' impriża tal-parteċipanti fl-operazzjoni u, għaldaqstant, mingħajr ma jiġi eskluż il-każ fejn, kieku kien hemm trasferiment dirett ta' immobbli u mhux ta' azzjonijiet, l-operazzjoni kienet tkun suġġetta għall-VAT?

3) Dispożizzjoni nazzjonali bħall-Artikolu 108 tal-Liġi [...] dwar is-suq tat-titoli [...], li tintaxxa l-akkwist tal-maġġoranza tal-kapital ta' kumpanniji, li l-attiv tagħhom huwa essenzjalment magħmul minn beni immobbli li jinsabu fi Spanja, mingħajr ma tippermetti li tiġi prodotta l-prova li l-kumpannija li jittieħed il-kontroll tagħha teżerċità attività ekonomika, hija kompatibbli mal-libertà ta' stabbiliment iggarantita mill-Artikolu [49 TFUE] u mal-moviment liberu tal-kapital previst fl-Artikolu [63 TFUE)?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq it-tieni domanda

25 Permezz tat-tieni domanda tagħha, li għandha tiġi eżaminata fl-ewwel lok, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk is-Sitt Direttiva tipprekludix li leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tissuġġetta l-akkwist tal-maġġoranza tal-kapital ta' kumpannija li l-attiv tagħha huwa essenzjalment ikkostitwit minn

proprjetajiet immobbli, għal taxxa indiretta separata mill-VAT, jiġifieri t-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali, mingħajr ma jittieħed inkunsiderazzjoni l-fatt li, kieku t-tranżazzjonijiet ikkonċernati kellhom bħala għan l-akkwist dirett ta' dawn il-proprjetajiet immobbli, u mhux dak ta' azzjonijiet li jirrigwardaw tali proprjetajiet, tali tranżazzjonijiet kienu jkunu suġġetti għall-VAT.

26 Preliminarjament, għandu jiġi rrilevat li, ġeneralment, is-Sitt Direttiva teżenta mill-VAT it-tranżazzjonijiet dwar proprjetajiet immobbli. F'dan ir-rigward, l-Artikolu 13B(g) u (h) ta' din id-direttiva jeżenta b'mod partikolari t-tranżazzjonijiet dwar proprjetajiet immobbli li jelenka, bl-eċċezzjoni ta' dawk imsemmija fl-Artikolu 4(3)(a) u (b) tal-imsemmija direttiva, jiġifieri, b'mod partikolari, il-provvisti ta' proprjetajiet immobbli ġodda jew dawk ta' art għall-bini. Barra minn hekk, dawn id-dispożizzjonijiet tal-aħħar huma bla ħsara għall-possibbiltà mogħtija lill-Istati Membri skont l-Artikolu 28(3)(b) tas-Sitt Direttiva, moqri flimkien mal-punt 16 tal-Anness F, ta' din tal-aħħar, li jkomplu jeżentaw ukoll il-provvisti tal-proprjetajiet immobbli u tal-artijiet imsemmija fl-Artikolu 4(3) ta' din tal-aħħar.

27 Għaldaqstant, f'dak li jikkonċerna d-differenza fit-trattament li ssemmi l-qorti tar-rinviju f'dak li jikkonċerna, minn naħa, l-akkwisti diretti ta' proprjetajiet immobbli suġġetti għall-VAT u, min-naħa l-oħra, l-akkwisti indiretti ta' tali proprjetajiet suġġetti għat-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali, hemm lok li jiġi kkonstatat li, fi kwalunkwe każ, l-issuġġettar għall-VAT tal-akkwisti diretti ta' proprjetajiet immobbli jiddependi b'mod partikolari fuq it-tip ta' proprjetà immobbli akkwistat.

28 Sussegwentement, f'dak li jirrigwarda t-trattament fiskali allegatament diskriminatorju tal-provvisti ta' proprjetajiet immobbli possibbilment suġġetti għall-VAT, hemm lok li jitfakkar li s-Sitt Direttiva ma tostakolax iż-żamma jew l-introduzzjoni minn Stat Membru tat-taxxi, dazji u imposti kollha, li ma għandhomx in-natura ta' taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ, kif jirriżulta mill-Artikolu 33(1) ta' din tal-aħħar. Għaldaqstant, billi d-dritt tal-Unjoni jaċċetta l-eżistenza ta' sistemi ta' tassazzjoni li jikkompetu mal-VAT, tali taxxi jistgħu wkoll jinġabru meta l-ġbir tagħhom jista' jwassal għal kumulu mal-VAT għall-istess tranżazzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-8 ta' Lulju 1986, Kerrutt, 73/85, Ġabra p. 2219, punt 22, u tal-11 ta' Ottubru 2007, KÖGÁZ *et*, C-283/06 u C-312/06, Ġabra p. I-8463, punt 33).

29 Fir-rigward tal-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, għandu jitfakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet fuq il-kompatibbiltà ta' din tal-aħħar mal-Artikolu 33(1) tas-Sitt Direttiva fil-kuntest tal-kawża li tat lok għad-digriet tas-27 ta' Novembru 2008, Renta (C-151/08). Il-Qorti tal-Ġustizzja, filwaqt li fakkret il-karatteristiċi essenzjali tal-VAT stabbiliti permezz tal-ġurisprudenza tagħha (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-3 ta' Ottubru 2006, Banca popolare di Cremona, C-475/03, Ġabra p. I-9373, punt 28 u l-ġurisprudenza ċċitata), ikkunsidrat fl-imsemmi digriet li taxxa li tippreżenta karatteristiċi bħal dawk tat-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali hija differenti mill-VAT b'mod li ma tistax tiġi kklassifikata bħala taxxa li għandha n-natura ta' taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ, fis-sens tal-Artikolu 33(1) tas-Sitt Direttiva.

30 Xejn fil-proċess ippreżentat lill-Qorti tal-Ġustizzja ma jippermetti li jiġi kkonstatat li din id-domanda għandha tiġi analizzata b'mod differenti fil-kuntest ta' dan ir-rinviju għal deċiżjoni preliminari. Għaldaqstant, fid-dawl tar-raġunament adottat fid-digriet Renta, iċċitat iktar 'il fuq, għandu jiġi kkonstatat li s-Sitt Direttiva ma tipprekludix il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

31 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għat-tieni domanda għandha tkun li s-Sitt Direttiva għandha tiġi interpretata fis-sens li ma tipprekludix dispożizzjoni nazzjonali, bħall-Artikolu 108 tal-Liġi dwar is-suq tat-titoli, li tissuġġetta l-akkwist tal-maġġoranza tal-kapital ta' kumpannija, li l-attiv tagħha huwa essenzjalment ikkostitwit minn proprjetajiet immobbli, għal taxxa indiretta separata mill-VAT, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

Fuq l-ewwel domanda

32 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, li għandha tiġi eżaminata fit-tieni lok, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk, abbażi tas-Sitt Direttiva, u b'mod partikolari tat-tieni inċiż tal-punt 5 tal-Artikolu 13B(d) ta' din tal-aħħar, it-tranżazzjonijiet ta' kummerċ fl-azzjonijiet, imwettqa minn persuna taxxabbli u li jinvolvu l-akkwist tal-proprjetà ta' proprjetajiet immobbli, għandhomx obbligatorjament jiġu suġġetti għall-VAT.

33 Il-Kummissjoni tqis fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha li l-kawża prinċipali tirrigwarda l-issuġġettar għat-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali, u mhux għall-VAT, ta' tranżazzjonijiet imwettqa mill-Caixa, u li r-risposta għal din id-domanda ma tippermetti b'ebda mod li jiġi ddeterminat jekk l-imsemmija tranżazzjonijiet jistgħu jew le jiġu suġġetti għal taxxi oħra minbarra l-VAT.

34 F'dan ir-rigward, mit-talba għal deċiżjoni preliminari jirriżulta li l-qorti tar-rinviju tistaqsi l-Qorti tal-Ġustizzja fuq din il-kwistjoni biex tiddetermina jekk għandhomx jiġu suġġetti għat-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali t-tranżazzjonijiet ta' kummerċ fl-azzjonijiet imwettqa mill-Caixa, sa fejn il-leġiżlazzjoni Spanjola tipprovdi li t-tranżazzjonijiet suġġetti għall-VAT ma humiex suġġetti għat-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali.

35 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li t-trattament fiskali li s-Sitt Direttiva tirriżerva għat-tranżazzjonijiet ta' kummerċ fl-azzjonijiet li jinvolvu l-akkwist tal-proprjetà ta' proprjetajiet immobbli jista' jvarja, b'mod partikolari, skont l-użu eventwali, mill-Istat Membru kkonċernat, tal-possibbiltajiet li għandu skont l-Artikolu 5(3) tas-Sitt Direttiva, moqri flimkien mat-tieni inċiż tal-punt 5 tal-Artikolu 13B(d) ta' din tal-aħħar, kif ukoll skont l-Artikolu 13C(b) ta' din id-direttiva.

36 Issa, hemm lok li jiġi kkonstatat li d-deċiżjoni tar-rinviju ma tipprovdix indikazzjonijiet preċiżi fuq il-kwistjoni jekk il-leġiżlatur Spanjol użax l-imsemmija possibbiltajiet. F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Qorti tal-Ġustizzja ma hijiex f'pożizzjoni li tistabbilixxi, b'mod utli, rabta bejn id-dispożizzjonijiet tad-dritt nazzjonali applikabbli għall-kawża prinċipali u dawk tas-Sitt Direttiva li qiegħda tintalab l-interpretazzjoni tagħhom.

37 Fi kwalunkwe każ, kif jirriżulta mir-risposta mogħtija għat-tieni domanda, din id-direttiva ma tipprekludix li tranżazzjonijiet ta' kummerċ fl-azzjonijiet, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ikunu suġġetti għal taxxa indiretta separata mill-VAT, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali. Għaldaqstant, f'dak li jikkonċerna l-ġbir ta' din it-taxxa, huwa irrilevanti jekk tali tranżazzjonijiet għandhomx jiġu suġġetti għall-VAT jew le, abbażi tal-imsemmija direttiva.

38 Għaldaqstant, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ma hemmx lok li tingħata risposta għall-ewwel domanda.

Fuq it-tielet domanda

39 Il-Gvern Spanjol jikkontesta l-ammissibbiltà tat-tielet domanda. Skont dan il-gvern, l-elementi kollha li jikkaratterizzaw is-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali jinsabu ġewwa Stat Membru wieħed biss u jirrigwardaw, għaldaqstant, sitwazzjoni purament interna li ma taqax taħt l-ordinament ġuridiku tal-Unjoni. F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex ġurisdizzjoni biex tirrispondi għal din id-domanda.

40 Għandu jiġi rrilevat li, għalkemm, fid-dawl tat-tqassim tal-kompetenzi fil-kuntest ta' proċeduri għal deċiżjoni preliminari, hija biss il-qorti nazzjonali li għandha tiddefinixxi s-suġġett tad-domandi li trid tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja, hija din tal-aħħar li għandha teżamina l-kundizzjonijiet li fihom hija

tkun ġiet adita mill-qorti nazzjonali sabiex tivverifika l-ġurisdizzjoni tagħha stess (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-9 ta' Novembru 2010, Volker und Markus Schecke u Eifert, C-92/09 u C-93/09, Ġabra p. I-11063, punt 39, u tal-21 ta' Ġunju 2012, Susisalo *et*, C-84/11, punt 16).

41 F'dan ir-rigward, hemm lok li jitfakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex ġurisdizzjoni biex tirrispondi għal domanda preliminari meta jkun manifest li d-dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni suġġetta għall-interpretazzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja ma tkunx tista' tiġi applikata (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-1 ta' Ottubru 2009, Woningstichting Sint Servatius, C-567/07, Ġabra p. I-9021, punt 43 u l-ġurisprudenza ċċitata).

42 Fir-rigward tar-regoli tad-dritt tal-Unjoni li qiegħda tintalab l-interpretazzjoni tagħhom permezz tat-tielet domanda, hemm lok li jiġi rrilevat li d-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE fil-qasam tal-libertà tal-istabbiliment u tal-moviment liberu tal-kapital ma japplikawx għal sitwazzjoni fejn l-elementi kollha huma limitati ġewwa Stat Membru wieħed (ara, f'dan is-sens, fir-rigward tal-libertà tal-istabbiliment, is-sentenza tas-17 ta' Lulju 2008, Il-Kummissjoni vs Ir-Repubblika Franċiża, C-389/05, Ġabra p. I-5337, punt 49 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll, fir-rigward tal-moviment liberu tal-kapital, is-sentenza tal-5 ta' Marzu 2002, Reisch *et*, C-515/99, C-519/99 sa C-524/99 u C-526/99 sa C-540/99, Ġabra p. I-2157, punt 24 u l-ġurisprudenza ċċitata).

43 Madankollu għandu jitfakkar li, f'ċerti ċirkustanzi preċiżi sew, in-natura purament interna tas-sitwazzjoni kkonċernata ma tostakolax lill-Qorti tal-Ġustizzja milli tirrispondi għal domanda magħmula skont l-Artikolu 267 TFUE.

44 Dan jista' jkun il-każ, b'mod partikolari, fl-ipoteżi fejn id-dritt nazzjonali jeżiġi li l-qorti tar-rinviju tiżgura li ċittadin ta' Stat Membru li taħtu taqa' din il-qorti, jibbenefika mill-istess drittijiet bħal dawk li jgawdi ċittadin ta' Stat Membru ieħor abbażi tad-dritt tal-Unjoni fl-istess sitwazzjoni (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-5 ta' Diċembru 2000, Guimont, C-448/98, Ġabra p. I-10663, punt 23; tat-30 ta' Marzu 2006, Servizi Ausiliari Dottori Commercialisti, C-451/03, Ġabra p. I-2941, punt 29, kif ukoll tal-5 ta' Diċembru 2006, Cipolla *et*, C-94/04 u C-202/04, Ġabra p. I-11421, punt 30), jew jekk it-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li għalihom jirreferi d-dritt nazzjonali ta' Stat Membru sabiex jiddetermina liema huma r-regoli applikabbli għal sitwazzjoni purament interna ta' dan l-Istat (ara f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-18 ta' Ottubru 1990, Dzodzi, C-297/88 u C-197/89, Ġabra p. I-3763, punt 36; tas-16 ta' Marzu 2006, Poseidon Chartering, C-3/04, Ġabra p. I-2505, punt 15; kif ukoll tas-7 ta' Novembru 2013, Romeo, C-313/12, punt 21).

45 F'dan il-każ, għandu jiġi kkonstatat, kif jagħmel il-Gvern Spanjol, li l-elementi kollha tal-kawża prinċipali huma limitati ġewwa Stat Membru wieħed biss, peress li din il-kawża tirrigwarda l-akkwist ta' sehem sinjifikattiv f'kumpannija immobbiljari, stabbilita fi Spanja, minn kumpannija oħra stabbilita wkoll f'dan l-Istat Membru, u din tal-aħħar hija ntaxxata minħabba li mill-inqas 50 % tal-attiv tal-kumpannija immobbiljari li hija akkwistat huwa kkostitwit minn proprjetajiet immobbli li jinsabu fit-territorju Spanjol.

46 Issa, mit-talba għal deċiżjoni preliminari ma jirriżultax li l-qorti tar-rinviju għandha tagħti lill-partijiet fil-kawża prinċipali, abbażi tad-dritt nazzjonali, trattament li jiġi ddeterminat abbażi ta' dak mogħti, abbażi tad-dritt tal-Unjoni, lil operatur ekonomiku ta' Stat Membru ieħor li jinsab fl-istess sitwazzjoni. Lanqas ma jidher li hija għandha tibbaża ruħha fuq interpretazzjoni tar-regoli tad-dritt tal-Unjoni biex tiddetermina l-kontenut tad-dritt nazzjonali applikabbli f'dan il-każ.

47 Fl-aħħar nett, billi d-deċiżjoni tar-rinviju ma tipprovdix b'mod suffiċjenti elementi konkreti fir-rigward tar-rabta li teżisti bejn id-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE ċċitati fil-kuntest tat-tielet domanda u l-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli għall-kawża prinċipali, isegwi li, f'ċirkustanzi bħal dawk fil-kawża

prinċipali, fejn l-elementi kollha huma limitati ġewwa l-Istat Membru kkonċernat, il-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex ġurisdizzjoni biex tirrispondi għat-tielet domanda magħmula mit-Tribunal Supremo.

48 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, għandu jiġi kkunsidrat li t-tielet domanda hija inammissibbli.

Fuq l-ispejjeż

49 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 jitħallsu lura.

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

Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta' Diċembru 1991, għandha tiġi interpretata fis-sens li ma tipprekludix dispożizzjoni nazzjonali, bħall-Artikolu 108 tal-Liġi 24/1988 dwar is-suq tat-titoli (Ley 24/1988 del Mercado de Valores), tat-28 ta' Lulju 1988, kif emendata bil-Liġi 18/91 dwar it-taxxa fuq id-dħul ta' persuni fiżiċi (Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas), tas-6 ta' Ġunju 1991, li tissuġġetta l-akkwist tal-maġġoranza tal-kapital ta' kumpannija, li l-attiv tagħha huwa essenzjalment ikkostitwit minn proprjetajiet immobbli, għal taxxa indiretta separata mit-taxxa fuq il-valur miżjud, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

Firem