SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla)

13 ta' Marzu 2008 *

Fil-Kawża C-437/06,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa min-Niedersächsisches Finanzgericht (il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tal-5 ta' Ottubru 2006, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-24 ta' Ottubru 2006, fil-proċeduri

Securenta Göttinger Immobilienanlagen und Vermögensmanagement AG

vs

Finanzamt Göttingen,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla),

komposta minn K. Lenaerts, President ta' l-Awla, R. Silva de Lapuerta (Relatur), E. Juhász, J. Malenovský u T. von Danwitz, Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

Avukat Ġenerali: J. Mazák,
Reġistratur: R. Grass,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Securenta Göttinger Immobilienanlagen und Vermögensmanagement AG, minn R. Jouvenal, Rechtsanwalt,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn M. Lumma u C. Blaschke, bħala aġenti,

— għall-Gvern Portugiż, minn L. Fernandes u R. Laires, bħala aġenti,

— għall-Gvern tar-Renju Unit, minn Z. Bryanston-Cross, bħala aġent, assistita minn P. Harris, barrister,

— għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn D. Triantafyllou, bħala aġent,

wara li semgħet il-konklużjonijiet ta' l-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-11 ta' Diċembru 2007,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' l-Artikoli 2(1) u 17(5) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU L 145, p. 1, iktar 'il quddiem "is-Sitt Direttiva").

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Securenta Göttinger Immobilienanlagen und Vermögensmanagement AG (aktar 'il quddiem "Securenta") u l-Finanzamt Göttingen (aktar 'il quddiem il-"Finanzamt") dwar il-portata tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (aktar 'il quddiem il-"VAT").

Il-kuntest ġuridiku

Il-leġiżlazzjoni Komunitarja

3 L-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

"Dawn li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għat-taxxa fuq il-valur miżjud:

1. il-provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;

[...]"

4 L-Artikolu 4 tas-Sitt Direttiva jipprovdi dawn id-definizzjonijiet:

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

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

[...]"

5 Skond l-Artikolu 13B tas-Sitt 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 [evażjoni], evitar u abbuż [possibbli]:

[…]

d) it-tranżazzjonijet li ġejjin:

[…]

5. tranżazzjonijet, inklużi negozjar, eskluż l-immaniġġjar u l-ħażna assigurata, fl-ishma, interessi f'kumpanniji jew assoċjazzjonijiet, debentures u sigurtajiet oħrajn […]

[…]"

6 L-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva jipprovdi dan li ġej:

"[…]

2. Sakemm l-oġġetti u s-servizzi huma użati għall-iskopijiet [tat]-tranżazzjoni[jiet] taxxabbli [tagħha], 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-rig[w]ard ta' oġġetti jew servizzi pprovduti jew li għandhom ikunu pprovduti lil[ha] 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 sakemm l-oġġetti u s-servizzi huma użati għall-iskopijiet ta':

(a) tranżazzjonijiet 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;

[…]

5. Fir-rigward ta' oġġetti u servizzi li għandhom ikunu wżati minn persuna taxxabbli kemm għal tranżazzjonijiet koperti b'paragrafi 2 u 3, fir-rigward ta' li[ema] t-taxxa fuq il-valur miżjud titnaqqas, u għal tranżazzjonijiet fir-rigward ta' li[ema] 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-tranżazzjonijiet ta' qabel.

Dan il-proporzjon għandu jkun determinat, b'mod konformi ma' l-Artikolu 19, għat-tranżazzjonijiet kollha mwettqa minn persuna taxxabbli.

Madankollu, l-Istati Membri jistgħu:

(a) jawtorizzaw lill-persuna taxxabbli biex tistabbilixxi proporzjon għal kull settur tan-negozju tagħha, sakemm kontijiet separati huma miżmuma għal kull settur;

(b) iġiegħlu l-persuna taxxabbli biex tiddetermina proporzjon għal kull settur tan-negozju [tagħha] 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 jew [iġiegħlu] lill-persuna taxxabbli [...] tagħmel it-tnaqqis b'mod konformi mar-regola stabbilita fl-ewwel sub-paragrafu, fir-rigward ta' l-oġġetti u s-servizzi kollha użati għat-tranżazzjonijiet [kollha] 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.

[...]"

7 Skond l-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva:

"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-tranżazzjonijet 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-tranżazzjonijiet inklużi fin-numeratur u lit-tranżazzjonijiet fir-rigward ta' li[ema] t-taxxa fuq il-valur miżjud mhux imnaqq[sa]. [...]

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

2. Permezz ta' deroga minn dispożizzjonijiet 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-iskopijiet tan-negozju [tagħha]. Ammonti ta' bejgħ attribwi[bbli] għat-tranżazzjonijiet [...], [li jikkonċernaw] beni immobbli [...] u għal tranżazzjonijiet finanzjarji [inċidentali] għandhom ukoll ikunu esklużi. [...]

3. Il-proporzjon proviżjonali għal sena għandu jkun [dak] ikkalkulat fuq [il-] bażi tat-tranżazzjonijiet tas-sena preċedenti. Fl-assenza ta' kwalunkwe tali tranżazzjonijiet biex tagħmel referenza lejhom, jew fejn huma kien[u] insinifikanti fl-ammont, il-proporzjon imnaqqas għandu jkun stmat provviżorjament, taħt superviżjoni ta' l-awtoritajiet tat-taxxa, mill-persuna taxxabbli [skond]it-tbassir personali [tagħha]. Madanakollu, Stati Membri jistgħu jżommu r-regoli kurrenti tagħhom.

Deduzzjonijiet magħmula fuq il-bażi tat-tali proporzjon proviżjonali għandhom ikunu aġġustati meta l-proporzjon finali jiġi ffissat matul is-sena li jmiss."

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

8 L-Artikolu 1(1) tal-Liġi ta' l-1993 dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ (Umsatzsteuergesetz 1993, BGBl. 1993 I, p. 565, aktar 'il quddiem l-"UStG") jissuġġetta għall-VAT t-tranżazzjonijiet imwettqa bi ħlas ġewwa t-territorju ta' l-Istat minn negozjant fil-kuntest ta' l-attività tiegħu.

9 Skond l-Artikolu 4(8)(e) u (f) ta' l-UStG, huma eżentati t-tranżazzjonijiet, inklużi n-negozju iżda esklużi l-immaniġġjar u l-ħażna assigurata, li jikkonċernaw sigurtajiet kif ukoll t-tranżazzjonijiet u n-negozju li jikkonċernaw interessi f'kumpanniji u assoċjazzjonijiet ta' persuni oħra.

10 L-Artikolu 15 ta' l-UStG jipprovdi:

"1) Il-persuna taxxabbli tista' tnaqqas l-ammonti ta' taxxa ta' l-input li ġejjin:

1. it-taxxa indikata separatament fuq il-fatturi […] għall-provvista ta' oġġetti jew servizzi mwettqa minn persuni taxxabbli oħra għall-iskopijiet tan-negozju tagħha […]

2. it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ fuq importazzjonijiet fir-rigward ta' oġġetti importati għall-iskopijiet tan-negozju tagħha […]

3. it-taxxa fir-rigward ta' l-akkwist intra-Komunitarju ta' oġġetti għall-iskopijiet tan-negozju tagħha.

[…]

2) M'hemm l-ebda tnaqqis tat-taxxa ta' l-input fir-rigward tal-provvisti ta' oġġetti, ta' l-importazzjoni ta' oġġetti, jew ta' l-akkwist intra-Komunitarju ta' oġġetti, jew fir-rigward tal-provvista ta' servizzi, li l-persuna taxxabbli tuża sabiex twettaq it-tranżazzjonijiet li ġejjin:

1. tranżazzjonijiet eżentati,

[…]

4. Jekk, għall-iskopijiet tan-negozju tagħha, persuna taxxabbli tuża xi oġġetti pprovduti, importati jew akkwistati fil-Komunità, jew xi servizz ipprovdut lilha, in parti biss sabiex twettaq tranżazzjonijiet li fir-rigward tagħhom id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa ta' l-input huwa eskluż, m'għandu jkun hemm l-ebda tnaqqis tal-parti tat-taxxa ta' l-input li hija ekonomikament attribwibbli għat-tranżazzjonijiet li jirriżultaw fl-esklużjoni tad-dritt għal tnaqqis. Il-persuna taxxabbli tista' tagħmel stima xierqa ta' l-ammonti li ma jistgħux jitnaqqsu.

[…]"

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

11 Matul l-1994, is-sena in kwistjoni fil-kawża prinċipali, Securenta eżerċitat attivitajiet ta' akkwist, ġestjoni u bejgħ ta' proprjetà immobbli, sigurtajiet, interessi finanzjarji u investimenti ta' kull xorta. Wara li għamlet sejħa lill- pubbliku għall-investiment, din

il-kumpannija akkwistat il-kapital meħtieġ għal dawn l-attivitajiet permezz tal-ħruġ ta' azzjonijiet u ta' ishma taċiti atipiċi. B'hekk, hija aċċettat numru kbir ta' soċji taċiti kif inhu normali għal kumpannija li tagħmel sejħa lill- pubbliku għall-investiment. Il-persuni li pparteċipaw b'dan il-mod ikkontribwixxew kapital li Securenta mbagħad investietu mill-ġdid.

12 Matul l-1994, Securenta wettqet tranżazzjonijiet taxxabbli b'valur ta' DEM 2 959 800. Id-dħul mill-bejgħ totali ta' Securenta kien ta' DEM 6 480 006. Dan l-ammont kien jinkludi dividendi ta' DEM 226 642 u dħul ta' DEM 1 389 930 mill-bejgħ ta' sigurtajiet, b'total ta' DEM 1 616 572. Mill-VAT ta' l-input, li tammonta għal DEM 6 838 535, il-parti l-kbira, jiġifieri DEM 6 161 679, ma kinitx attribwibbli għal tranżazzjonijiet ta' output speċifiċi.

13 Matul il-proċedura amministrattiva dwar id-determinazzjoni ta' l-obbligi fiskali ta' Securenta, din ta' l-aħħar sostniet li l-ammonti kollha tal-VAT ta' l-input imħallsa fir-rigward ta' l-ispejjeż marbuta ma' l-akkwist ta' kapital ġdid setgħu jitnaqqsu minħabba li l-ħruġ ta' azzjonijiet kien marbut ma' tkabbir tal-kapital tagħha u li l-attività ekonomika in ġenerali tagħha kienet ibbenefikat minn din it-tranżazzjoni.

14 Il-Finanzamt ċaħad it-tnaqqis, minn naħa, ta' l-ammonti tal-VAT ta' l-input imħallsa fir-rigward ta' l-ispejjeż marbuta mal-ħruġ ta' ishma taċiti atipiċi, jiġifieri DEM 4 171 424, kif ukoll, min-naħa l-oħra, ta' l-ammonti tal-VAT ta' l-input imħallsa fir-rigward tat-tranżazzjonijiet ta' leasing imwettqa minn Securenta, jiġifieri DEM 676 856. Għalhekk, il-Finanzamt ikkalkula bħala DEM 1 990 254 l-ammont tal-VAT ta' l-input li ma kinitx direttament attribwibbli għal tranżazzjonijiet ta' output speċifiċi. Fuq din il-bażi, il-Finanzamt iddetermina proporzjon billi uża formula ta' tqassim ta' madwar 45 %, li tirriżulta mill-applikazzjoni ta' kriterju marbut mal-portata ta' l-investimenti magħmula, b'tali mod li l-ammonti tal-VAT ta' l-input li setgħu jitnaqqsu ammontaw għal DEM 1 567 616 u l-ammonti li kellhom jitħallsu lura għall-1994 ammontaw għal DEM 1 123 647.

15 Securenta ressqet rikors kontra din id-deċiżjoni. Permezz ta' sentenza tat-18 ta' Ottubru 2001, in-Niedersächsisches Finanzgericht ċaħdet ir-rikors.

16 Securenta appellat quddiem il-Bundesfinanzhof li, permezz ta' sentenza mogħtija fit-18 ta' Novembru 2004, annullat is-sentenza tan-Niedersächsisches Finanzgericht.

17 In-Niedersächsisches Finanzgericht, adita mill-ġdid b'din il-kontroversja, iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel id-domandi preliminari segwenti lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"1. Jekk persuna taxxabbli twettaq simultanjament attività ta' negozju u attività mhux ta' negozju, id-dritt għal tnaqqis [tal-VAT] ta' l-input għandu jiġi ddeterminat skond il-proporzjon tat-tranżazzjonijiet taxxabbli u suġġetti għat-taxxa, minn naħa, u t-tranżazzjonijiet taxxabbli u eżentati, min-naħa l-oħra, jew it-tnaqqis tat-taxxa huwa permess biss safejn l-ispejjeż marbuta mal-ħruġ ta' azzjonijiet u ta' ishma taċiti jkunu attribwibbli għall-attività ekonomika fis-sens ta' l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 77/388/KEE?

2. Jekk it-tnaqqis [tal-VAT] ta' l-input huwa permess biss safejn l-ispejjeż marbuta mal-ħruġ ta' azzjonijiet u ta' ishma taċiti jkunu attribwibbli għall-attività ekonomika, it-tqassim [tal-VAT] ta' l-input bejn attività ta' negozju u attività mhux ta' negozju għandu jsir skond 'formula ta' investiment' jew tkun xierqa wkoll 'formula ta' tranżazzjoni', li tapplika l-Artikolu 17(5) tad-Direttiva 77/388/KEE *mutatis mutandis*?"

Fuq id-domandi preliminari

Osservazzjonijiet ippreżentati quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja

18 Securenta ssostni li l-ammonti kollha tal-VAT ta' l-input imħallsa fir-rigward ta' l-ispejjeż marbuta ma' l-akkwist ta' kapital jistgħu jitnaqqsu peress li ħruġ ta' ishma huwa intiż sabiex isaħħaħ ir-riżorsi finanzjarji ta' kumpannija għall-benefiċċju ta' l-attività ekonomika ġenerali tagħha. Sabiex tiġi ddeterminata l-portata tad-dritt għal tnaqqis, huwa meħtieġ li jiġi ddefinit il-proporzjon li jeżisti bejn it-tranżazzjonijiet taxxabbli u suġġetti għat-taxxa, minn naħa, u t-tranżazzjonijiet taxxabbli u eżentati, min-naħa l-oħra.

19 Il-Gvern Ġermaniż jikkunsidra li t-tnaqqis tal-VAT ta' l-input huwa ammissibbli biss safejn l-ispejjeż marbuta mal-ħruġ ta' azzjonijiet u ta' ishma taċiti huma attribwibbli għal attività ta' negozju. Dan il-gvern jispjega li, fil-kawża prinċipali, parti mill-kapital miksub b'dan il-mod ġie użat f'oqsma li fihom ma kienet ġiet eżerċitata ebda attività ta' negozju, jiġifieri r-realizzazzjoni ta' interessi finanzjarji. Għaldaqstant, huwa meħtieġ li jsir tqassim tal-VAT ta' l-input bejn attività ta' negozju u attività mhux ta' negozju billi tintuża formula bbażata fuq in-natura ta' l-investiment.

20 Il-Gvern Portugiż isostni li l-VAT ta' l-input tista' titnaqqas biss safejn tikkonċerna t-tranżazzjonijiet imwettqa fil-kuntest ta' attività ta' negozju u li formula bbażata fuq in-natura ta' l-investiment hija l-aktar metodu ta' tqassim xieraq.

21 Il-Gvern tar-Renju Unit jenfasizza li l-proporzjon ta' l-ispejjeż ġenerali ta' input li huma marbuta ma' attivitajiet mhux ekonomiċi ma jifformax parti mill-kalkolu tat-tnaqqis tal-VAT ta' l-input. Fir-rigward tal-metodu ta' tqassim, dan il-gvern jikkunsidra li dan mhuwiex irregolat mid-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva u għalhekk jaqa' fid-diskrezzjoni ta' l-Istati Membri.

22 Il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej tindika li t-trattament fiskali ta' attività ta' negozju jiddependi fuq l-applikabbiltà ta' wieħed mill-fatturi li jagħtu lok għal eżenzjoni. Filwaqt li t-tranżazzjonijiet marbuta ma' sigurtajiet huma eżentati mill-VAT, il-provvisti ta' oġġetti immobbli jistgħu, fejn ikun xieraq, jiġu ntaxxati. F'dawn iċ-ċirkustanzi, hija l-qorti tar-rinviju li għandha twettaq eżami tan-natura tad-diversi attivitajiet eżerċitati minn Securenta. F'dan ir-rigward, il-Kummissjoni tiffavorixxi formula bbażata fuq il-karatteristiċi ta' l-investiment li għandha tirrifletti b'mod suffiċjenti r-realtà ekonomika.

Ir-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja

Fuq l-ewwel domanda

23 Permezz ta' l-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf kif għandu jiġi ddeterminat id-dritt għal tnaqqis tal-VAT ta' l-input fil-każ ta' persuna taxxabbli li teżerċita kemm attivitajiet ekonomiċi u kemm attivitajiet mhux ekonomiċi.

24 Sabiex tingħata risposta għad-domanda magħmula, għandu jiġi mfakkar, qabel kollox, li d-dritt għal tnaqqis jagħmel parti integrali mill-mekkaniżmu li jirregola

l-VAT, li dan id-dritt ma jistax, bħala regola ġenerali, jiġi limitat u li dan id-dritt japplika għat-taxxi kollha mħallsa fir-rigward tat-tranżazzjonijiet ta' l-input taxxabbli (ara s-sentenzi tas-6 ta' Lulju 1995, BP Soupergaz, C-62/93, Ġabra p. I-1883, punt 18, u tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et*, C-110/98 sa C-147/98, Ġabra p. I-1577, punt 43).

25 Fil-fatt, is-sistema ta' tnaqqis stabbilita mis-Sitt Direttiva hija intiża sabiex tneħħi kompletament minn fuq in-negozjant il-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest ta' l-attivitajiet ekonomiċi tiegħu. B'hekk, is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi n-newtralità tal-piż fiskali, irrispettivament mill-għanijiet u mir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet (ara s-sentenzi ta' l-14 ta' Frar 1985, Rompelman, 268/83, Ġabra p. 655, punt 19; tal-15 ta' Jannar 1998, Ghent Coal Terminal, C-37/95, Ġabra p. I-1, punt 15, u tal-21 ta' Frar 2006, University of Huddersfield, C-223/03, Ġabra p. I-1751, punt 47).

26 Mill-indikazzjonijiet mogħtija mill-qorti tar-rinviju jirriżulta li Securenta teżerċita tliet tipi ta' attivitajiet, jiġifieri, l-ewwel nett, attivitajiet mhux ekonomiċi, li ma jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva, it-tieni nett, attivitajiet ekonomiċi, li, għalhekk, jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-direttiva iżda huma eżentati mill-VAT, u, it-tielet nett, attivitajiet ekonomiċi ntaxxati. Għalhekk, il-kwistjoni li tqum f'dan il-kuntest hija jekk u, jekk ikun il-każ, safejn, tali persuna taxxabbli hija intitolata tnaqqas il-VAT ta' l-input imħallsa fir-rigward ta' l-ispejjeż li ma jistgħux jiġi attribwiti għal attivitajiet ta' output speċifiċi.

27 Fir-rigward ta' l-ispejjeż marbuta ma' ħruġ ta' azzjonijiet jew ta' ishma taċiti atipiċi, għandu jiġi osservat li, sabiex il-VAT ta' l-input imħallsa fir-rigward ta' tali tranżazzjoni tkun tista' tagħti dritt għal tnaqqis, l-ispejjeż magħmula f'dan il-kuntest għandhom ikunu jagħmlu parti mill-elementi li jikkostitwixxu l-prezz tat-tranżazzjonijiet ta' output taxxabbli li fir-rigward tagħhom hemm dritt għal tnaqqis (ara s-sentenzi tat-22 ta' Frar 2001, Abbey National, C-408/98, Ġabra p. I-1361, punt 28; tas-27 ta' Settembru 2001, Cibo Participations, C-16/00, Ġabra p. I-6663, punt 31, u tat-8 ta' Frar 2007, Investrand, C-435/05, Ġabra p. I-1315, punt 23).

28 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-VAT ta' l-input, imħallsa fir-rigward ta' l-ispejjeż marbuta mal-ħruġ ta' azzjonijiet jew ta' ishma taċiti atipiċi, tista' tagħti dritt għal tnaqqis biss jekk il-kapital akkwistat b'dan il-mod ikun ġie allokat għall-attivitajiet ekonomiċi tal-persuna kkonċernata. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li s-sistema ta' tnaqqis stabbilita mis-Sitt Direttiva tikkonċerna l-attivitajiet ekonomiċi kollha ta' persuna taxxabbli, irrispettivament mill-għanijiet u mir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni iżda li l-imsemmija attivitajiet ikunu huma stess, bħala regola ġenerali, suġġetti għall-VAT (ara s-sentenzi Gabalfrisa *et*, iċċitata aktar 'il fuq, punt 44; tat-8 ta' Ġunju 2000, Midland Bank, C-98/98, Ġabra p. I-4177, punt 19, u Abbey National, iċċitata aktar 'il fuq, punt 24).

29 Fil-kawża prinċipali, kif innotat il-qorti tar-rinviju, l-ispejjeż marbuta mal-prestazzjonijiet mogħtija fil-kuntest tal-ħruġ ta' azzjonijiet u ta' interessi finanzjarji ma kinux attribwibbli esklużivament għall-attivitajiet ekonomiċi ta' output imwettqa minn Securenta u għalhekk ma kinux jagħmlu parti mill-uniċi elementi li jikkostitwixxu l-prezz tat-tranżazzjonijiet magħmula fil-kuntest ta' l-attivitajiet imsemmija. Għall-kuntrarju, li kieku dan kien il-każ, il-prestazzjonijiet ikkonċernati kien ikollhom rabta diretta u immedjata ma' l-attivitajiet ekonomiċi tal-persuna taxxabbli (ara s-sentenzi ċċitati aktar 'il fuq Abbey National, punti 35 u 36, kif ukoll Cibo Participations, punt 33). Madankollu, mill-proċess tal-kawża ppreżentat quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-ispejjeż ta' Securenta marbuta mat-tranżazzjonijiet finanzjarji in kwistjoni fil-kawża prinċipali kienu, minn ta' l-anqas parzjalment, intiżi għat-twettiq ta' attivitajiet mhux ekonomiċi.

30 Issa, il-VAT ta' l-input imħallsa bħala parti mill-ispejjeż ta' persuna taxxabbli ma tistax tagħti dritt għal tnaqqis safejn tikkonċerna attivitajiet li, fid-dawl tan-natura mhux ekonomika tagħhom, ma jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva.

31 Għaldaqstant, ir-risposta li għandha tingħata għall-ewwel domanda hija li, meta persuna taxxabbli teżerċita kemm attivitajiet ekonomiċi, intaxxati jew eżentati, u attivitajiet mhux ekonomiċi li ma jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva, it-tnaqqis tal-VAT imħallsa fir-rigward ta' l-ispejjeż marbuta mal-ħruġ ta' azzjonijiet

u ta' ishma taċiti atipiċi huwa ammissibbli biss safejn dawn l-ispejjeż jistgħu jiġu attribwiti għall-attività ekonomika tal-persuna taxxabbli fis-sens ta' l-Artikolu 2(1) ta' din id-direttiva.

Fuq it-tieni domanda

32 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf jekk, fl-eventwalità li t-tnaqqis tal-VAT ta' l-input huwa ammissibbli biss safejn l-ispejjeż tal-persuna taxxabbli jistgħu jiġu attribwiti għal attivitajiet ekonomiċi, għandhiex tiġi adottata formula ta' tqassim ibbażata fuq in-natura ta' l-investiment jew, fil-każ ta' applikazzjoni b'analoġija ta' l-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, ibbażata fuq in-natura tat-tranżazzjoni, sabiex jiġu maqsuma l-ammonti tal-VAT imħallsa fir-rigward ta' dawn l-ispejjeż.

33 Sabiex tingħata risposta għal din id-domanda, għandu jiġi osservat li d-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva ma fihomx regoli li jikkonċernaw il-metodi jew il-kriterji li l-Istati Membri huma obbligati japplikaw meta jadottaw dispożizzjonijiet li jippermettu tqassim ta' l-ammonti tal-VAT ta' l-input skond jekk l-ispejjeż relattivi jikkonċernawx attivitajiet ekonomiċi jew attivitajiet mhux ekonomiċi. Fil-fatt, kif osservat il-Kummissjoni, ir-regoli li jinsabu fl-Artikoli 17(5) u 19 tas-Sitt Direttiva jikkonċernaw il-VAT ta' l-input imħallsa fir-rigward ta' l-ispejjeż marbuta esklużivament ma' attivitajiet ekonomiċi billi jagħmlu distinzjoni, fost dawn l-attivitajiet, bejn dawk li huma ntaxxati u li jagħtu dritt għal tnaqqis u dawk li huma eżentati u ma' jagħtux dan id-dritt.

34 F'dawn iċ-ċirkustanzi, u sabiex il-persuni taxxabbli jkunu jistgħu jagħmlu l-kalkoli meħtieġa, huma l-Istati Membri li għandhom jistabbilixxu l-metodi u l-kriterji xierqa għal dan il-għan, u dan filwaqt li jirrispettaw il-prinċipji li fuqhom hija msejsa s-sistema komuni tal-VAT.

35 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, peress li s-Sitt Direttiva ma tipprovdix l-indikazzjonijiet meħtieġa sabiex isiru dawn il-kalkoli, l-Istati Membri huma obbligati jeżerċitaw dan il-poter filwaqt li jieħdu in kunsiderazzjoni l-għan u l-istruttura ġenerali ta' din id-direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza ta' l-14 ta' Settembru 2006, Wollny, C-72/05, Ġabra p. I-8297, punt 28).

36 B'mod partikolari, u kif osserva l-Avukat Ġenerali fil-punt 47 tal-konklużjonijiet tiegħu, il-miżuri li l-Istati Membri huma meħtieġa jadottaw f'dan ir-rigward għandhom jirrispettaw il-prinċipju tan-newtralità fiskali li fuqu hija bbażata s-sistema komuni tal-VAT.

37 Għalhekk, l-Istati Membri għandhom jeżerċitaw id-diskrezzjoni tagħhom b'mod li jiggarantixxu li t-tnaqqis isir biss għal dik il-parti tal-VAT li hija proporzjonali għall-ammont attribwibbli għat-tranżazzjonijiet li jagħtu dritt għal tnaqqis. Għaldaqstant, huma għandhom jassiguraw li l-kalkolu tal-proporzjon bejn attivitajiet ekonomiċi u attivitajiet mhux ekonomiċi jirrifletti oġġettivament il-parti ta' allokazzjoni reali ta' l-ispejjeż ta' l-input għal kull waħda minn dawn iż-żewġ attivitajiet.

38 Għandu jingħad ukoll li, fil-kuntest ta' l-eżerċizju ta' din id-diskrezzjoni, l-Istati Membri jistgħu japplikaw, skond il-każ, jew formula ta' tqassim ibbażata fuq in-natura ta' l-investiment, jew formula ta' tqassim ibbażata fuq in-natura tat-tranżazzjoni, jew saħansitra kull formula xierqa oħra, mingħajr ma huma obbligati jagħżlu wieħed biss minn dawn il-metodi.

39 Għaldaqstant, ir-risposta li għandha tingħata għat-tieni domanda hija li d-determinazzjoni tal-metodi u tal-kriterji ta' tqassim ta' l-ammonti tal-VAT ta' l-input bejn attivitajiet ekonomiċi u attivitajiet mhux ekonomiċi fis-sens tas-Sitt Direttiva taqa' fid-diskrezzjoni ta' l-Istati Membri li, fl-eżerċizzju ta' din id-diskrezzjoni, għandhom jieħdu in kunsiderazzjoni l-iskop u l-istruttura ġenerali ta' din id-direttiva u, għal dan il-għan, jipprevedu metodu ta' kalkolu li jirrifletti oġġettivament il-parti ta' allokazzjoni reali ta' l-ispejjeż ta' l-input għal kull waħda minn dawn iż-żewġ attivitajiet.

Fuq l-ispejjeż

40 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 ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

1) **Meta persuna taxxabbli teżerċita kemm attivitajiet ekonomiċi, intaxxati jew eżentati, u attivitajiet mhux ekonomiċi li ma jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul**

mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, it-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud imħallsa fir-rigward ta' l-ispejjeż marbuta mal-ħruġ ta' azzjonijiet u ta' ishma taċiti atipiċi huwa ammissibbli biss safejn dawn l-ispejjeż jistgħu jiġu attribwiti għall-attività ekonomika tal-persuna taxxabbli fis-sens ta' l-Artikolu 2(1) ta' din id-direttiva.

2) **Id-determinazzjoni tal-metodi u tal-kriterji ta' tqassim ta' l-ammonti tat-taxxa fuq il-valur miżjud ta' l-input bejn attivitajiet ekonomiċi u attivitajiet mhux ekonomiċi fis-sens tas-Sitt Direttiva taqa' fid-diskrezzjoni ta' l-Istati Membri li, fl-eżerċizzju ta' din id-diskrezzjoni, għandhom jieħdu in kunsiderazzjoni l-iskop u l-istruttura ġenerali ta' din id-direttiva u, għal dan il-għan, jipprevedu metodu ta' kalkolu li jirrifletti oġġettivament il-parti ta' allokazzjoni reali ta' l-ispejjeż ta' l-input għal kull waħda minn dawn iż-żewġ attivitajiet.**

Firem