

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Awla Manja)

21 ta' Frar 2006 (*)

"Sitt Direttiva VAT – Artikolu 2(1), Artikolu 4(1) u (2), Artikolu 5(1) u Artikolu 6(1) – Attività ekonomika – Provvista ta' o??etti – Provvista ta' servizzi –Tran?azzjoniet li g?andhom biss b?ala g?an il-kisba ta' vanta?? fiskali"

Fil-kaw?a C-223/03,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-VAT and Duties Tribunal, Manchester (Ir-Renju Unit), permezz ta' de?i?joni tas-16 ta' Mejju 2003, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-22 ta' Mejju 2003, fil-kaw?a

University of Huddersfield Higher Education Corporation,

vs

Commissioners of Customs & Excise,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Awla Manja),

komposta minn V. Skouris, President, P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, K. Schiemann, J. Makarczyk, Presidenti ta' Awla, S. von Bahr (Relatur), J.N. Cunha Rodrigues, R. Silva de Lapuerta, K. Lenaerts, P. K?ris, E. Juhász u G. Arestis, Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Poiares Maduro,

Re?istratur: K. Sztranc, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-23 ta' Novembru 2004,

wara li rat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?all-University of Huddersfield Higher Education Corporation, minn K. P. E. Lasok, QC, mandatarju ta' A. Brown, solicitor,
- g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn R. Caudwell, b?ala a?ent, assistita minn C. Vajda, QC, u M. Angiolini, barrister,
- g?all-Irlanda, minn D. J. O'Hagan, b?ala a?ent, assistit minn A. M. Collins, SC,
- g?all-Gvern Taljan, minn I. M. Braguglia, b?ala a?ent, assistit minn G. De Bellis, avvocato dello Stato,
- g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal, b?ala a?ent,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta' l-Avukat ?enerali ppre?entati fis-seduta tas-7 ta' April 2005,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tittratta l-interpretazzjoni ta' l-Artikolu 2(1), l-Artikolu 4(1) u (2), l-Artikolu 5(1) u ta' l-Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill tas-17 ta' Mejju, 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: ba?i uniformi ta' stima (?U L 145, p. 1), kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, ta' l-10 ta' April 1995 (?U L 102, p. 18, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

2 Din it-talba għet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża mressqa mill-University of Huddersfield Higher Education Corporation (iktar 'il quddiem l-"università") kontra l-Commissioners of Customs & Excise (iktar 'il quddiem il-"Kummissarji") dwar rettifika minn dawn ta' l-a??ar fit-tnaqqis mwettaq mill-università, fil-kuntest ta' pjan ta' tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") imqallsa fuq l-*input* għar-restawr ta' mit?na.

Il-kuntest ?uridiku

Il-leġiżlazzjoni Komunitarja

3 L-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva jissu??etta għall-VAT il-provvista ta' o??etti u servizzi magħmula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali.

4 Skond l-Artikolu 4(1) ta' din id-Direttiva, persuna taxxabbli tfisser kull persuna li b'mod indipendenti twettaq wa?da mill-attivitajiet ekonomi?i msemmija fil-paragrafu 2 ta' dan l-Artikolu. Il-kun?ett ta' "attivitajiet ekonomi?" huwa ddefinit fl-istess paragrafu 2 b?ala li jinkludi l-attivitajiet kollha ta' produtturi, kummer?janti jew persuni li jagħtu servizz, u b'mod partikolari, it-tranżazzjonijiet li jinvolvu l-isfruttament ta' proprjetà tan?ibbli [korporali] jew intan?ibbli [inkorporali] għal skop ta' d?ul fuq ba?i kontinwa.

5 It-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva jippre?i?a li:

"Bla ?sara għall-konsultazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 29, kull Stat Membru jista' jqis b?ala persuna taxxabbli wa?edha persuni stabbiliti fit-territorju tal-pajji? li, filwaqt li huma indipendenti legalment, ikollhom x'jaqsmu mill-qrib ma' xulxin b'rabtiet finanzjarji, ekonomi?i u organizzattivi."

6 Skond l-Artikolu 5(1) ta' l-istess Direttiva, ""Provvista ta' o??etti" tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali".

7 Skond l-Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva ""Provvista tas-servizzi" tfisser kull operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta' o??etti skond it-tifsira ta' l-Artikolu 5."

8 L-Artikolu 13A(1)(i) ta' l-istess Direttiva jipprevedi li l-Istati Membri għandhom je?entaw b'mod partikolari l-edukazzjoni ta' l-università mill-VAT.

9 L-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva jiddisponi li l-Istati Membri għandhom je?entaw il-kiri u l-aljenazzjoni [kiri għall-u?u biss] ta' proprjetà immobbli. Madankollu, l-Artikolu 13C(a) ta' din l-istess Direttiva jawtorizza l-Istati Membri i?allu lil min i?allas t-taxxa dritt għal għa?la għat-tassazzjoni f'ka? ta' kiri u aljenazzjoni [kiri għall-u?u biss] ta' proprjetà immobbli.

10 L-Artikolu 17(2)(a) ta' l-imsemmija Direttiva jipprevedi li:

"Sa kemm l-o??etti u s-servizzi huma u?ati għall-iskopijiet fuq it-transazzjoni taxxabbli tiegħu, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex t?allas:

a) taxxa fuq il-valur mi?jud dovuta jew m?allsa ?ewwa t-territorju tal-pajjiz rigward l-o??etti jew is-servizzi pprovduti jew li g?ad g?andhom ji?u forniti lilu minn persuna taxxabli o?ra".

11 F'dak li jikkon?erna l-o??etti u s-servizzi li jintu?aw minn persuna taxxabli sabiex twettaq fl-istess ?in tran?azzjonijiet li jag?tu dritt g?al tnaqqis u dawk li ma jag?tux tali dritt, l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva jippre?i?a li "it-tali proporzjon biss tat-taxxa fuq il-valur mi?jud g?andu jkun imnaqqas kif hu attribwit g?at-transazzjonijiet ta' qabel".

12 Skond it-tieni subparagrafu ta' l-istess dispo?izzjoni, "[d]an il-proporzjon g?andu jkun determinat, b'mod konformi ma' Artikolu 19, g?at-transazzjonijiet kollha mwettqa minn persuna taxxabli".

Il-kaw?a prin?ipali u d-domanda preliminari

13 Jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju li l-università tipprovdi prin?ipalment servizzi ta' tag?lim, li huma e?enti mill-VAT. Madankollu, peress li twettaq ukoll ?ertu numru ta' provvisti ta' o??etti jew servizzi taxabbli, l-università tista', skond il-li?i nazzjonali, ti?bor lura l-*input* VAT im?allsa bir-rata tat-tassazzjoni parzjali tag?ha, li fl-1996 kienet ta' 14,56% u li wara ni?let g?al 6,04%.

14 Il-qorti tar-rinviju tosserva li, fl-1995, l-università dde?idiet li tirrestawra ?ew? imtie?en m?arfin li hija kienet i?omm b'kera ("leasehold"). Dawn i?-?ew? imtie?en huma mag?rufa bl-ismijiet ta' "West Mill" u "East Mill" u jinsabu f'Canalside, Huddersfield. Billi l-parti l-kbira ta' l-*input* VAT im?allsa fuq l-ispejje? ta' restawr ma tistax ti?i mi?bura lura f'kundizzjonijiet normali, l-università ppruvat issib mezz ta' kif tnaqqas it-taxxa li hija kellha t?allas jew ta' kif tipposponi l-mument li fih it-taxxa tkun dovuta.

15 Qabel kollox, hija g?amlet u ?alset ix-xog?lijiet fuq West Mill. Permezz ta' att tas-27 ta' Novembru 1995, ?ie stabbilit trust diskrezzjonali (iktar 'il quddiem it-"trust"). L-att notarili kien jinkludi dispo?izzjonijiet li jag?tu d-dritt lill-università li ta?tar u li tne??i t-"trustees". It-"trustees" ma?tura kienu tliet impjegati anzjani ta' l-Università u l-benefi?jarji kienu l-università, kull student irre?istrat fi ?mien spe?ifiku u kull xog?ol filantropiku. Fl-istess data, l-università kkonkludiet kuntratt ta' garanzija ("Deed of Indemnity") bis-sa??a ta' liema hija g?amlet garanzija favur dawn ta' l-a??ar fir-rigward ta' kull responsabbiltà pre?enti u fil-futur li tista' tirri?ulta minn tran?azzjonijiet differenti.

16 Il-qorti tar-rinviju tosserva li l-uniku g?an g?all-?olqien ta' trust kien li jippermetti li jitwettaq il-pjan ta' tnaqqis tat-taxxa pagabbli proposta g?al West Mill li l-iskop tieg?u kien li ti?i mi?bura lura mill-università l-VAT fuq l-ispejje? ta' restawr.

17 F'dak li g?andu x'jaqsam ma' East Mill, li huwa l-bini direttament ikkon?ernat fil-kaw?a prin?ipali, jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju li, skond il-pjan propost mill-konsulenti fiskali tag?ha, fil-21 ta' Novembru 1996 l-università g?a?let li ji?i ntaxxat il-kiri ta' East Mill u, fit-22 ta' Novembru 1996, hija tat dan il-kiri taxxabli lit-trust g?al 20 sena. Il-kuntratt tal-kiri kien fih klaw?ola li tippermetti lill-università ttemm il-kiri wara sitt snin, g?axar snin jew ?mistax-il sena. Il-kera inizjali ta' kull sena kienet ?iet stabbilita g?as-somma simbolika ta' 12,50 GBP. Fl-istess data, peress illi g?a?el ukoll il-provvista bil-VAT, it-trust ta' lill-università sullokazzjoni taxxabli g?al 20 sena neqsin tliet ijiem g?al kera annwali inizjali ta' ammont simboliku ta' 13 GBP.

18 Jirri?ulta wkoll mid-de?i?joni tar-rinviju li, fit-22 ta' Novembru 1996, University of Huddersfield Properties Ltd (iktar 'il quddiem "Properties"), kumpannija sussidjarja li hija g?al kollox proprjetà ta' l-università i?da li mhijiex parti mill-istess kategorija tal-VAT, g?all-finijiet tat-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, bag?tet kont lil din ta' l-a??ar g?as-somma ta' 3 500 000 GBP, u 612

500 GBP għall-VAT, għas-servizzi ta' kostruzzjoni futuri fuq East Mill li kienu ser jiġu pprovduti. Fil-25 ta' Novembru 1996, Properties ikkonkludiet kuntratt ma' l-università għar-restawr ta' East Mill. L-università qallset il-kont ta' Properties f'data li mhijiex magħrufa. Il-qorti tar-rinviju tindika li ma qiet ipprezentata ebda prova li turi xi intenzjoni ta' Properties li tagħmel qliegħ mill-provvista ta' servizzi ta' kostruzzjoni lill-Università u minn dan tasal għall-konklużjoni li hija ma xtaqitx li Properties tagħmel tali qliegħ.

19 Properties qabdet kuntratturi terzi bil-prezz tas-suq sabiex jipprovdu lill-Università s-servizzi ta' kostruzzjoni neċessarji għar-restawr ta' East Mill.

20 Fid-dikjarazzjoni tal-VAT għall-perijodu ta' Jannar 1997, l-università, li kellha dejn nett tal-VAT ta' iktar minn 90 000 GBP, iddikjarat q'las lura fil-konfront tagħha ta' 515 000 GBP, somma li, wara verifika, il-Kummissarji q'allsu mingħajr kundizzjonijiet, u b'hekk ippermettewha tiqbor lura l-VAT mitluba minn Properties.

21 Ix-xogħlijiet fuq East Mill q'ew ikkompletati minn kuntratturi terzi fis-7 ta' Settembru 1998 u l-università bdiet tokkupa l-immobbli f' din l-istess data. Wara dan, il-kirjiet dovuti bis-saqq'a tal-kiri u s-sullokazzjoni q'diedu sakemm laqu rispettivament 400 000 u 415 000 GBP fis-sena.

22 Il-qorti tar-rinviju tikkonstata li l-użu ta' trust fil-kuntest ta' East Mill u l-kiri mill-università lit-trust kellhom b'qala għan biss li jiffaqlitaw il-pjan ta' tnaqqis tat-taxxa dovuta. Barra minn hekk, hija tikkonstata li l-għan aqari tas-sullokazzjoni ta' East Mill mit-trust lill-università kien li jiġi ffaqlitat dan il-pjan. Fl-aqar nett hija tikkonstata li l-università kellha l-intenzjoni li tikseb ekonomija fiskali assoluta billi ttemm l-iskema tal-VAT stabbilita għall-East Mill wara sentejn jew tliet snin, jew wara sitt snin, għaxar snin jew q'mistax-il sena minn meta beda l-kiri (u b'hekk ittemm ukoll il-q'las tal-VAT fuq il-kirjiet).

23 Il-qorti tar-rinviju tosserva wkoll li t-tranżazzjonijiet kollha kienu tranżazzjonijiet reali, fis-sens li dawn wasslu għal provvisti ta' oq'getti jew servizzi mwettqa realment. Għaldaqstant ma kinux tranżazzjonijiet fittizji.

24 Permezz ta' ittra tas-26 ta' Jannar 2000, il-Kummissarji talbu mingħand l-Università, għall-perijodu ta' Jannar 1997, is-somma ta' 612 500 GBP b'qala VAT fuq servizzi ta' kostruzzjoni pprovduti minn Properties lil East Mill. L-ittra kienet tindika li din it-taxxa kienet q'iet attribwita b'mod inkorrett lil provvisti ta' oq'getti jew servizzi taxxabli u li kien ka' ta' valutazzjoni iktar baxxa milli suppost tas-somma tal-VAT iddikjarata.

25 Il-qorti tar-rinviju tippreql'a li, fl-istess ittra, il-Kummissarji ddeskrivew il-kirjiet konkluql'i mat-trust b'qala għall-użu biss li kienu miftehma mat-trust b'qala miquri miqjuda li setgħu ma jittieqdux in kunsiderazzjoni sabiex tiqi ddeterminata l-validità ta' talbiet imressqa mill-Università għal q'las lura ta' l-input VAT imq'allsa. B'hekk, il-Kummissarji wasslu għall-konkluql'joni li l-input VAT imq'allsa u mitluba lill-Università minn Properties kienet q'iet ittrattata b'mod inkorrett mill-università safejn din kienet q'iet attribwita għall-provvista ta' oq'getti jew servizzi taxxabli u miqbura kollha lura.

26 L-università ressqet rikors quddiem il-VAT and Duties Tribunal, kontra r-rettifika tal-VAT innotifikata mill-Kummissarji fl-ittra tagħhom tas-26 ta' Jannar 2000.

27 Skond id-deql'ijoni tar-rinviju, il-Kummissarji jsostnu li tranżazzjoni mwettqa bl-għan biss jew bl-għan ewlieni li wieq'ed jevadi l-VAT mhijiex "provvista ta' oq'gett jew servizz". Bl-istess mod, mhijiex miq'ura mwettqa fil-kuntest jew fit-twettiq ta' "attività ekonomika".

28 Sussidjarjament, il-Kummissarji jsostnu li tali tranżazzjoni għandha, skond il-prinql'ipju q'enerali ta' dritt preventiv ta' l-"abbuq ta' dritt", tiqi skartata u d-dispoql'izzjonijiet tas-Sitt Direttiva

g?andhom ji?u applikati fir-rigward tan-natura vera tat-tran?azzjoni in kwistjoni.

29 L-università ssostni b'mod partikolari li, kuntrarjament g?al dak li jallegu l-Kummissarji, it-tran?azzjonijiet in kwistjoni ma ?ewx "imwettqa bl-g?an biss jew bl-g?an ewlieni li ti?i eva?a t-taxxa". G?alkemm huwa pa?ifiku li l-fatti kif interpretati mill-università ??eneraw ?las lura sostanzjali ta' l-*input* VAT im?allsa, "disponibbli" mill-ewwel, dawn l-istess fatti ??eneraw ukoll pagamenti sostanzjali tal-VAT tul ?ertu ?mien. Barra minn hekk, anki jekk tran?azzjoni tkun ?iet imwettqa "bl-g?an biss jew bl-g?an ewlieni li ti?i eva?a t-taxxa", l-unika konsegwenza tkun li ji?u applikati g?al dik it-tran?azzjoni kull regola kontra l-eva?joni li l-Istat Membru jkun adotta bis-sa??a ta' wa?da mi?-?ew? awtorizzazzjonijiet fl-Artikolu 27(1) tas-Sitt Direttiva. Madankollu, ebda regola ta' dan it-tip ma kienet ?iet adottata mir-Renju Unit.

30 L-università tikkunsidra li mi?ura tista' ti?i kkwalfikata biss b?ala eva?joni fiskali jekk:

1) il-konsegwenza o??ettiva tat-tran?azzjoni tmur kontra l-ispirtu u l-g?anijiet tas-Sitt Direttiva, u jekk

2) l-intenzjoni su??ettiva tan-negozjant kienet li jikseb dan ir-ri?ultat, li mhuwiex il-ka? fil-kaw?a prin?ipali.

31 Il-qorti tar-rinviju tikkonstata madankollu li l-università da?let g?at-tran?azzjonijiet imwettqa bl-g?an biss li tikseb vanta?? fiskali. Dawn ma kellhom ebda skop ekonomiku finali. Dawn jammontaw biss g?al pjan ta' posponiment ta' ?las b'mekkani?mu intrinsiku li jippermetti li tit?allas inqas taxxa f'termini assoluti f'data ulterjuri. Minn dan il-qorti tar-rinviju tikkonkludi li dawn it-tran?azzjonijiet kienu inti?i sabiex ti?i eva?a t-taxxa. Barra minn hekk, il-konstatazzjonijiet ta' fatt jindikaw ?arjament li kienet l-intenzjoni ta' l-Università u tat-trust li jaslu g?al dan ir-ri?ultat.

32 Huwa f'dawn i?-?irkustanzi li l-VAT and Duties Tribunal, Manchester, idde?ieda li jissospendi l-pro?eduri u li jirrinwija lill-Qorti tal-?ustizzja s-segwenti domanda preliminari:

"Meta:

i. università tirrinunza g?ad-dritt tag?ha g?all-e?enzjoni mill-VAT f'dak li jirrigwarda l-provvista ta' o??etti jew servizzi fir-rigward ta' proprjetà immobbli spe?ifika li hija g?andha u li hija tikri lil trust stabbilit u kkontrollat mill-università,

ii. it-trust jirrinunza g?ad-dritt tieg?u g?all-e?enzjoni mill-VAT f'dak li jirrigwarda l-provvista ta' o??etti jew servizzi fir-rigward tal-proprjetà in kwistjoni u tissulloka il-proprjetà in kwistjoni,

iii. il-kuntratti ta' kiri u ta' sullokazzjoni ?ew konklui u esegwiti mill-università bl-g?an biss li tikseb vanta?? fiskali u meta dawn it-tran?azzjonijiet m'g?andhomx g?an ekonomiku distint,

iv. il-kiri u l-kiri mog?ti bi tpattija jammontaw, kif kienet l-intenzjoni ta' l-università u tat-trust, g?al sistema ta' posponiment (ji?ifieri sistema ta' posponiment tal-?las tal-VAT) b'fattur intrinsiku li jippermetti li tit?allas inqas taxxa f'termini assoluti iktar il-quddiem,

a) il-kiri u s-sullokazzjoni huma servizzi taxxabli g?all-finijiet tas-Sitt Direttiva?

b) Jista' wie?ed jiddeskrivihom b?ala "attivitajiet ekonomi?"i" skond it-tieni sentenza ta' l-Artikolu 4(2) tas-Sitt Direttiva VAT?"

Fuq id-domanda preliminari

33 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju qeg?da tistaqsi, essenzjalment, jekk

tranżazzjonijiet b'al dawk fil-kawża prinċipali jikkostitwixxux provvista ta' oġġetti jew servizzi u attività ekonomika skond l-Artikolu 2(1), l-Artikolu 4(1) u (2), l-Artikolu 5(1) u l-Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva meta dawn jitwettqu bl-għan biss li jinkiseb vantaġġ fiskali, mingħajr għan ekonomiku ieor.

L-osservazzjonijiet ippreżentati lill-Qorti tal-Ġustizzja

34 L-università ssostni li, fil-kundizzjonijiet msemmija fid-deċiżjoni tar-rinviju, il-kiri u s-sulkazzjoni huma tranżazzjonijiet taxxabli u attivitajiet ekonomiċi fis-sens tas-Sitt Direttiva.

35 Il-Gvern tar-Renju Unit isostni li meta, f'kundizzjonijiet b'al dawk li jidher ikkonstatati mill-qorti tar-rinviju, persuna ġuridika b'all-università tikri proprjetà immobbli lil persuna terza li hija konnessa magħha u kkontrollata minnha, b'at-trust, u meta dan ta' l-aġent jissulloka l-proprjetà lill-università bl-għan biss li jinkiseb posponiment jew li jiġi evitat, f'termini assoluti, il-ġlas tal-VAT li kieku l-parti l-kbira tagħha ma setgħetx tinabar lura minnabba l-fatt li l-proprjetà hija użata fil-kuntest ta' l-attività ta' tagħlim eżentata ta' l-Università:

– l-università ma twettaqx attività ekonomika skond l-Artikolu 4(2) tas-Sitt Direttiva; b'mod iktar preċiż, persuna ġuridika b'all-università mhijiex involuta fl-isfruttament ta' proprjetà immobbli għal skop ta' d'ul fuq bażi kontinwa meta l-għan tagħha, fit-twettiq tat-tranżazzjoni huwa li tevadi l-VAT, u

– la l-kiri u lanqas is-sulkazzjoni ma jikkostitwixxu provvista ta' servizzi skond l-Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva.

36 L-Irlanda ssostni li, f'irkustanzi b'al dawk fil-kawża prinċipali, il-kiri u s-sulkazzjoni ma jistgħux jiġu kkwalfikati b'ala "attivitajiet ekonomiċi" skond it-tieni sentenza ta' l-Artikolu 4(2) tas-Sitt Direttiva u mhumiex fihom infushom tranżazzjonijiet taxxabli skond din id-Direttiva.

37 Il-Gvern Taljan isostni li, sabiex jiġi evalwat kemm l-oġġetti jew servizzi, li fir-rigward tagħhom hemm l-intenzjoni li titnaqqas il-VAT, jintużaw fl-istess raġun għal tranżazzjonijiet li jagħtu dritt għal tnaqqis u għal dawk li ma jagħtux tali dritt, mhuwiex possibbli li jittiedu in kunsiderazzjoni l-mezzi jew it-trażazzjonijiet imwettqa bl-għan biss li tiġi evitata l-applikazzjoni tal-mekkaniżmu tal-prorata (li jibbenefikaw għalhekk minn tnaqqis komplet), safejn dawn il-mezzi jew tranżazzjonijiet ma jikkostitwixxux, għal-persuni li jistgħu jibbenefikaw mit-tnaqqis, attività ekonomika skond l-Artikolu 4(2) tas-Sitt Direttiva.

38 Il-Kummissjoni ssostni li, fl-applikazzjoni tal-kunċetti ta' "attività ekonomika" u ta' "provvista ta' oġġetti jew servizzi" skond l-Artikoli 4, 5 u 6 tas-Sitt Direttiva, għandhom jittiedu in kunsiderazzjoni l-karatteristiċi oġġettivi tat-tranżazzjonijiet u ta' l-attivitajiet ikkonfermati. L-għan tal-provvista ta' oġġetti jew servizzi mhijiex rilevanti.

39 Madankollu, meta persuna taxxabli jew grupp ta' persuni taxxabli li għandhom rabtiet bejniethom jinvolvu ruġhom f'tranżazzjoni waċda jew iktar li m'għandhiex ġustifikazzjoni ekonomika, iġda li toqloq sitwazzjoni artifiċjali li l-uniku għan tagħha huwa li jinolqu l-kundizzjonijiet neċessarji sabiex tinabar lura l-input VAT imallsa, din it-tranżazzjoni m'għandhiex tittiedu in kunsiderazzjoni peress li tikkostitwixxi prattika abużiva.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja

40 Qabel kollox, għandu jiġi mfakkar li s-Sitt Direttiva tistabbilixxi sistema komuni ta' VAT ibbażata, b'mod partikolari, fuq definizzjoni uniformi ta' tranżazzjonijiet taxxabli (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-26 ta' unju 2003, MGK-Kraftfahrzeuge-Factoring, C-305/01, ġabra p. l-

6729, punt 38).

41 F'dan ir-rigward, is-Sitt Direttiva tassenja kamp ta' applikazzjoni wiesa' ?afna lill-VAT billi tkopri, fl-Artikolu 2 dwar it-tran?azzjonijiet taxxabli, minbarra l-importazzjonijiet ta' o??etti, il-provvista ta' o??etti u servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabli li ta?ixxi b?ala tali.

42 L-ewwel nett, f'dak li jikkon?erna l-kun?ett ta' "provvista ta' o??etti", l-Artikolu 5(1) tas-sitt Direttiva jippre?i?a li dan ifisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali.

43 Jirri?ulta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li dan il-kun?ett jinkludi kull tran?azzjoni ta' trasferiment ta' proprjetà korporali minn parti li tippermetti lill-parti l-o?ra tiddisponi minn dik il-proprjetà b?allikieku hija kienet is-sid (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-8 ta' Frar 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88, ?abra p. l-285, punt 7, u tal-21 ta' April 2005, C-25/03, HE, ?abra p. l-3123, punt 64).

44 In kwantu g?all-kun?ett ta' "provvista ta' servizzi", jirri?ulta mill-Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva li dan ikopri kull tran?azzjoni li ma tikkostitwixx provvista ta' o??etti skond l-Artikolu 5 ta' l-istess Direttiva.

45 Barra minn hekk, skond l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva, persuna taxxabli hija kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq attività ekonomika, ikunu x'ikunu l-g?anijiet u r-ri?ultati ta' din l-attività.

46 Fl-a??ar nett, il-kun?ett ta' "attivitajiet ekonomi?i" huwa ddefinit fl-Artikolu 4(2) tas-Sitt Direttiva b?ala li jinkludi l-attivitajiet "kollha" ta' produttori, kummer?janti jew persuni li jag?tu servizzi u, skond il-?urisprudenza, jinkludi l-istadji kollha ta' produzzjoni, ta' distribuzzjoni u tal-provvista ta' servizzi (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ta' l-4 ta' Di?embru 1990, Van Tiem, C-186/89, ?abra p. l-4363, punt 17, u MGK-Kraftfahrzeuge-Factoring, i??itata iktar 'il fuq, punt 42).

47 Kif il-Qorti tal-?ustizzja kkonstatat fil-punt 26 tas-sentenza tat-12 ta' Settembru 2000, Il-Kummissjoni vs Il-Gre?ja (C-260/98, ?abra p. l-6537), l-anali?i tad-definizzjonijiet tal-kun?etti ta' persuna taxxabli u ta' attivitajiet ekonomi?i turi b'mod ?ar kemm hu wiesa' l-kamp ta' applikazzjoni kopert mill-kun?ett ta' attivitajiet ekonomi?i u n-natura o??ettiva tieg?u, fis-sens li l-attività hija kkunsidrata fiha nfisha, indipendentement mill-g?anijiet jew mir-ri?ultati tag?ha (ara, ukoll, is-sentenza tas-26 ta' Marzu 1987, Il-Kummissjoni vs L-Olanda, 235/85, ?abra p. 1471, punt 8, kif ukoll, f'dan ir-rigward, b'mod partikolari s-sentenzi ta' l-14 ta' Frar 1985, Rompelman, 268/83, ?abra p. 655, punt 19, u tas-27 ta' Novembru 2003, Zita Modes, C-497/01, ?abra p. l-14393, punt 38).

48 Fil-fatt, l-imsemmija anali?i kif ukoll dik tal-kun?etti ta' provvista ta' o??etti u ta' servizzi juru li dawn il-kun?etti, li jiddefinixxu t-tran?azzjonijiet taxxabli skond is-Sitt Direttiva, g?andhom kollha natura o??ettiva u li dawn japplikaw indipendentement mill-g?anijiet u mir-ri?ultati tat-tran?azzjonijiet kkon?ernati (ara, f'dan ir-rigward, is-sentenza tat-12 ta' Jannar 2006, Optigen et, C-354/03, C-355/03 u C-484/03, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 44).

49 Kif ikkonstatat il-Qorti tal-?ustizzja fil-punt 24 tas-sentenza tas-6 ta' April 1995, BLP Group (C-4/94, ?abra p. l?983), l-obbligu ta' awtorità tat-taxxa li twettaq investigazzjoni sabiex tiddetermina l-intenzjoni tal-persuna taxxabli jmur kontra l-g?anijiet tas-sistema komuni tal-VAT li tassigura ?-?ertezza legali u li tiffa?ilita l-atti inerenti fl-applikazzjoni tal-VAT billi tittie?ed in kunsiderazzjoni, ?lief f'ka?ijiet e??ezzjonali, in-natura o??ettiva tat-tran?azzjoni kkon?ernata.

50 Minn dan jirri?ulta li tran?azzjonijiet b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali jikkostitwixxu provvisa ta' o??etti u servizzi u attività ekonomika skond l-Artikolu 2(1), l-Artikolu 4(1) u (2), l-Artikolu 5(1) u l-

Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva, sakemm dawn jissodisfaw il-kriterji o??ettivi li fuqhom huma bba?ati l-imsemmija kun?etti.

51 Jekk ta' bil-?aqq, dawn il-kriterji mhumiex sodisfatti f'ka? ta' frodi fiskali, per e?empju permezz ta' dikjarazzjonijiet foloz jew tat-t?ejjija ta' r?evuti irregolari, jibqa' xorta wa?da l-fatt li l-kwistjoni dwar jekk it-tran?azzjoni kkon?ernata ?ietx imwettqa bl-g?an biss li jinkiseb vanta?? fiskali m'g?andhiex rilevanza g?ad-determinazzjoni ta' jekk din tikkostitwixxix provvista ta' o??etti jew servizzi u attività ekonomika.

52 Mandankollu, f'dan il-kuntest, g?andu jing?ad li, kif jirri?ulta mill-punt 85 tas-sentenza ta' din l-istess ?urnata, Halifax *et* (C-255/02, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra), is-Sitt Direttiva tipprojbixxi d-dritt tal-persuna taxxabbli li tnaqqas l-*input* VAT im?allsa meta t-tran?azzjonijiet li jag?tu lok g?al dan id-dritt huma kostitwenti ta' Prattika abu?iva.

53 Jirri?ulta minn dak kollu li ntqal li r-risposta li g?andha ting?ata lid-domanda preliminari hija li tran?azzjonijiet b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali jikkostitwixxu provvista ta' o??etti u servizzi u attività ekonomika skond l-Artikolu 2(1), l-Artikolu 4(1) u (2), l-Artikolu 5(1) u l-Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva, sakemm dawn jissodisfaw il-kriterji o??ettivi li fuqhom huma bba?ati l-imsemmija kun?etti, anki meta dawn jitwettqu bl-g?an biss li jinkiseb vanta?? fiskali, ming?ajr objettiv ekonomiku ie?or.

Fuq l-ispejje?

54 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li g?andha tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni ta' osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, il-Qorti tal-?ustizzja (L-Awla Manja) taqta' u tidde?iedi li:

Tran?azzjonijiet b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali jikkostitwixxu provvista ta' o??etti u servizzi u attività ekonomika skond l-Artikolu 2(1), l-Artikolu 4(1) u (2), l-Artikolu 5(1) u l-Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill tas-17 ta' Mejju, 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima, kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, ta' l-10 ta' April 1995, sakemm dawn jissodisfaw il-kriterji o??ettivi li fuqhom huma bba?ati l-imsemmija kun?etti, anki meta dawn jitwettqu bl-g?an biss li jinkiseb vanta?? fiskali, ming?ajr objettiv ekonomiku ie?or.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: l-Ingli?.