

Downloaded via the EU tax law app / web

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

tal-21 ta' Frar 2006 (*)

"Sitt Direttiva VAT – Artikolu 2, punt 1, Artikolu 4(1) u (2), Artikolu 5(1) u Artikolu 6(1) – Attività ekonomika – Provvista ta' o??etti – Provvista ta' servizzi – Prattika abbu?iva – Tran?azzjonijiet imwettqa bl-uniku skop li jinkiseb vanta?? fiskali"

Fil-kaw?a C-255/02

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, Londra (ir-Renju Unit), permezz ta' de?i?joni tas-27 ta' ?unju 2002, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-11 ta' Lulju 2002, fil-kaw?a

Halifax plc,

Leeds Permanent Development Services Ltd,

County Wide Property Investments Ltd

vs

Commissioners of Customs & Excise,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (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-Halifax plc, Leeds Permanent Development Services Ltd u County Wide Property Investments Ltd, minn K. P. E. Lasok, QC u M. Patchett-Joyce, barrister, inkarigati minn S. Garrett, solicitor,
- g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn J. Collins u R. Caudwell, b?ala a?enti, assistiti minn J. Peacock u C. Vajda, QC, kif ukoll M. Angiolini, barrister,
- g?all-Gvern Fran?i?, minn G. de Bergues u C. Jurgensen-Mercier, b?ala a?enti,
- g?all-Irlanda, minn D. J. O'Hagan, b?ala a?ent, assistit minn A. M. Collins, SC,
- g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal, b?ala a?ent,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta' l-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tas-7 ta' April 2005, tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE 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 (?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 ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn, minn na?a, Halifax plc (iktar 'il quddiem "Halifax"), Leeds Permanent Development Services Ltd (iktar 'il quddiem "Leeds Development") u County Wide Property Investments Ltd (iktar 'il quddiem "County") u, min-na?a l-o?ra, l-Commissioners of Customs & Excise (iktar 'il quddiem il-"Commissioners") dwar rifjut minn dawn ta' l-a??ar g?at-talbiet g?al irkupru jew ta' ?las lura tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-"VAT") ippre?entati minn Leeds Development u minn County fil-kuntest ta' pjan ta' tnaqqis tal-pi? tat-taxxa tal-Halifax plc Group.

Il-kuntest ?uridiku

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

4 Bis-sa??a ta' l-Artikolu 4(1) ta' l-imsemmija Direttiva, hi kkunsidrata b?ala persuna taxxabbli kull persuna li b'mod indipendenti twettaq fi kwalunkwe post attivit? ekonomika msemmija fil-paragrafu 2 ta' dan l-Artikolu. Il-kun?ett ta' "attivitajiet ekonomi?" huwa definit fl-imsemmi paragrafu (2) b?ala li jinkludi l-attivitajiet kollha ta' produttori, kummer?janti jew persuni li jipprovdu servizzi, u b'mod partikulari t-tran?azzjonijiet li jinvolvu l-isfruttament ta' proprjet? tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skop ta' d?ul minnha fuq ba?i kontinwa.

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

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

7 Jirri?ulta mill-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva li, salv g?al xi e??ezzjonijiet elenkati, l-Istati Membri je?entaw il-kiri u l-aljenazzjoni ta' proprjet? immobbli. Madankollu, jirri?ulta mill-Artikolu 13?, l-ewwel paragrafu, is-sub-paragrafu (a) ta' l-imsemmija Direttiva, li l-Istati Membri jistg?u j?allu lil min i?allas t-taxxa, id-dritt g?al g?a?la ta' tassazzjoni ta' dawn it-tran?azzjonijiet.

8 L-Artikolu 13B(d) ta' l-istess Direttiva jipprovdi li l-Istati Membri g?andhom je?entaw mill-VAT ?erti attivitajiet fis-settur tas-servizzi finanzjarji.

9 L-Artikolu 17(2)(a) ta' l-istess Direttiva jipprovdi:

"Sa kemm l-o??etti u s-servizzi huma u?ati g?all-iskopijiet fuq it-tran?azzjoni taxxabbli tieg?u, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex t?allas:

a) taxxa fuq il-valur mi?jud dovuta jew m?allsa fir-rigward ta' o??etti jew servizzi pprovduti jew li g?andhom ikunu pprovduti lil minn persuna taxxabli o?ra."

10 Fir-rigward ta' o??etti u servizzi li huma u?ati minn persuna taxxabli sabiex twettaq, fl-istess ?in, kemm tran?azzjonijiet li fir-rigward tag?hom titnaqqas it-taxxa fuq il-valur mi?jud, u kif ukoll tran?azzjonijiet fir-rigward ta' liema t-taxxa fuq il-valur mi?jud ma titnaqqasx, l-ewwel paragrafu ta' l-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva jippre?i? a li "tali proporzjon biss tat-taxxa fuq il-valur mi?jud g?andu jkun imnaqqas kif hu attribwit g?at-tran?azzjonijiet ta' qabel".

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

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

12 Halifax hija istituzzjoni bankarja. Il-parti l-kbira tas-servizzi tag?ha huma e?entati mill-VAT. Fil-mument meta se??ew il-fatti tal-kaw?a prin?ipali, hija setg?et tirkupra anqas minn 5 % ta' l-*input* VAT im?allsa.

13 Skond l-osservazzjonijiet ippre?entati minn Halifax, Leeds Development hija kumpannija ta' promozzjoni immobbljari u County hija kumpannija ta' promozzjoni immobbljari u ta' investiment.

14 Jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinvju li Leeds Development u County kif ukoll kumpannija o?ra ta' Halifax plc Group involuta fit-tran?azzjonijiet in kwistjoni, Halifax Property Investments Ltd (iktar 'il quddiem "Property"), huma kollha sussidjarji li g?al kollox huma proprjetà ta' Halifax. Leeds Development u County huma t-tnejn irre?istrati separatament g?all-finijiet tal-VAT, filwaqt li Property mhix irre?istrata.

15 G?all-finijiet ta' l-attività kummer?jali tag?ha, Halifax kellha tibni "?entri g?at-telefonati" ("call centres") f'erba' siti differenti, ji?ifieri f'Cromac Wood u f'Dundonald fl-Irlanda ta' Fuq, f'Livingston fl-Iskozja u f'West Bank, Leeds, fil-grigal ta' l-Ingilterra, li g?alihom hija kellha favur tag?ha, jew kirja g?al ?irka 125 sena, jew il-proprjetà s?i?a, jew inkella t-tgawdija s?i?a.

16 Fis-17 ta' Di?embru 1999 hija inizjalment ikkonkludiet kuntratt g?all-i?vilupp tas-sit ta' Cromac Wood ma' Cusp Ltd, kumpannija indipendenti ta' promozzjoni u ta' kostruzzjoni immobbljari. Permezz ta' ftehim addizzjonali tat-28 ta' Frar 2000, hija in?allet minn dan il-kuntratt u d-drittijiet u l-obbligi tag?ha ?ew issurrogati lil County.

17 Bejn id-29 ta' Frar u s-6 ta' April 2000, Halifax, Leeds Development, County u Property ikkonkludew numru ta' ftehimiet g?as-siti differenti. Jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinvju li t-tran?azzjonijiet se??ew b'mod simili g?as-siti kollha.

18 G?al dak li jikkon?erna s-siti ta' Cromac Wood, Dundonald u Livingston, fid-29 ta' Frar 2000, Halifax ikkonkludiet kuntratti ta' self ma' Leeds Development li bis-sa??a tag?hom hija a??ettat li ssellifha somom kunsiderevoli sabiex Leeds Development tkun tista' takkwista xi drittijiet fuq dawn is-siti u g?all-i?vilupp tag?hom, g?all-ammont totali ta' 59 000 000 GBP.

19 Halifax u Leeds Development da?lu wkoll g?al ftehimiet sabiex isiru ?erti xog?lijiet ta' kostruzzjoni fuq l-imsemmija siti. G?al dawn ix-xog?lijiet, Leeds Development ir?eviet pagament ming?and Halifax ta' ftit aktar minn 120 000 GBP, fejn kwa?i 20 000 t?allsu b?ala VAT. Leeds Development bag?tet lill-Halifax tliet fatturi ta' VAT im?allsa fuq dan l-ammont. Minbarra dan, Halifax ikkonkludiet kuntratt ma' Leeds Development li permezz tieg?u, u g?al rigal, tat it-tliet siti b'kiri lil Leeds, g?al terminu ta' 20 sena kull wie?ed, bl-g?a?la favur il-kerrej li jtawwal dak it-

terminu għal 99 sena.

20 Fid-29 ta' Frar 2000, Leeds Development dalet ukoll għal ftehimiet ta' 'vilupp u ta' finanzjament ma' County, li bis-saħħa tiegħu, County kellha tagħmel jew tqabbad lil 'addie'or jagħmel ix-xogħlijiet ta' kostruzzjoni fuq l-artijiet ta' Cromac Wood, Dundonald u Livingston, inklużi dawk li Leeds Development kienet aħdettat li tagħmel jew li tqabbad lil 'addie'or jagħmel bis-saħħa ta' l-ftehim tagħha ma' Halifax.

21 Fl-istess data, Halifax 'allset lil Leeds Development l-ewwel 'lasijiet bil-quddiem tas-self kif ukoll il-pagament għall-imsemmija xogħlijiet, għal ammont totali ta' 44 815 000 GBP. Din is-somma 'iet ittrasferita f'kont bankarju 'estit skond l-istruzzjonijiet ta' Leeds Development. Leeds Development talbet li somma identika, li tinkludi aktar minn 6 600 000 GBP b'ala VAT, ti' m'allsa lill-County b'ala 'las bil-quddiem għax-xogħlijiet imwettqa minnha, jew fuq inizzjattiva tagħha. Din it-tranżazzjoni 'iet e'egwita fl-istess jum mill-bank ikkonfermat, u mbagħad il-fondi 'ew iddepożitati bil-lejl. Fl-istess jum, County bagħtet lil Leeds Development fattura tal-VAT im'allsa.

22 Id-29 ta' Frar 2000 kien ukoll l-aħħar jum tal-perijodu ta' dikjarazzjoni ta' Frar 2000 ta' Leeds Development. Din ipprezentat dikjarazzjoni li fiha hija talbet għal 'las lura tal-VAT li tirrigwarda ammont ta' kważi 6 700 000 GBP.

23 Fl-1 ta' Marzu 2000, is-somma ta' 44 815 000 GBP, kif ukoll l-interessi akkumulati, 'ew ittrasferiti, fuq ordni ta' Leeds Development, għal kont miftu' f'isem County ma' bank ie'or.

24 Fis-6 ta' April 2000, b'mod konformi mal-kuntratt tad-29 ta' Frar 2000, Halifax tat b'kiri lil Leeds Development l-artijiet li jinsabu fis-siti ta' Cromac Wood, Dundonald u Livingston għal rigal fl-ammont totali ta' 'irka 7 400 000 GBP, fejn kull kiri tqies b'ala prestazzjoni e'entata għall-finijiet tal-VAT. Dawn ir-rigali 'ew iffinanzjati permezz ta' 'bid ta' self supplementari fuq is-somma mpo'ijja għad-dispożizzjoni bis-saħħa tal-kuntratti ta' self inizjali.

25 Fl-istess jum, Leeds Development intrabtet li 'edi, għal rigal, kull wa'da minn dawn il-kirjiet favur Property. Dawn i'-'essjonijiet kellhom ikunu effettwati fl-ewwel jum ta' xogħol wara t-tlestija tax-xogħol fuq is-sit u kkunsidrati b'ala tranżazzjonijiet e'entati mill-VAT. Ir-rigal kellu jkun ikkalkolat skond formula li kellha tagħti lil Leeds Development profit totali ta' 180 000 GBP. Min-na'ha tagħha, Property intrabtet li tagħti b'sullokazzjoni l-bini ta' Cromac Wood, Dundonald u Livingston lil Halifax, f'kull ka' għal rigal li ji' kkalkulat abba' tal-prezz im'allas minn Property lil Leeds Development għa'-'essjoni tal-kirjiet rispettivi, flimkien ma' mar'ni ta' profitt. Property kellha tagħmel profitt totali ta' 85 000 GBP minn dawn is-sullokazzjonijiet.

26 Fir-rigward tas-sit ta' West Bank f'Leeds, fit-13 ta' Marzu 2000, Halifax u Leeds Development ikkonkludew kuntratt ta' self kif ukoll kuntratt ta' kiri u da'lu fi ftehim ta' xogħol. Halifax 'allset somma ta' 41 900 GBP, fejn ftit aktar minn 6 000 t'allsu b'ala VAT, għall-ewwel xogħlijiet imwettqa, u Leeds Development 'ar'et fattura għall-VAT im'allsa li tikkorrispondi għal dan l-ammont totali. Halifax għamlet l-ewwel 'las bil-quddiem ta' fondi favur Leeds Development għal ammont approssimattiv ta' 3 000 000 GBP skond il-kuntratt ta' self.

27 Fl-istess jum, Leeds Development u County da'lu fi ftehim ta' 'vilupp u ta' finanzjament. Leeds Development għamlet pagament preliminari favur County u County 'ar'et fatturi bil-VAT im'allsa għax-xogħlijiet imwettqa, għal ammont ta' aktar minn 3 000 000 GBP, fejn 'irka 455 000 kienu m'allsa b'ala VAT. Fid-dikjarazzjoni tagħha għax-xahar ta' Marzu 2000, Leeds Development talbet il-'las lura ta' kważi 455 000 GBP ta' *input* VAT.

28 Fis-6 ta' April 2000, Halifax tat b'kiri lil Leeds Development l-art li tinsab fis-sit ta' West Bank u sar ftehim għa'-'essjoni ta' l-imsemmija kirja, għal rigal, minn Leeds Development favur

Property. Permezz ta' ftehim ie?or, Property intrabtet li tag?ti sullokazzjoni lil Halifax.

29 Sabiex jitwettqu x-xog?lijiet previsiti mill-ftehim differenti konklui ma' Leeds Development, County appuntat intraprendituri indipendenti u xi membri tal-professjonijiet liberi (iktar 'il quddiem il-"bennejja indipendenti"). Il-qorti tar-rinviju ssostni li l-ftehimiet setg?u ?ew approvati fi stadji mal-bennejja indipendenti u li dawh li taf bihom kienu akkumpanjati minn ftehimiet separati li fihom Halifax kienet wa?da mill-partijiet. Dawn il-ftehimiet separati jiggarantixxu lil Halifax, b'mod partikolari, li l-bennej indipendenti kkon?ernat iwettaq ix-xog?ol u l-obbligi tieg?u.

30 Il-qorti tar-rinviju tindika li l-konsegwenzi fiskali mfittxija mill-ftehimiet imsemmija hawn fuq kienu s-segwenti:

- Halifax tkun tista' tnaqqas dik il-parti ta' l-*input* VAT im?allsa fuq ix-xog?lijiet koperti mill-ftehimiet konklui ma' Leeds Development.
- Leeds Development tista' tnaqqas, g?all-perijodu ta' dikjarazzjoni ta' Frar 2000, il-VAT indikat fuq il-fattura ta' County tad-29 ta' Frar 2000, ji?ifieri aktar minn 6 600 000 GBP u, g?all-perijodu ta' dikjarazzjoni ta' Marzu 2000, il-VAT indikat fuq dik tat-13 ta' Marzu 2000, ji?ifieri ?irka 455 000 GBP.
- County tiddikjara t-totalità ta' l-*output* VAT indikata fuq l-imsemmija fatturi u tkun tista' tnaqqas l-*input* VAT im?allsa fuq ix-xog?lijiet imwettqa mill-bennejja indipendenti.
- Il-ftehimiet ta' Leeds Development tas-6 ta' April 2000 li jittrattaw dwar i?-?essjoni favur Property tal-kirjiet ta' l-erba' siti jkunu tran?azzjonijiet e?entati. Peress li huma jaqg?u ta?t e?er?izzju ie?or, dawn is-servizzi ma jinvolvux modifika tad-drittijiet ta' Leeds Development sabiex tirkupra t-taxxa *input* im?allsa g?all-perijodi ta' dikjarazzjoni ta' Frar u ta' Marzu 2000, li jaqg?u fl-e?er?izzju li jag?laq fil-31 ta' Marzu 2000.

31 Skond il-qorti tar-rinviju, sabiex dan l-arran?ament ja?dem, kien je?tie? li:

- Halifax, Leeds Development u County jkunu t-tlieta irre?istrati separatament g?all-finijiet tal-VAT,
- tul l-ewwel e?er?izzju kkon?ernat, il-produzzjoni ta' Leeds Development intaxxata bir-rata normali tirrapre?enta l-iktar proporzjon g?oli possibbli mill-produzzjoni totali tag?ha. G?al din ir-ra?uni, is-servizzi e?entati ta' Leeds Development li jikkostitwixxu ?-?essjoni tad-drittijiet tag?ha fuq is-siti lill-Property kellhom ji?u differiti sa' e?er?izzju ulterjuri, u
- id-drittijiet ta' proprjetà ta' Leeds Development fuq is-siti jkunu indikati b'tali mod li ma jitqisux b?ala beni kapitali. Fil-ka? kuntrarju, i?-?essjoni ta' dawn id-drittijiet favur Property kienet taffettwa d-drittijiet tag?ha g?al tnaqqis.

32 Permezz ta' de?i?jonijiet ta' l-4 u s-7 ta' Lulju 2000, il-Commissioners rrifjutaw it-talbiet g?al tnaqqis, ippre?entati minn Leeds Development kif ukoll minn County, li jikkon?ernaw il-VAT li l-bennejja indipendenti kienu ffatturaw lill-County.

33 Skond il-qorti tar-rinviju, il-Commissioners ikkunsidraw li:

- peress li Leeds Development ma kinitx forniet xi xog?lijiet lill-Halifax u lanqas ma r?eviet servizz ta' xog?ol ta' kostruzzjoni minn County, dawn it-tran?azzjonijiet ma kellhomx ikunu me?udha in kunsiderazzjoni g?all-finijiet tal-VAT;
- l-arran?amenti analizzati fil-kuntest s?i? tag?hom juru li Halifax kienet ir?eviet is-servizzi ta'

xog?ol minn bennejja indipendenti u mhux minn Leeds Development. Halifax g?alhekk setg?et tnaqqas il-VAT fuq l-imsemmija xog?lijiet billi tapplika r-rata ta' rkupru normali tag?ha.

34 Halifax, Leeds Development u County ikkontestaw id-de?i?jonijiet tal-Commissioners quddiem il-VAT and Duties Tribunal, London. Halifax qalet li dawn id-de?i?jonijiet wasslu sabiex ti?i ttrattata b?allikieku hija kienet ibbenefikat mill-g?oti ta' servizzi ta' kostruzzjoni taxxabbli, li kellhom ji?u kkunsidrati b?ala li ?ew fornuti lill-County. Leeds Development u County sostnew li dawn id-de?i?jonijiet kienu ekwivalenti g?al rifjut g?at-talbiet tag?hom ta' rkupru jew ta' ?las lura ta' l-input VAT im?allsa.

35 Halifax, Leeds Development u County rrilevaw li t-tran?azzjonijiet imwettqa fil-kuntest ta' l-arran?amenti previsti fir-rikors tag?hom kienu reali. Mhux biss il-provvista jew is-servizzi tal-bennejja indipendenti, i?da wkoll l-g?oti tas-servizzi ta' kostruzzjoni mwettqa minn County u l-g?oti ta' servizzi ta' kostruzzjoni u ta' l-g?oti ta' l-artijiet mog?tija minn Leeds Development iservu g?all-interessi kummer?jali. Dawn i?-?ew? kumpanniji, kif ukoll Property, kellhom jibbenefikaw mill-parte?ipazzjonijiet rispettivi tag?hom f'dawn il-ftehim. Peress li l-ftehim kienu mag?mula b'tali mod sabiex jinkiseb ri?ultat fiskali vanta??u?, is-sistema tal-VAT timponi li ti?i fatturata t-taxxa g?al kull tran?azzjoni.

36 Il-Commissioners fl-ewwel lok isostnu, li tran?azzjoni mwettqa bl-uniku skop li ti?i evaduta l-VAT mhijiex fiha nfisha la "provvista" u lanqas mi?ura me?udha fil-kuntest tat-twettiq ta' "attività ekonomika" fit-tifsira li g?andha ting?ata g?al dawn il-kliem skond is-Sitt Direttiva. L-applikazzjoni ta' dan il-prin?ipju interpretattiv g?all-ftehim in kwistjoni tfisser li l-obbligi ta' Leeds Development lejn Halifax ma jistg?ux ji?u kkunsidrati b?ala li jirrigwardaw il-"provvisi" u dan japplika wkoll g?all-obbligi ta' County lejn Leeds Development.

37 Fit-tieni lok, il-Commissioners sostnew li, b'mod konformi mal-prin?ipju ?enerali tad-dritt Komunitarju li jimponi li ji?i prevenut l-abbu? tad-dritt, ma jridux jittie?du in kunsiderazzjoni t-tran?azzjonijiet imwettqa bl-uniku skop li ti?i evaduta l-VAT, i?da g?andhom ji?u applikati d-dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva g?an-natura reali tat-tran?azzjonijiet in kwistjoni. Ikun x'ikun l-angolu li minnu dawn il-ftehim ji?u e?aminati, jirri?ulta li l-bennejja indipendenti biss ikunu realment ipprovdew servizzi ta' kostruzzjoni, u dan direttament lill-Halifax.

38 Permezz ta' de?i?joni tal-5 ta' Lulju 2001, il-VAT and Duties Tribunal ?a?ad r-rikors.

39 Halifax, Leeds Development u County appellaw quddiem il-High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, li annullat l-imsemmija de?i?joni u rrinvijat il-kaw?a quddiem il-VAT and Duties Tribunal.

40 Il-VAT and Duties Tribunal jirrileva li, fl-ewwel de?i?joni tieg?u, mog?tija fil-5 ta' Lulju 2001, huwa bba?a ru?u fuq interpretazzjoni ta' l-Artikolu 4(2) tas-Sitt Direttiva li skond din je?tie? li wie?ed joqg?od fuq il-karatteristi?i o??ettivi tat-tran?azzjonijiet sabiex ji?i konklu? li t-tran?azzjonijiet in kwistjoni mhumex provvista g?all-finijiet tal-VAT. L-interpretazzjoni ta' l-imsemmija dispo?izzjoni issa g?andha tkun ippre?entata lill-Qorti.

41 Minbarra dan, l-ewwel de?i?joni tal-qorti tar-rinviju kienet qasmet il-kwistjoni tal-kaw?a prin?ipali ming?ajr ma staqsiet lilha nfisha jekk kienx hemm kwalunkwe "abbu? ta' dritt" min-na?a tal-parte?ipanti tat-tran?azzjonijiet in kwistjoni. Peress li din id-de?i?joni ?iet annullata, g?andha wkoll issaqsi lilha nfisha dwar l-interpretazzjoni ta' dan il-prin?ipju.

42 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tirrileva li jirri?ulta mill-evidenza depo?itata mid-diri?enti ta' Halifax, ta' Leeds Development u ta' County li l-uniku skop imfittex minn dawn i?-?ew? kumpanniji meta da?lu g?at-tran?azzjonijiet in kwistjoni kienet li jevadu l-VAT. Fi kliem ie?or, Halifax, Leeds

Development u County kellhom l-intenzjoni li jinkiseb vanta?? fiskali billi jda??lu fis-se?? pjan artifi?jali ta' eva?joni fiskali. F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tirreferi g?as-sentenza ta' l-14 ta' Di?embru 2000, Emsland?Stärke (C?110/99, ?abra p. l?11569, punt 53).

43 F'dawn i?-?irkustanzi, il-VAT and Duties Tribunal, London idde?ieda jissospendi l-pro?edimenti u li jirreferi lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) a) Fi?-?irkustanzi rilevanti, tran?azzjonijiet

i) imwettqa minn kull parte?ipant bl-unika intenzjoni li jinkiseb vanta?? fiskali u

ii) nieqsa minn g?an ekonomiku awtonomu

huma, g?all-finijiet tal-VAT, provvista mwettqa mill-parte?ipanti, jew g?all-vanta?? tag?hom, fil-kuntest ta' l-attivitajiet ekonomi?i tag?hom?

b) Fi?-?irkustanzi rilevanti, liema huma l-elementi li jridu ji?u kkunsidrati sabiex ji?u stabbiliti d-destinatarji tal-provvisti imwettqa mill-bennejja indipendenti?

2) It-teorija ta' l-abbu? tad-dritt, kif spjegata mill-Qorti, twassal g?ar-rifjut tat-talbiet tar-rikorrenti g?all-irkupru jew ?las lura tat-taxxa *input* im?allsa fuq l-implementazzjoni tat-tran?azzjonijiet rilevanti?"

Fuq is-sub-paragrafu (a) ta' l-ewwel domanda

44 Permezz tas-sub-paragrafu (a) ta' l-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi, jekk xi tran?azzjonijiet b?al dawk in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jikkostitwixxux provvista ta' o??etti jew provvista ta' servizzi u attività ekonomika skond is-sens ta' l-Artikolu 2(1), ta' l-Artikolu 4(1) u (2), ta' l-Artikolu 5(1) u ta' l-Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva, meta huma mwettqa bl-uniku g?an li jiksbu vanta?? fiskali, ming?ajr skop ekonomiku ie?or.

L-osservazzjonijiet ippre?entati lill-Qorti tal-?ustizzja

45 Halifax, Leeds Development u County isostnu li, fis-sistema tas-Sitt Direttiva, tran?azzjonijiet li ?ew imwettqa bl-unika intenzjoni li jinkiseb vanta?? fiskali u li huma nieqsa minn g?an ekonomiku awtonomu huma, g?all-finijiet tal-VAT, provvista mwettqa mill-parte?ipanti, jew g?all-vanta?? tag?hom, fil-kuntest ta' l-attivitajiet ekonomi?i tag?hom.

46 Il-Gvern tar-Renju Unit u dak ta' l-Irlanda jsostnu li t-tran?azzjonijiet li huma, minn na?a, imwettqa minn kull parte?ipant bl-unika intenzjoni li jinkiseb vanta?? fiskali u, min-na?a l-o?ra, nieqsa minn g?an ekonomiku awtonomu mhumex provvista mwettqa mill-parte?ipanti fil-kuntest ta' l-attivitajiet ekonomi?i tag?hom.

47 Il-Kummissjoni tqis li l-g?an li fiha tran?azzjoni hija mwettqa hija irrilevanti g?all-finijiet ta' l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja

48 L-ewwel nett g?andu ji?i mfakkar li s-Sitt Direttiva tistabbilixxi sistema komuni tal-VAT ibba?ata, b'mod partikolari, fuq definizzjoni uniformi tat-tran?azzjonijiet taxxabbli (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-26 ta' ?unju 2003, MGK-Kraftfahrzeuge-Factoring, C-305/01, ?abra p. l-6729, punt 38).

49 F'dan ir-rigward, is-Sitt Direttiva tassenja kamp ta' applikazzjoni wiesa' ?afna lill-VAT billi

ssemmi, fl-Artikolu 2, dwar it-tranżazzjonijiet taxxabbli, minbarra l-importazzjonijiet ta' oġġetti, il-provvisti ta' oġġetti u l-provvisti ta' servizzi magħmula bi qas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li ta'ixxi b'qala tali.

50 Għal dak li jikkonferma l-ewwel nett il-kunġett ta' "provvisti ta' oġġetti", l-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva jippreżenta li hu kkunsidrat b'qala tali provvista t-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali.

51 Jirriżulta mill-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja li dan il-kunġett jinkludi t-tranżazzjonijiet kollha ta' trasferiment ta' oġġett korporali minn parti li tawtorizza lil parti l-oġġra sabiex fil-fatt tiddisponi minn dan l-oġġett b'allikieku hi kienet il-proprjetarja (ara, b'mod partikolari, sentenzi tat-8 ta' Frar 1990, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88, qabra p. I-285, punt 7, u tal-21 ta' April 2005, C-25/03, *HE*, qabra p. I-3123, punt 64).

52 Fir-rigward tal-kunġett ta' "provvista ta' servizzi", jirriżulta mill-Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva li dan ikopri t-tranżazzjonijiet kollha li ma jikkostitwixxux provvista ta' oġġetti skond it-tifsira ta' l-Artikolu 5 ta' l-istess direttiva.

53 Sussegwentement, skond l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva, huwa kkunsidrat b'qala persuna taxxabbli kull min b'mod indipendenti jwettaq fi kwalunkwe post attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività.

54 Fl-aqas nett, il-kunġett ta' "attivitàjiet ekonomiċi" huwa definit fl-Artikolu 4(2) tas-Sitt Direttiva b'qala li jinkludi l-attivitàjiet "kollha" tal-produttur, tal-kummerġant jew ta' min jipprovdi servizzi u, skond il-urisprudenza, dan jinkludi l-istadji kollha tal-produzzjoni, tad-distribuzzjoni u ta' l-għotja tas-servizzi (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ta' l-4 ta' Diċembru 1990, *Van Tiem*, C-186/89, qabra p. I-4363, punt 17, u *MGK-Kraftfahrzeuge-Factoring*, iżżittata iktar 'il fuq, punt 42).

55 Hekk kif il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat f'punt 26 tas-sentenza tat-12 ta' Settembru 2000, *Il-Kummissjoni vs Il-Greġja* (C-260/98, qabra p. I-6537), l-analiżi tad-definizzjonijiet tal-kunġetti ta' persuna taxxabbli u ta' l-attivitàjiet ekonomiċi turi b'mod qar li l-kamp ta' applikazzjoni kopert mill-kunġetti ta' attivitàjiet ekonomiċi u l-karattru oġġettiv tagħhom huwa wiesa', fis-sens li l-attività nnifisha hi kkunsidrata, indipendentement mill-għanijiet tagħha jew mir-riżultati tagħha (ara wkoll, is-sentenza tas-26 ta' Marzu 1987, *Il-Kummissjoni vs L-Olanda*, 235/85, qabra p. I-1471, punt 8, kif ukoll, f'dan is-sens, b'mod partikolari is-sentenzi ta' l-14 ta' Frar 1985, *Rompelman*, 268/83, qabra p. I-655, punt 19, u tas-27 ta' Novembru 2003, *Zita Modes*, C-497/01, qabra p. I-14393, punt 38).

56 Fil-fatt, l-imsemmija analiżi kif ukoll dik tal-kunġetti ta' provvisti ta' oġġetti u provvisti ta' servizzi juru li dawn il-kunġetti, li jiddefinixxu t-tranżazzjonijiet taxxabbli skond is-Sitt Direttiva għandhom kollha karattru oġġettiv u li dawn japplikaw indipendentement mill-għanijiet u r-riżultati tat-tranżazzjonijiet kkonfermati (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Jannar 2006, *Optigen et*, C-354/03, C-355/03 u C-484/03, li għadha ma tixx ippublikata fil-qabra, punt 44).

57 Kif il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat fil-punt 24 tas-sentenza tas-6 ta' April 1995, *BLP Group* (C-4/94, qabra p. I-983), l-obbligu ta' l-awtorità tat-taxxa li tipprova għall-investigazzjonijiet sabiex tiġi ddeterminata l-intenzjoni tal-persuna taxxabbli jmur kontra l-għanijiet tas-sistema komuni tal-VAT li tassigura l-qertezza legali u tiffaċilita l-atti inerenti għall-applikazzjoni tal-VAT billi tittieged in kunsiderazzjoni, qief f'każijiet eżekzjonali, in-natura oġġettiva tat-tranżazzjoni kkonfermata.

58 Isegwi li tran?azzjonijiet b?al dawk in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, jikkostitwixxu provvisti ta' o??etti jew ta' servizzi u attivit  ekonomika skond l-Artikolu 2(1), l-Artikolu 4(1) u (2), l-Artikolu 5(1) u l-Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva, inkwantu huma jissodisfaw kriterji o??ettivi li fuqhom huma fondati l-imsemmija kun?etti.

59 ?ertament, dawn il-kriterji mhumieq sodisfatti f'ka? ta' frodi fiskali, per e?empju permezz ta' dikjarazzjonijiet foloz jew bil-produzzjoni ta' fatturi irregolari. Per  xorta wa?da jibqa' l-fatt li l-kwistjoni dwar jekk it-tran?azzjoni kkon?ernata hijiex effettwata bl-iskop uniku li jittie?ed vanta?? fiskali hija irrilevanti sabiex ji?i stabbilit jekk hija tikkostitwixxix provvista ta' o??etti jew provvista ta' servizzi u attività ekonomika.

60 Jirri?ulta li r-risposta sub-paragrafu (a) ta' l-ewwel domanda g?andha tkun li t-tran?azzjonijiet b?al dawk in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jikkostitwixxu provvisti ta' o??etti jew ta' servizzi u attivit  ekonomika skond l-Artikolu 2(1), l-Artikolu 4(1) u (2), l-Artikolu 5(1) u l-Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva, peress li huma jissodisfaw kriterji o??ettivi li fuqhom huma fondati l-imsemmija kun?etti, anki meta huma mwettqa bl-uniku skop li jiksbu vanta?? fiskali, ming?ajr g?an ekonomiku ie?or.

Fuq it-tieni domanda

61 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, li g?andha ti?i e?aminata qabel sub-paragrafu (b) ta' l-ewwel domanda, il-qorti tar-rinvju essenzjalment tistaqsi, jekk is-Sitt Direttiva g?andhiex ti?i interpretata fis-sens li hija 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 abbu?iva.

L-osservazzjonijiet ippre?entati lill-Qorti tal-?ustizzja

62 Halifax, Leeds Development u County jikkunsidraw li, fil-kuntest tas-sistema tal-VAT, ma te?istix, fid-dritt Komunitarju, it-teorija ta' abbu? ta' dritt li l-awtoritajiet fiskali ta' Stat Membru jistg?u jinvokaw kontra individwi sabiex jirrifjutaw it-talbiet tag?hom g?all-irkupru jew tnaqqis tat-taxxa *input* im?allsa.

63 Il-Gvern tar-Renju Unit iqis li l-prin?ipju ta' abbu? ta' dritt huwa prin?ipju ?enerali tad-dritt Komunitarju u jipprojbixxi li persuna taxxabbli tnaqqas il-VAT, b'mod konformi ma' l-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva u mal-le?i?lazzjoni nazzjonali kollha applikabbli li tittrasponi dan l-Artikolu, meta jirri?ulta mit-talba g?al tnaqqis li l-g?anijiet tal-VAT, previsti mis-Sitt Direttiva, mhumieq mil?uqa u li l-persuna taxxabbli to?loq b'mod artifi?jali l-kundizzjonijiet li ji??ustifikaw it-talba g?al tnaqqis.

64 Il-Gvern Fran?i? isostni li d-dritt Komunitarju, meta jippermetti lil Stat Membru li jie?u mi?uri destinati sabiex jimpedixxu, billi japprofittaw ru?hom mill-possibilitajiet ikkrepati permezz tat-Trattat KE, li ?erti w?ud mi?-?ittadini tieg?u jag?mlu u?u abbu?iv jew frawdolenti minn normi Komunitarji, ma jipprojbixxix li Stat Membru j?a??ad mid-dritt g?al tnaqqis lill-persuna taxxabbli jew lil grupp ta' persuni taxxabbli, li g?andhom rabta bejniethom, li wettqu tran?azzjonijiet purament artifi?jali, bl-iskop uniku li jiksbu ?las lura *indebitus* ta' VAT.

65 L-Irlanda ssostni li t-teorija ta' l-abbu? tad-dritt, kif spjegata mill-Qorti tal-?ustizzja, tippermetti lill-awtoritajiet fiskali li jirrifjutaw it-talbiet tal-persuni taxxabbli g?all-irkupru jew g?al tnaqqis ta' l-*input* VAT im?allsa li jirri?ulta mill-implementazzjoni tat-tran?azzjonijiet b?al dawk in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

66 Il-Kummissjoni hija ta' l-opinjoni li, meta persuna taxxabbli jew grupp ta' persuni taxxabbli li g?andhom rabtiet bejniethom jaffettwaw serje ta' tran?azzjonijiet, li, me?udha flimkien jipprodu?u sitwazzjoni artifi?jali li g?andha b?ala l-uniku g?an tag?ha l-?olqien tal-kundizzjonijiet ne?essarji

sabiex ti?i rkuprata l-*input* VAT im?allsa, dawn it-tran?azzjonijiet m'g?andhomx jittie?du in kunsiderazzjoni.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja

67 Preliminarjament, g?andu ji?i kkonstatat li, fil-fatt, il-problemi mqajma permezz tad-domandi mag?mula mill-VAT and Duties Tribunal jidhru, g?all-inqas in parti, li jirri?ultaw min?abba le?i?lazzjoni nazzjonali li tippermetti lil ?ittadin li jwettaq fl-istess ?in tran?azzjonijiet taxxabbli u mhux taxxabbli, jew unikament tran?azzjonijiet mhux taxxabbli, li jittrasferixxi l-kirjiet ta' proprjetà immobbli lill-entità o?ra ta?t il-kontroll tieg?u, li g?andu d-dritt g?al g?a?la ta' tassazzjoni tal-kiri ta' din l-proprjetà u b'dan il-mod li jnaqqas it-totalità ta' l-*input* VAT im?allsa fuq spejje? ta' kostruzzjoni jew ta' rinovazzjoni.

68 Minkejja din il-konstatazzjoni, g?andu ji?i mfakkar li, skond ?urisprudenza kostanti, persuni ma jistg?ux b'mod frawdolenti jew abbu?iv jie?du vanta?? min-normi Komunitarji (ara, b'mod partikulari, sentenzi tat-12 ta' Mejju 1998, *Kefalas et*, C?367/96, ?abra p. I?2843, punt 20; tat-23 ta' Marzu 2000, *Diamantis*, C?373/97, ?abra p. I?1705, punt 33, u tat-3 ta' Marzu 2005, *Fini H*, C-32/03, ?abra p. I?1599, punt 32).

69 Fil-fatt, l-applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni Komunitarja ma tistax tinftiehem b?ala li tkopri l-pratti?i abbu?ivi ta' operaturi ekonomi?i, ji?ifieri t-tran?azzjonijiet li mhumix imwettqa fil-kuntest ta' tran?azzjonijiet kummer?jali normali, i?da biss bl-iskop li jibbenefikaw b'mod abbu?iv mill-vanta??i previsti mid-dritt Komunitarju (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari s-sentenzi tal-11 ta' Ottubru 1977, *Cremer*, 125/76, ?abra p. 1593, punt 21; tat-3 ta' Marzu 1993, *General Milk Products*, C?8/92, ?abra p. I?779, punt 21, u *Emsland-Stärke*, i??itata iktar 'il fuq, punt 51).

70 Dan il-prin?ipju ta' projbizzjoni ta' pratti?i abbu?ivi japplika wkoll g?all-qasam tal-VAT.

71 Fil-fatt, il-?lieda kontra l-frodi, l-eva?joni fiskali u l-abbu? eventwali huwa g?an rikonoxxut u inkora??ut mis-Sitt Direttiva (ara, is-sentenza tad-29 ta' April 2004, *Gemeente Leusden u Holin Groep*, C?487/01 u C?7/02, ?abra p. I?5337, punt 76).

72 I?da, kif fakkret il-Qorti tal-?ustizzja f'?afna okka?jonijiet, il-le?i?lazzjoni Komunitarja g?andha tkun ?erta u l-applikazzjoni tag?ha g?andha tkun prevedibbli g?all-persuni (ara, b'mod partikulari, is-sentenza tat-22 ta' Novembru 2001, *L-Olanda vs Il-Kunsill*, C?301/97, ?abra p. I?8853, punt 43). Din il-?tie?a ta' ?ertezza legali hija imposta' b'?erta rigoro?ità meta huwa ka? ta' le?i?lazzjoni li tista' tipprovdi g?al konsegwenzi finanzjarji, sabiex tippermetti lill-persuni kkon?ernati li jkunu jafu bi pre?i?joni l-portata ta' l-obbligi li timponi fuqhom (ara, b'mod partikulari, sentenzi tal-15 ta' Di?embru 1987, *L-Olanda vs Il-Kummissjoni*, 326/85, ?abra p. 5091, punt 24, u tad-29 ta' April 2004, *Sudholz*, C?17/01, ?abra p. I?4243, punt 34).

73 Minbarra dan, jirri?ulta mill-?urisprudenza li l-g?a?la, g?al intraprenditur, bejn tran?azzjonijiet e?entati u tran?azzjonijiet mhux e?entati tista' ti?i bba?ata fuq bosta elementi, u b'mod partikulari, kunsiderazzjonijiet ta' natura fiskali li jappartjenu g?as-sistema o??ettiva tal-VAT (ara, b'mod partikulari, sentenzi *BLP Group*, i??itati iktar 'il fuq, punt 22, u tad-9 ta' Ottubru 2001, *Cantor Fitzgerald International*, C?108/99, ?abra p. I?7257, punt 33). Meta l-persuna taxxabbli g?andha l-g?a?la bejn ?ew? tran?azzjonijiet, is-Sitt Direttiva ma timponix fuqha li tag??el dik li timplika l-pagament ta' l-akbar ammont ta' VAT. Kuntrarjament, kif ifakkar l-Avukat ?enerali fil-punt 85 tal-konkluzjonijiet tieg?u, il-persuna taxxabbli g?andha d-dritt li tag??el l-istruttura ta' l-attività tag?ha b'mod li tillimita d-dejn fiskali tag?ha.

74 Meta jittie?du in kunsiderazzjoni dawn il-kunsiderazzjonijiet, jidher li, fil-qasam tal-VAT, il-konstatazzjoni ta' l-e?istenza ta' prassi abbu?iva te?tie?, minn na?a, li t-tran?azzjonijiet in

kwistjoni, minkejja osservanza formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispożizzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva u tal-leżiżżjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, jkollhom b'ala riżultat li jiksibu vantaġġ fiskali li l-għoti tiegħu jkun kuntrarju għall-għan imfittex minn dawn id-dispożizzjonijiet.

75 Min-naħa l-oħra, għandu jirriżulta wkoll minn bosta elementi oġġettivi li l-iskop essenzjali tat-tranżazzjonijiet in kwistjoni huwa li jinkiseb vantaġġ fiskali. Fil-fatt, kif jippreżenta l-Avukat Ġenerali fil-punt 89 tal-konklużjonijiet tiegħu, il-projbizzjoni ta' prattiċi abbużivi mhix rilevanti meta t-tranżazzjonijiet in kwistjoni jistgħu jkollhom ġustifikazzjoni oħra apparti s-sempliċi ksur ta' vantaġġ fiskali.

76 Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika, konformement mar-regoli fuq il-provi tad-dritt nazzjonali, u sakemm id-dritt Komunitarju ma jiġix ipprivat mill-effikaġja tiegħu, jekk fil-kawża prinċipali jeżistux l-elementi kostitwenti ta' prassi abbużiva (ara s-sentenza tal-21 ta' Lulju 2005, Eichsfelder Schlachtbetrieb, C-515/03, li għadha ma tistax ippublikata fil-ġabra, punt 40).

77 Iżda, il-Qorti tal-Ġustizzja, meta tkun qed tiddeċiedi dwar rinviju għal deċiżjoni preliminari, tista', jekk meħtieġ, tippreżenta preżiżjonijiet bil-għan li tidderi l-qorti nazzjonali fl-interpretazzjoni tagħha (ara, b'mod partikulari, sentenza tas-17 ta' Ottubru 2002, Payroll et, C-79/01, ġabra p. I-8923, punt 29).

78 F'dan ir-rigward, għal dak li jikkonferma l-għan tas-sistema tat-tnaqqis tas-Sitt Direttiva, jeżteħ li jiġi mfakkar li din għandha l-mira li ttaffi interament minn fuq l-intraprenditur il-piż tal-VAT dovuta jew imqallsa fil-kuntest ta' l-attivitajiet ekonomiċi kollha tiegħu. Is-sistema komuni tal-VAT konsegwentement tiggarantixxi n-newtralità fir-rigward tal-piż tat-taxxa ta' l-attivitajiet ekonomiċi kollha, ikunu xi jkun l-iskopijiet jew ir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu, b'ala prinċipju, huma stess suġġetti għall-VAT (ara, b'mod partikulari, sentenzi tat-22 ta' Frar 2001, Abbey National, C-408/98, ġabra p. I-1361, punt 24, u Zita Modes, iżbitata iktar 'il fuq, punt 38).

79 Fil-fatt, skond ġurisprudenza kostanti, l-Artikolu 2 ta' l-Ewwel Direttiva tal-Kunsill 67/227/KEE, tal-11 ta' April 1967 fuq l-armonizzazzjoni tal-leżiżżjoni ta' l-Istati Membri dwar it-taxxi fuq il-bejgħ (ĠU 1967, 71, p. 1301, iktar 'il quddiem l-"Ewwel Direttiva"), u l-Artikolu 17(2),(3) u (5) tas-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati fis-sens li, b'ala prinċipju, l-eżistenza ta' rabta diretta u immedjata bejn tranżazzjoni partikulari fil-linja 'l fuq u tranżazzjoni waħda jew bosta tranżazzjonijiet fil-linja 'l isfel li jagħtu d-dritt għal tnaqqis hija neċessarja sabiex dritt għal tnaqqis ta' l-input VAT imqallsa jkun rikonoxxut għall-persuna taxxabbli u sabiex jiġi stabbilit il-livell ta' dritt b'ala dan (sentenzi tat-8 ta' Jannarju 2000, Midland Bank, C-98/98, ġabra p. I-4177, punt 24; Abbey National, iżbitata iktar 'il fuq, punt 26, u tas-27 ta' Settembru 2001, Cibo Participations, C-16/00, ġabra p. I-6663, punt 29).

80 Issa, li tippermetti li persuni taxxabbli jnaqqsu t-totalità ta' l-input VAT imqallsa filwaqt li, fil-kuntest tat-tranżazzjonijiet kummerċjali normali tagħhom, ebda tranżazzjoni konformi mad-dispożizzjonijiet tas-sistema ta' tnaqqis tas-Sitt Direttiva jew tal-leżiżżjoni nazzjonali li tittrasponiha ma tippermettilhom li jnaqqsu l-imsemmija VAT, jew tippermettilhom li jnaqqsu parti biss, ikun kuntrarju għall-prinċipju tan-newtralità fiskali u, għalhekk, kuntrarju għall-għan ta' l-imsemmija sistema.

81 Fir-rigward tat-tieni element, li skond dawn it-tranżazzjonijiet in kwistjoni kellhom ikollhom b'ala skop essenzjali li jinkiseb vantaġġ fiskali, hemm lok li jiġi mfakkar li hija l-qorti nazzjonali li għandha tistabbilixxi l-kontenut u t-tifsira vera tat-tranżazzjonijiet in kwistjoni. B'dan, hija tista' tiegħu in kunsiderazzjoni l-karattru purament artifiċjali ta' dawn it-tranżazzjonijiet kif ukoll ir-rabtiet ta' natura ġuridika, ekonomika u/jew personali bejn l-operaturi involuti fil-pjan ta' tnaqqis tal-piż tat-

taxxa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Emsland-Stärke, i??itata, punt 58).

82 Fi kwalunkwe ka?, jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju li l-VAT and Duties Tribunal ikkunsidra li t-tran?azzjonijiet in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kellhom b?ala g?an uniku li jinkiseb vanta?? fiskali.

83 Finalment, g?andu ji?i mfakkar li d-dritt g?al tnaqqis prevvist fl-Artikoli 17 et seq tas-Sitt Direttiva jag?mlu parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u b?ala prin?ipju, ma jistax ji?i limitat. Id-dritt g?al tnaqqis g?andu ji?i e?er?itat immedjatament fir-rigward tat-taxxi kollha imposti fuq it-tran?azzjonijiet imwettqa fil-linja 'l fuq. (ara, b'mod partikulari, is-sentenzi tas-6 ta' Lulju 1995, BP Supergaz, C?62/93, ?abra p. l-1883, punt 18, u Gabalfrisa et, i??itati iktar 'il fuq, punt 43).

84 I?da, kif kellha di?à l-okka?joni tirrileva l-Qorti tal-?ustizzja, huwa biss fin-nuqqas ta' ?irkustanzi frawdolenti jew abbu?ivi, u su??ett g?al a??ustamenti eventwali b'mod konformi mal-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva, li d-dritt g?al tnaqqis, la darba jin?oloq, jibqa' validu (ara, b'mod partikulari, is-sentenzi tat-8 ta' ?unju 2000, Breitsohl, C?400/98, ?abra p. l-4321, punt 41, u Schlossstraße, C?396/98, ?abra p. l?4279, punt 42).

85 G?alhekk, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li s-Sitt Direttiva g?andha ti?i interpretata fis-sens li hija 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 abbu?iva.

86 Il-konstatazzjoni ta' l-e?istenza ta' prassi abbu?iva te?tie?, minn na?a, li t-tran?azzjonijiet in kwistjoni, minkejja osservanza formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispo?izzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva u tal-le?i?lazzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, jkollhom b?ala ri?ultat li jiksbu vanta?? fiskali li l-g?oti tieg?u jkun kuntrarju g?all-g?an imfittex minn dawn id-dispo?izzjonijiet. Min-na?a l-o?ra, g?andu jirri?ulta wkoll minn bosta elementi o??ettivi li l-iskop essenzjali tat-tran?azzjonijiet in kwistjoni huwa li jinkiseb vanta?? fiskali.

Fuq is-sub-paragrafu (b) ta' l-ewwel domanda

87 In kunsiderazzjoni tar-risposti mog?tija g?as-sub-paragrafu (a) ta' g?all-ewwel domanda u g?at-tieni domanda, is-sub-paragrafu (b) ta' l-ewwel domanda g?andu ji?i mifhum fis-sens li l-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi, f'liema kundizzjonijiet il-VAT tista' ti?i rkuprata meta tkun ?iet ikkonstatata l-e?istenza ta' Prattika abbu?iva.

L-osservazzjonijiet ippre?entati lill-Qorti tal-?ustizzja

88 Il-Gvern tar-Renju Unit jqis li je?tie? li ji?u e?aminati l-elementi li juru l-ba?i vera ekonomika u li jiddeterminaw jekk l-g?anijiet tas-Sitt Direttiva humiex mil?uqa jew le.

89 Fil-kaw?a prin?ipali, dawn l-elementi huma daww stabbiliti mill-VAT and Duties Tribunal fl-ewwel de?i?joni tieg?u, ji?ifieri li:

- a) Halifax kienet il-kuntrattur ewlieni ta' dawn it-tran?azzjonijiet;
- b) Halifax kienet responsabbli mill-iffinanzjar ta' dawn it-tran?azzjonijiet ming?ajr interessi;
- c) Halifax baqq?et dejjem tippossjedi s-siti b'mod li l-vanta??i marbuta mix-xog?lijiet ta' kostruzzjoni kienu direttament g?al benefi??ju tag?ha;
- d) Halifax kellha rabtiet kuntrattwali diretti mal-bennejja indipendenti ta?t il-forma ta' garanziji; u
- e) la County u lanqas Leeds Development ma kellhom drittijiet ta' proprjetà sinjifikanti.

98 Jirri?ulta wkoll li r-risposta g?as-sub-paragrafu (b) ta' l-ewwel domanda g?andha tkun li, meta ti?i kkonstatata l-e?istenza ta' Prattika Abbu?iva, it-tran?azzjonijiet implikati g?andhom ikunu definiti mill-?did b'mod li jer?g?u jistabbilixxu s-sitwazzjoni li kienet te?isti fin-nuqqas tat-tran?azzjonijiet li jikkostiwixxu l-imsemmija Prattika Abbu?iva.

Fuq l-ispejje?

99 Peress li l-proġedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinvju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuta għas-sottomissjoni ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistgħux jiġi allsu lura.

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

1) Tranżazzjonijiet b'għal dawk in kwistjoni fil-kawża prinċipali jikkostitwixxu provvista ta' oġġetti jew provvista ta' servizzi u attività ekonomika skond is-sens ta' l-Artikolu 2(1), ta' l-Artikolu 4(1) u (2), ta' l-Artikolu 5(1) u ta' l-Artikolu 6(1) 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, kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, ta' l-10 ta' April 1995, peress li huma jissodisfaw kriterji oġġettivi li fuqhom huma fondati l-imsemmija kunċetti, anki meta huma mwettqa bl-uniku skop li jiksibu vantaġġ fiskali, mingħajr għan ekonomiku ieżor.

2) Is-Sitt Direttiva għandha tiġi interpretata fis-sens li hija tipprojbixxi d-dritt tal-persuna taxxabbli li tnaqqas l-input VAT imballsa meta t-tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal dan id-dritt jikkostitwixxu prattika abbużiva.

Il-konstatazzjoni ta' l-eżistenza ta' prassi abbużiva teġtie, minn naħa, li t-tranżazzjonijiet in kwistjoni, minkejja osservanza formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispożizzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva u tal-leġiżlazzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, jkollhom b'għala riżultat li jiksibu vantaġġ fiskali li l-għoti tiegħu jkun kuntrarju għall-għan imfittex minn dawn id-dispożizzjonijiet. Min-naħa l-oħra, għandu jirriżulta wkoll minn bosta elementi oġġettivi li l-iskop essenzjali tat-tranżazzjonijiet in kwistjoni huwa li jinkiseb vantaġġ fiskali.

3) Meta tiġi kkonstatata l-eżistenza ta' prattika abbużiva, it-tranżazzjonijiet implikati għandhom ikunu definiti mill-ġdid b'mod li jerġu jistabbilixxu s-sitwazzjoni li kienet teġisti fin-nuqqas tat-tranżazzjonijiet kostitwenti ta' l-imsemmija prattika abbużiva.

Firem

* Lingwa tal-kawża: l-Ingliż.