

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Id-Disa' Awla)

30 ta' Mejju 2013 (*)

“VAT — Sitt Direttiva 77/388/KEE — Artikolu 5(8) — Kun?ett ta' 'trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom' — Assenjazzjoni ta' 30 % tal-azzjonijiet ta' kumpannija li lilha ?-?edent jipprovdi servizzi su??etti g?all-VAT”

Fil-Kaw?a C?651/11,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (il-Pajji?i l-Baxxi), permezz ta' de?i?joni tat-2 ta' Di?embru 2011, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fid-19 ta' Di?embru 2011, fil-pro?edura

Staatssecretaris van Financiën

vs

X BV,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Id-Disa' Awla),

komposta minn J. Malenovský, President tal-Awla, U. Lõhmus (Relatur) u M. Safjan, Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Mengozzi,

Re?istratur: M. Ferreira, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tas-26 ta' Novembru 2012,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al X BV, minn T. K. M. Rookmaker-Penners u C. A. Peeters, belastingadviseurs,
- g?all-Gvern Olandi?, minn C. Wissels u B. Koopman, b?ala a?enti,
- g?all-Gvern ?ermani?, minn T. Henze u K. Petersen, b?ala a?enti,
- g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn S. Ossowski u A. Robinson, b?ala a?enti, assistiti minn R. Hill u G. Peretz, barristers,
- g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios, W. Roels u A. Cordewener, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema' l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata' ming?ajr konkluzjonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 5(8) u 6(5) tas-Sitt

Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn l-iStaatssecretaris van Financiën (is-Segretarju tal-Istat g?all-finanzi) u X BV (iktar 'il quddiem “X”) dwar avvi? ta' a??ustament tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-“VAT”) li ntbag?atilha fir-rigward tal-perijodu ta' bejn l-1 ta' Jannar 1996 u l-31 ta' Di?embru 1998.

II-kuntest ?uridiku

Is-Sitt Direttiva

3 Skont l-Artikolu 5 tas-Sitt Direttiva:

“1. ‘Provvista ta' o??etti’ tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali.

[...]

3. Stati Membri jistg?u iqisu dawn l-affarijiet li ?ejjin b?ala proprjetà korporali:

[...]

c) ishma jew interessi ekwivalenti g?all-ishma li jag?tu lit-titolari tag?hom drittijiet *de jure* jew *de facto* ta' sid jew pussess fuq il-proprjetà immobbli jew parti minnha.

[...]

8 F'ka? ta' trasferiment, bi ?las jew ming?ajr, jew kontribuzzjoni lil kumpannija, ta' l-assi kollha jew parti minnhom, Stati Membri jistg?u iqisu li ma tkunx saret provvista ta' o??etti, u f'dak il-ka? il-benefi?jarju g?andu jitqies b?ala s-su??essur ta' min jag?mel it-trasferiment. Fejn jixraq Stati Membri jistg?u jie?du l-mi?uri me?tie?a biex ma ssirx distorzjoni tal-kompetizzjonijiet f'ka?ijiet fejn il-benefi?jarju ma jkunx g?al kollox su??ett g?at-taxxa.”

4 L-Artikolu 6(1) ta' din id-direttiva jipprovdi:

“Provvista tas-servizzi’ tfisser kull operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta' o??etti skond it-tifsira ta' l-Artikolu 5.

Operazzjonijiet b?al dawn jistg?u jinkludu *inter alia*:

— assenjazzjoni ta' proprjetà inkorporali, kemm jekk hija u kemm jekk mhix su??etta g?al att li jikkostitwixxi titolu,

[...]”

5 Skont l-Artikolu 6(5) tal-istess direttiva, l-Artikolu 5(8) tag?ha japplika “fl-istess mod g?all-provvista ta' servizzi”.

6 L-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva, intitolat “E?enzjonijiet fit-territorju tal-pajji?”, jipprovdi fit-Taqsima B tieg?u, intitolata “E?enzjonijiet o?rajn”:

“Ming?ajr pre?udizzju g?al disposizzjonijiet o?ra tal-Komunità, l-Istati Membri g?andhom je?entaw

li ?ej ta? t il-kondizzjonijiet li huma g? andhom jistabilixxu g? all-iskopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta' l-e? enzjonijiet u tal-prevenzjoni ta' kwalunkwe e? enzjoni possibbli, evitar u abbu? :

[...]

d) it-transazzjonijiet li ?ejjin:

[...]

5. transazzjonijiet, inklu? i negozjar, esklu? l-immani?? jar u l-? a? na assicurata, fl-ishma, interessi f'kumpanniji jew asso? jazzjonijiet, debentures u sigurtajiet o? rajn [...]"

Id-dritt Olandi?

7 Ir-Renju tal-Pajji? i l-Baxxi u? a l-possibbiltà mog? tija mill-Artikoli 5(8) u 6(5) tas-Sitt Direttiva u inkludiha fl-Artikolu 31 tal-Li? i tal-1968 dwar it-taxxa fuq id-d? ul mill-bejg? (Wet op de omzetbelasting 1968), tat-28 ta' ? unju 1968 (*Staatsblad* 1968, Nru 329), fil-ver? joni tag? ha applikabbli g? all-kaw? a prin? ipali. Dan l-artikolu kien jaqra kif ?ej:

"Meta ti? i ttrasferita impri? a, jew parti minn impri? a, lil ? essjonarju li jkompli j? addimha, il-provvista ta' o? ?etti u servizzi li huma s-su? ?ett tat-trasferiment ma hijiex su? ?etta g? at-taxxa, bla ? sara g? all-osservanza tal-kundizzjonijiet previsti f'digriet ministerjali."

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

8 Matul is-sena 1996, X kellha 30 % tal-azzjonijiet f'A BV (iktar 'il quddiem "A"), kumpannija li kienet topera fil-qasam tal-awtomatizzazzjoni. Il-kumpliment tal-azzjonijiet ta' A kienu mi? muma minn B Holding BV, X1 Beheer BV u C BV fil-kwoti ta' 20.01 %, 30 % u 19.99 %, rispettivament.

9 B? ala membru tal-korp imsejja? "Management Board" (Bord tad-Diretturi), X, l-istess b? al B Holding BV u X1 Beheer BV, kienet twettaq attivitajiet ta' ? estjoni ta' A inkambju g? al remunerazzjoni stabbilita b'kuntratt.

10 Fl-a?? ar tas-sena 1996, X u d-detenturi l-o? ra tal-azzjonijiet f'A biegu u l-holdings tag? hom lil D plc. Flimkien ma' dan il-bejg? , intemmu l-attivitajiet ta' ? estjoni ta' A u X irri? enjat mill-Management Board tal-imsemmija kumpannija.

11 B'rabta ma' dan il-bejg? ta' holdings, ?ew ipprovduti diversi servizzi lil X li l-fatturi g? alihom kienu jinkludu l-VAT. X naqqset din it-taxxa fid-dikjarazzjonijiet tal-VAT tag? ha, billi kkunsidrat li l-assenjazzjoni tal-holding tag? ha tikkostitwixxi t-trasferiment tal-assi u tas-servizzi kollha u li l-ispejje? inkorsi minnha fil-kuntest ta' din it-tran? azzjoni g? andhom ji? u kkunsidrati li jag? mlu parti mill-ispejje? ?enerali marbuta mat-totalità tal-attività ekonomika tag? ha u, g? aldaqstant, jistg? u jitnaqqasu kollha kemm huma.

12 L-Ispettur, b? ala l-awtorità kompetenti fil-Pajji? i l-Baxxi fil-qasam tal-? bir tal-VAT, irrifjuta dan it-tnaqqis u ? are? avvi? ta' a? ?ustament. Huwa mbag? ad ? a? ad l-ilment imressaq minn X kontra dan l-avvi? , filwaqt li naqqas l-ammont impost.

13 Il-Gerechtshof te 's-Gravenhage (il-Qorti tal-Appell ta' Den Haag) iddikjarat fondat l-appell ta' X mid-de? i? joni tal-Ispettur u annullat l-imsemmi avvi? ta' a? ?ustament. Skont din il-qorti, it-trasferiment tal-holding ta' X ma kienx jaq? ta? t il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT, g? aliex ma kienx jirrigwarda attività ekonomika. Madankollu, hija kkunsidrat li l-VAT tal-input im? allsa setg? et titnaqqas peress li l-bejg? u t-trasferiment tal-holding kienu marbuta mal-attivitajiet ta' X b? ala

operatur.

14 Le Staatssecretaris van Financiën ippre?enta appell ta' kassazzjoni mis-sentenza tal-Gerechtshof te 's-Gravenhage quddiem il-Hoge Raad der Nederlanden.

15 Il-qorti tar-rinviju tirreferi g?as-sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF (C?29/08, ?abra p. I?10413, punti 32 sa 34 u punt 2 tad-dispo?ittiv), sabiex minnha tidde?i li l-assenjazzjoni inkwistjoni ta' 30 % tal-azzjonijiet ta' A li se??et fl-istess ?in mal-waqfien tal-attivitajiet ta' ?estjoni ta' din il-kumpanija hija attività ekonomika u g?andha tkun e?enti skont l-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva.

16 Madankollu, fil-punt 41 ta' din l-istess sentenza l-Qorti tal-?ustizzja ddikjarat li assenjazzjoni ta' azzjonijiet li g?andha titqies li hija attività ekonomika ma hijiex su??etta g?all-VAT meta din l-assenjazzjoni tista' ti?i ekwiparata mat-trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom u meta l-Istat Membru kkon?ernat ikun u?a l-possibbiltà prevista fl-ewwel sentenza tal-Artikolu 5(8) tal-imsemmija direttiva.

17 Il-qorti tar-rinviju tikkunsidra li d-dritt g?al tnaqqis jiddependi mill-applikabbiltà tal-imsemmija dispo?izzjoni g?al assenjazzjoni ta' holding b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

18 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Hoge Raad der Nederlanden idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel id-domandi preliminari li ?ejjin quddiem il-Qorti tal-?ustizzja:

“1) I?-?essjoni [assenjazzjoni] ta' 30 % tal-azzjonijiet ta' kumpanija, li dak li jag?mel it-trasferiment ta' dawn l-azzjonijiet jipprovdiha servizzi su??etti g?all-VAT, hija komparabbli mat-trasferiment ta' totalità (parzjali) ta' assi [(parti) mill-assi kollha] fis-sens tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva u/jew [mis-servizzi kollha] fis-sens tal-Artikolu 6(5) tal-istess direttiva?

2) Jekk g?andha ting?ata risposta negativa g?all-ewwel domanda, i?-?essjoni inkwistjoni f'din id-domanda hija komparabbli mat-trasferiment ta' totalità (parzjali) ta' assi, fis-sens tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva u/jew ta' servizzi fis-sens tal-Artikolu 6(5) tal-istess direttiva, jekk l-azzjonisti l-o?rajn, li jipprovdu wkoll servizzi su??etti g?all-VAT lill-kumpaniji li l-azzjonijiet tag?hom ?ew ittrasferiti, jittrasferixxu l-kumpliment tal-azzjonijiet ta' din il-kumpanija lill-istess persuna (kwa?i) fl-istess ?in?

3) Jekk g?andha ting?ata risposta negativa wkoll g?at-tieni domanda, i?-?essjoni msemmija fid-domanda 1 tista' g?aldaqstant titqies b?ala t-trasferiment (parzjali) ta' impri?a fis-sens tal-Artikoli 5(8) u 6(5) tas-Sitt Direttiva, fid-dawl tal-fatt li dan it-trasferiment huwa marbut mill-qrib mal-attivitajiet ta' ?estjoni mwettqa g?al din il-parte?ipazzjoni [dan il-holding]?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ammissibbiltà tat-talba g?al de?i?joni preliminari

19 Ming?ajr ma tqajjem espli?itament e??ezzjoni ta' inammissibbiltà tat-talba g?al de?i?joni preliminari, il-Kummissjoni Ewropea madankollu tesprimi dubji, fl-osservazzjonijiet tag?ha ppre?entati lill-Qorti tal-?ustizzja, dwar ir-rilevanza tad-domandi rrinvijati g?ar-ri?oluzzjoni tal-kaw?a prin?ipali. Il-Kummissjoni tqis li l-qorti tar-rinviju hija f'po?izzjoni li tidde?iedi jekk il-VAT tistax titnaqqas abba?i tal-fatti li hija taf bihom. Skont il-Kummissjoni, ma huwiex rilevanti li ji?i ddeterminat jekk it-tran?azzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali taqax barra mill-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT jew jekk hijiex e?enti skont l-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva, billi d-domanda rilevanti hija jekk il-VAT sostnuta minn X fuq is-servizzi li ?ew ipprovduti lilha tistax titnaqqas jew le u, sabiex ting?ata risposta g?aliha, huwa bi??ejjed li ji?i e?aminat jekk l-ispejje?

inkorsi minn X jistgħux jintrabtu mal-assenjazzjoni tal-azzjonijiet jew jekk jistgħux jintrabtu mal-attivitajiet l-oħra ta' X, jiġifieri s-servizzi ta' estjoni pprovduti minn din tal-aħħar.

20 F'dan ir-rigward, għandu jifakkar li, skont l-urisprudenza stabbilita, id-domandi dwar l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, magħmula mill-qorti nazzjonali fil-kuntest legali u fattwali li tiddefinixxi ta' ir-responsabbiltà tagħha, jibbenefikaw minn preżunzjoni ta' rilevanza (ara s-sentenzi tas-7 ta' Ottubru 2010, dos Santos Palhota *et*, C-515/08, para. 19133, punt 20, u tal-5 ta' April 2011, Société fiduciaire nationale d'expertise comptable, C-119/09, para. 12551, punt 21).

21 L-oħra da mill-Qorti tal-ustizzja ta' talba mressqa minn qorti nazzjonali hija possibbli biss meta jkun jidher manifestament li l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni mitluba ma jkollha ebda rabta mar-realtà jew mas-suqett tal-kawża prinċipali, meta l-problema tkun ta' natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-ustizzja ma jkollhiex għad-dispożizzjoni tagħha l-punti ta' fatt u ta' li i neċessarji sabiex twieġeb b'mod utli għad-domandi li jkunu sarulha (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-5 ta' Diċembru 2006, Cipolla *et*, C-94/04 u C-202/04, para. 11421, punt 25; tas-7 ta' Diċembru 2010, R., C-285/09, para. 12605, punt 32; kif ukoll tad-19 ta' Junju 2012, Chartered Institute of Patent Attorneys, C-307/10, punt 32 u l-urisprudenza iktata).

22 Dan ma huwiex il-każ f'din il-kawża. Fil-fatt, għalkemm huwa minnu li mid-deġiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-kawża prinċipali tirrigwarda r-rifjut li jingħata d-dritt għat-tnaqqis tal-VAT relatata ma' servizzi miksuba b'rabta mal-assenjazzjoni ta' azzjonijiet u mhux it-trattament fiskali ta' din it-tranżazzjoni tal-aħħar, jibqa' l-fatt li l-eżistenza tad-dritt għat-tnaqqis hija ddeterminata, b'mod partikolari, skont it-trattament fiskali tat-tranżazzjonijiet tal-output li magħhom it-tranżazzjonijiet tal-input huma konnessi (sentenza SKF, iktata iktar 'il fuq, punt 60).

23 Għaldaqstant, l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni mitluba, bil-għan li jsir magħruf liema trattament fiskali għandu jingħata lil tranżazzjoni b'al dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, effettivament tissodisfa b'onn oġettiv inerenti għar-riżoluzzjoni ta' kawża pendenti quddiem il-qorti tar-rinviju.

24 Minn dan isegwi li t-talba għal deġiżjoni preliminari hija ammissibbli.

Fuq il-mertu

25 Permezz tat-tliet domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 5(8) u/jew 6(5) tas-Sitt Direttiva għandhomx jiġu interpretati fis-sens li l-assenjazzjoni ta' 30 % tal-azzjonijiet ta' kumpannija, li lilha t-tedent jipprovdli servizzi suqetti għall-VAT, tikkostitwixxi trasferiment tal-assi jew tas-servizzi kollha jew parti minnhom fis-sens ta' dawn id-dispożizzjonijiet. Fil-każ ta' risposta negattiva, dik il-qorti tixtieq issir taf jekk il-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni tal-imsemmija dispożizzjonijiet ikunux madankollu sodisfatti meta, minn naħa, l-azzjonisti l-oħra jittrasferixxu l-kumplement tal-azzjonijiet ta' din il-kumpannija lill-istess persuna Prattikament fl-istess ħin u, min-naħa l-oħra, dan it-trasferiment ikun marbut mill-qrib mal-attivitajiet ta' estjoni mwettqa għall-istess kumpannija.

26 Preliminarjament, fid-dawl tal-fatt li l-qorti tar-rinviju tirreferi għal lew dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva li jirrigwardaw il-provvista ta' oġetti u l-provvista ta' servizzi rispettivament, għandu jifakkar li, skont l-Artikolu 6(1) ta' din id-direttiva, assenjazzjoni ta' proprjetà inkorporali, kemm jekk hija u kemm jekk ma hijiex suqetta għal att li jikkostitwixxi titolu, hija kkunsidrata provvista ta' servizzi. Minn dan jirriżulta li huwa l-Artikolu 6(5) tal-imsemmija direttiva li għandu, b'ala prinċipju, jitqies rilevanti fid-dawl tal-fatti tal-kawża prinċipali.

27 Madankollu, l-Artikolu 5(3)(c) ta' din l-istess direttiva jagħti lill-Istati Membri l-possibbiltà li

jqisu b?ala proprjetà korporali ishma jew interessi ekwivalenti g?all-ishma li jag?tu lid-detentur tag?hom drittijiet *de jure* jew *de facto* ta' sid jew pussess fuq il-proprjetà immobbli jew parti minnha (sentenza tal-5 ta' Lulju 2012, DTZ Zadelhoff, C?259/11, punt 31). G?aldaqstant, ma tistax ti?i esklua l-possibbiltà li l-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva jibqa' rilevanti g?all-kaw?a prin?ipali.

28 Billi l-Qorti tal-?ustizzja ma g?andhiex informazzjoni suffi?jenti g?ad-dispo?izzjoni tag?ha sabiex tidde?iedi liema wa?da mi?-?ew? dispo?izzjonijiet imsemmija fid-domandi preliminari hija applikabbli g?all-fatti tal-kaw?a prin?ipali, l-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat, peress li jistabbilixxi l-kontenut tar-regola ta' nuqqas ta' provvista, u, jekk ikun il-ka?, l-interpretazzjoni mog?tija fir-rigward tal-imsemmi Artikolu 5(8) g?andha ti?i applikata *mutatis mutandis* g?all-Artikolu 6(5) tal-istess direttiva.

29 Fl-ewwel lok, f'dak li jirrigwarda l-kwistjoni jekk it-trasferiment ta' 30 % tal-azzjonijiet f'kumpannija jistax jikkostitwixxi trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom, g?andu jifmakkar li l-ewwel sentenza tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva tipprovdi li fil-ka? ta' trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom, l-Istati Membri jistg?u jqisu li ma tkunx saret provvista ta' o??etti u li l-benefi?jarju jkun is-su??essur ta' min jag?mel it-trasferiment. Minn dan isegwi li, meta Stat Membru jkun u?a din il-possibbiltà, it-trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom ma jitqiesx b?ala provvista ta' o??etti g?all-finijiet tas-Sitt Direttiva u ma huwiex su??ett g?all-VAT skont l-Artikolu 2 ta' din tal-a??ar (ara s-sentenzi tat-22 ta' Frar 2001, Abbey National, C?408/98, ?abra p. l?1361, punt 30, tas-27 ta' Novembru 2003, Zita Modes, C?497/01, ?abra p. l?14393, punt 29, SKF, i??itata iktar 'il fuq, punt 36, u tal-10 ta' Novembru 2011, Schriever, C?444/10, ?abra p. l?1107, punt 20).

30 Huwa pa?ifiku li r-Renju tal-Pajji?i l-Baxxi g?amel u?u mill-possibbiltà prevista fl-imsemmija dispo?izzjoni.

31 Fin-nuqqas ta' riferiment espli?itu fis-Sitt Direttiva g?ad-dritt tal-Istati Membri li jiddeterminaw it-tifsira u l-portata tal-kun?ett ta' trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom, dan tal-a??ar jikkostitwixxi kun?ett awtonomu tad-dritt tal-Unjoni u, g?aldaqstant, g?andu jing?ata interpretazzjoni uniformi sabiex ji?u evitati diver?enzi fl-applikazzjoni tas-sistema tal-VAT fl-Istati Membri (sentenzi ??itati iktar 'il fuq Zita Modes, punti 32 u 35, u Schriever, punt 22).

32 Il-Qorti tal-?ustizzja interpretat l-imsemmi kun?ett fis-sens li jkopri t-trasferiment tal-avvjament jew ta' parti awtonoma ta' impri?a li tinkludi elementi korporali u, jekk ikun il-ka?, inkorporali li, flimkien, jikkostitwixxu impri?a jew parti minn impri?a li tista' te?er?ita attività ekonomika awtonoma, i?da li ma jkoprix is-sempli?i trasferiment ta' o??etti, b?all-bejg? ta' stokk ta' prodotti (ara s-sentenzi ??itati iktar 'il fuq, Zita Modes, punt 40, SKF, punt 37, u Schriever, punt 24). Sabiex l-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva jkun applikabbli, huwa ne?essarju wkoll li l-?essjonarju jkollu l-intenzjoni li jopera l-avvjament jew il-parti tal-impri?a ttrasferiti u mhux sempli?ement li jillikwida immedjatament l-attività kkon?ernata (sentenzi ??itati iktar 'il fuq Zita Modes, punt 44, u Schriever, punt 37).

33 Kif tirrileva l-qorti tar-rinviju, huwa minnu li, mill-punti 38 u 40 tas-sentenza SKF, i??itata iktar 'il fuq, jirri?ulta li l-Qorti tal-?ustizzja ma eskludietx li l-assenjazzjoni ta' holding ta' 100 % tista', f'?erti ?irkustanzi, ti?i ekwiparata mat-trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom sa fejn tali assenjazzjoni jkollha b?ala konsegwenza l-assenjazzjoni tal-assi kollha tal-impri?i kkon?ernati jew parti minnhom. Madankollu, fil-kaw?a li tat lok g?all-imsemmija sentenza, il-Qorti tal-?ustizzja ma kellhiex g?ad-dispo?izzjoni tag?ha l-elementi ne?essarji sabiex tie?u po?izzjoni fuq l-applikabbiltà tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva g?al tran?azzjoni b?al dik inkwistjoni f'dik il-kaw?a u ?alliet f'idejn il-qorti tar-rinviju sabiex te?aminaha.

34 Fil-punt 25 tas-sentenza Schriever, i??itata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-?ustizzja enfasizzat li,

sabiex it-trasferiment ta' avvjamment jew ta' parti awtonoma ta' impri?a fis-sens tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva ji?i kkonstatat, hemm b?onn li l-elementi kollha ttrasferiti jkunu suffi?jenti sabiex jippermettu t-tkomplija ta' attività ekonomika awtonoma.

35 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li, b'differenza mi?-?amma tal-assi ta' impri?a, i?-?amma ta' azzjonijiet fiha ma hijiex bi??ejjed sabiex tippermetti t-tkomplija ta' attività ekonomika awtonoma.

36 Fil-fatt, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, is-sempli?i kisba, is-sempli?i ?amma u s-sempli?i bejg? ta' ishma ta' kumpannija ma jikkostitwixxux, fihom infushom, attività ekonomika fis-sens tas-Sitt Direttiva, billi s-sempli?i te?id ta' holdings finanzjarji f'impri?i o?ra ma jikkostitwixxix t?addim ta' o??ett inti? sabiex jiprodu?i d?ul ta' natura permanenti. L-eventwali dividend, frott ta' dan il-holding, jirri?ulta mis-sempli?i proprjetà tal-beni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-20 ta' ?unju 1991, Polysar Investments Netherlands, C?60/90, ?abra p. l?3111, punt 13, tal-14 ta' Novembru 2000, Floridienne u Berginvest, C?142/99, ?abra p. l?9567, punti 17 u 22, tas-27 ta' Settembru 2001, Cibo Participations, C?16/00, ?abra p. l?6663, punt 19, u tas-6 ta' Settembru 2012, Portugal Telecom, C?496/11, punt 32 u l-?urisprudenza ??itata).

37 Dan kollu ma japplikax meta l-holding ikun akkumpanjat minn involviment dirett jew indirett fil-?estjoni tal-kumpanniji li fihom ikun sar it-te?id ta' holding, jekk dan jinvolve t-twettiq ta' tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT, b?all-provvista ta' servizzi amministrattivi, finanzjarji, kummer?jali u tekni?i (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Polysar Investments Netherlands, punt 14; Floridienne u Berginvest, punti 18 u 19, Cibo Participations, punti 20 u 21, kif ukoll Portugal Telecom, punti 33 u 34).

38 G?aldaqstant, kif isostni l-Gvern ?ermani?, indipendentement minn kemm ikun kbir il-holding, it-trasferiment tal-azzjonijiet f'kumpannija jista' biss ji?i ekwiparat mat-trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom, fis-sens tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva, jekk il-holding jifforma parti minn unit  indipendenti li tippermetti l-e?er?izzju ta' attivit  ekonomika indipendenti u jekk din l-attivit  titkompla mill-akkwirent. Issa sempli?i assenjazzjoni ta' azzjonijiet li ma tkunx akkumpanjata mit-trasferiment ta' assi ma tippermettix li?-?essjonarju jkompli attivit  ekonomika indipendenti b?ala s-su??essur fit-titolu ta?-?edent.

39 Fil-fatt, l-azzjonisti ma humiex proprjetarji tal-assi tal-impri?a li fiha g?andhom il-holding tag?hom, i?da huma proprjetarji tal-holding u g?andhom, bis-sa??a ta' dan il-holding, dritt g?al dividend u g?all-komunikazzjoni ta' informazzjoni u huma involuti fl-adozzjoni tad-de?i?jonijiet importanti g?all-?estjoni tal-impri?a. Fil-ka? ta' holding ta' 30 % f'kumpannija, g?andu ji?i kkonstatat li tali holding jirrappre?enta biss dritt limitat fuq din il-kumpannija.

40 Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti jirri?ulta li t-trasferiment ta' 30 % tal-azzjonijiet f'kumpannija ma jistax ji?i ekwiparat mat-trasferiment tal-assi kollha jew parti minnhom fis-sens tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva.

41 L-iskop tal-imsemmija dispo?izzjoni bl-ebda mod ma jqieg?ed fid-dubju din il-konstatazzjoni. Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, l-g?an spe?ifiku tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva huwa li jiffa?ilita t-trasferimenti ta' impri?i jew ta' partijiet minn impri?i, billi jissemplifikahom u billi jevita li r-ri?orsi tal-benefi?jarju ji?u su??etti g?al pi? fiskali sproporzjonat li huwa kien, f'kull ka?, jirkupra iktar 'il quddiem permezz ta' tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa (ara s-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Zita Modes, punt 39, u Schriever, punt 23).

42 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja kkunsidrat li trattament spe?jali huwa ??ustifikat, b'mod partikolari, min?abba l-fatt li l-ammont tal-VAT li g?andu jit?allas bil-quddiem fuq it-trasferiment jista' jkun partikolarment kbir b'relazzjoni g?ar-ri?orsi tal-impri?a kkon?ernata (sentenza Zita

Modes, i??itata iktar 'il fuq, punt 41).

43 Issa din id-diffikultà ma tqumx fil-kuntest tat-trasferiment ta' holding, indipendentement minn kemm ikun kbir il-holding. Fil-fatt, kif jirri?ulta mill-punti 36 u 37 ta' din is-sentenza, il-bejg? ta' azzjonijiet jew ma jikkostitwixxix attività ekonomika su??etta g?all-VAT, jew huwa e?enti skont l-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva jekk isir sabiex ise?? involviment dirett jew indirett fil-?estjoni tal-kumpannija li fiha jkun sar it-te?id ta' holding (sentenza tal-20 ta' ?unju 1996, Wellcome Trust, C?155/94, ?abra p. l?3013, punt 35). Fi?-?ew? ka?ijiet, l-akkwirent tal-azzjonijiet ma jsostnix il-pi? tal-VAT.

44 Fit-tieni lok, g?andu ji?i e?aminat jekk ir-risposta mog?tija tkunx differenti jekk jittie?ed inkunsiderazzjoni l-fatt li l-azzjonisti kollha jbig?u l-holding tag?hom lill-istess xerrej prattikament fl-istess ?in, bil-konsegwenza li dan tal-a??ar isir proprjetarju ta' 100 % tal-azzjonijiet fl-impri?a kkon?ernata.

45 F'dan ir-rigward, g?andu jtfakkar li, skont il-prin?ipju fundamentali inerenti g?as?sistema komuni tal-VAT, din it-taxxa tapplika g?al kull tran?azzjoni ta' produzzjoni jew ta' distribuzzjoni, bit-tnaqqis tal-VAT li tkun laqtet direttament l-ispi?a tad-diversi elementi li jikkostitwixxu l-prezz (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-8 ta' ?unju 2000, Midland Bank, C?98/98, ?abra p. l?4177, punt 29, u Abbey National, i??itata iktar 'il fuq, punt 27).

46 Barra minn hekk, g?andu ji?i enfasizzat li l-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva ju?a t-termini "min jag?mel it-trasferiment" fis-singular, li jfisser li l-applikazzjoni tal-imsemmija dispo?izzjoni ma hijiex prevista fil-ka? fejn diversi ?edenti jbig?u l-holding tag?hom lill-istess ?essjonarju.

47 Minn dan jirri?ulta li kull tran?azzjoni g?andha ti?i evalwata b'mod individwali u indipendenti.

48 Huwa tabil?aq minnu li l-Qorti tal-?ustizzja kkunsidrat, fil-punt 79 tas-sentenza SKF, i??itata iktar 'il fuq, li l-fatt li l-assenjazzjoni ta' azzjonijiet isse?? f'numru ta' tran?azzjonijiet su??essivi ma g?andux in?idenza fuq l-anali?i tag?ha f'dak li jirrigwarda t-trattament fiskali li g?andu jing?ata lil din l-assenjazzjoni.

49 Madankollu, kif ?ie rrilevat fil-punt 33 ta' din is-sentenza, fil-kaw?a li tat lok g?as-sentenza SKF, i??itata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-?ustizzja ma kellhiex g?ad-dispo?izzjoni tag?ha elementi suffi?jenti sabiex tidde?iedi jekk l-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva kienx applikabbli g?at-tran?azzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali u rrispondiet billi interpretat l-Artikolu 13(B)(d)(5) ta' din id-direttiva.

50 Fi kwalunkwe ka?, il-fatti tal-kaw?a li tat lok g?as-sentenza SKF huma differenti minn dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali billi din ma kinitx tirrigwarda pluralità ta' bejjieg?a li wettqu tran?azzjonijiet su??essivi favur l-istess xerrej.

51 G?aldaqstant, l-assenjazzjoni tal-azzjonijiet kollha ta' kumpannija mill-azzjonisti kollha tag?ha lill-istess persuna ma tistax ti?i ekwiparata mat-trasferiment tal-assi, fis-sens tal-Artikolu 5(8) tas-Sitt Direttiva.

52 Fit-tielet lok, f'dak li jirrigwarda r-rilevanza, g?ar-risposta mog?tija, tal-fatt li t-trasferiment ta' 30 % tal-azzjonijiet huwa marbut mill-qrib mal-attivitàjiet ta' ?estjoni mwettqa mill-bejjieg? g?all-kumpannija li fiha huwa kellu l-holding tieg?u, g?andu ji?i rrilevat, kif isostnu l-Gvern Olandi? u l-Gvern tar-Renju Unit, li l-waqfien tal-attivitàjiet ta' ?estjoni jidher li huwa l-konsegwenza diretta u lo?ika tal-bejg? tal-holding ta' X.

53 Kien ikun mod ie?or biss li kieku l-attivitàjiet ta' ?estjoni tal-bejjieg? kienu jikkostitwixxu parti awtonoma tal-impri?a tieg?u stess li t-t?addim tag?ha seta' jitkompla mi?-?essjonarju b'mod

indipendenti u li għaliha dan tal-aħbar għallas korrispettiv separat mill-prezz tal-azzjonijiet. Madankollu, f'każ b'qal dan, it-trasferiment tal-assi kien ikopri biss l-attivitajiet ta' qestjoni u mhux l-assenjazzjoni ta' azzjonijiet minnabba li dawn iż-żewġ tranżazzjonijiet jirrigwardaw impriżi differenti.

54 Għandu għalhekk jiġi kkunsidrat li l-fatt li t-trasferiment tal-azzjonijiet isir fl-istess qin mal-assenjazzjoni tal-attivitajiet ta' qestjoni ma għandux inqas idenza fuq ir-risposta li għandha tingħata lid-domandi preliminari.

55 Fl-aħbar nett, bil-għan li l-qorti tar-rinviju tingħata risposta utli fid-dawl tal-fatt li r-risposta għad-domandi preliminari hija neqssarja għaliha sabiex tiddeqiedi jekk jeżistix dritt għal tnaqqis fil-kuntest tal-fatti tal-kawża prinċipali, għandu jittfakkar li d-dritt għal tnaqqis jeżisti fil-każ fejn it-tranżazzjonijiet tal-input imwettqa jkollhom rabta diretta u immedjata mat-tranżazzjonijiet tal-output li jagħtu lok għal dritt għal tnaqqis. Jekk dan ma jkunx il-każ, għandu jiġi eżaminat jekk l-ispejje inkorsi għall-ksib tal-oġġetti jew tas-servizzi tal-input jagħmlux parti mill-ispejje? ġenerali marbuta mal-attività ekonomika kollha tal-persuna taxxabbli. Fiż-żewġ każijiet, l-eżistenza ta' rabta diretta u immedjata tippresupponi li l-ispejja tas-servizzi tal-input hija inkluża rispettivament fil-prezz tat-tranżazzjonijiet partikolari tal-output jew fil-prezz tal-oġġetti jew tas-servizzi pprovduti mill-persuna taxxabbli fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tagħha (sentenzi *Cibo Participations*, iġitata iktar 'il fuq, punti 31 u 33; *SKF*, iġitata iktar 'il fuq, punt 60; tas-16 ta' Frar 2012, *Eon Aset Menidjment*, C-118/11, punt 48; kif ukoll tal-21 ta' Frar 2013, *Becker*, C-104/12, punti 19 u 20).

56 Billi l-assenjazzjoni ta' azzjonijiet inkwistjoni fil-kawża prinċipali għandha tiġi kklassifikata b'qala tranżazzjoni eżenti skont l-Artikolu 13(B)(d)(5) tas-Sitt Direttiva, jista' biss jiġi aġġettat dritt għal tnaqqis jekk l-ispejja tas-servizzi pprovduti lil X b'rabta mal-imsemmija assenjazzjoni tagħmel parti mill-ispejje? ġenerali marbuta mal-attività ekonomika kollha tagħha mingħajr ma tkun inkluża fil-prezz tal-bejgħ tal-imsemmija azzjonijiet.

57 Hija għalhekk il-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk l-imsemmija kundizzjoni qietx osservata, filwaqt li tiegħu inkunsiderazzjoni q-żirkustanzi kollha li fihom seżew it-tranżazzjonijiet inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

58 Mill-kunsiderazzjoni preċedenti kollha jirriżulta li r-risposta li għandha tingħata għad-domandi magħmula għandha tkun li l-Artikoli 5(8) u/jew 6(5) tas-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-assenjazzjoni ta' 30 % tal-azzjonijiet ta' kumpannija, li lilha q-żedent jipprovdni servizzi sużġetti għall-VAT, ma tikkostitwixxix trasferiment tal-assi jew tas-servizzi kollha jew parti minnhom fis-sens ta' dawn id-dispożizzjonijiet, indipendentement mill-fatt li l-azzjonisti l-oħra jittrasferixxu l-kumplement tal-azzjonijiet ta' din il-kumpannija lill-istess persuna prattikament fl-istess qin u li dan it-trasferiment ikun marbut mill-qrib mal-attivitajiet ta' qestjoni mwettqa għall-istess kumpannija.

Fuq l-ispejje?

59 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 tiddeqiedi fuq l-ispejje?. L-ispejje sostnuta għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jiġi allsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-ġustizzja (Id-Disa' Awla) taqta' u tiddeqiedi:

L-Artikoli 5(8) u/jew 6(5) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-assenjazzjoni ta' 30 % tal-azzjonijiet ta' kumpannija, li lilha q-żedent jipprovdni servizzi sużġetti għat-taxxa fuq il-valur miżjud, ma tikkostitwixxix trasferiment tal-assi jew

tas-servizzi kollha jew parti minnhom fis-sens ta' dawn id-dispożizzjonijiet, indipendentement mill-fatt li l-azzjonisti l-oġra jittrasferixxu l-kumplament tal-azzjonijiet ta' din il-kumpannija lill-istess persuna prattikament fl-istess ?in u li dan it-trasferiment ikun marbut mill-qrib mal-attivitajiet ta' ?estjoni mwettqa g?all-istess kumpannija.

Firem

* Lingwa tal-kawża: l-Olandi?.