

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla)

13 ta' Marzu 2014 (*)

“Tassazzjoni — Taxxa fuq il-valur mi?jud — Ori?ini u skop tad-dritt ta' tnaqqis — Xoljiment ta' kumpannija minn membru — Xiri ta' parti mill-klijentela ta' din il-kumpannija — Trasferiment in natura f'kumpannija o?ra — ?las tat-taxxa tal-input — Tnaqqis possibbli”

Fil-Kaw?a C?204/13,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-?ermanja), permezz ta' de?i?joni tal-20 ta' Frar 2013, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-18 ta' April 2013, fil-pro?edura

Finanzamt Saarlouis

vs

Heinz Malburg,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla),

komposta minn A. Borg Barthet, President tal-Awla, S. Rodin u F. Biltgen (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Szpunar,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al H. Malburg, minn K. Koch, Rechtsanwalt,
- g?all-Gvern ?ermani?, minn T. Henze u K. Petersen, b?ala a?enti,
- g?all-Kummissjoni Ewropea, minn C. Soulay 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 4(1) u (2) kif ukoll 17(2)(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet 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 L 145, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, tal-10 ta' April 1995 (?U L 102, p. 18, iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn il-Finanzamt Saarlouis (amministrazzjoni fiskali

ta' Sarrelouis, iktar 'il quddiem il-“Finanzamt”) u H. Malburg fir-rigward tad-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-“VAT”) im?allsa minn membru fl-okka?joni tax-xiri ta' parti mill-klijentela waqt it-tqassim reali ta' kumpannija rregolata mid-dritt ?ivili li tipprovdi konsulenza fiskali.

I – Il-kuntest ?uridiku

A – Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

“Dawn li ?ejjin g?andhom ikunu so??etti [g?all-VAT]:

1. il-provvista ta' o??etti u servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabli li ta?ixxi b?ala tali [...]”

4 L-Artikolu 4 tas-Sitt Direttiva jipprovdi li:

“1. ‘Persuna taxxabli’ tfisser kull persuna li b'mod indipendenti twettaq fi kwalunkwe post attività ekonomika msemmija fil-paragrafu 2, ikun x'ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta' dik l-attività.

2. L-attivitajiet ekonomi?i msemmija fil-paragrafu 1 g?andhom jinkludu l-attivitajiet kollha ta' produttori, kummer?janti u persuni li jag?tu, mag?duda attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet. L-isfruttament ta' proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skop ta' d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andu wkoll jitqies b?ala attività ekonomika.

[...]”

5 L-Artikolu 17(2)(a) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li:

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

a) il-[VAT] dovuta jew im?allsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li g?ad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli o?ra;”

Id-dritt ?ermani?

6 Skont l-ewwel sentenza tal-Artikolu 1(1)(1) tal-Li?i tal-2003 dwar it-Taxxa fuq id-D?ul (Umsatzsteuergesetz 2003, BGBl. 2003 I, p. 2645, iktar 'il quddiem l-“UStG”) huma su??etti g?all-VAT il-kunsinni u s-servizzi diversi li imprenditur, fil-kuntest tal-impri?a tieg?u, iwettaq bi ?las fit-territorju nazzjonali.

7 Skont l-ewwel sentenza tal-Artikolu 2(1) tal-UStG, imprenditur huwa min b'mod indipendenti je?er?ita attività industrijali, kummer?jali, arti?janali jew professjonali. B'mod konformi mat-tieni sentenza tal-Artikolu 2(1) tal-UStG, l-impri?a tinkludi fiha l-attività industrijali, kummer?jali, arti?janali jew professjonali kollha tal-imprenditur. Skont it-tielet sentenza ta' din l-istess dispo?izzjoni, “attività industrijali, kummer?jali, arti?janali jew professjonali” g?andha tfisser kull attività permanenti e?er?itata bil-g?an li jinkiseb d?ul finanzjarju minnha, anki jekk l-intenzjoni ta' profitt hija nieqsa jew jekk grupp ta' persuni je?er?ita l-attivitajiet tieg?u biss fir-rigward tal-membri tieg?u.

8 Il-punt 1 tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 15(1) tal-UStG tipprovdi li l-imprenditur jista' jnaqqas it-taxxa legalment dovuta g?al kunsinni u servizzi e?egwiti minn imprenditur ie?or g?all-b?onnijiet

tal-impri? a tieg? u. Madankollu, b'mod konformi mal-punt 1 tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 15(2) tal-UStG, it-tnaqqis huwa esklu? g'all-kunsinni u g'as-servizzi li l-imprenditur ju? a biex iwettaq tran?azzjonijiet e?entati.

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

9 Sal-31 ta' Di?embru 1994, H. Malburg kellu 60 % tal-ishma tal-kumpannija rregolata mid-dritt ?ivili ?ermani? Malburg & Partner (iktar 'il quddiem il-“kumpannija l-qadima”), filwaqt li ?-?ew? membri l-o?ra kellhom 20 % tal-ishma kull wie?ed. Fil-31 ta' Di?embru 1994, il-kumpannija l-qadima ?iet xolta b'tali mod li kull membru ?a parti mill-klijentela. Mill-1 ta' Jannar 1995, i?-?ew? membri l-o?ra e?er?itaw b'mod separat, fuq ba?i indipendenti, il-professjoni ta' konsulent fiskali.

10 Fil-31 ta' Di?embru 1994, H. Malburg ifforma kumpannija ?dida rregolata mid-dritt ?ivili li minnha kellu 95 % tal-ishma (iktar 'il quddiem il-“kumpannija l-?dida”). Skont il-konstatazzjonijiet tal-qorti tal-ewwel istanza, li jorbtu lill-qorti tar-rinviju, H. Malburg po??a l-klijentela, li kien akkwista wara x-xoljiment tal-kumpannija l-qadima, g?ad-dispo?izzjoni ?ielsa tal-kumpannija l-?dida sabiex din tu?aha g?al skopijiet professjonali.

11 B'sentenza tal-24 ta' Settembru 2003, il-qorti tal-ewwel istanza kkonstatat li l-kumpannija l-qadima kienet ?iet xolta fil-31 ta' Di?embru 1994 permezz ta' qsim proprju. G?alhekk, il-Finanzamt bag?tet avvi? ta' tassazzjoni fir-rigward tad-d?ul mill-bejg? abba?i tal-1994 lill-kumpannija l-qadima min?abba t-trasferiment tal-klijentela. L-avvi? ta' tassazzjoni abba?i tal-1994 sar definitiv u t-taxxi dovuti t?allsu.

12 Il-kumpannija l-qadima, irrappre?entata minn H. Malburg, ?ar?et fil-konfront ta' dan tal-a??ar fattura ta' EUR 1 548 968.53, fis-16 ta' Awwissu 2004, g'all-“qsim proprju tal-31 ta' Di?embru 1994” u li ssemmi l-VAT b'mod distint.

13 Fid-dikjarazzjoni tal-VAT tieg?u g?al Awwissu 2004, H. Malburg naqqas l-EUR 232 345.28 ta' VAT li kienu ?ew iffatturati lillu g'all-akkwist tal-klijentela. Il-Finanzamt ?a?ad dan it-tnaqqis ta' VAT.

14 H. Malburg ippre?enta lment kontra din id-de?i?joni tal-Finanzamt u ppre?enta dikjarazzjoni annwali tal-VAT g'all-2004 fejn iddikjara, minbarra l-VAT tal-input im?allsa g'all-akkwist tal-klijentela inkwistjoni, operazzjonijiet li jirri?ultaw mill-attivitajiet ta' amministrazzjoni tal-kumpannija l-?dida f'ammont ta' EUR 44 990. Il-Finanzamt ?a?ad dan l-ilment min?abba li H. Malburg ma kienx u?a l-klijentela inkwistjoni fl-impri?a tieg?u stess. Skont il-Finanzamt, l-attiv ekonomiku li tikkostitwixxi din il-klijentela ntu?a mill-kumpannija l-?dida, ji?ifieri impri?a differenti minn dik ta' H. Malburg. G?alhekk, dan tal-a??ar ma jibbenefika minn ebda dritt ta' tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa.

15 H. Malburg ressaq il-ka? quddiem il-Finanzgericht des Saarlandes li laqg?a r-rikors tieg?u.

16 Insostenn tal-appell “fuq punt ta' li?i” tieg?u, il-Finanzamt josserva li d-de?i?joni tal-Finanzgericht des Saarlandes tmur kontra l-li?i u li l-prin?ipji stabbiliti mill-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza tag?ha tal-1 ta' Marzu 2012, Polski Trawertyn (C-280/10), ma japplikawx g?al sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali peress li din tikkon?erna mhux it-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa minn so?jetà f'isem kollettiv, i?da t-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa minn membru fundatur.

17 Wara li tressqet il-kawża quddiemha, l-Awla XI tal-Bundesfinanzhof indikat li hija kienet qiegħda xxaqleb lejn it-tefi li tgħid li H. Malburg għandu dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa fuq l-akkwist tal-klijentela.

18 B'hekk, fl-ewwel lok, b'mod konformi mad-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva, kif interpretati mill-Qorti tal-Ġustizzja, imprenditur jista' jnaqqas il-VAT tal-input imħallsa, sa fejn dan jixtri servizzi għall-impriża tiegħu u meta dawn jintużaw jew ikunu ser jintużaw għall-bżonnijiet tal-operazzjonijiet intaxxati tagħha (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tad-29 ta' April 2004, Faxworld, C-137/02, 29 ta' April 2004, p. I-5547, punt 24; tal-15 ta' Diċembru 2005, Centralan Property, C-63/04, 29 ta' April 2005, p. I-11087, punt 52; tad-29 ta' Novembru 2012, Gran Via Moine, C-257/11, punt 23, u tas-6 ta' Diċembru 2012, Bonik, C-285/11, punt 29).

19 F'dan ir-rigward, mill-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-attivitajiet preparatorji għandhom jiġu inklużi fl-attivitajiet ekonomiċi (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi 2007/11, iktar 'il fuq Polski Trawertyn, punt 28, u Gran Via Moine, C-257/11, punt 26, kif ukoll il-urisprudenza 2007/11, iktar 'il fuq), peress li l-prinċipju ta' newtralità tal-VAT jeżisti li l-ispejje tal-investment inizjali magħmula għall-bżonnijiet u għall-olqien ta' impriża jtgħiesu b'ala attivitajiet ekonomiċi.

20 F'dan il-każ, u mingħajr ma jiġi evalwat il-punt jekk il-kwalità ta' imprenditur ta' H. Malburg tistax, jekk ikun il-każ, tirriżulta mill-funzjoni ta' amministratur tal-kumpannija l-idea, li huwa eżerċita matul is-sena inkwistjoni 2004 skont id-dikjarazzjoni tal-VAT, il-qorti tar-rinviju tqis li, bl-akkwist tal-klijentela li sussegwentement huwa ttrasferixxa liberament lill-kumpannija l-idea sabiex din tużaha għal skopijiet professjonali, H. Malburg eżerċita attività ekonomika għal din il-kumpannija l-idea billi wettaq atti preparatorji.

21 Sussegwentement il-klijentela 2007/11 ittrasferita wkoll lil H. Malburg fil-kwalità tiegħu b'ala benefiċjarju ta' servizzi. Fil-fatt, huwa akkwista l-klijentela f'ismu stess u għalih innifsu permezz ta' qsim proprju, u dan sar biss wara li li pożiha liberament għad-dispożizzjoni tal-kumpannija l-idea bil-għan li tintuża.

22 Finalment, f'dan il-każ, il-kundizzjoni tal-punt 1 tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 15(1) tal-UStG hija sodisfatta peress li l-VAT hija legalment dovuta għat-tranżazzjoni tal-input imwettqa. Fil-fatt, il-Finanzamt iddeżieda li jissużetta lill-kumpannija l-qadima għall-VAT għall-1994 minnabba t-trasferiment tal-klijentela lil H. Malburg u din it-taxxa t'għallset.

23 Din it-tefi ma titpożix indiskussjoni mill-fatt li H. Malburg, b'ala membru tal-kumpannija l-idea, pożi l-klijentela akkwistata għad-dispożizzjoni libera tal-kumpannija l-idea bil-għan li tintuża u li għalhekk, b'dan il-mod, ma kienx hemm tranzazzjoni tal-output taxxabli, u li r-rabta diretta meħtieġa bejn it-tranżazzjoni tal-input imwettqa u dik tal-output imwettqa u sużetta kienet, fil-prinċipju, nieqsa. Fis-sentenza tagħha Polski Trawertyn, iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeżidiet li d-dispożizzjonijiet li jirregolaw is-sistema komuni tal-VAT għandhom jiġu interpretati fis-sens li huma jipprekludu leżiżazzjoni nazzjonali li ma tippermetti lill-membri ta' kumpannija u lanqas lil din il-kumpannija jinvokaw dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa fuq spejje tal-investment li jkunu saru, minn dawn il-membri, qabel il-olqien u r-reżistrazzjoni ta' din il-kumpannija, għall-bżonnijiet u bil-għan tal-attività ekonomika tagħha. Issa, din is-sentenza hija applikabbli, b'analoġija, għal dan il-każ.

24 Madankollu, il-qorti tar-rinviju tirrileva li l-Awla V tal-Bundesfinanzhof ma taqbilx ma' din l-interpretazzjoni u tqis li l-motivazzjoni adottata mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tagħha Polski Trawertyn, iktar 'il fuq, ma hijiex trasponibbli f'dan il-każ. B'hekk, b'mod partikolari, it-tranżazzjoni inkwistjoni ma tikkostitwixxi "tranżazzjoni ta' investment" b'ala dik inkwistjoni fil-kawża li wasslet għas-sentenza Polski Trawertyn, iktar 'il fuq. Fil-fatt, skont din l-Awla,

f'dan il-ka? ma hemmx akkwist ta' beni ta' investiment mill-kumpannija l-?dida, i?da biss tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni ta' tali beni lil din il-kumpannija. Barra minn hekk, it-“tran?azzjoni tal-output” imwettqa minn H. Malburg ma tikkonsistix fi tran?azzjoni taxxabbli, b?al fil-kaw?a li wasslet g?as-sentenza Polski Trawertyn, i??itata iktar 'il fuq, i?da fi tran?azzjoni mhux immedjatament taxxabbli.

25 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tqis li je?istu dubji f'dak li jikkon?erna l-interpretazzjoni e?atta tad-dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva.

26 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Bundesfinanzhof idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tressaq quddiem il-Qorti tal-?ustizzja id-domanda preliminari segwenti:

“L-Artikoli 4(1) u (2) [kif ukoll] 17(2)(a) tas-[Sitt Direttiva] g?andhom, fid-dawl tal-prin?ipju ta' newtralità, ji?u interpretati fis-sens li membru ta' kumpannija rregolata mid-dritt ?ivili li tipprovdi konsulenza fiskali li jikseb minn din il-kumpannija parti mill-klijentela bl-g?an wa?dieni li jg?addi din il-klijentela immedjatament u ming?ajr ?las lil kumpannija ?dida rregolata mid-dritt ?ivili li tipprovdi konsulenza fiskali li fir-rigward tag?ha huwa l-membri ewlieni, sabiex din tag?mel u?u minnha b'mod professjonali, g?andu dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq l-akwi?izzjoni tal-klijentela?”

Fuq id-domanda preliminari

27 Bid-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikoli 4(1) u (2) kif ukoll 17(2)(a) tas-Sitt Direttiva g?andhomx, fir-rigward tal-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT, ji?u interpretati fis-sens li membru ta' kumpannija ta' konsulenza fiskali rregolata mid-dritt ?ivili li jakkwista parti mill-klijentela ming?and din il-kumpannija bl-uniku skop li jpo??iha direttament u liberament g?ad-dispo?izzjoni ta' kumpannija ?dida ta' konsulenza fiskali rregolata mid-dritt ?ivili, li huwa l-membri prin?ipali tag?ha, sabiex din tal-a??ar tu?a l-klijentela msemija g?al skopijiet professjonali, ming?ajr madankollu ma din tid?ol fil-patrimonju tal-kumpannija l-?dida, jista' jnaqqas il-VAT tal-input im?allsa fuq l-akkwist tal-klijentela inkwistjoni.

28 Hekk kif jirri?ulta mill-punti 23 u 24 ta' din is-sentenza, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, b'mod iktar partikolari, jekk il-motivazzjoni li hija bba?ata fuqha l-interpretazzjoni mog?tija mill-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza tag?ha Polski Trawertyn, i??itata iktar 'il fuq, fir-rigward tal-irkupru tat-taxxa tal-input im?allsa g?al tran?azzjonijiet mag?mula bil-g?an ta' attività ekonomika futura li g?andha ti?i e?er?itata minn so?jetà f'isem kollettiv li l-membri futuri tag?ha ?allsu t-taxxa tal-input fuqha, tapplikax b'analo?ija g?al sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

29 Preliminarjament, g?andu ji?i rrilevat li, hekk kif jirri?ulta mill-punt 26 tas-sentenza Polski Trawertyn, i??itata iktar 'il fuq, u mill-punt 63 tal-konkluzjonijiet tal-Avukat ?enerali relattivi g?all-kaw?a li wasslet g?al din is-sentenza, il-fatti li wasslu g?al din il-kaw?a kienu spe?ifi?i g?aliha. G?alhekk, il-membri ta' kumpannija futura ma setg?ux, b'mod konformi mal-le?i?lazzjoni nazzjonali applikabbli, jinvokaw dritt ta' tnaqqis tal-VAT fuq l-ispejje? ta' investiment li kienu, b'titolu personali u qabel ir-re?istrazzjoni u l-identifikazzjoni ta' din il-kumpannija g?all-finijiet tal-VAT, ?allsu g?all-b?onnijiet u fid-dawl tal-attività ekonomika tag?ha, min?abba l-fatt li l-inklu?joni tal-beni ta' investiment inkwistjoni kienet tikkostitwixxi tran?azzjoni e?entata. Fid-dawl tal-fatti hekk ikkaratterizzati, il-Qorti tal-?ustizzja kkonstatat li f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, din il-le?i?lazzjoni nazzjonali mhux biss tippermetti lil din il-kumpannija tapplika dritt g?al tnaqqis tal-VAT im?allsa fuq il-beni ta' investiment inkwistjoni, i?da tipprekludi wkoll lill-membri li g?amlu spejje? tal-investment li japplikaw dan id-dritt.

30 B'hekk, fis-sentenza tag?ha Polski Trawertyn, i??itata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-Artikoli 9, 168 u 169 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U L 347, p. 1), g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li ma tippermettix la lill-membri ta' kumpannija u lanqas

lil din il-kumpannija li japplikaw dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa fuq spejje? tal-investment li jkunu saru, minn dawn il-membri, qabel il-?olqien u r-re?istrazzjoni ta' din il-kumpannija, g?all-b?onnijiet u fid-dawl tal-attività ekonomika tag?ha.

31 Huwa fid-dawl ta' dawn l-i?viluppi li g?andu, sussegwentement, ji?i vverifikat jekk l-elementi li kkaratterizzaw is-sitwazzjoni inkwistjoni fis-sentenza Polski Trawertyn, i??itata iktar 'il fuq, japplikawx, b'analo?ija, g?al sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

32 Sabiex ting?ata risposta g?ad-domanda mag?mula, fl-ewwel lok, g?andu jif fakkar li, skont l-Artikolu 4(1) u (2) tas-Sitt Direttiva huma su??etti g?at-taxxa u jag?tu dritt, jekk ikun il-ka?, g?at-tnaqqis tal-output, stabbilit fl-Artikolu 17(2)(a) ta' din id-Direttiva, l-attivitàjiet ekonomi?i u, b'mod iktar partikolari, it-tran?azzjonijiet li jinvolvu l-u?u ta' beni fi?iku jew mhux fi?iku bil-g?an li jinkiseb vanta?? ta' natura permanenti.

33 Min-na?a l-o?ra, g?andu jif fakkar li skont l-Artikolu 17(2)(a) tas-Sitt Direttiva, sakemm l-o??etti u s-servizzi huma u?ati g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabli tag?ha, il-persuna taxxabli g?andha tkun intitolata tnaqqas mit-taxxa dovuta minnha dik il-VAT dovuta jew im?allsa fil-pajji? fir-rigward ta' o??etti pprovduti jew li g?andhom ikunu pprovduti lilha minn persuna taxxabli o?ra.

34 Hekk kif di?à dde?idiet il-Qorti tal-?ustizzja, l-e?istenza ta' rabta diretta u immedjata bejn tran?azzjoni partikolari tal-input u tran?azzjoni wa?da jew bosta tran?azzjonijiet tal-output li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis hija, fil-prin?ipju, ne?essarja sabiex dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa ji?i rrikonoxxut g?all-persuna taxxabli u sabiex ji?i stabbilit il-livell ta' dritt b?al dan (ara s-sentenza tal-21 ta' Frar 2013, Becker, C?104/12, punt 19 u l-?urisprudenza ??itata).

35 G?aldaqstant, g?andu ji?i kkonstatat li, fil-kaw?a li wasslet g?as-sentenza Polski Trawertyn, i??itata iktar 'il fuq, it-tran?azzjoni tal-output li wettqu ?-?ew? membri futuri, ji?ifieri l-g?oti ta' beni immobbli lil kumpannija b?ala spi?a ta' investment g?all-finijiet tal-attività ekonomika ta' din il-kumpannija, kienet ?ertament tid?ol fil-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT, i?da kienet tikkostitwixxi tran?azzjoni e?enti minn din it-taxxa. Min-na?a l-o?ra, fil-ka? inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, it-tran?azzjoni tal-output ma tid?olx fil-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT, peress li t-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni liberament tal-klijentela lill-kumpannija l-?dida ma jistax jitqies li jikkostitwixxi "attività ekonomika" fis-sens tas-Sitt Direttiva.

36 Fil-fatt, dan it-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni tal-klijentela lill-kumpannija l-?dida huwa "liberu" u g?alhekk ma jid?olx fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, li jirrigwarda biss il-kunsinni u s-servizzi pprovduti b'korrispettiv, u lanqas ta' dak tal-Artikolu 4(1) u (2) tas-Sitt Direttiva li jirrigwarda l-u?u ta' beni fi?i?i jew mhux fi?i?i bil-g?an li jinkiseb d?ul ta' natura permanenti.

37 G?alhekk, f'dan il-ka?, lanqas ma te?isti rabta diretta u immedjata bejn tran?azzjoni partikolari tal-input u tran?azzjoni tal-output li tag?ti dritt g?al tnaqqis, b'mod konformi mal-Artikolu 17(2)(a) tas-Sitt Direttiva.

38 Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja a??ettat li je?isti d-dritt g?al tnaqqis favur persuna taxxabli, anki fin-nuqqas ta' rabta diretta u immedjata bejn it-tran?azzjoni partikolari tal-input u tran?azzjoni jew tran?azzjonijiet tal-output li jag?tu dritt g?al tnaqqis, meta l-ispejje? tas-servizzi inkwistjoni jag?mlu parti mill-ispejje? ?enerali ta' dan tal-a??ar u jkunu, b?ala tali, elementi kostituttivi tal-prezz tal-beni jew tas-servizzi li huwa jipprovd. Tali spejje? g?andhom, fil-fatt, rabta diretta u immedjata mal-attività ekonomika globali tal-persuna taxxabli (sentenzi tat-8 ta' ?unju 2000, Midland Bank, C?98/98, ?abra p. l?4177, punt 31; tas-26 ta' Mejju 2005, Kretztechnik, C?465/03, ?abra p. l?4357, punt 36, u Becker, i??itata iktar 'il fuq, punt 20). Dan jista' jkun il-ka?, b'mod partikolari, jekk ikun stabbilit li l-persuna taxxabli akkwistat hija stess il-klijentela inkwistjoni

fil-kuntest tal-attività tagħha b'ala amministratur ta' kumpannija dda u li l-ispejje? li rri?ultaw minn dan l-akkwist kellhom jitqiesu li jiformaw parti mill-ispejje? ?enerali relattivi g'all-attività ta' amministratur tagħha.

39 Madankollu, hekk kif jirri?ulta mill-punt 20 ta' din is-sentenza, il-qorti tar-rinviju stess eliminat din l-ipote?i mir-ra?unament tagħha, b'tali mod li ma hemmx iktar lok li l-Qorti tal-?ustizzja tippronunzja ru?ha f'dan ir-rigward.

40 Fit-tieni lok, g?andu ji?i rrilevat li l-qorti tar-rinviju tistaqsi ru?ha jekk, fid-dawl tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, is-sentenza Polski Trawertyn, i??itata iktar 'il fuq, tapplikax b'analo?ija g'al dan il-ka?.

41 F'dan ir-rigward, g?andu jifakkar li l-Qorti tal-?ustizzja kemm-il darba dde?idiet li l-prin?ipju ta' newtralità fiskali huwa rifless fis-sistema tat-tnaqqis, liema sistema g?andha l-g?an li te?les b'mod s?i? lill-imprenditur mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. G?aldaqstant, is-sistema komuni tal-VAT tiggarrantixxi li l-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?anijiet u mir-ri?ultati tagħhom, bil-kundizzjoni i?da li l-imsemmija attivitajiet ikunu huma stess su??etti g'all-VAT, ji?u intaxxati b'mod g?al kollox newtrali (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-14 ta' Frar 1985 Rompelman, 268/83, ?abra p. 655, punt 19, kif ukoll tat-3 ta' Marzu 2005, Fini H, C?32/03, ?abra p. I?1599, punt 25 u l-?urisprudenza ??itata).

42 G?alhekk, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali ma japplikax g'al sitwazzjoni b'al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, peress li, hekk kif jirri?ulta mill-punti 35 u 36 ta' din is-sentenza, it-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni b'mod liberu tal-klijentela lil kumpannija ma huwiex tran?azzjoni li tid?ol fil-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT.

43 Barra minn hekk, hekk kif il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali ma huwiex regola tad-dritt primarju, i?da prin?ipju ta' interpretazzjoni, li g?andu ji?i applikat b'mod parallel g'all-prin?ipju limitat minnu (sentenza tad-19 ta' Lulju 2012, Deutsche Bank, C?44/11, punt 45). B'hekk, dan ma jippermettix li ji?i esti? il-kamp ta' applikazzjoni tat-tnaqqis tal-output fil-konfront ta' dispo?izzjoni univoka tas-Sitt Direttiva. Fir-rigward tal-kaw?a li wasslet g?as-sentenza Polski Trawertyn, i??itata iktar 'il fuq, deher li l-applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni ma kienet tippermetti la lill-membri futuri tal-kumpannija li kellha tin?oloq u lanqas lil din il-kumpannija li tinvoka l-prin?ipju ta' newtralità b'su??ess.

44 Fit-tielet lok, g?andu ji?i rrilevat li l-fatti li wasslu g'all-kwistjoni li tat lok g?as-sentenza Polski Trawertyn, i??itata iktar 'il fuq, huma wkoll differenti fuq aspetti o?ra tas-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. B'hekk, f'din tal-a??ar, il-kumpannija l-ddida kienet di?à n?olqot meta H. Malburg akkwista l-klijentela u, kuntrarjament g?as-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a li wasslet g?as-sentenza Polski Trawertyn, i??itata iktar 'il fuq, ma dda??lux beni ta' investiment, f'dan il-ka? il-klijentela, fil-patrimonju ta' din il-kumpannija. Finalment, ma hijiex il-kumpannija l-ddida li talbet sabiex tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa minn membru fil-kuntest ta' att preparatorju tal-attività tagħha.

45 G?alhekk, ir-ra?unament li jsostni l-interpretazzjoni tal-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza tagħha Polski Trawertyn, i??itata iktar 'il fuq, ma huwiex trasponibbli g'al sitwazzjoni b'al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

46 Din il-konkluzjoni hija kkorroborata mill-fatt li, hekk kif jirrileva l-Gvern ?ermani?, it-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni liberu tal-klijentela ma jistax ji?i pparagunat ma' soluzzjonijiet o?ra legalment disponibbli fid-dritt nazzjonali, li stabbilixxew, skont dan l-istess dritt, dritt g?al tnaqqis, i?da li H. Malburg ma g?a?ilx b'mod intenzjonat. G?alhekk, kuntrarjament g'al-le?i?lazzjoni nazzjonali li wasslet g'all-kwistjoni li tat lok g?as-sentenza Polski Trawertyn, i??itata iktar 'il fuq, li ma kinitx

tippermetti lill-konvenuta li tibbenefika mill-applikazzjoni tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, jidher, liema ?a?g?andha ti?i vverifikata mill-qorti tar-rinviju, li l-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tipprekcludix, fil-prin?ipju, l-implementazzjoni tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li hija kkaratterizzata mill-fatt li r-rikorrent seta' jirrikorri g?al g?a?liet o?ra.

47 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha msemija iktar 'il fuq, ir-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-Artikoli 4(1) u (2) kif ukoll 17(2)(a) tas-Sitt Direttiva g?andhom, fir-rigward tal-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT, ji?u interpretati fis-sens li membru ta' kumpannija ta' konsulenza fiskali rregolata mid-dritt ?ivili li jakkwista ming?and din il-kumpannija parti mill-klijentela bl-uniku skop li jpo??iha direttament u liberament g?ad-dispo?izzjoni ta' kumpannija ?dida ta' konsulenza fiskali rregolata mid-dritt ?ivili, li dan ikun il-membru prin?ipali tag?ha, sabiex din tu?a l-klijentela msemija g?al skopijiet professjonali, madankollu ming?ajr ma din tid?ol fil-patrimonju tal-kumpannija l-?dida, ma g?andux dritt li jnaqqas il-VAT tal-input im?allsa fuq l-akkwist tal-klijentela inkwistjoni.

Fuq l-ispejje?

48 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 tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (Is-Sitt Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikoli 4(1) u (2) kif ukoll 17(2)(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet 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, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, tal-10 ta' April 1995, g?andhom, fir-rigward tal-prin?ipju ta' newtralità tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, ji?u interpretati fis-sens li membru ta' kumpannija ta' konsulenza fiskali rregolata mid-dritt ?ivili li jakkwista ming?and din il-kumpannija parti mill-klijentela bl-uniku skop li jpo??iha direttament u liberament g?ad-dispo?izzjoni ta' kumpannija ?dida ta' konsulenza fiskali rregolata mid-dritt ?ivili, li dan ikun il-membru prin?ipali tag?ha, sabiex din tu?a l-klijentela msemija g?al skopijiet professjonali, madankollu ming?ajr ma din tid?ol fil-patrimonju tal-kumpannija l-?dida, ma g?andux dritt li jnaqqas it-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud im?allsa fuq l-akkwist tal-klijentela inkwistjoni.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-?ermani?.