Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba’ Awla)

21 ta’ Settembru 2017 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur mi?jud – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 132(1)(f) – E?enzjonijiet favur ?erti attivitajiet ta’ interess ?enerali – E?enzjoni ta’ provvisti ta’ servizzi minn gruppi indipendenti ta’ persuni lill-membri tag?hom – Applikabbiltà fil-qasam tas-servizzi finanzjarji”

Fil-Kaw?a C-326/15,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Administrat?v? apgabaltiesa (qorti amministrattiva re?jonali, il-Latvja), permezz ta’ de?i?joni tad-9 ta’ ?unju 2015, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl-1 ta’ Lulju 2015, fil-pro?edura

“DNB Banka” AS

vs

Valsts ie??mumu dienests,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba’ Awla),

komposta minn T. von Danwitz, President tal-Awla, E. Juhász, C. Vajda (Relatur), K. Jürimäe u C. Lycourgos, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-30 ta’ ?unju 2016,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al “DNB Banka” AS, minn M. Kairovs, J. Teteris u I. Sloka,

– g?all-Gvern Latvjan, minn A. Bogdanova, I. Kucina u D. Pelše, kif ukoll minn I. Kalni?š, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn T. Henze, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern Elleniku, minn K. Nasopoulou u A. Dimitrakopoulou, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Lussemburgi?, minn D. Holderer, b?ala a?ent, assistita minn F. Kremer u P.-E. Partsch, avocats,

– g?all-Gvern Ungeri?, minn Z. Fehér u G. Koós, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna kif ukoll minn B. Majerczyk-Graczykowska u K. Ma?kowska, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Portugi?, minn L. Inez Fernandes u R. Campos Laires, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern tar-Renju Unit, inizjalment minn S. Simmons, sussegwentement minn C. R. Brodie u D. Robertson, b?ala a?enti, assistiti minn O. Thomas, QC,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn M. Owsiany-Hornung u A. Sauka, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-1 ta' Marzu 2017,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1).

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn "DNB Banka" AS u Valsts ie??mumu dienests (amministrazzjoni fiskali, il-Latvja) (iktar 'il quddiem il-"VID") dwar i?-?a?da, minn din tal-a??ar, tat-talba ppre?entata minn DNB Banka g?all-korrezzjoni tad-dikjarazzjonijiet tag?ha tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT).

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Is-Sitt Direttiva

3 Is-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 Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), ?iet abrogata u ssostitwita, b'effett mill-1 ta' Jannar 2007, mid-Direttiva 2006/112. L-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva kien jipprovdi:

"A. E?enzjonijet g?al ?ertu attivitajiet fl-interess pubbliku

1. Ming?ajr pre?udizzju g?al disposizzjonijet o?rajn tal-Komunità, l-Istati Membri g?andhom je?entaw li ?ejjin ta?t kondizzjonijet li huma g?andhom jistabilixxu g?al skopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ?ara tat-tali e?enzjonijet u tal-prevenzjoni ta' kawlunkwe eva?joni, evitar jew abbu? possibbli:

[...]

f) servizzi fornuti minn grupp ta' persuni indipendenti li l-attivitajiet tag?hom huma e?enti minn jew m'humiex so??etti g?at-taxxa tal-valur mi?jud, g?all-iskopijiet li jag?tu lill-membri tag?hom is-servizzi ne?essarji direttament g?all-e?er?izzju ta' l-attività tag?hom, fejn dawn il-gruppi kemm jitolbu mill-membri tag?hom ?las lura e?att tas-sehem tag?hom ta' l-ispejje? kon?unti, dejjem jekk t-tali e?enzjoni mhux probabbli li twassal g?al tfixkil ta' kompetizzjoni;

[...]"

Id-Direttiva 2006/112

4 Id-Direttiva 2006/112 tinkludi Titolu IX, intitolat “E?enzjonijiet”, li l-Kapitolu 1 tieg?u huwa intitolat “Disposizzjonijiet ?enerali”.

5 L-Artikolu 132(1) tad-Direttiva 2006/112, li jinsab fil-Kapitolu 2, intitolat “E?enzjonijet g?al ?ertu attivitajiet fl-interess pubbliku”, tat-Titolu IX tag?ha, jipprovdi:

“1. L-Istati Membri g?andhom je?entaw it-transazzjonijiet li ?ejjin:

[...]

f) il-provvista ta’ servizzi minn gruppi ta’ persuni indipendenti, li qed iwettqu attività li hi e?enti mill-VAT jew g?aliha mhumiex persuni taxxabbli, g?all-finijiet li jag?tu lill-membri tag?hom is-servizzi me?tie?a direttament g?all-e?er?izzju ta’ dik l-attività, fejn dawk il-gruppi kemm jitolbu mill-membri tag?hom ?las lura e?att tas-sehem tag?hom ta’ l-ispejje? kon?unti, sakemm tali e?enzjoni mhux probabbli li tikkaw?a distorsjoni tal-kompetizzjoni;

[...]”

6 L-Artikolu 135(1) tad-Direttiva 2006/112, li jinsab fil-Kapitolu 3, intitolat “E?enzjonijiet g?al attivitajiet o?rajn”, tat-Titolu IX tag?ha, jipprovdi:

“1. L-Istati Membri g?andhom je?entaw it-transazzjonijiet li ?ejjin:

[...]

d) transazzjonijet, inklu? negozjar, li jikkon?ernaw kontijiet ta’ depo?itu u kontijiet kurrenti, pagamenti, trasferimenti, debiti, ?ekkijiet u strumenti o?rajn negozzjabbli, imma esklu?a l-kollezzjoni tad-debitu;

e) transazzjoniet, inklu? negozjar, li jikkon?erna l-munita, karti tal-flus u muniti u?ati b?ala valuta legali, bl-e??ezzjoni ta’ o??etti tal-kollezzjoni, ji?ifieri, deheb, fidda u muniti o?rajn tal-metall jew karti tal-flus li normalment m’humiex u?ati b?ala valuta legali jew muniti b’interess numismatiku;

[...]”

Id-dritt Latvjan

7 Il-punt 17 tal-Artikolu 6(1) tal-likums par pievienot?s v?rt?bas nodokli (li?i dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud), tad-9 ta’ Marzu 1995 (Latvijas V?stnesis, 1995, Nru°49), fil-ver?joni applikabbli fil-kaw?a prin?ipali, jipprevedi l-e?enzjoni tat-tran?azzjonijiet finanzjarji li huwa jelenka.

8 Matul il-perijodu inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, l-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 ma kienx g?adu ?ie traspost fid-dritt nazzjonali. Fl-1 ta’ Jannar 2013, da?let fis-se?? li?i ?dida dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud, il-Pievienot?s v?rt?bas nodok?a likums (“li?i dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud”), tad-29 ta’ Novembru 2012. L-Artikolu 52 ta’ din il-li?i, fil-ver?joni tieg?u li da?let fis-se?? fl-1 ta’ Jannar 2014, jipprovdi, fil-paragrafu 3 tieg?u, li s-servizzi pprovduti minn membru ta’ grupp indipendenti ta’ persuni (iktar ’il quddiem “GAP”) lil persuni o?ra ta’ dan il-grupp huma, ta?t ?erti kundizzjonijiet, e?entati.

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

9 DNB Banka hija kumpannija ta’ kreditu stabbilita fil-Latvja, li l-attivitajiet tag?ha jikkonsistu fil-

provvista ta’ servizzi finanzjarji.

10 DNB Banka hija sussidjarja ta’ DNB NORD A/S (li saret DNB INVEST DENMARK A/S), kumpannija stabbilita d-Danimarka, li hija wkoll proprjetarja ta’ ?ew? sussidjarji o?ra, AB DNB NORD Bankas, kumpannija Litwana, u Bank DNB Polska SA, kumpannija Pollakka, kif ukoll ta’ ferg?a Estonjana, DNB NORD Pank. Dawn l-entitajiet kollha, li huma attivi fil-qasam tas-servizzi finanzjarji, jikkostitwixxu l-grupp DNB.

11 DNB NORD hija wkoll l-unika proprjetarja ta’ DNB NORD IT A/S (li saret, wara ristrutturazzjoni, DNB INVEST DENMARK) (iktar ’il quddiem “DNB IT”), kumpannija stabbilita fid-Danimarka u li l-kompitu tag?ha huwa li tipprovdi sostenn fil-qasam tal-informatika.

12 DNB NORD hija sussidjarja ta’ DNB Bank ASA, stabbilita fin-Norve?ja, u ta’ NORD/LB Norddeutsche Landesbank, stabbilita fil-?ermanja. Dawn i?-?ew? kumpanniji jiffurmaw impri?a komuni li permezz tag?ha DNB Bank g?andha 51 % tal-ishma tal-grupp DNB.

13 Fil-31 ta’ Awwissu 2006, DNB Banka kkonkludiet kuntratt ma’ DNB NORD g?all-provvista ta’ servizzi finanzjarji. Permezz ta’ dan il-kuntratt, DNB NORD tipprovdi, regolarment u skont il-b?onn, servizzi lil DNB Banka, billi timpenja ru?ha li twettaq il-funzjonijiet komuni tal-grupp u billi te?egwixxi talbiet konkreti ming?and DNB Banka b?ala sussidjarja. Fuq il-ba?i tal-imsemmi kuntratt, matul is-snin 2009 u 2012, DNB Banka r?eviet diversi fatturi marbuta mas-servizzi ta’ ?estjoni pprovduti minn DNB NORD. Skont id-dokumentazzjoni relatata mal-prezz tat-trasferiment, ippreparata matul is-sena 2011, DNB NORD, matul is-snin 2009 u 2010, applikat tariffa addizzjonali ta’ 5 % fir-rigward tal-prezzijiet tal-provvista ta’ servizzi ta’ ?estjoni.

14 Fit-30 ta’ April 2009, DNB Bank, bi ftehim ma’ DNB Banka, ikkonkludiet kuntratt ma’ Microsoft Ireland Operations, dwar ix-xiri ta’ prodotti u ta’ li?enzji kkummer?jalizzati minn Microsoft g?all-b?onnijiet ta’ DNB Bank u tal-impri?i marbuta mag?ha. Skont dan il-kuntratt, DNB Bank tir?ievi fattura ming?and Microsoft Ireland Operations Ltd g?all-akkwist ta’ softwer li jintu?a mill-kumpanniji kollha tal-grupp DNB. Sussegwentement, l-ispejje? korrispondenti ji?u imputati minn DNB Bank lil impri?i o?ra tal-grupp DNB, skont programmi spe?ifi?i li jkun ir?ieva kull wie?ed minn dawn l-impri?i. Matul is-snin 2009 u 2010, DNB Banka g?alhekk kienet ir?eviet fatturi relatati mal-li?enzji kkummer?jalizzati minn Microsoft.

15 Fl-20 ta’ Di?embru 2010, DNB IT ikkonkludiet kuntratt dwar il-?estjoni tal-informatika ma’ DNB NORD kif ukoll mas-sussidjarji ta’ din tal-a??ar, li kien jipprovdi li DNB IT kienet l-unika entità tal-grupp DNB li kienet tipprovdi servizzi marbuta mal-pro?etti fil-qasam tal-informatika. Matul is-snin 2010 u 2011, DNB IT, abba?i ta’ dan il-kuntratt, indirizzat diversi fatturi lil DNB Banka marbuta ma’ servizzi tal-informatika li ?ew ipprovduti. Skont l-entrati ta’ kontabbiltà marbuta mal-ispejje? imsemmija f’dawn il-fatturi, ?iet applikata tariffa addizzjonali ta’ 5 % fir-rigward tal-prezzijiet tal-imsemmija servizzi.

16 DNB Banka kienet is-su??ett ta’ kontroll fiskali li fil-kuntest tieg?u hija sostniet li t-tran?azzjonijiet ikkon?ernati kienu e?enti mill-VAT. Il-pro?edura amministrattiva ntemmet permezz ta’ de?i?joni tad-Direttri?i ?enerali tal-VID tad-9 ta’ Lulju 2012, li permezz tag?ha hija ?a?det it-talba ta’ DNB Banka inti?a sabiex dawn id-dikjarazzjonijiet tal-VAT relatati mat-tran?azzjonijiet imwettqa ma’ DNB NORD, DNB IT u DNB Bank ji?u kkore?uti.

17 L-imsemmija de?i?joni hija bba?ata fuq il-kunsiderazzjonijiet segwenti. Fl-ewwel lok, fir-rigward tat-tran?azzjonijiet imwettqa bejn DNB Banka u DNB NORD, il-VID ikkonstatat li ma kienx hemm dokumenti li jippermettu li ji?i ddeterminat b’mod ?ar liema kienu l-persuni li fformaw GAP, fis-sens tal-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112. Il-VID qieset li l-fatt li kien hemm grupp ta’ impri?i relatati, li l-membri tieg?u kienu jipprovdu servizzi re?iprokament, ma jurix l-e?istenza ta’

GAP, fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni.

18 Fit-tieni lok, il-VID, filwaqt li rreferiet g?all-premessa 7 tad-Direttiva 2006/112, qieset li t-tran?azzjonijiet li saru bejn DNB Banka u DNB IT kienu jikkostitiwixxu kompetizzjoni ?leali. Din l-evalwazzjoni hija bba?ata fuq il-fatt li l-fornitur tas-servizzi, DNB IT, huwa intaxxat, g?as-servizzi tal-informatika inkwistjoni, fl-Istat Membru ta' stabbiliment tieg?u, fil-kuntest tas-sistema ?enerali, u li huwa naqqas it-taxxa tal-input im?allsa, filwaqt li DNB Banka, b?ala destinatarja tal-imsemmija servizzi, ma hijiex intaxxata g?all-istess servizzi, li huma meqjusa e?enti mill-VAT.

19 Fit-tielet lok, fir-rigward tat-tran?azzjonijiet li saru bejn DNB Banka u DNB Bank, il-VID ma rnexxiliex tiddetermina liema persuni kellhom ji?u spe?ifikament ikklassifikati, skont DNB Banka, b?ala membri tal-GAP, g?as-servizzi li g?alihom ?iet invokata l-e?enzjoni. Barra minn hekk, skont il-VID, ma huwiex i??ustifikat li jitqies li DNB Bank kellu ji?i kklassifikat b?ala membru ta' dan il-GAP li je?er?ita attività e?enti mill-VAT.

20 DNB Banka ressqet talba quddiem l-administrat?v? rajona tiesa (qorti amministrattiva distrettwali, il-Latvja), inti?a sabiex il-VID tikkore?i d-dikjarazzjonijiet tag?ha tal-VAT relatati mat-tran?azzjonijiet imwettqa ma' DNB NORD, DNB IT u DNB Bank. Din il-qorti ?a?det din it-talba permezz ta' de?i?joni tal-1 ta' Novembru 2013.

21 DNB Banka appellat minn din id-de?i?joni quddiem l-Administrat?v? apgabaltiesa (qorti amministrattiva re?jonali, il-Latvja), billi sostniet li l-kriterji kollha msemmija fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 kienu ssodisfatti. Skont DNB Banka, l-administrat?v? rajona tiesa (qorti amministrattiva distrettwali) ma interpretatax korrettament l-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112, peress li ?a?det it-talba tag?ha min?abba li l-ammont totali tal-fattura kien jinkludi wkoll tariffa addizzjonali, ming?ajr ma analizzat il-motivi li ji??ustfikaw din it-tariffa addizzjonali. DNB Banka ssostni li l-imsemmija tariffa addizzjonali ?iet introdotta konformement mal-linji gwida tal-Organizzazzjoni g?all-Kooperazzjoni u l-I?vilupp Ekonomi?i (OECD) u mar-rekwi?iti legali dwar it-taxxi tal-kumpanniji, b'tali mod li l-applikazzjoni tag?ha ma setg?etx tikkostitwixxi motiv ta' ?a?da g?all-e?enzjoni tal-VAT.

22 F'dawn i?-?irkustanzi, l-Administrat?v? apgabaltiesa (qorti amministrattiva re?jonali) idde?idiet li tissospendi l-kaw?a u li tag?mel id-domandi preliminari segwenti lill-Qorti tal-?ustizzja:

"1) Jista' je?isti [GAP] fis-sens tal-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva [2006/112], meta l-membri [tal-GAP] ikunu stabbiliti fi Stati Membri separati tal-Unjoni Ewropea, li fihom din id-dispo?izzjoni tad-Direttiva [tal-VAT] ?iet trasposta b'rekwi?iti differenti li ma humiex kompatibbli?

2) Stat Membru jista' jirrestrin?i d-dritt li g?andha persuna taxxabbli sabiex tapplika l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva [2006/112], meta l-persuna taxxabbli tkun issodisfat ir-rekwi?iti kollha g?all-applikazzjoni tal-e?enzjoni fl-Istat Membru tag?ha, i?da din id-dispo?izzjoni tkun ?iet trasposta fil-le?i?lazzjonijiet nazzjonali tal-Istati Membri ta' membri o?ra tal-[GAP] b'restrizzjonijiet li jillimitaw il-possibbiltà g?al persuni taxxabbli ta' Stati Membri o?ra li japplikaw fl-Istat Membru tag?hom l-e?enzjoni korrispondenti mit-taxxa fuq il-valur mi?jud?

3) Tista' ti?i applikata l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva [2006/112] g?al servizzi fl-Istat Membru tad-destinatarju ta' dawn, li jkun persuna taxxabbli g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud, meta min jipprovdi s-servizzi, li tkun persuna taxxabbli [g?all-VAT], ikun applika fi Stat Membru ie?or [il-VAT] g?al dawn is-servizzi skont ir-re?im ?enerali, ji?ifieri, b'kunsiderazzjoni li t-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq dawn is-servizzi kienet dovuta fl-Istat Membru tad-destinatarju tag?hom, skont l-Artikolu 196 tad-Direttiva [2006/112]?

4) [GAP], fis-sens tal-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva [2006/112] g?andha tinftiehem li tfisser

persuna ?uridika separata, li l-e?istenza tag?ha g?andha ti?i pprovata permezz ta' ftehim spe?ifiku li jwaqqaf [GAP]?

Jekk ir-risposta g?al din id-domanda hija li [GAP] ma g?andux ne?essarjament jinftiehem li jfisser entità separata, [GAP] g?andu jitqies li huwa grupp ta' impri?i marbuta bejniethom li fih, fil-kuntest tal-attività ekonomika normali tag?hom, dawn l-impri?i jipprovdu lil xulxin servizzi ta' appo?? g?at-twettiq tal-attivitajiet kummer?jali tag?hom, u tista' l-e?istenza ta' dan il-grupp ti?i pprovata permezz tal-kuntratti g?al servizzi konklu?i jew permezz tad-dokumentazzjoni dwar il-prezzijiet ta' trasferiment?

5) Jista' Stat Membru jirrestrin?i d-dritt ta' persuna taxxabbli li tapplika l-e?enzjoni mit-taxxa fuq il-valur mi?jud prevista fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva [2006/112], meta din il-persuna taxxabbli tkun applikat ?ieda [tariffa addizzjonali] fuq it-tran?azzjonijiet, kif mitlub ta?t il-le?i?lazzjoni fil-qasam tat-tassazzjoni diretta tal-Istat Membru fejn din il-persuna taxxabbli hija stabbilita?

6) L-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva [tal-VAT] tapplika g?al servizzi r?evuti minn pajji?i terzi? Fi kliem ie?or, il-membru ta' [GAP], fis-sens tal-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva [2006/112], li jipprovdi, fi ?dan il-grupp, servizzi lil membri o?ra ta' dan il-[GAP], jista' jkun persuna taxxabbli minn pajji? terz?"

Fuq id-domandi preliminari

23 Preliminarjament, g?andu ji?i rrilevat li DNB Banka hija kumpannija ta' kreditu, li l-attivitajiet tag?ha jikkonsistu fil-provvista ta' servizzi finanzjarji. Skont din il-kumpannija, is-servizzi li ji?u pprovduti lilha minn entitajiet o?ra li jappartjenu mal-istess grupp ta' impri?i, ji?ifieri DNB NORD, DNB IT u DNB Bank, jaqg?u ta?t l-e?enzjoni stabbilita fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112. Peress li matul il-perijodu inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, din id-dispo?izzjoni ma ?ietx trasposta fid-dritt nazzjonali, DNB Banka talbet l-applikazzjoni diretta tag?ha g?all-qafas tal-kaw?a prin?ipali.

24 F'dan il-kuntest, id-domandi kollha mag?mula jirrigwardaw l-interpretazzjoni tal- Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 li jipprevedi l-e?enzjoni ta' provvista ta' servizzi mwettqa minn gruppi indipendenti ta' persuni li je?er?itaw attività e?entata mit-taxxa jew li fir-rigward tag?ha ma humiex taxxabbli, sabiex jipprovdu lill-membri tag?hom is-servizzi direttament ne?essarji g?all-e?er?izzju ta' din l-attività.

25 Ir-risposta g?al dawn id-domandi te?i?i l-e?aminazzjoni, minn qabel, tal-kwistjoni dwar jekk din id-dispo?izzjoni tapplikax f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, li tikkon?erna servizzi pprovduti minn GAP li l-membri tieg?u je?er?itaw attività ekonomika fil-qasam tas-servizzi finanzjarji.

26 Skont ?urisprudenza stabbilita, fil-kuntest tal-kooperazzjoni bejn il-qrati nazzjonali u l-Qorti tal-?ustizzja, stabbilita fl-Artikolu 267 TFUE, hija l-Qorti tal-?ustizzja li g?andha tipprovdi lill-qorti nazzjonali l-punti ta' interpretazzjoni kollha tad-dritt tal-Unjoni li jistg?u jkunu utli sabiex tinqata' l-kaw?a li tinsab quddiemha, kemm jekk il-qorti tar-rinviju tkun g?amlet riferiment g?alihom fid-domandi tag?ha u kif ukoll jekk le (sentenza tal-20 ta' Ottubru 2016, Danqua, C-429/15, EU:C:2016:789, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

27 F'dawn i?-?irkustanzi, hemm lok li l-qorti tar-rinviju ti?i pprovduta wkoll b'indikazzjonijiet fir-rigward ta' jekk l-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 jistax japplika g?al servizzi pprovduti minn GAP li l-membri tieg?u je?er?itaw attività ekonomika fil-qasam tas-servizzi finanzjarji, li huma direttament ne?essarji g?all-e?er?izzju ta' din l-attività.

28 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i nnotat li, skont it-termini tal-imsemmija dispo?izzjoni, li jirreferi

g?al attività e?entata ta’ membri tal-GAP, ma jistax ji?i esklu? li din l-e?enzjoni tista’ tapplika g?al servizzi ta’ GAP li l-membri tieg?u je?er?itaw attività ekonomika fil-qasam tas-servizzi finanzjarji, sa fejn l-Artikolu 135(1)(d) u (e) ta’ din id-direttiva je?oneraw is-servizzi finanzjarji.

29 Madankollu, skont ?urisprudenza stabbilita, g?all-interpretazzjoni ta’ dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni, hemm lok li jittie?du inkunsiderazzjoni mhux biss it-termini tag?ha, i?da wkoll il-kuntest tag?ha u l-g?anijiet tal-le?i?lazzjoni li tag?mel parti minnha (sentenzi tas-26 ta’ April 2012, Able UK, C-225/11, EU:C:2012:252, punt 22, u tal-4 ta’ April 2017, Fahimian, C-544/15, EU:C:2017:255, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata).

30 Fir-rigward tal-kuntest tal-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112, g?andu ji?i enfasizzat li din id-dispo?izzjoni tinsab fil-Kapitolu 2, intitolat “E?enzjonijet g?al ?ertu attivitajiet fl-interess pubbliku”, tat-Titolu IX ta’ din id-Direttiva. Dan it-titolu jindika li l-e?enzjoni prevista fl-imsemmija dispo?izzjoni tirreferi biss g?al GAP li l-membri tag?hom je?er?itaw attivitajiet ta’ interess ?enerali.

31 Din interpretazzjoni hija wkoll ikkonfermata mill-istruttura tat-Titolu IX tal-imsemmija direttiva dwar l-“E?enzjonijiet”. Fil-fatt, l-Artikolu 132(1)(f) fi ?dan id-Direttiva 2006/112 ma jinsabx fil-Kapitolu 1, intitolat “Dispo?izzjonijiet ?enerali”, ta’ dan it-titolu, i?da fil-Kapitolu 2 tieg?u. Barra minn hekk, fl-imsemmi titolu, issir distinzjoni bejn il-Kapitolu 2, intitolat “E?enzjonijet g?al ?ertu attivitajiet fl-interess pubbliku” u l-Kapitolu 3, intitolat “E?enzjonijiet g?al attivitajiet o?rajn”, distinzjoni li tindika li r-regoli previsti f’dan il-Kapitolu 2 g?al ?erti attivitajiet ta’ interessi ?enerali ma japplikawx g?al attivitajiet o?ra li hemm riferiment g?alihom fl-imsemmi Kapitolu 3.

32 Madankollu, l-imsemmi Kapitolu 3 jipprevedi, fl-Artikolu 135(1), e?enzjoni ta’ ?erti tran?azzjonijiet li jaqg?u fil-qasam tas-servizzi finanzjarji, b?al b’mod partikolari, “(d) transazzjonijet, inklu? negozjar, li jikkon?ernaw kontijiet ta’ depo?itu u kontijiet kurrenti, pagamenti, trasferimenti, debiti, ?ekkijiet u strumenti o?rajn negozzjabbli” u “(e) transazzjoniet, inklu? negozjar, li jikkon?erna l-munita, karti tal-flus u muniti u?ati b?ala valuta legali”. G?aldaqstant, mill-istruttura ?enerali tad-Direttiva 2006/112 jirri?ulta li l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 ma tapplikax g?al tran?azzjonijiet fil-qasam tas-servizzi finanzjarji u li, konsegwentement, is-servizzi pprovduti minn GAP li l-membri tag?hom huma attivi f’dan il-qasam ma jaqg?ux ta?t din l-e?enzjoni.

33 Fir-rigward tal-g?an tal-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112, g?andu jitfakkar li l-finalità tad-dispo?izzjonijiet kollha tal-Artikolu 132 ta’ din id-direttiva hija l-e?enzjoni mill-VAT ta’ ?erti attivitajiet ta’ interess ?enerali, sabiex ji?i ffa?ilitat l-a??ess g?al ?erti provvisti kif ukoll il-provvista ta’ ?erti beni, billi ji?u evitati tariffi addizzjonali li jirri?ultaw mill-issu??ettar tag?hom g?all-VAT (sentenza tal-5 ta’ Ottubru 2016, TMD, C-412/15, EU:C:2016:738, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata).

34 G?aldaqstant, il-provvisti ta’ servizzi mwettqa minn GAP jaqg?u ta?t l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112, meta dawn il-provvisti ta’ servizzi jikkontribwixxu direttament g?all-e?r?izzju tal-attivitajiet ta’ interess ?enerali previsti f’dan l-Artikolu 132 ta’ din id-direttiva (ara, b’analo?ija, is-sentenza tal-5 ta’ Ottubru 2016, TMD, C-412/15, EU:C:2016:738, punti 31 sa 33).

35 Barra minn hekk, g?andu jitfakkar li l-kamp ta’ applikazzjoni tal-e?enzjonijiet previsti fl-Artikolu 132 tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat b’mod strett min?abba li dawn jikkostitwixxu derogi mill-prin?ipju ?enerali li l-VAT g?andha tin?abar g?al kull provvista ta’ servizzi mwettqa bi ?las minn persuna taxxabbli (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-5 ta’ Ottubru 2016, TMD, C-412/15, EU:C:2016:738, punt 34 u l-?urisprudenza ??itata).

36 Minn dan isegwi li l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 ma tkoprix

il-provvisti ta' servizzi li ma jikkontribwixxux direttament g?all-e?er?izzju ta' attivitajiet ta' interess ?enerali previsti f'dan l-Artikolu 132, i?da g?all-e?er?izzju ta' attivitajiet e?entati o?ra, b'mod partikolari permezz tal-Artikolu 135 ta' din id-direttiva.

37 Isegwi li hemm lok li l-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 ji?i interpretat fis-sens li l-e?enzjoni prevista f'din id-dispo?izzjoni tkopri biss il-GAP li l-membri tag?hom je?er?itaw attivitajiet ta' interess ?enerali msemmija f'dan l-artikolu. G?alhekk, is-servizzi pprovduti minn GAP, li l-membri tag?hom je?er?itaw attività ekonomika fil-qasam tas-servizzi finanzjarji li ma tikkostitwixxix tali attività ta' interess ?enerali, ma jibbenefikawx minn din l-e?enzjoni.

38 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i nnotat li, g?ad-differenza ta' dak li tag?mel fil-kuntest tal-kaw?a pre?enti, il-Qorti tal-?ustizzja, fis-sentenza tal-20 ta' Novembru 2003, Taksatorringen (C-8/01, EU:C:2003:621), ma dde?idietx il-kwistjoni dwar jekk l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 13A(1)(f) tas-Sitt Direttiva [li jikkorrispondi g?all-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112] hijiex limitata g?al servizzi pprovduti minn GAP li l-membri tieg?u je?er?itaw attivitajiet ta' interess ?enerali.

39 Madankollu, mill-informazzjoni fil-faxxikolu li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-e?enzjoni, prevista fl-Artikolu 13A(1)(f) tas-Sitt Direttiva, li kienet is-su??ett tal-kaw?a tal-20 ta' Novembru 2003, Taksatorringen (C-8/01, EU:C:2003:621), wasslet lil ?erti Stati Membri sabiex je?entaw provvisti ta' servizzi mwettqa minn GAP ikkostitwiti minn entitajiet b?al kumpanniji ta' assigurazzjoni jew impri?i attivi fil-qasam tas-servizzi finanzjarji.

40 F'dan ir-rigward, g?andu madankollu ji?i ppre?i?at li l-awtoritajiet nazzjonali ma jistg?ux jift?u mill-?did perijodi fiskali definittivament mag?luqa, abba?i tal-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112, kif interpretat fil-punt 37 tas-sentenza pre?enti (ara, b'analo?ija, is-sentenzi tas-6 ta' Ottubru 2009, Asturcom Telecomunicaciones, C-40/08, EU:C:2009:615, punt 37, kif ukoll tal-21 ta' Di?embru 2016, Gutiérrez Naranjo et, C-154/15, C-307/15 u C-308/15, EU:C:2016:980, punt 68).

41 Fir-rigward tal-perijodi fiskali li g?adhom ma humiex definittivament mag?luqa, g?andu jitfakkar, skont ?urisprudenza stabbilita, li direttiva ma tistax, fiha nnifisha, to?loq obbligi fir-rigward ta' individwu u g?alhekk, b?ala tali, ma tistax ti?i invokata kontrih (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tad-19 ta' April 2016, DI, C-441/14, EU:C:2016:278, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata). G?alhekk, l-awtoritajiet nazzjonali ma jistg?ux jinvokaw l-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112, kif interpretat fil-punt 37 ta' din is-sentenza, sabiex jirrifjutaw din l-e?enzjoni g?al GAP ikkostitwiti minn entitajiet b?al kumpanniji ta' kreditu u, g?alhekk, sabiex jirrifjutaw li je?oneraw mill-VAT il-provvisti ta' servizzi mwettqa minn dawn il-GAP.

42 Barra minn hekk, l-obbligu tal-qorti nazzjonali li tirreferi g?all-kontenut ta' direttiva meta tinterpreta u tapplika r-regoli rilevanti tad-dritt nazzjonali huwa limitat mill-prin?ipji ?enerali tad-dritt, b'mod partikolari mill-prin?ipji ta' ?ertezza legali kif ukoll ta' nuqqas ta' retroattività, u ma jistax iservi ta' ba?i g?al interpretazzjoni *contra legem* tad-dritt nazzjonali (sentenza tal-15 ta' April 2008, Impact, C-268/06, EU:C:2008:223, punt 100).

43 G?alhekk, l-interpretazzjoni li g?andha tag?ti l-qorti nazzjonali g?ar-regoli rilevanti tad-dritt nazzjonali li jimplementaw l-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 g?andha tosserva l-prin?ipji ?enerali tad-dritt tal-Unjoni, u b'mod partikolari l-prin?ipju ta' ?ertezza legali.

44 Fid-dawl ta' dak li ntqal, ma hemmx lok li ting?ata risposta g?all-ewwel sas-sitt domanda.

45 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta li g?andha ting?ata g?at-talba g?al de?i?joni preliminari g?andha tkun li l-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-e?enzjoni prevista f'din id-dispo?izzjoni tkopri biss il-GAP li l-membri tag?hom je?er?itaw attività ta' interess ?enerali msemmija fl-Artikolu 132 ta' din id-direttiva u li,

g?alhekk, is-servizzi pprovduti minn grupp li l-membri tieg?u je?er?itaw attività ekonomika fil-qasam tas-servizzi finanzjarji li ma tikkostitwixxix tali attività ta' interess ?enerali, ma jibbenefikawx minn din l-e?enzjoni.

Fuq l-ispejje?

46 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 dik il-qorti li g?andha tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

L-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-e?enzjoni prevista f'din id-dispo?izzjoni tkopri biss il-GAP li l-membri tag?hom je?er?itaw attività ta' interess ?enerali msemmija f'dan l-Artikolu 132 ta' din id-direttiva u li, g?alhekk, is-servizzi pprovduti minn grupp li l-membri tieg?u je?er?itaw attività ekonomika fil-qasam tas-servizzi finanzjarji li ma tikkostitwixxix tali attività ta' interess ?enerali, ma jibbenefikawx minn din l-e?enzjoni.

Firem

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