

62017CJ0320

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Seba' Awla)

5 ta' Lulju 2018 (*1)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 2, 9 u 168 – Attività ekonomika – Interferenza diretta jew indiretta ta' kumpanija holding fil-?estjoni tas-sussidjarji tag?ha – Kiri ta' proprjetà immobbli minn kumpanija holding lis-sussidjarja tag?ha – Tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa – VAT im?allsa minn kumpanija holding fuq l-ispejje? sostnuti g?all-ksib ta' ishma f'impri?i o?ra”

Fil-Kaw?a C?320/17

li g?andha b?al su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat, Franza), permezz ta' de?i?joni tat?22 ta' Mejju 2017, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fid?29 ta' Mejju 2017, fil-kaw?a

Marle Participations SARL

vs

Ministre de l'Économie et des Finances,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Seba' Awla),

komposta minn A. Rosas (Relatur), President tal-Awla, C. Toader u E. Jaraši?nas, Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Mengozzi,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

—

g?al Marle Participations SARL, minn L. Poupot, avocat,

—

g?all-Gvern Fran?i?, minn D. Colas, E. de Moustier u A. Alidière, b?ala a?enti,

—

g?all-Gvern Spanjol, minn S. Jiménez García, b?ala a?ent,

—

g?all-Gvern Awstrijak, minn G. Eberhard, b?ala a?ent,

għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u N. Gossement, b'ala a'enti,

wara li rat id-de'ijoni, me'uda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' ming'ajr konkluzjonijiet,

tagħti l-pre'enti

Sentenza

1

It-talba għal de'ijoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 2, 9 u 168 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miqjud (l-UE 2006, L 347, p. 1) iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2

Din it-talba għet ipprezentata fil-kuntest ta' kawża bejn Marle Participations SARL u l-ministre de l'Économie et des Finances (il-Ministru għall-Ekonomija u l-Finanzi) dwar it-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miqjud (VAT) fir-rigward tal-ispejje im'allsa mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali relatati ma' tranżazzjonijiet intiġi għall-ksib ta' titoli.

Il-kuntest ġuridiku tal-Unjoni

3

L-Artikolu 2 tad-Direttiva tal-VAT jiddisponi fil-punt (?) tal-paragrafu 1 tiegħu:

“It-transazzjonijiet li għejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

[...]

(?)

il-provvista ta' servizzi bi qas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li ta'ixxi b'ala tali”.

4

L-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva huwa redatt kif għej:

“Persuna taxxabbli' għandha tfigher kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta' produttori, kummerġanti jew persuni li jagħtu servizzi, inkluġi attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, għandhom jitqiesu b'ala 'attività ekonomika'. L-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' d'ul minnha fuq ba' i kontinwa għandha b'mod partikolari titqies b'ala attività ekonomika.”

5

Skont l-Artikolu 135 ta' din id-direttiva:

“1. L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li jsejtin:

[...]

(l)

il-kiri ta' proprjetà immobbli.

2. Dan li jsej għandu jiġi eskluż mill-eżenzjoni prevista fil-punt (l) tal-paragrafu 1:

(a)

il-provvediment ta' akkomadazzjoni, kif definit fil-liġijiet ta' l-Istati Membri, fis-settur tal-lukandi jew fis-setturi b'funzjoni simili, inkluż il-provvediment ta' akkomodazzjoni f'kampijiet tal-vaganzi jew f'siti żviluppati għall-użu b'ala siti ta' kkampjar;

(b)

il-kiri ta' proprjetà u siti għall-ipparkjar tal-karozzi;

[...]

L-Istati Membri jistgħu japplikaw iġjed esklużjonijiet għall-iskop ta' l-eżenzjoni msemmija fil-punt (l) tal-paragrafu 1.”

6

L-Artikolu 137 tal-istess direttiva jipprevedi:

“1. L-Istati Membri jistgħu iħallu lil persuni taxxabbli dritt ta' għażla għat-tassazzjoni fir-rigward tat-transazzjonijiet li jsejtin:

[...]

(d)

il-kiri ta' proprjetà immobbli.

2. L-Istati Membri għandhom jistabbilixxu r-regoli dettaljati li jirregolaw l-eżerċizzju ta' l-għażla skond il-paragrafu 1.

L-Istati Membri jistgħu jirristrinġu l-iskop ta' dak id-dritt ta' għażla.”

7

Skont l-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT:

“Id-dritt ta' tnaqqis isejtin fil-ħin meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta.”

8

L-Artikolu 168 tal-istess direttiva jiddisponi:

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabli ta’ persuna taxxabli, il-persuna taxxabli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mli-VAT li g?andha t?allas dan li ?ej:

(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;

(b)

il-VAT dovuta rigward transazzjonijiet trattati b?ala provvisti ta’ merkanzija jew servizzi skond l-Artikolu 18(a) u l-Artikolu 27;

(?)

il-VAT dovuta rigward akkwisti intra-Komunitarji ta’ merkanzija skond l-Artikolu 2(1)(b)(i);

(d)

il-VAT dovuta fuq transazzjonijiet trattati b?ala akkwisti intra-Komunitarji skond l-Artikoli 21 u 22;

(e)

taxxa fuq il-valur mi?jud dovut jew im?allas g?al merkanzija importata f’dak l-Istat Membru.”

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

9

Marle Participations hija l-kumpannija holding tal-grupp Marle, li twettaq l-attività tag?ha fil-qasam tal-manifattura ta’ impjanti ortopedi?i. Hija g?andha b?ala g?an b’mod partikolari l-?estjoni ta’ ishma f’numru ta’ sussidjarji tal-grupp li, barra minn hekk, hija tikrilhom proprjetà immobbli.

10

Jirri?ulta mill-pro?ess ippre?entat lill-Qorti tal-?ustizzja li, mis-sena 2009, Marle Participations g?amlet operazzjoni ta’ ristrutturar li wasslitha g?a?-?essjoni u g?all-ksib ta’ titoli. Hija naqqset b’mod s?i? il-VAT im?allsa fuq spejje? differenti relatati ma’ dan ir-ristrutturar.

11

Wara verifika tal-kontijiet, l-amministrazzjoni fiskali kkontestat it-tnaqqis tal-VAT li ?iet applikata minn din il-kumpannija u bag?titilha konsegwentement avvi?i g?al stima ?dida tal-VAT peress li l-ispejje? li g?alhom hija talbet it-tnaqqis tal-VAT wasslu g?at-twettiq ta’ tran?azzjonijiet ta’ kapital li jinsabu barra mill-kamp ta’ applikazzjoni tad-dritt g?al tnaqqis.

12

Marle Participations ikkontestat, ming?ajr su??ess, dawn l-istimi ?odda tal-VAT quddiem it-tribunal administratif de Châlons-en-Champagne (il-Qorti Amministrattiva ta’ Châlons-en-Champagne, Franza), u sussegwentement quddiem il-cour administrative d’appel de Nancy (il-Qorti Amministrattiva tal-Appell ta’ Nancy, Franza).

13

L-awtorità tat-taxxa appellat fil-kassazzjoni quddiem il-qorti tar-rinviju.

14

Fid-deċiżjoni tar-rinviju, il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat, Franza) jippreżenta, billi jirreferi għas-sentenzi tas-27 ta' Settembru 2001, *Cibo Participations* (C-16/00, EU:C:2001:495), u tas-16 ta' Lulju 2015, *Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt* (C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496), li jirriżulta mill-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT li, jekk is-sempliġi kisba u s-sempliġi amma ta' ishma ma għandhom jiġu kkunsidrati b'ala attivitajiet ekonomiċi li jagħtu lill-awtur tagħhom il-karatteristika ta' persuna taxxabbli, ikun mod ieżor meta s-sehem ikun akkumpanjat minn interferenza diretta jew indiretta fil-kejsjoni tal-kumpanniji li fihom l-ishma huma miżmuma, permezz tal-implimentazzjoni ta' tranżazzjonijiet sużetti għall-VAT, b'all-provvista ta' servizzi finanzjarji, kummerċjali u tekniġi għal dawn il-kumpanniji.

15

Barra minn hekk, jirriżulta mis-sentenza tas-16 ta' Lulju 2015, *Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt* (C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496), li l-ispejjeż marbutin mal-ksib ta' ishma fis-sussidjarji tagħha permezz ta' kumpannija holding li hija involuta fil-kejsjoni tagħhom u li, għal dan il-għan, twettaq attività ekonomika, għandhom jiġu kkunsidrati b'ala li jagħmlu parti mill-ispejjeż ġenerali u li t-taxxa m'allsa fuq dawn l-ispejjeż għandha, b'ala prinċipju, titnaqqas kollha kemm hija, sakemm uqad mit-tranżazzjonijiet ekonomiċi tal-output imwettqa ma jkunux eżentati mit-taxxa.

16

Il-qorti tar-rinviju tenfasizza madankollu li, f'dan il-każ, l-uniċi servizzi li *Marle Participations* ipprovdiet lis-sussidjarji li fir-rigward tagħhom hija sostniet spejjeż għall-ksib tat-titoli tagħhom, jew li hija pprovat tiżviluppa fir-rigward tagħhom, kienu jirrigwardaw il-kiri ta' bini.

17

Kien f'dawn iż-żirkustanzi li l-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat, Franza) iddeċieda li jissospendi l-proċeduri quddiemu u jagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari segwenti:

“[I]l-kiri ta' proprjetà immobbli minn kumpannija holding lil sussidjarja [ifisser] intervent dirett jew indirett fil-kejsjoni ta' din is-sussidjarja li jkollu b'ala effett li lill-akkwist u liż-żamma ta' ishma ta' din is-sussidjarja tingħata n-natura ta' attivitajiet ekonomiċi fis-sens tad-[Direttiva tal-VAT, u, jekk dan ikun il-każ, ta' liema kundizzjonijiet?]”

Fuq id-domanda preliminari

18

Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva tal-VAT għandhiex tiġi interpretata fis-sens li l-kiri ta' proprjetà immobbli minn kumpannija holding lis-sussidjarja tagħha tikkostitwixxi interferenza fil-kejsjoni ta' din tal-aqwar, li għandha tiġi kkunsidrata b'ala attività ekonomika, fis-sens tal-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva, li tagħti dritt għal tnaqqis tal-VAT fuq l-ispejjeż sostnuti mill-kumpannija għall-ksib ta' ishma f'din is-sussidjarja u, jekk dan ikun il-każ, ta' liema kundizzjonijiet.

19

Preliminarjament, għandu jif fakkar li, għalkemm id-Direttiva tal-VAT tagħti kamp ta' applikazzjoni wiesa' għafna lill-VAT, huma biss l-attivitajiet ta' natura ekonomika li huma koperti minn din it-taxxa (sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja, C-246/08, EU:C:2009:671, punt 34). Fil-fatt, mill-Artikolu 2 ta' din id-direttiva jirriżulta li, fost il-provvisti ta' servizzi magħmula fuq it-territorju ta' Stat Membru, huma suġġetti għall-VAT biss il-provvisti magħmula ta' tittolu oneru minn persuna taxxabbli li ta'ixxi b'ala tali (digriet tat-12 ta' Jannar 2017, MVM, C-28/16, EU:C:2017:7, punt 24).

20

Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tal-imsemmija direttiva, hija kkunsidrata b'ala persuna taxxabbli kull min iwettaq, b'mod indipendenti, attività ekonomika, ikunu x'ikunu l-għanijiet u r-riżultati ta' din l-attività.

21

Il-kunġett ta' "attività ekonomika" huwa ddefinit fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT b'ala li jiġbor fih l-attivitajiet kollha ta' produttori, kummerġjanti jew persuni li jagħtu servizz u, b'mod partikolari, it-tranżazzjonijiet li jinvolvu l-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skop ta' d'ul minnha fuq ba' i kontinwa.

22

L-analiżi ta' dawn id-definizzjonijiet juru l-portata tal-kamp ta' applikazzjoni kopert mill-kunġett ta' "attivitajiet ekonomiċi", kif ukoll in-natura oġġettiva ta' dan il-kunġett, fis-sens li l-attività hija kkunsidrata fiha nnifisha, indipendentement mill-għanijiet tagħha jew mir-riżultati tagħha. Attività hija, b'ala regola ġenerali, ikklassifikata b'ala ekonomika meta tkun ta' natura kontinwa u ssir bl-għoti ta' remunerazzjoni lill-awtur tat-tranżazzjoni (sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja, C-246/08, EU:C:2009:671, punt 37 u l-urisprudenza iġitata).

23

Barra minn hekk, jirriżulta mill-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja li, fil-kuntest tas-sistema tal-VAT, it-tranżazzjonijiet taxxabbli jippreżumu l-eżistenza ta' tranżazzjoni bejn il-partijiet fejn ikun stipulat prezz jew korrispettiv (sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja, C-246/08, EU:C:2009:671, punt 43) u li provvista ta' servizzi ma titwettaqx "bi għlas" fis-sens tal-Artikolu 2 tad-Direttiva tal-VAT, biss meta teżisti rabta diretta bejn is-servizz mogħti u l-korrispettiv riġevut (sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja, C-246/08, EU:C:2009:671, punt 45).

24

Għandu jif fakkar ukoll li, skont l-urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt għal tnaqqis tal-VAT, previst fl-Artikoli 167 et seq. tad-Direttiva tal-VAT jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT u, b'ala prinċipju, ma jistax jiġi limitat. Dan id-dritt għandu jiġi mwettaq immedjatament għat-taxxi kollha li jkunu għew imposti fuq it-tranżazzjonijiet tal-input (digriet tat-12 ta' Jannar 2017, MVM, C-28/16, EU:C:2017:7, punt 26).

25

Is-sistema tat-tnaqqis għandha l-għan li tneqqi minn fuq l-imprenditur il-piż tal-VAT dovuta jew

im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. Is-sistema komuni tal-VAT konsegwentement tiggarrantixxi n-newtralità fir-rigward tal-pi? fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?anijiet jew mir-ri?ultati ta' dawn l-attivitajiet, sakemm l-imsemmija attivitajiet ikunu, b?ala prin?ipju, huma stess su??etti g?all-VAT (digriet tat?12 ta' Jannar 2017, MVM, C?28/16, EU:C:2017:7, punt 27 u l-?urisprudenza ??itata).

26

Madankollu, mill-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT jirri?ulta li, sabiex tkun tista' tibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis, huwa me?tie?, minn na?a, li l-persuna kkon?ernata tkun "persuna taxxabbli" fis-sens ta' din id-direttiva u, min-na?a l-o?ra, li l-merkanzija jew is-servizzi invokati sabiex jistabbilixxu dan id-dritt, jintu?aw mill-persuna taxxabbli b'mod output g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha u li, b'mod input, din il-merkanzija jew dawn is-servizzi jkunu furnuti minn persuna taxxabbli o?ra (sentenza tad?19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punt 39).

27

F'dak li jirrigwarda, b'mod partikolari, id-dritt ta' tnaqqis ta' kumpannija holding, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li din ma g?andhiex l-istatus ta' persuna taxxabbli, fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva tal-VAT, u g?aldaqstant ma tibbenefikax mid-dritt g?al tnaqqis skont l-Artikoli 167 u 168 ta' din id-direttiva, peress li din il-kumpannija holding g?andha b?ala l-unika g?an tag?ha l-kisba tal-ishma f'impri?i o?ra ming?ajr ma tinterferixxi direttament jew indirettament fil-?estjoni ta' dawn l-impri?i, bla ?sara g?ad-drittijiet li din il-kumpannija holding g?andha b?ala azzjonist jew so?ju (sentenza tas?16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt, C?108/14 u C?109/14, EU:C:2015:496, punt 18).

28

Is-sempli?i kisba u s-sempli?i ?amma ta' ishma ma g?andhomx ji?u kkunsidrati b?ala attivitajiet ekonomi?i, fis-sens tad-Direttiva tal-VAT, li jag?tu lill-awtur tag?hom il-karatteristika ta' persuna taxxabbli. Fil-fatt, is-sempli?i ksib ta' ishma finanzjarji f'impri?i o?ra ma jikkostitwixxix sfruttament ta' beni inti? biex jipprodu?i d?ul ta' natura permanenti peress li d-dividend eventwali, frott ta' dan is-sehem, jirri?ulta mis-sempli?i proprjetà tal-beni (sentenza tas?16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt, C?108/14 u C?109/14, EU:C:2015:496, punt 19).

29

Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li dan ma jg?oddx meta s-sehem ikun akkumpanjat minn interferenza diretta jew indiretta fil-?estjoni tal-kumpanniji fejn ikun se?? it-te?id tal-ishma, ming?ajr pre?udizzju g?ad-drittijiet li g?andu l-awtur ta' dawn l-ishma b?ala azzjonista jew b?ala so?ju (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal?14 ta' Novembru 2000, Floridienne u Berginvest, C?142/99, EU:C:2000:623, punt 18; tas?27 ta' Settembru 2001, Cibo Participations, C?16/00, EU:C:2001:495, punt 20; tas?6 ta' Settembru 2012, Portugal Telecom, C?496/11, EU:C:2012:557, punt 33, kif ukoll tas?16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt, C?108/14 u C?109/14, EU:C:2015:496, punt 20).

30

Minn ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-interferenza ta' kumpannija holding fil-?estjoni tal-kumpanniji li fihom hija kisbet ishma jikkostitwixxi attività ekonomika fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT sa fejn dan jimplika l-implimentazzjoni ta' tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT skont l-Artikolu 2 ta' din id-direttiva, b?all-provvista ta' servizzi amministrattivi,

ta' kontabbiltà, finanzjarji, kummerċjali, informatiċi u tekniċi mill-kumpannija holding lis-sussidjarji tagħha (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-14 ta' Novembru 2000, Floridienne u Berginvest, C-142/99, EU:C:2000:623, punt 19; tas-27 ta' Settembru 2001, Cibo Participations, C-16/00, EU:C:2001:495, punt 22, kif ukoll tas-6 ta' Settembru 2012, Portugal Telecom, C-496/11, EU:C:2012:557, punt 34).

31

F'dan ir-rigward għandu jiġi enfasizzat li l-eżempji ta' attivitajiet li jirriflettu l-interferenza ta' kumpannija holding fil-eżistoni tas-sussidjarji tagħha, fil-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, ma jikkostitwixxux lista eżawrjenti.

32

Il-kunett ta' "interferenza ta' kumpannija holding fil-eżistoni tas-sussidjarja tagħha" għandu għaldaqstant jinftehem b'ala li jkopri l-operazzjonijiet kollha li jikkostitwixxu attività ekonomika fis-sens tad-Direttiva tal-VAT, imwettqa mill-kumpannija holding għall-benefiċċju tas-sussidjarja tagħha.

33

F'dan il-każ, mill-proċess ippreżentat lill-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-uniċi servizzi li Marle Participations ipprovdiet lill-kumpanniji sussidjarji li għalihom hija sostniet spejje għall-ksib tat-titoli tagħhom, jew li hija pprovat tiżviluppa fir-rigward tagħhom, kienu jirrigwardaw il-kiri ta' bini, u at minn sussidjarja operattiva b'ala sit ta' produzzjoni did.

34

F'dan ir-rigward, għandu jifakkar ukoll li t-tassazzjoni tat-tranżazzjonijiet ta' kiri hija fakultà, prevista fl-Artikolu 137(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT, li l-leżijatur tal-Unjoni ta lill-Istati Membri b'deroga mir-regola ġenerali, stabbilita fl-Artikolu 135(1)(l) ta' din id-direttiva, li tgħid li t-tranżazzjonijiet ta' kiri huma eżentati mill-VAT. Għalhekk l-Istati Membri jistgħu, bis-saħħa ta' din is-setgħa, jagħtu lill-benefiċċjarji ta' din l-eżenzjoni l-possibbiltà li jirrinunzjawha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Jannar 2006, Turn- und Sportunion Waldburg, C-246/04, EU:C:2006:22, punti 26 u 27).

35

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet esposti fil-punti 19 sa 23 kif ukoll fil-punt 34 ta' din is-sentenza, il-kiri ta' immobbli minn kumpannija holding lis-sussidjarja tagħha tikkostitwixxi interferenza fil-eżistoni ta' din tal-aħħar, li għandha tiġi kkunsidrata b'ala attività ekonomika li tagħti dritt għal tnaqqis tal-VAT fuq l-ispejje sostnuti mill-kumpannija għall-ksib ta' titoli ta' din is-sussidjarja, sakemm din il-provvista ta' servizzi hija ta' natura permanenti, kemm jekk bi qas u kemm jekk taxxabbi, li jimplika li din il-kirja ma tiġi eżentata, u li hemm rabta diretta bejn is-servizz ipprovdut mill-fornitur u l-korrispettiv riżevut mill-benefiċċjarju. Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk dawn il-kundizzjonijiet humiex issodisfatti fil-kawża pendenti quddiemha.

36

F'dak li jikkonferma l-kundizzjonijiet għall-eżerizzju tad-dritt għal tnaqqis u, b'mod partikolari, il-portata tiegħu, hemm lok li jifakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeżidiet, fis-sentenza tas-16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496, punt 33), li l-ispejje marbutin mal-ksib ta' ishma fis-sussidjarji tagħha permezz ta' kumpannija holding li hija involuta fil-eżistoni tagħhom u li, għal dan il-għan, twettaq attività ekonomika

għandhom jiġu kkunsidrati b'ala li jagħmlu parti mill-ispejje? Ġenerali tagħha u l-VAT im'allsa fuq dawn l-ispejje? għandha, b'ala prinċipju, titnaqqas fl-intier tagħha.

37

Madankollu, l-ispejje marbuta mal-ksib tal-ishma fis-sussidjarji permezz ta' kumpannija holding li tipparteċipa biss fil-kejl ta' xi wud minnhom u li, fir-rigward tal-oġrajn, ma twettaqx, min-naħa l-oġra, attività ekonomika, għandhom jiġu kkunsidrati b'ala li jagħmlu parti biss parzjalment tal-ispejje? Ġenerali, b'tali mod li l-VAT im'allsa fuq dawn l-ispejje? tista' titnaqqas biss fi proporzjon għal dawk li huma inerenti għall-attività ekonomika, skont kriterji ta' allokkazzjoni ddefiniti mill-Istati Membri, liema kriterji, fl-eżerċizzju ta' din is-setgħa, għandhom jiedu inkunsiderazzjoni l-għan u l-istruttura ġenerali tad-Direttiva tal-VAT u, għal dan il-għan, jipprevedu metodu ta' kalkolu li jirrifletti oġettivament il-parti ta' allokkazzjoni reali tal-ispejje? tal-input għall-attività ekonomika u l-attività mhux ekonomika, li għandu jiġi vverifikat mill-qorti nazzjonali (sentenza tas-16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt, C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496, punt 33).

38

Fil-kawża prinċipali, hija għaldaqstant il-qorti tar-rinviju li għandha tevalwa jekk il-ksib ta' titoli li wasslet għan-nefqa sostnuta li fir-rigward tagħha Marle Participations talbet it-tnaqqis tal-VAT tikkonferma biss il-kumpannija sussidjarji li din il-kumpannija kriet il-bini jew jekk tikkonfermax ukoll sussidjarji oġrajn.

39

Għaldaqstant, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tistabbilixxi, fid-dawl tal-elementi li tidisponi minnhom, jekk, u sa liema punt, Marle Participations tista' tnaqqas il-VAT im'allsa, b'kont meħud tal-kriterji msemmija fil-punti 36 sa 37 ta' din is-sentenza.

40

Barra minn hekk, hemm lok li jiġi rrilevat li ma jistax jiġi kkunsidrat, għall-finijiet tal-evalwazzjoni tat-tnaqqis mogħti lil kumpannija holding li tinterferixxi direttament jew indirettament fil-kejl tas-sussidjarji tagħha li fihom hija kisbet ishma, id-dawl mill-bejgħ magħmul minn din il-kumpannija fir-rigward ta' provvista ta' servizzi ta' kiri pprovduti lis-sussidjarji tagħha u id-dawl li jirriżulta mis-sehem tagħha fil-kapital tagħhom sabiex jiġi evitat li dan id-dritt ikun invokat b'mod frawdolenti jew abbużiv.

41

Ġertament, hija l-urisprudenza stabbilita li d-dritt għal tnaqqis jista' jiġi rrifjutat meta jkun stabbilit, fid-dawl ta' elementi oġettivi, li dan id-dritt huwa invokat b'mod frawdolenti jew abbużiv. Fil-fatt, il-kejl kontra l-frodi, l-evalwazzjoni fiskali u l-abbużi eventwali huwa għan irrikonoxxut u inkoraġġut mid-Direttiva tal-VAT, u l-individwi ma jistgħux jinvokaw b'mod frawdolenti jew abbużiv regoli tad-dritt tal-Unjoni (sentenzi tal-21 ta' Junju 2012, Mahagében u Dávid, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punti 42 u 43 kif ukoll il-urisprudenza ġenerali, u tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 43).

42

Madankollu, il-miżuri adottati mill-Istati Membri ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaqqu tali għanijiet. Għaldaqstant huma ma jistgħux jintużaw b'mod li jkiegħdu sistematikament f'dubju d-dritt għal tnaqqis tal-VAT u, għaldaqstant, in-newtralità tal-VAT (sentenzi tal-21 ta' Junju 2012, Mahagében u Dávid, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt

57, kif ukoll tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 50).

43

Issa, fl-ewwel lok, hija l-urisprudenza stabbilita li l-ispejje sostnuti minn kumpannija holding li tinterferixxi fil-estjoni ta' sussidjarja għad-diversi servizzi li tkun kisbet fil-kuntest tal-ksib ta' ishma f'din is-sussidjarja huma parti mill-ispejje? ġenerali tal-persuna taxxabbli u, b'ala tali, huma elementi kostituttivi tal-prezz tal-prodotti tagħha, li għandhom għalhekk, b'ala prinċipju, rabta diretta u immedjata mal-attività ekonomika kollha tal-kumpannija holding (sentenzi tas-27 ta' Settembru 2001, Cibo Participations, C-16/00, EU:C:2001:495, punt 35, u tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punt 58).

44

Fit-tieni lok, għandu jkun ggarantit id-dritt għal tnaqqis tal-VAT, mingħajr ma tkun issuwettata għal kriterju li, b'mod partikolari, jirrigwarda r-riżultat tal-attività ekonomika tal-persuna taxxabbli, konformement mad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT skont liema hija persuna taxxabbli "kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività".

45

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, hemm lok li r-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li d-Direttiva tal-VAT għandha tiġi interpretata fis-sens li l-kiri ta' proprjetà immobbli minn kumpannija holding li s-sussidjarja tagħha tikkostitwixxi "interferenza fil-estjoni" ta' din tal-aħħar, li għandha tiġi kkunsidrata b'ala attività ekonomika, fis-sens tal-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva, li tagħti dritt għal tnaqqis tal-VAT fuq l-ispejje sostnuti mill-kumpannija għall-ksib ta' ishma f'din is-sussidjarja, peress li din il-provvista ta' servizzi hija ta' natura permanenti, hija effettwata bi qas u hija taxxabbli, li jimplika li dan il-kiri ma huwiex eżenti, u li hemm rabta diretta bejn is-servizz ipprovdut mill-fornitur u l-korrispettiv ir-evut mill-benefiċjarju. L-ispejje marbutin mal-ksib ta' ishma fis-sussidjarji tagħha permezz ta' kumpannija holding li tipparteċipa fil-estjoni tagħhom billi tikrihom proprjetà immobbli, u li, għal dan il-għan, twettaq attività ekonomika, għandhom jiġu kkunsidrati b'ala li jagħmlu parti mill-ispejje? ġenerali tagħha u l-VAT imqallsa fuq dawn l-ispejje? għandha, b'ala prinċipju, tkun tista' titnaqqas b'mod sħiħ.

46

L-ispejje marbuta mal-ksib tal-ishma fis-sussidjarji permezz ta' kumpannija holding li tipparteċipa biss fil-estjoni ta' xi wad minnhom u li, fir-rigward tal-oġġett, min-naħa l-oġġett, attività ekonomika għandhom jiġu kkunsidrati b'ala li jagħmlu parti biss parzjalment tal-ispejje? ġenerali ta' din il-kumpannija, b'tali mod li l-VAT imqallsa fuq dawn l-ispejje? tista' titnaqqas biss fi proporzjon għal dawk li huma inerenti għall-attività ekonomika, skont kriterji ta' allokazżjoni definiti mill-Istati Membri, liema kriterji, fl-eżerċizzju ta' din is-setgħa, għandhom jiġu inkunsiderazzjoni l-għan u l-istruttura ġenerali ta' din id-direttiva u, għal dan il-għan, jipprevedu metodu ta' kalkolu li jirrifletti oġġettivament il-parti ta' allokazżjoni reali tal-ispejje? tal-input għall-attività ekonomika u l-attività mhux ekonomika, li għandu jiġi vverifikat mill-qorti nazzjonali.

Fuq l-ispejje?

47

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 tiddeċiedi fuq l-ispejje? L-ispejje? sostnuti

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 (Is-Seba' Awla) taqta' u tiddeċiedi:

Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandha tiġi interpretata fis-sens li l-kiri ta' proprjetà immobbli minn kumpannija holding li s-sussidjarja tagħha tikkostitwixxi "interferenza fil-ġestjoni" ta' din tal-aħħar, li għandha tiġi kkunsidrata bħala attività ekonomika, fis-sens tal-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva, li tagħti dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) fuq l-ispejjeż sostnuti mill-kumpannija għall-ksib ta' ishja f'din is-sussidjarja, peress li din il-provvista ta' servizzi hija ta' natura permanenti, hija effettwata bi qas u hija taxxabbli, li jimplika li dan il-kiri ma huwiex eżenti, u li hemm rabta diretta bejn is-servizz ipprovdut mill-fornitur u l-korrispettiv irġevut mill-benefiċjarju. L-ispejjeż marbutin mal-ksib ta' ishja fis-sussidjarji tagħha permezz ta' kumpannija holding li tipparteċipa fil-ġestjoni tagħhom billi tikrihom proprjetà immobbli, u li, għal dan il-għan, twettaq attività ekonomika, għandhom jiġu kkunsidrati bħala li jagħmlu parti mill-ispejjeż ġenerali tagħha u l-VAT imqallsa fuq dawn l-ispejjeż għandha, bħala prinċipju, tkun tista' titnaqqas b'mod sħiħ.

L-ispejjeż marbuta mal-ksib tal-ishja fis-sussidjarji permezz ta' kumpannija holding li tipparteċipa biss fil-ġestjoni ta' xi wud minnhom u li, fir-rigward tal-oġrajn, ma twettaqx, min-naħa l-oġra, attività ekonomika għandhom jiġu kkunsidrati bħala li jagħmlu parti biss parzjalment tal-ispejjeż ġenerali ta' din il-kumpannija, b'tali mod li l-VAT imqallsa fuq dawn l-ispejjeż tista' titnaqqas biss fi proporzjon għal dawk li huma inerenti għall-attività ekonomika, skont kriterji ta' allokazżjoni ddefiniti mill-Istati Membri, liema kriterji, fl-eżerċizzju ta' din is-setgħa, għandhom jiġu inkunsiderazzjoni l-għan u l-istruttura ġenerali ta' din id-direttiva u, għal dan il-għan, jipprevedu metodu ta' kalkolu li jirrifletti oġettivament il-parti ta' allokazżjoni reali tal-ispejjeż tal-input għall-attività ekonomika u l-attività mhux ekonomika, li għandu jiġi vverifikat mill-qorti nazzjonali.

Firem

(*1) Lingwa tal-kawża: il-Franċiżi.