Downloaded via the EU tax law app / web

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

MENGOZZI

ippre?entati fis-26 ta' Marzu 2015 (1)

Kaw?i Mag?quda C?108/14 u C?109/14

Beteiligungsgesellschaft Larentia + Minerva mbH & Co. KG

vs

Finanzamt Nordenham (C-108/14)

u

Finanzamt Hamburg-Mitte

vs

Marenave Schiffahrts AG (C-109/14)

[talbiet g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Bundesfinanzhof (Il??ermanja)]

"Talba g?al de?i?joni preliminari ? Tassazzjoni ? Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi – Kumpannija parent (holding) li bbenefikat minn servizzi su??etti g?all-VAT g?all-finijiet tal-akkwist ta' fondi proprji u?ati biex ji?u ggarantiti ishma f'?ew? kumpanniji sussidjarji li fil-konfront tag?hom din l-istess kumpannija parent kienet ipprovdiet iktar tard servizzi bi ?las – Le?i?lazzjoni nazzjonali li tillimita l-integrazzjoni fiskali g?al persuni ?uridi?i li jkunu f'relazzjoni ta' subordinazzjoni fuq il-livell finanzjarju, ekonomiku u organizzattiv"

I – **Introduzzjoni**

1. Dawn it-talbiet g?al de?i?joni preliminari, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-?ermanja), essenzjalment jirrigwardaw, l-ewwel nett, il-metodu ta' kalkolu tat-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-"VAT") im?allsa input minn ?ew? kumpanniji holdings fil-kuntest ta' akkwist ta' ishma fil-kapital ta' kumpanniji o?ra li fil-?estjoni tag?hom jinvolvu ru?hom dawn il-kumpanniji holdings u, it-tieni nett, fuq il-kwistjoni ta' jekk it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) 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 (2) (iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva") jipprekludix le?i?lazzjoni fiskali li tipprojbixxi lis-so?jetajiet milli jipparte?ipaw, b?ala entitajiet "subordinati", f'raggruppament ta' VAT fis-sens ta' dan l-artikolu.

2. Dawn id-domandi saru fil-kuntest ta' ?ew? kaw?i bejn, minn na?a, Beteiligungsgesellschaft Larentia + Minerva mbH & Co. KG (iktar 'il quddiem "Larentia + Minerva") u l-Finanzamt

Nordenham (C?108/14) u, min-na?a l-o?ra, bejn il-Finanzamt Hamburg-Mitte u Marenave Schiffahrts AG (iktar 'il quddiem "Marenave") (C?109/14) (3).

3. Fl-ewwel kaw?a, Larentia + Minerva kellha, b?ala so?ju akkomandanti, 98 % tal-ishma ta' ?ew? kumpanniji sussidjarji kkostitwiti b?ala kumpannija b'responsabbiltà limitata in akkomandita (GmbH & Co. KG) li kull wa?da kienet topera bastiment. Hija kienet tipprovdilhom, barra minn hekk, b?ala "kumpannija holding ta' tmexxija", servizzi amministrattivi u kummer?jali bi ?las.

4. G?al dawn is-servizzi su??etti g?all-VAT, Larentia + Minerva g?amlet tnaqqis s?i? tal-VAT li kienet ?allset input g?all-akkwist, ming?and terz, ta' kapital li serva biex jiffinanzja l-akkwist minnha ta' ishma fis-sussidjarji kif ukoll l-attivitajiet tag?ha ta' provvista ta' servizzi, partikolarment amministrattivi u ta' konsulenza, bi ?las, g?all-benefi??ju ta' dawn is-sussidjarji.

5. Il-Finanzamt Nordenham (l-amministrazzjoni fiskali ta' Nordenham) approvat dan it-tnaqqis biss parzjalment ?afna, fil-livell ta' 22 %, peress li l-parti l-kbira tal-ispejje? marbutin mal-akkwisti ta' ishma fis-sussidjarji ?ew imputati g?all-parti mhux ekonomika tal-attività tal-kumpannija holding, ji?ifieri ?-?amma ta' ishma fis-sussidjarji, fatt li ma jag?tix dritt g?al tnaqqis. L-avvi? ta' rettifika ta' tassazzjoni tal-24 ta' Settembru 2007 dwar il-VAT dovuta g?as-sena 2005 ?ie kkontestat minn Larentia + Minerva quddiem in-Niedersächsisches Finanzgericht (Tribunal tal-finanzi ta' Niedersachsen), li ?a?det ir-rikors. G?alhekk Larentia + Minerva adixxew il-Bundesfinanzhof (qorti federali tal-finanzi) b'rikors ta' "Revi?joni".

6. Fit-tieni kaw?a, Marenave ?iedet il-kapital tag?ha fl-2006 u l-ispejje? tal-?ru? tal-ishma marbutin ma' din i?-?ieda taw lok g?all-?las ta' VAT ta' EUR 373 347.57.

7. Din il-kumpannija, b?ala kumpannija holding, akkwistat, fl-istess sena, ishma f'erba' "so?jetajiet ta' bastimenti in akkomandita", li huma so?jetajiet, u li hija pparte?ipat fil-?estjoni kummer?jali tag?hom, permezz ta' remunerazzjoni. Mill-VAT dovuta skont id-d?ul mag?mul minn din l-attività ta' ?estjoni fl-2006, hija naqqset b'mod partikolari s-somma s?i?a ta' EUR 373 347.57 g?all-VAT im?allsa input.

8. B'de?i?joni tal-15 ta' Jannar 2009, il-Finanzamt Hamburg-Mitte (l-amministrazzjoni fiskali ta' Hamburg-Mitte) ma a??ettatx it-tnaqqis korrispondenti g?al din is-somma, fin-nuqqas ta' involviment effettiv tal-kumpannija holding fil-?estjoni tas-sussidjarji. Il-Finanzgericht Hamburg-Mitte madankollu laqg?et l-appell minn din id-de?i?joni u a??ettat fl-intier tieg?u t-tnaqqis li kien sar minn Marenave. Il-Finanzamt Hamburg-Mitte adixxiet il-Bundesfinanzhof b'rikors ta' "Revi?joni" mis-sentenza tal-Finanzgericht Hamburg-Mitte.

9. Fi?-?ew? kaw?i mressqa quddiemha, il-qorti tar-rinviju tqis li s-servizzi akkwistati mill-kumpanniji holdings jintu?aw kemm g?all-benefi??ju tal-attivitajiet ekonomi?i kif ukoll mhux ekonomi?i u li jag?tu lok g?al dritt g?al tnaqqis biss sa fejn l-ispejje? tag?hom g?andhom ji?u imputati fuq l-attività ekonomika tal-kumpanniji holdings. G?aldaqstant, il-qorti tar-rinviju tqis li ma je?istix dritt g?al tnaqqis s?i?, filwaqt li g?andha dubji dwar jekk il-prin?ipji enun?jati mill-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza Cibo Participations (C?16/00, EU:C:2001:495) jipprekludux tali konstatazzjoni. Madankollu, il-qorti tar-rinviju ma tistaqsix direttament lill-Qorti tal-?ustizzja fuq dan is-su??ett. Fil-fatt, l-ewwel domanda preliminari tag?ha tillimita ru?ha li titlob pre?i?azzjonijiet fuq il-modalitajiet ta' kalkolu tat-tnaqqis tal-VAT im?allsa input li jippermettu li jirriflettu o??ettivament is-sehem ta' imputazzjoni reali tal-infiq li sar input g?all-attivitajiet ekonomi?i u g?all-attivitajiet mhux ekonomi?i fil-ka? tal-kumpanniji holdings. Fit-tieni lok, jekk il-kwistjoni tat-tnaqqis tal-VAT im?allas input mill-kumpanniji holdings g?andha tissolva billi jittie?du inkunsiderazzjoni t-tran?azzjonijiet taxxabbli output mag?mulin mis-sussidjarji fir-rigward ta' terzi, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar il-portata tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva dwar ir-raggrupament tal-VAT, li ?ie invokat g?all-ewwel darba fil-kuntest tal-pro?edura ta' "Revi?joni" minn Larentia + Minerva kif ukoll

minn Marenave. F'dan ir-rigward, hija tistaqsi jekk id-dritt nazzjonali huwiex kompatibbli ma' din id-dispo?izzjoni meta jeskludi b'mod partikolari dispo?izzjoni b?al din g?al so?jetajiet u jekk le, jekk it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva jistax ji?i invokat direttament mill-persuni taxxabbli.

10. Huwa f'dawn i?-?irkustanzi, il-qorti tar-rinviju dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha, f'kull wa?da mill-kaw?i, u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) Skont liema metodu ta' kalkolu g?andu ji?i kkalkolat it-tnaqqis (parzjali) tat-taxxa tal-input im?allsa minn kumpannija holding fir-rigward ta' provvisti [servizzi] marbuta mal-akkwist ta' kapital ma?sub sabiex jinxtraw ishma f'kumpanniji sussidjarji meta l-kumpannija holding tipprovdi sussegwentement lil dawn il-kumpanniji (kif previst minn qabel) diversi provvisti su??etti [g?all?VAT]?

2) Id-dispo?izzjoni dwar l-assimilazzjoni ta' diversi persuni b?ala persuna taxxabbli wa?da, li tinsab fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva […], tipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li tirrikjedi (l-ewwel nett) li persuna ?uridika wa?da biss, u g?alhekk mhux so?jetà, tista' ti?i integrata fl-impri?a ta' persuna taxxabbli o?ra (l-impri?a msej?a dominanti) u li tippresupponi (it-tieni nett) li din il-persuna ?uridika tkun 'integrata fl-impri?a dominanti' minn aspett finanzjarju, ekonomiku u organizzattiv (fis-sens ta' ?erarkija fir-relazzjonijiet)?

3) Fil-ka? li t-tieni domanda ting?ata risposta fl-affermattiv, persuna taxxabbli tista' tinvoka direttament it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva […]?"

11. Dawn id-domandi kienu s-su??ett ta' osservazzjonijiet bil-miktub min-na?a ta' Larentia + Minerva, ta' Marenave, tal-Gvern ?ermani?, tal-Irlanda, tal-Gvern Awstrijak u tal-Gvern tar-Renju Unit, kif ukoll tal-Kummissjoni Ewropea. Bl-e??ezzjoni tal-Gvern Awstrijak li ma kienx irrappre?entat matul l-pro?edura orali, dawn il-partijiet ikkon?ernati flimkien mal-Gvern Pollakk instemg?u fis-seduta tas-7 ta' Jannar 2015.

II – **Anali?i**

A – *Fuq l-ewwel domanda preliminari*

12. Kif osservajt fil-punt 9 ta' dawn il-konklu?jonijiet, l-ewwel domanda preliminari mag?mula mill-qorti tar-rinviju hija bba?ata fuq il-postulat li je?isti biss tnaqqis wie?ed (parzjali) tal-VAT im?allsa mi?-?ew? kumpanniji holdings inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali sa fejn, fir-rigward ta' Larentia + Minerva, l-ispejje? tal-akkwisti ta' ishma fis-sussidjarji tag?ha, u g?al dak li jirrigwarda Marenave, l-ispejje? tal-?ru? ta' ishma, fil-parti l-kbira tag?hom, huma attribwiti g?all-attività mhux ekonomika ta' dawn il-holdings inti?i g?all-akkwist u ?-?amma-?estjoni tal-ishma fis-sussidjarji rispettivi tag?hom.

13. Filwaqt li tibba?a ru?ha fuq din il-premessa, il-qorti tar-rinviju titlob lill-Qorti tal-?ustizzja tag?tiha indikazzjonijiet iktar pre?i?i fuq il-metodu ta' kalkolu li g?andu ji?i applikat sabiex bl-iktar mod o??ettiv u uniformi possibbli titqassam il-VAT im?allsa input meta l-infiq ta' kumpannija holding ji?i attribwit g?al attivitajiet ekonomi?i u attivitajiet mhux ekonomi?i.

14. Jekk wie?ed jillimita ru?u strettament biex jirrispondi din id-domanda, inqis, l-istess b?al bqija tal-partijiet ikkon?ernati li intervjenew f'din il-pro?edura, li hemm lok li l-Qorti tal-?ustizzja tiddikjara li ma g?andhiex kompetenza tipprovdi indikazzjonijiet dwar tali metodu ta' kalkolu iktar minn dawk li jirri?ultaw di?à mill-?urisprudenza attwali tag?ha.

15. Fil-fatt, g?andu b'mod partikolari jitfakkar li, adita b'domanda analoga fil-kaw?a Securenta

(C?437/06, EU:C:2008:166), il-Qorti tal-?ustizzja osservat li d-dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva ma fihomx regoli li g?andhom b?ala s-su??ett il-metodi jew il-kriterji li l-Istati Membri huma obbligati li japplikaw meta jadottaw dispo?izzjonijiet li jippermettu tqassim tal-ammonti ta' VAT im?allsa input skont jekk l-infiq korrispondenti huwiex marbut ma' attivitajiet ekonomi?i jew attivitajiet mhux ekonomi?i, g?aliex ir-regoli tat-tnaqqis tal-VAT im?allsa input, previsti fis-Sitt Direttiva, huma konnessi esklu?ivament ma' attivitajiet ekonomi?i (4).

16. G?aldaqstant, peress li s-Sitt Direttiva ma tag?tix l-indikazzjonijiet me?tie?a g?al dawn id-determinazzjonijiet kwantitattivi, huma l-Istati Membri li g?andhom jistabbilixxu metodi u kriterji xierqa g?al dan l-iskop, billi je?er?itaw is-setg?a diskrezzjonali tag?hom u jqisu l-g?an u l-istruttura ta' din id-direttiva, b'mod partikolari fl-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali (5).

17. G?alhekk, il-Qorti tal-?ustizzja ddedu?iet minn dan li, fl-e?er?izzju ta' din is-setg?a diskrezzjonali, l-Istati Membri g?andhom jiggarantixxu li t-tnaqqis isir biss mill-parti tal-VAT li hija proporzjonali mal-ammont marbut ma tran?azzjonijiet li jag?tu dritt g?al tnaqqis, u g?alhekk ji?guraw li l-kalkolu *pro rata* bejn attivitajiet ekonomi?i u attivitajiet mhux ekonomi?i jirrifletti o??ettivament is-sehem ta' imputazzjoni reali ta' nfiq input g?al kull wa?da mi?-?ew? attivitajiet. F'dan l-istess kuntest, l-Istati Membri huma madankollu awtorizzati li japplikaw kwalunkwe kriterju ta' tqassim xieraq, b?al dawk skont in-natura tal-investiment jew skont in-natura tat-tran?azzjoni (li kienu ssemmew mill-qorti nazzjonali fil-kaw?a Securenta), ming?ajr ma jkunu obbligati li jillimitaw ru?hom g?al wie?ed minn dawn il-metodi (6).

18. Il-Qorti tal-?ustizzja kkonfermat dawn il-kunsiderazzjonijiet fil-punti 42 u 47 tas-sentenza Portugal Telecom (C?496/11, EU:C:2012:557), fejn essenzjalment fakkret li, indipendentement mill-modalitajiet ta' kalkolu mag??ula jew applikati mill-Istati Membri, dawn il-modalitajiet g?andhom jirriflettu o??ettivament is-sehem ta' imputazzjoni reali tal-infiq input, rispettivament, g?all-attivitajiet ekonomi?i u g?all-attivitajiet mhux ekonomi?i.

19. F'dawn il-kaw?i, il-qorti tar-rinviju tirrileva li l-le?i?latur ?ermani?, sal-?urnata tal-lum, g?adu ma adotta l-ebda kriterju ta' tqassim b?al dawk imsemmija mill-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza Securenta, fatt li jwassal g?al in?ertezza legali kbira li g?andha, fil-fehma tieg?u, ti?i rrimedjata mill-Qorti tal-?ustizzja.

20. Inqis li l-Qorti tal-?ustizzja ma g?andiex ta??etta din l-istedina kemm g?al ra?unijiet marbuta mal-osservanza tal-kompetenza residwa tal-Istati Membri kif ukoll g?al ra?unijiet pratti?i marbuta mad-diversità u mal-kumplessità tas-sitwazzjonijiet fattwali li bl-ebda mod ma jawtorizzaw lill-Qorti tal-?ustizzja tippreferi metodu jew kriterju ta' tqassim minn ie?or.

21. G?al ra?unijiet analogi, il-fatt li le?i?latur nazzjonali ma jkunx g?adu g?a?el metodu wie?ed jew ie?or, imma jkun ipprefera, kif issostni kemm il-qorti tar-rinviju kif ukoll il-Gvern ?ermani? fl-osservazzjonijiet bil-miktub tieg?u, li j?alli din l-evalwazzjoni, skont i?-?irkustanzi tal-ka?ijiet inkwistjoni, g?all-persuni taxxabbli u g?all-amministrazzjoni fiskali, lanqas ma g?andu jwassal li l-Qorti tal-?ustizzja tqis lilha nnifisha awtorizzata tissostitwixxi ru?ha g?all-imsemmi le?i?latur.

22. I?da huma l-qrati nazzjonali li g?andhom jivverifikaw, skont is-sitwazzjonijiet li jissottomettulhom, jekk il-modalità jew il-modalitajiet ta' kalkolu u?ati kemm mill-persuna taxxabbli kif ukoll, jekk ikun il-ka?, mill-amministrazzjoni fiskali nazzjonali, jirriflettux o??ettivament is-sehem ta' imputazzjoni reali tal-infiq input rispettivament g?all-attivitajiet ekonomi?i u g?all-attivitajiet mhux ekonomi?i tal-persuna taxxabbli.

23. F’dawn il-kaw?i, hija g?alhekk il-qorti tar-rinviju li g?andha tist?arre? jekk l-applikazzjoni tal-metodu li l-amministrazzjoni fiskali tqis li huwa xieraq, ji?ifieri skont l-indikazzjonijiet ipprovduti mill-qorti tar-rinviju, il-kriterju ta’ tqassim skont in-natura tal-investiment, tissodisfax dan l-g?an.

24. Madankollu, nistaqsi lili nnifsi dwar il-premessa tar-ra?unament li tag?mel il-qorti tar-rinviju fejn hija tqis li ?-?ew? kumpanniji holdings jag?mlu parzjalment, attivitajiet ekonomi?i u parzjalment, attivitajiet mhux ekonomi?i.

25. Din il-mistoqsija ma hijiex sempli?i kwistjoni ta’ evalwazzjoni tal-fatti tal-kaw?i prin?ipali li, naturalment, fil-kuntest tal-kooperazzjoni prevista fl-Artikolu 267 TFUE, taqa’ esklu?ivament ta?t il-kompetenza tal-qorti tar-rinviju.

26. Fil-fatt, kif josservaw Larentia + Minerva u Marenave, hemm lok li wie?ed jistaqsi jekk l-involviment tal-kumpanniji holdings fil-?estjoni tas-sussidjarji g?andux iwassal, b’applikazzjoni, b’mod partikolari, tal-prin?ipji stabbiliti fis-sentenza Cibo Participations (C?16/00, EU:C:2001:495), g?all-konstatazzjoni li dawk il-kumpanniji holdings je?er?itaw biss attività ekonomika, bl-esklu?joni, g?alhekk, ta’ kull attività mhux ekonomika. Skont dawn il-partijiet, isegwi li d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT im?allsa input fuq servizzi pprovduti lil imsemmija kumpanniji holdings fil-kuntest tal-akkwist ta’ ishma fis-sussidjarji tag?hom ikun, g?aldaqstant, s?i?.

27. Fil-?urisprudenza tag?ha dwar l-istatus tal-VAT tal-kumpanniji holdings, il-Qorti tal-?ustizzja tiddistingwi bejn ?ew? ka?ijiet, skont jekk il-kumpanniji holdings ikunux involuti jew le fil-?estjoni tas-sussidjarji tag?hom.

28. Il-kumpanniji holdings tal-ewwel kategorija huma dawk li l-g?an uniku tag?hom jikkonsisti f’li j?ommu u ji??estixxu ishma f’kumpanniji o?ra, ming?ajr ma jipprovdu lil dawn tal-a??ar servizz bi ?las u g?alhekk ming?ajr ma jkunu involuti direttament jew indirettament fil-?estjoni ta’ impri?i o?ra, ?lief billi je?er?itaw id-drittijiet li g?andhom b?ala azzjonisti.

29. Dawn il-kumpanniji holdings ma humiex persuni su??etti g?all-VAT fis-sens tal-Artikolu 4 tas-Sitt Direttiva u g?alhekk ma g?andhomx dritt g?al tnaqqis skont l-Artikolu 17 ta’ din id-direttiva. Fil-fatt, skont il-?urisprudenza, is-sempli?i akkwist u s-sempli?i ?amma ta’ ishma ta’ kumpannija ma g?andhomx jitqiesu attivitajiet ekonomi?i fis-sens tas-Sitt Direttiva li jag?tu lill-awtur tag?hom in-natura ta’ persuna taxxabbli. Is-sempli?i akkwist ta’ ishma finanzjarji f’impri?i o?ra ma jikkostitwixxix sfruttament ta’ beni inti? biex jipprodu?i d?ul li g?andu natura permanenti g?aliex id-dividend eventwali, frott ta’ dan is-sehem, jirri?ulta mis-sempli?i proprjetà tal-beni (7).

30. Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ripetutament li “*jkun mod ie?or* meta s-sehem ikun akkumpanjat minn involviment dirett jew indirett 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” (8). Fil-fatt, tkompli l-Qorti tal-?ustizzja, l-involviment ta’ kumpannija holding fil-?estjoni tal-kumpanniji li fihom hija akkwistat ishma jikkostitwixxi attività ekonomika, fis-sens tal-Artikolu 4(2) tas-Sitt Direttiva sa fejn hija timplika l-implementazzjoni ta’ tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT bis-sa??a tal-Artikolu 2 ta’ din id-direttiva, b?all-provvista ta’ servizzi amministrattivi, finanzjarji, kummer?jali u tekni?i mill-kumpannija holding u s-sussidjarji tag?ha (9).

31. Kif jirri?ulta mill-kategoriji ta’ kumpanniji holdings imfassla mill-qorti tar-rinviju, tali kumpanniji holdings huma indikati b?ala kumpanniji holdings “ta’ tmexxija”.

32. F’dan il-ka? ma huwiex ikkontestat li ?-?ew? kumpanniji holdings inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali jappartjenu g?al din it-tieni kategorija u li g?alhekk huma su??etti g?all-VAT g?as-servizzi li huma jipprovdu bi ?las g?all-benefi??ju tas-sussidjarji tag?hom.

33. Il-qorti tar-rinviju ta??etta wkoll li dawn il-kumpanniji holdings g?andhom dritt g?al tnaqqis tal-VAT im?allsa input fuq is-servizzi li huma kisbu ming?and impri?i terzi fil-kuntest tat-tran?azzjonijiet tal-kapital fis-sussidjarji tag?hom. Skont il-qorti tar-rinviju, madankollu dan it-tnaqqis huwa biss parzjali. Fil-fatt, is-servizzi li bbenefikaw minnhom il-kumpanniji holdings fil-kuntest tal-akkwist tal-kapital servew qabel kollox g?al attività mhux ekonomika tal-kumpanniji holdings, ji?ifieri l-akkwist u ?-?amma mhux taxxabbli tal-ishma rispettivi tag?hom fil-kapital tas-sussidjarji tag?hom.

34. F’dan ir-rigward, l-ewwel nett nirrileva li l-qorti tar-rinviju ma tindikax li l-imsemmija servizzi ?ew attribwiti g?as-sempli?i ?amma ta’ ishma f’sussidjarji o?ra li fil-?estjoni tag?hom il-kumpanniji holdings ma humiex involuti, attività li ma tistax titqies b?ala ekonomika u li g?alhekk timplika fil-fatt l-obbligu li l-VAT im?allsa input titqassam bejn l-attivitajiet ekonomi?i u mhux ekonomi?i ta’ dawn il-kumpanniji holdings.

35. Imbag?ad inqis li l-lo?ika li fuqha tistrie? il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar id-dikotomija bejn il-kumpanniji holdings li jinvolvu ru?hom jew, g?all-kuntrarju, li ma jinvolvux ru?hom fil-?estjoni tas-sussidjarji tag?hom twassal g?al konsegwenzi fuq l-attribuzzjoni tal-ispejje? marbuta mat-tran?azzjonijiet f’kapital imwettqa input mill-kumpanniji holdings g?all-attività ekonomika output tag?hom.

36. Fil-fatt, fis-sentenza Cibo Participations, li kienet tirrigwarda sitwazzjoni analoga g?all-kaw?i prin?ipali, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-infiq mag?mul minn kumpannija holding, li tinvolvi ru?ha fil-?estjoni ta’ sussidjarja g?ad-diversi servizzi li tkun kisbet fil-kuntest ta’ akkwist ta’ sehem f’din is-sussidjarja, jag?mel parti mill-ispejje? ?enerali tal-persuna taxxabbli u huwa, *b?ala tali*, element kostituttiv tal-prezz tal-prodotti tag?ha. G?alhekk, dawn is-servizzi g?andhom, b?ala prin?ipju, rabta diretta u immedjata mat-totalità tal-attività ekonomika tal-kumpannija holding (10).

37. Peress li l-Qorti tal-?ustizzja ma setg?etx ma tkunx taf li, min-natura tag?ha stess, tali kumpannija holding kienet ti??estixxi wkoll ishma li ma jimplikawx attività ekonomika, l-appro?? li hemm f’dik is-sentenza jimplika li, minn na?a, l-ispejje? mag?mula mill-kumpannija holding g?all-akkwist ta’ ishma fis-sussidjarji tag?ha huma marbutin unikament mal-attività ekonomika tal-kumpannija holding u mhux, anki parzjalment, mal-attività mhux ekonomika tag?ha li tikkonsisti fil-?estjoni ta’ ishma, u min-na?a l-o?ra, li l-kumpannija holding hija b?ala prin?ipju awtorizzata li tnaqqas it-totalità tal-VAT im?allsa fuq it-tran?azzjonijiet input.

38. Din l-evalwazzjoni hija kkonfermata mil-punt 34 tal-istess sentenza Cibo Participations li fiha l-Qorti tal-?ustizzja tag?mel riferiment g?as-sistema ta’ tnaqqis prevista fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva li l-applikazzjoni tieg?u tirrigwarda biss it-tqassim tal-VAT skont tran?azzjonijiet input u?ati biex isiru kemm tran?azzjonijiet ekonomi?i li jag?tu dritt g?al tnaqqis u o?rajn li ma jag?tux dan id-dritt, g?alhekk, VAT fuq l-infiq marbut esklu?ivament ma’ attivitajiet ekonomi?i (11).

39. L-ispejje? marbutin mal-akkwist ta’ ishma fis-sussidjarji tag?ha appo??ati minn kumpannija holding li hija involuta fil-?estjoni tag?hom fis-sens tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja huma g?alhekk attribwibbli g?all-attività ekonomika ta’ din il-kumpannija holding. G?aldaqstant, il-VAT im?allsa fuq dawn l-ispejje? hija su??etta g?al tnaqqis totali, skont l-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva, sakemm it-tran?azzjonijiet ekonomi?i mwettqin output ma jkunux e?entati mill-VAT bis-sa??a tas-Sitt Direttiva, f’liema ka? id-dritt g?at-tnaqqis issir skont il-metodu *pro rata*, kif previst fl-Artikolu

17(5) ta’ dik l-istess direttiva (12). Fil-fehma tieg?i din hija l-interpretazzjoni li g?andha ting?ata lis-sentenza Cibo Participations.

40. Anali?i b?al din tista’ testendi ru?ha perfettament g?all-ispejje? marbutin mhux mal-akkwist ta’ ishma fis-sussidjarji, imma ma’ tran?azzjonijiet o?ra fil-kapital imwettqa minn kumpannija holding ta’ tmexxija, b’mod li t-tkabbir tal-kapital azzjonarju tag?ha, bil-?ru? ta’ ishma, fl-a??ar mill-a??ar iservi biex jiffinanzja l-akkwist u l-operat ta’ bastimenti tal-ba?ar, kif jidher li huwa l-ka? fil-Kaw?a C?109/14.

41. Fil-fatt, il-Qorti tal-?ustizzja di?à rrikonoxxiet fis-sentenza Kretztechnik (C?465/03, EU:C:2005:320) li ?ru? ta’ ishma ma jaqax, fih innifsu, ta?t il-kamp ta’ applikazzjoni tas-Sitt Direttiva imma jista’ jsir minn kumpannija biex issa??a? il-kapital tag?ha g?all-benefi??ju tal-attività ekonomika in?enerali tag?ha, u dan ifisser li l-ispejje? tas-servizzi akkwistati minn din il-kumpannija fil-kuntest tat-tran?azzjoni kkon?ernata jag?mlu parti mill-ispejje? ?enerali tag?ha u huma, b?ala tali, elementi kostituttivi tal-prezz tal-prodotti tag?ha, g?aliex dawn is-servizzi g?andhom rabta diretta u immedjata mat-totalità tal-attività ekonomika tal-persuna taxxabbli (13).

42. Il-fatt li, fit-tilwima li tat lok g?all-Kaw?a C?109/14, il-?ru? ta’ ishma kien sar minn kumpannija holding ta’ tmexxija u mhux minn kumpannija, b?al Kretztechnik, li kienet te?er?ità biss attività ekonomika, ma jidhirlix li g?andu jkollu konsegwenzi differenti fuq id-dritt g?al tnaqqis b?ala prin?ipju s?i? tal-VAT im?allsa input, fid-dawl tat-tag?lim tas-sentenza Cibo Participations.

43. Fi kwalunkwe ka?, la l-qorti tar-rinviju u lanqas il-partijiet ikkon?ernati f’din il-pro?edura ma ssu??erew li kien hemm lok li ssir distinzjoni fit-trattament fiskali tal-ispejje? sostnuti minn kumpannija holding ta’ tmexxija skont jekk humiex marbutin ma’ akkwist ta’ ishma jew ma tran?azzjonijiet o?ra fil-kapital.

44. Fid-dawl ta’ dawn il-kunsiderazzjonijiet, inqis li l-ewwel domanda preliminari g?andha ting?ata r-risposta li ?ejja: l-ispejje? marbuta ma’ tran?azzjonijiet fil-kapital mag?mula minn kumpannija holding li tinvolvi ru?ha direttament jew indirettament fil-?estjoni tas-sussidjarji tag?ha g?andhom rabta diretta u immedjata mat-totalità tal-attività ekonomika ta’ din il-kumpannija holding. G?alhekk, ma hemmx lok li jkun hemm tqassim tal-VAT im?allsa input fuq dawn l-ispejje? bejn l-attivitajiet ekonomi?i u dawk mhux ekonomi?i. Jekk il-kumpannija holding tag?mel tran?azzjonijiet li huma su??etti g?al-VAT u tran?azzjonijiet li huma e?entati minnha, id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT im?allsa input ji?i kkalkulat skont il-metodu tal-*pro rata*, kif stabbilit fl-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva.

B – *Fuq it-tieni domanda preliminari*

45. Bit-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva li jipprevedi l-fakultà g?all-Istati Membri li jassimilaw diversi persuni f’persuna taxxabbli wa?da su??etta g?all-VAT jipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li, minn na?a, tillimita g?all-persuni ?uridi?i biss il-possibbiltà li ji?u integrati fl-impri?a ta’ persuna taxxabbli o?ra (il-korp imsejja? “dominanti”) u, min-na?a l-o?ra te?tie? li dawn il-persuni ?uridi?i ji?u integrati fl-impri?a tal-korp dominanti fuq il-livell finanzjarju, ekonomiku u organizzattiv, ji?ifieri fis-sens ta’ ?erarkija ta’ relazzjonijiet.

46. Mill-formulazzjoni tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva jirri?ulta li dan tal-a??ar jippermetti lil kull Stat Membru jqis li diversi persuni huma persuna taxxabbli wa?da meta dawn ikunu stabbiliti fit-territorju ta’ dan l-istess Stat Membru u meta, minkejja li jkunu indipendenti mill-aspett ?uridiku, ikunu marbuta mill-qrib ma’ xulxin mill-aspett finanzjarju, ekonomiku u organizzattiv (14).

47. G?alhekk, din id-dispo?izzjoni stabbiliet fil-le?i?lazzjoni tal-Unjoni l-kun?ett ta' raggruppament tal-VAT, li l-g?an tieg?u, kif tindika l-espo?izzjoni tar-ra?unijiet tal-proposta g?as-Sitt Direttiva (15), huwa li jippermetti lill-Istati Membri, kemm g?al simplifikazzjoni amministrattiva, kif ukoll biex ji?u evitati ?erti abbu?i, li l-persuni taxxabbli li l-indipendenza tag?hom hija sempli?iment ?uridika ma jitqisux b?ala separati (16).

48. Fil-prattika, peress li r-raggruppament tal-VAT jitqies li huwa persuna taxxabbli wa?da, l-entitajiet li jiffumawh ma jibqg?ux jibag?tu separatament dikjarazzjonijiet tal-VAT u ma jibqg?ux ji?u identifikati, fi u barra mir-raggruppament tag?hom, b?ala persuni taxxabbli (17).

49. Isegwi li t-tran?azzjonijiet interni fir-raggruppament tal-VAT, ji?ifieri t-tran?azzjonijiet mag?mulin bi ?las bejn l-entitajiet li jiffurmaw dan ir-raggruppament, b?ala prin?ipju, ma je?istux g?all-finijiet tal-VAT. G?alhekk, id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT im?allsa input ma huwiex iddeterminat fuq il-ba?i tat-tran?azzjonijiet bejn il-membri tar-raggruppament, imma biss fuq il-ba?i ta' tran?azzjonijiet mag?mulin mir-raggruppament favur terzi (18).

50. F'dan il-ka?, g?alkemm il-qorti tar-rinviju ma tesprimi l-ebda dubju dwar il-fatt li r-Repubblika Federali tal-?ermanja g?a?let li tu?a l-fakultà li jag?tiha t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, fatt li barra minn hekk ?ie kkonfermat mill-Gvern ?ermani? fl-osservazzjonijiet bil-miktub tieg?u, hija tistaqsi jekk il-kumpanniji holdings u s-sussidjarji rispettivi tag?hom jistg?ux jiksbu l-istatus ta' raggruppament tal-VAT b'mod li jing?ata li dan tal-a??ar, fid-dawl tat-tran?azzjonijiet bi ?las mag?mulin bejn is-sussidjarji u impri?i terzi, il-benefi??ju tat-tnaqqis totali tal-VAT im?allsa input marbuta mat-tran?azzjonijiet ta' kapital mag?mulin mill-kumpanniji holdings.

51. G?alkemm il-benefi??ju ta' tali tnaqqis s?i? ma g?andux di?à ji?i esklu? fid-dawl tar-risposta li qed nipproponi li ting?ata g?all-ewwel domanda preliminari, hemm b?onn li f'dan l-istadju nag?mel ?ew? konstatazzjonijiet.

52. Minn na?a, is-sitwazzjonijiet fattwali li taw lok g?al kull wa?da mi?-?ew? domandi preliminari jeskludu lil xulxin re?iprokament. Fi kliem ie?or, raggruppament tal-VAT jew je?isti jew ma je?istix. Fl-ebda ka? kumpannija holding li tinvolvi lilha nnifisha fil-?estjoni tas-sussidjarji tag?ha ma tista' tibbenefika minn dritt g?al tnaqqis tal-VAT im?allsa input fuq spejje? marbutin ma' tran?azzjonijiet fil-kapital fis-sussidjarji tag?ha u tippretendi fl-istess ?in li tikkostitwixxi raggruppament tal-VAT ma' dawk is-sussidjarji, li fi ?danu, kif g?edt di?à, it-tran?azzjonijiet ma jaqg?ux ta?t il-kamp tal-VAT.

53. Min-na?a l-o?ra, mill-indikazzjonijiet li hemm fit-talba g?ad-de?i?joni preliminari jirri?ulta li l-problema marbuta mal-g?oti tal-istatus ta' raggruppament tal-VAT tqajjmet g?all-ewwel darba biss quddiem il-qorti tar-rinviju, li tidde?iedi fl-a??ar istanza fl-istadju tar-"Revi?joni". G?alhekk, l-amministrazzjoni fiskali, l-istess b?all qrati ta' grad inferjuri g?all-qorti tar-rinviju, ma kienu f'po?izzjoni li jidde?iedu minn qabel fuq il-benefi??ju ta' dan l-istatus li g?andu jing?ata lil Larentia + Minerva kif ukoll lil Marenave u lis-sussidjarji rispettivi tag?hom.

54. Dawn il-konstatazzjonijiet jistg?u jwasslu lil dak li jkun ja?seb li l-interpretazzjoni tas-Sitt Direttiva mitluba fit-tieni domanda preliminari hija, fl-a??ar mill-a??ar, nieqsa minn rabta mar-realtà tal-kaw?i prin?ipali jew g?andha natura ipotetika b'mod li din id-domanda (kif ukoll it-tielet domanda li mag?ha hija marbuta mill-qrib) g?andha ti?i ddikjarata inammissibbli (19). Barra minn hekk, l-Irlanda esprimiet dubji f'dan is-sens kemm fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?ha kif ukoll waqt is-seduta quddiem il-Qorti tal-?ustizzja.

55. Minkejja dawn i?-?irkustanzi, madankollu nqis li ma huwiex inutli li ting?ata risposta fuq il-mertu g?al din id-domanda preliminari. Fil-fatt, kif tissu??erixxi wkoll il-qorti tar-rinviju u kif

ikkonferma waqt is-seduta il-Gvern ?ermani?, l-issodisfar tal-kundizzjonijiet ta' eli?ibbiltà g?all-istatus ta' raggruppament tal-VAT jew ta' unità fiskali g?andu natura o??ettiva u jista' ji?i kkonstatat fid-dritt ?ermani?, minn kull qorti indipendentement minn talba f'dan is-sens. G?alhekk, il-kwistjoni dwar jekk ir-restrizzjonijiet g?all-eli?ibbiltà g?al tali raggruppament previsti mil-le?i?lazzjoni ?ermani?a humiex kompatibbli mat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, g?andha ?ertu interess biex jissolvew il-kaw?i prin?ipali g?aliex jekk dawn ir-restrizzjonijiet jistg?u jitwarrbu jista' ji?i rrikonoxxut id-dritt g?al tnaqqis s?i? tal-VAT im?allsa input.

56. G?alhekk, fir-rigward tal-mertu, it-talba tal-qorti tar-rinviju tirrigwarda ?ew? punti. L-ewwel nett, u essenzjalment, hija tistaqsi jekk it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva jipprekludix lil Stat Membru milli jillimita t-twaqqif ta' raggruppamenti tal-VAT g?al entitajiet li jkollhom personalità ?uridika, g?alhekk bl-esklu?joni tas-so?jetajiet, b?as-sussidjarji, ikkostitwiti fis-sura ta' so?jetà in akkomandita, ta?-?ew? kumpanniji holdings inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. It-tieni nett, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar il-possibbiltà li Stat Membru je?tie? li r-relazzjonijiet li jg?aqqdu l-membri tar-raggruppament tal-VAT ikunu relazzjonijiet tat-tip ?erarkiku li permezz tag?hom l-entitajiet "subordinati" jkunu integrati mal-korp dominanti.

1. Fuq il-kundizzjoni marbuta mal-personalità ?uridika ta' membri tar-raggruppament tal-VAT

57. Skont id-dritt ?ermani?, l-ewwel sentenza tal-Artikolu 2(2)(2) tal-li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? (Umsatzsteuergesetz iktar 'il quddiem l-"UStG"), tipprovdi li l-attività professjonali, industrijali jew kummer?jali ma tkunx e?er?itata b'mod indipendenti meta l-istruttura globali tar-rabtiet effettivi turi li persuna ?uridika hija integrata fuq livell finanzjarju, ekonomiku u organizzattiv fl-impri?a tal-korp dominanti.

58. Filwaqt li mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li s-so?jetajiet jistg?u, fid-dritt ?ermani?, jikkostitwixxu l-korp dominanti tal-unità fiskali, min-na?a l-o?ra, dawn is-so?jetajiet, b'mod partikolari s-so?jetajiet in akkomandita, peress li ma g?andhomx personalità ?uridika, ma jistg?ux ikunu organikament dipendenti u ma jistg?ux, g?aldaqstant, jipparte?ipaw fir-raggruppament tal-VAT kif je?isti fil-?ermanja.

59. Fil-fehma tieg?i, kif sostnew ?ustament l-Irlanda u l-Kummissjoni, ma hemm xejn fis-Sitt Direttiva li jippermetti li s-so?jetajiet ji?u esklu?i milli jipparte?ipaw f'raggruppament tal-VAT.

60. Din l-evalwazzjoni di?à tirri?ulta minn kliem it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva li jsemmi li jistg?u jitqiesu li huma persuna taxxabbli wa?da l-"persuni" b'mod g?al kollox ?eneriku, li jikkuntrasta, kif osserva b'mod rilevanti ?afna l-Avukat ?enerali Jääskinen fil-konklu?jonijiet tieg?u fil-Kaw?a Il?Kummissjoni vs L-Irlanda (C?85/11, EU:C:2012:753, punti 30 u 31), mal-kuntest ?uridiku li jirri?ulta mit-Tieni Direttiva tal-VAT (20). Il-Qorti tal-?ustizzja kkonkludiet minn dan li l-kliem tal-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112, li rriprodu?a fi kliem simili l-formulazzjoni tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, ma jipprekludix li Stat Membru jistabbilixxi li persuni mhux taxxabbli individwalment jistg?u ji?u inklu?i fir-raggruppament tal-VAT (21). F'kaw?a o?ra, il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at ukoll, ?ertament b'mod in?identali, li t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva huwa indirizzat lil "persuni, b'mod partikolari lill-kumpanniji" (22).

61. Din il-?urisprudenza timplika li l-portata tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva ma hijiex limitata g?al forma partikolari ta' kumpannija u lanqas li l-entitajiet membri ta' raggruppament tal-TVA jgawdu mill-personalità ?uridika.

62. Barra minn hekk, kuntrarjament g?at-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, ?erti dispo?izzjonijiet ta' din tal-a??ar, b?all-Artikoli 28a sa 28c, jirrigwardaw biss il-"persuni ?uridi?i" li jfisser ukoll li l-le?i?latur tal-Unjoni ma riedx jillimita l-portata tal-ewwel artikolu g?all-entitajiet li jkollhom personalità ?uridika.

63. G?alhekk inqis li l-kamp ta' applikazzjoni *ratione personae* tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva huwa esti? g?all-persuni kollha.

64. Madankollu, din l-affermazzjoni ma tippermettix li tissolva l-ewwel parti tat-tieni domanda preliminari mag?mula lill-Qorti tal-?ustizzja mill-qorti tar-rinviju.

65. L-ewwel nett, is-soluzzjoni tag?ha tippresupponi li ji?i evalwat jekk is-Sitt Direttiva tipprekludix li Stat Membru jillimita l-portata tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tal-imsemmija direttiva, fil-kuntest tal-e?er?izzju tal-fakultà li g?andu li jippermetti li fit-territorju tieg?u ji?u kkostitwiti raggruppamenti tal-VAT. Fi kliem ie?or, g?andu ji?i ddeterminat jekk l-Istati Membri j?ommux ?ertu mar?ni ta' diskrezzjoni dwar il-"persuni" li huma jqisu li jistg?u jag?tu l-benefi??ju tal-parte?ipazzjoni g?ar-raggruppamenti tal-VAT fit-territorju tag?hom.

66. Fid-dawl tal-?urisprudenza, din id-domanda jidhirli li titlob risposta kkwalifikata.

67. Huwa veru li l-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet dwar l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112, li rriprodu?a t-test tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva li, skont kliemu, dan l-artikolu jissu??etta l-applikazzjoni tieg?u biss g?al kundizzjonijiet li huma enumerati fih (23). Fis-sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Isvezja (C?480/10, EU:C:2013:263, punt 35) u Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja (C?74/11, EU:C:2013:266, punt 63), il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at li din id-dispo?izzjoni lanqas ma kienet tipprevedi l-possibbiltà, g?all-Istati Membri, li jimponu kundizzjonijiet o?ra fuq l-operaturi ekonomi?i sabiex ikunu jistg?u jikkostitwixxu raggruppament tal-VAT, b?al dik li jkunu je?er?itaw ?ertu tip ta' attività jew li jkunu jifformaw parti minn settur ta' attività partikolari.

68. Is-sistema prevista fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva (u issa dik tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112) tista' g?alhekk tidher li ma tippermetti l-ebda mar?ni ta' diskrezzjoni lill-Istati Membri.

69. Madankollu, dejjem fis-sentenzi tag?ha, il-Qorti tal-?ustizzja rrikonoxxiet, mhux iktar b'riferiment g?all-kliem tad-dispo?izzjoni inkwistjoni, imma fuq il-ba?i tal-g?anijiet tag?ha, il-possibbiltà g?all-Istati Membri li jirrestrin?u l-applikazzjoni tas-sistema prevista fl-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112 fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni (24). Huwa b'applikazzjoni ta' din il-konstatazzjoni li l-Qorti tal-?ustizzja kienet waslet biex ti??ad in-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu tar-Renju tal-Isvezja u tar-Repubblika tal-Finlandja, billi qalet li l-Kummissjoni ma kinitx ippruvat li l-limitazzjoni fuq l-impri?i tas-settur finanzjarju u tal-assigurazzjonijiet tal-applikazzjoni tas-sistema ta' raggruppament tal-VAT f'dawn i?-?ew? Stati Membri, immotivata mill-intenzjoni li ji?u ostakolati l-frodi u l-eva?joni fiskali msemmijin fit-tieni paragrafu tal-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112, kienet tikser id-dritt tal-Unjoni (25).

70. Din il-?urisprudenza tista', fil-fehma tieg?i, ti?i trasposta g?ad-Sitt Direttiva, u tidher li tirrikonoxxi mar?ni ta' diskrezzjoni lill-Istati Membri fl-e?er?izzju tal-fakultà prevista fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, madankollu, dan il-mar?ni ta' diskrezzjoni huwa limitat g?at-tfittxija tal-g?anijiet previsti fl-Artikolu 4(4) ta' din id-direttiva, fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni.

71. Fil-prattika, ir-restrizzjonijiet g?as-sistema prevista fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-

Sitt Direttiva g?andhom g?alhekk, fil-fehma tieg?i, ikunu ne?essarji u adegwati g?all-g?an, imsemmi di?à, li ji?u pprevenuti pratti?i jew a?ir abbu?ivi jew dawk tal-?lieda kontra l-frodi jew l-eva?joni fiskali, fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni, ji?ifieri b'mod partikolari, tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, li jikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT (26).

72. F'dan il-ka?, biex tkun meqjusa le?ittima, l-esklu?joni tas-so?jetajiet mill-parte?ipazzjoni f'raggruppament tal-VAT g?andha tkun i??ustifikata fuq il-ba?i tal-g?anijiet imfittxija mill-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, filwaqt li ji?i osservat il-prin?ipju ta' newtralità fiskali.

73. G?alkemm hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika dawn il-punti, g?andu ji?i osservat li din tal-a??ar di?à ppre?i?at, essenzjalment, fit-talba tag?ha g?al de?i?joni preliminari, li minn na?a, ma tarax rabta bejn ir-rekwi?it, stabbilit fl-Artikolu 2(2)(2) tal-UStG, li jg?id li l-membri kollha ta' raggruppament tal-VAT g?andu jkollhom personalità ?uridika u t-tfittxija tal-g?anijiet imsemmija fl-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva u, min-na?a l-o?ra, li dan ir-rekwi?it jista' jmur kontra l-prin?ipju ta' newtralità fiskali billi huwa bba?at biss fuq il-forma ?uridika biex ?erti entitajiet ji?u esklu?i mill-benefi??ju tal-parte?ipazzjoni f'raggruppament tal-VAT.

74. Jien naqbel ma' din il-fehma.

75. Madankollu, hemm lok li ji?diedu ?-?ew? osservazzjonijiet li ?ejjin.

76. L-ewwel nett, fir-rigward tal-g?anijiet tal-?lieda kontra l-frodi u l-eva?joni fiskali li issa jidhru, kif dan ?ie enfasizzat, fit-tieni paragrafu tal-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112, g?andu ji?i ppre?i?at li kien biss mill-adozzjoni tad-Direttiva 2006/69/KE, tal-24 ta' Lulju 2006 (27), li l-le?i?latur tal-Unjoni introdu?a t-tielet subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, li espli?itament jippermetti li l-Istat Membru li ju?a l-fakultà li jawtorizza t-twaqqif tar-raggruppamenti tal-VAT fit-territorju tieg?u, ikun jista' "jadotta kwalunkwe mi?ura me?tie?a sabiex jimpedixxi l-eva?joni jew l-evitar tat-taxxa permezz ta' l-u?u ta' din id-dispo?izzjoni [it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva]".

77. Issa, tal-inqas fir-rigward tal-Kaw?a C?108/14, l-e?er?izzju fiskali inkwistjoni huwa dak tas-sena 2005, li hija data ferm pre?edenti g?al dik tal-adozzjoni tad-Direttiva 2006/69 u tad-d?ul fis-se?? tag?ha.

78. Madankollu, ma nemminx li dan il-fatt ifisser li, qabel id-d?ul fis-se?? tad-Direttiva 2006/69, l-Istati Membri ma kellhomx il-possibbiltà li jadottaw mi?uri li jfittxu tali g?anijiet fil-kuntest tal-e?er?izzju tal-fakultà li jag?tihom it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva.

79. Fil-fatt, kif il-Kummissjoni u l-Gvern tar-Renju Unit sostnew ?ustament fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?hom, il-Qorti tal-?ustizzja enfasizzat diversi drabi li, fost affarijiet o?ra, il-?lieda kontra l-frodi u l-eva?joni fiskali kienet tikkostitwixxi g?an irrikonoxxut u inkora??it mis-Sitt Direttiva (28), inklu? f'kuntesti fejn l-awtoritajiet fiskali nazzjonali ma setg?u ju?aw l-ebda awtorizzazzjoni espressa mil-le?i?latur tal-Unjoni li setg?et dehret f'dispo?izzjonijiet pre?i?i ta' din id-direttiva (29).

80. Madankollu, b?all-qorti tar-rinviju u b?all-Kummissjoni, ma nistax nara kif distinzjoni skont il-forma ?uridika jew tal-e?istenza jew le tal-personalità ?uridika tal-impri?i hija ne?essarja u xierqa biex issir il-?lieda kontra l-frodi u l-eva?joni fiskali.

81. It-tieni nett, distinzjoni b?al din tmur kontra, fil-fehma tieg?i, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali peress li entitajiet li huma, individwalment, kif ammetta l-Gvern ?ermani? fis-seduta, su??etti g?al kollox g?all-VAT, ma jistg?ux jipparte?ipaw f'raggruppament tal-VAT biss min?abba l-forma ?uridika partikolari li jkollhom.

82. F’dan ir-rigward g?andu jitfakkar li l-u?u ta’ raggruppament tal-TVA jista’ jkollu vanta??i ta’ likwidità g?all-membri tieg?u g?aliex it-tran?azzjonijiet interni fir-raggruppament, li b?ala prin?ipju jkunu su??etti g?all-VAT, jaqg?u barra mill-kamp ta’ applikazzjoni ta’ din it-taxxa (30). Issa, il-fatt li operaturi ekonomi?i ji??a??du minn dawn il-vanta??i min?abba l-forma ?uridika li permezz tag?ha wie?ed minn dawn l-operaturi je?er?ita l-attività tieg?u, jammonta g?al trattament differenti ta’ tran?azzjonijiet analogi li g?alhekk ikunu f’kompetizzjoni ma’ xulxin, u ji?i injorat l-fatt li l-karatteristika tal-persuna taxxabbli su??etta g?all-VAT hija ?ustament l-attività ekonomika u mhux il-forma ?uridika (31).

83. Il-mekkani?mu tar-raggruppament tal-VAT g?andu jippromwovi n-newtralità fiskali filwaqt li jirrifletti r-realtà ekonomika. Fil-fehma tieg?i, ma g?andux iwassal biex jin?olqu distinzjonijiet artifi?jali skont il-forma ?uridika li jkollhom l-operaturi ekonomi?i biex je?er?itaw l-attività tag?hom.

84. G?alhekk nipproponi li r-risposta g?all-ewwel parti tat-tieni domanda preliminari tkun fis-sens li t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva jipprekludi lil Stat Membru milli, fl-e?er?izzju tal-fakultà li toffri din id-dispo?izzjoni, jissu??etta t-twaqqif ta’ raggruppament tal-VAT g?all-kundizzjoni li l-membri kollha ta’ dan ir-raggruppament irid ikollhom personalità ?uridika, sakemm din il-kundizzjoni ma tkunx i??ustifikata mill-prevenzjoni ta’ pratti?i abbu?ivi jew mill-?lieda kontra l-frodi u l-eva?joni fiskali, fl-osservanza tal-prin?ipju ta’ newtralità fiskali, u hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika dan il-punt.

2. Fuq il-?tie?a g?all-membri tar-raggruppament tal-VAT li jkollhom relazzjonijiet ta’ tip ?erarkiku

85. Kif intqal di?à, it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva jawtorizza li l-entitajiet li, g?alkemm indipendenti mil-lat ?uridiku, ikollhom rabtiet mill-qrib fuq il-livell finanzjarju, ekonomiku u organizzattiv, jitqiesu li huma persuna taxxabbli wa?da su??etta g?all-VAT.

86. L-ewwel sentenza tal-Artikolu 2(2)(2) tal-UStG te?tie? li l-entitajiet ikunu integrati fuq il-livell finanzjarju, ekonomiku u organizzattiv mal-impri?a tal-korp dominanti.

87. Skont il-qorti tar-rinviju, l-integrazzjoni me?tie?a minn din id-dispo?izzjoni tippresupponi, skont il-?urisprudenza stabbilita tal-Bundesfinanzhof, ?erarkija fir-relazzjonijiet bejn il-korp dominanti u l-kumpannija organikament marbuta b?ala “persuna subordinata”.

88. Skont l-ispjegazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju, din l-integrazzjoni te?isti fuq il-livell finanzjarju meta l-korp dominanti jkollu, fil-kumpannija organikament marbuta, sehem finanzjarji tali li jippermettilu jimponi r-rieda tieg?u b’vot ta’ ma??oranza fil-laqg?a tas-so?ji. Fuq il-livell ekonomiku, din hija kkaratterizzata mill-fatt li l-kumpannija organikament marbuta tidher fl-istruttura tal-korp dominanti, ?erarkikament superjuri, b?ala parti li hija tieg?u stess. Fl-a??ar nett, fuq il-livell organizzattiv, il-qorti tar-rinviju tosserva li l-integrazzjoni tippresupponi li l-korp dominanti je?er?ita, fil-?estjoni ta’ kuljum, il-fakultà li jislet mill-integrazzjoni fiskali, billi jikkontrolla t-tip u l-mod ta’ ?estjoni tal-kumpannija subordinata kif ukoll billi jimponi r-rieda tieg?u fi ?dan din tal-a??ar.

89. Madankollu, il-qorti tar-rinviju ma tindikax b’mod pre?i? fuq liema livell(i), finanzjarju, ekonomiku u/jew organizzattiv, l-operaturi ekonomi?i inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali ma jissodisfawx il-kundizzjoni ta’ integrazzjoni prevista fl-ewwel sentenza tal-Artikolu 2(2)(2) tal-UStG, kif interpretatha l-Bundesfinanzhof. La l-osservazzjonijiet ta’ Larentia + Minerva u lanqas dawk ta’ Marenave ma jippermettu li din il-kwistjoni ti?i verament i??arata.

90. G?aldaqstant, huwa stabbilit li r-rekwi?iti fl-ewwel sentenza tal-Artikolu 2(2)(2) tal-UStG jmorru lil hinn minn dawk li jirri?ultaw mit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva. Fil-fatt, l-e?istenza ta’ rabtiet “mill-qrib” fuq il-livell finanzjarju, ekonomiku u organizzattiv la jfissru

ne?essarjament l-integrazzjoni ta' membru fl-impri?a ta' membru ie?or tar-raggruppament tal-VAT u lanqas ?erarkija fir-relazzjonijiet bejn dawn il-membri (32). Fis-seduta quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, il-Kummissjoni barra minn hekk osservat li, fost is-sittax?il Stat Membru li implementaw il-fakultà prevista fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, erbg?a minnhom biss, fosthom ir-Repubblika Federali tal-?ermanja, jkunu je?tie?u tali rabtiet ta' integrazzjoni u ta' subordinazzjoni. Barra minn hekk, kif Larentia + Minerva enfasizzat fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?ha li, meta dde?idiet, b'mod partikolari fis-sentenza Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (C?85/11, EU:C:2013:217, punt 47), li t-twaqqif ta' raggruppament tal-VAT jista' jkun me?tie? sabiex ji?u evitati ?erti abbu?i b?al, pere?empju, i?-?irkustanza li impri?a tista' tinqasam artifi?jalment bejn diversi persuni taxxabbli bil-g?an li tibbenefika minn sistema partikolari, il-Qorti tal-?ustizzja impli?itament ammettiet, fil-fehma tieg?i, li l-u?u ta' raggruppamenti tal-VAT mhux f'?erarkja ("Gleichordnungskonzerne") huwa possibbli skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva.

91. Il-fatt li fis-sentenza Ampliscientifica u Amplifin (C?162/07, EU:C:2008:301, punt 19) il-Qorti tal-?ustizzja semmiet, in?identalment, rabta ta' subordinazzjoni bejn il-membri ta' raggruppament tal-VAT ma jistax, fil-fehma tieg?i, ji?i invokat b'mod utli f'dan il-ka? g?aliex id-domanda li saritilha f'dik il-kaw?a bl-ebda mod ma kienet tirrigwarda dan il-punt. Fis-sentenzi tag?ha Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (C?85/11, EU:C:2013:217, punt 43) u Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja (C?74/11, EU:C:2013:266, punt 36) b'mod partikolari, il-Qorti tal-?ustizzja barra minn hekk warrbet g?al din ir-ra?uni argument imressaq mill-Kummissjoni bba?at fuq l-istess punt tas-sentenza Ampliscientifica u Amplifin.

92. Dawn il-kunsiderazzjonijiet iwassluni wkoll biex ma na??ettax l-argument imressaq, essenzjalment, mill-Gvern Awstrijak li jg?id li l-e?istenza ta' rabta ta' subordinazzjoni hija inerenti fil-kundizzjoni ta' rabtiet "mill-qrib" previsti fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, g?aliex skont l-ewwel subparagrafu ta' dan il-paragrafu, hija pre?i?ament l-e?istenza ta' tali rabtiet ta' subordinazzjoni bejn il-persuni fi?i?i u l-persuni li jimpjegawhom li teskludi li dawn jitqiesu li huma persuni taxxabbli su??etti g?al-VAT.

93. Argument b?al dan jinjora mhux biss id-differenza testwali li te?isti bejn l-ewwel u t-tieni subparagrafi tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, billi dan tal-a??ar ma ju?ax, ?ustament, l-espressjoni "rabta ta' subordinazzjoni" imma dik usa' ta' rabtiet "mill-qrib", imma jinjora wkoll il-fatt li l-Qorti tal-?ustizzja rrikonoxxiet li Stat Membru jista' jipprevedi li persuni mhux su??etti g?all-VAT jistg?u jkunu membri ta' raggruppamenti tal-VAT u li, g?aldaqstant, il-kliem persuni taxxabbli ma huwiex sinonimu ma' "persuni" fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva.

94. Wara li ntqal dan, mill-osservazzjonijiet li ?ew ippre?entati mill-partijiet ikkon?ernati jirri?ulta li fl-a??ar mill-a??ar huma ma jaqblux dwar il-kwistjoni ta' jekk ir-rekwi?iti previst fl-ewwel sentenza tal-Artikolu 2(2)(2) tal-UStG, kif interpretati mill-?urisprudenza tal-Bundesfinanzhof, jikkostitwixxux kundizzjonijiet supplimentari g?al dawk previsti fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva (argument essenzjalment iddifendut minn Larentia + Minerva, minn Marenave, mill-Irlanda kif ukoll mill-Kummissjoni), li jfisser li dawn il-kundizzjonijiet g?andhom ikunu ??ustifikati fid-dawl tal-g?anijiet ta' prevenzjoni tal-abbu?i jew tal-?lieda kontra l-frodi u l-eva?joni fiskali, jew inkella humiex sempli?iment pre?i?azzjonijiet jew konkretizzazzjonijiet tal-kundizzjoni dwar l-e?istenza ta' rabtiet mill-qrib fil-livell finanzjarju, ekonomiku u organizzattiv previst f'dan l-artikolu, kif isostnu l-Gvern tal-?ermanja, tal-Awstrija u tar-Renju Unit.

95. Jekk mad-daqqa ta' g?ajn ir-risposta g?al din l-ewwel alternattiva ma hijiex fa?li, l-argument imressaq mill-ewwel partijiet kkon?ernati jidher madankollu iktar konformi mal-?urisprudenza.

96. Fis-sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (C?85/11, EU:C:2013:217, punt 36) u Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja (C?74/11, EU:C:2013:266, punt 29) b'mod partikolari, il-Qorti tal-

?ustizzja ddefiniet b?ala “kundizzjoni o?ra”, ji?ifieri kundizzjoni supplimentari g?al dawk tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112 (li rriprodu?a l-kundizzjonijiet tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva), rekwi?it li l-“persuni” inti?i minn din id-dispo?izzjoni g?andu jkollhom, individwalment, in-natura ta’ persuni taxxabbli. Fi kliem ie?or, Stat Membru li jkun ittraspona t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva u jkun illimita l-benefi??ju tar-raggruppament tal-VAT g?al “persuni taxxabbli” biss ma jkunx sempli?iment ippre?i?a l-portata ta’ dan it-test imma jkun introdu?a kundizzjoni supplimentari g?all-applikazzjoni ta’ din id-dispo?izzjoni.

97. G?aldaqstant, fil-lo?ika segwita mill-Qorti tal-?ustizzja f’dawn is-sentenzi kif ukoll fis-sentenza Il-Kummissjoni vs L-Isvezja (C?480/10, EU:C:2013:263), g?alkemm tali kundizzjoni supplimentari ma hijiex fiha nnifisha inkompatibbli mat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, fid-dawl tal-mar?ni ta’ diskrezzjoni rrikonoxxut lill-Istat Membri, din g?andha madankollu tkun i??ustifikata mit-tfittxija tal-g?anijiet ta’ prevenzjoni tal-abbu? jew tal-?lieda kontra l-frodi u l-eva?joni fiskali, fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni, u b’mod partikolari tal-prin?ipju ta’ newtralità fiskali.

98. Isegwi li l-kundizzjoni li tirri?ulta mill-ewwel sentenza tal-Artikolu 2(2)(2) tal-UStG, li tg?id li r-rabtiet mill-qrib fuq il-livell finanzjarju, ekonomiku u organizzattiv jistg?u jin?olqu biss f’?erarkija ta’ relazzjonijiet bejn il-membri tar-raggruppament tal-VAT tista’ tkun kompatibbli mas-Sitt Direttiva sakemm tkun me?tie?a u proporzjonata mal-g?anijiet imfittxija, imsemmija iktar ’il fuq, fl-osservanza, b’mod partikolari, tal-prin?ipju ta’ newtralità fiskali.

99. G?alkemm hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk dawn il-kundizzjonijiet humiex issodifatti, nistaqsi, madankollu, jekk mi?ura nazzjonali li te?tie? intensità tali ta’ rabtiet bejn persuni biex ti?i stabbilita persuna taxxabbli wa?da su??etta g?all-VAT tmurx lil hinn minn dak li huwa me?tie? biex jintla?qu dawn l-g?anijiet. Fil-fatt, bl-e??ezzjoni ta’ ?irkustanzi partikolari g?al Stat Membru spe?ifiku, li, madankollu, ma tressqux quddiem il-Qorti tal-?ustizzja f’din il-pro?edura, huwa diffi?li li wie?ed jifhem, minn aspett ?enerali, ir-ra?unijiet g?aliex it-tfittxija tal-g?anijiet imsemmija iktar ’il fuq jag?mluhiex obbligatorja li jkun hemm ?erarkija fir-relazzjonijiet bejn il-membri ta’ raggruppament tal-VAT biex ti?i ssodisfatta l-kundizzjoni marbuta mal-e?istenza ta’ rabtiet mill-qrib fuq il-livell finanzjarju, ekonomiku u organizzattiv. G?alkemm l-e?istenza ta’ tali ?erarkija bejn il-membri ta’ raggruppament tal-VAT hija ming?ajr dubju kundizzjoni suffi?jenti biex jintla?qu dawn l-g?anijiet u ti?i ssodisfatta l-kundizzjoni li hemm fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, madankollu g?andi dubji jekk din hijiex strettament me?tie?a.

100. G?alhekk, nissu??erixxi li t-tieni parti tat-tieni domanda preliminari ting?ata r-risposta li ?ejja: le?i?lazzjoni nazzjonali li tg?id li r-rabtiet mill-qrib fuq il-livell finanzjarju, ekonomiku u organizzattiv, skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, jistg?u jin?olqu biss meta jkun hemm ?erarkija ta’ relazzjonijiet bejn il-membri ta’ raggruppament tal-VAT tista’ tkun kompatibbli ma’ dan l-artikolu, dejjem sakemm tkun ne?essarja u proporzjonata mal-g?anijiet imfittxija ta’ prevenzjoni ta’ pratti?i abbu?ivi u tal-?lieda kontra l-frodi u l-eva?joni fiskali, fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni, b’mod partikolari tal-prin?ipju ta’ newtralità fiskali, u hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika dan.

C – *Fuq it-tielet domanda preliminari*

101. Bit-tielet domanda preliminari tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar l-effett dirett tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva fil-ka? li dan tal-a??ar jipprekludi mi?ura nazzjonali b?al dik prevista fl-ewwel sentenza tal-Artikolu 2(2)(2) tal-UStG.

102. Jekk il-qorti tidde?iedi li ssegwi l-proposti mag?mula f’dawn il-konklu?jonijiet b’risposta g?at-tieni domanda preliminari, ma jistax ji?i esklu? li, wara l-e?ami li g?andu jsir mill-qorti tar-rinviju, din tista’ tidde?iedi li hemm inkompatibbiltà bejn l-ewwel sentenza tal-Artikolu 2(2)(2) tal-UStG u t-tieni

subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva. G?alhekk, biex ting?ata risposta utli lill-qorti tar-rinviju, inqis li g?andha ting?ata risposta lit-tielet domanda li hija g?amlet lill-Qorti tal-?ustizzja.

103. Skont ?urisprudenza stabbilita li, fil-ka?ijiet kollha fejn dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva jew tad-Direttiva 2006/112 jidhru li huma, mil-lat tal-kontenut tag?hom, bla kundizzjoni u pre?i?i bi??ejjed, dawn id-dispo?izzjonijiet jistg?u ji?u invokati, fin-nuqqas ta' mi?uri ta' implementazzjoni adottati fit-termini previsti, kontra kull dispo?izzjoni nazzjonali li ma hijiex konformi ma' dawn id-direttivi, jew ukoll sa fejn huma jiddefinixxu drittijiet li l-individwi jistg?u jinvokaw kontra l-Istat (33).

104. G?alhekk g?andu ji?i vverifikat jekk it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva jistax, mil-lat tal-kontenut tieg?u, jitqies li huwa bla kundizzjoni u pre?i? bi??ejjed biex jippermetti li individwu ju?ah fil-qrati nazzjonali biex jikkuntesta l-applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni nazzjonali li tkun inkompatibbli ma' dan l-artikolu.

105. F'dan ir-rigward, inqis qabel kollox li o??ezzjoni g?ar-rikonoxximent tal-effett dirett tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, kif mag?mula b'mod partikolari mill-Irlanda u mill-Gvern Awstrijak, bba?ata biss fuq ir-ra?uni li dak l-artikolu jillimita ru?u li jag?ti lill-Istati Membri l-fakultà li jippermetti fuq it-territorju tag?hom it-twaqqif ta' raggruppamenti tal-VAT, ma hijiex konvin?enti.

106. Fil-fatt, il-Qorti tal-?ustizzja di?à a??ettat diversi drabi li dispo?izzjoni ta' direttiva li toffri g?a?la lill-Istati Membri ma teskludix ne?essarjament li l-kontenut tad-drittijiet mog?tija lill-individwi jista' ji?i ddeterminat bi pre?i?joni suffi?jenti, fuq il-ba?i tad-dispo?izzjonijiet biss ta' din id-direttiva (34).

107. Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja lanqas ma qieset li l-e?istenza ta' mar?ni ta' diskrezzjoni tal-Istati Membri g?all-implementazzjoni tas-Sitt Direttiva hija element li jwassal, fih innifsu, g?a?-?a?da tal-possibbiltà li ji?i rrikonoxxut l-effett dirett ta' u?ud minn dawn id-dispo?izzjonijiet (35).

108. B'mod partikolari, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li, g?alkemm l-Istati Membri g?andhom bla dubju mar?ni ta' diskrezzjoni biex jistabbilixxu l-kundizzjonijiet tal-applikazzjoni ta' ?erti e?enzjonijiet previsti mis-Sitt Direttiva, dan il-fatt ma jipprekludix lill-individwi li jistg?u jistabbilixxu li s-sitwazzjoni fiskali tag?hom effettivament taqa' ta?t wa?da mill-kategoriji ta' e?enzjoni previsti minn din id-direttiva milli jibba?aw ru?hom direttament fuqha, b'mod partikolari fil-ka? fejn, wara li jkun e?er?ita l-kompetenzi tieg?u rrikonoxxuti minn dak it-test, Stat Membru jkun adotta dispo?izzjonijiet nazzjonali inkompatibbli ma' din id-direttiva, b'mod partikolari mal-prin?ipju ta' newtralità fiskali (36).

109. G?aldaqstant, il-fatt li, fl-e?er?izzju tal-fakultà li jag?tiha t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, ir-Repubblika Federali tal-?ermanja ??omm ?ertu mar?ni ta' diskrezzjoni ma jfissirx ne?essarjament li l-individwi huma m?a??da mid-dritt li jinvokaw direttament id-dispo?izzjonijiet ta' dan l-artikolu quddiem il-qrati nazzjonali.

110. G?all-kuntrarju, fil-fehma tieg?i, ladarba Stat Membru jkun e?er?ita l-fakultà li jag?tih it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, dan l-artikolu jag?ti lill-"persuni" kollha l-possibbiltà li jitqiesu li huma persuna taxxabbli wa?da u, g?aldaqstant, jidentifika lill-benefi?jarji ta' din id-dispo?izzjoni ming?ajr ekwivoku u b'mod suffi?jentement pre?i? u bla kundizzjonijiet.

111. Il-fatt li, jekk ikun il-ka?, din id-dispo?izzjoni jista' jkollha ri?erva dwar ?ustifikazzjonijiet ibba?ati fuq il-prevenzjoni ta' prattiki abbu?ivi jew il-?lieda kontra l-frodi u l-eva?joni fiskali ma jikkonfutax din il-konstatazzjoni, g?aliex ?ustifikazzjonijiet b?al dawn, minbarra li ma humiex e?entati mill-ist?arri? ?udizzjarju (37), huma inkura??uti wkoll mis-Sitt Direttiva u jistg?u jitqiesu

wkoll li huma limiti inerenti fil-portata tad-drittijiet mog?tija lill-individwi minn din id-direttiva (38).

112. Min-na?a l-o?ra, il-kundizzjoni *ratione materiae* tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva li tg?id li r-rabtiet fuq livell finanzjarju, ekonomiku u organizzattiv bejn diversi persuni g?andhom ikunu "mill-qrib" biex ikun hemm persuna taxxabbli wa?da, g?andha, bla dubju, ti?i ppre?i?ata fil-livell nazzjonali. Jekk wie?ed jillimita ru?u li jsemmi biss ir-rabtiet mill-qrib fuq livell finanzjarju, dawn jistg?u g?alhekk jiddependu fuq per?entwali varjabbli ta' ?amma ta' kapital u/jew ta' drittijiet ta' vot fi ?dan kumpannija jew relazzjonijiet kuntrattwali partikolari bejn l-operaturi ekonomi?i, b?all-e?istenza ta' kuntratti ta' franchise (39). Madankollu, dawn il-kriterji ma humiex esklu?ivi. Fi kwalunkwe ka?, l-Istati Membri li g?a?lu l-fakultà prevista fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva g?andhom b'mod konkret jippre?i?aw il-kundizzjoni materjali li tqum hemmhekk ming?ajr, kuntrarjament g?as-sitwazzjoni ta' e?enzjoni mill-VAT li tista' ti?i ddeterminata b'mod o??ettiv abba?i tal-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva, ma jkun possibbli li ti?i identifikata direttament fit-test stess ta' dan l-artikolu, il-portata pre?i?a tar-rabtiet "mill-qrib" li huma msemmijin hemmhekk.

113. B'dan il-mod, inqis li tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva ma jipprodu?ix effett dirett.

114. Jekk il-Qorti tal-?ustizzja taqbel ma' din il-proposta, u sa fejn il-qorti tar-rinviju tkun minn qabel ikkonstatat l-inkompatibbiltà tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 2(2)(2) tal-UStG mat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, din il-qorti jifdlilha g?alhekk li tivverifika jekk id-dritt nazzjonali jistax ji?i interpretat, sa fejn possibbli, b'mod konformi mad-dritt tal-Unjoni (40).

115. F'dan ir-rigward, g?andu ji?i nnutat li l-Kummissjoni indikat fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?ha li qorti fiskali ?ermani?a ppruvat tag?ti tali interpretazzjoni konformi meta qalet li so?jetajiet "strutturati b'mod kapitalistiku", b?as-so?jetajiet in akkomandita fil-kaw?i prin?ipali, jistg?u jaqg?u ta?t il-kamp ta' applikazzjoni *ratione personae* tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 2(2)(2) tal-UStG (41).

116. Minn tal-inqas f'dak li jirrigwarda persuni li jistg?u jipparte?ipaw f'raggruppament tal-VAT, tali e?empju ?urisprudenzjali jista' jindika li interpretazzjoni li tikkonforma mad-dritt tal-Unjoni hija tabil?aqq possibbli, ming?ajr madankollu ma jkun hemm interpretazzjoni *contra legem.*

117. Fir-rigward tal-kundizzjoni dwar l-integrazzjoni tal-kumpannija membru fil-korp dominanti tar-raggruppament tal-VAT li g?aliha hija su??etta l-applikazzjoni tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 2(2)(2) tal-UStG, kif di?à enfasizzajt, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li kien essenzjalment permezz tal-qrati li din il-kundizzjoni ?iet interpretata fid-dritt ?ermani? b?ala li te?tie? li jkun hemm ?erarkija ta' relazzjonijiet bejn il-membri tar-raggruppament tal-VAT.

118. Apparti l-kwistjoni tal-personalità ?uridika ttrattata pre?edentement, kif di?à ?ie indikat, l-elementi li pprovdiet il-qorti tar-rinviju ma jippermettux li ji?u ddeterminati r-ra?unijiet li g?alihom l-operaturi ekonomi?i inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali ma jissodisfawx il-kundizzjoni prevista fl-ewwel sentenza tal-Artikolu 2(2)(2) tal-UStG, kif interpretata mill-Bundesfinanzhof.

119. Fi kwalunkwe ka?, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika, fil-kaw?i prin?ipali, jekk il-kundizzjoni ta' integrazzjoni prevista mill-ewwel sentenza tal-Artikolu 2(2)(2) tal-UStG tistax ti?i interpretata, sa fejn possibbli, fis-sens li hija tawtorizza li impri?i li g?andhom rabtiet mill-qrib bejniethom mil-lat finanzjarju, ekonomiku u organizzattiv, fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, jkunu jistg?u jibbenefikaw mill-istatus ta' raggruppament tal-VAT, ming?ajr ma ne?essarjament ikollhom rabta ta' subordinazzjoni jew relazzjonijiet ta' tip ?erarkiku.

120. G?aldaqstant, jiena nissu??erixxi li r-risposta g?at-tielet domanda preliminari tkun fis-sens li

persuna taxxabbli ma tistax tinvoka direttament it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva u li g?alhekk hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tinterpreta, sa fejn possibbli, il-le?i?lazzjoni nazzjonali tag?ha f'konformità mas-Sitt Direttiva.

III – **Konklu?joni**

121. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha msemmija iktar 'il fuq, nipproponi li d-domandi preliminari mag?mula mill-Bundesfinanzhof jing?ataw dawn ir-risposti:

1) L-ispejje? marbuta ma' tran?azzjonijiet fil-kapital mag?mula minn kumpannija holding li tinvolvi ru?ha direttament jew indirettament fil-?estjoni tas-sussidjarji tag?ha g?andhom rabta diretta u immedjata mat-totalità tal-attività ekonomika ta' din il-kumpannija holding. G?alhekk, ma hemmx lok li jkun hemm tqassim tat-taxxa fuq il-valur mi?jud im?allsa input fuq dawn l-ispejje? bejn l-attivitajiet ekonomi?i u dawk mhux ekonomi?i tal-kumpannija holding. Jekk il-kumpannija holding tag?mel tran?azzjonijiet li huma su??etti g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud u tran?azzjonijiet li huma e?entati minnha, id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud im?allsa input ji?i kkalkulat skont il-metodu tal-*pro rata*, kif stabbilit fl-Artikolu 17(5) 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.

2) It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva 77/388 jipprekludi lil Stat Membru milli, fl-e?er?izzju tal-fakultà li toffri din id-dispo?izzjoni, jissu??etta t-twaqqif ta' raggruppament tal-VAT g?all-kundizzjoni li l-membri kollha ta' dan ir-raggruppament irid ikollhom personalità ?uridika, sakemm din il-kundizzjoni ma tkunx i??ustifikata mill-prevenzjoni ta' pratti?i abbu?ivi jew mill-?lieda kontra l-frodi u l-eva?joni fiskali, fl-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, u hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika dan il-punt.

Le?i?lazzjoni nazzjonali li tg?id li r-rabtiet mill-qrib fuq il-livell finanzjarju, ekonomiku u organizzattiv, skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva 77/388, jistg?u jin?olqu biss meta jkun hemm ?erarkija ta' relazzjonijiet bejn il-membri ta' raggruppament tal-VAT tista' tkun kompatibbli ma' dan l-artikolu, dejjem sakemm tkun ne?essarja u proporzjonata mal-g?anijiet imfittxija ta' prevenzjoni ta' pratti?i abbu?ivi u tal-?lieda kontra l-frodi u l-eva?joni fiskali, fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni, b'mod partikolari tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, u hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika dan.

3) Persuna taxxabbli ma tistax tinvoka direttament it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva 77/388 u g?alhekk hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tinterpreta, sa fejn possibbli, il-le?i?lazzjoni nazzjonali tag?ha f'konformità mas-Sitt Direttiva.

1 – Lingwa ori?inali: il-Fran?i?.

2 – (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23). Billi l-fatti fil-kaw?i prin?ipali se??ew qabel l-1 ta' Jannar 2007, data tad-d?ul fis-se?? 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), din tal-a??ar, g?alhekk, ma tapplikax.

3 – B'de?i?joni tal-President tal-Qorti tal-?ustizzja tas-26 ta' Marzu 2014, dawn il-kaw?i ?ew mag?quda g?all-finijiet tal-pro?eduri bil-miktub u orali kif ukoll g?as-sentenza.

4 – Ara, f'dan is-sens, is-sentenza Securenta (C?437/06, EU:C:2008:166, punt 33).

5 – *Idem* (punti 34 sa 36).

6 – *Ibidem* (punti 37 u 38).

7 – Ara, b’mod partikolari, is-sentenzi Cibo Participations (C?16/00, EU:C:2001:495, punt 19) u Portugal Telecom (C?496/11, EU:C:2012:557, punt 32).

8 – Ara, b’mod partikolari, is-sentenzi Polysar Investments Netherlands (C?60/90, EU:C:1991:268, punt 14); Floridienne u Berginvest (C?142/99, EU:C:2000:623, punt 18); Cibo Participations (C?16/00, EU:C:2001:495, punt 20); SKF (C?29/08, EU:C:2009:665, punt 30), kif ukoll Portugal Telecom (C?496/11, EU:C:2012:557, punt 33) (il-korsiv huwa tieg?i).

9 – Sentenzi Cibo Participations (C?16/00, EU:C:2001:495, punt 22) u Portugal Telecom (C?496/11, EU:C:2012:557, punt 34).

10 – Sentenza Cibo Participations (C?16/00, EU:C:2001:495, punt 33). Ara wkoll, b’mod partikolari, is-sentenza SKF (C?29/08, EU:C:2009:665, punt 58).

11 – Ara, f’dan is-sens, is-sentenza Securenta (C?437/06, EU:C:2008:166, punt 33) kif ukoll il-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie (C?515/07, EU:C:2008:769, punt 79). Ara wkoll, is-sentenza Portugal Telecom (C?496/11, EU:C:2012:557, punt 40).

12 – Il-modalitajiet li bihom g?andu jsir il-kalkolu *pro rata* jaqg?u ta?t l-isfera ta’ applikazzjoni tal-le?i?lazzjonijiet nazzjonali tal-Istati Membri: ara, f’dan ir-rigward, is-sentenza Le Crédit Lyonnais (C?388/11, EU:C:2013:541, punti 30 u 31).

13 – Ara s-sentenza Kretztechnik (C?465/03, EU:C:2005:320, punt 36).

14 – G?andu ji?i nnutat li din id-dispo?izzjoni ?iet, sussegwentement, ripetuta f’termini analogi fl-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112/KE.

15 – Proposta g?as-Sitt Direttiva fir-rigward tal-armonizzazzjoni tal-le?i?lazzjonijiet tal-Istati Membri dwar it-taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?; sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: sistema uniformi [COM(73) 950 tal-20 ta’ ?unju 1973].

16 – Ara f’dan is-sens, b’mod partikolari, is-sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (C?85/11, EU:C:2013:217, punt 47) u Il-Kummissjoni vs L-Isvezja (C?480/10, EU:C:2013:263, punt 37).

17 – Ara, f’dan is-sens, is-sentenzi Ampliscientifica u Amplifin (C?162/07, EU:C:2008:301, punt 19) u Skandia America (USA), filial Sverige (C?7/13, EU:C:2014:2225, punt 29).

18 – Ara wkoll, f’dan is-sens, il-komunikazzjoni mill-Kummissjoni lill-Kunsill u lill-Parlament Ewropew dwar l-g?a?la ta’ raggruppament g?all-iskop tal-VAT prevista fl-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud [KUMM/2009/0325 finali, 2 ta’ Lulju 2009, p. 11]. G?andu ji?i ppre?i?at li t-tran?azzjonijiet mag?mulin bejn membru tar-raggruppament u terz huma attribwibbli g?ar-raggruppament stess: ara s-sentenza Skandia America (USA), filial Sverige (C?7/13, EU:C:2014:2225, punt 29).

19 – Ara, b’mod partikolari, fuq il-?urisprudenza dwar l-inammissibbiltà ta’ domandi preliminari li ma jkollhomx relazzjoni mar-realtà tal-kaw?i jew ikunu ta’ natura ipotetika: is-sentenza Unió de Pagesos de Catalunya (C?197/10, EU:C:2011:590, punt 17 u l-?urisprudenza ??itata).

20 – It-Tieni Direttiva tal-Kunsill 67/228/KEE, tal-11 ta’ April 1967, dwar l-armonizzazzjoni tal-le?i?lazzjoni tal-Istati Membri dwar it-taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Struttura u pro?eduri g?all-

applikazzjoni tas-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 71, 14.4.1967, p. 1303/67).

21 – Sentenza Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (C?85/11, EU:C:2013:217, punti 38 sa 41). Ara, ukoll, is-sentenzi Il-Kummissjoni vs Il-Pajji?i l-Baxxi (C?65/11, EU:C:2013:265, punti 35 sa 39); Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja (C?74/11, EU:C:2013:266, punti 30 sa 34); Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C?86/11, EU:C:2013:267, punti 33 sa 37) u Il-Kummissjoni vs Id-Danimarka (C?95/11, EU:C:2013:268, punti 34 sa 38).

22 – Sentenza Ampliscientifica u Amplifin (C?162/07, EU:C:2008:301, punt 19).

23 – Ara, b’mod partikolari, is-sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (C?85/11, EU:C:2013:217, punt 36) u Il-Kummissjoni vs L-Isvezja (C?480/10, EU:C:2013:263, punt 35).

24 – Sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Isvezja (C?480/10, EU:C:2013:263, punt 38) u Il?Kummissjoni vs Il-Finlandja (C?74/11, EU:C:2013:266, punt 66).

25 – Sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Isvezja (C?480/10, EU:C:2013:263, punti 39 u 40) u Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja (C?74/11, EU:C:2013:266, punti 67 u 68).

26 – Fuq in-natura fundamentali ta’ dan il-prin?ipju, ara b’mod partikolari, is-sentenzi Schmeink & Cofreth u Strobel (C?454/98, EU:C:2000:469, punt 59) kif ukoll Ampliscientifica u Amplifin (C?162/07, EU:C:2008:301, punt 25). Fuq il-limiti li l-prin?ipju ta’ newtralità jimponi fuq l-u?u, mill-Istati Membri, ta’ mi?uri li jkollhom g?anijiet ta’ ?lieda kontra l-eva?joni u l-frodi fiskali, ara, b’mod partikolari, is-sentenza Profaktor Kulesza, Frankowski, Jó?wiak, Or?owski (C?188/09, EU:C:2010:454, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata).

27 – Direttiva tal-Kunsill 2006/69/KE, tal-24 ta’ Lulju 2006, li temenda d-Direttiva 77/388/KEE fir-rigward ta’ ?erti mi?uri li jissimplifikaw il-pro?edura g?all-impo?izzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud u li jassistu fil-?lieda kontra l-eva?joni jew l-evitar tat-taxxa, u li t?assar ?erti De?i?jonijiet li jipprovdu derogi (?U L 76M , 16.3.2007, p. 232).

28 – Ara, b’mod partikolari, is-sentenzi Gemeente Leusden u Holin Groep (C?487/01 u C?7/02, EU:C:2004:263, punt 76); Halifax *et* (C?255/02, EU:C:2006:121, punt 71); Kittel u Recolta Recycling (C?439/04 u C?440/04, EU:C:2006:446); Ampliscientifica u Amplifin (C?162/07, EU:C:2008:301, punt 29) kif ukoll R. (C?285/09, EU:C:2010:742, punt 36).

29 – Ara, b’mod partikolari, is-sentenza Halifax *et* (C?255/02, EU:C:2006:121) li tirrigwarda l-eva?joni fiskali u l-prattiki abbu?ivi u s-sentenza Kittel u Recolta Recycling (C?439/04 u C?440/04, EU:C:2006:446) li kienet tirrigwarda l-frodi fiskali.

30 – Ara f’dan is-sens, il-Komunikazzjoni tal-Kummissjoni, i??itata iktar ’il fuq, p. 11 u l-Konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Jääskinen fil-kaw?a Il-Kummissjoni vs L?Irlanda (C?85/11, EU:C:2012:753, punt 45).

31 – Il-Qorti tal-?ustizzja di?à kkonstatat f’?irkustanzi marbuta mal-kamp ta’ applikazzjoni tal-e?enzjonijiet tal-VAT li s-Sitt Direttiva tipprekludi distinzjonijiet ibba?ati biss fuq il-forma ?uridika li permezz tag?ha l-persuni taxxabbli je?er?itaw l-attivitajiet tag?hom: ara, f’dan ir-rigward, is-sentenzi Gregg (C?216/97, EU:C:1999:390, punt 20); Kügler (C?141/00, EU:C:2002:473, punt 30); Linneweber u Akritidis (C?453/02 u C?462/02, EU:C:2005:92, punt 25) kif ukoll Canterbury Hockey Club u Canterbury Ladies Hockey Club (C?253/07, EU:C:2008:571, punti 30 u 31).

32 – G?andu ji?i nnutat li l-u?u tal-avverbju “mill-qrib” fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva biex jiddeskrivi r-rabtiet li jg?aqqdu l-entitajiet ikkon?ernati nbidel ma’ dak ta’ “organikament”, u?at qabel, minn tal-inqas f’?erti ver?jonijiet tat-test, fil-punt 2 tar-raba’ paragrafu

tal-Anness A tat-Tieni Direttiva, li tinterpreta l-Artikolu 4 ta’ din tal-a??ar. Il-pre?i?azzjoni mag?mula fir-raba’ paragrafu tal-punt 2 tal-Anness A tat-Tieni Direttiva fir-rigward tad-definizzjoni ta’ “persuna taxxabbli” [traduzzjoni mhux uffi?jali] fis-sens tal-Artikolu 4 tat-Tieni Direttiva ?iet ispirata ?eneralment mis-sistema ?ermani?a tal-“Organschaft”.

33 – Ara, b’mod partikolari, is-sentenzi Becker (8/81, EU:C:1982:7, punt 25); Kügler (C?141/00, EU:C:2002:473, punt 51); Linneweber u Akritidis (C?453/02 u C?462/02, EU:C:2005:92, punt 33) u MDDP (C?319/12, EU:C:2013:778, punt 47).

34 – Ara, is-sentenzi Flughafen Köln/Bonn (C?226/07, EU:C:2008:429, punt 30); Cobelfret (C?138/07, EU:C:2009:82, punt 61), u Balkan and Sea Properties u Provadinvest (C?621/10 u C?129/11, EU:C:2012:248, punt 57).

35 – Ara, b’mod partikolari, is-sentenza Stockholm Lindöpark (C?150/99, EU:C:2001:34, punt 31 u l-?urisprudenza ??itata). Ara wkoll, is-sentenza MDDP (C?319/12, EU:C:2013:778, punt 51 u l-?urisprudenza ??itata).

36 – Ara s-sentenza Linneweber u Akritidis (C?453/02 u C?462/02, EU:C:2005:92, punti 34 sa 37). Ara wkoll, is-senenza JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust u The Association of Investment Trust Companies (C?363/05, EU:C:2007:391, punt 61).

37 – Ara, b’analo?ija, fir-rigward tal-effett dirett tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva, is-sentenza Comune di Carpaneto Piacentino *et* (231/87 u 129/88, EU:C:1989:381, punt 32). Ara wkoll, f’kuntest ie?or, is-sentenza Gavieiro Gavieiro u Iglesias Torres (C?444/09 u C?456/09, EU:C:2010:819, punt 81).

38 – Ara, f’dan is-sens, is-sentenza Schoenimport “Italmoda” Mariano Previti *et* (C?131/13, C?163/13 u C?164/13, EU:C:2014:2455, punti 57 sa 59).

39 – Fil-Komunikazzjoni ??itata iktar ’il fuq (p. 9) il-Kummissjoni tipproponi li l-e?istenza ta’ rabtiet mill-qrib fuq il-livell finanzjarju, ji?u dedotti mi?-?amma ta’ mill-inqas 50 % tal-kapital jew tad-drittijiet ta’ vot ta’ kumpannija, jew mill-e?istenza ta’ kuntratti ta’ franchise. G?andu ji?i nnotat li w?ud mill-Istati Membri jammettu l-e?istenza ta’ tali rabtiet fuq il-livell finanzjarju meta kumpannija jkollha mill-inqas 10 % tal-kapital azzjonarju ta’ kumpannija o?ra.

40 – Ara, b’mod partikolari, is-sentenza Pfeiffer *et* (C?397/01 sa C?403/01, EU:C:2004:584, punti 108 sa 114).

41 – Ara l-punt 34 tal-osservazzjonijiet bil-miktub tal-Kummissjoni li tag?mel riferiment g?as-sentenza tal-Finanzgericht München, tat-13 ta’ Marzu 2013, bir-referenza 3 K 235/10.