Downloaded via the EU tax law app / web

62017CC0016
KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

KOKOTT

ippre?entati fit?3 ta’ Mejju 2018 (1)

Kaw?a C?16/17

TGE Gas Engineering GmbH - Sucursal em Portugal

vs

Autoridade Tributária e Aduaneira

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mit-Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (il-Qorti Arbitrali fil-Qasam Fiskali (?entru tal-Arbitra?? Amministrattiv), il-Portugall))

“Talba g?al de?i?joni preliminari – Le?i?lazzjoni fil-qasam tal-VAT – Tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa – Kun?ett ta’ prestazzjoni ta’ servizzi – Distribuzzjoni tal-ispejje? ?enerali tal-attività kummer?jali ta’ kumpannija fuq l-azzjonisti”

I. Introduzzjoni

1.

Huwa fenomenu mag?ruf li bejn kumpannija u l-azzjonisti tag?ha mhux biss jistg?u ji?u skambjati prestazzjonijiet fil-kuntest tar-relazzjoni korporattiva, i?da wkoll abba?i ta’ relazzjoni ?uridika proprja u indipendenti.

2.

Il-Qorti tal-?ustizzja di?à e?aminat, f’diversi okka?jonijiet, l-effetti ta’ dan il-fenomenu fuq is-sistema tal-VAT (2).

3.

Din it-talba g?al de?i?joni preliminari toffri l-okka?joni lill-Qorti tal-?ustizzja sabiex ti??ara l-konsegwenzi tad-distribuzzjoni minn grupp ta’ impri?i tal-ispejje? ?enerali tieg?u lill-membri tieg?u fuq id-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa.

II. Il-kuntest ?uridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

4.

Il-kuntest ?uridiku tad-dritt tal-Unjoni g?al dan il-ka? huwa rrappre?entat mid-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (3) (iktar ’il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”). L-Artikolu 167 tal-imsemmija direttiva jiddisponi:

“Dritt ta’ tnaqqis ise?? fil-?in meta t-taxxa mnaqqsa ti?i imposta.”

5.

L-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi dan li ?ej:

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta’ persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-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;

[…]”

6.

L-ewwel sentenza tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, fil-ver?joni applikabbli mill?1 ta’ Jannar 2010, tistabbilixxi li l-post tal-prestazzjoni ta’ servizzi lil persuna taxxabbli huwa s-sede tal-attività ekonomika ta’ din tal-a??ar. Bil-kontra, jekk is-servizz ji?i pprovdut lill-istabbiliment stabbli tal-persuna taxxabbli, skont it-tieni sentenza tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, il-post tal-prestazzjoni ta’ servizzi huwa l-post tal-istabbiliment stabbli.

7.

Ir-Regolament ta’ Implimentazzjoni tal-Kunsill (UE) Nru 282/2011 tal?15 ta’ Marzu 2011 li jistabbilixxi mi?uri ta’ implimentazzjoni fir-rigward tad-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (4), applikabbli mill?1 ta’ Lulju 2011, jistabbilixxi modalitajiet ta’ e?ekuzzjoni ta’ din id-dispo?izzjoni. L-Artikolu 10 jiddefinixxi iktar fid-dettall il-kun?ett ta’ sede tal-attività ekonomika u l-Artikolu 11 tieg?u l-kun?ett ta’ stabbiliment stabbli.

B. Id-dritt nazzjonali

8.

Il-preskrizzjonijiet tad-dispo?izzjonijiet i??itati tad-Direttiva tal-VAT ?ew trasposti mil-le?i?latur Portugi?.

9.

Ir-Regime do Registo Nacional de Pessoas Coletivas (il-Li?i dwar ir-Re?istru Nazzjonali tal-Persuni ?uridi?i, iktar ’il quddiem il-“Li?i RNPC”) tirregola r-re?istrazzjoni tal-persuni ?uridi?i fir-Registo Nacional de Pessoas Coletivas (ir-Re?istru Nazzjonali tal-Persuni ?uridi?i, iktar ’il quddiem ir-“RNPC”).

10.

Konformement mal-Artikolu 4(1)(a) u (b) tal-Li?i RNPC, dan ir-re?istru jinkludi re?istrazzjonijiet kemm dwar persuni ?uridi?i rregolati mid-dritt Portugi? jew minn dritt barrani kif ukoll dwar rappre?entanzi ta’ persuni ?uridi?i rregolati mid-dritt internazzjonali jew minn dritt barrani li normalment joperaw fil-Portugall.

11.

L-Artikolu 13 tal-Li?i RNPC jipprovdi li kull persuna ?uridika rre?istrata fir-RNPC tir?ievi Número de Identificação de Pessoa Coletiva (numru ta' identifikazzjoni g?al persuni ?uridi?i, iktar 'il quddiem in-"NIPC") u jirregola d-dettalji tal-attribuzzjoni tieg?u.

III. Il-fatti u l-pro?edura fil-kaw?a prin?ipali

12.

TGE Gas Engineering GmbH (iktar 'il quddiem "TGE Bonn") hija kumpannija rregolata mid-dritt ?ermani? b'sede f'Bonn. Fit?3 ta' Marzu 2009 din ?iet assenjata n-NIPC 980410878 fil-Portugall g?all-fini tal-e?ekuzzjoni ta' tran?azzjoni unika (ix-xiri ta' ishma ta' kumpannija) b?ala entità mhux residenti ming?ajr stabbiliment stabbli.

13.

Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali hija l-ferg?a Portugi?a ta' TGE Bonn, bl-isem ta' "TGE Gas Engineering GmbH – Sucursal em Portugal" (iktar 'il quddiem "TGE Portugal"). Fis?7 ta' April 2009 din ?iet assenjata n-NIPC 980412463 b?ala entità mhux residenti bi stabbiliment stabbli fil-Portugall.

14.

Fis?17 ta' April 2009, flimkien ma' Somague Engenharia SA (iktar 'il quddiem "Somague"), TGE Bonn ?olqot grupp ta' interess ekonomiku (Agrupamento Complementar de Empresas) bl-isem ta' "Projesines Expansão do Terminal de GNL de Sines, ACE" (iktar 'il quddiem il-"grupp").

15.

Il-kuntratt tal-kumpannija jiffissa l-kontribuzzjonijiet tal-membri tal-grupp b?ala 85 % g?al Somague u 15 % g?al TGE Bonn. B'deroga minn dan, ftehim intern tal-grupp jipprovdi li l-profitti u l-ispejje? tal-grupp g?andhom jinqasmu b'64.29 % g?al TGE Bonn u 35.71 % g?al Somague.

16.

Fil-mument tal-?olqien tal-grupp, TGE Bonn u?at in-NIPC 980410878, assenjat lilha b?ala entità mhux residenti ming?ajr stabbiliment stabbli, u mhux in-NIPC assenjat lil TGE Portugal.

17.

Il-grupp innifsu huwa msie?eb kuntrattwalment ma' Redes Engéticas Nacionais (iktar 'il quddiem "REN)", li hija kumpannija tal-elettriku Portugi?a, u qieg?ed iwettaq il-pro?ett ta' espansjoni tat-terminal f'Sines, li huwa terminal g?al gass naturali llikwifikat, g?al din il-kumpannija.

18.

Fl?4 ta' Mejju 2009, il-grupp ikkonkluda kuntratt ta' subappalt ma' TGE Portugal. Kuntratt simili kien je?isti wkoll ma' Somague.

19.

Abba?i tal-imsemmija kuntratti, TGE Portugal u Somague wettqu kunsinni u prestazzjonijiet ta' servizzi b?ala subappaltaturi tal-grupp. Konformement mal-klaw?ola fil-kuntratt ta' subappalt

konklu? bejn il-grupp u TGE Portugal (“Full back-to-back general principle”), il-grupp iffattura lil REN, b?ala klijenta, it-totalità ta’ dawn il-kunsinni u prestazzjonijiet o?rajn li ?ew fornuti lilu minn TGE Portugal.

20.

Il-grupp iffattura lil TGE Portugal l-64.29 % tal-ispejje? inkorsi g?all-attività ekonomika proprja tieg?u filwaqt li u?a n-NIPC li kien ?ie assenjat lil TGE Portugal. Il-grupp iffattura l-35.71 % tal-ispejje? lil Somague. L-uniku skop tal-fatturazzjoni kien li l-ispejje? tal-grupp ji?u mg?oddija lill-membri tieg?u. G?aldaqstant, l-ispejje? inqasmu konformement mal-ftehim intern tal-membri dwar l-obbligazzjonijiet tal-grupp. Madankollu, dan xorta wa?da indika l-VAT fuq il-fatturi u proprju ?allasha lill-amministrazzjoni finanzjarja Portugi?a, xi ?a?a li din qatt ma kkontestat.

21.

Sussegwentement, TGE Portugal invokat it-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa inklu?a fil-VAT indikata f’dawn il-fatturi.

22.

Fil-kuntest ta’ spezzjoni fiskali li wettqet l-Autoridade Tributária e Aduaneira (l-Awtorità tat-Taxxa u tad-Dwana, iktar ’il quddiem l-“ATA”) fir-rigward ta’ TGE Portugal g?all-perijodi tat-taxxa 2009, 2010 u 2011, ?ie m?ejji rapport dwar l-ispezzjoni fiskali. L-ATA nnotat li, min?abba n-NIPC differenti, TGE Portugal u TGE Bonn kellhom ji?u ttrattati b?ala entitajiet legali differenti. Fir-rapport ?ie rrimarkat li, peress li TGE Bonn hija membru tal-grupp, mentri TGE Portugal ma hijiex, il-grupp indebitament iffattura l-ispejje? tieg?u lil TGE Portugal. It-tnaqqis, minn TGE Portugal, tat-taxxa tal-input im?allsa kien inammissibbli g?al dawn l-ispejje?.

23.

Abba?i ta’ dawn il-konstatazzjonijiet, l-ATA ?ar?et avvi?i fil-konfront ta’ TGE Portugal g?ad-determinazzjoni tal-VAT, flimkien ma’ interessi kumpensatorji. Fit?28 ta’ Marzu 2014, TGE Portugal ippre?entat ilment kontra dawn l-avvi?i, f’dak li g?andu x’jaqsam mal-perijodi tat-taxxa 2010 u 2011, i?da l-ilment ?ie mi??ud mill-ATA.

24.

Fid?19 ta’ Settembru 2014, TGE Portugal ippre?entat rikors kontra d-de?i?joni ta’ ?a?da tal-ilment, li mill-?did ?ie mi??ud bid-de?i?joni nnotifikata lir-rikorrenti fil?25 ta’ Settembru 2015.

25.

Fit?22 ta’ Di?embru 2015, TGE Portugal ippre?entat quddiem il-qorti tar-rinviju talba g?all-arbitra?? diretta kontra din id-de?i?joni.

IV. It-talba g?al de?i?joni preliminari u l-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja

26.

B’de?i?joni ta’ arbitra?? tad?29 ta’ ?unju 2016, li waslet fis?16 ta’ Jannar 2017, it-Tribunal Arbitral Tributário (il-Qorti Arbitrali fil-Qasam Fiskali, il-Portugall) ippre?entat lill-Qorti tal-?ustizzja, skont l-Artikolu 267 TFUE, id-domanda preliminari li ?ejja:

L-Artikoli 44, 45, 132(1)(f), 167, 168, 169, 178, 179 u 192A, 193, 194 u 196 tad-Direttiva tal-VAT

(Direttiva 2006/112), l-Artikoli 10 u 11 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni (UE) Nru 282/2011 u l-prin?ipju ta' newtralità fiskali g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu li l-amministrazzjoni fiskali Portugi?a tirrifjuta d-dritt ta' tnaqqis tal-VAT lil ferg?a ta' kumpannija rregolata mid-dritt ?ermani?, f'sitwazzjoni fejn:

27.

Fuq talba g?al informazzjoni mill-Qorti tal-?ustizzja, il-qorti tar-rinviju – l-istess b?ar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali – indikat b'mod supplimentari li l-fatturi tal-grupp kellhom l-uniku skop li l-ispejje? ?enerali tal-attività ekonomika tieg?u ji?u mg?oddija lill-membri tieg?u.

28.

Fil-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, TGE Portugal, ir-Repubblika Portugi?a u l-Kummissjoni Ewropea ressqu l-osservazzjonijiet bil-miktub tag?hom u l-istess partijiet ipparte?ipaw ukoll fis-seduta tad?19 ta' Marzu 2018.

V. Anali?i

A. Id-dritt tal-qorti tar-rinviju li tag?mel domanda preliminari

29.

Kif il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet, it-Tribunal Arbitral Tributário (il-Qorti Arbitrali fil-Qasam Fiskali) g?andha titqies li hija qorti ta' Stat Membru fi ?dan it-tifsira tal-Artikolu 267 TFUE u g?alhekk tista' tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja rinviju g?al de?i?joni preliminari (5).

B. Interpretazzjoni tad-domanda preliminari

30.

Fid-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tirreferi g?an-NIPC differenti li ?ew attribwiti lil TGE Bonn u lil TGE Portugal u li ntu?aw b'rabta mal-grupp, ji?ifieri n-NIPC ta' TGE Bonn meta ?ie konklu? il-kuntratt ta' ?olqien tal-grupp, kif ukoll in-NIPC ta' TGE Portugal meta ?ie konklu? il-kuntratt ta' subappalt mal-grupp.

31.

Madankollu, id-domanda tal-qorti tar-rinviju essenzjalment g?andha l-g?an li ti??ara jekk TGE Bonn jew TGE Portugal g?andhiex dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa meta l-grupp jiffattura l-ispejje? ?enerali tieg?u lil TGE Portugal filwaqt li jindika l-VAT fuq il-fattura. B'hekk, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tixtieq tkun taf jekk f'ka? b?al dak ine?ami humiex issodisfatti l-kundizzjonijiet g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa.

C. Id-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa

32.

Il-kundizzjonijiet tad-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa huma indikati fl-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT: g?andu d-dritt inaqqas it-taxxa tal-input dovuta jew im?allsa fi tran?azzjoni tal-input pre?edenti min huwa stess huwa persuna taxxabbli u jkun ir?ieva ming?and persuna taxxabbli o?ra kunsinna jew servizz li ju?a g?all-b?onnijiet tal-attività ekonomika tieg?u stess.

33.

Ma huwiex ikkontestat li, fil-ka? ine?ami, il-grupp ?allas il-VAT li dan stess iffattura lil TGE Portugal. Lanqas ma huwa kkontestat li l-grupp, b?ala prin?ipju, huwa persuna taxxabbli fi ?dan it-tifsira tad-Direttiva tal-VAT.

34.

Madankollu, g?andu ji?i ??arat jekk TGE Portugal hijiex il-benefi?jarja ta’ prestazzjoni ta’ servizzi li tikkostitwixxi l-korrispettiv tal-?las tal-ispejje?.

1. Persuna taxxabbli b?ala benefi?jarja tal-prestazzjoni ta’ servizzi

35.

Konformement mal-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT, persuna taxxabbli biss g?andha dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allas. G?alhekk, il-benefi?jarju tal-prestazzjoni ta’ servizzi jrid ikun persuna taxxabbli fis-sens tad-Direttiva.

36.

L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT jistabbilixxi li huwa persuna taxxabbli min je?er?ita attività ekonomika b’mod indipendenti.

37.

Fir-rigward tar-relazzjoni ta’ kumpannija mal-ferg?a tag?ha fi Stat Membru ie?or, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li l-ferg?a tal-kumpannija ma te?er?itax attività ekonomika indipendenti, peress li ma ??orrx hija stess ir-riskju ekonomiku tal-attività ekonomika tag?ha, partikolarment min?abba l-fatt li ma g?andhiex kapital ta’ dotazzjoni (6). G?all-kuntrarju, ir-riskju ekonomiku jin?arr biss minn dik il-kumpannija li lilha tappartjeni l-ferg?a.

38.

Anki jekk il-kun?ett ta’ persuna taxxabbli, kif stabbilit mid-dritt tal-Unjoni, g?andu ji?i interpretat b’mod awtonomu u uniformi (7), u g?alhekk ma g?andux ikopri biss persuni fi?i?i u ?uridi?i, i?da wkoll entitajiet ming?ajr personalità ?uridika (8), kumpannija u l-ferg?a tag?ha fi Stat Membru ie?or jikkostitwixxu l-istess entità ?uridika, li fi ?danha ma je?istux ?ew? persuni taxxabbli awtonomi (9).

39.

Skont dan l-istandard, TGE Bonn u TGE Portugal jikkostitwixxu persuna taxxabbli wa?da (iktar ’il quddiem “TGE”) fi ?dan it-tifsira tad-Direttiva tal-VAT.

40.

Dwar din il-konklu?joni ma jibdel xejn il-fatt li TGE Bonn u TGE Portugal g?andhom NIPC differenti u li, fil-?olqien tal-grupp, intu?a n-NIPC ta’ TGE Bonn mentri g?all-fatturazzjoni inti?a g?ad-divi?joni tal-ispejje? intu?a n-NIPC ta’ TGE Portugal.

2. L-e?istenza ta’ prestazzjoni ta’ servizzi

41.

L-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT je?i?i li prestazzjoni (kunsinna fi ?dan it-tifsira tal-Artikolu 14

jew prestazzjoni ta’ servizzi fi ?dan it-tifsira tal-Artikolu 24(1) tad-Direttiva tal-VAT) ti?i pprovduta lill-persuna taxxabbli li hija awtorizzata tnaqqas it-taxxa tal-input im?allsa.

42.

Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, prestazzjoni hija taxxabbli biss jekk bejn il-prestatarju u l-benefi?jarju te?isti relazzjoni ?uridika li fl-ambitu tag?ha jkun hemm skambju ta’ prestazzjonijiet re?ipro?i, fejn il-kumpens li jir?ievi l-prestatarju jikkostitwixxi l-korrispettiv effettiv tas-servizz mog?ti lill-benefi?jarju (10).

43.

Il-ba?i taxxabbli ta’ prestazzjoni ta’ servizzi hija kkostitwita minn dak kollu li ji?i r?evut b?ala korrispettiv g?as-servizz ipprovdut u g?alhekk prestazzjoni ta’ servizzi hija taxxabbli biss meta te?isti rabta diretta bejn is-servizz ipprovdut u l-korrispettiv r?evut (11).

44.

Fil-ka? ine?ami, il-grupp kellu g?alhekk jipprovdi prestazzjoni konkreta ta’ servizzi, li l-benefi?jarja tag?ha tkun TGE. Huwa biss f’dak il-ka? li l-ammonti ffatturati mill-grupp lil TGE u m?allsa minn TGE jkunu jikkostitwixxu l-korrispettiv g?al prestazzjoni ta’ servizzi li g?aliha tkun effettivament dovuta l-VAT.

45.

Madankollu, kif irrilevat mill-qorti tar-rinviju u mir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali fit-twe?ibiet tag?hom g?at-talba g?al informazzjoni mill-Qorti tal-?ustizzja, l-ammonti inkwistjoni jikkostitwixxu l-ispejje? ?enerali tal-attività ekonomika tal-grupp. L-uniku skop tal-fatturi kien li tali spejje? ji?u mg?oddija lil TGE b?ala membru. L-ammonti ma t?allsux b?ala korrispettiv g?al prestazzjoni mog?tija mill-grupp lil TGE u g?alhekk ma kellhomx in-natura ta’ remunerazzjoni.

46.

G?aldaqstant, g?andu ji?i pre?unt li, fil-ka? ine?ami, ma saret l-ebda prestazzjoni konkreta ta’ servizzi fil-konfront tal-persuna taxxabbli. Pjuttost, is-somom iffatturati lil TGE u m?allsa minnha jikkostitwixxu d-distribuzzjoni tal-ispejje? ?enerali tal-grupp lill-membri tieg?u, li ssegwi mill-obbligu tag?hom ta’ distribuzzjoni tad-d?ul u t-telf, i?da mhux il-korrispettiv g?al attività konkreta.

47.

Din il-konklu?joni hija kkonfermata bis-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja fil-kaw?a Cibo Participations. Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet f’dik is-sentenza li l-?las ta’ dividendi ma jikkostitwixxix il-korrispettiv g?al prestazzjoni ta’ servizzi, i?da huwa r-ri?ultat tas-sempli?i ?amma ta’ parte?ipazzjoni u b’hekk tal-po?izzjoni ta’ azzjonist. B’mod partikolari, id-distribuzzjoni ta’ dividendi tippre?upponi, normalment, l-e?istenza ta’ profitti li jistg?u jitqassmu u tiddependi, g?alhekk, mill-bilan? kurrenti tal-kumpannija (12). Huwa minnu li, fil-ka? ine?ami, ma humiex qeg?din jitqassmu dividendi, ji?ifieri profitti, mill-grupp lejn il-membri tieg?u. Pjuttost, huma dawn tal-a??ar li qeg?din i?allsu somma lill-grupp. Madankollu, kif spjegat di?à l-amministrazzjoni finanzjarja fil-kaw?a prin?ipali, dawn huma l-ispejje? ?enerali tal-attività kummer?jali tal-grupp. Fl-a??ar mill-a??ar, it-tbatija ta’ dawn l-ispejje? tikkostitwixxi n-na?a l-o?ra tal-istess munita b?all-?las ta’ dividendi fil-kaw?a Cibo Participations: l-ammont iffatturat mill-grupp jiddependi mis-sitwazzjoni ta’ d?ul tieg?u, l-istess kif l-ammont tad-dividendi mqassma kien jiddependi mis-sitwazzjoni ta’ d?ul tal-kumpanniji li fihom Cibo Participations kellha parte?ipazzjoni. Azzjonist mhux biss g?andu d-dritt, abba?i tal-istatus tieg?u, li jir?ievi parti mill-profitti, i?da huwa wkoll obbligat, fil-ka? ine?ami, li jkopri l-ispejje?

im?arrba. Filwaqt li l-kaw?a Cibo Participations kienet tikkon?erna l-parte?ipazzjoni fil-profitti, il-ka? ine?ami jirrigwarda l-kopertura tal-ispejje? im?arrba. Fi?-?ew? ka?ijiet, il-?lasijiet effettwati huma ri?ultat tal-istatus ta' azzjonist u b'hekk ma jikkostitwixxux il-korrispettiv ta' prestazzjoni ta' servizzi.

48.

In-nuqqas ta' korrispettiv jiddistingwi dan il-ka? mill-ka? inkwistjoni fil-kaw?a Heerma. F'dik il-kaw?a, l-azzjonist ta' kumpannija rregolata mid-dritt ?ivili kera proprjetà immobbli lill-kumpannija, u g?al dan il-kumpannija ?allsitu l-kera li kienet indipendenti mill-parte?ipazzjoni tieg?u fil-profitti u fit-telf tal-kumpannija. F'dak il-ka?, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-kiri tal-proprjetà immobbli jikkostitwixxi prestazzjoni su??etta g?all-?las tal-VAT, peress li l-korrispettiv kien effettivament remunerazzjoni (13).

49.

Fl-a??ar nett, is-sitwazzjoni ine?ami lanqas ma tista' titqabbel mal-mi?ata ta' s?ubija ta' membru f'asso?jazzjoni. Huwa minnu li, fil-kaw?a Kennemer Golf, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-mi?ata ta' s?ubija tikkostitwixxi l-ba?i taxxabbli g?all-VAT jekk din tkun il-korrispettiv g?all-possibbiltà li jintu?aw il-beni li jag?mlu parti mill-assi tal-asso?jazzjoni (14). Dan g?aliex, minn na?a, l-obbligu li tit?allas il-mi?ata ta' s?ubija ma huwiex dovut direttament g?all-fatt ta' jekk l-asso?jazzjoni tag?milx profitti jew telf, i?da huwa bba?at fuq l-awtonomija statutorja tal-asso?jazzjoni. Barra minn hekk, il-mi?ata kienet tirrigwarda, fil-ka? inkwistjoni, awtorizzazzjoni konkreta li l-membri jag?mlu u?u mill-fa?ilitajiet sportivi tal-asso?jazzjoni. Fil-ka? ine?ami, g?all-kuntrarju, l-ammonti ffatturati lil TGE u m?allsa minnha jiddependu biss mir-ri?ultat ekonomiku tal-grupp. Min-na?a l-o?ra, il-grupp ma huwiex jikkon?edi l-possibbiltà lil TGE li tag?mel u?u minn beni tal-assi tieg?u, filwaqt li jiffattura korrispettiv g?al dan l-u?u. Pjuttost, l-ammont iffatturat huwa r-ri?ultat tal-istatus ta' azzjonista li g?andha TGE u l-obbligu li dan i?ib mieg?u fir-rigward tad-distribuzzjoni tal-profitt u tat-telf.

50.

Kuntrarjament g?all-argument tal-Kummissjoni fis-seduta, ma jistax jing?ad li dan huwa ka? ta' kummissjoni ta' prestazzjoni ta' servizzi fi ?dan it-tifsira tal-Artikolu 28 tad-Direttiva tal-VAT. Is-su??ett tal-kaw?a prin?ipali huwa biss il-fatturazzjoni tal-ispejje? li ?arrab il-grupp g?all-fini li jibbenefika minn kunsinni u prestazzjonijiet ta' servizzi effettwati minn terzi. Madankollu dawn il-prestazzjonijiet ta' terzi ?ew ipprovduti fil-konfront tal-grupp innifsu. Dawn kienu jservu l-attività ekonomika tal-grupp u ma ?ewx ipprovduti lill-membri ta' dan tal-a??ar. Infatti, kif issostanzjat espli?itament il-qorti tar-rinviju, f'dan ir-rigward ma hemmx prestazzjoni tal-grupp favur il-membri tieg?u. G?aldaqstant, ir-rekwi?iti tal-Artikolu 28 tad-Direttiva tal-VAT ("fi provvista ta' servizzi") ma humiex issodisfatti.

51.

Ma jirri?ulta xejn differenti mill-prin?ipju ta' newtralità.

52.

Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, id-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa huwa prin?ipju ba?iku tas-sistema komuni tal-VAT u huwa inti? sabiex kull imprenditur ji?i kompletament me?lus mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u (15).

53.

G?aldaqstant, is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi newtralità fir-rigward tal-intaxxar tal-attivitajiet ekonomi?i kollha. Madankollu, il-kundizzjoni me?tie?a f’dan ir-rigward hija, b?ala prin?ipju, li l-imsemmija attivitajiet stess ikunu su??etti g?all-VAT (16).

54.

Peress li, skont il-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, di?à hija nieqsa prestazzjoni ta’ servizzi fi ?dan it-tifsira tal-Artikolu 24(1) tad-Direttiva tal-VAT, il-grupp ma kienx responsabbli g?all-?las tal-VAT fir-rigward tar-“rifatturazzjoni” tal-ispejje? ?enerali tal-attività kummer?jali tieg?u, li huwa stess ittrasferixxa lill-membri tieg?u. Il-VAT g?alhekk t?allset bi ?ball. Peress li din it-taxxa, mill-perspettiva tad-dritt tal-Unjoni, ma kinitx dovuta, ma hemmx lok g?all-applikazzjoni tal-prin?ipju ta’ newtralità. Dan tal-a??ar ma jimponix, fil-ka? ine?ami, li TGE ti?i e?entata mill-VAT imposta fuq is-somom li t?allsu lill-grupp, peress li t-taxxa lanqas biss hija dovuta skont id-dritt tal-Unjoni.

55.

G?aldaqstant, g?andu ji?i rrilevat li l-grupp ma jipprovdi ebda prestazzjoni ta’ servizzi fil-konfront ta’ TGE li fuqha jista’ ji?i fondat id-dritt ta’ TGE g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa.

3. Il-post tal-prestazzjoni

56.

Il-qorti tar-rinviju titlob lill-Qorti tal-?ustizzja wkoll sabiex tinterpreta l-Artikoli 44 u 45 tad-Direttiva tal-VAT, li jiddefinixxu l-post tal-prestazzjoni ta’ servizzi.

57.

Konformement mal-ewwel sentenza tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, il-post tal-prestazzjoni ta’ servizzi lil persuna taxxabbli huwa s-sede tal-attività ekonomika tal-benefi?jarju tal-prestazzjoni ta’ servizzi. Il-le?i?latur tal-Unjoni g?a?el dan il-punt ta’ rabta b?ala prijorità peress li, b?ala kriterju o??ettiv, sempli?i u prattiku, joffri ?ertezza legali kbira (17).

58.

Min-na?a tag?ha, ir-rabta mal-istabbiliment stabbli tad-destinatarju tas-servizz, fis-sens tat-tieni sentenza tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, hija ta’ inqas importanza u tikkostitwixxi deroga g?ar-regola ?enerali (18).

59.

Anki jekk il-Qorti tal-?ustizzja ??arat fil-kaw?a Welmory ir-relazzjoni e?istenti bejn dawn i?-?ew? punti ta’ rabta, kemm skont l-ewwel kif ukoll skont it-tieni sentenza tal-Artikolu 44 tad-Direttiva tal-VAT, fl-a??ar mill-a??ar huwa determinanti r-ri?eviment ta’ prestazzjoni ta’ servizzi mill-persuna taxxabbli.

60.

Madankollu, kif ikkonstatajt pre?edentement, f’dan il-ka? hija nieqsa prestazzjoni ta’ servizzi. G?alhekk, min?abba n-nuqqas ta’ prestazzjoni ta’ servizzi, ma huwiex possibbli li ji?i ddeterminat il-post tal-prestazzjoni.

61.

B’hekk, id-domanda mressqa mill-qorti tar-rinviju ma tistax, f’dan ir-rigward, tir?ievi risposta.

VI. Konklu?joni

62.

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet ta’ hawn fuq, nissu??erixxi lill-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi g?at-talba g?al de?i?joni preliminari tat-Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (il-Qorti Arbitrali fil-Qasam Fiskali (?entru tal-Arbitra?? Amministrattiv)) kif ?ej:

L-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud g?andu ji?i interpretat fis-sens li, min?abba n-nuqqas ta’ kunsinna ta’ beni jew ta’ prestazzjoni ta’ servizzi su??etti g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud, ma je?istix id-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa fil-ka? li Agrupamento Complementar de Empresas (grupp ta’ interess ekonomiku) jg?addi l-ispejje? ?enerali tal-attivitajiet kummer?jali tieg?u lil kumpannija rregolata minn dritt barrani, li tkun membru tal-imsemmi grupp, anki jekk, b’rabta mat-tali somma, tkun t?allset bi ?ball il-VAT u n?ar?et fattura lill-ferg?a residenti tal-kumpannija li tkun membru tal-grupp.

(1) Lingwa ori?inali: il-?ermani?.

(2) Sentenzi tas?27 ta’ Jannar 2000, Heerma (C?23/98, EU:C:2000:46), u tas?27 ta’ Settembru 2001, Cibo Participations (C?16/00, EU:C:2001:495).

(3) ?U 2006, L 347, p. 1.

(4) ?U 2011, L 77, p. 1.

(5) Sentenza tat?12 ta’ ?unju 2014, Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta (C?377/13, EU:C:2014:1754, punti 23 sa 34).

(6) Sentenzi tat?23 ta’ Marzu 2006, FCE Bank (C?210/04, EU:C:2006:196, punti 33 sa 37) u tas?17 ta’ Settembru 2014, Skandia America Corp. (USA), filial Sverige (C?7/13, EU:C:2014:2225, punti 25 u 26).

(7) Sentenza tas?17 ta’ Settembru 2014, Skandia America Corp. (USA), filial Sverige (C?7/13, EU:C:2014:2225, punt 23).

(8) Sentenza tas?27 ta’ Jannar 2000, Heerma (C?23/98, EU:C:2000:46, punt 8).

(9) Konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Léger fil-kaw?a FCE Bank (C?210/04, EU:C:2005:582, punt 38).

(10) Sentenzi tat?3 ta’ Marzu 1994, Tolsma (C?16/93, EU:C:1994:80, punt 14), tal?21 ta’ Marzu 2002, Kennemer Golf (C?174/00, EU:C:2002:200, punt 39), tat?23 ta’ Marzu 2006, FCE Bank (C?210/04, EU:C:2006:196, punt 34) u tas?17 ta’ Settembru 2014, Skandia America Corp. (USA), filial Sverige (C?7/13, EU:C:2014:2225, punt 24).

(11) Sentenzi tat?3 ta’ Marzu 1994, Tolsma (C?16/93, EU:C:1994:80, punt 13), u tal?21 ta’ Marzu 2002, Kennemer Golf (C?174/00, EU:C:2002:200, punt 39).

(12) Sentenza tas?27 ta’ Settembru 2001, Cibo Participations (C?16/00, EU:C:2001:495, punti 42

u 43); b’dan hija mfissra d-dipendenza tat-tqassim tad-dividendi mir-ri?ultat ekonomiku tal-kumpannija.

(13) Sentenza tas?27 ta’ Jannar 2000, Heerma (C?23/98, EU:C:2000:46, punti 13 u 19).

(14) Sentenza tal?21 ta’ Marzu 2002, Kennemer Golf (C?174/00, EU:C:2002:200, punt 40).

(15) Sentenzi tas?27 ta’ Settembru 2001, Cibo Participations (C?16/00, EU:C:2001:495, punt 27), tat?12 ta’ Settembru 2013, Le Crédit Lyonnais (C?388/11, EU:C:2013:541, punti 26 u 27), u tal?15 ta’ Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos (C?516/14, EU:C:2016:690, punti 37 sa 39).

(16) Sentenza tas?27 ta’ Settembru 2001, Cibo Participations (C?16/00, EU:C:2001:495, punt 27), tat?12 ta’ Settembru 2013, Le Crédit Lyonnais (C?388/11, EU:C:2013:541, punti 27), u tal?15 ta’ Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos (C?516/14, EU:C:2016:690, punt 39).

(17) Sentenza tas?16 ta’ Ottubru 2014, Welmory (C?605/12, EU:C:2014:2298, punti 53 sa 55).

(18) Sentenza tas?16 ta’ Ottubru 2014, Welmory (C?605/12, EU:C:2014:2298, punt 56).