

Edizzjoni Provviżorja

KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI

KOKOTT

ippreżentati fl-14 ta' Mejju 2020 (1)

Kawża C-42/19

Sonaecom SGPS SA

vs

Autoridade Tributária e Aduaneira

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mis-Supremo Tribunal Administrativo (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Portugall))

“Talba għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni tal-VAT – Direttiva 77/388/KEE – Kunġett ta' persuna taxxabbli – Kumpannija holding – Kumpannija holding imqallta – Tnaqqis tat-taxxa tal-input – Spejje għal servizzi ta' konsulenza u għall-ruġ ta' bonds korporattivi għall-kisba ta' kumpannija oħra – Tibdil tat-tranżazzjonijiet tal-output previsti”

I. Introduzzjoni

1. Is-suqett tad-dritt għal tnaqqis ta' taxxa għall-kumpanniji holding diġà jindirzzat diversi drabi mill-Qorti tal-Ġustizzja (2). Madankollu, dan is-suqett għadu jippreżenta problemi fil-prattika. Dan japplika b'mod partikolari meta kumpannija holding tamministra biss żerti ishma, iġda tipprovdi servizzi taxxabbli lil kumpanniji oħra li jaqgħu ta' tha (l-hekk imsejja kumpannija holding imqallta).
2. F'dan il-każ, Sonaecom SGPS SA (iktar 'il quddiem “Sonaecom”) riedet takkwista ishma f'kumpannija u sussegwentement tipprovdilha servizzi taxxabbli. Bi preparazzjoni għal din l-operazzjoni, hija rrikorriet għal servizzi ta' konsulenza u għal servizzi ta' ruġ ta' bonds korporattivi. Sonaecom talbet li tibbenefika minn tnaqqis ta' taxxa korrispondenti. Madankollu, l-awtorità tat-taxxa Portugiża rrifjutat li tażżetta din it-talba. Ir-raġuni għal dan kienet, b'mod partikolari, li Sonaecom ma setgħetx twettaq l-investimenti u, għall-kuntrarju ta' dak previst, ipprovdiet il-kapital miksub għal dan il-għan lill-kumpannija omm b'ala self eżentat mit-taxxa.
3. B'mod partikolari, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha tippreżiġa liema huma l-effetti tat-tibdil mill-attività prevista għall-attività proprja fuq it-tnaqqis tat-taxxa tal-input.

II. Il-kuntest ʔuridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

4. Il-kuntest ʔuridiku tal-Unjoni tat-talba gʔal deʔiʔjoni preliminari huwa ddeterminat mid-Direttiva 77/388/KEE (iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”) (3), li sadanittant tʔassret bid-Direttiva 2006/112/KE (iktar 'il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”) (4). Il-kontenut tad-dispoʔizzjonijiet rilevanti ta' dawn iʔ-ʔewʔ direttivi huwa, essenzjalment, identiku.

5. Skont il-punt 1 tal-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva (li sar l-Artikolu 2(1)(a) sa (?) tad-Direttiva dwar il-VAT), il-provvista ta' oʔʔetti u servizzi mwettqa bi ʔlas fit-territorju tal-pajjiʔ minn persuna taxxabbli, li ta'ixxi bʔala tali, hija suʔʔetta gʔall-VAT.

6. L-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva (li sar l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT) jiddefinixxi l-kunʔett ta' persuna taxxabbli:

“Persuna taxxabbli’ tfisser kull persuna li b’mod indipendenti twettaq fi kwalunkwe post attività ekonomika msemmija fil-paragrafu 2, ikun x’ikun l-iskop jew ir-riʔultati ta’ dik l-attività.”

7. L-Artikolu 13B(d)(1) tas-Sitt Direttiva (li sar l-Artikolu 135(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT) jipprevedi eʔenzjonijiet mit-taxxa fit-territorju tal-pajjiʔ:

“Mingʔajr preʔudizzju gʔal disposizzjonijiet oʔra tal-Komunità, l-Istati Membri gʔandhom jeʔentaw li ʔej taʔt il-kondizzjonijiet li huma gʔandhom jistabilixxu gʔall-iskopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ʔara ta' l-eʔenzjonijiet u tal-prevenzjoni ta' kwalunkwe eʔenzjoni possibbli, evitar u abbuʔ:

d) it-transazzjonijiet li ʔejjin:

1. l-gʔoti jew in-negozjar ta' kreditu u l-immaniʔʔjar tal-kreditu mill-persuna li tagʔtih”.

8. L-Artikolu 17(1) u (2)(a) tas-Sitt Direttiva (li sar l-Artikoli 167 u 168(a) tad-Direttiva dwar il-VAT) jippreʔiʔa l-oriʔini u l-portata tad-dritt gʔal tnaqqis ta' taxxa:

“(1) Id-dritt li tnaqqas gʔandu jqum fl-istess ʔin meta t-taxxa mnaqqsa ssir taxxabbli.

(2) Sa kemm l-oʔʔetti u s-servizzi huma uʔati gʔall-iskopijiet fuq it-transazzjoni taxxabbli tiegʔu, il-persuna taxxabbli gʔandha tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex tʔallas:

a) taxxa fuq il-valur miʔjud dovuta jew mʔallsa fir-rigard ta' oʔʔetti jew servizzi pprovduti jew li gʔandhom ikunu pprovduti lil minn persuna taxxabbli oʔra”.

B. Id-dritt Portugiʔ

9. Matul il-perijodu inkwistjoni, l-Artikolu 9(28)(a) tal-Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (il-Kodiʔi Portugiʔ dwar il-VAT) kien jipprovidi:

“Huma eʔenti mit-taxxa:

(28) [it]-transazzjonijiet li ʔejjin:

a) l-gʔoti u n-negozjar ta' krediti fi kwalunkwe forma, inkluʔi t-tranʔazzjonijiet ta' skont u ta' rivalutazzjoni, kif ukoll il-ʔestjoni tagʔhom mill-persuna li tkun tathom”.

III. Il-fatti u l-kawża prinċipali

10. Sonaecom hija kumpannija holding li tixtri, iżomm u tamministra ishma f'kumpanniji u li tirċievi d-d'ul li jirriżulta minnhom. Barra minn hekk, hija tamministra kumpanniji attivi fis-swieq tat-telekomunikazzjonijiet, tal-midja, tas-software u tal-integrazzjoni tas-sistemi, u tikkordina dawn il-kumpanniji b'mod strateġiku. Sonaecom issostni li hija rċeviet il-korrispettiv dovut għas-servizzi ta' estjoni u ta' koordinazzjoni strateġika, li huma ntaxxati b'mod s'iż.
11. FI-2005, Sonaecom xtaqet tinvesti fis-settur il-ġdid "Triple Play", li jiġbor fih id-divertiment awdjoviżiv, it-telefonija u l-internet. Għal dan il-għan, Sonaecom irrikorriet, minn naħa, għal servizzi ta' konsulenza pprovduti minn iew kumpanniji li investigaw is-suq fid-dawl tal-akkwist potenzjali ta' ishma tal-operatur tat-telekomunikazzjonijiet Cabovisão minn Sonaecom. Dawn is-servizzi kienu suġġetti għall-VAT fl-ammont ta' EUR 212 627.56.
12. Min-naħa l-oħra, Sonaecom qallset kummissjoni taxxabbli lil bank ta' investment għall-organizzazzjoni, l-istabbiliment u l-garanzija ta' ruż privat ta' bonds ta't l-isem "Sonaecom-SGPS-2005" fl-ammont ta' EUR 150 000 000. Dawn is-servizzi kienu suġġetti għall-VAT fl-ammont ta' EUR 769 500.00. Skont Sonaecom, hija pplanat li l-kapital miksub b'dan il-mod jintuża sabiex takkwista ishma ta' Cabovisão u li sussegwentement tipprovdi lil din il-kumpannija servizzi suġġetti għall-VAT fil-qasam tal-assistenza teknika u ta' estjoni.
13. Madankollu, l-akkwist tal-ishma ta' Cabovisão ma se'x. Għalhekk, Sonaecom po'iet il-kapital miksub permezz tal-ruż tal-bonds għad-dispożizzjoni tal-kumpannija omm tal-grupp, Sonae SGPS SA, b'ala self.
14. Għas-sena 2005, Sonaecom ipproġediet għat-tnaqqis ta' taxxa fir-rigward tal-VAT relatata mas-servizzi ta' konsulenza (bid-dikjarazzjoni ta' Diċembru 2005) u mal-kummissjoni (dikjarazzjoni ta' Jannar 2005) għall-ammont totali ta' EUR 982 127.56.
15. Wara evalwazzjoni, l-Autoridade Tributária e Adunaeira (l-Awtorità Fiskali u Doganali, il-Portugall) irrettifikat it-taxxa fl-2008 u e'iet il-ġlas tat-taxxi ddikjarati, flimkien mal-interessi kumpensatorji fl-ammont ta' EUR 106 548.20, jiġifieri total ta' EUR 1 088 675.77. Hija kkunsidrat, minn naħa, li l-akkwist ta' ishma huwa eskluż mill-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT u, min-naħa l-oħra, li l-għoti ta' krediti huwa e'entat mit-taxxa skont l-Artikolu 13B(d)(1) tas-Sitt Direttiva.
16. FI-2016, it-Tribunal Administrativo e Fiscal de Porto (il-Qorti Amministrattiva u Fiskali ta' Porto, il-Portugall) qadet ir-rikors ippre'entat f'Ottubru 2008 kontra dawn ir-rikjesti fiskali. Hija qieset li l-VAT għas-servizzi ta' konsulenza ma setgħetx titnaqqas għaliex l-akkwist ipplanat permezz ta' dawn is-servizzi u l-estjoni ta' ishma ma humiex attivitajiet ekonomiċi. Il-VAT fuq il-kummissjoni tal-ruż ta' bonds ma setgħetx titnaqqas peress li l-kapital kien i' trasferit kompletament lill-kumpannija omm tal-grupp u peress li Sonaecom la wriet li dan il-kapital ibbenefika lill-kumpanniji li fihom huma mi'muma l-ishma u lanqas li dan il-kapital intuża fil-kuntest ta' tranżazzjoni tal-output li ti'ustifika d-dritt għal tnaqqis.
17. Sonaecom appellat minn din is-sentenza. Sonaecom tqis li, min-natura tagħom stess, l-akkwisti inkwistjoni jagħmlu parti, minn tal-inqas, mill-ispejjeż li hija għandha ssostni sabiex tkun tista' tipprovdi s-servizzi b'mod adegwat, li hija normalment tipprovdi lill-kumpanniji li fihom hija għandha ishma. Hija tintervjeni b'mod repetut u rilevanti fil-estjoni ta' dawn il-kumpanniji, b'mod partikolari bil-kooperazzjoni fid-definizzjoni tal-istrateġija tagħom u fil-provvista ta' servizzi bi' ġlas, u għalhekk qafna drabi jkollha takkwista, min-naħa tagħa, provvisti u servizzi ta' natura differenti qafna.

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

18. B'digriet tal-5 ta' Di?embru 2018, li wasal quddiem il-Qorti tal-?ustizzja fl-24 ta' Jannar 2019, is-Supremo Tribunal Administrativo (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Portugall) g?amlet lill-Qorti tal-?ustizzja, skont l-Artikolu 267 TFUE, id-domandi preliminari li ?ejjin:

“1. It-tnaqqis tat-taxxa m?allsa mir-rikorrenti Sonaecom SGPS f'servizzi ta' konsulenza asso?jati mal-istudju tas-suq bil-g?an tal-akkwist ta' ishma, liema akkwist ma se??x, huwa konformi mar-regoli ta' tnaqqis tal-VAT imsemmija fis-Sitt Direttiva tal-VAT, b'mod spe?ifiku l-Artikoli 4(1) u (2) u 17(1), (2) u (5)?

2. It-tnaqqis tat-taxxa m?allsa mir-rikorrenti Sonaecom SGPS fil-?las lil BCP ta' kummissjoni g?all-organizzazzjoni u strutturazzjoni ta' self obligatorju [bond] allegatament miksub bil-g?an li ti?i integrata l-istruttura ta' finanzjament tal-kumpanniji parte?ipanti tag?ha, u li, ?aladarba dawn l-investimenti ma se??ewx, spi??at ?iet applikata g?al kollox minn Sonaecom, SGPS, l-impri?a omm tal-grupp, huwa konformi mar-regoli ta' tnaqqis tal-VAT imsemmija fis-Sitt Direttiva tal-VAT, b'mod spe?ifiku l-Artikoli 4(1) u (2) u 17(1), (2) u (5)?”

19. Sonaecom, ir-Repubblika Portugi?a u l-Kummissjoni Ewropea ppre?entaw l-osservazzjonijiet tag?hom bil-miktub kif ukoll waqt is-seduta orali tat-12 ta' Frar 2020 dwar it-talba g?al de?i?joni preliminari.

V. Evalwazzjoni ?uridika

A. It-tnaqqis ta' taxxa fir-rigward tal-ispejje? tas-servizzi ta' konsulenza (l-ewwel domanda preliminari)

20. Permezz tal-ewwel domanda preliminari tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar il-kompatibbiltà tat-tnaqqis imwettaq minn Sonaecom mas-Sitt Direttiva. Hija g?alhekk tistaqsi, fl-a??ar mill-a??ar, dwar il-konformità mad-dritt tal-Unjoni tat-tnaqqis ta' taxxa ddikkjarat minn Sonaecom. Mit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta li l-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf, essenzjalment, jekk l-Artikoli 17 u 4 tas-Sitt Direttiva g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li kumpannija holding li tinsab f'sitwazzjoni b?al dik ta' Sonaecom g?andha d-dritt li tnaqqas il-VAT im?allsa fuq ?erti servizzi.

21. Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tonqos milli tikkunsidra li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, is-sempli?i akkwist ta' ishma f'kumpanniji minn kumpannija holding ma jikkostitwixxix attività ekonomika fis-sens tad-dritt tal-VAT (5). Is-sitwazzjoni tkun differenti biss meta kumpannija holding tkun involuta fil-?estjoni tal-kumpannija akkwistata (6). Madankollu, il-qorti tar-rinviju ma kkonstatatx li Sonaecom ippjanat li tipprovdi servizzi taxxabbli lil Cabovis?o, li fiha hija xtaqet takkwista ishma.

22. Madankollu, Sonaecom sostniet li hija kellha l-intenzjoni li tipprovdi servizzi taxxabbli lil Cabovis?o wara l-akkwist tal-ishma. L-e?istenza ta' elementi o??ettivi, li jippermettu li ti?i kkonstatata din l-intenzjoni, g?adha tista' ti?i kkonstatata mill-qorti tar-rinviju fi tmiem din il-pro?edura.

23. G?aldaqstant, l-ewwel domanda preliminari g?andha ti?i fformulata mill-?did b'mod li g?andu ji?i ddeterminat jekk kumpannija holding im?allta g?andhiex id-dritt g?al tnaqqis ta' taxxa skont l-Artikoli 17 u 4 tas-Sitt Direttiva fir-rigward ta' servizzi ta' konsulenza marbuta mal-istudju tal-prospetti tas-suq fid-dawl tal-akkwist ta' ishma f'kumpanniji. Din id-domanda tqum b'mod partikolari g?aliex il-kumpannija holding xtaqet tipprovdi servizzi taxxabbli lill-kumpannija li kellha takkwista,

f'sitwazzjoni fejn, madankollu, fin-nuqqas ta' akkwist, dan ma se??x.

24. Ir-risposta g?al din id-domanda tista' ti?i dedotta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja. Minbarra d-domanda dwar jekk kumpanniji holding im?allta jistax ikollhom il-kwalità ta' persuna taxxabli (ara l-parti 1), il-Qorti tal-?ustizzja, b'mod partikolari, ikkonfermat mill-?did il-possibbiltà li jitnaqqsu l-ispejje? marbuta mal-preparazzjoni g?al attivitajiet mhux e?er?itati sussegwentement mill-persuna taxxabli, re?entament fil-kaw?a Ryanair (7) (ara l-parti 2). F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ukoll fuq ir-rabta immedjata u diretta bejn it-tran?azzjonijiet tal-input u t-tran?azzjonijiet tal-output (ara l-parti 3). Sproporzjon ikkonstatat regolarment f'dawn il-ka?ijiet bejn l-ammont tat-tnaqqis ta' taxxa u l-ammont tad-dejn fiskali ta' kumpannija holding, min?abba l-previ?jonijiet tag?ha ta' servizzi ta' ?estjoni, huwa irrilevanti (ara l-parti 4).

1. ***Il-kumpannija holding im?allta b?ala persuna taxxabli***

25. Skont l-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva, hija biss il-persuna taxxabli msemmija fl-Artikolu 4 li g?andha dritt g?al tnaqqis ta' taxxa. Il-kwistjoni dwar jekk, u sa fejn, kumpannija holding hija persuna taxxabli kienet is-su??ett tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja diversi drabi.

26. Fir-rigward, b'mod partikolari, tad-dritt g?al tnaqqis ta' taxxa g?al kumpannija holding, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li din ma hijiex su??etta g?all-VAT fis-sens tal-Artikolu 4 tas-Sitt Direttiva (li sar l-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT) u g?alhekk ma g?andhiex id-dritt g?al tnaqqis ta' taxxa skont l-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva (li sar l-Artikoli 167 u 168 tad-Direttiva tal-VAT), meta l-uniku g?an tag?ha huwa li takkwista ishma f'kumpanniji o?ra, bla ?sara g?ad-drittijiet tag?ha kemm b?ala azzjonista kif ukoll b?ala so?ja, ming?ajr ma tkun involuta, direttament jew indirettament, fil-?estjoni ta' dawn il-kumpanniji (8) (l-hekk imsej?a kumpannija holding finanzjarja).

27. Is-sempli?i kisba u s-sempli?i ?amma ta' ishma ma g?andhomx ji?u kkunsidrati b?ala attivitajiet ekonomi?i fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT, li jag?tu lill-akkwrent jew lid-detentur tal-ishma l-kwalità ta' persuna taxxabli. Fil-fatt, is-sempli?i akkwist ta' ishma finanzjarji f'kumpanniji o?ra ma jikkostitwixxix sfruttament ta' beni inti? sabiex jipprodu?i d?ul fuq ba?i kontinwa peress li d-dividendi eventwali, frott ta' dan is-sehem, jirri?ultaw mis-sempli?i proprjetà tal-beni (9).

28. Madankollu, is-sitwazzjoni hija differenti fir-rigward tal-hekk imsej?a kumpannija holding li tkun ?estjonarja jew ekwitarja. Kif il-Qorti tal-?ustizzja enfasizzat f'?urisprudenza stabbilita, dawn huma persuni taxxabli fil-ka?ijiet fejn il-kumpannija holding tkun involuta, direttament jew indirettament, fil-?estjoni tal-kumpannija li fiha hija tkun akkwistat sehem. Dan japplika wkoll sa fejn, permezz ta' tali involviment, il-kumpannija holding twettaq tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT (10). Skont ?urisprudenza stabbilita, il-provvista ta' servizzi amministrattivi, ta' kontabbiltà, finanzjarji, kummer?jali, informati?i u tekni?i minn kumpannija holding lis-sussidjarji tag?ha (11) tikkostitwixxi lista mhux e?awrjenti ta' e?empji (12).

29. L-istess japplika meta l-kumpannija holding te?er?ita attivitajiet ekonomi?i o?ra, b?all-kiri ta' artijiet u bini lil terzi jew lis-sussidjarji tag?ha (13). L-estensjoni diretta, permanenti u ne?essarja ta' attività di?à taxxabli ta' kumpannija holding taqa' wkoll fil-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT (14).

30. L-istess japplika g?al kumpannija holding im?allta. Kumpannija holding im?allta hija kumpannija li, b'mod parallel mal-attività mhux ekonomika tag?ha b?ala kumpannija holding, li tikkonsisti fi?-?amma ta' ishma f'kumpanniji o?ra u li ma hijiex su??etta g?all-VAT, te?er?ita wkoll attività ekonomika (15). Mill-?urisprudenza jirri?ulta wkoll li kumpannija holding im?allta, li mhux biss g?andha ishma f'kumpanniji, i?da li tipprovdi wkoll lil u?ud minn dawn il-kumpanniji servizzi bi ?las u taxxabli, hija, f'dan ir-rigward, persuna taxxabli (16) li hija eli?ibbli madankollu g?al tnaqqis parzjali ta' taxxa.

31. Sonaecom, li kellha l-intenzjoni li tipprovdi, bi ?las, servizzi tekni?i u ta' ?estjoni lill-kumpannija li fiha hija xtaqet takkwista ishma, hija tali kumpannija holding im?allta u g?alhekk, b?ala prin?ipju, hija persuna taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 4 tas-Sitt Direttiva (li sar l-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT).

2. *It-tnaqqis ta' taxxa g?all-attivitajiet ekonomi?i previsti*

32. Id-dritt g?al tnaqqis ta' taxxa ta' Sonaecom fuq is-servizzi ta' konsulenza rri?ulta, b?ala prin?ipju, indipendentement mill-fatt li hija finalment ma kisbitx ishma f'Cabovis?o.

33. Fil-fatt, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, investimenti li ma jimmaterjalizzawx g?andhom ukoll dritt g?al tnaqqis ta' taxxa. F'dak li jikkon?erna l-ispejje? sostnuti min?abba l-preparazzjoni ta' attivit? ekonomika, it-tnaqqis ta' taxxa jista' ji?i invokat anki fil-ka? li ma timmaterjalizzax l-attivit? ekonomika u min?abba f'hekk ma jse??ux it-tran?azzjonijiet taxxabbli previsti (17). Dan jirri?ulta min-newtralit? tas-sistema tal-VAT. Din timplika li l-attivitajiet preparatorji ta' kumpannija g?andhom ji?u e?entati di?? mill-ammont eventwali tal-VAT.

34. Huwa g?alhekk li, fil-kaw?a Ryanair, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li kumpannija, li jkollha l-intenzjoni li takkwista ishma f'kumpannija o?ra u li twettaq atti preparatorji sabiex tkun involuta fil-?estjoni ta' din il-kumpannija billi tipprovdi servizzi ta' ?estjoni su??etti g?all-VAT, hija persuna taxxabbli fis-sens tas-Sitt Direttiva (18).

35. F'dan il-ka?, dan japplika wkoll, b?ala prin?ipju, g?al Sonaecom, li kellha l-intenzjoni tipprovdi servizzi taxxabbli lil Cabovis?o, il-kumpannija li xtaqet takkwista.

3. *Ir-rabta immedjata u diretta bejn is-servizzi ta' konsulenza u s-servizzi previsti*

36. G?aldaqstant jibqa' biss li wie?ed jistaqsi dwar ir-rabta diretta u immedjata bejn l-ispejje? tas-servizzi ta' konsulenza marbuta mal-akkwist ta' ishma previst u s-servizzi li Sonaecom riedet tipprovdi lil Cabovis?o.

37. Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, l-ispejje? g?andhom rabta diretta u immedjata ma' ?erti tran?azzjonijiet tal-output li jag?mlu parti mill-elementi ta' kost tag?hom (19). Barra minn hekk, kumpannija tista' tinvoka t-tnaqqis ta' taxxa tal-input g?all-ispejje? ?enerali li jag?mlu parti mill-elementi tal-prezz tal-prodotti kollha tag?ha (20).

38. B'hekk, kumpannija li jkollha l-intenzjoni takkwista l-ishma kollha ta' kumpannija o?ra sabiex tipprovdi lil din tal-a??ar servizzi ta' ?estjoni su??etti g?all-VAT, tista' tnaqqas it-taxxa tal-input kollha g?all-ispejje? relatati ma' servizzi ta' konsulenza li hija kienet sostniet fil-kuntest ta' offerta formali ta' xiri (21).

39. Dan jista' ji?i traspost g?all-kumpanniji holding im?allta. Dan jg?odd ukoll, fi kwalunkwe ka?, sa fejn kumpannija holding issostni spejje? marbuta mal-akkwist ta' ishma fis-sussidjarji li lilhom hija tipprovdi jew bi ?siebha tipprovdi servizzi taxxabbli. F'dan ir-rigward, hija te?er?ita attivit? ekonomika (22) u tibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis ta' taxxa.

40. F'dan il-ka?, Sonaecom irrikorriet g?al servizzi ta' konsulenza sabiex takkwista ishma ta' Cabovis?o u sabiex sussegwentement tipprovdi servizzi taxxabbli lil din il-kumpannija. Dawn l-ispejje? g?andhom rabta diretta u immedjata mal-provvista ta' servizzi taxxabbli previsti. F'dan ir-rigward, b?ala prin?ipju, Sonaecom tibbenefika b'mod s?i? mid-dritt g?al tnaqqis ta' taxxa.

4. *Il-portata tat-tnaqqis ta' taxxa*

41. Minkejja li l-qorti tar-rinviju ma indikatx kemm kien l-ammont tal-provvisti ta' servizzi taxxabbli previsti, hemm lok li ji?i kkunsidrat li l-VAT relatata ma' dawn l-attivitajiet hija nettament inqas mit-tnaqqis ta' taxxa sostnut.

42. F'dan il-ka?, ?ie ??enerat tnaqqis ta' taxxa fl-ammont ta' madwar EUR 210 000, li mag?hom ji?diedu madwar EUR 770 000 li jirri?ultaw mill-organizzazzjoni tal-?ru? tal-bond. Dan l-isproporzjon bejn il-portata tat-tnaqqis ta' taxxa u d-dejn fiskali proprju huwa inerenti g?all-parti l-kbira tal-ka?ijiet ta' kumpanniji holding. Dan iqajjem, *prima facie*, ?ertu t?assib u jqajjem il-kwistjoni dwar jekk, f'tali ka?ijiet, hemmx lok li ti?i limitata l-portata tat-tnaqqis ta' taxxa.

43. Madankollu, wara osservazzjoni iktar mill-qrib, dan it-t?assib jisfaxxa fix-xejn. Minn na?a, dan l-isproporzjon jirri?ulta biss fuq il-ba?i ta' anali?i selettiva li ma ti?ux inkunsiderazzjoni l-fatt li l-provvista ta' servizzi taxxabbli titwettaq fuq medda ta' diversi snin. Min-na?a l-o?ra, id-dritt tal-VAT ma jipprevedix rabta vinkolanti bejn l-ammont tat-tnaqqis ta' taxxa u l-ammont ta' dejn fiskali (23).

44. Tnaqqis b'rata fissa tat-tnaqqis ta' taxxa min?abba attivita' mhux taxxabbli b?ala kumpannija holding huwa wkoll eskluz? meta l-ispejje? tas-servizzi tal-input jkunu imputabbli direttament g?al ?erti provvisti taxxabbli tal-output. Tnaqqis proporzjonali lanqas ma jista' ji?i invokat fuq il-ba?i tas-sentenza Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (24). Huwa minnu li din is-sentenza tal-a??ar ikkunsidrat tnaqqis proporzjonali ta' taxxa. Madankollu, dan kien il-ka? biss meta l-ispejje? su??etti g?at-taxxa tal-input setg?u ji?u imputati wkoll lil sussidjarji o?ra li l-?estjoni fiskali tag?hom ma kinitx tag?mel parti mill-attivitajiet tal-kumpannija holding. Dan ma huwiex il-ka? hawnhekk.

45. Barra minn hekk, tali sproporzjon huwa, fl-a??ar mill-a??ar, il-konsegwenza tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li tg?id li l-kumpanniji holding jibbenefikaw mid-dritt g?al tnaqqis ta' taxxa biss jekk jipprovdu servizzi bi ?las lill-kumpanniji mi?muma minnhom (ara l-punti 26 *et seq.*). Fl-ipote?i fejn kumpanniji holding dominanti – li ja?ixxu ekonomikament permezz tal-kumpanniji li huma jikkontrollaw – jibbenefikaw, b?ala prin?ipju, mid-dritt g?al tnaqqis ta' taxxa fuq l-ispejje? tag?hom b?ala kumpanniji holding, dawn ma humiex obbligati jirrikorru g?al kostruzzjonijiet artifi?jali ta' servizzi taxxabbli (25) sabiex jevitaw pi? definittiv tal-VAT fi ?dan il-grupp.

46. G?all-kuntrarju, il-prin?ipju ta' newtralita' tal-forma legali – enfasizzat mill-Qorti tal-?ustizzja fil-qasam tad-dritt tal-VAT (26) – jimmilita favur it-tnaqqis s?i? ta' taxxa g?all-kumpannija holding dominanti. Il-fatt li ?-?amma ta' azzjoni ma tag?milx lill-azzjonist persuna taxxabbli ekonomikament attiva (ara l-punt 27 iktar 'il fuq) huwa kompletament korrett. Il-kwistjoni dwar jekk azzjonist dominanti 100 % je?er?itax attivita' ekonomika permezz tal-kumpannija "tieg?u" ikkontrollata bl-istess mod b?al imprenditur individwali u, g?aldaqstant, dwar jekk dan ukoll ikollux ji?i e?entat b?ala tali mill-VAT ibba?ata fuq din l-attivit?, hija kwistjoni differenti li l-Qorti tal-?ustizzja qatt ma ?a?det espli?itament.

47. Il-prin?ipju ta' newtralita' tal-forma legali huwa favur il-fatt li, fi?-?ew? ka?ijiet, l-ispejje? tal-?estjoni tal-kumpannija g?andhom ji?u e?entati mill-VAT meta l-kumpannija stess twettaq tran?azzjonijiet li jag?tu dritt g?al tnaqqis ta' taxxa: l-imprenditur individwali je?er?ita attivita' ekonomika diretta, filwaqt li l-azzjonist dominanti huwa involut f'attivit? ekonomika indirettament, permezz tal-kumpannija kkontrollata. L-ebda wie?ed minn dawn (imprenditur individwali jew azzjonist dominanti) ma g?andu g?alhekk ji?i m?ieg?el jikkonkludi kuntratti ta' provvista ta' servizzi bi ?las mal-kumpannija "tieg?u" sabiex ji?i kkunsidrat b?ala persuna taxxabbli.

5. **Konkluzjoni**

48. Minn dan isegwi li kumpannija holding im?allta, b?al Sonaecom, tibbenefika mid-dritt g?at-

tnaqqis tat-taxxa kollha, skont l-Artikoli 17 u 4 tas-Sitt Direttiva, fir-rigward tal-ispejje? ta' akkwist ta' ishma f'kumpannija li kellha l-intenzjoni li tipprovdilha servizzi taxxabbli. Din l-a??ar konstatazzjoni taqa' fuq il-qorti tar-rinviju. Id-dritt g?al tnaqqis ta' taxxa jirri?ulta anki jekk dan l-akkwist finalment ma jkunx twettaq u japplika indipendentement mill-ammont tal-VAT dovuta g?as-servizzi previsti.

B. It-tnaqqis ta' taxxa fir-rigward tal-ispejje? g?all-?ru? ta' bonds (it-tieni domanda preliminari)

49. It-tieni domanda preliminari g?andha wkoll ti?i fformulata mill-?did (27). Essenzjalment, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf jekk kumpannija holding im?allta tibbenefikax mid-dritt g?al tnaqqis ta' taxxa, previst fl-Artikoli 17 u 4 tas-Sitt Direttiva, fir-rigward tal-ispejje? tal-organizzazzjoni u tal-?olqien ta' bond li n?are? sabiex jinkisbu ishma f'kumpannija li lilha l-kumpannija holding xtaqet tipprovdli servizzi bi ?las. B'mod partikolari, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar l-effett tan-nuqqas ta' akkwist tal-ishma u tal-fatt li, minflok, il-kumpannija holding qieg?det g?ad-dispo?izzjoni tal-kumpannija omm tal-grupp, b?ala self, il-kapital miksub b'e?enzjoni mit-taxxa.

50. G?al dan il-g?an, g?andu ji?i e?aminat jekk it-tnaqqis ta' taxxa ta' Sonaecom jiddependix mill-u?u taxxabbli previst tal-kapital miksub jew mill-u?u reali, li huwa e?entat mit-taxxa, li sar minn dan il-kapital (ara l-punt 1). Sussegwentement, ser ti?i indirizzata l-kwistjoni mqajma minn Sonaecom dwar jekk l-“u?u” tal-kapital favur il-kumpanniji operattivi, minkejja li dan sar matul perijodu ta' tassazzjoni ie?or, g?andux xi effetti (ara l-punt 2).

1. Id-determinazzjoni tat-tnaqqis ta' taxxa skont l-u?u reali

51. Il-portata tad-dritt g?al tnaqqis ta' taxxa hija rregolata fl-Artikolu 17(2)(a) tas-Sitt Direttiva (li sar l-Artikolu 168 tad-Direttiva dwar il-VAT). Skont din id-dispo?izzjoni, il-persuna taxxabbli hija awtorizzata tnaqqas it-taxxa sa fejn l-o??etti u s-servizzi ji?u u?ati g?all-g?anijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha.

52. F'dan il-ka?, Sonaecom kellha l-intenzjoni li tu?a l-kapital i??enerat bil-?ru? tal-bonds sabiex takkwista ishma f'Cabovis?o. G?alhekk, l-ispejje? ta' ?ru? tal-bonds g?andhom rabta diretta u immedjata mal-akkwist tal-ishma. Kif di?à ?ie rrilevat iktar 'il fuq (28), in-nuqqas ta' twettiq tal-operazzjonijiet previsti huwa irrilevanti.

53. Jekk il-persuna taxxabbli te?er?ita, matul l-istess perijodu ta' tassazzjoni, attivitajiet realment e?entati mit-taxxa minflok l-attività taxxabbli inizjalment prevista, tqum il-kwistjoni dwar jekk dan jaffettwax it-tnaqqis tat-taxxa di?à mwettaq. Fl-a??ar nett, din il-kwistjoni hija dwar ir-relazzjoni bejn l-attività ppjanata u l-attività realment e?er?itata f'dak li jirrigwarda t-tnaqqis ta' taxxa. Fil-fehma tieg?i, l-u?u reali g?andu jkun determinanti jekk tran?azzjoni tal-input tkun tista' tintrabat ma' tran?azzjoni reali tal-output partikolari.

54. Dan jirri?ulta, l-ewwel nett, mill-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva (li sar l-Artikolu 168 tad-Direttiva dwar il-VAT). Skont din id-dispo?izzjoni, it-tnaqqis ta' taxxa jista' jsir mill-persuna taxxabbli biss sa fejn l-o??etti u s-servizzi huma u?ati g?at-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha. Id-dritt g?al tnaqqis ta' taxxa huwa g?alhekk ibba?at fuq appro?? marbut mat-tran?azzjoni li min-na?a tieg?u huwa bba?at, b'mod determinanti, fuq l-u?u reali.

55. Barra minn hekk, fir-rigward tat-tqassim tat-taxxa tal-input fil-ka? ta' o??etti b'u?u m?allat, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-Istati Membri jistg?u jipprevedu metodi ta' kalkolu differenti mill-kalkolu li ju?a d-d?ul mill-bejg? previst mis-Sitt Direttiva jew mid-Direttiva dwar il-VAT, jekk il-metodu mag??ul ji?gura ri?ultat iktar pre?i? (29). It-tqassim skont l-u?u reali huwa l-iktar possibbiltà pre?i?a sabiex ji?i ddeterminat it-tnaqqis ta' taxxa skont ir-realtà u g?alhekk g?andu

jipprevali fuq l-allokkazzjoni individwali għall-użu previst – u b'hekk mhux qert – min-na?a tal-persuna taxxabli. Barra minn hekk, ir-regoli dwar l-a?ustament tat-tnaqqis ta' taxxa (l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva li issa sar l-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva dwar il-VAT) jixhdu li t-tnaqqis ta' taxxa ori?inali fl-a?ar mill-a?ar ji?i a?ustat b'mod kemm jista' jkun pre?i? għall-użu reali, sabiex ji?i evitat "vanta?? mhux qustifikat jew [...] ?sara mhux qustifikata" (ara l-Artikolu 20(6) tas-Sitt Direttiva jew l-Artikolu 192 tad-Direttiva dwar il-VAT).

56. Fl-a?ar nett, l-evalwazzjoni tal-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva (li sar l-Artikoli 168 u 169 tad-Direttiva dwar il-VAT) u l-prin?ipju ta' newtralità jimmilitaw ukoll favur riferiment, prin?ipalment, għall-użu reali, sa fejn tali użu je?isti. Skont l-Artikolu 17(2) u (3) tas-Sitt Direttiva jew l-Artikoli 168 u 169 tad-Direttiva dwar il-VAT, il-persuna taxxabli għandha tin?eles mill-pi? tal-VAT permezz ta' tnaqqis ta' taxxa, fil-ka? biss fejn il-VAT tkun marbuta (normalment (30)) ma' tran?azzjonijiet taxxabli tal-output. Dritt għal tnaqqis ta' taxxa, b?ala prin?ipju, ma je?istix, jekk ikun hemm rabta diretta u immedjata ma' attività e?entata mit-taxxa (31).

57. F'dan il-ka?, Sonaecom ipprovdiet self lill-kumpannija omm tal-grupp. L-għoti ta' krediti huwa e?entat mill-VAT skont l-Artikolu 13B(d)(1) tas-Sitt Direttiva. Għaldaqstant, tnaqqis ta' taxxa fis-sens tal-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva (li sar l-Artikoli 167 *et seq.* tad-Direttiva dwar il-VAT) huwa esklu?.

58. Il-prin?ipju ta' newtralità fiskali jipprekludi, barra minn hekk, li operaturi ekonomi?i li jwettqu effettivament l-istess tip ta' tran?azzjonijiet ji?u ttrattati b'mod differenti fil-qasam tal-?bir tal-VAT (32), sabiex ji?u evitati distorsjonijiet tal-kompetizzjoni. Madankollu, jekk i?-?ew? persuni taxxabli jwettqu biss, matul l-istess perijodu ta' tassazzjoni, tran?azzjonijiet e?entati, it-tnejn li huma ma għandhomx id-dritt għal tnaqqis ta' taxxa. Dritt għal tnaqqis ta' taxxa li je?isti biss min?abba intenzjoni preliminari ta' kumpannija li twettaq tran?azzjonijiet taxxabli jagħti lil din tal-a?ar vanta?? kompetittiv. Minbarra l-problema ta' evalwazzjoni suffi?jenti ta' din l-intenzjoni, tali ri?ultat imur ukoll kontra l-appro?? tal-Qorti tal-?ustizzja li jgħid li, sabiex ti?i evalwata tran?azzjoni taxxabli, wie?ed għandu jibba?a ru?u fuq in-natura o??ettiva tat-tran?azzjoni u mhux fuq intenzjonijiet su??ettivi (33).

59. Is-sentenzi Sveda u Iberdrola (34) ma jipprekludux il-preminenza tal-użu reali fuq l-użu previst. Dawn jippermettu t-tnaqqis ta' taxxa b'mod ?eneru? ?afna, għalkemm l-ispejje? rilevanti kienu marbuta mill-qrib ma' servizzi mingħajr ?las għall-benefi??ju ta' infrastruttura muni?ipali (passa?? għall-i?vilupp tat-turi?mu jew ir-riabilitazzjoni ta' stazzjonijiet tal-ippumpjar għall-konnessjoni ta' bini li kellu jinbena).

60. Fil-fatt, f'dawn il-ka?ijiet, il-Qorti tal-?ustizzja ma dde?idietx dwar il-preminenza tal-użu reali e?entat mit-taxxa fuq l-użu taxxabli previst: dawn id-de?i?jonijiet kienu jikkon?ernaw biss ir-rabta bejn it-tran?azzjonijiet tal-input u l-attività ekonomika kollha tal-persuna taxxabli, li ma kinitx tkun possibbli fl-assenza tal-provvista mingħajr ?las (35). Madankollu, dan ma huwiex il-ka? f'din il-kaw?a.

61. Minn dan isegwi li l-użu reali matul il-perijodu ta' tassazzjoni, li matulu tnissel id-dritt għal tnaqqis ta' taxxa, jipprevali fuq l-intenzjoni inizjali.

62. F'dan il-ka?, huwa stabbilit li Sonaecom ma u?atx il-kapital i?enerat bil-?ru? tal-bonds għall-akkwist inizjalment previst. Għall-kuntrarju, matul is-sena 2005, Sonaecom tat dan il-kapital lill-kumpannija omm tal-grupp b?ala self e?entat minn taxxa. Dan jenfasizzah ukoll il-Portugall.

63. Sa fejn Sonaecom issostni li l-ispejje? tal-?ru? tal-bonds tagħha tista' titnaqqsilhom it-taxxa b?ala spejje? ?enerali tal-kumpannija, dan huwa argument li ma jistax jintlaqa'. Sonaecom tqis, f'dan ir-rigward, li l-?ru? tal-bonds kellu l-għan li jkompli l-attivitàet ekonomi?i tal-grupp. Hija

sempliement “ipparkjat” dan il-kapital miksub bil-?ru? tal-bonds fil-kumpannija omm tal-grupp. Il-kapital imbag?ad re?a’ ?ie rritornat lil Sonaecom sabiex hija tkun tista’ tixtri ishma f’kumpanniji o?ra.

64. Madankollu, l-ispejje? ?enerali sostnuti mill-persuna taxxabbli jistg?u jittie?du inkunsiderazzjoni biss fl-assenza ta’ rabta diretta u immedjata bejn tran?azzjoni partikolari tal-input u tran?azzjonijiet tal-output li jag?tu dritt g?al tnaqqis mit-taxxa (36). Huwa biss fil-ka? fejn tran?azzjoni tal-input ma tista’ ti?i imputata lil ebda tran?azzjoni tal-output li jkollha ti?i e?aminata, sussidjarjament, ir-rabta bejn tran?azzjoni tal-input u l-attività ekonomika kollha ta’ kumpannija (37). F’dan il-ka?, te?isti rabta diretta u immedjata mal-g?oti ta’ self e?entat mit-taxxa li ma jag?tix dritt g?al tnaqqis mit-taxxa.

65. B?ala konklu?joni, it-trasferiment reali e?entat mit-taxxa tal-kapital i??enerat mill-kumpannija holding im?allta lill-kumpannija omm tal-grupp jeskludi t-tnaqqis ta’ taxxa previst fl-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva (li sar l-Artikoli 168 u 169 tad-Direttiva dwar il-VAT) fir-rigward tal-ispejje? g?all-akkwist tal-kapital. Ir-rabta diretta ma’ dan is-self reali e?entat mit-taxxa tipprevali fuq l-intenzjoni inizjali li ji?u pprovduti servizzi taxxabbli lil sussidjarja li kellha ti?i akkwistata b’dan il-kapital.

2. L-u?u reali ulterjuri tal-kapital

66. Sonaecom issostni li l-kapital kien sempliement “ipparkjat” fil-kumpannija omm tal-grupp u li ntu?a g?al ishma f’kumpanniji matul perijodu ta’ tassazzjoni sussegwenti, b’mod konformi mal-intenzjoni inizjali. Fil-ka? li Sonaecom tkun, sussegwentement, effettivament u?at il-kapital i??enerat g?al servizzi taxxabbli, ikun possibbli li wie?ed ja?seb f’a??ustament tat-tnaqqis ta’ taxxa skont l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva (li sar l-Artikoli 184 et seq. tad-Direttiva dwar il-VAT).

67. Madankollu, minn na?a, dan bl-ebda mod ma jbidel it-tnaqqis ta’ taxxa matul il-perijodu ta’ tassazzjoni rilevanti f’dan il-ka?. Konsegwenzi eventwali jirri?ultaw biss matul il-perijodu ta’ tassazzjoni tal-u?u emendat.

68. Min-na?a l-o?ra, l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva (li issa sar l-Artikoli 184 et seq. tad-Direttiva dwar il-VAT) jipprovdi li t-tnaqqis ta’ taxxa inizjali g?andu ji?i a??ustat biss ta?t ?erti kundizzjonijiet. Dan huwa b’mod partikolari l-ka? meta t-tnaqqis ta’ taxxa jkun inqas minn dak li l-persuna taxxabbli kienet intitolata li twettaq. L-g?an huwa, fil-kuntest tal-prin?ipju ta’ newtralità, it-tne??ija s?i?a tal-pi? fuq il-persuna taxxabbli marbut mal-impo?izzjoni tat-taxxa tal-input fuq assi disponibbli fuq medda ta’ ?mien twil (38). F’dan ir-rigward, is-Sitt Direttiva jew id-Direttiva dwar il-VAT ju?aw il-kun?ett ta’ o??etti kapitali.

69. Madankollu, jidher dubju? jekk provvisti ta’ servizzi g?al ?ru? ta’ bond jistg?ux jitqiesu b?ala o??etti kapitali fis-sens tal-Artikolu 20(2) tas-Sitt Direttiva (li sar l-Artikolu 187 tad-Direttiva dwar il-VAT). Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, dawn il-beni, li huma kkaratterizzati mill-persistenza u mill-valur tag?hom, huma u?ati g?all-finijiet ta’ attività ekonomika, u li g?alhekk l-ispejje? ta’ akkwist tag?hom ma humiex normalment inklu?i b?ala spejje? kurrenti, i?da ji?u ammortizzati fuq diversi snin (39). Dawn g?andhom ji?u distinti minn servizzi immedjatament ikkunsmati, li g?alilhom ma huwiex possibbli li t-tnaqqis ta’ taxxa ji?i a??ustat ma?-?mien. Dan huwa normalment il-ka? tas-servizzi.

70. Madankollu, Sonaecom irrikorriet g?al servizzi g?al ?ru? ta’ bonds. Dawn is-servizzi huma kompletament ikkunsmati bil-?enerazzjoni tal-kapital, b’tali mod li l-bidla fl-u?u tal-kapital i??enerat ma taffettwax it-tnaqqis ta’ taxxa relatata ma’ dawn is-servizzi matul is-snin sussegwenti.

VI. Konkluzjoni

71. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preżedenti, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi kif se jgħad-domandi preliminari:

1. L-Artikoli 17 u 4 tad-Direttiva 77/388/KEE għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-hekk imsejja kumpannija holding imqallta, b'al Sonaecom, għandha dritt għal tnaqqis s'isf ta' taxxa fuq l-ispejje tal-akkwist ta' ishja f'kumpannija li kellha l-intenzjoni li tipprovdilha servizzi taxxabbli. Din l-aspettar konstatazzjoni taqa' fuq il-qorti tar-rinviju. Id-dritt għal tnaqqis ta' taxxa jirriqulta anki jekk dan l-akkwist finalment ma jkunx twettaq u japplika indipendentement mill-ammont tal-VAT dovuta għas-servizzi previsti.

2. It-trasferiment reali eżentat mit-taxxa tal-kapital iġenerat minn kumpannija holding imqallta lill-kumpannija omm tal-grupp jeskludi t-tnaqqis ta' taxxa. Ir-rabta diretta mas-servizz ipprovdut realment u eżentat mit-taxxa tipprevali fuq l-intenzjoni inizjali li jiġu pprovduti servizzi taxxabbli lill-kumpannija sussidjarja li kellha tif i akkwistata permezz tal-kapital.

1 Lingwa oriġinali: il-ġermani.

2 Ara s-sentenzi tat-8 ta' Novembru 2018, C&D Foods Acquisition (C-502/17, EU:C:2018:888); tas-17 ta' Ottubru 2018, Ryanair (C-249/17, EU:C:2018:834); tal-5 ta' Lulju 2018, Marle Participations (C-320/17, EU:C:2018:537); tas-16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496); tat-13 ta' Marzu 2008, Securenta (C-437/06, EU:C:2008:166); u tas-6 ta' Settembru 2012, Portugal Telecom (C-496/11, EU:C:2012:557).

3 Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d'ul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miqjud: ba i uniformi ta' stima (U Edizzjoni Speġjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2004/66/KE tas-26 ta' April 2004 (U 2004, L 168, p. 35).

4 Direttiva tal-Kunsill tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miqjud (U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-U 2007, L 335, p. 60), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2019/475/UE tat-18 ta' Frar 2019 (U 2019, L 83, p. 42).

5 Sentenzi tat-8 ta' Novembru 2018, C&D Foods Acquisition (C-502/17, EU:C:2018:888, punt 30); tas-17 ta' Ottubru 2018, Ryanair (C-249/17, EU:C:2018:834, punt 16); u tal-5 ta' Lulju 2018, Marle Participations (C-320/17, EU:C:2018:537, punt 28).

6 Sentenzi tat-8 ta' Novembru 2018, C&D Foods Acquisition (C-502/17, EU:C:2018:888, punt 32); tas-17 ta' Ottubru 2018, Ryanair (C-249/17, EU:C:2018:834, punt 17); u tal-5 ta' Lulju 2018, Marle Participations (C-320/17, EU:C:2018:537, punt 29).

7 Sentenza tas-17 ta' Ottubru 2018 (C-249/17, EU:C:2018:834), kif ukoll il-konkluzjonijiet tiegħi f'dik il-kawża (EU:C:2018:301).

8 Sentenzi tal-5 ta' Lulju 2018, Marle Participations (C-320/17, EU:C:2018:537, punt 27), u tas-16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496, punt 18).

9 Sentenzi tal-5 ta' Lulju 2018, Marle Participations (C-320/17, EU:C:2018:537, punt 28), u tas-16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496, punt 19).

10 Sentenzi tat-8 ta' Novembru 2018, C&D Foods Acquisition (C?502/17, EU:C:2018:888, punt 32); tas-17 ta' Ottubru 2018, Ryanair (C?249/17, EU:C:2018:834, punt 17); tal-5 ta' Lulju 2018, Marle Participations (C?320/17, EU:C:2018:537, punt 29); u tas-16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (C?108/14 u C?109/14, EU:C:2015:496, punt 20).

11 Sentenzi tat-8 ta' Novembru 2018, C&D Foods Acquisition (C?502/17, EU:C:2018:888, punt 32); tal-5 ta' Lulju 2018, Marle Participations (C?320/17, EU:C:2018:537, punt 30 u 31); u tas-16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (C?108/14 u C?109/14, EU:C:2015:496, punt 21).

12 B'hekk espressament, is-sentenza tal-5 ta' Lulju 2018, Marle Participations (C?320/17, EU:C:2018:537, punt 31).

13 Ara, f'dan ir-rigward, is-sentenza tal-5 ta' Lulju 2018, Marle Participations (C?320/17, EU:C:2018:537, punt 32). Madankollu, il-kwistjoni dwar jekk il-kiri ta' art jistax u jen?tie?x verament li jinftehem b?ala "interferenza ta' kumpannija azzjonarja fil-?estjoni tas-sussidjarja tag?ha" hija dubju?a.

14 Sentenzi tat-8 ta' Novembru 2018, C&D Foods Acquisition (C?502/17, EU:C:2018:888, punt 33); tad-29 ta' Ottubru 2009, AB SKF (C?29/08, EU:C:2009:665, punt 31); u tad-29 ta' April 2004, EDM (C?77/01, EU:C:2004:243, punt 70).

15 Ara l-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Ryanair (C?249/17, EU:C:2018:301, punt 31, fin-nota ta' qieg? il-pa?na 21), il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Léger fil-kaw?a EDM (C?77/01, EU:C:2002:483, punt 2, fin-nota ta' qieg? il-pa?na 3) u l-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Stix-Hackl fil-kaw?a Cibo Participations (C?16/00, EU:C:2001:131, punt 16).

16 Sentenzi tat-13 ta' Marzu 2008, Securenta (C?437/06, EU:C:2008:166, punt 31); tad-29 ta' April 2004, EDM (C?77/01, EU:C:2004:243, punt 80); u tas-27 ta' Settembru 2001, Cibo Participations (C?16/00, EU:C:2001:495, punt 22).

17 Sentenzi tas-17 ta' Ottubru 2018, Ryanair (C?249/17, EU:C:2018:834, punt 18); tat-22 ta' Ottubru 2015, Sveda (C?126/14, EU:C:2015:712, punt 20); tal-14 ta' Marzu 2013, Ablessio (C?527/11, EU:C:2013:168, punt 25); tad-29 ta' Frar 1996, Inzo (C?110/94, EU:C:1996:67, punt 17); u tal-14 ta' Frar 1985, Rompelman (268/83, EU:C:1985:74, punt 23 u 24); kif ukoll il-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Ryanair (C?249/17, EU:C:2018:301, punti 16 u 26).

18 Sentenza tas-17 ta' Ottubru 2018, Ryanair (C?249/17, EU:C:2018:834, punt 19 u d-dispo?ittiv).

19 Sentenzi tat-3 ta' Lulju 2019, The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge (C?316/18, EU:C:2019:559, punt 25); tas-17 ta' Ottubru 2018, Ryanair (C?249/17, EU:C:2018:834, punt 26); tal-14 ta' Settembru 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments (C?132/16, EU:C:2017:683, punt 28); u tas-16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (C?108/14 u C?109/14, EU:C:2015:496, punt 23).

20 Sentenzi tat-3 ta' Lulju 2019, The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge (C?316/18, EU:C:2019:559, punt 26); tas-17 ta' Ottubru 2018, Ryanair (C?249/17, EU:C:2018:834, punt 27); tal-14 ta' Settembru 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments (C?132/16, EU:C:2017:683, punt 29); u tas-16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (C?108/14 u C?109/14, EU:C:2015:496, punt 24).

21 Sentenza tas-17 ta' Ottubru 2018, Ryanair (C?249/17, EU:C:2018:834, punt 32 u d-

dispożittiv).

22 Sentenzi tal-5 ta' Lulju 2018, Marle Participations (C?320/17, EU:C:2018:537, punt 36); tas-16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (C?108/14 u C?109/14, EU:C:2015:496, punt 25); u tat-13 ta' Marzu 2008, Securenta (C?437/06, EU:C:2008:166, punt 28).

23 Ara s-sentenzi tas-17 ta' Ottubru 2018, Ryanair (C?249/17, EU:C:2018:834, punt 23); tat-22 ta' Ottubru 2015, Sveda (C?126/14, EU:C:2015:712, punt 17); tal-14 ta' Marzu 2013, Ablessio (C?527/11, EU:C:2013:168, punt 23); u tal-14 ta' Frar 1985, Rompelman (268/83, EU:C:1985:74, punt 19): Is-sistema komuni tal-VAT tiggarrantixxi n-newtralità fir-rigward tal-piż fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, irrispettivament mill-għanijiet jew mir-riżultati tagħom, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu, b'ala prinċipju, huma stess suġġetti għall-VAT.

24 Sentenza tas-16 ta' Lulju 2015 (C?108/14 u C?109/14, EU:C:2015:496, punt 29).

25 Din il-problema diġà kienet enfasizzata fil-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Ryanair (C?249/17, EU:C:2018:301, punt 28).

26 Ara l-qasam tal-eżenzjonijiet tat-taxxa: sentenzi tat-28 ta' Junju 2007, JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust u The Association of Investment Trust Companies (C?363/05, EU:C:2007:391, punt 26); tal-4 ta' Mejju 2006, Abbey National (C?169/04, EU:C:2006:289, punt 53); tat-3 ta' April 2003, Hoffmann (C?144/00, EU:C:2003:192, punt 24); tal-10 ta' Settembru 2002, Kügler (C?141/00, EU:C:2002:473, punt 30); u tas-7 ta' Settembru 1999, Gregg (C?216/97, EU:C:1999:390, punt 20).

27 Ara l-punti 20 *et seq.* ta' dawn il-konklużjonijiet.

28 Punti 32 *et seq.* ta' dawn il-konklużjonijiet.

29 Sentenzi tad-9 ta' Junju 2016, Wolfgang u Dr. Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft (C?332/14, EU:C:2016:417, punt 33), u tat-8 ta' Novembru 2012, BLC Baumarkt (C?511/10, EU:C:2012:689, punti 23 *et seq.* u d-dispożittiv) dwar il-metodu tas-superfiċi skont l-Umsatzsteuergesetz (il-Liżi Germaniċa dwar it-Taxxa fuq id-Drogi mill-Bejgħ).

30 Żerti eżenzjonijiet huma previsti, pereżempju, fl-Artikolu 169 tad-Direttiva dwar il-VAT.

31 Sentenzi tal-14 ta' Settembru 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments (C?132/16, EU:C:2017:683, punt 30); tad-29 ta' Ottubru 2009, AB SKF (C?29/08, EU:C:2009:665, punt 59); u tat-13 ta' Marzu 2008, Securenta (C?437/06, EU:C:2008:166, punt 30); kif ukoll il-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża C&D Foods Acquisition (C?502/17, EU:C:2018:676, punt 37).

32 Sentenzi tat-3 ta' April 2003, Hoffmann (C?144/00, EU:C:2003:192, punt 24); tal-10 ta' Settembru 2002, Kügler (C?141/00, EU:C:2002:473, punt 30); u tas-7 ta' Settembru 1999, Gregg (C?216/97, EU:C:1999:390, punt 20).

33 Sentenzi tas-27 ta' Settembru 2007, Teleos *et* (C?409/04, EU:C:2007:548, punt 39); tas-6 ta' Lulju 2006, Kittel u Recolta Recycling (C?439/04 u C?440/04, EU:C:2006:446, punt 42); tat-12 ta' Jannar 2006, Optigen *et* (C?354/03, C?355/03 u C?484/03, EU:C:2006:16, punt 44); u tas-6 ta' April 1995, BLP Group (C?4/94, EU:C:1995:107, punt 24).

34 Sentenzi tal-14 ta' Settembru 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments (C?132/16, EU:C:2017:683, punti 33 u 34), u tat-22 ta' Ottubru 2015, Sveda (C?126/14, EU:C:2015:712, punt 22).

35 Sentenzi tal-14 ta' Settembru 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments (C-132/16, EU:C:2017:683, punt 29); u tat-22 ta' Ottubru 2015, Sveda (C-126/14, EU:C:2015:712, punt 28); kif ukoll il-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża C&D Foods Acquisition (C-502/17, EU:C:2018:676, punt 49).

36 Punt 37 ta' dawn il-konklużjonijiet u l-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments (C-132/16, EU:C:2017:283, punt 35).

37 Il-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża C&D Foods Acquisition (C-502/17, EU:C:2018:676, punt 51), u Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments (C-132/16, EU:C:2017:283, punti 36 u 37).

38 Sentenza tal-25 ta' Lulju 2018, Gmina Ryjewo (C-140/17, EU:C:2018:595, punt 55), u l-konklużjonijiet tiegħi f'din il-kawża (C-140/17, EU:C:2018:273, punt 40).

39 Sentenza tas-16 ta' Frar 2012, Eon Aset Menidjunt (C-118/11, EU:C:2012:97, punt 35 u l-urisprudenza msemmija hemmhekk).