Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKATA ?ENERALI

MEDINA

ippre?entati fit?13 ta’ Jannar 2022(1)

Kaw?a C?141/20

Finanzamt Kiel

vs

Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH

(Talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-?ermanja))

(Talba g?al de?i?joni preliminari – VAT – Gruppi tal-VAT – Nomina ta’ membru ta’ grupp tal-VAT b?ala l-persuna taxxabbli – Attivitajiet ekonomi?i mwettqa b’mod indipendenti – Sentenza Larentia + Minerva (C?108/14 u C?109/14))

1. Din it-talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-?ermanja) tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 4(1) u (4) u tal-Artikolu 21(1)(a) u (3) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE (2). Hija rri?ultat fil-kuntest ta’ rikors bejn Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH (iktar ’il quddiem “NGD”) u l-Finanzamt Kiel (l-Uffi??ju tat-Taxxa, Kiel, il-?ermanja, iktar ’il quddiem il-“Finanzamt”) fir-rigward tan-nomina ta’ grupp tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-“grupp tal-VAT”) b?ala persuna taxxabbli.

2. Il-gruppi tal-VAT huma finzjoni legali g?all-finijiet tal-VAT skont is-Sitt Direttiva u jippermettu li dawn il-gruppi ji?u ttrattati bl-istess mod b?al persuna taxxabbli unika rre?istrata f’isimha stess g?all-VAT. Dawn huma inti?i biex jissimplifikaw il-konformità mal-VAT (ji?ifieri, sabiex jiffa?ilitaw b’mod sinjifikattiv id-denunzja tal-VAT ta’ gruppi ta’ kumpanniji li g?alhekk jistg?u jippre?entaw dikjarazzjoni tal-VAT unika kkonsolidata li tkopri l-attivitajiet tal-membri kollha tal-grupp) u biex ji?i mi??ieled l-abbu? tat-taxxa. Barra minn hekk, il-VAT ma g?andhiex tin?abar fuq prodotti u servizzi fornuti bejn il-membri tal-grupp.

3. Madankollu, is-sistema tal-grupp tal-VAT ?ermani?a ?iet deskritta fil-kummentarju akkademiku b?ala wa?da simili g?all-?rejjef tal-a?wa Grimm: “[din is-sistema] tfakkar [lil persuna dwar] it-tuffie?a velenu?a mog?tija mir-re?ina l-kattiva lill-g?a?i?a Snow White. G?alkemm ippjanat b?ala mi?ura ta’ fa?ilità, ir-raggruppament g?all-finijiet tal-VAT sar punt ?entrali ta’ awditu g?all-awtoritajiet tat-taxxa ?ermani?i […], wassal g?al bosta kaw?i fil-qorti […] li rri?ultaw [f’]?ungla burokratika g?all-persuni taxxabbli li huma ?afna drabi mitlufa meta jistaqsu dwar jekk dak li

suppost huwa l-grupp tal-VAT tag?hom huwiex probabbli li jifla? g?al awditu” (3) [traduzzjoni mhux uffi?jali].

4. Dawn il-konklu?jonijiet g?andhom jinqraw flimkien ma’ konklu?jonijiet o?rajn li jiena qieg?da nippre?enta f’kaw?a parallela, C?269/20, Finanzamt T, b’mod partikolari g?aliex l-ambitu tal-ewwel domanda mag?mula mill-Awla XI tal-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi) f’din il-kaw?a jikkorrispondi mal-ewwel domanda mag?mula mill-Awla V ta’ dik il-qorti fil-Kaw?a C?269/20.

I. **Il?kuntest ?uridiku**

A. **Id?dritt tal?Unjoni Ewropea**

5. Is-Sitt Direttiva ?iet issostitwita, mill?1 ta’ Jannar 2007, bid-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE (4). *Ratione temporis*, is-Sitt Direttiva tibqa’ applikabbli fil-kaw?a prin?ipali.

6. L-Artikolu 4 tas-Sitt Direttiva, intitolat “Persuni taxxabbli”, kien jipprovdi:

“1. ‘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-ri?ultati ta’ dik l-attività.

[…]

4. L-u?u tal-fra?i ‘b’mod indipendenti’ fil-paragrafu 1 g?andha teskludi mit-taxxa persuni mpjegati jew persuni o?ra sakemm huma jkunu marbutin ma’ min jimpjega b’kuntratt ta’ impjieg jew b’kull irbit legali ie?or li jo?loq ir-relazzjoni ta’ bejn min jimpjega u impjegat dwar kondizzjonijiet ta’ xog?ol, ?las u responsabbiltà ta’ min jimpjega.

Bla ?sara g?all-konsultazzjonijet imsemmija fl-Artikolu 29, kull Stat Membru jista’ jqis b?ala persuna taxxabbli wa?edha persuni stabbiliti fit-territorju tal-pajji? li, filwaqt li huma indipendenti legalment, ikollhom x’jaqsmu mill-qrib ma’ xulxin b’rabtiet finanzjarji, ekonomi?i u organizzattivi.

[…]”

7. L-Artikolu 21 tas-Sitt Direttiva, intitolat “Persuni responsabbli biex i?allsu t-taxxa lill-awtoritajiet”, kien jipprevedi, b’mod partikolari:

“1. Skond is-sistema interna, dawn li ?ejjin g?andhom ikunu so??etti li j?allsu t-taxxa fuq il-valur mi?jud: (a) il-persuna taxxabbli li twettaq il-provvista taxxabbli ta’ o??etti jew servizzi, g?ajr fil-ka?i riferiti fil-(b) u fi?-(?).

[…]

3. Fis-sitwazzjonijiet riferiti fil-paragrafi 1 u 2, l-Istati Membri jistg?u jipprovdu illi xi ?add ie?or g?ajr il-persuna so??etta li t?allas it-taxxa g?andu jkun responsabbli kon?untament u separatament li j?allas it-taxxa.

[…]”

B. **Id?dritt nazzjonali**

8. L-Artikolu 2 tal-Umsatzsteuergesetz (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?, iktar ’il quddiem il-“Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?”), intitolat “Imprendituri, negozji”, jipprevedi:

“(1) Kummer?jant huwa persuna li twettaq b’mod indipendenti attività industrijali, kummer?jali jew professjonali. L-impri?a tinkludi kull attività industrijali, kummer?jali jew professjonali tal-

kummer?jant. ‘Attività industrijali, kummer?jali jew professjonali’ tfisser kull attività permanenti u e?er?itata sabiex jinkiseb d?ul, anki jekk ma hemmx l-intenzjoni li jsir profitt jew raggruppament ta’ persuni je?er?itaw l-attivitajiet tag?hom biss fir-rigward tal-membri tag?hom.

(2) L-attività industrijali, kummer?jali jew professjonali ma hijiex e?er?itata b’mod indipendenti,

[…]

2. 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 (grupp tat-taxxa, ‘Organschaft’). L-effetti tal-unità fiskali huma limitati g?al forrituri interni bejn ferg?at tal-impri?a li jinsabu fil-pajji?. Dawn il-ferg?at g?andhom ikunu ttrattati b?ala impri?a unika. Fil-ka? li t-tmexxija tal-korp dominanti tinsab f’pajji? barrani, il-ferg?a tal-impri?a li hija l-iktar ekonomikament importanti fil-[?ermanja] g?andha titqies b?ala l-imprenditur.

[…]”

II. **Il?fatti li wasslu g?at?tilwima fil?kaw?a prin?ipali u d?domandi preliminari mag?mula**

9. Il-partijiet jinsabu f’tilwima fir-rigward ta’ jekk kienx je?isti arran?ament ta’ grupp tal-VAT bejn “A” b?ala l-kumpannija li te?er?ita kontroll u NGD, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, b?ala l-kumpannija kkontrollata fl-2005 (iktar ’il quddiem is-“sena inkwistjoni”).

10. NGD hija Gesellschaft mit beschränkter Haftung (kumpannija b’responsabbiltà limitata) irregolata bil-li?i ?ermani?a, iffurmata permezz tal-att notarili tad?29 ta’ Awwissu 2005. Is-so?ji tag?ha huma A (51 %) u C eV (49 %). A huwa korp tad-dritt pubbliku. C eV hija asso?jazzjoni rre?istrata. Fis-sena inkwistjoni, l-amministratur uniku ta’ NGD kien E, li, fl-istess ?in, kien ukoll l-amministratur uniku ta’ A u membru tal-korp e?ekuttiv ta’ C eV.

11. Qabel ma kienet fondata NGD, ?ew? ver?jonijiet tal-istatut ta’ asso?jazzjoni tag?ha kienu ppre?entati lill-Finanzamt, sabiex din tal-a??ar tadotta po?izzjoni dwar l-e?istenza ta’ skema ta’ arran?ament ta’ raggruppament tat-taxxa bejn A u C eV. Il-Finanzamt informa lil NGD li kienet biss it-tieni ver?joni ta’ dan l-istatut ta’ asso?jazzjoni li ssodisfat il-kundizzjonijiet applikabbli fir-rigward ta’ integrazzjoni finanzjarja. Madankollu, NGD kienet fondata abba?i tal-ewwel ver?joni tal-istatut ta’ asso?jazzjoni. Kien biss fl-2010 li t-tieni ver?joni tal-istatut ta’ asso?jazzjoni kienet is-su??ett ta’ att notarili u dda?let fir-re?istru kummer?jali.

12. Matul awditu estern ta’ NGD, l-awditur wasal g?all-konklu?joni li arran?ament ta’ grupp tal-VAT ma kienx je?isti bejn NGD u A fis-sena inkwistjoni, g?aliex NGD ma kinitx integrata finanzjarjament fl-impri?a tal-kumpannija ta’ A. G?alkemm A kellu sehem ma??oritarju ta’ 51 % fil-kapital tal-ishma ta’ NGD, huwa ma kellux l-istess ma??oranza fid-drittijiet tal-vot, min?abba d-dispo?izzjonijiet tal-istatut ta’ asso?jazzjoni, u g?alhekk ma setax jimponi d-de?i?jonijiet tieg?u fuq NGD.

13. Fit?30 ta’ Di?embru 2013, NGD g?amlet id-dikjarazzjoni tal-VAT tag?ha g?all-2005. F’dik id-dikjarazzjoni, hija ?ammet il-po?izzjoni tag?ha fir-rigward tar-ri?ultat ta’ kwalunkwe kontroll *ex post* dwar jekk hija kinitx tikkostitwixxi entità unika g?all-finijiet tat-taxxa ma’ A.

14. Permezz ta’ de?i?joni tat?30 ta’ Mejju 2014, il-Finanzamt approva l-po?izzjoni tal-awditur estern u, b?ala ri?ultat, ne??a r-ri?erva li tikkon?erna l-kontroll *ex post*.

15. L-o??ezzjoni ppre?entata minn NGD kontra dik id-de?i?joni kienet mi??uda b?ala infondata mill-Finanzamt, fit?3 ta’ Frar 2017, fuq il-ba?i li ma kien hemm l-ebda skema ta’ arran?ament ta’ raggruppament tat-taxxa bejn NGD u A, min?abba l-assenza ta’ integrazzjoni finanzjarja.

16. Madankollu, ir-rikors imressaq minn NGD kontra din id-de?i?joni kien milqug? mill-iSchleswig-Holsteinisches Finanzgericht (il-Qorti tal-Finanzi, Schleswig-Holstein, il-?ermanja), permezz ta’ sentenza tas?6 ta’ Frar 2018, li stabbilixxiet l-ammont tal-VAT me?tie? minn din il-kumpannija g?al EUR 0. Skont din il-qorti, il-kundizzjoni li tirrigwarda l-integrazzjoni finanzjarja mal-kumpannija A li te?er?ita kontroll kienet ukoll issodisfatta mill-ewwel ver?joni tal-istatut ta’ asso?jazzjoni ta’ NGD, li kienet fis-se?? waqt is-sena fiskali inkwistjoni. Il-Finanzamt g?alhekk b’mod ?baljat idde?ieda li l-ebda skema ta’ arran?ament ta’ raggruppament tat-taxxa ma e?istiet. F’dan ir-rigward, din il-qorti rreferiet g?all-punti 44 u 45 tas-sentenza tas?16 ta’ Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrts (C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496, iktar ’il quddiem is-“sentenza Larentia + Minerva”). B?ala ri?ultat, din il-qorti dde?idiet li r-rekwi?it tal-Finanzamt – li l-kumpannija li te?er?ita kontroll mhux biss g?andu jkollha sehem ma??oritarju, i?da g?andu wkoll ikollha ma??oranza tad-drittijiet tal-vot f’NGD – mar lil hinn minn dak li kien ne?essarju sabiex jinkisbu l-g?anijiet ta’ prevenzjoni ta’ prattiki jew a?ir abbu?ivi jew sabiex ji?u mi??ielda l-eva?joni tat-taxxa jew il-frodi fiskali.

17. Il-Finanzamt ressaq appell fuq punt ta’ dritt (*Revi?joni*) kontra din is-sentenza quddiem il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-?ermanja, ji?ifieri, il-qorti tar-rinviju).

18. Il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi), kif iffurmata fl-Awla XI, iddikjarat mill-bidu li, jekk it-tilwima fil-kaw?a prin?ipali kellha tkun e?aminata biss fid-dawl tad-dritt nazzjonali applikabbli, l-appell ikun fondat. Dan g?aliex il-klassifikazzjoni b?ala grupp tat-taxxa tiddependi fuq il-kundizzjoni li tirrigwarda l-integrazzjoni finanzjarja, li te?tie? li kumpannija li te?er?ita kontroll ikollha ma??oranza tad-drittijiet tal-vot. Ma kien hemm l-ebda bidla fil-le?i?lazzjoni sussegwenti g?as-sentenza Larentia + Minerva. Ir-rekwi?it li jirrigwarda r-relazzjoni ta’ awtorità u ta’ subordinazzjoni bejn il-kumpannija li te?er?ita kontroll u l-kumpannija kkontrollata jkompli jkun me?tie? skont id-dritt ?ermani?, minkejja l-kjarifika pprovduta f’dan ir-rigward mill-Qorti tal-?ustizzja f’dik is-sentenza.

19. Fid-dawl ta’ dawn il-fatturi, il-qorti tar-rinviju tqajjem id-domanda, l-ewwel, dwar jekk l-iskema ta’ arran?ament ta’ raggruppament tat-taxxa ?ermani?a (“Organschaft”) hijiex kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni u, b’mod partikolari, jekk il-kundizzjoni ta’ integrazzjoni finanzjarja, kif me?tie?a skont l-ewwel sentenza tal-punt 2 ta’ paragrafu 2(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?, tistax tin?amm b?ala tali (5). It-tieni, hija tistaqsi jekk l-iskema ta’ arran?ament ta’ raggruppament tat-taxxa ?ermani?a tistax ti?i ??ustifikata permezz ta’ qari kkombinat tal-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva u l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tag?ha (6).

20. G?alhekk, l-Awla XI tal-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) flimkien mal-Artikolu 21(1)(a) u (3) tas-[Sitt Direttiva], g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jippermettu lil Stat Membru jinnomina b?ala persuna taxxabbli membru tal-grupp tal-VAT (l-impri?a li te?er?ita kontroll) minflok dan il-grupp tal-VAT (l-impri?a taxxabbli)?

2) Fil-ka? li r-risposta g?all-ewwel domanda tkun fin-negattiv: it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) flimkien mal-Artikolu 21(1)(a) u (3) tas-[Sitt Direttiva] jistg?u ji?u invokati f’dan ir-rigward?

3) Fil-kuntest tal-e?ami li g?andu jsir skont [il-punti 44 u 45] tas-sentenza Larentia + Minerva,

meta ji?i e?aminat jekk ir-rekwi?it ta’ integrazzjoni finanzjarja li jinsab fl-ewwel sentenza tal-punt 2 tal-Artikolu 2(2) tal-[UStG] (il-Li?i dwar [it-Taxxa fuq] id-D?ul mill-Bejg?) jikkostitwixxix mi?ura ammissibbli li hija me?tie?a u xierqa sabiex jintla?qu l-g?anijiet ta’ prevenzjoni ta’ prattiki jew a?ir abbu?ivi u ta’ eva?joni tat-taxxa jew ta’ frodi fiskali, huwa me?tie? li ji?i applikat standard iktar strett jew ?eneru??

4) L-Artikolu 4(1) u l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-[Sitt Direttiva] g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jippermettu lil Stat Membru jqis persuna b?ala mhux indipendenti fis-sens tal-Artikolu 4(1) ta’ din id-direttiva permezz ta’ kwalifika dwar jekk din il-persuna hijiex integrata finanzjarjament, ekonomikament u organizzazzjonalment fin-negozju ta’ impri?a o?ra (l-impri?a li te?er?ita kontroll) b’tali mod li l-kumpanija li te?er?ita l-kontroll tista’ tinforza r-rieda tag?ha fir-rigward ta’ din il-persuna u b’hekk tipprevjeni lil din il-persuna milli jkollha rieda differenti?”

III. **Anali?i**

21. Konformement mat-talba tal-Qorti tal-?ustizzja, ser niffoka biss fuq l-ewwel u r-raba’ domanda mag?mula.

A. **Sommarju fil?qosor tal?argumenti tal?partijiet**

22. Osservazzjonijiet bil-miktub ?ew ippre?entati minn NGD, mill-Gvern ?ermani? u minn dak Taljan u mill-Kummissjoni Ewropea.

1. ***Fuq l?ewwel domanda mag?mula***

23. NGD tqis li l-qorti tar-rinviju stqarret b’mod korrett li l-e?ami fil-punti 45 u 46 tas-sentenza Larentia + Minerva – sabiex ji?i ddeterminat jekk il-kundizzjoni ta’ integrazzjoni finanzjarja, stabbilita fid-dritt ?ermani?, hijiex ne?essarja u xierqa sabiex jintla?qu l-g?anijiet ta’ prevenzjoni ta’ prattiki u a?iri abbu?ivi u ta’ eva?joni tat-taxxa jew ta’ frodi fiskali – huwa rilevanti biss sa fejn l-ewwel sentenza tal-punt 2 tal-paragrafu 2(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? ma tmurx kontra d-dritt tal-Unjoni (meta hija tinnomina lill-persuna taxxabbli billi tidderoga mid-dritt tal-Unjoni). Kieku dan l-appro?? kellu ji?i a??ettat, l-appell fuq punt ta’ dritt li tressaq mill-Finanzamt ikun mi??ud sa mill-bidu fuq il-ba?i li din id-dispo?izzjoni hija inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni.

24. Il-Gvern ?ermani? jopponi l-ammissibbiltà tal-ewwel domanda. Dan isostni li ma hijiex rilevanti g?ar-ri?ultat tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, li tikkon?erna, essenzjalment, jekk hemmx integrazzjoni finanzjarja suffi?jenti bejn NGD u l-kumpannija li te?er?ita kontroll A.

25. Fl-alternattiva, dan jissottometti osservazzjonijiet kemm fuq id-domanda li tirrigwarda l-konformità tal-iskema ta’ arran?ament ta’ raggruppament tat-taxxa nazzjonali (“Organschaft”) mad-dritt tal-Unjoni u fuq id-domanda li tirrigwarda l-legalità ta’ din l-iskema li ji?i nnominat membru spe?ifiku wie?ed tal-grupp tal-VAT b?ala l-persuna taxxabbli unika li tirrappre?enta lil dan il-grupp.

26. Fir-rigward tal-ewwel domanda fil-paragrafu pre?edenti, is-sistema ?ermani?a ta’ entità tat-taxxa unika, kif prevista fl-ewwel sentenza tal-punt 2 tal-paragrafu 2(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?, tikkorrispondi f’kull aspett ma’ dik skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, moqri flimkien mal-Artikolu 21(1)(a) u (3) ta’ din id-direttiva, li skonthom il-membri kollha ta’ grupp tal-VAT g?andhom jitqiesu b?ala persuna taxxabbli unika u g?andhom jissottomettu dikjarazzjoni tal-VAT komuni. Il-fatt li, skont id-dritt nazzjonali, ma huwiex il-grupp tat-taxxa nnifsu (grupp tal-VAT), i?da l-kumpannija tieg?u li te?er?ita kontroll, li tissodisfa dawn ir-rwoli, ma jfissirx li hemm konsegwenzi fir-rigward ta’ konformità mad-dritt tal-Unjoni.

27. Fir-rigward tat-tieni domanda fil-punt 25 ta’ dawn il-konklu?jonijiet, il-Gvern ?ermani? jistqarr

li l-introduzzjoni tas-sistema ta’ tassazzjoni tal-grupp tal-VAT hija fakultattiva g?all-Istati Membri u li r-regoli ddettaljati li jirregolaw l-operazzjoni ta’ tali sistema t?allew g?ad-diskrezzjoni tag?hom.

28. Dik il-po?izzjoni tirri?ulta wkoll mill-istorja ta’ abbozzar tas-Sitt Direttiva. Barra minn hekk, il-?atra tal-kumpannija li te?er?ita kontroll b?ala persuna taxxabbli unika hija xierqa min?abba li, fil-kapa?ità tag?ha b?ala korp li huwa superjuri fil-?erarkija, hija l-unika entità kapa?i li ti?gura sodisfazzjon effettiv tal-obbligi tat-taxxa g?all-grupp kollu. Fi kwalunkwe ka?, ma hemm l-ebda differenza fil-pi? tat-taxxa jekk il-persuna taxxabbli unika ti?i nnominata b?ala l-grupp tal-VAT jew b?ala l-kumpannija tieg?u li te?er?ita kontroll.

29. Il-Gvern Taljan isostni, essenzjalment, li t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li jippermetti lill-Istati Membri li jqisu b?ala persuna taxxabbli unika lil kumpannija kkunsidrata b’mod i?olat, anki jekk hija marbuta mill-qrib ma’ kumpanniji o?rajn f’termini finanzjarji, ekonomi?i u organizzattivi, fejn dan huwa ??ustifikat minn kunsiderazzjonijiet li jirrigwardaw l-g?anijiet ta’ prevenzjoni ta’ prattiki jew a?ir abbu?ivi u ta’ eva?joni tat-taxxa jew ta’ frodi fiskali.

30. Il-Kummissjoni tqis, essenzjalment, li, g?alkemm il-kumpannija li te?er?ita kontroll ta’ grupp tal-VAT tista’ tkun il-persuna taxxabbli u l-interlokutur wa?dieni ta’ dan il-grupp, ir-rekwi?it skont id-dritt ?ermani? li din il-kumpannija li te?er?ita kontroll g?andu jkollha ma??oranza tad-drittijiet tal-vot f’dan il-grupp imur kontra t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva.

2. ***Fuq ir?raba’ domanda mag?mula***

31. NGD tqis li r-raba’ domanda g?andha ting?ata risposta fin-negattiv, ji?ifieri, li s-Sitt Direttiva ma tippermettix lil Stat Membru jiddetermina, permezz ta’ kategorizzazzjoni, li ?erti unitajiet ma humiex indipendenti, meta jkunu integrati fil-kumpannija li te?er?ita kontroll ta’ grupp tal-VAT f’termini finanzjarji, ekonomi?i u organizzattivi.

32. Il-Gvern ?ermani? jissottometti, primarjament, li r-raba’ domanda mag?mula hija wkoll inammissibbli, g?aliex hija ma tippermettix li jsiru konklu?jonijiet dwar jekk ir-rekwi?it ta’ integrazzjoni finanzjarja huwiex issodisfatt f’sitwazzjoni fejn,b?al f’din il-kaw?a, il-kumpannija li te?er?ita kontroll, g?alkemm g?andha sehem ma??oritarju, ma g?andhiex ma??oranza tad-drittijiet tal-vot. G?alhekk, fil-fehma tieg?u, id-domanda ma hijiex de?i?iva g?ar-ri?oluzzjoni tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali.

33. Fl-alternattiva, dan il-gvern iqis li, jekk il-Qorti tal-?ustizzja kellha tikkonstata li din id-domanda hija ammissibbli, hija g?andha ting?ata risposta fl-affermattiv. Dan g?aliex l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva u l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tag?ha jippermettu lil Stat Membru li jqis, permezz ta’ kategorizzazzjoni, lil entità b?ala mhux indipendenti skont l-Artikolu 4(1) ta’ dik id-direttiva, fejn dik l-entità tkun integrata f’termini finanzjarji, ekonomi?i u organizzattivi ma’ kumpannija o?ra (il-kumpannija li te?er?ita kontroll), b’tali mod li din tal-a??ar tista’ tinforza r-rieda tag?ha fir-rigward tal-entità pre?edenti u tipprevjeni lil din l-entità milli tie?u po?izzjoni alternattiva. Il-Gvern ?ermani? i?id, f’dan il-kuntest, li l-Istati Membri g?andhom ?erta diskrezzjoni meta jiddeterminaw il-livell ta’ indipendenza li jitgawda minn entità waqt it-twettiq ta’ attività ekonomika meta jittrasponu din id-dispo?izzjoni.

34. Il-Gvern Taljan isostni, essenzjalment, li r-raba’ domanda mag?mula hija inammissibbli, g?aliex hija ma g?andha l-ebda konnessjoni mal-kuntest fattwali tal-ka? fil-kaw?a prin?ipali. Madankollu, fil-ka? li hija titqies ammissibbli, ir-risposta g?andha tkun li l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva ma jistax jitqies li huwa kapa?i li jipprekludi lil entità li twettaq attività ekonomika b’mod legalment indipendenti milli titqies b?ala persuna taxxabbli, anki jekk hija marbuta mill-qrib ma’ entità o?ra f’termini finanzjarji, ekonomi?i u organizzattivi sabiex tin?oloq sitwazzjoni ta’

dipendenza jew integrazzjoni ekonomika fir-rigward ta’ din l-entità.

35. Il-Kummissjoni, billi indirizzat id-domandi kollha mag?mula flimkien, ma ppre?entatx osservazzjonijiet fuq din id-domanda b’mod separat.

B. **Evalwazzjoni**

1. ***Ammissibbiltà***

36. Il-Gvern ?ermani? jopponi l-ammissibbiltà tal-ewwel u tar-raba’ domanda mag?mula (ara l-punti 24 u 32 ta’ dawn il-konklu?jonijiet), filwaqt li l-Gvern Taljan jissottometti li r-raba’ domanda hija inammissibbli.

37. Inqis li dawn l-argumenti g?andhom ji?u mi??uda. L-ewwel, ir-risposti g?ad-domandi mag?mula huma ne?essarji manifestament g?all-finijiet ta’ ri?oluzzjoni tal-ka? fil-kaw?a prin?ipali. It-tieni, il-fatt li ?-?ew? awli tal-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-?ermanja; l-Awla XI f’din il-kaw?a u l-Awla V fil-Kaw?a C-269/20) irreferew b’mod dijametriku g?al interpretazzjonijiet differenti tad-dispo?izzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva (7) juri li hemm in-ne?essità reali g?all-Qorti tal-?ustizzja li tipprovdi gwida dwar dawn id-dispo?izzjonijiet. Dan huwa wkoll rifless fid-diver?enza sinjifikattiva tal-?urisprudenza nazzjonali ta’ dawn i?-?ew? awli ta’ tali ?urisdizzjoni elevata (b’mod partikolari, dwar il-mod li bih it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i implimentat fid-dritt nazzjonali). Dan huwa wkoll enfasizzat fil-kummentarju akkademiku ??itat mill-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi) f’dawk i?-?ew? talbiet g?al de?i?joni preliminari.

2. ***Sustanza***

38. Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, moqri flimkien mal-Artikolu 21(1)(a) u (3) ta’ dik id-direttiva, g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi lil Stat Membru milli jinnomina, b?ala persuna taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT, mhux lill-grupp tal-VAT innifsu (“Organkreis”), i?da lil membru ta’ dan il-grupp, b’mod partikolari, lill-kumpannija li te?er?ita kontroll ta’ dan il-grupp (“Organträger”).

39. Permezz tar-raba’ domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva, moqri flimkien mal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 4(4) ta’ dik id-direttiva, g?andux ji?i interpretat fis-sens li jawtorizza lil Stat Membru li jiddetermina, permezz ta’ kategorizzazzjoni, li ?erti entitajiet ma humiex indipendenti, meta dawn l-entitajiet ikunu integrati f’termini finanzjarji, ekonomi?i u organizzattivi fil-kumpannija li te?er?ita kontroll ta’ grupp tal-VAT.

40. Huwa xieraq li dawn id-domandi jitqiesu flimkien, li ser nanalizza l-kwistjonijiet li huma bba?ati fuqhom fi tliet passi. L-ewwel pass ser jirrifletti l-kundizzjonijiet stabbiliti mid-dritt tal-Unjoni sabiex ji?i ffurmat grupp tal-VAT. Fit-tieni pass ser niddiskuti r-regoli li jirrelataw mal-istatus tal-grupp tal-VAT u tal-membri tieg?u meta dan il-grupp ji?i stabbilit u jopera, inklu? ir-relazzjonijiet tal-grupp *vis-à-vis* l-awtoritajiet tat-taxxa, u liema membru g?andu j?allas id-dejn tal-VAT g?all-grupp. Ser nikkonkludi bit-tielet pass, fejn ser ne?amina jekk il-Gvern ?ermani? jistax jidderoga mir-regoli tad-dritt tal-Unjoni dwar il-gruppi tal-VAT sabiex i?omm is-sistema tieg?u tal-grupp tal-VAT.

a) ***Kummenti introduttorji***

41. Skont il-konklu?jonijiet solidi tal-qorti tar-rinviju fid-de?i?joni tar-rinviju tag?ha, ir-ra?unament segwit biex ti?i ??ustifikata l-e?istenza ta' grupp tat-taxxa fil-?ermanja huwa marbut b'mod kun?ettwali u storiku, kif ukoll mil-lat tal-iskema ?enerali tal-le?i?lazzjoni ?ermani?a, mal-karatteristika ta' indipendenza fit-twettiq ta' attività ekonomika.

42. G?al numru ta' snin kien hemm dubji kunsiderevoli dwar il-konformità tad-dispo?izzjonijiet rilevanti tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? mas-Sitt Direttiva, stabbiliti kemm fil-?urisprudenza tal-qrati ?ermani?i (8) kif ukoll fil-kummentarju akkademiku (9). Kif ser juru l-konklu?jonijiet tieg?i, dawn id-dubji huma ??ustifikati.

43. Xi ?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li hija rilevanti g?al din il-kaw?a tirrelata mal-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112, peress li l-kliem tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva jikkorrispondi g?al dik id-dispo?izzjoni.

44. G?andu jitfakkar preliminarjament li, g?ad-determinazzjoni tal-portata ta' dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni, g?andhom jitqiesu fl-istess ?in it-termini, il-kuntest u l-g?anijiet tag?ha (10).

b) ***L?ewwel pass: Il?kundizzjonijiet stabbiliti fid?dritt tal?Unjoni g?all?gruppi tal?VAT***

45. Il-kliem tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva huwa kif ?ej: "Bla ?sara g?all-konsultazzjonijet imsemmija fl-Artikolu 29, kull Stat Membru jista' jqis b?ala persuna taxxabbli wa?edha persuni stabbiliti fit-territorju tal-pajji? li, filwaqt li huma indipendenti legalment, ikollhom x'jaqsmu mill-qrib ma' xulxin b'rabtiet finanzjarji, ekonomi?i u organizzattivi".

46. B'mod ?enerali, is-Sitt Direttiva tipprovdi lill-Istati Membri bi gwida pjuttost limitata dwar kif g?andhom jimplimentaw is-sistema tal-grupp tal-VAT fil-le?i?lazzjoni domestika tag?hom. ?afna dettalji t?allew g?ad-diskrezzjoni tal-Istati Membri, li jippre?enta r-riskju li ti?i ddisturbata l-applikazzjoni unifikata tal-VAT madwar l-Unjoni Ewropea. Id-Direttiva 2006/112 ma tejbitx din is-sitwazzjoni. Fil-fatt, ?ew innotati diver?enzi wiesa' fost l-Istati Membri (11).

47. B'mod partikolari, sa fejn hija kkon?ernata l-le?i?lazzjoni ?ermani?a (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?), is-sustanza tal-problema ta' din il-le?i?lazzjoni hija l-fatt li, skont is-Sitt Direttiva, kumpanniji indipendenti li huma marbuta mill-qrib ma' xulxin g?all-finijiet tal-VAT ma jitilfux il-kwalità tag?hom b?ala persuni taxxabbli sempli?ement min?abba dik ir-rabta. Il-kun?ett ta' grupp tal-VAT bl-ebda mod ma jirri?ulta f'kull persuna taxxabbli f'dan il-grupp li ti?i ssostitwita minn membru uniku ta' dan il-grupp.

1) *Il?kuntest u l?kliem tad?dispo?izzjonijiet inkwistjoni*

48. Il-Qorti tal-?ustizzja di?à g?amlitha ?ara li "[i]l-kliem u?at fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva u fl-Artikolu 9(1) tad-[Direttiva 2006/112] b'mod partikolari l-fra?i 'kull persuna' jag?ti lill-kun?ett ta' 'persuna taxxabbli' *definizzjoni wiesg?a* bba?ata fuq l-indipendenza fit-twettiq ta' attività ekonomika fis-sens li kull persuna, fi?ika jew ?uridika, kif ukoll organi rregolati bid-dritt pubbliku kif ukoll privat, u anki entitajiet li ma g?andhomx personalità ?uridika, li b'mod o??ettiv, jissodisfaw ir-rekwi?iti li jidhru f'din id-dispo?izzjoni, jitqiesu li huma persuni su??etti g?all-VAT" (12).

49. Barra minn hekk, il-persuna kkon?ernata g?andha ta?ixxi f'isimha stess, g?an-nom tag?ha u ta?t ir-responsabbiltà tag?ha stess u g?andha tie?u r-riskju ekonomiku inerenti g?all-attivitajiet li hija twettaq b'mod indipendenti fi kwalunkwe post (13).

50. Barra minn hekk, l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva jiddikjara li "persuna taxxabbli" twettaq b'mod indipendenti l-attività ekonomika fi kwalunkwe post, ikun xi jkun l-iskop jew ir-ri?ultati ta' dik l-

attività.

51. Peress li l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva kif ukoll l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tag?ha jiddefinixxu l-portata tal-espressjoni “*b’mod indipendenti* twettaq […] attività ekonomika” (14), ir-riferiment g?all-kun?ett ta’ grupp tal-VAT fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) je?tie? li dan il-kun?ett jinftiehem fis-sens li jag?ti forma konkreta lill-kun?ett ta’ twettiq ta’ attività ekonomika *b’mod indipendenti.*

52. Fi kliem ie?or, l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva jiddefinixxi ulterjorment lill-kliem “b’mod indipendenti” u sussegwentement jirreferi, fit-tieni subparagrafu tieg?u, g?all-kun?ett ta’ grupp tal-VAT, li l-implimentazzjoni tieg?u ng?atat lill-Istati Membri permezz tas-setg?a ta’ implimentazzjoni diskrezzjonali tag?hom.

53. L-inklu?joni tal-kun?ett ta’ grupp tal-VAT fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva te?tie? li dan il-kun?ett jinftiehem b’mod konsistenti mal-iskema ?enerali ta’ dik id-direttiva b?ala li jag?mel il-kun?ett ta’ indipendenza tan?ibbli. Skont l-Artikolu 4(4) ta’ dik id-direttiva, persuni legalment indipendenti jistg?u ji?u ttrattati flimkien b?ala persuna taxxabbli wa?da f’sitwazzjoni fejn responsabbiltà g?at-taxxa tista’ inkella ma tkunx i??ustifikata skont l-Artikolu 4(1) tag?ha min?abba l-assenza ta’ rabta suffi?jenti bejn dawn il-persuni.

54. Sussegwentement, huwa importanti li ji?i pparagunat il-kliem tad-dispo?izzjonijiet rilevanti tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? ma’ dak tas-Sitt Direttiva.

55. Fir-rigward tal-ewwel sentenza tal-punt 2 tal-paragrafu 2(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?, din id-dispo?izzjoni ma tag?tix kas tal-fatt li l-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva ma jipprevedix g?al kundizzjonijiet addizzjonali li jikkon?ernaw l-istatus ta’ persuna taxxabbli tal-membri varji tal-grupp tal-VAT. Barra minn hekk, id-dispo?izzjoni tal-a??ar ma te?tie?x li l-membru li ja?ixxi f’isem u g?an-nom ta’ dan il-grupp ikun biss kumpannija omm kemm b’sehem ma??oritarju kif ukoll b’ma??oranza tad-drittijiet tal-vot, jew fil-fatt kwalunkwe kundizzjoni o?ra li tirrigwarda l-kapa?ità ?uridika, il-proprjetà jew id-drittijiet inerenti g?all-proprjetà ta’ entità ?uridika tieg?u.

56. It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva jipprevedi li “kull Stat Membru jista’ jqis b?ala persuna taxxabbli wa?edha persuni stabbiliti fit-territorju tal-pajji? li, filwaqt li huma indipendenti legalment, ikollhom x’jaqsmu mill-qrib ma’ xulxin b’rabtiet finanzjarji, ekonomi?i u organizzattivi”.

57. Filwaqt li l-punt 2 tal-paragrafu 2(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? jipprevedi li “attività kummer?jali jew professjonali ma hijiex e?er?itata b’mod indipendenti, […] 2. Meta, l-istruttura globali tar-rabtiet effettivi turi li, *persuna ?uridika* [(i)] hija *integrata* fuq livell finanzjarju, ekonomiku u organizzattiv [(ii)] *fl-impri?a tal-korp dominanti* [(iii)] (‘*Organschaft*’). L-effetti tal-unità fiskali huma limitati g?all-servizzi interni bejn ferg?at tal-impri?a li jinsabu fil-[?ermanja]. Dawn il-ferg?at g?andhom ikunu ttrattati b?ala impri?a unika. […]” (15)

58. Huwa ?ar li l-mi?ura ?ermani?a li tittrasponi s-Sitt Direttiva hija restrittiva ??ejjed g?aliex tipprevedi li l-grupp tal-VAT (u, b?ala ri?ultat ta’ din it-traspo?izzjoni, il-kumpannija li te?er?ita kontroll) huwa l-unika persuna taxxabbli, filwaqt li t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva huwa iktar ?enerali g?aliex jippermetti biss, g?all-finijiet tal-VAT, li ji?u ttrattati b?ala persuna taxxabbli unika l-persuni li huma indipendenti i?da li jkollhom x’jaqsmu mill-qrib ma’ xulxin b’rabtiet finanzjarji, ekonomi?i u organizzattivi.

59. Fil-fatt, il-kliem tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva huwa: “kull Stat Membru jista’ *jqis b?ala persuna taxxabbli wa?edha [(iii)] persuni [(i)]* stabbiliti fit-territorju tal-pajji? li, filwaqt li huma

indipendenti legalment, *ikollhom x'jaqsmu mill-qrib ma' xulxin [(ii)] b'rabtiet finanzjarji, ekonomi?i u organizzattivi*" (16).

60. L-anali?i testwali tirrivela d-differenzi bejn: "*persuna ?uridika*" u "persuna" (i) (17); bejn "*integrazzjoni* ta' kumpannija kkontrollata fil-kumpannija li te?er?ita kontroll" u "entitajiet legali indipendenti li *jkollhom x'jaqsmu mill-qrib ma' xulxin*" (ii); u bejn "l-impri?a tal-kumpannija li te?er?ita kontroll biss" u "il-grupp tal-VAT" b?ala persuna taxxabbli unika (iii).

61. It-tliet elementi kollha tal-paragun iktar 'il fuq, ji?ifieri bejn id-dispo?izzjonijiet ?ermani?i u dak li huwa realment il-kliem tas-Sitt Direttiva juru li l-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? tmur lil hinn minn dak li huwa previst fis-Sitt Direttiva.

62. F'dan ir-rigward, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jsegwi li meta l-Istati Membri je?er?itaw l-g?a?la permessa lilhom permezz tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva u meta huma jistabbilixxu ?erti kundizzjonijiet u modalitajiet g?all-gruppi tal-VAT, huma ma jistg?ux ibiddlu b'mod fundamentali n-natura tal-kun?ett ta' grupp tal-VAT (18) u l-g?an ta' dik id-dispo?izzjoni (19). Jista' jsir paragun mal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja (20) sa fejn, fit-traspo?izzjoni tas-Sitt Direttiva u fid-definizzjoni tal-arran?amenti g?all-implimentazzjoni tad-drittijiet li gruppi tal-VAT u persuni jistg?u jiksbu mill-Artikolu 4(4) tag?ha, il-le?i?lazzjonijiet tal-Istati Membri jista' ma jkollhomx l-effett li j?a??du lil ?erti gruppi tal-VAT u persuni, li mill-bqija jissodisfaw ir-rekwi?iti relatati skont dik id-direttiva, mill-benefi??ju ta' dawk id-drittijiet (li huwa, fil-fatt, il-ka? g?all-persuni inkwistjoni fil-kaw?a pre?enti u g?al dawk fil-Kaw?a C?269/20). Kif innotat fil-kummentarju akkademiku, l-Istati Membri g?andhom jikkunsidraw il-portata tal-libertà le?i?lattiva rimanenti li hija permessa lilhom skont din id-direttiva meta jimplimentaw l-g?a?la tal-grupp tal-VAT, sabiex ma je??eduhiex (21).

63. Effettivament, il-fatt li l-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? u l-?urisprudenza nazzjonali huma restrittivi ??ejjed di?à ntwera f'sitwazzjoni o?ra li tappartjeni g?all-gruppi tal-VAT: wara li din il-kaw?a ntbag?tet lill-Qorti tal-?ustizzja, din kellha l-opportunità li tidde?iedi li l-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? ?ammet illegalment lil so?jetajiet f'isem kollettiv – li ma kinux persuni integrati finanzjarjament biss fl-impri?a tal-kumpannija li te?er?ita kontroll – milli jkunu membru ta' grupp tal-VAT. Dak kien is-su??ett tas-sentenza M-GmbH.

c) *It?tieni pass: Ir?regoli li jirrigwardaw l?istatus tal?grupp tal?VAT u l?membri tieg?u malli dan il?grupp ji?i stabbilit u jibda jopera, inklu? ir?relazzjonijiet tal?grupp fil?konfront tal?awtoritajiet tat?taxxa*

64. Mir-regoli tas-Sitt Direttiva li jirrigwardaw l-istatus tal-grupp tal-VAT u tal-membri tieg?u isegwi li persuni taxxabbli li jappartjenu g?al grupp tal-VAT jibqg?u wkoll persuni taxxabbli fuq ba?i individwali. Obbligi tal-VAT je?istu g?al kull persuna b'mod indipendenti (ji?ifieri, 'il barra mill-kuntest tal-grupp tal-VAT). Il-grupp tal-VAT stabbilit mit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva huwa inti? biss sabiex jissimplifika t-trattament tal-VAT. Fil-prattika, l-awtoritajiet tat-taxxa g?andhom jir?ievu dikjarazzjoni tal-VAT unika li tikkostitwixxi aggregazzjoni tad-dikjarazzjonijiet individwali ta' kull persuna taxxabbli li tappartjeni g?all-grupp.

1) *L?istorja le?i?lattiva*

65. Fil-punt 2 (li jirreferi g?all-Artikolu 2 – kif jidher fil-proposta), tal-Anness A tal-Proposta tal-Kummissjoni (22), li wasslet g?all-adozzjoni tat-Tieni Direttiva (23), il-le?i?latura tal-Unjoni stabbilixxiet li skont din id-direttiva, skemi ta' arran?amenti ta' raggruppament tat-taxxa ma g?andhomx jitqiesu l-istess b?al nuqqas ta' indipendenza.

66. Dan il-punt jiddikjara li "l-espressjoni 'f'ismu' hija inti?a b'mod partikolari sabiex tipprekludi

tassazzjoni fuq paga u persuni li jir?ievu s-salarji marbuta mal-persuna li t?addimhom permezz ta' kuntratt ta' xog?ol, inklu? persuni li ja?dmu f'darhom stess. Dan il-kliem i?alli wkoll lil kull Stat Membru ?ieles sabiex iqis lill-persuni li huma indipendenti minn lenti ?uridika i?da konnessi permezz ta' rabtiet ekonomi?i, finanzjarji jew organizzattivi, mhux b?ala persuni taxxabbli separati, i?da b?ala persuna taxxabbli unika. Madankollu, Stat Membru li jipproponi li jadotta tali trattament, g?andu jid?ol f'konsultazzjonijiet b?al skont l-Artikolu 13." [traduzzjoni mhux uffi?jali]

67. Huwa veru li, dak i?-?mien, waqt l-adozzjoni tat-Tieni Direttiva, l-g?an kien li ji?u lle?ittimati, skont id-dritt tal-Unjoni, regoli tal-Istati Membri, b?as-sistema ?ermani?a li tirrigwarda lil entitajiet uni?i g?all-finijiet tat-taxxa, sabiex ti?i evitata l-?tie?a li jin?oloq il-kun?ett ta' grupp tal-VAT fid-dritt ?ermani?.

68. Il-proposta tal-Kummissjoni g?at-Tieni Direttiva msemmija iktar 'il fuq spjegat f'"Ad Artikolu 2" li:

"Skont il-li?ijiet li huma b?alissa fis-se?? f'?erti Stati Membri, persuni li huma legalment indipendenti i?da organikament marbuta flimkien f'termini ekonomi?i, finanzjarji u organizzattivi jitqiesu b?ala persuna taxxabbli unika, li b?ala ri?ultat ta' dawn it-tran?azzjonijiet imwettqa bejniethom b'mod ?enerali ma jikkostitwixxux tran?azzjonijiet taxxabbli. Fid-dawl ta' dan, impri?i li jikkostitwixxu '*Organschaft*' jitpo??ew g?alhekk ta?t l-istess kundizzjonijiet ta' taxxa b?ala impri?a integrata li tikkostitwixxi persuna ?uridika unika.

G?andu ji?i nnotat li jekk is-sistema tal-VAT ti?i applikata b'mod korrett, is-sistema ta' taxxa indikata iktar 'il fuq ma toffrix vanta??i kompetittivi fuq sistema ta' taxxa li tittratta lil membri ta' '*Organschaft*' b?ala persuni taxxabbli separati.

F'dawk i?-?irkustanzi, ma jidhirx li hemm xi ostakolu kbir g?al xi Stati Membri sabiex ikomplu jqisu '*Organschaft*' b?ala persuna taxxabbli unika, filwaqt li o?rajn ma jag?mlux hekk. Madankollu, fil-ka? pre?edenti, l-Istat Membru kkon?ernat g?andu j?omm konsultazzjonijiet preliminari sabiex ti?i e?aminata l-iskema rrakkomandata dwar jekk tikkaw?ax tfixkil fil-kompetizzjoni bejn l-Istati Membri (COM(65) 144 finali, p. 7 u 8)." [traduzzjoni mhux uffi?jali]

69. It-Tieni Direttiva ?iet issostitwita mis-Sitt Direttiva u dawn l-argumenti baqg?u validi (kif g?adhom, barra minn hekk, skont id-Direttiva 2006/112, li sussegwentement issostitwixxiet is-Sitt Direttiva).

70. Mill-istorja le?i?lattiva tal-Artikolu 4 tas-Sitt Direttiva jsegwi kjarament li l-kun?ett ta' skemi ta' arran?amenti ta' raggruppament tat-taxxa ma jikkaw?ax lill-membri kostitwenti tag?hom sabiex jieqfu milli je?er?itaw attivitajiet ekonomi?i indipendenti u li l-Artikolu 4(1) ta' din id-direttiva ma jipprekludix li kumpannija tibqa' persuna taxxabbli g?all-VAT anki fejn hija kkontrollata jew hija proprjetà ta' kumpannija o?ra.

2) *E?empju prattiku ta' grupp tal-VAT*

71. E?empju ssimplifikat ta' grupp tal-VAT, kompost minn ?ew? membri biss, li kien issu??erit mill-Kummissjoni, huwa istruttiv f'dan ir-rigward. Kumpannija A tikkontrolla lil kumpannija B; B tixtri prodotti minn persuni taxxabbli terzi bil-prezz ta' EUR 100, li minnu EUR 20 VAT (fuq rata ta' VAT ta' 20%) jistg?u jitnaqqsu. B tbig? mill-?did il-prodotti lil A bil-prezz tal-kost. Sussegwentement A tbig? il-prodotti bil-prezz ta' EUR 200 lil persuni fi?i?i li ma humiex su??etti g?at-taxxa u tni??el EUR 40 b?ala VAT. Il-VAT pagabbli mill-kumpanniji varji li jiffurmaw il-grupp tal-VAT hija ddeterminata kif ?ej jekk isir pagament uniku g?all-grupp.

72. (i) B naqqset EUR 20 g?all-prodotti mixtrija minn terzi (tnaqqis ta' EUR 20); (ii) B tbig? il-

prodotti bil-prezz tal-kost lil A u tir?ievi EUR 20 (?ieda ta’ EUR 20); (iii) A tni??el fil-kontijiet tag?ha x-xirja tal-prodotti li hija xtrat minn B u tnaqqas EUR 20 (tnaqqis ta’ EUR 20); A tni??el fil-kontijiet tag?ha l-VAT imni??la g?all-bejg? mill-?did tal-prodotti lil terzi (200 x 20 % = 40; g?alhekk ?ieda ta’ EUR 40). Isegwi li t-total ta’ VAT pagabbli mill-grupp tal-VAT huwa ta’ EUR 20.

73. A tne??i l-obbligi tat-taxxa tal-membri tal-grupp tal-VAT u t?allas il-VAT dovuta mill-grupp. It-tran?azzjonijiet bejn persuni taxxabbli indikati f’(ii) u (iii) huma kompletament innewtralizzati. Fejn B tbig? il-prodotti tag?ha lil A, il-VAT li ?ammet B hija daqs il-VAT li A tista’ tnaqqas. G?alhekk, dawn it-tran?azzjonijiet ma jitti?dux inkunsiderazzjoni g?ad-determinazzjoni tal-ammont ta’ VAT pagabbli mill-grupp tal-VAT. Skont l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva, A twettaq attivitajiet ekonomi?i b’mod indipendenti. B?ala persuna taxxabbli, A r?eviet EUR 40 b?ala VAT. Hija bieg?et il-prodotti lill-konsumaturi finali, u setg?et tnaqqas it-taxxa tal-input im?allsa ta’ EUR 20 fir-rigward ta’ din l-akkwi?izzjoni. G?al din it-tran?azzjoni, A g?andha t?allas VAT ta’ EUR 20. Kumpannija B ma hijiex me?tie?a li t?allas VAT fir-rigward tat-tran?azzjoni ta’ bejg? mill-?did, min?abba li din it-tran?azzjoni kienet twettqet bi prezz tal-kost.

74. Il-membri kollha ta’ grupp tal-VAT huma responsabbli *in solidum* g?ad-djun tal-VAT tal-grupp, anki jekk, fil-prattika, huwa sempli?ement il-membru interlokutur li j?allas l-ammont (mag?qud) tal-VAT dovut. Fir-rigward tal-gruppi tal-VAT, is-Sitt Direttiva ma tirregolax id-distribuzzjoni ta’ responsabbiltà – fir-rigward tal-ammont tal-VAT dovut mill-grupp – fost il-membri tieg?u jew il-modalitajiet ta’ din ir-responsabbiltà.

75. Skont is-sistema tal-VAT stabbilita fis-Sitt Direttiva, kull persuna taxxabbli hija responsabbli g?all-obbligi tag?ha stess fir-rigward tal-VAT. Min?abba li, skont ir-regoli stabbiliti fl-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, membri ta’ grupp tal-VAT ma jitilfux il-kwalità tag?hom b?ala persuni taxxabbli individwali, it-tqassim tal-obbligi tal-VAT fost il-membri tal-grupp tal-VAT huwa kwistjoni tad-dritt nazzjonali dwar il-li?i tal-obbligi.

76. G?all-kuntrarju tas-sistema tal-grupp tal-VAT skont is-Sitt Direttiva, is-sistema stabbilita permezz tal-punt 2 ta’ paragrafu 2(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? tipprovdi li l-membri tal-grupp tal-VAT ma jitqisux iktar b?ala persuni taxxabbli – anki fejn huma jkomplu jbig?u prodotti u jipprovdu servizzi bi ?las u jag?mlu hekk b’mod indipendenti u fejn kull wie?ed minnhom huwa persuna taxxabbli li ja?ixxi b?ala tali fis-sens tal-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva.

77. F’dan ir-rigward, naqbel mal-opinjoni tal-Kummissjoni li, skont is-sistema nazzjonali, kumpannija B ma titqiesx (b’ebda mod) b?ala persuna taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT. Hija sempli?ement ti?i ttrattata b?ala sussidjarja tal-kumpannija A. Madankollu, B tixtri prodotti b?ala persuna taxxabbli billi ta?ixxi b?ala tali skont l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva. A tkun il-persuna taxxabbli wa?danija tal-grupp tal-VAT. Madankollu, it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva ma jawtorizzax li B, b?ala membru ta’ grupp tal-VAT, ma tibqax titqies b?ala persuna taxxabbli, sa fejn hija tkompli twettaq attivitajiet ekonomi?i b’mod indipendenti fis-sens tal-Artikolu 4(1) ta’ din id-direttiva.

78. G?alhekk, huwa importanti li jitfakkar li l-membri ta’ grupp tal-VAT ma jitilfux l-istatus tag?hom b?ala “persuna taxxabbli” sakemm il-membri tal-grupp tal-VAT ma jiqfux milli jwettqu attivitajiet ekonomi?i indipendenti. Kif indikajt iktar ’il fuq, l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva ma jeskludix li kumpannija tibqa’ persuna taxxabbli f’sitwazzjoni fejn hija kkontrollata minn kumpannija o?ra jew fejn hija parzjalment jew totalment proprjetà ta’ din tal-a??ar.

79. Fejn diversi membri legalment indipendenti ta’ grupp tal-VAT flimkien jikkostitwixxu persuna taxxabbli unika, g?andu jkun hemm interlokutur uniku, li jassumi l-obbligi tal-VAT tal-grupp fil-konfront tal-awtoritajiet tat-taxxa. Dan l-inkarigu jista’ jitwettaq mill-kumpannija li te?er?ita kontroll (kif stipulat mid-dritt ?ermani?). Madankollu, inqis (kif tag?mel ukoll il-Kummissjoni) li r-rekwi?it li,

g?all-finijiet tal-grupp tal-VAT il-kumpannija li te?er?ita kontroll g?andu jkollha ma??oranza tad-drittijiet tal-vot u sehem ma??oritarju fil-kumpannija kkontrollata fil-grupp tal-VAT imur kontra t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva.

80. Kif ?ie indikat iktar 'il fuq, il-kumpannija li te?er?ita kontroll tista' tissodisfa l-obbligi tat-taxxa tal-persuni taxxabbli varji fil-grupp tal-VAT. Madankollu, skont is-Sitt Direttiva, ma hemm l-ebda obbligu li membru tal-VAT biss li jikkontrolla l-grupp g?andu jkun l-interlokutur li jirrappre?enta lill-grupp fil-konfront tal-awtoritajiet tat-taxxa. Fl-e?empju ssimplifikat fil-punti 71 sa 73 iktar 'il fuq, huwa possibbli, pere?empju, g?all-kumpannija B li jkollha likwidità ikbar. Hemm, g?alhekk, g?all-membri l-o?ra tal-grupp, li jista' jkun ikollhom inqas likwidità disponibbli, interess li B t?allas il-VAT dovuta g?all-grupp. Fil-fatt, ftehim kuntrattwali jista' ji?i konklu? ukoll fost il-membri fir-rigward tar-remunerazzjoni tal-interlokutur g?all-inkarigi li jittratta mal-awtoritajiet tat-taxxa.

3) *Rekwi?iti tad?dritt tal?Unjoni dwar min huwa l?persuna taxxabbli tal?grupp tal?VAT*

81. Fil-Komunikazzzjoni tag?ha (24), il-Kummissjoni tirreferi g?all-gruppi tal-VAT b?ala "[entitajiet] fittizji".

82. Il-qorti tar-rinviju hija g?alhekk korretta, kif ser naraw, meta tqis b?ala irrilevanti l-fatt li l-le?i?latura ?ermani?a g?adha ma ni??litx lill-grupp tal-VAT b?ala forma ta' kumpannija skont id-dritt nazzjonali.

83. Fil-fatt, il-kunsiderazzjoni nnotata mill-Kummissjoni fil-Komunikazzjoni tag?ha msemmija iktar 'il fuq – li skontha "grupp tal-VAT jista' ji?i deskritt b?ala 'finzjoni' ma?luqa g?all-finijiet tal-VAT, fejn sustanza ekonomika ting?ata pre?edenza fuq il-forma ?uridika. Grupp tal-VAT huwa tip partikolari ta' persuna taxxabbli li je?isti biss g?all-finijiet tal-VAT. Huwa bba?at fuq ir-rabtiet finanzjarji, ekonomi?i u organizzattivi reali bejn kumpanniji. Filwaqt li kull membru tal-grupp i?omm il-forma ?uridika tieg?u, g?all-finijiet tal-VAT biss, il-formazzjoni tal-grupp tal-VAT ting?ata pre?edenza fuq il-forom ?uridi?i skont pere?empju d-dritt ?ivili jew id-dritt tal-kumpanniji […]" [traduzzjoni mhux uffi?jali] – tixhed korrettement in-natura primarja tad-dritt tal-VAT tal-Unjoni fuq id-dritt nazzjonali ?ivili jew tal-kumpanniji (din hija wkoll l-opinjoni tal-qorti tar-rinviju, ara l-paragrafu 58 tad-de?i?joni tar-rinviju).

84. Kif innotat il-qorti tar-rinviju stess, fl-ewwel lok, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jidher li, fejn Stat Membru je?er?ita s-setg?a tieg?u skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, il-le?i?lazzjoni nazzjonali ta' traspo?izzjoni g?andha tipprovdi li persuna taxxabbli tkun persuna taxxabbli wa?da u sabiex numru wie?ed biss tal-VAT jing?ata g?all-grupp s?i? (25). G?alkemm minn din il-?urisprudenza ma jidhirx li din g?andha tkun persuna spe?ifika, il-Qorti tal-?ustizzja minkejja dan iddikjarat sussegwentement li huwa l-grupp tal-VAT innifsu, meta jkun je?isti tali grupp, li huwa responsabbli g?all-VAT (26).

85. G?alhekk, skont id-dritt tal-Unjoni, il-persuna taxxabbli responsabbli g?al din it-taxxa hija l-grupp tal-VAT innifsu, u mhux biss il-kumpannija li te?er?ita kontroll ta' dan il-grupp, ji?ifieri membru spe?ifiku tieg?u, kif huwa l-ka? skont id-dritt ?ermani?. Fil-fatt, taqsima kunsiderevoli tal-kummentarju akkademiku tat-taxxa ?ermani? tiddikjara li g?al din ir-ra?uni, l-ewwel sentenza tal-punt 2 tal-paragrafu 2(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? tmur kontra s-Sitt Direttiva (27).

86. Barra minn hekk, inqis li d-dispo?izzjoni indikata iktar 'il fuq tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? manifestament tmur lil hinn minn simplifikazzjoni ta' tassazzjoni ta' kumpanniji li huma marbuta billi tipprovdi li l-kumpannija li te?er?ita kontroll tikkostitwixxi l-persuna taxxabbli. Dak l-abbozzar tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? jinjora, l-ewwel, il-personalità ?uridika indipendenti tal-kumpanniji marbuta u, it-tieni, l-ispe?ifi?itajiet potenzjali tag?hom b?ala korpi

pubbli?i (dan huwa enfasizzat fil-konklu?jonijiet paralleli tieg?i fil-Kaw?a C?269/20). Barra minn hekk, id-dispo?izzjoni indikata iktar 'il fuq tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? tirrestrin?i l-libertà tal-iskema ta' arran?ament ta' raggruppament tat-taxxa (grupp tal-VAT) li ji?i nnominat rappre?entant tieg?u.

4) *Ksur potenzjali tal?prin?ipju ta' newtralità fiskali*

87. Il-punt 2 tal-paragrafu 2(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? jista' wkoll ji?i argumentat li huwa kontra l-prin?ipju ta' newtralità fiskali, li minnu jirri?ulta li "l-operaturi g?andu jkollhom is-setg?a li jag??lu l-mudell ta' organizzazzjoni li, mill-perspettiva strettament ekonomika, jaqblilhom l-iktar, ming?ajr ma jkun hemm ir-riskju li t-tran?azzjonijiet tag?hom ji?u esklu?i mill-e?enzjoni[jiet] previst[i fis-]Sitt Direttiva" (28).

88. Fil-fatt, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li, g?all-finijiet tal-VAT, b?ala prin?ipju, "l-identità tal-produttur […] u l-forma ?uridika […] huma irrilevanti" (29), sakemm previst mod ie?or fis-Sitt Direttiva jew fil-?urisprudenza.

89. F'dan il-kuntest, naqbel mal-Avukat ?enerali Mengozzi: "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 […] distinzjoni b?al din tmur kontra, fil-fehma tieg?i, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali […] 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 […] Il-mekkani?mu tar-raggruppament tal-VAT g?andu jippromwovi n-newtralità fiskali filwaqt li jirrifletti r-realtà ekonomika […] 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" (30). G?alhekk, b'mod simili g?all-kundizzjonijiet li jirrigwardaw il-forma ?uridika u l-personalità ?uridika indikati iktar 'il fuq, inqis li kundizzjonijiet b?al dawk imposti mil-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? f'din il-kaw?a (li ji?i nnominat biss il-membru tal-grupp tal-VAT li je?er?ita kontroll fuqu, li g?andu l-ma??oranza tad-drittijiet tal-vot u li g?andu sehem ma??oritarju f'dan il-grupp, b?ala r-rappre?entant tal-grupp u l-persuna taxxabbli ta' dan il-grupp, bl-esklu?joni tal-membri l-o?rajn tal-grupp) jidhru li jmorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju u xieraq sabiex jinkisbu l-g?anijiet skont is-Sitt Direttiva.

d) ***It?tielet pass: Jista' l?Gvern ?ermani? jinvoka e??ezzjoni skont ir?regoli tad?dritt tal?Unjoni fuq gruppi tal?VAT sabiex ji??ustifika s?sistema tieg?u?***

90. B?ala regola ?enerali skont id-dritt tal-Unjoni, il-persuna taxxabbli g?andha tkun persuna ddefinita fis-Sitt Direttiva u, g?alhekk, ser nanalizza jekk il-mi?uri ?ermani?i li jispe?ifikaw li l-persuna responsabbli li t?allas it-taxxa tista' tkun biss il-kumpannija li te?er?ita kontroll humiex inti?i g?all-prevenzjoni ta' prattiki fiskali abbu?ivi.

91. Kif iddikjarat il-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza Larentia + Minerva (punt 40), "Mill-motivi tal-proposta tal-Kummissjoni [COM (73) 950 finali[(31)]] li wasslet g?all-adozzjoni tas-Sitt Direttiva jirri?ulta li l-le?i?latur tal-Unjoni, billi adotta t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) ta' din id-direttiva, ried jippermetti li l-Istati Membri ma jorbtux sistematikament l-i*status* ta' persuna taxxabbli mal-kun?ett ta' indipendenza purament legali, sewwa jekk biex ikun hemm simplifikazzjoni amministrattiva, sewwa jekk biex ji?u evitati ?erti abbu?i b?al, pere?empju, il-qsim ta' impri?a bejn diversi persuni taxxabbli bl-g?an li jibbenefikaw minn sistema spe?ifika".

92. Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li "t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li jippreskludi li l-li?i nazzjonali tirri?erva l-possibbiltà li

tikkostitwixxi raggruppament tal-VAT, kif previst fl-imsemmija dispo?izzjoni, unikament lill-entitajiet li g?andhom personalità ?uridika u li huma marbuta mal-korp dominanti ta' dan ir-raggruppament f'relazzjoni ta' subordinazzjoni, sakemm dawn i?-?ew? rekwi?iti ma jikkostitwixxux mi?uri ne?essarji u xierqa biex jiksbu l-g?anijiet inti?i li jipprevjenu l-prattiki jew l-a?ir abbu?iv jew il-?lieda kontra l-frodi jew l-eva?joni tat-taxxa" (punt 46 tas-sentenza fil-kaw?a Larentia + Minerva) (32).

93. L-g?anijiet tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva huma l-prevenzjoni ta' prattiki jew a?ir abbu?ivi u ta' eva?joni tat-taxxa jew ta' frodi fiskali u sabiex ji?u ssimplifikati operazzjonijiet amministrattivi billi ji?u e?entati mill-VAT tran?azzjonijiet fil-grupp.

94. G?alhekk, l-g?an ta' din id-dispo?izzjoni huwa sabiex tiddefinixxi lill-persuna taxxabbli unika tal-grupp tal-VAT, li hija me?tie?a li timla d-dikjarazzjoni tat-taxxa u li t?allas il-VAT g?an-nom ta' dan il-grupp, ming?ajr, madankollu, ma ti?i eliminata r-responsabbiltà tal-membri l-o?rajn ta' dan il-grupp. Madankollu, din id-dispo?izzjoni hija silenzju?a fir-rigward tar-responsabbiltà *in solidum* tal-membri varji ta' dan il-*consortium*. F'dan ir-rigward, huwa ?ar, madankollu, mill-Artikolu 21(1)(a) tas-Sitt Direttiva li l-Istati Membri jistg?u jipprovdu li entità differenti mill-persuna taxxabbli g?andha tin?amm responsabbli *in solidum* g?all-?las tal-VAT. Isegwi li l-membru tal-grupp tal-VAT, li ja?ixxi g?an-nom ta' dan il-grupp, jista' wkoll jin?amm responsabbli *in solidum* g?all-?las ta' din it-taxxa.

95. Kif iddikjarat il-qorti tar-rinviju, l-Artikolu 21(1)(a) tas-Sitt Direttiva jawtorizza biss lill-Istati Membri sabiex jinnominaw lil persuni addizzjonali b?ala persuni responsabbli *in solidum* g?all-?las tal-VAT. Huwa ma jippermettilhomx li jag?mlu nomina li tidderoga ta' persuna responsabbli g?al din it-taxxa, minbarra l-grupp tal-VAT innifsu. Fil-fatt, mill-?urisprudenza jsegwi li l-Istati Membri ma g?andhomx dritt li j?idu kundizzjonijiet supplimentari g?all-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112 (u, b?ala ri?ultat, g?all-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva) (33).

96. Sussegwentement, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-appro?? li ?ie segwit mill-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza Larentia + Minerva g?andux ji?i interpretat fis-sens li, sabiex jintla?qu l-g?anijiet ta' prevenzjoni ta' prattiki jew a?ir abbu?ivi u ta' eva?joni tat-taxxa jew ta' frodi fiskali, l-Istati Membri jistg?ux jinnominaw b?ala l-membru tal-grupp tal-VAT li ja?ixxi g?an-nom ta' dan il-grupp biss lill-kumpannija li te?er?ita kontroll ta' dan il-grupp. Il-qorti tar-rinviju tispjega li l-kundizzjoni li tirrigwarda l-proprjetà tal-ma??oranza tad-drittijiet tal-vot kienet inti?a biex tiffa?ilita l-kooperazzjoni tal-membri tal-grupp tal-VAT sabiex ji?i ?gurat li huma jissodisfaw l-obbligi tat-taxxa tag?hom.

97. Inqis (kif tag?mel ukoll il-Kummissjoni) li l-g?an tal-kundizzjoni li tirrigwarda l-proprjetà tal-ma??oranza tad-drittijiet tal-vot minn din il-kumpannija li te?er?ita kontroll ma huwiex sabiex jintla?qu l-g?anijiet ta' prevenzjoni ta' prattiki jew a?ir abbu?ivi u ta' eva?joni tat-taxxa jew ta' frodi fiskali.

98. Fil-fatt, l-ewwel, kif l-iSchleswig-Holsteinisches Finanzgericht (il-Qorti tal-Finanzi ta' Schleswig-Holstein, il-?ermanja) idde?idiet f'din il-kaw?a, l-ebda argument ma kien ippre?entat fil-kaw?a prin?ipali fir-rigward tal-?ustifikazzjoni mistqarra skont id-dritt tal-Unjoni, ji?ifieri sabiex jintla?qu l-g?anijiet ta' prevenzjoni ta' prattiki jew a?ir abbu?ivi u ta' eva?joni tat-taxxa jew ta' frodi fiskali, u d-dokumenti quddiem din il-qorti ma kienx fihom xi ?a?a li turi tali a?ir tal-kumpanniji li jiffurmaw il-grupp tal-VAT inkwistjoni.

99. It-tieni, naqbel mal-qorti tar-rinviju meta tiddikjara li hija "ma tarax kif il-fatt li membru wie?ed [spe?ifiku] tal-grupp tal-VAT jitqies b?ala l-persuna taxxabbli, minflok il-grupp tal-VAT [innifsu] jista' jintu?a biex jintla?qu l-g?anijiet ta' prevenzjoni ta' prattiki jew a?ir abbu?ivi u ta' eva?joni tat-taxxa jew ta' frodi fiskali, min?abba li […] l-membri kollha ta' dan il-grupp ikunu [, fi kwalunkwe ka?,] responsabbli g?al din it-taxxa b?ala debituri *in solidum*. Dubju huwa g?alhekk le?itu dwar jekk tali ?ustifikazzjoni tippermettix g?al deroga" [traduzzjoni mhux uffi?jali] (punt 56 tad-de?i?joni tar-

rinviju). Il-qorti tar-rinviju tiddikjara wkoll f’dik id-de?i?joni tar-rinviju li “skont id-dritt nazzjonali, l-g?an tal-iskemi ta’ arran?amenti ta’ raggruppament tat-taxxa ma huwiex li tintla?aq simplifikazzjoni amministrattiva, i?da li ji?i evitat xog?ol amministrattiv li ma huwiex ne?essarju fl-ekonomija” [traduzzjoni mhux uffi?jali].

100. Fl-a??ar, nirrimarka li l-Qorti tal-?ustizzja di?à rrifjutat argumenti ?enerali simili b?al dawk li tqajmu mill-Gvern ?ermani? fis-sentenza tag?ha M-GmbH, meta hija dde?idiet li l-g?anijiet ta’ prevenzjoni ta’ frodi fiskali ma jikkostitwixxux ?ustifikazzjoni g?ar-regolament ?ermani? dwar il-gruppi tal-VAT li hu restrittiv i??ejjed.

101. Fil-fatt, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet f’dik is-sentenza li “sabiex tkun tista’ tikkonkludi li hemm prattika abbu?iva, g?andu jkun ?ar minn numru ta’ fatturi o??ettivi li l-g?an essenzjali tat-tran?azzjonijiet ikkon?ernati huwa li jinkiseb vanta?? fiskali […] u g?alhekk ir-riskju ta’ frodi fiskali jew eva?joni, skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 11 tad-[Direttiva 2006/112 (liema Artikolu jikkorrispondi g?all-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva)], ma g?andux ikun sempli?ement teoretiku” (34) [traduzzjoni mhux uffi?jali].

102. Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jsegwi li ?ustifikazzjonijiet spe?ifi?i huma ne?essarji meta wie?ed ifittex li juri li l-kundizzjonijiet restrittivi imposti fuq gruppi tal-VAT skont is-sistema ?ermani?a fil-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? realment iservu sabiex jintla?qu l-g?anijiet ta’ prevenzjoni ta’ prattiki jew a?ir abbu?ivi u ta’ eva?joni tat-taxxa jew ta’ frodi fiskali. B’mod simili g?all-ka? fis-sentenza M?GmbH, inqis li l-argumenti mressqa mill-Gvern ?ermani? f’dan ir-rigward ma humiex konvin?enti f’din il-kaw?a.

IV. **Konklu?joni**

103. Nipproponi li l-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi g?all-ewwel u g?ar-raba’ domanda preliminari mag?mula mill-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-?ermanja) kif ?ej:

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, g?andu ji?i interpretat fis-sens li jippermetti lil persuni marbuta mill-qrib, li huma membri ta’ grupp tal-VAT, li ji?u ttrattati b?ala persuna taxxabbli unika g?all-finijiet tal-obbligi tal-VAT.

Madankollu, dik id-dispo?izzjoni g?andha ti?i interpretata fis-sens li tipprekludi le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li tinnomina biss lill-membru li je?er?ita kontroll fuq il-grupp – li jkollu l-ma??oranza tad-drittijiet tal-vot u li jkollu sehem ma??oritarju fil-kumpannija kkontrollata fil-grupp ta’ persuni taxxabbli – b?ala r-rappre?entant tal-grupp tal-VAT u l-persuna taxxabbli ta’ dan il-grupp, bl-esklu?joni tal-membri l-o?ra tal-grupp.

1 Lingwa ori?inali: l-Ingli?.

2 Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill tas?17 ta’ Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kap 9, Vol. 1, p. 23), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2000/65/KE tas?17 ta’ Ottubru 2000 (?U 2000, L 269, p. 44; iktar ’il quddiem is-“Sitt Direttiva”).

3 Müller-Lee, J., u Imhof, P., “VAT group requirements: a German fairy tale”, *International Tax Review*, 2014, p. 48. Dwar gruppi tal-VAT b’mod ?enerali, ara l-pubblikazzjoni li ?ejja: Pfeiffer, S., “VAT Grouping from a European Perspective”, *IBFD Doctoral Series*, Vol. 34, 2015.

4 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, 11.12.2006, p. 1, rettifika fil-?U L 335, 20.12.2007, p. 60).

5 Dawn il-kwistjonijiet huma s-su??ett tal-ewwel tliet domandi mag?mula.

6 Din id-domanda tqajmet fil-kuntest tar-raba' domanda mag?mula.

7 Ara, *ex multis*, Geraats, M., "Personengesellschaft als umsatzsteuerrechtliche Organgesellschaft – zugleich Anmerkung zu EuGH, Urteil vom 15.04.2021 – C?868/19", *Steueranwaltsmagazin,* Nru 3, 2021, p. 87.

8 Ara Geraats, M., *op. cit*. p. 87. Dan huwa sa ?ertu punt rifless ukoll fid-de?i?jonijiet preliminari li tibba?a ru?ha fuqhom is-sentenza Larentia + Minerva, u s-sentenza tal?15 ta' April 2021, M-GmbH (C?868/19,EU:C:2021:285, iktar 'il quddiem is-"sentenza M-GmbH").

9 Il-qorti tar-rinviju ti??ita lil Birkenfeld, Umsatzsteuer-Rundschau, 2014, p. 120 u 126. Nista' ni??ita wkoll lil Stadie f'Rau/Dürrwächter (edituri), Umsatzsteuergesetz, *§ 2*, Lulju 2011, paragrafi 915 u 993, Reiss f'Reiss/Kraeusel/Langer, UStG, *§ 2* UStG, paragrafi 98.6, 98.17, Klenk f'Sölch/Ringleb, UStG, *§* 2 *UStG*, paragrafu 89, Korn f'Bunjes, UStG, *§ 2 UStG*, 2013, paragrafu 110, Scharpenberg f'Hartmann/Metzenmacher, UStG, *§ 2 UStG,* paragrafu 325, Radeisen fi Schwarz/Widmann/Radeisen, UStG, *§ 2 UStG,* 2011, paragrafu 179, Meyer f'Offerhaus/Söhn/Lange, UStG, *§ 2 UStG,* 2011, paragrafu 64, Korf, *MwStR*, 2016, p. 257, u Lange, Umsatzsteuer-Rundschau, 2016, p. 297, 299 u 302. Ara wkoll Rust, M., "Neue und wiederkehrende Fragen der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft", *Sächsischer Steuerkreis,* 18 ta' Mejju 2021.

10 Sentenza tad?29 ta' Ottubru 2009, NCC Construction Danmark (C?174/08*,* EU:C:2009:669, punt 23) u l-?urisprudenza ??itata.

11 Ara Gryziak, B., "VAT Groups and the Right of Deduction across the European Union – Review and Analysis", *International VAT Monitor,* Vol. 32, 2021, p. 205. Ara l-Kommunikazzjoni 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 [pre?edentement l-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva] dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-[VAT] (COM(2009) 325 finali, p. 1).

12 Sentenza tat?12 ta' Ottubru 2016, Nigl *et* (C-340/15,EU:C:2016:764, punt 27, u l-?urisprudenza ??itata), enfasi mi?juda minni.

13 Ara, g?al dan il-g?an, is-sentenzi tas?27 ta' Jannar 2000, Heerma (C?23/98, EU:C:2000:46, punt 18), u tat?18 ta' Ottubru 2007, van der Steen (C?355/06, EU:C:2007:615, punt 23).

14 Enfasi mi?juda minni.

15 Enfasi mi?juda minni.

16 Enfasi mi?juda minni.

17 Ara s-sentenza fil-kaw?a Larentia + Minerva, punti 45 u 46).

18 Ara, g?al dan il-g?an, is-sentenzi tal?4 ta' Ottubru 2001, "Goed Wonen" (C?326/99, EU:C:2001:506, punt 34), u tal?5 ta' Lulju 2012, DTZ Zadelhoff (C?259/11, EU:C:2012:423, punt 34).

19 Sterzinger, C., “Notwendige Einbeziehung von Nichtsteuerpflichtigen in einen Organkreis”, *Umsatzsteuer-Rundschau,* 2014, p. 139.

20 Ara, b’analo?ija, is-sentenza tas?26 ta’ ?unju 2001, BECTU (C?173/99, EU:C:2001:356, punt 52 *et seq.*).

21 Korf, R., “Organschaft – quo vadis?” , *Umsatzsteuer- und Verkehrsteuer-Recht*, 2008, p. 179.

22 Proposta g?at-Tieni Direttiva fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, fuq l-istruttura u modalitajiet ta’ applikazzjoni tas-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (imressqa mill-Kummissjoni lill-Kunsill) (COM(1965) 144 finali).

23 It-Tieni Direttiva tal-Kunsill 67/228/KEE tal?11 ta’ April 1967 fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? ? Struttura u modalitajiet ta’ applikazzjoni tas-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 1967, 71, p. 1303)**.**

24 Ara t-tieni subparagrafu tal-punt 3.2 tal-Kommunikazzjoni tal-Kummissjoni (COM(2009) 325 finali).

25 Sentenza tat?22 ta’ Mejju 2008, Ampliscientifica u Amplifin *(C-162/07*, *EU:C:2008:301, punt 20).*

26 Sentenza tas?17 ta’ Settembru 2014, Skandia America (USA), ferg?a Sverige (C?7/13, EU:C:2014:2225, punti 29, 35, 37 u l-parti operattiva).

27 Ara n-nota ta’ qieg? il-pa?na numru 8 u 9 ta’ dawn il-konklu?jonijiet.

28 Sentenza tat?3 ta’ April 2008, J.C.M. Beheer (C-124/07, EU:C:2008:196, punt 28 u l-?urisprudenza ??itata). Ara wkoll, pere?empju, is-sentenzi tas?7 ta’ Settembru 1999, Gregg (C?216/97, EU:C:1999:390, punt 20), u tat?23 ta’ Ottubru 2003, Il?Kummissjoni vs Il??ermanja (C?109/02, EU:C:2003:586, punt 23).

29 Ara, g?al dan il-g?an, is-sentenza tal?10 ta’ Novembru 2011, The Rank Group (C?259/10 u C?260/10, EU:C:2011:719, punt 46). Ara wkoll is-sentenza tas?17 ta’ Frar 2005, Linneweber u Akritidis (C?453/02 u C?462/02, EU:C:2005:92, punt 25).

30 Ara l-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Mengozzi ppre?entati fis?26 ta’ Marzu 2015, f’Larentia + Minerva (C?108/14 u C?109/14, EU:C:2015:212, punti 80 sa 83).

31 Proposta tal-Kummissjoni g?as-Sitt Direttiva tal-Kunsill dwar l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri li jirrigwardaw taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema Komuni tal-[VAT]: Ba?i ta’ stima uniformi (?U 1973 C 80, p. 1).

32 Ara wkoll is-sentenza M-GmbH, punt 47.

33 Ara, g?al dan il-g?an, is-sentenza M-GmbH, punt 53.

34 Ara s-sentenza M-GmbH, punt 61, u l-?urisprudenza ??itata.