

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla)

21 ta' Settembru 2017 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 132(1)(f) – Eżenzjonijiet favur ertit attivitajiet ta' interess ġenerali – Eżenzjoni ta' provvisti ta' servizzi minn gruppi indipendenti ta' persuni lill-membri tagħhom – Applikabbiltà fil-qasam tas-servizzi finanzjarji”

Fil-Kawża C-326/15,

li għandha b'ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Administratvż apgabaltesa (qorti amministrattiva reġjonali, il-Latvja), permezz ta' deċiżjoni tad-9 ta' ġunju 2015, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-1 ta' Lulju 2015, fil-proċedura

“DNB Banka” AS

vs

Valsts ieņēmumu dienests,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla),

komposta minn T. von Danwitz, President tal-Awla, E. Juhász, C. Vajda (Relatur), K. Jürimäe u C. Lycourgos, Imġallfin,

Avukat ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-30 ta' ġunju 2016,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal “DNB Banka” AS, minn M. Kairovs, J. Teteris u I. Sloka,
- għall-Gvern Latvjan, minn A. Bogdanova, I. Kucina u D. Pelše, kif ukoll minn I. Kalniņš, b'ala aġenti,
- għall-Gvern ġermaniż, minn T. Henze, b'ala aġent,
- għall-Gvern Elleniku, minn K. Nasopoulou u A. Dimitrakopoulou, b'ala aġenti,
- għall-Gvern Lussemburġiż, minn D. Holderer, b'ala aġent, assistita minn F. Kremer u P.-E. Partsch, avocats,
- għall-Gvern Ungeriz, minn Z. Fehér u G. Koós, b'ala aġenti,

- għall-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna kif ukoll minn B. Majerczyk-Graczykowska u K. Małkowska, b'ala a'enti,
 - għall-Gvern Portugiż, minn L. Inez Fernandes u R. Campos Laires, b'ala a'enti,
 - għall-Gvern tar-Renju Unit, inizjalment minn S. Simmons, sussegwentement minn C. R. Brodie u D. Robertson, b'ala a'enti, assistiti minn O. Thomas, QC,
 - għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Owsiany-Hornung u A. Sauka, b'ala a'enti,
- wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-1 ta' Marzu 2017, tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1).

2 Din it-talba għet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn “DNB Banka” AS u Valsts ieņēmumu dienests (amministrazzjoni fiskali, il-Latvja) (iktar 'il quddiem il-“VID”) dwar iż-żewġ, minn din tal-aqdar, tat-talba ppreżentata minn DNB Banka għall-korrezzjoni tad-dikjarazzjonijiet tagħha tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT).

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Is-Sitt Direttiva

3 Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d'ul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”), għet abrogata u ssostitwita, b'effett mill-1 ta' Jannar 2007, mid-Direttiva 2006/112. L-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva kien jipprovdi:

“A. Eżenzjonijiet għal għertu attivitajiet fl-interess pubbliku

1. Mingħajr preżudizzju għal disposizzjonijiet oġrajn tal-Komunità, l-Istati Membri għandhom jeżentaw li għejjin ta' kondizzjonijiet li huma għandhom jistabilixxu għal skopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u għara tat-tali eżenzjonijiet u tal-prevenzjoni ta' kawlkunwe evażjoni, evitar jew abbuż possibbli:

[...]

f) servizzi furnuti minn grupp ta' persuni indipendenti li l-attivitajiet tagħhom huma eżenti minn jew m'humix soġġetti għat-taxxa tal-valur miżjud, għall-iskopijiet li jagħtu lill-membri tagħhom is-servizzi neċessarji direttament għall-eżerizzju ta' l-attività tagħhom, fejn dawn il-gruppi kemm jitolbu mill-membri tagħhom għal lura eżatt tas-sehem tagħhom ta' l-ispejjeż konġunti, dejjem jekk t-tali eżenzjoni mhux probabbli li twassal għal tfixkil ta' kompetizzjoni;

[...]

Id-Direttiva 2006/112

4 Id-Direttiva 2006/112 tinkludi Titolu IX, intitolat “Eżenzjonijiet”, li l-Kapitolu 1 tiegħu huwa intitolat “Disposizzjonijiet ġenerali”.

5 L-Artikolu 132(1) tad-Direttiva 2006/112, li jinsab fil-Kapitolu 2, intitolat “Eżenzjonijiet għal ertu attivitajiet fl-interess pubbliku”, tat-Titolu IX tagħha, jipprovdi:

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

[...]

f) il-provvista ta' servizzi minn gruppi ta' persuni indipendenti, li qed iwettqu attività li hi eżenti mill-VAT jew għaliha mhumiex persuni taxxabbli, għall-finijiet li jagħtu lill-membri tagħhom is-servizzi meħtieġa direttament għall-eżerċizzju ta' dik l-attività, fejn dawk il-gruppi kemm jitolbu mill-membri tagħhom tlas lura eżatt tas-sehem tagħhom ta' l-ispejjeż konġunti, sakemm tali eżenzjoni mhux probabbli li tikkawża distorsjoni tal-kompetizzjoni;

[...]

6 L-Artikolu 135(1) tad-Direttiva 2006/112, li jinsab fil-Kapitolu 3, intitolat “Eżenzjonijiet għal attivitajiet oġrajn”, tat-Titolu IX tagħha, jipprovdi:

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

[...]

d) transazzjonijiet, inkluż negozjar, li jikkonfermaw kontijiet ta' depożitu u kontijiet kurrenti, pagamenti, trasferimenti, debiti, jekkijiet u strumenti oġrajn negozzjabbli, imma eskluż l-kollezzjoni tad-debitu;

e) transazzjoniet, inkluż negozjar, li jikkonferma l-munita, karti tal-flus u muniti użati bħala valuta legali, bl-eżċezzjoni ta' oġġetti tal-kollezzjoni, jiġifieri, deheb, fidda u muniti oġrajn tal-metall jew karti tal-flus li normalment m'humiex użati bħala valuta legali jew muniti b'interess numismatiku;

[...]

Id-dritt Latvjan

7 Il-punt 17 tal-Artikolu 6(1) tal-likums par pievienot's v'rt'bas nodokli (liġi dwar it-taxxa fuq il-valur miġjud), tad-9 ta' Marzu 1995 (Latvijas Vēstnesis, 1995, Nru°49), fil-verġjoni applikabbli fil-kawża prinċipali, jipprevedi l-eżenzjoni tat-tranżazzjonijiet finanzjarji li huwa jelenka.

8 Matul il-perijodu inkwistjoni fil-kawża prinċipali, l-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 ma kienx għadu jse traspost fid-dritt nazzjonali. Fl-1 ta' Jannar 2013, dalet fis-sewqan liġi jdidu dwar it-taxxa fuq il-valur miġjud, il-Pievienot's v'rt'bas nodokla likums (“liġi dwar it-taxxa fuq il-valur miġjud”), tad-29 ta' Novembru 2012. L-Artikolu 52 ta' din il-liġi, fil-verġjoni tiegħu li dalet fis-sewqan fl-1 ta' Jannar 2014, jipprovdi, fil-paragrafu 3 tiegħu, li s-servizzi pprovduti minn membru ta' grupp indipendenti ta' persuni (iktar 'il quddiem “GAP”) lil persuni oħra ta' dan il-grupp huma, taħt erti kundizzjonijiet, eżentati.

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

9 DNB Banka hija kumpannija ta' kreditu stabbilita fil-Latvja, li l-attivitajiet tagħha jikkonsistu fil-

provvista ta' servizzi finanzjarji.

10 DNB Banka hija sussidjarja ta' DNB NORD A/S (li saret DNB INVEST DENMARK A/S), kumpannija stabbilita d-Danimarka, li hija wkoll proprjetarja ta' ?ew? sussidjarji o?ra, AB DNB NORD Bankas, kumpannija Litwana, u Bank DNB Polska SA, kumpannija Pollakka, kif ukoll ta' ferg?a Estonjana, DNB NORD Pank. Dawn l-entitajiet kollha, li huma attivi fil-qasam tas-servizzi finanzjarji, jikkostitwixxu l-grupp DNB.

11 DNB NORD hija wkoll l-unika proprjetarja ta' DNB NORD IT A/S (li saret, wara ristrutturazzjoni, DNB INVEST DENMARK) (iktar 'il quddiem "DNB IT"), kumpannija stabbilita fid-Danimarka u li l-kompitu tag?ha huwa li tipprovdi sostenn fil-qasam tal-informatika.

12 DNB NORD hija sussidjarja ta' DNB Bank ASA, stabbilita fin-Norve?ja, u ta' NORD/LB Norddeutsche Landesbank, stabbilita fil-?ermanja. Dawn i?-?ew? kumpanniji jiffurmaw impri?a komuni li permezz tag?ha DNB Bank g?andha 51 % tal-ishma tal-grupp DNB.

13 Fil-31 ta' Awwissu 2006, DNB Banka kkonkludiet kuntratt ma' DNB NORD g?all-provvista ta' servizzi finanzjarji. Permezz ta' dan il-kuntratt, DNB NORD tipprovdi, regolarment u skont il-b?onn, servizzi lil DNB Banka, billi timpenja ru?ha li twestaq il-funzjonijiet komuni tal-grupp u billi te?egwixxi talbiet konkreti ming?and DNB Banka b?ala sussidjarja. Fuq il-ba?i tal-imsemmi kuntratt, matul is-snin 2009 u 2012, DNB Banka r?eviet diversi fatturi marbuta mas-servizzi ta' ?estjoni pprovdu minn DNB NORD. Skont id-dokumentazzjoni relatata mal-prezz tat-trasferiment, ippreparata matul is-sena 2011, DNB NORD, matul is-snin 2009 u 2010, applikat tariffa addizzjonali ta' 5 % fir-rigward tal-prezzijiet tal-provvista ta' servizzi ta' ?estjoni.

14 Fit-30 ta' April 2009, DNB Bank, bi ftehim ma' DNB Banka, ikkonkludiet kuntratt ma' Microsoft Ireland Operations, dwar ix-xiri ta' prodotti u ta' li?enzji kkummer?jalizzati minn Microsoft g?all-b?onnijiet ta' DNB Bank u tal-impri?i marbuta mag?ha. Skont dan il-kuntratt, DNB Bank tir?ievi fattura ming?and Microsoft Ireland Operations Ltd g?all-akkwist ta' softwer li jintu?a mill-kumpanniji kollha tal-grupp DNB. Sussegwentement, l-ispejje? korrispondenti ji?u imputati minn DNB Bank lil impri?i o?ra tal-grupp DNB, skont programmi spe?ifi?i li jkun ir?ieva kull wie?ed minn dawn l-impri?i. Matul is-snin 2009 u 2010, DNB Banka g?alhekk kienet ir?eviet fatturi relatati mal-li?enzji kkummer?jalizzati minn Microsoft.

15 FI-20 ta' Di?embru 2010, DNB IT ikkonkludiet kuntratt dwar il-?estjoni tal-informatika ma' DNB NORD kif ukoll mas-sussidjarji ta' din tal-a??ar, li kien jipprovdi li DNB IT kienet l-unika entità tal-grupp DNB li kienet tipprovdi servizzi marbuta mal-pro?etti fil-qasam tal-informatika. Matul is-snin 2010 u 2011, DNB IT, abba?i ta' dan il-kuntratt, indirizzat diversi fatturi lil DNB Banka marbuta ma' servizzi tal-informatika li ?ew ipprovdu. Skont l-entrati ta' kontabbiltà marbuta mal-ispejje? imsemmija f'dawn il-fatturi, ?iet applikata tariffa addizzjonali ta' 5 % fir-rigward tal-prezzijiet tal-imsemmija servizzi.

16 DNB Banka kienet is-su??ett ta' kontroll fiskali li fil-kuntest tieg?u hija sostniet li t-tran?azzjonijiet ikkon?ernati kienu e?enti mill-VAT. Il-pro?edura amministrattiva ntemmet permezz ta' de?i?joni tad-Direttri?i ?enerali tal-VID tad-9 ta' Lulju 2012, li permezz tag?ha hija ?a?det it-talba ta' DNB Banka inti?a sabiex dawn id-dikjarazzjonijiet tal-VAT relatati mat-tran?azzjonijiet imwettqa ma' DNB NORD, DNB IT u DNB Bank ji?u kkore?uti.

17 L-imsemmija de?i?joni hija bba?ata fuq il-kunsiderazzjonijiet segwenti. FI-ewwel lok, fir-rigward tat-tran?azzjonijiet imwettqa bejn DNB Banka u DNB NORD, il-VID ikkonstatat li ma kienx hemm dokumenti li jippermettu li ji?i ddeterminat b'mod ?ar liema kienu l-persuni li fformaw GAP, fis-sens tal-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112. Il-VID qieset li l-fatt li kien hemm grupp ta' impri?i relatati, li l-membri tieg?u kienu jipprovdu servizzi re?iprokament, ma jurix l-e?istenza ta'

GAP, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni.

18 Fit-tieni lok, il-VID, filwaqt li rreferiet għall-premessa 7 tad-Direttiva 2006/112, qieset li tranżazzjonijiet li saru bejn DNB Banka u DNB IT kienu jikkostitwixxu kompetizzjoni leali. Din l-evalwazzjoni hija bbażata fuq il-fatt li l-fornitur tas-servizzi, DNB IT, huwa intaxxat, għas-servizzi tal-informatika inkwistjoni, fl-Istat Membru ta' stabbiliment tiegħu, fil-kuntest tas-sistema ġenerali, u li huwa naqqas it-taxxa tal-input imballsa, filwaqt li DNB Banka, b'ala destinatarja tal-imsemmija servizzi, ma hijiex intaxxata għall-istess servizzi, li huma meqjusa eżenti mill-VAT.

19 Fit-tielet lok, fir-rigward tat-tranżazzjonijiet li saru bejn DNB Banka u DNB Bank, il-VID ma rnexxiliex tiddetermina liema persuni kellhom jiġu speċifikament ikklassifikati, skont DNB Banka, b'ala membri tal-GAP, għas-servizzi li għalihom jiet invokata l-eżenzjoni. Barra minn hekk, skont il-VID, ma huwiex iġustifikat li jitqies li DNB Bank kellu jiġi kklassifikat b'ala membru ta' dan il-GAP li jeżerċita attività eżenti mill-VAT.

20 DNB Banka ressqet talba quddiem l-administratvur rajona tiesa (qorti amministrattiva distrettwali, il-Latvja), intiża sabiex il-VID tikkoreġi d-dikjarazzjonijiet tagħha tal-VAT relatati mat-tranżazzjonijiet imwettqa ma' DNB NORD, DNB IT u DNB Bank. Din il-qorti qad det din it-talba permezz ta' deċiżjoni tal-1 ta' Novembru 2013.

21 DNB Banka appellat minn din id-deċiżjoni quddiem l-Administratvur apgabaltesa (qorti amministrattiva reġjonali, il-Latvja), billi sostniet li l-kriterji kollha msemmija fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 kienu ssodisfatti. Skont DNB Banka, l-administratvur rajona tiesa (qorti amministrattiva distrettwali) ma interpretatx korrettament l-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112, peress li qad det it-talba tagħha minnabba li l-ammont totali tal-fattura kien jinkludi wkoll tariffa addizzjonali, mingajr ma analizzat il-motivi li jġustifikaw din it-tariffa addizzjonali. DNB Banka sostni li l-imsemmija tariffa addizzjonali jiet introdotta konformement mal-linji gwida tal-Organizzazzjoni għall-Kooperazzjoni u l-Ivilupp Ekonomiġi (OECD) u mar-rekwiżiti legali dwar it-taxxi tal-kumpanniji, b'tali mod li l-applikazzjoni tagħha ma setgħetx tikkostitwixxi motiv ta' qad da għall-eżenzjoni tal-VAT.

22 F'dawn iġ-ġirkustanzi, l-Administratvur apgabaltesa (qorti amministrattiva reġjonali) iddeċidiet li tissospendi l-kawża u li tagħmel id-domandi preliminari segwenti lill-Qorti tal-ġustizzja:

“1) Jista' jeżisti [GAP] fis-sens tal-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva [2006/112], meta l-membri [tal-GAP] ikunu stabbiliti fi Stati Membri separati tal-Unjoni Ewropea, li fihom din id-dispożizzjoni tad-Direttiva [tal-VAT] jiet trasposta b'rekwiżiti differenti li ma humiex kompatibbli?

2) Stat Membru jista' jirrestrinġi d-dritt li għandha persuna taxxabbli sabiex tapplika l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva [2006/112], meta l-persuna taxxabbli tkun issodisfat ir-rekwiżiti kollha għall-applikazzjoni tal-eżenzjoni fl-Istat Membru tagħha, iġda din id-dispożizzjoni tkun jiet trasposta fil-leġiżlazzjonijiet nazzjonali tal-Istati Membri ta' membri oħra tal-[GAP] b'restrizzjonijiet li jillimitaw il-possibbiltà għal persuni taxxabbli ta' Stati Membri oħra li japplikaw fl-Istat Membru tagħhom l-eżenzjoni korrispondenti mit-taxxa fuq il-valur miġjud?

3) Tista' tiġi applikata l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva [2006/112] għal servizzi fl-Istat Membru tad-destinatarju ta' dawn, li jkun persuna taxxabbli għat-taxxa fuq il-valur miġjud, meta min jipprovdi s-servizzi, li tkun persuna taxxabbli [għall-VAT], ikun applika fi Stat Membru ieħor [il-VAT] għal dawn is-servizzi skont ir-reġim ġenerali, jġifieri, b'kunsiderazzjoni li t-taxxa fuq il-valur miġjud fuq dawn is-servizzi kienet dovuta fl-Istat Membru tad-destinatarju tagħhom, skont l-Artikolu 196 tad-Direttiva [2006/112]?

4) [GAP], fis-sens tal-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva [2006/112] għandha tinftiehem li tfisser

persuna ?uridika separata, li l-e?istenza tag?ha g?andha ti?i pprovata permezz ta' ftehim spe?ifiku li jwaqqaf [GAP]?

Jekk ir-risposta g?al din id-domanda hija li [GAP] ma g?andux ne?essarjament jinftiehem li jfisser entità separata, [GAP] g?andu jitqies li huwa grupp ta' impri?i marbuta bejniethom li fih, fil-kuntest tal-attività ekonomika normali tag?hom, dawn l-impri?i jipprovdu lil xulxin servizzi ta' appo?? g?at-twettiq tal-attivitàjiet kummer?jali tag?hom, u tista' l-e?istenza ta' dan il-grupp ti?i pprovata permezz tal-kuntratti g?al servizzi konklu?i jew permezz tad-dokumentazzjoni dwar il-prezzijiet ta' trasferiment?

5) Jista' Stat Membru jirrestrin?i d-dritt ta' persuna taxxabli li tapplika l-e?enzjoni mit-taxxa fuq il-valur mi?jud prevista fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva [2006/112], meta din il-persuna taxxabli tkun applikat ?ieda [tariffa addizzjonali] fuq it-tran?azzjonijiet, kif mitlub ta?t il-le?i?lazzjoni fil-qasam tat-tassazzjoni diretta tal-Istat Membru fejn din il-persuna taxxabli hija stabbilita?

6) L-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva [tal-VAT] tapplika g?al servizzi r?evuti minn pajji?i terzi? Fi kliem ie?or, il-membri ta' [GAP], fis-sens tal-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva [2006/112], li jipprovdi, fi ?dan il-grupp, servizzi lil membri o?ra ta' dan il-[GAP], jista' jkun persuna taxxabli minn pajji?i terzi?"

Fuq id-domandi preliminari

23 Preliminarjament, g?andu ji?i rrilevat li DNB Banka hija kumpannija ta' kreditu, li l-attivitàjiet tag?ha jikkonsistu fil-provvista ta' servizzi finanzjarji. Skont din il-kumpannija, is-servizzi li ji?u pprovdu lilha minn entitàjiet o?ra li jappartjenu mal-istess grupp ta' impri?i, ji?ifieri DNB NORD, DNB IT u DNB Bank, jaqg?u ta?t l-e?enzjoni stabbilita fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112. Peress li matul il-perijodu inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, din id-dispo?izzjoni ma ?ietx trasposta fid-dritt nazzjonali, DNB Banka talbet l-applikazzjoni diretta tag?ha g?all-qafas tal-kaw?a prin?ipali.

24 F'dan il-kuntest, id-domandi kollha mag?mula jirrigwardaw l-interpretazzjoni tal- Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 li jipprevedi l-e?enzjoni ta' provvista ta' servizzi mwettqa minn gruppi indipendenti ta' persuni li je?er?itaw attività e?entata mit-taxxa jew li fir-rigward tag?ha ma humiex taxxabli, sabiex jipprovdu lill-membri tag?hom is-servizzi direttament ne?essarji g?all-e?er?izzju ta' din l-attività.

25 Ir-risposta g?al dawn id-domandi te?i?i l-e?aminazzjoni, minn qabel, tal-kwistjoni dwar jekk din id-dispo?izzjoni tapplikax f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, li tikkon?erna servizzi pprovdu minn GAP li l-membri tieg?u je?er?itaw attività ekonomika fil-qasam tas-servizzi finanzjarji.

26 Skont ?urisprudenza stabbilita, fil-kuntest tal-kooperazzjoni bejn il-qorti nazzjonali u l-Qorti tal-?ustizzja, stabbilita fl-Artikolu 267 TFUE, hija l-Qorti tal-?ustizzja li g?andha tipprovdi lill-qorti nazzjonali l-punti ta' interpretazzjoni kollha tad-dritt tal-Unjoni li jistg?u jkunu utli sabiex tingata' l-kaw?a li tinsab quddiemha, kemm jekk il-qorti tar-rinviju tkun g?amlet riferiment g?alilhom fid-domandi tag?ha u kif ukoll jekk le (sentenza tal-20 ta' Ottubru 2016, Danqua, C-429/15, EU:C:2016:789, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

27 F'dawn i?-?irkustanzi, hemm lok li l-qorti tar-rinviju ti?i pprovdata wkoll b'indikazzjonijiet fir-rigward ta' jekk l-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 jistax japplika g?al servizzi pprovdu minn GAP li l-membri tieg?u je?er?itaw attività ekonomika fil-qasam tas-servizzi finanzjarji, li huma direttament ne?essarji g?all-e?er?izzju ta' din l-attività.

28 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i nnotat li, skont it-termini tal-imsemmija dispo?izzjoni, li jirreferi

g?al attività e?entata ta' membri tal-GAP, ma jistax ji?i eskluz li din l-e?enzjoni tista' tapplika g?al servizzi ta' GAP li l-membri tieg?u je?er?itaw attività ekonomika fil-qasam tas-servizzi finanzjarji, sa fejn l-Artikolu 135(1)(d) u (e) ta' din id-direttiva je?oneraw is-servizzi finanzjarji.

29 Madankollu, skont ?urisprudenza stabbilita, g?all-interpretazzjoni ta' dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni, hemm lok li jittie?du inkunsiderazzjoni mhux biss it-termini tag?ha, i?da wkoll il-kuntest tag?ha u l-g?anijiet tal-le?i?lazzjoni li tag?mel parti minnha (sentenzi tas-26 ta' April 2012, Able UK, C-225/11, EU:C:2012:252, punt 22, u tal-4 ta' April 2017, Fahimian, C-544/15, EU:C:2017:255, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata).

30 Fir-rigward tal-kuntest tal-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112, g?andu ji?i enfasizzat li din id-dispo?izzjoni tinsab fil-Kapitolu 2, intitolat "E?enzjonijiet g?al ?ertu attivitajiet fl-interess pubbliku", tat-Titolu IX ta' din id-Direttiva. Dan it-titolu jindika li l-e?enzjoni prevista fl-imsemmija dispo?izzjoni tirreferi biss g?al GAP li l-membri tag?hom je?er?itaw attivitajiet ta' interess ?enerali.

31 Din interpretazzjoni hija wkoll ikkonfermata mill-istruttura tat-Titolu IX tal-imsemmija direttiva dwar l-"E?enzjonijiet". Fil-fatt, l-Artikolu 132(1)(f) fi ?dan id-Direttiva 2006/112 ma jinsabx fil-Kapitolu 1, intitolat "Dispo?izzjonijiet ?enerali", ta' dan it-titolu, i?da fil-Kapitolu 2 tieg?u. Barra minn hekk, fl-imsemmi titolu, issir distinzjoni bejn il-Kapitolu 2, intitolat "E?enzjonijiet g?al ?ertu attivitajiet fl-interess pubbliku" u l-Kapitolu 3, intitolat "E?enzjonijiet g?al attivitajiet o?rajn", distinzjoni li tindika li r-regoli previsti f'dan il-Kapitolu 2 g?al ?erti attivitajiet ta' interessi ?enerali ma japplikawx g?al attivitajiet o?ra li hemm riferiment g?alilhom fl-imsemmi Kapitolu 3.

32 Madankollu, l-imsemmi Kapitolu 3 jipprevedi, fl-Artikolu 135(1), e?enzjoni ta' ?erti tran?azzjonijiet li jaqg?u fil-qasam tas-servizzi finanzjarji, b?al b'mod partikolari, "(d) transazzjonijiet, inklu? negozjar, li jikkon?ernaw kontijiet ta' depo?itu u kontijiet kurrenti, pagamenti, trasferimenti, debiti, ?ekkijiet u strumenti o?rajn negozzjabbli" u "(e) transazzjoniet, inklu? negozjar, li jikkon?erna l-munita, karti tal-flus u muniti u?ati b?ala valuta legali". G?aldaqstant, mill-istruttura ?enerali tad-Direttiva 2006/112 jirri?ulta li l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 ma tapplikax g?al tran?azzjonijiet fil-qasam tas-servizzi finanzjarji u li, konsegwentement, is-servizzi pprovduti minn GAP li l-membri tag?hom huma attivi f'dan il-qasam ma jaqg?ux ta?t din l-e?enzjoni.

33 Fir-rigward tal-g?an tal-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112, g?andu jifakkar li l-finalit  tad-dispo?izzjonijiet kollha tal-Artikolu 132 ta' din id-direttiva hija l-e?enzjoni mill-VAT ta' ?erti attivitajiet ta' interess ?enerali, sabiex ji?i ffa?ilitat l-a??ess g?al ?erti provvisti kif ukoll il-provvista ta' ?erti beni, billi ji?u evitati tariffi addizzjonali li jirri?ultaw mill-issu??ettar tag?hom g?all-VAT (sentenza tal-5 ta' Ottubru 2016, TMD, C-412/15, EU:C:2016:738, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata).

34 G?aldaqstant, il-provvisti ta' servizzi mwettqa minn GAP jaqg?u ta?t l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112, meta dawn il-provvisti ta' servizzi jikkontribwixxu direttament g?all-e?r?izzju tal-attivitajiet ta' interess ?enerali previsti f'dan l-Artikolu 132 ta' din id-direttiva (ara, b'analo?ija, is-sentenza tal-5 ta' Ottubru 2016, TMD, C-412/15, EU:C:2016:738, punti 31 sa 33).

35 Barra minn hekk, g?andu jifakkar li l-kamp ta' applikazzjoni tal-e?enzjonijiet previsti fl-Artikolu 132 tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat b'mod strett min?abba li dawn jikkostitwixxu derogi mill-prin?ipju ?enerali li l-VAT g?andha tin?abar g?al kull provvista ta' servizzi mwettqa bi ?las minn persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-5 ta' Ottubru 2016, TMD, C-412/15, EU:C:2016:738, punt 34 u l-?urisprudenza ??itata).

36 Minn dan isegwi li l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 ma tkoprix

il-provvisti ta' servizzi li ma jikkontribwixxux direttament g'all-e?er?izzju ta' attivitajiet ta' interess ?enerali previsti f'dan l-Artikolu 132, i?da g'all-e?er?izzju ta' attivitajiet e?entati o?ra, b'mod partikolari permezz tal-Artikolu 135 ta' din id-direttiva.

37 Isegwi li hemm lok li l-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 ji?i interpretat fis-sens li l-e?enzjoni prevista f'din id-dispo?izzjoni tkopri biss il-GAP li l-membri tag?hom je?er?itaw attivitajiet ta' interess ?enerali msemmija f'dan l-artikolu. G?alhekk, is-servizzi pprovduti minn GAP, li l-membri tag?hom je?er?itaw attivit? ekonomika fil-qasam tas-servizzi finanzjarji li ma tikkostitwixxix tali attivit? ta' interess ?enerali, ma jibbenefikawx minn din l-e?enzjoni.

38 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i nnotat li, g?ad-differenza ta' dak li tag?mel fil-kuntest tal-kaw?a pre?enti, il-Qorti tal-?ustizzja, fis-sentenza tal-20 ta' Novembru 2003, Taksatorringen (C-8/01, EU:C:2003:621), ma dde?idietx il-kwistjoni dwar jekk l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 13A(1)(f) tas-Sitt Direttiva [li jikkorrispondi g'all-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112] hijjex limitata g?al servizzi pprovduti minn GAP li l-membri tieg?u je?er?itaw attivitajiet ta' interess ?enerali.

39 Madankollu, mill-informazzjoni fil-faxxikolu li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-e?enzjoni, prevista fl-Artikolu 13A(1)(f) tas-Sitt Direttiva, li kienet is-su??ett tal-kaw?a tal-20 ta' Novembru 2003, Taksatorringen (C-8/01, EU:C:2003:621), wasslet lil ?erti Stati Membri sabiex je?entaw provvisti ta' servizzi mwettqa minn GAP ikkostitwiti minn entitajiet b?al kumpanniji ta' assigurazzjoni jew impri?i attivi fil-qasam tas-servizzi finanzjarji.

40 F'dan ir-rigward, g?andu madankollu ji?i ppre?i?at li l-awtoritajiet nazzjonali ma jistg?ux jift?u mill-?did perijodi fiskali definittivament mag?luqa, abba?i tal-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112, kif interpretat fil-punt 37 tas-sentenza pre?enti (ara, b'analoga, is-sentenzi tas-6 ta' Ottubru 2009, Asturcom Telecomunicaciones, C-40/08, EU:C:2009:615, punt 37, kif ukoll tal-21 ta' Di?embru 2016, Gutiérrez Naranjo et, C-154/15, C-307/15 u C-308/15, EU:C:2016:980, punt 68).

41 Fir-rigward tal-perijodi fiskali li g?adhom ma humiex definittivament mag?luqa, g?andu jtifakkur, skont ?urisprudenza stabbilita, li direttiva ma tistax, fiha nnifisha, to?loq obbligi fir-rigward ta' individwu u g?alhekk, b?ala tali, ma tistax ti?i invokata kontrih (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tad-19 ta' April 2016, DI, C-441/14, EU:C:2016:278, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata). G?alhekk, l-awtoritajiet nazzjonali ma jistg?ux jinvokaw l-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112, kif interpretat fil-punt 37 ta' din is-sentenza, sabiex jirrifjutaw din l-e?enzjoni g?al GAP ikkostitwiti minn entitajiet b?al kumpanniji ta' kreditu u, g?alhekk, sabiex jirrifjutaw li je?oneraw mill-VAT il-provvisti ta' servizzi mwettqa minn dawn il-GAP.

42 Barra minn hekk, l-obbligu tal-qorti nazzjonali li tirreferi g'all-kontenut ta' direttiva meta tinterspreta u tapplika r-regoli rilevanti tad-dritt nazzjonali huwa limitat mill-prin?ipji ?enerali tad-dritt, b'mod partikolari mill-prin?ipji ta' ?ertezza legali kif ukoll ta' nuqqas ta' retroattivit?, u ma jistax iservi ta' ba?i g?al interpretazzjoni *contra legem* tad-dritt nazzjonali (sentenza tal-15 ta' April 2008, Impact, C-268/06, EU:C:2008:223, punt 100).

43 G?alhekk, l-interpretazzjoni li g?andha tag?ti l-qorti nazzjonali g?ar-regoli rilevanti tad-dritt nazzjonali li jimplementaw l-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 g?andha tosserva l-prin?ipji ?enerali tad-dritt tal-Unjoni, u b'mod partikolari l-prin?ipju ta' ?ertezza legali.

44 Fid-dawl ta' dak li ntqal, ma hemmx lok li ting?ata risposta g'all-ewwel sas-sitt domanda.

45 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta li g?andha ting?ata g?at-talba g?al de?i?joni preliminari g?andha tkun li l-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-e?enzjoni prevista f'din id-dispo?izzjoni tkopri biss il-GAP li l-membri tag?hom je?er?itaw attivit? ta' interess ?enerali msemmija fl-Artikolu 132 ta' din id-direttiva u li,

għalhekk, is-servizzi pprovduti minn grupp li l-membri tiegħu jeher?itaw attività ekonomika fil-qasam tas-servizzi finanzjarji li ma tikkostitwixxix tali attività ta' interess ġenerali, ma jibbenefikawx minn din l-eżenzjoni.

Fuq l-ispejje?

46 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li għandha tiddeċiedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (Ir-Raba' Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni tkopri biss il-GAP li l-membri tagħhom jeher?itaw attività ta' interess ġenerali msemmija f'dan l-Artikolu 132 ta' din id-direttiva u li, għalhekk, is-servizzi pprovduti minn grupp li l-membri tiegħu jeher?itaw attività ekonomika fil-qasam tas-servizzi finanzjarji li ma tikkostitwixxix tali attività ta' interess ġenerali, ma jibbenefikawx minn din l-eżenzjoni.

Firem

* Lingwa tal-kawża: il-Latvjan.