

Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Sitt Awla)

8 ta' Novembru 2018(*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Proposta ta' bejgħ ta' azzjonijiet ta' subsussidjarja – Spejje relatati ma' provvisti ta' servizzi miksuba għall-finijiet ta' dan il-bejgħ – Bejgħ mhux imwettaq – Talba għal tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa – Kamp ta' applikazzjoni tal-VAT”

Fil-Kawża C-502/17,

li għandha b'ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Vestre Landsret (il-Qorti tal-Appell tar-Reġjun tal-Punent, id-Danimarka), permezz ta' deċiżjoni tal-15 ta' Awwissu 2017, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-18 ta' Awwissu 2017, fil-proċedura

C&D Foods Acquisition ApS

vs

Skatteministeriet

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Sitt Awla),

komposta minn J.-C. Bonichot, President tal-Ewwel Awla, li qed jaixxi b'ala President tas-Sitt Awla, A. Arabadjiev u C. G. Fernlund (Relatur), Imħallfin,

Avukat ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal C&D Foods Acquisition ApS, minn T. Frøbert u K. Bastian, advokater,
- għall-Gvern Daniż, minn J. Nymann-Lindgren, b'ala aġent, assistit minn D. Auken, advokat,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u N. Gossement, b'ala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat ġenerali, ippreżentati fis-seduta tas-6 ta' Settembru 2018,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (?U

2006, L 347, p. 1).

2 Din it-talba għet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn C&D Foods Acquisition ApS (iktar 'il quddiem "C&D Foods") u Skatteministeriet (il-Ministeru tat-Taxxa, id-Danimarka) dwar ir-rifjut ta' dan tal-ażżar li jalloka lill C&D Foods tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT"), marbuta ma' servizzi ta' konsulenza li rrikorriet għalihom din il-kumpannija fil-kuntest ta' proposta ta' bejgħ, li ma twettaqx, ta' azzjonijiet ta' subsussidjarja li fir-rigward tagħha C&D Foods kienet tipprovdli servizzi ta' għestjoni u ta' informatika (iktar 'il quddiem il- "provvisi tas-servizzi inkwistjoni").

Il-kuntest għuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi:

"It-transazzjonijiet li għejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

[...]

(?) il-provvista ta' servizzi bi għlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabli li ta'ixxi b'għala tali;

[...]"

4 L-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva huwa fformolat kif għej:

"Persuna taxxabli' għandha tfigher kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta' produtturi, kummerġjanti jew persuni li jagħtu servizzi, inkluġi attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, għandhom jitqiesu b'għala 'attività ekonomika'. L-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' d'għul minnha fuq ba'għi kontinwa għandha b'mod partikolari titqies b'għala attività ekonomika."

5 Skont l-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112:

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabli ta' persuna taxxabli, il-persuna taxxabli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mill-VAT li għandha t'għallas dan li għej:

a) il-VAT dovuta jew imgħallsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisi li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li għad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli oħra;

[...]"

Id-dritt Daniż

6 Meta seġew il-fatti fil-kawża prinġipali, id-dispożizzjonijiet rilevanti tal-momsloven (il-Liġi dwar il-VAT) kienu inkluġi fid-Digriet ta' Konsolidazzjoni Nru 966 tal-14 ta' Ottubru 2005, kif emendat (iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar il-VAT").

7 Skont l-Artikolu 3(1) tal-Liġi dwar il-VAT:

“Persuna taxxabli hija persuna fi?ika jew ?uridika li te?er?ita attività ekonomika indipendenti.”

8 L-Artikolu 4(1) ta’ din il-li?i jipprovdi:

“Provvista ta’ beni’ t’fisser it-trasferiment tad-dritt ta’ proprjetarju li jiddisponi minn proprjetà tan?ibbli b?ala proprjetarju.”

9 L-Artikolu 13(1)(11) tal-imsemmija li?i jipprovdi kif ?ej:

“Il-beni u s-servizzi segwenti huma e?enti mill-VAT:

11. L-attivitajiet finanzjarji segwenti:

[...]

e) it-tran?azzjonijiet, inklu? in-negozjar i?da esklu?i l-kustodja u l-?estjoni, relatati ma’ titoli, bl-esklu?joni ta’ titoli rappre?entattivi ta’ beni u dokumenti o?ra li jikkonferixxu ?erti drittijiet, b’mod partikolari d-dritt tal-u?u, fuq beni immobbli, kif ukoll kapital azzjonarju u azzjonijiet li l-proprjetà tag?hom tikkonferixxi, fil-fatt jew fid-dritt, drittijiet ta’ proprjetà jew ta’ u?u ta’ beni immobbli jew ta’ parti minn beni immobbli.”

10 L-Artikolu 37(1) ta’ din l-istess li?i jipprovdi:

“L-impri?i rre?istrati skont l-Artikoli 47, 49, 51 jew 51a jistg?u, meta jikkalkolaw it-taxxa tal-input dovuta (ara l-Artikolu 56(3)), inaqqsu t-taxxa prevista minn din il-li?i g?all-akkwisti jew tran?azzjonijiet o?ra mag?mula mill-impri?a, relatati ma’ beni jew servizzi u?ati esklu?ivament g?all-finijiet tal-provvisti tal-impri?a mhux e?enti mit-taxxa skont l-Artikolu 13, b’mod partikolari, provvisti mag?mula barra mit-territorju, bla ?sara madankollu g?all-Paragrafu 6.”

11 Il-qorti tar-rinviju ssostni li, skont il-prattika ta’ SKAT (l-Awtorità Fiskali Dani?a), kumpannija omm holding li kienet involuta fil-?estjoni ta’ sussidjarja ma tistax tnaqqas il-VAT imposta fuq l-ispejje? ta’ konsulenza waqt il-bejg? ta’ titoli rappre?entattivi tal-kapital ta’ din is-sussidjarja, anki fil-ka? ta’ bejg? tat-totalità tag?hom, peress li tali bejg? huwa e?entat mit-taxxa skont l-Artikolu 13(1)(11)(e) tal-Li?i dwar il-VAT.

12 Meta l-akkwist pre?edenti u l-pussess ta’ titoli fis-sussidjarja jkun jikkostitwixxi attività ekonomika, SKAT tqis li l-bejg? mill-kumpannija holding ta’ azzjonijiet f’sussidjarja jikkostitwixxi tran?azzjoni e?entata mit-taxxa. G?aldaqstant, il-VAT imposta fuq l-ispejje? marbuta mal-bejg? ma tistax titnaqqas.

13 Madankollu, dritt g?al tnaqqis tal-VAT imposta fuq spejje? ta’ konsulenza fil-kuntest ta’ bejg? ta’ azzjonijiet ta’ sussidjarja jista’ madankollu ji?i allokat jekk dawn l-ispejje? jistg?u jitqiesu li jiffirmaw parti mill-ispejje? ?enerali tal-attività ekonomika tal-persuna taxxabli. G?al dan il-g?an, huwa me?tie? li l-ispejje? sostnuti jistg?u jitqiesu b?ala parti mill-prezz tat-tran?azzjonijiet imwettqa fil-kuntest tal-attività ekonomika ta’ din il-persuna taxxabli. Min-na?a l-o?ra, jekk dawn l-ispejje? jistg?u jitqiesu b?ala elementi kostituttivi tal-prezz tal-azzjonijiet ttrasferiti, ma jista’ ji?i allokat ebda dritt g?al tnaqqis. Skont SKAT, id-dritt g?al tnaqqis jiddependi minn evalwazzjoni konkreta dwar jekk l-ispejje? sostnuti jistg?ux ji?u inkorporati fil-prezz tal-azzjonijiet mibjug?a jew jekk humiex esklu?ivament parti mill-elementi kostituttivi tal-prezz tat-tran?azzjonijiet asso?jati mal-attività ekonomika kollha tal-persuna taxxabli.

Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

14 C&D Foods, kumpannija rregolata mid-dritt Dani?, tifforma parti mill-grupp internazzjonali Arovit (iktar 'il quddiem il-“grupp Arovit”). Hija kienet il-kumpannija omm ta' Arovit Holding A/S, ukoll kumpannija rregolata mid-dritt Dani?, li kienet proprjetarja ta' Arovit Petfood, li min-na?a tag?ha kienet proprjetarja tal-kumpanniji l-o?ra tal-grupp.

15 Qabel l-1 ta' Marzu 2007, l-attività prin?ipali ta' C&D Foods kienet li tkun il-kumpannija omm ta' Arovit Holding. F'din id-data, C&D Foods ikkonkludiet ftehim amministrattiv mas-sussidjarja tag?ha Arovit Petfood, dwar il-provvista ta' servizzi ta' ?estjoni u ta' informatika. Skont dan il-ftehim, l-ewwel wa?da minn dawn i?-?ew? kumpanniji kienet tiffattura kull xahar il-provvisti tag?ha lit-tieni kumpannija abba?i tal-ammont tal-ispejje? tal-persunal mi?juda b'10 %, li mieg?u kellha ti?died il-VAT.

16 Fit-13 ta' Awwissu 2008, l-istituzzjoni ta' kreditu Islandi?a Kaupthing Bank saret proprjetarja tal-grupp Arovit g?as-somma ta' euro, min?abba n-nuqqas tal-proprjetarju pre?edenti ta' dan il-grupp li j?allas lura self li kien ?ie allokat lilu. Peress li Kaupthing Bank kellha l-intenzjoni li tittrasferixxi l-azzjonijiet kollha f'Arovit Petfood, sabiex ma tibqax iktar kreditur ta' dan il-grupp, matul il-perijodu bejn Di?embru 2008 u Marzu 2009 hija kkonkludiet, g?an-nom ta' C&D Foods, ftehimiet ta' konsulenza fil-kuntest ta' din il-proposta ta' bejg? (iktar 'il quddiem il-“provvisi tas-servizzi inkwistjoni”).

17 Peress li ?allset l-ispejje? marbuta ma' din il-proposta, matul is-sena 2009, C&D Foods naqqset il-VAT marbuta mag?hom. Il-pro?ess ta' bejg? intemm lejn tmiem is-sena 2009 peress li ma kien instab ebda xerrej potenzjali.

18 B'de?i?joni tas-26 ta' Jannar 2012, SKAT irrifjutat it-tnaqqis tal-VAT marbuta mal-ispejje? relatati mal-provvista ta' servizzi inkwistjoni. Din id-de?i?joni ?iet ikkonfermata mil-Landsskatteretten (il-Kummissjoni Fiskali Nazzjonali, id-Danimarka), fost l-o?rajn, min?abba li dawn l-ispejje? ma kellhomx rabta suffi?jenti mat-tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT ta' C&D Foods.

19 C&D Foods ippre?entat rikors quddiem ir-Retten i Esbjerg (il-Qorti tal-Ewwel Istanza ta' Esbjerg, id-Danimarka), li bag?tet il-kaw?a quddiem il-Vestre Landsret (il-Qorti tal-Appell tar-Re?jun tal-Punent, id-Danimarka) min?abba li, fil-fehma tag?ha, tqajjem kwistjonijiet ta' prin?ipju.

20 Il-Vestre Landsret (il-Qorti tal-Appell tar-Re?jun tal-Punent) tistaqsi dwar id-dritt ta' kumpannija holding li tnaqqas il-VAT imposta fuq spejje? relatati ma' bejg?, previst i?da mhux imwettaq, ta' azzjonijiet ta' subsussidjarja li fir-rigward tag?ha C&D Foods kienet tipprovdi servizzi ta' ?estjoni u ta' informatika.

21 Huwa f'dawn i?-?irkustanzi li l-Vestre Landsret (il-Qorti tal-Appell tar-Re?jun tal-Punent) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari segwenti:

“1) L-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112/KE g?andu ji?i interpretat fis-sens li, f'?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, kumpannija holding g?andha d-dritt g?al tnaqqis s?i? tal-VAT fuq servizzi tal-input fil-kuntest ta' pro?edura ta' “due diligence” marbuta ma' pro?ett ta' trasferiment, mhux ikkompletat, tal-azzjonijiet ta' sussidjarja li lilha kienet tipprovdi servizzi taxxabli ta' ?estjoni u ta' informatika?

2) Ir-risposta g?ad-domanda pre?edenti ti?i affettwata mill-fatt li l-prezz tal-provvisti ta' servizzi taxxabli ta' ?estjoni u ta' informatika, ipprovdi mill-kumpannija holding fil-kuntest tal-attività ekonomika tag?ha, huwa ammont fiss li kien ?ie ddeterminat abba?i tal-ispejje? salarjali tal-

kumpanija holding mi?juda b'10 %?

3) Irrispettivament mir-risposti mog?tija g?ad-domandi pre?edenti, jista' jkun hemm dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq l-ispejje? ta' konsulenza inkwistjoni f'din il-kaw?a jekk dawn jitqiesu b?ala spejje? ?enerali u, jekk dan ikun il-ka?, b'liema kundizzjonijiet?"

Fuq id-domandi preliminari

22 G?andu ji?i rrilevat, qabelxejn, li, skont il-qorti tar-rinviju, id-domandi mag?mula ma jirrigwardawx il-kwistjoni dwar min kien id-debitur korrett tal-ispejje? tal-provvisti tas-servizzi inkwistjoni, i?da esklu?ivament il-kwistjoni dwar id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT marbuta ma' dawn l-ispejje? f'?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

23 F'dan ir-rigward, g?andu jifakkar, kif irrileva l-Avukat ?enerali fil-punt 16 tal-konkluzjonijiet tieg?u, li, konformement mal-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112, id-dritt g?al tnaqqis ma jippresupponix li l-persuna taxxabli tkun id-destinatarja tal-beni jew tas-servizzi inkwistjoni.

24 Fil-kaw?a prin?ipali, mill-pro?ess li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li Kaupthing Bank talbet, g?an-nom ta' C&D Foods, servizzi ta' konsulenza sabiex tipprepara l-bejg? tal-azzjonijiet mi?muma f'Arovit Petfood. Ir-rikavat ta' din il-proposta ta' bejg? kellu jippermetti lil Kaupthing Bank ma tibqax iktar kreditur tal-grupp Arovit.

25 Sa fejn jirri?ulta mir-rinviju g?al de?i?joni preliminari li C&D Foods kienet id-destinatarja ta' mill-inqas ?erti provvisti tas-servizzi inkwistjoni u, barra minn hekk, li l-qorti tar-rinviju spjegat ir-ra?uni g?alfejn hija qieset li kien ne?essarju li ting?ata risposta g?ad-domandi mag?mula, jidher li dawn id-domandi ma humiex ta' natura ipotetika.

26 Sussegwentement, sabiex ting?ata risposta g?ad-domandi mag?mula, g?andu preliminarjament ji?i ddeterminat jekk tran?azzjoni ta' bejg? ta' azzjonijiet, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, tikkostitwixxix attivita' ekonomika li taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva 2006/112.

27 G?aldaqstant, hemm lok li jitqies li, permezz ta' dawn id-domandi, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 2, 9 kif ukoll 168 tad-Direttiva 2006/112 g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li tran?azzjoni ta' bejg? ta' azzjonijiet, prevista i?da mhux imwettqa, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, taqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva 2006/112 u, jekk dan ikun il-ka?, jekk dawn id-dispo?izzjonijiet jag?tux lil kumpanija d-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa fuq il-valur mi?jud marbuta ma' spejje? sostnuti fil-kuntest ta' tran?azzjoni ta' bejg? ta' azzjonijiet ta' subsussidjarja li fir-rigward tag?ha din il-kumpanija kienet tipprovdi servizzi ta' ?estjoni su??etti g?all-VAT, meta jkun previst li r-rikavat ta' dan il-bejg? ji?i allokat g?ar-rimbors tad-dejn dovut u, skont il-ka?, il-portata ta' dan it-tnaqqis.

28 Preliminarjament, g?andu ji?i sostnut li d-Direttiva 2006/112, li da?let fis-se?? fl-1 ta' Jannar 2007, irrevokat is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-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: Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), ming?ajr ebda bidliet sostantivi fir-rigward ta' din tal-a??ar. Peress li d-dispo?izzjonijiet rilevanti tad-Direttiva 2006/112 huma sostantivament identi?i g?al dawk tas-Sitt Direttiva 77/388, il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar din l-a??ar direttiva hija wkoll applikabbli g?ad-Direttiva 2006/112.

29 Mill-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 2006/112, li jiddefinixxi l-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT, jirri?ulta li, fi ?dan Stat Membru, huma biss l-attivita?iet ta' natura ekonomika li huma su??etti g?al din it-taxxa. Skont l-Artikolu 9 ta' din id-direttiva, persuna taxxabli tfisser kull persuna li, b'mod

indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post attività ekonomika indipendentement mill-iskop jew mir-ri?ultati ta' din l-attività. Barra minn hekk, minn dan l-Artikolu 9 jirri?ulta li l-kun?ett ta' attività ekonomika jkopri l-attivitàjiet kollha ta' produttur, ta' kummer?jant jew ta' fornitur ta' servizzi u, b'mod partikolari, it-tran?azzjonijiet li jinkludu l-operat ta' beni tan?ibbli jew inta??ibbli sabiex isir profitt minnhom fuq ba?i kontinwa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punt 27).

30 Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li kumpannija li l-g?an uniku tag?ha huwa l-akkwist ta' azzjonijiet f'kumpanniji o?ra ming?ajr involviment dirett jew indirett fil-?estjoni ta' dawn il-kumpanniji la g?andha l-kwalità ta' persuna taxxabli g?all-VAT, fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva 2006/112, u lanqas dritt g?al tnaqqis skont l-Artikolu 168 ta' din id-direttiva. Fil-fatt, is-sempli?i akkwist u s-sempli?i detenzjoni ta' azzjonijiet ma jikkostitwixxux, fihom infushom, attività ekonomika fis-sens tad-Direttiva 2006/112, u jikkonferixxu lid-detentur tag?hom il-kwalità ta' persuna taxxabli, peress li dawn it-tran?azzjonijiet ma jinkludux l-operat ta' proprjetà sabiex isir profitt fuq ba?i kontinwa, min?abba li l-uniku rikavat ta' dawn it-tran?azzjonijiet huwa l-profitt possibbli mill-bejg? ta' dawn l-azzjonijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punt 28 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tas-17 ta' Ottubru 2018, Ryanair, C-249/17, EU:C:2018:834, punt 16).

31 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at li huma biss il-?lasijiet li jikkostitwixxu l-korrispettiv ta' tran?azzjoni jew ta' attività ekonomika li jaqg?u fil-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT u li dan ma huwiex il-ka? fir-rigward ta' ?lasijiet li jirri?ultaw mis-sempli?i proprjetà ta' assi b?al fil-ka? ta' dividendi jew ta' d?ul ie?or minn azzjonijiet (sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata).

32 Madankollu, is-sitwazzjoni tkun differenti meta holding finanzjarju f'kumpannija o?ra jinkludi involviment dirett jew indirett fil-?estjoni tal-kumpannija li fir-rigward tag?ha jkun ?ie akkwistat il-holding, bla ?sara g?ad-drittijiet li g?andu l-proprjetarju tal-holding fil-kapa?ità tieg?u b?ala azzjonist jew b?ala so?ju, sa fejn tali involviment jimplika l-implimentazzjoni ta' tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT skont l-Artikolu 2 tad-Direttiva 2006/112, b?all-provvista ta' servizzi ta' amministrazzjoni, ta' kontabbiltà jew ta' informatika (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata).

33 Barra minn hekk, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li t-tran?azzjonijiet li jikkon?ernaw l-azzjonijiet jew l-ishma ta' kumpannija jaqg?u ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT meta jitwettqu fil-kuntest ta' attività kummer?jali ta' negozjar ta' titoli, sabiex jing?ata lok g?al involviment dirett jew indirett fil-?estjoni tal-kumpanniji li fir-rigward tag?hom ikun ?ie akkwistat il-holding jew meta jikkostitwixxu l-estensjoni diretta, permanenti u ne?essarja tal-attività taxxabli (sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punt 31 u l-?urisprudenza ??itata).

34 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk l-ispejje? marbuta ma' tran?azzjoni ta' bejg? ta' azzjonijiet jaqg?ux ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT, g?andu jifakkar li, fis-sentenza tag?ha tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF (C-29/08, EU:C:2009:665), il-Qorti tal-?ustizzja ntalbet te?amina din il-kwistjoni dwar l-ispejje? sostnuti minn kumpannija omm fil-kuntest ta' tran?azzjoni ta' bejg? ta' azzjonijiet ta' sussidjarja u ta' kumpannija kkontrollata li fir-rigward tag?hom din l-ewwel kumpannija kienet tipprovdi, b?ala kumpannija omm, provvisti ta' servizzi su??etti g?all-VAT.

35 Il-Qorti tal-?ustizzja rrilevat, fil-punt 33 tas-sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF (C-29/08, EU:C:2009:665), li, f'dan il-kuntest, tran?azzjoni ta' bejg?, imwettqa bil-g?an tar-ristrutturar ta' grupp ta' kumpanniji mill-kumpannija omm ta' dan il-grupp, setg?et titqies b?ala tran?azzjoni li tinvolvi l-kisba ta' profitt fuq ba?i kontinwa minn attivitàjiet li jmorru lil hinn mill-kuntest tas-sempli?i bejg? ta' azzjonijiet. G?alhekk, il-Qorti tal-?ustizzja qieset li din it-tran?azzjoni kellha rabta diretta

mal-organizzazzjoni tal-attività tal-grupp inkwistjoni u kienet tikkostitwixxi g?alhekk l-estensjoni diretta, permanenti u ne?essarja tal-attività taxxabli tal-persuna taxxabli u, konsegwentement, kienet taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT.

36 Barra minn hekk, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li huwa fid-dawl tal-kontenut o??ettiv tag?hom li g?andu ji?i stabbilit jekk te?istix rabta diretta u immedjata bejn l-o??etti jew is-servizzi u?ati u tran?azzjoni tal-output taxxabli imwettqa jew, e??ezzjonalment, tran?azzjoni tal-input taxxabli mwettqa (sentenza tal-21 ta' Frar 2013, Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, punt 24 u l-?urisprudenza ??itata).

37 F'dan il-kuntest, il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at li r-ra?uni esklu?iva tat-tran?azzjoni inkwistjoni g?andha tittie?ed inkunsiderazzjoni, peress li din tal-a??ar g?andha titqies li tikkostitwixxi kriterju determinanti tal-kontenut o??ettiv. Fejn huwa stabbilit li tran?azzjoni ma twettqitx g?all-finijiet tal-attivitajiet taxxabli ta' persuna taxxabli, din it-tran?azzjoni ma tistax titqies li g?andha rabta diretta u immedjata ma' dawn l-attivitajiet fis-sens tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, anki jekk din it-tran?azzjoni tkun, fid-dawl tal-kontenut o??ettiv tag?ha, su??etta g?all-VAT (sentenza tal-21 ta' Frar 2013, Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata).

38 Minn dan jirri?ulta li, sabiex tran?azzjoni ta' bejg? ta' azzjonijiet tista' taqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT, je?tie? li, fil-prin?ipju, ir-ra?uni esklu?iva diretta ta' din it-tran?azzjoni trid tkun l-attività ekonomika taxxabli tal-kumpannija omm inkwistjoni jew li hija tikkostitwixxi estensjoni diretta, permanenti u ne?essarja ta' din l-attività. Dan huwa l-ka? meta l-imsemmija tran?azzjoni ssir bil-g?an li l-profitt ta' dan il-bejg? ji?i allokat direttament lill-attività ekonomika taxxabli tal-kumpannija omm inkwistjoni jew lill-attività ekonomika e?er?itata mill-grupp li tieg?u hija l-kumpannija omm.

39 F'dan il-ka?, mill-pro?ess li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-g?an tal-bejg? tal-azzjonijiet inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kien li jintu?a l-profitt minn dan il-bejg? sabiex jit?allsu d-djun dovuti lil Kaupthing Bank, il-proprietarju ?did tal-grupp Arovit. Tali bejg?, kif ?ie espost fil-punt pre?edenti ta' din is-sentenza, la jista' jitqies b?ala tran?azzjoni li r-ra?uni esklu?iva diretta hija l-attività ekonomika taxxabli ta' C&D Foods u lanqas b?ala tran?azzjoni li tikkostitwixxi l-estensjoni diretta, permanenti u me?tie?a tal-attività ekonomika taxxabli ta' din il-kumpannija. F'dawn i?-?irkustanzi, tali bejg? ma jikkostitwixxix tran?azzjoni li tinvolvi l-kisba ta' profitt fuq ba?i kontinwa minn attivitajiet li jmorru lil hinn mill-kuntest tas-sempli?i bejg? ta' azzjonijiet u, konsegwentement, ma jaqax ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT. Minn dan isegwi li ma hemmx lok g?al tnaqqis tal-VAT marbuta mal-provvisti tas-servizzi inkwistjoni.

40 Din il-konkluzjoni ma tistax ti?i kkonfutata mis-sempli?i fatt li l-bejg? possibbli ta' azzjonijiet ta' Arovit Petfood wassal g?at-trasferiment tal-provvisti tas-servizzi ta' ?estjoni u ta' informatika imwettqa minn C&D Foods g?al din l-ewwel kumpannija. Fil-fatt, mill-pro?ess li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li Kaupthing Bank kellu l-intenzjoni, fi kwalunkwe ka?, li jbig? l-azzjonijiet ta' Arovit Petfood. G?alhekk, jidher li l-ispejje? relatati mal-provvisti tas-servizzi inkwistjoni xorta ?ew sostnuti, anki jekk C&D Foods ma kienet ipprovdiet ebda servizzi ta' ?estjoni u ta' informatika lil Arovit Petfood. G?alhekk, ir-ra?uni esklu?iva diretta g?at-trasferiment tal-provvisti tas-servizzi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma hijiex l-attività ekonomika ta' C&D Foods.

41 Fl-a??ar nett, g?andu ji?i ppre?i?at ukoll li l-imsemmija konkluzjoni ma hijiex ikkonfutata bil-fatt li l-bejg? previst ma twettaqx. Fil-fatt, f'dan il-kuntest huwa importanti l-fatt li, li kieku twettaq dan il-bejg?, l-ispejje? marbuta mal-provvisti tas-servizzi inkwistjoni, fi kwalunkwe ka?, ma kinux jaqg?u ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT u, g?alhekk, ma setg?ux jag?tu lok g?al dritt g?al tnaqqis.

42 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta g?ad-domandi mag?mula g?andha tkun li l-Artikoli 2, 9 kif ukoll 168 tad-Direttiva 2006/112 g?andhom ji?u interpretati fis-sens li tran?azzjoni ta' bejg? ta' azzjonijiet, prevista i?da mhux imwettqa, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li r-ra?uni esklu?iva diretta tag?ha ma hijiex l-attività ekonomika taxxabli tal-kumpannija kkon?ernata jew li ma tikkostitwixxix l-estensjoni diretta, permanenti u ne?essarja ta' din l-attività ekonomika, ma taqax fil-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT.

Fuq l-ispejje?

43 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (Is-Sitt Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikoli 2, 9 kif ukoll 168 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li tran?azzjoni ta' bejg? ta' azzjonijiet, prevista i?da mhux imwettqa, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li r-ra?uni esklu?iva diretta tag?ha ma hijiex l-attività ekonomika taxxabli tal-kumpannija kkon?ernata jew li ma tikkostitwixxix l-estensjoni diretta, permanenti u ne?essarja ta' din l-attività ekonomika, ma taqax fil-kamp ta' applikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: id-Dani?.