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 – Spejjeż 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 bħala 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 jaġixxi bħala 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-Lindegren, bħala aġent, assistit minn D. Auken, advokat,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u N. Gossement, bħala aġenti,

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

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: id-Daniż.

## 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 (ĠU 2006, L 347, p. 1).

2 Din it-talba ġiet 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-aħħar li jalloka lil 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 tipprovdi servizzi ta' ġestjoni u ta' informatika (iktar 'il quddiem il- "provvisti tas-servizzi inkwistjoni").

## Il-kuntest ġuridiku

### *Id-dritt tal-Unjoni*

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

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

[…]

(ċ) il-provvista ta' servizzi bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;

[…]"

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

"'Persuna taxxabbli' għandha tfisser 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, kummerċjanti jew persuni li jagħtu servizzi, inklużi attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, għandhom jitqiesu bħala 'attività ekonomika'. L-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa għandha b'mod partikolari titqies bħala attività ekonomika."

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

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mill-VAT li għandha tħallas dan li ġej:

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

[…]"

### *Id-dritt Daniż*

6 Meta seħħew il-fatti fil-kawża prinċipali, id-dispożizzjonijiet rilevanti tal-momsloven (il-Liġi dwar il-VAT) kienu inklużi 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 taxxabbli hija persuna fiżika jew ġuridika li teżerċita attività ekonomika indipendenti."

8 L-Artikolu 4(1) ta' din il-liġi jipprovdi:

"'Provvista ta' beni' tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' proprjetarju li jiddisponi minn proprjetà tanġibbli bħala proprjetarju."

9 L-Artikolu 13(1)(11) tal-imsemmija liġi jipprovdi kif ġej:

"Il-beni u s-servizzi segwenti huma eżenti mill-VAT:

11. L-attivitajiet finanzjarji segwenti:

[…]

e) it-tranżazzjonijiet, inkluż in-negozjar iżda esklużi l-kustodja u l-ġestjoni, relatati ma' titoli, bl-esklużjoni ta' titoli rappreżentattivi ta' beni u dokumenti oħra li jikkonferixxu ċerti drittijiet, b'mod partikolari d-dritt tal-użu, fuq beni immobbli, kif ukoll kapital azzjonarju u azzjonijiet li l-proprjetà tagħhom tikkonferixxi, fil-fatt jew fid-dritt, drittijiet ta' proprjetà jew ta' użu ta' beni immobbli jew ta' parti minn beni immobbli."

10 L-Artikolu 37(1) ta' din l-istess liġi jipprovdi:

"L-impriżi rreġistrati skont l-Artikoli 47, 49, 51 jew 51a jistgħu, meta jikkalkolaw it-taxxa tal-input dovuta (ara l-Artikolu 56(3)), inaqqsu t-taxxa prevista minn din il-liġi għall-akkwisti jew tranżazzjonijiet oħra magħmula mill-impriża, relatati ma' beni jew servizzi użati esklużivament għall-finijiet tal-provvisti tal-impriża mhux eżenti mit-taxxa skont l-Artikolu 13, b'mod partikolari, provvisti magħmula barra mit-territorju, bla ħsara madankollu għall-Paragrafu 6."

11 Il-qorti tar-rinviju ssostni li, skont il-prattika ta' SKAT (l-Awtorità Fiskali Daniża), kumpannija omm holding li kienet involuta fil-ġestjoni ta' sussidjarja ma tistax tnaqqas il-VAT imposta fuq l-ispejjeż ta' konsulenza waqt il-bejgħ ta' titoli rappreżentattivi tal-kapital ta' din is-sussidjarja, anki fil-każ ta' bejgħ tat-totalità tagħhom, peress li tali bejgħ huwa eżentat mit-taxxa skont l-Artikolu 13(1)(11)(e) tal-Liġi dwar il-VAT.

12 Meta l-akkwist preċedenti u l-pussess ta' titoli fis-sussidjarja jkun jikkostitwixxi attività ekonomika, SKAT tqis li l-bejgħ mill-kumpannija holding ta' azzjonijiet f'sussidjarja jikkostitwixxi tranżazzjoni eżentata mit-taxxa. Għaldaqstant, il-VAT imposta fuq l-ispejjeż marbuta mal-bejgħ ma tistax titnaqqas.

13 Madankollu, dritt għal tnaqqis tal-VAT imposta fuq spejjeż ta' konsulenza fil-kuntest ta' bejgħ ta' azzjonijiet ta' sussidjarja jista' madankollu jiġi allokat jekk dawn l-ispejjeż jistgħu jitqiesu li jifformaw parti mill-ispejjeż ġenerali tal-attività ekonomika tal-persuna taxxabbli. Għal dan il-għan, huwa meħtieġ li l-ispejjeż sostnuti jistgħu jitqiesu bħala parti mill-prezz tat-tranżazzjonijiet imwettqa fil-kuntest tal-attività ekonomika ta' din il-persuna taxxabbli. Min-naħa l-oħra, jekk dawn l-ispejjeż jistgħu jitqiesu bħala elementi kostituttivi tal-prezz tal-azzjonijiet ttrasferiti, ma jista' jiġi allokat ebda

dritt għal tnaqqis. Skont SKAT, id-dritt għal tnaqqis jiddependi minn evalwazzjoni konkreta dwar jekk l-ispejjeż sostnuti jistgħux jiġu inkorporati fil-prezz tal-azzjonijiet mibjugħa jew jekk humiex esklużivament parti mill-elementi kostituttivi tal-prezz tat-tranżazzjonijiet assoċjati mal-attività ekonomika kollha tal-persuna taxxabbli.

## Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

14 C&D Foods, kumpannija rregolata mid-dritt Daniż, 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 Daniż, li kienet proprjetarja ta' Arovit Petfood, li min-naħa tagħha kienet proprjetarja tal-kumpanniji l-oħra tal-grupp.

15 Qabel l-1 ta' Marzu 2007, l-attività prinċipali 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 tagħha Arovit Petfood, dwar il-provvista ta' servizzi ta' ġestjoni u ta' informatika. Skont dan il-ftehim, l-ewwel waħda minn dawn iż-żewġ kumpanniji kienet tiffattura kull xahar il-provvisti tagħha lit-tieni kumpannija abbażi tal-ammont tal-ispejjeż tal-persunal miżjuda b'10 %, li miegħu kellha tiżdied il-VAT.

16 Fit-13 ta' Awwissu 2008, l-istituzzjoni ta' kreditu Islandiża Kaupthing Bank saret proprjetarja tal-grupp Arovit għas-somma ta' euro, minħabba n-nuqqas tal-proprjetarju preċedenti ta' dan il-grupp li jħallas lura self li kien ġie 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 Diċembru 2008 u Marzu 2009 hija kkonkludiet, għan-nom ta' C&D Foods, ftehimiet ta' konsulenza fil-kuntest ta' din il-proposta ta' bejgħ (iktar 'il quddiem il-"provvisti tas-servizzi inkwistjoni").

17 Peress li ħallset l-ispejjeż marbuta ma' din il-proposta, matul is-sena 2009, C&D Foods naqqset il-VAT marbuta magħhom. Il-proċess ta' bejgħ intemm lejn tmiem is-sena 2009 peress li ma kien instab ebda xerrej potenzjali.

18 B'deċiżjoni tas-26 ta' Jannar 2012, SKAT irrifjutat it-tnaqqis tal-VAT marbuta mal-ispejjeż relatati mal-provvista ta' servizzi inkwistjoni. Din id-deċiżjoni ġiet ikkonfermata mil-Landsskatteretten (il-Kummissjoni Fiskali Nazzjonali, id-Danimarka), fost l-oħrajn, minħabba li dawn l-ispejjeż ma kellhomx rabta suffiċjenti mat-tranżazzjonijiet suġġetti għall-VAT ta' C&D Foods.

19 C&D Foods ippreżentat rikors quddiem ir-Retten i Esbjerg (il-Qorti tal-Ewwel Istanza ta' Esbjerg, id-Danimarka), li bagħtet il-kawża quddiem il-Vestre Landsret (il-Qorti tal-Appell tar-Reġjun tal-Punent, id-Danimarka) minħabba li, fil-fehma tagħha, tqajjem kwistjonijiet ta' prinċipju.

20 Il-Vestre Landsret (il-Qorti tal-Appell tar-Reġjun tal-Punent) tistaqsi dwar id-dritt ta' kumpannija holding li tnaqqas il-VAT imposta fuq spejjeż relatati ma' bejgħ, previst iżda mhux imwettaq, ta' azzjonijiet ta' subsussidjarja li fir-rigward tagħha C&D Foods kienet tipprovdi servizzi ta' ġestjoni u ta' informatika.

21 Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li l-Vestre Landsret (il-Qorti tal-Appell tar-Reġjun tal-Punent) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) L-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112/KE għandu jiġi interpretat fis-sens li, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, kumpannija holding għandha d-dritt għal tnaqqis sħiħ tal-VAT fuq servizzi tal-input fil-kuntest ta' proċedura ta' "due diligence" marbuta ma' proġett ta' trasferiment, mhux ikkompletat, tal-azzjonijiet ta' sussidjarja li lilha kienet tipprovdi servizzi taxxabbli ta' ġestjoni u ta' informatika?

2) Ir-risposta għad-domanda preċedenti tiġi affettwata mill-fatt li l-prezz tal-provvisti ta' servizzi taxxabbli ta' ġestjoni u ta' informatika, ipprovduti mill-kumpannija holding fil-kuntest tal-attività ekonomika tagħha, huwa ammont fiss li kien ġie ddeterminat abbażi tal-ispejjeż salarjali tal-kumpannija holding miżjuda b'10 %?

3) Irrispettivament mir-risposti mogħtija għad-domandi preċedenti, jista' jkun hemm dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq l-ispejjeż ta' konsulenza inkwistjoni f'din il-kawża jekk dawn jitqiesu bħala spejjeż ġenerali u, jekk dan ikun il-każ, b'liema kundizzjonijiet?"

**Fuq id-domandi preliminari**

22 Għandu jiġi rrilevat, qabelxejn, li, skont il-qorti tar-rinviju, id-domandi magħmula ma jirrigwardawx il-kwistjoni dwar min kien id-debitur korrett tal-ispejjeż tal-provvisti tas-servizzi inkwistjoni, iżda esklużivament il-kwistjoni dwar id-dritt għal tnaqqis tal-VAT marbuta ma' dawn l-ispejjeż f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

23 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 16 tal-konklużjonijiet tiegħu, li, konformement mal-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112, id-dritt għal tnaqqis ma jippresupponix li l-persuna taxxabbli tkun id-destinatarja tal-beni jew tas-servizzi inkwistjoni.

24 Fil-kawża prinċipali, mill-proċess li għandha l-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li Kaupthing Bank talbet, għan-nom ta' C&D Foods, servizzi ta' konsulenza sabiex tipprepara l-bejgħ tal-azzjonijiet miżmuma f'Arovit Petfood. Ir-rikavat ta' din il-proposta ta' bejgħ kellu jippermetti lil Kaupthing Bank ma tibqax iktar kreditur tal-grupp Arovit.

25 Sa fejn jirriżulta mir-rinviju għal deċiżjoni preliminari li C&D Foods kienet id-destinatarja ta' mill-inqas ċerti provvisti tas-servizzi inkwistjoni u, barra minn hekk, li l-qorti tar-rinviju spjegat ir-raġuni għalfejn hija qieset li kien neċessarju li tingħata risposta għad-domandi magħmula, jidher li dawn id-domandi ma humiex ta' natura ipotetika.

26 Sussegwentement, sabiex tingħata risposta għad-domandi magħmula, għandu preliminarjament jiġi ddeterminat jekk tranżazzjoni ta' bejgħ ta' azzjonijiet, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, tikkostitwixxix attività ekonomika li taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva 2006/112.

27 Għaldaqstant, hemm lok li jitqies li, permezz ta' dawn id-domandi, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 2, 9 kif ukoll 168 tad-Direttiva 2006/112 għandhomx jiġu interpretati fis-sens li tranżazzjoni ta' bejgħ ta' azzjonijiet, prevista iżda mhux imwettqa, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, taqa' taħt il-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva 2006/112 u, jekk dan ikun il-każ, jekk dawn id-dispożizzjonijiet jagħtux lil kumpannija d-dritt għat-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa fuq il-valur miżjud marbuta ma' spejjeż sostnuti fil-kuntest ta' tranżazzjoni ta' bejgħ ta' azzjonijiet ta' subsussidjarja li fir-rigward tagħha din il-kumpannija kienet tipprovdi servizzi ta' ġestjoni suġġetti għall-VAT, meta jkun previst li r-rikavat ta' dan il-bejgħ jiġi allokat għar-rimbors tad-dejn dovut u, skont il-każ, il-portata ta' dan it-tnaqqis.

28 Preliminarjament, għandu jiġi sostnut li d-Direttiva 2006/112, li daħlet fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2007, irrevokat is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul 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), mingħajr ebda bidliet sostantivi fir-rigward ta' din tal-aħħar. Peress li d-dispożizzjonijiet rilevanti tad-Direttiva 2006/112 huma sostantivament identiċi għal dawk tas-Sitt Direttiva 77/388, il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar din l-aħħar direttiva hija wkoll applikabbli għad-Direttiva 2006/112.

29 Mill-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 2006/112, li jiddefinixxi l-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT, jirriżulta li, fi ħdan Stat Membru, huma biss l-attivitajiet ta' natura ekonomika li huma suġġetti għal din it-taxxa. Skont l-Artikolu 9 ta' din id-direttiva, persuna taxxabbli tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post attività ekonomika indipendentement mill-iskop jew mir-riżultati ta' din l-attività. Barra minn hekk, minn dan l-Artikolu 9 jirriżulta li l-kunċett ta' attività ekonomika jkopri l-attivitajiet kollha ta' produttur, ta' kummerċjant jew ta' fornitur ta' servizzi u, b'mod partikolari, it-tranżazzjonijiet li jinkludu l-operat ta' beni tanġibbli jew intaġġibbli sabiex isir profitt minnhom fuq bażi 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-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li kumpannija li l-għan uniku tagħha huwa l-akkwist ta' azzjonijiet f'kumpanniji oħra mingħajr involviment dirett jew indirett fil-ġestjoni ta' dawn il-kumpanniji la għandha l-kwalità ta' persuna taxxabbli għall-VAT, fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva 2006/112, u lanqas dritt għal tnaqqis skont l-Artikolu 168 ta' din id-direttiva. Fil-fatt, is-sempliċi akkwist u s-sempliċi detenzjoni ta' azzjonijiet ma jikkostitwixxux, fihom infushom, attività ekonomika fis-sens tad-Direttiva 2006/112, u jikkonferixxu lid-detentur tagħhom il-kwalità ta' persuna taxxabbli, peress li dawn it-tranżazzjonijiet ma jinkludux l-operat ta' proprjetà sabiex isir profitt fuq bażi kontinwa, minħabba li l-uniku rikavat ta' dawn it-tranżazzjonijiet huwa l-profitt possibbli mill-bejgħ 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-ġurisprudenza ċċitata, 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-Ġustizzja ppreċiżat li huma biss il-ħlasijiet li jikkostitwixxu l-korrispettiv ta' tranżazzjoni jew ta' attività ekonomika li jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT u li dan ma huwiex il-każ fir-rigward ta' ħlasijiet li jirriżultaw mis-sempliċi proprjetà ta' assi bħal fil-każ ta' dividendi jew ta' dħul ieħor minn azzjonijiet (sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punt 29 u l-ġurisprudenza ċċitata).

32 Madankollu, is-sitwazzjoni tkun differenti meta holding finanzjarju f'kumpannija oħra jinkludi involviment dirett jew indirett fil-ġestjoni tal-kumpannija li fir-rigward tagħha jkun ġie akkwistat il-holding, bla ħsara għad-drittijiet li għandu l-proprjetarju tal-holding fil-kapaċità tiegħu bħala azzjonist jew bħala soċju, sa fejn tali involviment jimplika l-implimentazzjoni ta' tranżazzjonijiet suġġetti għall-VAT skont l-Artikolu 2 tad-Direttiva 2006/112, bħall-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-ġurisprudenza ċċitata).

33 Barra minn hekk, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li t-tranżazzjonijiet li jikkonċernaw l-azzjonijiet jew l-ishma ta' kumpannija jaqgħu taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT meta jitwettqu fil-kuntest ta' attività kummerċjali ta' negozjar ta' titoli, sabiex jingħata lok għal involviment dirett jew indirett fil-ġestjoni tal-kumpanniji li fir-rigward tagħhom ikun ġie akkwistat il-holding jew meta jikkostitwixxu l-estensjoni diretta, permanenti u neċessarja tal-attività taxxabbli (sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punt 31 u l-ġurisprudenza ċċitata).

34 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk l-ispejjeż marbuta ma' tranżazzjoni ta' bejgħ ta' azzjonijiet jaqgħux taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT, għandu jitfakkar li, fis-sentenza tagħha tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF (C-29/08, EU:C:2009:665), il-Qorti tal-Ġustizzja ntalbet teżamina din il-kwistjoni dwar l-ispejjeż sostnuti minn kumpannija omm fil-kuntest ta' tranżazzjoni ta' bejgħ ta' azzjonijiet ta' sussidjarja u ta' kumpannija kkontrollata li fir-rigward tagħhom din l-ewwel kumpannija kienet tipprovdi, bħala kumpannija omm, provvisti ta' servizzi suġġetti għall-VAT.

35 Il-Qorti tal-Ġustizzja rrilevat, fil-punt 33 tas-sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF (C-29/08, EU:C:2009:665), li, f'dan il-kuntest, tranżazzjoni ta' bejgħ, imwettqa bil-għan tar-ristrutturar ta' grupp ta' kumpanniji mill-kumpannija omm ta' dan il-grupp, setgħet titqies bħala tranżazzjoni li tinvolvi l-kisba ta' profitt fuq bażi kontinwa minn attivitajiet li jmorru lil hinn mill-kuntest tas-sempliċi bejgħ

ta' azzjonijiet. Għalhekk, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li din it-tranżazzjoni kellha rabta diretta mal-organizzazzjoni tal-attività tal-grupp inkwistjoni u kienet tikkostitwixxi għalhekk l-estensjoni diretta, permanenti u neċessarja tal-attività taxxabbli tal-persuna taxxabbli u, konsegwentement, kienet taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT.

36 Barra minn hekk, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li huwa fid-dawl tal-kontenut oġġettiv tagħhom li għandu jiġi stabbilit jekk teżistix rabta diretta u immedjata bejn l-oġġetti jew is-servizzi użati u tranżazzjoni tal-output taxxabbli imwettqa jew, eċċezzjonalment, tranżazzjoni tal-input taxxabbli mwettqa (sentenza tal-21 ta' Frar 2013, Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, punt 24 u l-ġurisprudenza ċċitata).

37 F'dan il-kuntest, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li r-raġuni esklużiva tat-tranżazzjoni inkwistjoni għandha tittieħed inkunsiderazzjoni, peress li din tal-aħħar għandha titqies li tikkostitwixxi kriterju determinanti tal-kontenut oġġettiv. Fejn huwa stabbilit li tranżazzjoni ma twettqitx għall-finijiet tal-attivitajiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, din it-tranżazzjoni ma tistax titqies li għandha rabta diretta u immedjata ma' dawn l-attivitajiet fis-sens tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, anki jekk din it-tranżazzjoni tkun, fid-dawl tal-kontenut oġġettiv tagħha, suġġetta għall-VAT (sentenza tal-21 ta' Frar 2013, Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, punt 29 u l-ġurisprudenza ċċitata).

38 Minn dan jirriżulta li, sabiex tranżazzjoni ta' bejgħ ta' azzjonijiet tista' taqa' taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT, jeħtieġ li, fil-prinċipju, ir-raġuni esklużiva diretta ta' din it-tranżazzjoni trid tkun l-attività ekonomika taxxabbli tal-kumpannija omm inkwistjoni jew li hija tikkostitwixxi estensjoni diretta, permanenti u neċessarja ta' din l-attività. Dan huwa l-każ meta l-imsemmija tranżazzjoni ssir bil-għan li l-profitt ta' dan il-bejgħ jiġi allokat direttament lill-attività ekonomika taxxabbli tal-kumpannija omm inkwistjoni jew lill-attività ekonomika eżerċitata mill-grupp li tiegħu hija l-kumpannija omm.

39 F'dan il-każ, mill-proċess li għandha l-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-għan tal-bejgħ tal-azzjonijiet inkwistjoni fil-kawża prinċipali kien li jintuża l-profitt minn dan il-bejgħ sabiex jitħallsu d-djun dovuti lil Kaupthing Bank, il-proprjetarju ġdid tal-grupp Arovit. Tali bejgħ, kif ġie espost fil-punt preċedenti ta' din is-sentenza, la jista' jitqies bħala tranżazzjoni li r-raġuni esklużiva diretta hija l-attività ekonomika taxxabbli ta' C&D Foods u lanqas bħala tranżazzjoni li tikkostitwixxi l-estensjoni diretta, permanenti u meħtieġa tal-attività ekonomika taxxabbli ta' din il-kumpannija. F'dawn iċ-ċirkustanzi, tali bejgħ ma jikkostitwixxix tranżazzjoni li tinvolvi l-kisba ta' profitt fuq bażi kontinwa minn attivitajiet li jmorru lil hinn mill-kuntest tas-sempliċi bejgħ ta' azzjonijiet u, konsegwentement, ma jaqax taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT. Minn dan isegwi li ma hemmx lok għal tnaqqis tal-VAT marbuta mal-provvisti tas-servizzi inkwistjoni.

40 Din il-konklużjoni ma tistax tiġi kkonfutata mis-sempliċi fatt li l-bejgħ possibbli ta' azzjonijiet ta' Arovit Petfood wassal għat-trasferiment tal-provvisti tas-servizzi ta' ġestjoni u ta' informatika imwettqa minn C&D Foods għal din l-ewwel kumpannija. Fil-fatt, mill-proċess li għandha l-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li Kaupthing Bank kellu l-intenzjoni, fi kwalunkwe każ, li jbigħ l-azzjonijiet ta' Arovit Petfood. Għalhekk, jidher li l-ispejjeż relatati mal-provvisti tas-servizzi inkwistjoni xorta ġew sostnuti, anki jekk C&D Foods ma kienet ipprovdiet ebda servizzi ta' ġestjoni u ta' informatika lil Arovit Petfood. Għalhekk, ir-raġuni esklużiva diretta għat-trasferiment tal-provvisti tas-servizzi inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma hijiex l-attività ekonomika ta' C&D Foods.

41 Fl-aħħar nett, għandu jiġi ppreċiżat ukoll li l-imsemmija konklużjoni ma hijiex ikkonfutata bil-fatt li l-bejgħ previst ma twettaqx. Fil-fatt, f'dan il-kuntest huwa importanti l-fatt li, li kieku twettaq dan il-bejgħ, l-ispejjeż marbuta mal-provvisti tas-servizzi inkwistjoni, fi kwalunkwe każ, ma kinux jaqgħu taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT u, għalhekk, ma setgħux jagħtu lok għal dritt għal tnaqqis.

42 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, ir-risposta għad-domandi magħmula għandha tkun li l-Artikoli 2, 9 kif ukoll 168 tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati fis-sens li tranżazzjoni ta' bejgħ ta' azzjonijiet, prevista iżda mhux imwettqa, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li r-raġuni esklużiva diretta tagħha ma hijiex l-attività ekonomika taxxabbli tal-kumpannija kkonċernata jew li ma tikkostitwixxix l-estensjoni diretta, permanenti u neċessarja ta' din l-attività ekonomika, ma taqax fil-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT.

## Fuq l-ispejjeż

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

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

**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 miżjud, għandhom jiġu interpretati fis-sens li tranżazzjoni ta' bejgħ ta' azzjonijiet, prevista iżda mhux imwettqa, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li r-raġuni esklużiva diretta tagħha ma hijiex l-attività ekonomika taxxabbli tal-kumpannija kkonċernata jew li ma tikkostitwixxix l-estensjoni diretta, permanenti u neċessarja ta' din l-attività ekonomika, ma taqax fil-kamp ta' applikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud.**

Firem