Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tieni Awla)

3 ta' Marzu 2005 (*)

"VAT – E?enzjoni tas-servizzi tas-sa??a lill-persuna mog?tija fil-kuntest tal-professjonijiet medi?i – A??ustament tat-tnaqqis"

Fil-kaw?a C-172/03

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Verwaltungsgerichtshof (l-Awstrija), permezz ta' de?i?joni tal-31 ta’ Marzu 2003, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl-14 ta’ April 2003, fil-pro?edimenti

Wolfgang Heiser

vs

Finanzamt Innsbruck,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn C. W. A. Timmermans (Relatur), President ta' l-Awla, C. Gulmann, R. Schintgen, J. Makarczyk u J. Klu?ka Im?allfin,

Avukat ?enerali: A. Tizzano,

Re?istratur: K. Sztranc, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-30 ta' Settembru 2004,

wara li rat l-osservazzjonijiet ippre?entati :

g?al W. Heiser, minn R. Kapferer, Steuerberater,

g?all-Gvern Awstrijak, minn E. Riedl u J. Bauer, b?ala a?enti,

g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn V. Kreuschitz, V. Di Bucci u K. Gross, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta' l-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat-28 ta’ Ottubru 2004,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta’ l-Artikolu 92 tat-Trattat KE (li wara l-emendi sar, l-Artikolu 87 KE).

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta’ kaw?a bejn W. Heiser u l-Finanzamt Innsbruck (l-Awstrija) dwar de?i?joni ta’ dan ta’ l-a??ar fir-rigward ta’ a??ustament tat-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ‘il quddiem il-"VAT").

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

3 Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, bis-sa??a ta’ l-Artikolu 6(1)(19) ta’ l-Umsatzsteuergesetz 1994 (Li?i ta’ l-1994 dwar it-Taxxa fuq il-Fatturat, BGBl. 663/1994, iktar ‘il quddiem l-"UStG 1994"), l-operazzjonijiet marbuta ma’ l-attività ta’ tabib huma e?enti mill-VAT, peress illi t-tnaqqis ta' l-*input tax* huwa esklu?. Skond l-Artikolu 29(5) ta’ l-UStG 1994, din l-e?enzjoni tapplika biss madankollu g?all-operazzjonijiet imwettqa wara il-31 ta’ Di?embru 1996. Is-servizzi medi?i mog?tija qabel l-1 ta’ Jannar 1997 kienu su??etti g?al VAT u intaxxati bir-rata normali.

4 Din it-tran?izzjoni minn sistema ta' su??etar g?al sistema ta' e?enzjoni tikkostitwixxi l-implementazzjoni ta' l-Anness XV, Parti IX, punt 2(a), it-tieni in?i?, ta’ l-Att dwar il-kundizzjonijiet ta’ ade?joni tar-Repubblika ta’ l-Awstrija, tar-Repubblika tal-Finlandja u tar-Renju ta' l-I?vezja u l-a??ustamenti g?at-Trattati li fuqhom hija mibnija l-Unjoni Ewropea (?U 1994 C 241, p.21, u ?U 1995 L 1, p. 1). Fil-fatt skond dan l-Anness, id-d?ul fis-se?? ta’ l-e?enzjoni mill-VAT skond l-Artikolu 13A(1)(c) tas-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 L 145, p. 1, "is-Sitt Direttiva"), ?ie pospost sa l-1 ta’ Jannar 1997, b'mod partikolari g?as-servizzi ta' kura tas-sa??a mog?tija minn tobba fil-qasam tas-sa??a pubblika u g?ajnuna so?jali.

5 Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, meta servizzi medi?i li jie?du fit-tul, b?all-kuri ortodonti?i, jkunu nbdew qabel l-1 ta’ Jannar 1997, imma ntemmu biss wara l-31 ta’ Di?embru 1996, dawn g?andhom ikunu kkunsidrati b?ala li ?ew mog?tija wara din l-a??ar data u g?alhekk huma e?enti mill-VAT. Meta t-tabib ikun ir?ieva, qabel l-1 ta’ Jannar 1997, depo?iti g?al dawn is-servizzi, u l-VAT marbuta mag?hom ?iet im?allsa, dawn id-depo?iti g?andhom jibbenefikaw b’mod retroattiv mill-e?enzjoni. It-tnaqqis tat-taxxa g?andu jing?ata g?as-sena fiskali 1997.

6 L-Artikolu 12(10), ta’ l-UStG 1994 jipprovdi li:

"Meta, fir-rigward ta’ o??ett u?at mill-imprenditur fl-impri?a tieg?u b?ala o??ett kapitali, ikun hemm, matul l-erba’ snin kalendarji ta' wara l-ewwel sena ta’ l-u?u tieg?u, bidla fi?-?irkustanzi li ddeterminaw it-tnaqqis matul l-ewwel sena kalendarja ta’ l-u?u tieg?u, (paragrafu 3), kumpens g?andu jing?ata g?al kull sena kkon?ernata mill-bidla billi ji?i rregolarizzat it-tnaqqis.

Din ir-regola tapplika *mutatis mutandis* g?all-*input tax* fuq l-ispejje? ?ejda ta’ akkwist jew ta' manifattura, l-ispejje? li jridu ji?u kkapitalizzati u l-ispejje? ta’ tiswijiet kbar fuq il-bini; il-perijodu ta' a??ustament jibda g?aldaqstant is-sena kalendarja ta' wara dik li matulha s-servizzi li taw lok g?al dawn l-ispejje? u infiq ?ew u?ati g?all-ewwel darba b’konnessjoni ma' l-o??ett kapitali.

F’dak li jikkon?erna l-immobbli skond l-Artikolu 2 tal-Grunderwerbssteuergesetz 1987 [Li?i ta’ l-1987 fuq it-Taxxi ta’ Re?istrazzjoni] (li jinkludu l-ispejje? li jridu ji?u kkapitalizzati u l-ispejje? g?al tiswijiet kbar), il-perijodu ta’ erba’ snin kalendarji huwa sostitwit b'perijodu ta’ disa’ snin kalendarji.

Sabiex isir l a??ustament, li g?andu jsir g?al kull sena kkon?ernata mill-bidla, parti minn ?amsa tat-total ta' *input tax* fuq l-o??ett, l-ispejje? jew l-infiq, u parti minn g?axra fir-rigward ta' immobbli (li jinkludu l-ispejje? li jridu ji?u kkapitalizzati u l-ispejje? g?al tiswijiet kbar) hija mi?muma, g?all kull sena kkon?ernata; jekk l-o??ett ikun ?ie mibjug? jew ittrasferit, l-a??ustament isir g?al bqija tal-perijodu, sa mhux aktar tard mill-a??ar dikjarazzjoni perijodika tas-sena li fiha jkun sar il-bejg?."

7 L-Artikolu XIV(3) tal-Li?i Federali 21/1995, kif emendata mil-Li?i Federali 756/1996 (iktar 'il quddiem il-"Li?i Federali 21/1995"), jiddikjara li:

"L-applikazzjoni, li saret g?all-ewwel darba wara l-31 ta' Di?embru 1996, tad-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikolu 6(1) [punt] […] 19 […] ta' l-UStG [1994]. […] ma tag?tix lok g?al a??ustament tat-tnaqqis. "

8 Bis-sa??a tal-Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz (Li?i fuq l-G?ajnuniet lis-Settur tas-Sa??a u So?jali, BGBl. 746/1996, iktar 'il quddiem il-«GSBG 1996»), it-tobba g?andhom dritt g?al kumpens ta' l-*input tax*.

9 L-Artikolu 3 tal-GSBG 1996 jg?id kif ?ej:

"1) It-tobba, id-dentisti ["Dentisten"] u partijiet kontraenti o?ra g?andhom jir?ievu kumpens li g?andu ji?i ddeterminat abba?i tar-remunerazzjonijiet im?allsa mill-awtoritajiet tas-sigurtà so?jali, istituzzjonijiet ta' assigurazzjoni g?all-mard jew korpi ta' assistenza pubblika g?al servizzi skond l-Artikolu 6(1)(19), ta' l-UStG [1994].

[...]

3) Il-Ministru Federali tal-Finanzi, bi ftehim mall-Ministru Federali tax-Xog?ol u l-Affarijiet So?jali, g?andu jiffissa, permezz ta' digriet, ir-rati ta' kumpens abba?i ta' l-esperjenza fir-rigward tas-sitwazzjoni ekonomika tal-grupp ta' imprendituri kkon?ernat."

10 L-ammont tal-kumpens gie stabbilit mill-Verordnung des Bundesministers für Finanzen zu den Beihilfen- und Ausgleichsprozentsätzen, die im Rahmen des Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetzes (GSBG 1996) anzuwenden sind (Digriet tal-Ministru Federali tal-Finanzi li jikkon?erna r-rati ta' g?ajnuniet u ta' kumpens applikabbli fil-kuntest tal-GSBG 1996, BGBl. II 56/1997, iktar 'il quddiem id-"Digriet 56/1997").

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

11 W. Heiser, rikorrent fil-kaw?a prin?ipali, huwa tabib spe?jalist fid-dentistrija.

12 Min?abba t-tran?izzjoni tieg?u g?as-sistema ta' e?enzjoni mill-VAT, W. Heiser talab, fid-dikjarazzjoni tieg?u tal-VAT g?as-sena 1997, tnaqqis ta' madwar ATS 3,5 miljun li jikkorrispondi g?all-kuri ortodonti?i li jie?du fit-tul mibdija fl-1991 u li sa l-1 ta' Jannar 1997 kienu g?adhom ma tlestewx, liema kuri kienu s-su??ett ta' depo?iti li taw lok g?al ?las tal-VAT.

13 L-uffi??ju tal-kontribuzzjonijiet kompetenti kkunsidra li, f'dak li jikkon?erna l-kuri ortodontoni?i li jie?du fit-tul, is-servizz jie?u madwar sena. Fl-istima ta' taxxa tieg?u dwar il-fatturat g?as-sena 1997, ta' l-4 ta' Ottubru 1999 (iktar 'il quddiem l-istima ta' taxxa), dan l-uffi??ju ta tnaqqis mill-VAT biss fir-rigward tal-kuri li nbdew fl-1996. G?alhekk huwa laqa' t-talba g?al tnaqqis biss sa ATS 1 460 000.

14 Ir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali ressaq rikors kontra l-istima ta' taxxa.

15 Il-Finanzlandesdirektion für Tirol (Bord ta' l-Appell, iktar 'il quddiem il-«Finanzlandesdirektion»)

konvenut fil-kaw?a prin?ipali li issa ?ie sostitwit minn Finanzamt Innsbruck, ordna lill-uffi??ju tal-kontribuzzjonijiet, b'ittra ta' l-1 ta' Marzu 2002, jivverifika, b'mod partikolari, safejn, f'ka? ta' tran?izzjoni minn sistema ta' su??ettar g?all-VAT g?al sistema ta' e?enzjoni li teskludi t-tnaqqis ta' l-*input tax*, huwa ne?essarju li jsir a??ustament tat-tnaqqis fl-1 ta' Jannar 1997, skond l-Artikolu 12(10), ta' l-UStG 1994.

16 Wara konstatazzjonijiet li saru mill-uffi??ju tal-kontribuzzjonijiet bi ftehim ma' W. Heiser, il-Finanzlandesdirektion, fid-19 ta' Settembru 2002, ta de?i?joni li ti??ad l-appell imressaq quddiemu u li taggrava s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli kif kienet tirri?ulta mill-istima ta' taxxa. F'din id-de?i?joni, il-kreditu fiskali ta' W. Heiser ?ie mnaqqas b' ATS 89 635.94 u ATS 164 870.15, li jikkorrispondu g?al a??ustament tat-tnaqqis.

17 Fir-rikors li huwa ppre?enta quddiem il-Verwaltungsgerichtshof, W. Heiser jilmenta, b'mod partikolari li l-Finanzlandesdirektion g?amel a??ustamenti. Dan ir-rikors huwa b'mod partikolari bba?at fuq il-fatt li l-Artikolu XIV (3) tal-Li?i Federali 21/1995 jeskludi espressament li t-tobba jkunu obbligati jag?mlu a??ustament tat-tnaqqis fl-1 ta' Jannar 1997.

18 Fir-risposta tieg?u quddiem din il-qorti, il-Finanzlandesdirektion jg?id li, waqt l-e?ami tar-rikors li sar kontra l-stima ta' taxxa, huwa ma applikax l-Artikolu XIV (3), tal-Li?i Federali 21/1995, peress li n-nuqqas ta' a??ustament tat-tnaqqis jikkostitwixxi g?ajnuna mhux notifikata skond l-Artikolu 92 tat-Trattat. Skond l-Artikolu 93(3), tat-Trattat KE (li sar l-Artikolu 88 (3), KE), l-awtoritajiet ta' Stat Membru ma jistg?ux ida??lu fis-se?? g?ajnuniet mhux notifikati. Dan l-Artikolu XIV (3), g?alhekk imur kontra l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva.

19 Fid-de?i?joni tar-rinviju tag?ha, il-Verwaltungsgerichtshof tiddikjara li l-istruttura tas-sistema tal-VAT, definita fl-Unjoni Ewropea mid-Direttivi Komunitarji, u b'mod partikolari, mis-Sitt Direttiva, timplika li l-issu??ettar ta' operazzjonijiet g?all-VAT imur id f'id mad-dritt ta' l-imprenditur li jnaqqas kompletament l-*input tax*, filwaqt li, g?all-kuntrarju, l-imprendituri li l- operazzjonijiet tag?hom huma e?enti ma jibbenefikawx, b?ala regola ?enerali, minn dan id-dritt. Meta jkun hemm bidla fi?-?irkustanzi li ddeterminaw it-tnaqqis, l-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva jimponi li t-tnaqqis ikun a??ustat. Din il-qorti tikkonstata li, bis-sa??a ta' l-Artikolu 20(2), a??ustament g?andu jsir f'dak li jikkon?erna o??etti kapitali jekk, matul is-snin sussegwenti g?al dik li matulha dawn ?ew akkwistati, ikun hemm tibdil fid-dritt ta' tnaqqis in konfront ma' dak fis-se?? fid-data ta'akkwist ta' dawn l-o??etti.

20 Il-qorti tar-rinviju ??id illi l-Artikolu XIV(3), tal-Li?i Federali 21/1995 jipprevedi, f'dak li jikkon?erna s-servizzi fil-qasam mediku u, b'mod partikolari, dawk tat-tobba, li, bil-kontra g?all-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva, it-tran?izzjoni mill-issu??ettar ta' dawn is-servizzi g?all-VAT, li kienet is-sistema applikabbli sal-31 ta' Di?embru 1996, g?al sistema ta' e?enzjoni, mill-1 ta' Jannra 1997, ma twassalx g?all-a??ustament tat-tnaqqis mwettaq g?al o??etti akkwistati fi?-?mien ta' l-issu??ettar g?al din it-taxxa, anke jekk dawn l-o??etti jibqg?u jintu?aw ta?t sistema ta' e?enzjoni, ji?ifieri huma u?ati sabiex jitwettqu operazzjonijiet e?enti. Din id-dispo?izzjoni jkollha b?ala ri?ultat li jin?amm it-tnaqqis g?al o??etti li huma u?ati fil-kuntest ta' dawn l-operazzjonijiet.

21 Skond il-Verwaltungsgerichtshof, ma jistax ji?i esklu? li ortodontisti stabbiliti fl-Awstrija huma f'kompetizzjoni ma' ortodontisti li je?er?itaw il-professjoni tag?hom fi Stati Membri o?ra ta' l-Unjoni Ewropea. Dan huwa, b'mod partikolari, il-ka? fi?-?oni tal-fruntiera. Billi adotta l-Artikolu XIV(3), tal-Li?i Federali 21/1995, ji?ifieri regola li teskludi riduzzjoni tat-tnaqqis – li hija imposta mill-istruttura tal-VAT u espressament preskritta fl-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva - , il-le?i?latur Awstrijak ikkonferrixxa vanta?? lit-tobba stabbilti f'dan l-Istat Membru.

22 Il-mi?ura ta' tnaqqis tikkostitwixxi vanta?? mog?ti permezz ta' ri?orsi Statali u li jsa??a? il-po?izzjoni kompettitiva ta' l-imprendituri li jibbenefikaw minnu meta mqabbla ma' imprendituri o?ra

li huma f’kompetizzjoni mag?hom u li ma jistg?ux jag?mlu tali tnaqqis.

23 Barra minn hekk, il-Verwaltungsgerichtshof tiddubita kemm l-Artikolu XIV (3) tal-Li?i Federali 21/1995, li bih ir-Repubblika ta’ l-Awstrija irrinu?jat, fil-qasam tal-VAT, g?al a??ustament tat-tnaqqis mwettaq mit-tobba sal-31 ta’ Di?embru 1996 (iktar ‘il quddiem il-"mi?ura in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali"), huwa o??ettivament ?ustifikabbli fis-sens tal-punt 42 tas-sentenza tat-8 ta’ Novembru 2001, Adria-Wien Pipeline u Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke ?abra p. I-8365). Dan aktar u aktar meta l-persuni kkon?ernati xorta wa?da jkunu kkumpensati g?al inkonvenjenzi li jirri?ultaw mit-tne??ija tad-dritt g?at-tnaqqis permezz tal-kumpens mog?ti mill-Istat Membru kkon?ernat bl-applikazzjoni tal-GSBG 1996 u tad-Digriet 56/1997.

24 F’dawn il-kundizzjonijiet, il-Verwaltungsgerichtshof dd?idiet li tissospendi l-pro?edimenti u tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari segwenti:

"Regola b?al dik stipulata fl-Artikolu XIV(3) tal-Li?i Federali […] 21/1995, kif emendata mill-[Li?i Federali] 756/1996, ji?ifieri regola li bis-sa??a tag?ha l-fatt, g?al tobba, li jaqilbu minn sistema ta’ operazzjonijiet su??etti g?at-taxxa fuq il-fatturat g?al sistema ta’ operazzjonijiet e?enti ma jimplikax ir-riduzzjoni, preskritta fl-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva […], tat-tnaqqis di?a mwettaq fir-rigward ta' o??etti li jibqg?u ji?u u?ati fl-impri?a, g?andha ti?i kkwalifikata b?ala g?ajnuna mill-Istat skond l-Artikolu 87 KE (li qabel kien l-Artikolu 92 tat-Trattat KE)?"

Fuq id-domanda prelimimnari

25 Qabel kollox g?andu ji?i rrilevat li d-domanda mag?mula mill-qorti tar-rinviju tikkon?erna biss l-interpretazzjoni ta' l-Artikolu 92 tat-Trattat.

26 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat, l-ewwel nett, li tabib spe?jalist fid-dentistrija, b?al W. Heiser, g?andu ji?i kkunsidrat b?ala impri?a skond din id-dispo?izzjoni peress illi huwa joffri, fil-kwalità tieg?u ta' operatur ekonomiku independenti, servizzi f'suq, li huma servizzi medi?i spe?jalizzati fid-dentistrija (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Settembru 2000, Pavlov *et*, C-180/98 sa C-184/98, ?abra p. I-6451, punti 76 u 77).

27 It-tieni nett, g?andu ji?i mfakkar li, skond l-Artikolu 92(1) tat-Trattat, il-kundizzjonijiet segwenti g?andhom ji?u sodisfatti sabiex mi?ura tkun tista' ti?i kkwalifikata b?ala g?ajnuna mill-Istat. L-ewwel nett, g?andu jkun hemm intervent mill-Istat jew permezz ta’ ri?orsi ta’ l-Istat. It-tieni nett, dan l-interventi g?andu jkun jista' jaffetwa l-iskambji bejn l-Istati Membri. It-tielet nett, din g?andha tag?ti vanta?? lil benefi??jarju tag?ha. Ir-raba' nett, din g?andha tiddistorti jew thedded li tiddistorti l-kompetizzjoni (sentenza ta' l-24 ta' Lulju 2003, Altmark Trans u Regierungspräsidium Magdeburg, ?abra p. I-7747, punt 75).

28 Issa, fir-rigward ta' l-ewwel kundizzjoni msemmija fil-punt pre?edenti, ma jistax ji?i kkontestat li mi?ura b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixxi intervent mill-Istat.

29 Fir-rigward tat-tieni kundizzjoni mfakkra fil-punt 27 ta' din is-sentenza, W. Heiser u l-Gvern Awstrijak isostnu li l-mi?ura in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tistax f'kull ka?, taffettwa l-iskambji bejn l-Istati Membri min?abba li l-ammonti kkon?ernati bir-rinunzja g?all-a??ustament tat-tnaqqis huma, b?ala regola ?enerali, insinfjikant. Il-kaw?a prin?ipali tikkon?erna ammont massimu ta' EUR 30 000 g?al perijodu kollu li jikkon?erna s-snin 1997 sa 2004, ammont li huwa ?afna inqas mil-limitu minimu ta' EUR 100 000 fuq perijodu ta' tliet snin, kif previst fll-komunikazzjoni tal-Kummissjoni, tas-6 ta' Marzu 1996, dwar l-g?ajnuniet *de minimis* (?U C 68, p. 9), u applikabbli fid-data tad-d?ul fis-se??, fl-1996, ta' din il-mi?ura.

30 Il-Gvern Awstrijak isostni wkoll li l-effett tal-mi?ura in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali fuq il-

kummer? bejn l-Istati Membri mhuwiex sinjifikattiv meta ji?u kkunsidrati l-partikularitajiet tal-kuri medi?i, li huma primarjament ta' natura re?jonali.

31 Madankollu dawn l-argumenti ma jurux li t-tieni kundizzjoni imsemmija fil-punt 27 ta' din is-sentenza mhijiex sodisfatta.

32 Fil-fatt, g?andu ji?i mfakkar li, skond il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, ma je?isti ebda limitu jew per?entwali li ta?tu jista' ji?i kkunsidrat li l-iskambji bejn l-Istati Membri mhumiex effettwati. Fil-fatt, l-importanza relattivament ?g?ira ta' g?ajnuna jew id-daqs relattivament modest ta' l-impri?a benefi??jarja ma jeskuldux *a priori* l-eventwalità li dawn l-iskambji jkunu effettwati (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Altmark Trans u Regierungspräsidium Magdeburg, i??itata iktar 'il fuq, punt 81 u l-?urisprudenza ??itata).

33 G?aldaqstant, it-tieni kundizzjoni ta' applikazzjoni ta' l-Artikolu 92(1), tat-Trattat, li te?tie? li l-g?ajnuna g?andha tkun ta' natura li teffetwa l-iskambji bejn l-Istati, tista' ti?i sodisfatta indipendentement minn natura lokali jew re?jonali tas-servizzi pprovduti jew mill-importanza tal-qasam ta' attività kkon?ernat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Altmark Trans u Regierungspräsidium Magdeburg, i??itata iktar 'il fuq, punt 82).

34 Fir-rigward tal-limitu *de minimis* previst fil-komunikazzjoni tal-Kummissjoni tas-6 ta' Marzu 1996, mill-inkartament mg?oddi lill-Qorti tal-?ustizzja mill-qorti tar-rinviju ma jirri?ultax li l-ammont tat-tnaqqis li tabib jista' jibbenefika minnu permezz ta' mi?ura b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali huwa, f'kull ka?, inqas mill-ammont *de minimis* li huwa stabbilit g?al EUR 100 000 fuq perijodu ta' tliet snin. Fil-fatt, il-le?i?lazzjoni nazzjonali ma tipprevedi, hekk kif tirrileva tajjeb il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, l-ebda limitu g?all-ammont li minnu jista' jibbenefika tabib, b?ala impri?a individwali, ta?t ir-rinunzja g?all- a??ustament tat-tnaqqis. F'dawn il-kundizzjonijiet, mhuwiex stabbilit li tali mi?ura tista' tibbenefika mir-regola *de minimis* istitwita b'din il-komunikazzjoni.

35 Konsegwentement, peress illi ma jistax ji?i esklu?, hekk kif tikkonstata l-Verwaltungsgerichtshof fid-de?i?joni tar-rinviju, li tobba spe?jalizzati fid-dentristrija, b?al W. Heiser, ikunu f'kompetizzjoni mal-kollegi tag?hom stabbiliti fi Stat Membru ie?or, it-tieni kundizzjoni ta' l-applikazzjoni ta' l-Artikolu 92(1), tat-Trattat g?andha ti?i kkunsidrata sodisfatta.

36 Fir-rigward tat-tielet kundizzjoni imsemmija fil-punt 27 ta' din is-sentenza, dwar l-e?istenza ta' vanta??, skond ?urisprudenza kostanti l-kun?ett ta' g?ajnuna jinkludi mhux biss benefi??ji po?ittivi, imma wkoll mi?uri li, ta?t forom diversi, itaffu l-spejje? li huma normalment huma inklu?i fil-bad?it ta' impri?a u li, b'hekk, ming?ajr m'huma sussidji fil-veru sens tal-kelma, huma ta' l-istess natura u g?andhom effetti identi?i (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Adria-Wien Pipeline u Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, i??itata iktar 'il fuq, punt 38 u ?urisprudenza ??itata).

37 W. Heiser jsostni, essenzjalment, li l-mi?ura in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tikkostitwixxix vanta?? sempli?iment min?abba l-fatt li l-a??ustament fih innifsu huwa, f'kull ka?, kuntrarju g?ad-dritt Komunitarju.

38 Issa, anki kieku kellu ji?i pre?unt li l-le?i?lazzjoni li tipprevedi l-a??ustament tat-tnaqqis, ji?ifieri l-Artikolu 12(10), ta' l-UStG 1994 fil-kaw?a prin?ipali, hija illegali, xorta wa?da jibqa' l-fatt li din il-le?i?lazzjoni tista' tipprodu?i l-effetti tag?ha matul il-perijodu kollu li fih mhijiex abrogata jew, minn ta' lanqas, sakemm l-illegalità tag?ha mhijiex ikkonstatata. Konsegwentement, din hija ta' natura li to?loq spi?a li normalment hija inklu?a fil-bad?it ta' tabib spe?jalist fid-dentistrija, b?al W. Heiser. Il-fatt li r-Repubblika Awstrijaka rrinun?jat, su??essivament, g?all-a??ustament tat-tnaqqis, permezz ta' mi?ura o?ra barra dik li tipprevedi dan l-a??ustament, itaffi g?aldaqstant l-ispejje? li normalment huma inklu?i fil-bad?it ta' tabib b?al dan u min?abba hekk tikkostitwixxi vanta?? li

huwa jibbenefika minnu.

39 Il-Gvern Awstrijak madankollu jsostni li l-fatt li ji?i rrinun?jat l-a??ustament tat- tnaqqis ma jikkostitwixxix g?ajnuna peress li t-tobba kollha huma involuti, b'mod partikolari t-tobba spe?jalisti fid-dentistrija, il-psikoterapisti, il-majjistri u l-prattikanti l-o?ra kollha indipendenti skond il-Krankenpflegegesetz (Li?i fuq il-Kuri lill-Morda), kif ukoll l-isptarijiet. G?aldaqstant, tali rinunzja ma tistax tiffavorixxi ?ertu tobba.

40 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li, skond ?urisprudenza kostanti, l-Artikolu 92(1) tat-Trattat jimponi l-obbligu li ji?i ddeterminat jekk, fil-kuntest ta' sistema ?uridika partikolari, mi?ura nazzjonali hijiex ta' tali natura li tiffavorixxi "?erti impri?i jew ?erti produtturi" fil-konfront ta' o?rajn li jinsabu, fir-rigward ta' l-g?an li l-imsemmija sistema tfittex li til?aq, f'sitwazzjoni fattwali u ?uridika paragunabbli. Jekk dan ikun il-ka?, il-mi?ura kkon?ernata tissodisfa l-kundizzjoni ta' selettività li hija element kostitutti tal-kun?ett ta' g?ajnuna mill-Istat previst f'din id-dispo?izzjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tad-29 ta' April 2004, ?urisprudenza ??itata).

41 G?andu ji?i ppre?i?at li l-fatt li l-mi?ura in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixxi vanta?? mhux biss fir-rigward tat-tobba spe?jalizzati fid-dentristrija, b?al W. Heiser, imma wkoll g?all-benefi??ju ta' operaturi o?ra attivi fil-qasam mediku, kif ukoll fir-rigward ta' l-operaturi kollha attivi f'dan il-qasam, ma jimplikax li din il-mi?ura ma tissodisfax il-kundizzjoni ta' selettività.

42 Fil-fatt, il-fatt li n-numru ta' impri?i li jistg?u jibbenefikaw mill-mi?ura in kwistjoni huwa sinjifikattiv ?afna, jew li dawn l-impri?i jappartjenu g?al setturi ta' attivtà differenti, ma jistax ikun bi??ejjed sabiex ti?i kkontestata n-natura selettiva tag?ha u, g?aldaqstant, li ti?i esklu?a l-kwalifikazzjoni ta' g?ajnuna mill-Istat (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-13 ta' Frar 2003, Spanja vs Il-Kummissjoni, C-409/00, ?abra p. I-1487, punt 48 u ?urisprudenza ??itata). Bl-istess mod g?ajnuniet jistg?u jikkon?ernaw settur ekonomiku s?i? u xorta wa?da jaqg?u ta?t l-Artikolu 92(1) tat-Trattat (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-17 ta' ?unju 1999, Il-Bel?ju vs Il-Kummissjoni, C-75/97, ?abra p. I-3671, punt 33 u ?urisprudenza ??itata).

43 Il-ka? ikun mod ie?or jekk mi?ura, g?alkemm tikkostitwixxi vanta?? g?all-benefi??jarju tag?ha, kienet i??ustifikata minn natura jew l-istruttura ?enerali tas-sistema li minnha hija tifforma parti (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Adria-Wien Pipeline u Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, i??itata, punt 42 u ?urisprudenza ??itata).

44 F'dan ir-rigward, il-Gvern Awstrijak isostni li mi?ura b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tiffavorixxi s-solidarjetà bejn organizzazzjonijiet ta' assigurazzjoni g?all-mard, min?abba l-fatt li, fir-realtà, hija tibbenefika lilhom stess. Fil-fatt, ?ieda fl-ispejje? tat-tobba indipendenti min?abba bidla fit-tassazzjoni tal-fatturat tag?hom indirittemant to?loq spejje? li huma ta' pi? fuq dawn l-organizzazzjionijiet. Dawn ta' l-a??ar madankollu ma jistg?ux i?idu d-d?ul tag?hom, peress li r-rati ta' kontribuzzjoni ta' l-assigurati huma ffissati bil-li?i. Waqt is-seduta, dan il-Gvern ippre?i?a, kif kien g?amel ukoll W. Heiser fl-osservazzjonijiet tieg?u bil-miktub, li l-mi?ura in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma ti?diedx mal-kumpens im?allas ta?t il-GSBG 1996 u id-Digriet 56/1997, peress illi dan il-kumpens ma japplikax g?at-tobba privati b?al W. Heiser.

45 Madankollu, argument b?al dan ma jippermettix li ji?i konklu? li mi?ura b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali m'g?andhiex ti?i kkwalifikata b?ala g?ajnuna mill-Istat.

46 Minn na?a, is-sempli?i fatt li r-rinunzja g?all-a??ustament tat-tnaqqis g?andha g?an so?jali, jekk dan il-fatt ji?i stabbilit, mhuwiex suffi?jenti sabiex jeskludi *ipso facto* tali mi?ura mill-kwalifikazzjoni ta' g?ajnuna skond l-Artikolu 92 tat-Trattat. Fl-fatt, l-Artikolu 92(1) ma jiddistigwixxix l-interventi Statali skond il-kaw?i jew l-g?anijiet tag?hom, imma jiddefinixxihom skond l-effetti tag?hom (sentenza tad-29 ta' April 2004, L-Olanda vs Il-Kummissjoni, C-159/01, li g?adha ma

?ietx ippublikata fil-?abra, punt 51 u ?urisprudenza ??itata).

47 Min-na?a l-o?ra, fir-rigward ta' l-effetti ta' mi?ura b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, hemm lok li ji?i rrilevat li, mil-lat ?uridiku, it-tobba huma l-uni?i benefi??jarji tag?ha. M'hemm l-ebda indikazzjoni fl-inkartament li ?ie sottomess lill-Qorti tal-?ustizzja mill-qorti tar-rinviju li l-benefi??ju ta' mi?ura b?al din ikun sistematikament ittrasferit minn dawn ta' l-a??ar lill-organizzazzjonijiet ta' assigurazzjoni g?all-mard, b'tali mod li l-vanta?? ikun, fl-a??ar mill-a??ar, newtralizzat fir-rigward tat-tobba.

48 Barra minhekk, il-Gvern Awstrijak ma jispjegax g?aliex il-vanta?? li jirri?ulta mill-mi?ura in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jista' jkun i??ustifikat mill-fatt li t-tobba privati huma m?a??da mill-kumpens previst fl-Artikolu 3 tal-GSBG 1996 u li l-ammont tieg?u kien ?ie ffissat bid-Digriet 56/1997. Fil-fatt, xejn fl-inkartament ma jippermetti li ji?i konklu? li t-tobba privati, li jibbenefikaw minn dan il-kumpens, ma japprofittawx ukoll minn din ir-rinunzja.

49 G?aldaqstant, fin-nuqqas ta' motivi o?ra rilevanti invokati mill-Gvern Awstrijak, mill-inkartament mg?oddi lill-Qorti tal-?ustizzja ma jirri?ultax li l-mi?ura in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija ??ustifikata minn natura jew l-istruttura ?enerali tas-sistema li minnha hija tifforma parti.

50 Safejn il-Gvern Awstrijak jinvoka l-Artikolu 90(2) tat-Trattat KE (li sar l-Artikolu 86(2) KE) sabiex ji??ad li l-mi?ura in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?andha n-natura ta' vanta??, l-argument tieg?u ma jistax ji?i milqug?.

51 Fil-fatt, id-deroga prevista fl-Artikolu 90(2) tat-Trattat ma tippermettix li ti?i esklu?a l-kwalifikazzjoni ta' mi?ura b?ala g?ajnuna mill-Istat skond l-Artikolu 92 ta' dan it-Trattat. Lanqas ma tista', ladarba tali kwalifikazzjoni tkun ?iet stabbilita, tippermetti lill-Istat Membru kkon?ernat ma jinnotifikax din il-mi?ura b'applikazzjoni ta' l-Artikolu 93(3, ta' dan it-Trattat (ara s-sentenza tal-21 ta' Ottubru, Van Calster *et*, u, C-262/01, ?abra p. I-12249, punt 61 u ?urisprudenza ??itata).

52 W. Heiser isostni wkoll li mi?ura b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tikkostitwixxix vanta?? peress illi l-uniku effet tag?ha huwa li telimina ?vanta?? li kien je?isti qabel g?ad-detriment tat-tobba privati stabbiliti fl-Awstrija meta mqabbla mal-kollegi tag?hom stabbiliti fi Stati Membri o?ra. Fil-fatt, filwaqt illi s-servizzi medi?i pprovduti f'dawn ta' l-a??ar ma kinux su??etti g?all-VAT, dawk pprovduti fl-1995 u fl-1996 mit-tobba privati stabbiliti fl-Awstrija kienu su??etti g?al din it-taxxa.

53 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat li, anki jekk ji?i pre?unt li l-mi?ura in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kellha b?ala g?an li tikkumpensa l-i?vanta?? li jirreferi g?alih W. Heiser, tali mi?ura ma tistax, f'kull ka?, kif irrileva l-Avukat ?enerali fil-punt 50 tal-konklu?jonijiet tieg?u, ti?i ??ustifikata mill-fatt li hija inti?a sabiex tipprova tikkore?i distorsjonijiet tal-kompetizzjoni e?istenti fis-suq Komunitarju tas-servizzi medi?i.

54 Fil-fatt, hemm lok li ji?i mfakkar li, skond ?urisprudenza stabbilta sew, il-fatt li Stat Membru jipprova japprossima, permezz ta' mi?uri unilaterali, il-kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni e?istenti f'?ertu settur ekonomiku ma' dawk li jipprevalu fi Stati Membri o?ra ma jistax ine??i minn dawn il-mi?uri l-karattru ta' g?ajnuniet (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tad-29 ta' April 2004, L-Italja vs Il-Kummissjoni, C-372/97, li g?adha ma ?ietx ippublikata fil-?abra, punt 67 u ?urisprudenza ??itata).

55 Fir-rigward tar-raba' kundizzjoni msemmija fil-punt 27 ta' din is-sentenza, li tg?id li l-intervent ta' l-Istat g?andu jiddistortajew jhedded li jiddistorta l-kompetizzjoni, g?andu ji?i mfakkar li l-g?ajnuniet li huma inti?i sabiex jilliberaw lil impri?a mill-ispejje? li normalment kien ikollha tbati fil-kuntest ta' t-tmexxija tag?ha ta' kuljum jew mill--attivitajiet normali tag?ha, b?ala regola ?enerali jiddistortu l-kundizzjonijiet tal-kompetizzjoni (sentenza tad-19 ta' Settembru 2000, Il-?ermanja vs Il-

Kummissjoni, C-156/98, ?abra p. I-6857, punt 30 u ?urisprudenza ??itata).

56 L-argument ta' W. Heiser u tal-Gvern Awstrijak li r-raba' kundizzjoni ma tistax tkun sodisfatta min?abba li t-tobba benefi??jari ta' mi?ura b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali mhumiex ikkonfrontati b'kompetizzjoni bba?ata fuq il-prezzijiet ma jistax ji?i milqug?.

57 Fil-fatt, anki jekk, kif jirrilevaw W. Heiser u l-Gvern Awstrijak, l-g?a?la tat-tabib mill-pazjenti tista' tkun influwenzata minn kriterji o?ra g?ajr il-prezz tat-trattament mediku, b?al per e?empju l-kwalità tieg?u u r-relazzjoni kunfidenzjali mat-tabib, xorta wa?da jibqa' l-fatt li dan il-prezz jista' jinfluwenza, anke b'mod sinjifikanti, l-g?a?la tat-tabib mill-pazjent. Dan huwa b'mod partikolari l-ka?, meta, hekk kif jirri?ulta mill-inkatrament sottomess lill-Qorti tal-?ustizzja g?al dak li jikkon?erna tobba privati b?al W. Heiser, il-pazjent g?andu j?allas huwa stess iktar minn 50% tal-prezz ta' dan it-trattament.

58 Minn dak kollu li ntqal qabel jirri?ulta li l-mi?ura b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?andha ti?i kkunsidrata b?ala li tikkostitwixxi g?ajnuna mill-Istat skond l-Artikolu 92(1) tat-Trattat.

59 G?alhekk ir-risposta g?ad-domanda mressqa g?andha tkun li l-Artikolu 92 tat-Trattat g?andu ji?i interpretat fis-sens li regola b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ji?ifieri regola li bis-sa??a tag?ha l-fatt, g?al tobba, li jaqilbu minn sistema ta' operazzjonijiet su??etti g?all-VAT g?al sistema ta' operazzjonijiet e?enti ma jimplikax ir-riduzzjoni, preskritta fl-Artikolu 20 tas-Sitt Direttiva, tat-tnaqqis di?a mwettaq fir-rigward ta' o??etti li jibqg?u ji?u u?ati fl-impri?a, g?andha ti?i kkwalifikata b?ala g?ajnuna mill-Istat.

Fuq l-ispejje?

60 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigwrad 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 ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, il-Qorti tal-?ustizzja (It-Tieni Awla) taqta' u tidde?iedi li:

L-Artikolu 92 tat-Trattat KE (li wara l-emendi sar l-Artikolu 87 KE) g?andu ji?i interpretat fis-sens li regola b?al dik imsemmija fl-Artikolu XIV(3) tal-Li?i Fedrali 21/1995, kif emendata mil-Li?i Federali 756/1996, ji?ifieri regola li bis-sa??a tag?ha l-fatt, g?al tobba, li jaqilbu minn sistema ta' operazzjonijiet su??etti g?at-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud g?al sistema ta' operazzjonijiet e?enti ma jimplikax ir-riduzzjoni, preskritta fl-Artikolu 20 tas-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, tat-tnaqqis di?a mwettaq fir-rigward ta' o??etti li jibqg?u ji?u u?ati fl-impri?a, g?andha ti?i kkwalifikata b?ala g?ajnuna mill-Istat.

Firem.

* Lingwa tal-kaw?a: il-?ermani?.