Downloaded via the EU tax law app / web

Kaw?a C-102/08

Finanzamt Düsseldorf-Süd

vs

SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft mbH & Co. Objekt Offenbach KG

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Bundesfinanzhof)

“Sitt Direttiva tal-VAT — It-tieni u r-raba’ subparagrafi tal-Artikolu 4(5) — Possibbiltà tal-Istati Membri li jqisu b?ala attivitajiet tal-awtorità pubblika dawk l-attivitajiet ta’ korpi rregolati mid-dritt pubbliku e?enti mit-taxxa skont l-Artikoli 13 u 28 tas-Sitt Direttiva — Tipi ta’ u?u — Dritt g?al tnaqqis — Distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni”

Sommarju tas-sentenza

1. *Dispo?izzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-li?ijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud — Persuni taxxabbli — Korpi rregolati mid-dritt pubbliku — Attivitajiet mhux taxxabbli inkwantu e?er?itati mill-awtoritajiet pubbli?i*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, ir-raba’ subparagrafu tal-Artikolu 4(5))

2. *Dispo?izzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-li?ijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud — Persuni taxxabbli — Korpi rregolati mid-dritt pubbliku — Attivitajiet mhux taxxabbli inkwantu e?er?itati mill-awtoritajiet pubbli?i*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5))

1. L-Istati Membri g?andhom jintrodu?u dispo?izzjoni espressa sabiex ikunu jistg?u jibbenefikaw mill-possibbiltà prevista fir-raba’ subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva 77/388, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, li biha attivitajiet partikolari ta’ korpi rregolati mid-dritt pubbliku, e?enti mit-taxxa skont l-Artikolu 13 jew 28 ta’ din id-direttiva, huma kkunsidrati attivitajiet tal-awtorità pubblika.

F’dan ir-rigward, l-Istati Membri g?andhom il-possibbiltà li jag??lu t-teknika le?i?lattiva li jidrilhom l-iktar xierqa g?alihom. Huma jistg?u, pere?empju, jew jirriprodu?u biss fil-le?i?lazzjoni nazzjonali l-formolazzjoni u?ata fis-Sitt Direttiva jew espressjoni ekwivalenti jew jistabbilixxu lista ta’ attivitajiet tal-korpi rregolati mid-dritt pubbliku e?enti skont l-Artikolu 13 jew 28 tas-Sitt Direttiva li huma kkunsidrati b?ala attivitajiet tal-awtorità pubblika. Fil-fatt, awtorità e?ekuttiva, permezz ta’ dispo?izzjoni legali, tista’ ti?i awtorizzata biex tispe?ifika l-attivitajiet ta’ korpi rregolati bid-dritt pubbliku e?enti mit-taxxa ta?t l-Artikoli 13 jew 23 tas-Sitt Direttiva li huma kkunsidrati attivitajiet tal-awtorità pubblika, bil-kundizzjoni li d-de?i?jonijiet ta’ applikazzjoni tag?ha jkollhom forza vinkolanti inkontestabbli, jissodisfaw ir-rekwi?iti tal-ispe?ifi?ità, tal-pre?i?joni kif ukoll tal-kjarezza me?tie?a sabiex ti?i ggarantita ?-?ertezza fil-ka?ijiet ?uridi?i u jistg?u jkunu su??etti g?all-ist?arri? mill-qrati nazzjonali.

(ara l-punti 56-58 u d-dispo?ittiv 1)

2. It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva 77/388, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-korpi

rregolati mid-dritt pubbliku g?andhom jitqiesu b?ala persuni taxxabbli g?all-attivitajiet jew g?at-tran?azzjonijiet li jwettqu b?ala awtoritajiet pubbli?i, mhux biss meta l-fatt li ma jitqisux b?ala persuni taxxabbli, skont l-ewwel jew ir-raba' subparagrafu tal-imsemmija dispo?izzjoni, iwassal g?al distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni g?ad-detriment tal-kompetituri privati tag?hom, i?da wkoll meta dan iwassal g?al tali distorsjonijiet g?ad-detriment tag?hom stess.

(ara l-punt 76 u d-dispo?ittiv 2)

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

4 ta' ?unju 2009 (*)

"Sitt Direttiva tal-VAT – It-tieni u r-raba' subparagrafi tal-Artikolu 4(5) – Possibbiltà tal-Istati Membri li jqisu b?ala attivitajiet tal-awtorità pubblika dawk l-attivitajiet ta' korpi rregolati mid-dritt pubbliku e?enti mit-taxxa skont l-Artikoli 13 u 28 tas-Sitt Direttiva – Tipi ta' u?u – Dritt g?al tnaqqis – Distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni"

Fil-Kaw?a C?102/08,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-?ermanja), permezz ta' de?i?joni tal-20 ta' Di?embru 2007, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-5 ta' Marzu 2008, fil-pro?edura

Finanzamt Düsseldorf-Süd

vs

SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft mbH & Co. Objekt Offenbach KG,

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

komposta minn A. Rosas, President tal-Awla, A. Ó Caoimh, J.N. Cunha Rodrigues, J. Klu?ka u A. Arabadjiev (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Poiares Maduro,

Re?istratur: L. Hewlett, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-21 ta' Jannar 2009,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft mbH & Co. Objekt Offenbach KG, minn U. Prinz, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater, u A. Cordewener, Rechtsanwalt,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn M. Lumma u C. Blaschke, b?ala a?enti,

– g?all-Irlanda, minn D. O'Hagan u M. MacGrath, b?ala a?enti, kif ukoll N. Travers, BL,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn D. Triantafyllou, b?ala a?ent,

wara li rat id-de?i?joni, wara li nstema' l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata' ming?ajr konklu?jonijiet

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tat-tieni u r-raba' subparagrafi tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn il-Finanzamt Düsseldorf-Süd (amministrazzjoni fiskali ta' Dusseldorf-Süd, iktar 'il quddiem il-"Finanzamt") u SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft mbH & Co Objekt Offenbach KG (iktar 'il quddiem "Salix"), dwar id-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem "VAT") im?allsa fil-kuntest tal-kostruzzjoni ta' bini, sussegwentament, mikri lil korp irregolat mid-dritt pubbliku li, min-na?a tieg?u, issulloka parti minnu g?al terminu twil lil terzi, li huma persuni taxxabbli g?all-VAT.

Il-kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni Komunitarja

3 Skont l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva g?andhom ikunu su??ett g?all-VAT "il-provvista ta' o??etti u servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali".

4 L-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

"Stati, awtoritajiet governattivi re?jonali u lokali u korpi o?ra regolati bid-dritt pubbliku ma g?andhomx jitqiesu b?ala persuni taxxabbli fir-rigward ta' l-attivitajiet jew tran?azzjonijiet li huma jag?mlu b?ala awtoritajiet pubbli?i, ukoll meta ji?bru drittijiet, tariffi, kontribuzzjonijet jew ?lasijiet marbuta ma' dawn l-attivitajiet jew tran?azzjonijiet.

I?da meta jid?lu biex jag?mlu dawn l-attivitajiet, huma g?andhom jitqiesu taxxabbli fir-rigward ta' dawn l-attivitajiet jew tran?azzjonijiet, billi jekk jitqiesu b?ala persuni mhux taxxabbli dan iwassal g?al distorsjoni[jiet] sinifikanti tal-kompetizzjoni.

F'kull ka?, dawn il-korpi g?andhom jitqiesu b?ala taxxabbli fir-rigward ta' l-attivitajiet imsemmija fil-lista li hemm fl-Anness D, i?da li l-attivitajiet ma jkunux tant ?g?ar li ma jkollhomx g?alfejn jitqiesu.

Stati Membri jistg?u iqisu attivitajiet ta' dawn il-korpi li jkunu e?enti bl-Artikolu 13 jew 28 b?ala attivitajiet li huma jag?mlu b?ala awtoritajiet pubbli?i."

5 B'mod konformi mal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva l-Istati Membri g?andhom je?entaw "il-kiri jew l-aljenazzjoni ta' proprjeta immobbli esklu?i: […] l-aljenazzjoni ta' fondi u sisi g?all-ipparkjar tal-karozzi".

6 L-Artikolu 13C tal-istess direttiva joffri lill-Istati Membri l-possibbiltà li jag?tu lill-persuni taxxabbli tag?hom id-dritt, matul il-kiri jew il-lokazzjoni ta' proprjetà immobbli, ta' g?a?la g?al tassazzjoni u jippermettilhom kemm li jirristrin?u l-portata tad-dritt tal-g?a?la kif ukoll li jiffissaw id-

dettalji tal-u?u tieg?u.

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

7 L-Artikolu 2(1) u (3) tal-Li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? (Umsatzsteuergesetz 1993) (BGBl. 1993 I, p. 565), fil-ver?joni tag?ha fis-se?? fl-1995 (aktar ’il quddiem l-“UStG”) kien ifformulat kif ?ej:

“1. Kummer?jant huwa persuna li te?er?ita b’mod indipendenti attività industrijali, kummer?jali jew professjonali. L-impri?a tinkludi kull attività industrijali, kummer?jali jew professjonali tal-kummer?jant. Attività industrijali, kummer?jali jew professjonali tfisser kull attività permanenti u e?er?itata sabiex jinkiseb d?ul, anki jekk ma hemmx l-intenzjoni li jsir profitt jew grupp ta’ persuni je?er?itaw l-attivitajiet tag?hom biss fir-rigward tal-membri tag?hom.

[…]

3. Il-persuni ?uridi?i rregolati mid-dritt pubbliku je?er?itaw attività industrijali, kummer?jali jew professjonali biss fil-kuntest tal-istabbilimenti industrijali jew kummer?jali tag?hom (Artikolu 1(1)(6) u Artikolu 4 tal-Körperschaftsteuergesetz) u tal-operazzjonijiet agrikoli jew forestali tag?hom […].”

8 L-Artikolu 4(12)(a) tal-UstG jipprovdi li, fost id-d?ul mill-bejg? imsemmi fl-Artikolu 1(1)(1) sa (3) tal-UStG, huma e?enti “il-lokazzjoni u l-kiri ta’ proprjetà immobbli, it-titoli li g?alihom id-dispo?izzjonijiet tad-dritt ?ivili dwar il-proprjetà immobbli japplikaw, u d-drittijiet dwar il-prerogattiva tal-Istat g?all-u?u ta’ beni immobbli u proprjetà”.

9 B’mod konformi mal-Artikolu 9(1) tal-UStG, “kummer?jant jista’ jqis tran?azzjoni e?enti ta?t l-Artikolu 4(12) […] b?ala taxxabbli meta l-imsemmija tran?azzjoni ssir g?all-kummer?jant ie?or u g?all-b?onnijiet tal-impri?a ta’ dan tal-a??ar”.

10 Skont l-Artikolu 9(2) tal-UStG, ir-rinunzja tal-e?enzjoni hija permessa “biss sa fejn il-benefi?arju tas-servizz ju?a jew ja?seb li ?a ju?a l-imsemmi immobbli esklu?ivament g?all-finijiet tat-twettiq ta’ tran?azzjonijiet li ma jeskludux it-tnaqqis tat-taxxa tal-input. Huwa l-kummer?jant li g?andu jipprova li dawn il-kundizzjonijiet ?ew irrispettati”.

11 L-Artikolu 1(1)(6) tal-li?i dwar it-taxxa tal-kumpanniji (Körperschaftsteuergesetz, BGBl. 1991 I, p. 637), fil-ver?joni tag?ha fis-se?? tal-1995 (iktar ’il quddiem il-“KStG”), jipprovdi li “stabbilimenti industrijali jew kummer?jali” ta’ persuni ?uridi?i rregolati mid-dritt pubbliku li g?andhom it-tmexxija jew l-uffi??ju prin?ipali tag?hom fit-territorju nazzjonali huma totalment su??ettati g?at-taxxa fuq il-persuni ?uridi?i”.

12 L-Artikolu 4 tal-KStG jipprovdi:

“1. Bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet tal-paragrafu 5, stabbilimenti industrijali jew kummer?jali ta’ persuni ?uridi?i rregolati mid-dritt pubbliku, fis-sens tal-Artikolu 1(1)(6), huma l-istabbilimenti kollha li jservu g?all-e?er?izzju ta’ attività ekonomika fuq ba?i kontinwa bi skop li jinkiseb d?ul li mhux ?ej minn attività agrikola jew forestali u li huma distinti ekonomikament fi ?dan l-attività kollha tal-persuna ?uridika; L-intenzjoni tal-qlig? u tal-parte?ipazzjoni fit-tran?azzjonijiet ekonomi?i ?enerali ma humiex me?tie?a.

2. Stabbiliment industrijali u kummer?jali li huwa fih innifsu persuna ?uridika rregolata mid-dritt pubbliku huwa wkoll totalment su??ett g?at-taxxa.

[…]

4. L-g?otja ta’ kera ta’ tali stabbiliment g?andha titqies b?ala stabbiliment industrijali u kummer?jali.

5. Ma humiex stabbilimenti industrijali jew kummer?jali l-istabbilimenti li jservu, fil-parti l-kbira, g?all-e?er?izzju ta’ aworità pubblika. (stabbilimenti ta’ natura amministrattiva). L-e?istenza ta’ setg?a vinkolanti jew monopolju ma hijiex bi??ejjed biex stabbiliment jitqies stabbiliment ta’ natura amministrattiva.”

13 Mid-de?i?joni tal-qorti tar-rinviju jirri?ulta li, fis-sistema tat-taxxa tal-kumpanniji, il-lokazzjoni g?al terminu twil ta’ proprjetà immobbli ma hijiex meqjusa li taqa’ ta?t attività ta' “stabbiliment industrijali jew kummer?jali”. Din l-evalwazzjoni to?ro?, minn na?a, mill-Artikolu 4(4) tal-KStG u, min-na?a o?ra, mill-Artikolu 14 tal-Kodi?i tat-Taxxa tal-1977 (Abgabenordnung 1977), fil-ver?joni tag?ha fis-se?? fl-1995 (iktar ’il quddiem l-“AO”).

14 L-Artikolu 14 tal-AO jipprovdi li “u?u kummer?jali huwa attività indipendenti permanenti li jippermetti li jinkisbu profitti jew vanta??i ekonomi?i o?ra u li jmur lil hinn mill-kuntest tal-amministrazzjoni ta’ beni. L-intenzjoni li jsir qlig? ma huwiex me?tie?. B?ala regola ?enerali, ikun hemm amministrazzjoni ta’ beni meta l-beni jintu?aw g?all-qlig?, pere?empju meta beni kapitali huma investiti u jipprodu?u l-interessi jew beni immobbli jing?ata b’kera jew bi qbiela.”

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

15 Fl-20 ta’ Marzu 1995, Salix, kumpannija ta’ lokazzjoni ta’ proprjetà immobbli, ikkonkludiet “kuntratt ta’ leasing ta’ immobbli” mal-Industrie- und Handelskammer Offenbach (Kamra tal-Industrija u l-Kummer? ta’ Offenbach, iktar ’il quddiem l-“IHK”), korp irregolat mid-dritt pubbliku. Permezz ta’ dan il-kuntratt, hija ntrabtet li tqieg?ed g?ad-dispo?izzjoni tal-IHK, g?at-terminu ta’ lokazzjoni ta’ 27 sena, bini amministrattiv li kien g?ad irid jinbena, b’garaxx ta?t l-art.

16 Fl-istess sena, Salix spi??at tibni l-imsemmi bini u qeg?ditu g?ad-dispo?izzjoni tal-IHK. Din tal-a??ar ?ammet parti mill-uffi??ji g?all-u?u tag?ha u ssullokat il-bqija tal-uffi??ji g?al terminu twil lil terzi persuni su??etti g?at-taxxa fuq id-d?ul tag?hom. Fil-ka? tal-garaxx ta?t l-art, l-IHK ukoll ?ammet postijiet g?all-u?u tag?ha, issullokat parti minnu g?al terminu twil lil kerrejja tal-uffi??ju u qeg?det g?ad-dispo?izzjoni ta’ persuni esterni, g?al terminu qasir u bla ?las, il-postijiet tal-ipparkjar li kien baqa’.

17 Sabiex tkun tista’ tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa fil-kuntest tal-kostruzzjoni tal-bini u relatata mal-parti immobbli mog?tija g?as-sullokazzjoni lill-IHK, Salix irrinunzjat, skont l-Artikolu 9(1) tal-UStG, g?all-e?enzjoni tat-tran?azzjonijiet ta’ lokazzjoni, prevista fl-Artikolu 4(12)(a) tal-UStG. Hija qieset li din ir-rinunzja tag?tiha d-dritt g?all-imsemmi tnaqqis, peress li hija kriet il-bini g?all-finijiet tal-impri?a ta’ kummer?jant ie?or, ji?ifieri l-IHK, li min-na?a tieg?u, parzjalment u?ah g?al tran?azzjonijiet li jag?tu dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input.

18 Madankollu, waqt kontroll fiskali fuq Salix, il-kontrollur tat-taxxa rrifjutalha dan it-tnaqqis g?all-parti tal-bini ssullokat g?al terminu twil g?aliex, b’din is-sullokazzjoni, l-IHK ma a?ixxietx b?ala “kummer?jant” fis-sens tal-Artikolu 9(1) tal-UStG.

19 F’dan ir-rigward, il-kontrollur tat-taxxa rrileva li jirri?ulta mill-ewwel sentenza tal-Artikolu 2(3) tal-UStG li persuni ?uridi?i rregolati mid-dritt pubbliku jistg?u ja?ixxu b?ala kummer?jant biss fil-kuntest ta’ “stabbiliment industrijali jew kummer?jali”, kif iddefinit fl-Artikoli 1(1)(6) u 4 tal-KStG.

20 Issa, skont il-kontrollur tat-taxxa, il-lokazzjoni g?al terminu qasir biss tista’ titqies b?ala attività e?er?itata fil-kuntest ta’ “stabbiliment industrijali jew kummer?jali” fis-sens tal-imsemmija

dispo?izzjonijiet, u l-lokazzjoni g?al terminu twil, min?abba li hija sempli?iment “amministrazzjoni ta’ beni”, ma taqax ta?t l-imsemmija attività.

21 B’hekk, il-Finanzamt ?ar?et, fl-20 ta’ April 2001, avvi? ta’ tassazzjoni rattifikattiva dwar il-VAT g?as-sena 1995 li tirrifjuta t-tnaqqis tal-VAT input im?allsa minn Salix fil-kuntest tal-kostruzzjoni tal-bini u relatata mal-parti tal-immobbli mog?tija g?al sullokazzjoni g?al terminu twil lill-IHK.

22 Madankollu, l-awtoritajiet fiskali responsabbili g?all-istima ta’ taxxa tal-IHK kienu ta’ fehma differenti. Huma kkonfermaw kemm li l-IHK hija kummer?jant g?all-attivitajiet kollha tag?ha ta’ sullokazzjoni kif ukoll il-validità tar-rinunzja tag?ha g?all-e?enzjoni tal-attivitajiet tag?ha.

23 Wara li l-ilment kontra l-avvi? ta’ tassazzjoni rattifikattiva n?a?ad, Salix dehret quddiem il-Finanzgericht Düsseldorf (Tribunal Fiskali ta’ Dusseldorf).

24 Il-Finanzgericht Düsseldorf laqg?et ir-rikors ippre?entat minn Salix. Filwaqt li dde?idiet li l-IHK ma wettqitx it-tran?azzjonijiet tag?ha ta’ sullokazzjoni g?al terminu twil b?ala kummer?jant fis-sens tad-dritt fiskali ?ermani?, il-Finanzgericht Düsseldorf ikkonkludiet li l-IHK g?andha, minkejja dan, titqies li, f’dan ir-rigward, hija a?ixxiet b?ala persuna taxxabbli, u g?aldaqstant, b?ala “kummer?jant”, skont interpretazzjoni tad-dritt nazzjonali konformi mat-tieni u r-raba’ subparagrafi tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva.

25 Il-Finanzgericht Düsseldorf kienet tal-fehma li, billi ??a??ad lill-IHK mill-possibbiltà li tag??el li titqies persunna taxxabbli, g?aldaqstant, li tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa, ir-rifjut li ti?i rrikonoxxuta b?ala kummer?jant jqieg?dha f’po?izzjoni ?vanta??ju?a fil-konfront tal-kompetituri privati fuq is-swieq ikkon?ernati. Issa, dan jista’ jo?loq “distorzjoni[jiet] sinifikanti tal-kompetizzjoni” li t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva huwa inti? li jipprevjeni.

26 B’appell ippre?entat quddiem il-Bundesfinanzhof, il-Finanzamt talbet l-annullament tas-sentenza tal-Finanzgericht Düsseldorf u ?-?a?da tar-rikors ta’ Salix. Insostenn tal-appell tag?ha l-Finanzamt issostni li jirri?ulta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li l-imsemmi kun?ett tad-“distorzjoni[jiet] sinifikanti tal-kompetizzjoni” huwa inti? esklu?ivament g?all-protezzjoni tas-settur privat tal-ekonomija, ji?ifieri l-impri?i privati li huma persuni taxxabbli kontra l-kompetizzjoni ta’ korpi rregolati mid-dritt pubbliku li ma humiex persuni taxxabbli. Konsegwentement, l-applikazzjoni ta’ din id-dispo?izzjoni favur, ukoll, korpi rregolati mid-dritt pubbliku tmur kontra l-g?an ta’ din l-istess dispo?izzjoni.

27 L-ewwel nett, il-Bundesfinanzhof tqis li l-Istati Memberi jistg?u biss ju?aw il-possibbiltà, prevista fir-raba’ subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva, li jikkunsidraw b?ala attivitajiet ta’ awtorità pubblika l-attivitajiet ta’ korpi rregolati mid-dritt pubbliku e?enti skont l-Artikolu 13 jew 28 ta’ din id-direttiva jekk dispo?izzjoni legali ?iet adottata f’dan is-sens.

28 F’dan ir-rigward, mid-de?i?joni tal-qorti tar-rinviju jirri?ulta li, f’dak li jikkon?erna l-intaxxar ta’ korpi rregolati mid-dritt pubbliku li je?er?itaw attivitajiet ta’ kiri u lokazzjoni ta’ immobbli, ebda dispo?izzjoni legali espressa ma ?iet adottata fil-?ermanja. Fil-kaw?a prin?ipali, l-intaxxar tal-imsemmija korpi, meta jwettqu tali tran?azzjonijiet, jiddependi biss fuq l-interpretazzjoni tal-kun?ett ta’ “amministrazzjoni ta’ beni”. Issa, dan il-kun?ett ma jinsabx fil-le?i?lazzjoni rilevanti, ji?ifieri la fl-Artikolu 2(3) tal-UStG, la fl-Artikolu 1(1)(6) tal-KStG, la fl-Artikolu 4 tal-KStG, u lanqas f’delegazzjoni le?i?lattiva li dawn id-dispo?izzjonijiet jag?tu lill-amministrazzjoni.

29 It-tieni nett, il-Bundesfinanzhof tistaqsi jekk l-applikazzjoni tar-raba’ subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva hijiex esklu?a fil-kaw?a prin?ipali, min?abba l-fatt li hija l-IHK stess, iktar milli wie?ed mill-kompetituri privati tag?ha, li tista’ tbati minn distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni

fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-imsemmija dispo?izzjoni, f'ka? li t-tran?azzjonijiet tag?ha ta' sullokazzjoni g?al terminu twil ma jitqisux b?ala mhux taxxabbli.

30 Fil-fatt, il-Bundesfinanzhof tqis li, jekk l-g?an prin?ipali tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva huwa li jipprote?i s-settur privat tal-ekonomija mill-attivitajiet li mhux taxxabbli tal-korpi rregolati mid-dritt pubbliku, dan ma jeskludiex, b'hekk, li dawn il-korpi jistg?u wkoll jibbenefikaw mill-kompetizzjoni residwa prevista f'din id-dispo?izzjoni. F'dan ir-rigward, hija tosserva li l-ebda restrizzjoni g?al din il-kompetizzjoni residwa ma tidher mill-kliem tal-imsemmi tieni subparagrafu, li hija relatata mad-dehra ta' distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni, u indipendentement min ikun il-vittima tag?hom. Madankollu, il-Bundesfinanzhof qieset li ?-?ew? interpretazzjonijiet opposti jistg?u jsibu sostenn fil-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja.

31 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Bundesfinanzhof idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) Jistg?u l-Istati Membri ?jqisu' l-attivitajiet ta' Stati, ta' awtoritajiet governattivi re?jonali u lokali u ta' korpi o?ra rregolati bid-dritt pubbliku li huma e?enti mit-taxxa ta?t l-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill […] b?ala attivitajiet li huma je?er?itaw b?ala awtorità pubblika fis-sens tar-raba' subparagrafu tal-Artikolu 4(5) ts-Sitt Direttiva […] biss jekk l-Istati Membri jipprovdu dispo?izzjoni legali espressi g?al dan il-g?an?

2) Jistg?u ?distorzjoni[jiet] sinifikanti tal-kompetizzjoni' fis-sens tar-raba' subparagrafu moqri flimkien mat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva […] je?istu biss fejn il-kunsiderazzjoni ta' korp irregolat mid-dritt pubbliku b?ala persuna mhux taxxabbli twassal g?al distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni bi ?sara g?al persuni privati kompetituri li huma taxxabbli jew inkella wkoll fejn il-kunsiderazzjoni ta' korp irregolat mid-dritt pubbliku b?ala persuna mhux taxxabbli twassal g?al distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni bi ?sara g?alih innifsu?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

32 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-Bundesfinanzhof tistaqsi jekk l-Istati Membri jistg?ux ju?aw il-possibbiltà, prevista fir-raba' subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva, li jikkunsidraw b?ala attivitajiet ta' awtorità pubblika l-attivitajiet tal-korpi rregolati mid-dritt pubbliku, e?enti skont l-Artikoli 13 u 28 tal-istess direttiva, biss meta dispo?izzjoni legali espressa hija adottata f'dan is-sens.

Osservazzjonijiet ippre?entati lill-Qorti tal-?ustizzja

33 Salix tqis li kif jirri?ulta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, sabiex tintu?a l-possibbiltà prevista fir-raba' subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva, l-Istati Membri g?andhom jadottaw dispo?izzjonijiet legali fejn espressament jag?mlu referenza g?al din il-possibbiltà. Fil-fatt, l-Istati Membri, fil-kuntest tat-traspo?izzjoni tad-direttivi Komunitarji, g?andhom jag??lu l-istrumenti le?i?lattivi vinkolanti tad-dritt nazzjonali, sabiex jistabbilixxu qafas legali pre?is, bla ekwivo?i u bi??ejjed ?ar g?all-operaturi ekonomi?i kollha. Hija ??id li dawn l-atti jistg?u, madankollu, ji?u ddelegati lill-amministrazzjoni ta' setg?at ta' e?ekuzzjoni sussidjarja.

34 Il-Gvern ?ermani? jikkunsidra, min-na?a tieg?u, li t-traspo?izzjoni tar-raba' subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva g?andha b?onn l-adozzjoni ta' dispo?izzjoni legali, imma li din ma g?andhiex bilfors tkun espressa. Fil-fatt, huwa bi??ejjed, fir-rigward tat-traspo?izzjoni tal-possibbiltà prevista fl-imsemmija dispo?izzjoni, li l-intenzjoni tal-le?i?latur tkun tista' ti?i dedotta mid-dispo?izzjonijiet legali applikabbli skont il-metodi ta' interpretazzjoni ?uridi?i mag?rufa. Issa,

kontrarjament g?all-indikazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju, dispo?izzjonijiet legali ?ew adottati g?at-traspo?izzjoni tal-imsemmija dispo?izzjoni.

35 Il-Gvern Irlandi? isostni li jirri?ulta mill-?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja li l-Istati Membri, meta jittrasponu direttiva fis-sistema legali nazzjonali tag?hom, g?andhom jiksbu l-g?anijiet previsti f'dik id-direttiva, filwaqt li huma liberi li jag??lu l-forma u l-metodi xierqa sabiex jaslu g?al dan ir-ri?ultat. Fil-kaw?a prin?ipali, dan il-Gvern iqis li l-le?i?lazzjoni ?ermani?a, billi tag?mel distinzjoni ?ara bejn l-amministrazzjoni ta' beni u t-tran?azzjonijiet kummer?jali, to?loq ba?i legali bi??ejjed soda g?all-applikazzjoni tar-raba' subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva, b'mod li n-nuqqas ta' dispo?izzjonijiet espressi ma huwiex rilevanti.

36 Il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej hija tal-fehma li r-rispett tal-prin?ipji ?enerali tad-dritt Komunitarju jirrikjedi li t-traspo?izzjoni tad-direttivi Komunitarji ssir permezz ta'regoli fid-dritt nazzjonali li huma ?ari, rigoru?i, mog?nija b'effett dirett fir-rigward ta?-?ittadini, li g?andhom ikunu s-su??ett ta' pubblikazzjoni uffi?jali u ma jistg?ux ji?u emendati skont ix-xewqa tal-amministrazzjoni. G?aldaqstant, l-Istati Membri g?andhom jipprevedu dispo?izzjonijiet ta' natura le?i?lattiva jew regolamentorja. Fil-kaw?a prin?ipali, id-dispo?izzjoni espressa u fformulata bi pre?i?joni hija iktar ne?essarja, peress li g?andu ji?i ddeterminat il-kamp tal-applikazzjoni ta' deroga mill-prin?ipju tal-intaxxar ta' kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq wa?da mill-attivitajiet ekonomi?i msemmija fl-Artikolu 4(2) tas-Sitt Direttiva.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja

37 Preliminarjament, hemm lok li ji?i rrilevat li jirri?ulta mill-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva li l-attività ta' lokazzjoni tal-postijiet g?all-ipparkjar ta' vetturi ma tinsabx fost l-attivatijiet li jistg?u jkunu e?enti. G?aldaqstant, tali attività ma tistax titqies, skont ir-raba' subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva, b?ala attività mag?mula minn awtorità fis-sens tal-ewwel subparagrafu ta' din id-dispo?izzjoni, fil-ka? fejn hija stess ma tissodisfax din il-kundizzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-14 ta' Di?embru 2000, Fazenda Pública, C-446/98, ?abra p. I?11435, punt 44).

38 Madankollu, g?andu ji?u ppre?i?at li l-kun?ett tal-"aljenazzjoni [lokazzjoni] ta' proprjeta immobbli" li huwa su??ett tal-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva, ne?essarjament jinkludi, barra l-lokazzjoni ta' proprjetà li tikkostitwixxi l-o??ett prin?ipali ta' din il-lokazzjoni, il-proprjetà sekondarja li hija marbuta mal-o??ett prin?ipali tal-lokazzjoni. G?alhekk, ma tistax ti?i esklu?a mill-e?enzjoni hekk prevista l-lokazzjoni ta' postijiet g?all-ipparkjar ta' vetturi, meta din il-lokazzjoni hija strettament marbuta mal-lokazzjoni ta' immobbli inti? g?al u?u ie?or, fis-sens li ?-?ew? lokazzjonijiet jifformaw tran?azzjoni ekonomika wa?da (sentenza tat-13 ta' Lulju 1989, Henriksen, 173/88, ?abra p. 2763, punti 14 u 15).

39 Fil-kaw?a prin?ipali, jekk ikun il-ka?, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika, wara li tikkunsidra ?-?irkustanzi kollha rilevanti, jekk is-sullokazzjoni g?al terminu twil, mill-IHK, ta' parti mill-postijiet inti?i g?all-ipparkjar ta?t l-art ta' vetturi lill-kerrejja g?al terminu twil tal-uffi??ji inti?i fl-istess immobili tifformax parti minn tran?azzjoni ekonomika wa?da, fis-sens tal-?urisprudenza msemmija fil-punt pre?edenti. Fil-fatt, jekk dan mhux il-ka?, is-sullokazzjoni tal-IHK ta' dawn il-postijiet tal-ipparkjar ma tistax, f'kull kas, titqies, skont ir-raba' subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva, b?ala attività mag?mula minn awtorità pubblika, fis-sens tal-ewwel subparagrafu ta' din id-dispo?izzjoni.

40 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk l-Istati Membri jistg?ux ju?aw il-possibbiltà prevista fir-raba' subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva biss jekk ikunu adottaw dispo?izzjoni legali espressa f'dan is-sens, g?andu ji?i mfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, it-traspo?izzjoni fid-dritt intern ta' direttiva ma te?i?ix ne?essarjament riproduzzjoni formali u

testwali tad-dispo?izzjonijiet tag?ha f’regola legali espressa u spe?ifika u tista’ ti?i sodisfatta minn kuntest ?uridiku ?enerali, billi dan ji?gura effettivament l-applikazzjoni s?i?a tad-direttiva b’mod bi??ejjed ?ar u pre?i? (sentenzi tat-28 ta’ Frar 1991, Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja, C-131/88, ?abra p. I?825, punt 6; tal-15 ta’ Novembru 2001, Il-Kummissjoni vs L-Italja, C-49/00, ?abra p. I?8575, punt 21, kif ukoll tat-28 ta’ April 2005, Il-Kummissjoni vs L-Italja, C-410/03, ?abra p. I?3507, punt 60).

41 Huwa partikolarment importanti, sabiex ir-rekwi?it ta?-?ertezza legali ji?i sodisfatt, li, fil-ka? fejn din id-direttiva hija inti?a sabiex jin?olqu drittijiet g?all-individwi, il-benefi?arji jkunu f’po?izzjoni li jifhmu l-portata kompleta tad-drittijiet tag?hom u li ju?awhom, jekk ikun il-ka?, quddiem il-qrati nazzjonali (ara s-sentenzi ??itati iktar ’il fuq Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja, punt 6; tal-15 ta’ Novembru 2001, Il-Kummissjoni vs L-Italja, punti 21 u 22, kif ukoll tat-28 ta’ April 2005, Il-Kummissjoni vs L-Italja, punt 60).

42 Fil-fatt, kull Stat Membru g?andu je?egwixxi d-direttivi b’mod li jissodisfa totalment ir-rekwi?iti ta’ kjarezza u ?ertezza tas-sitwazzjonijiet ?uridi?i imposti mil-le?i?latur Komunitarja, fl-interess tal-persuni kkon?ernati stabbiliti fl-Istati Membri. G?al dan il-g?an, id-dispo?izzjonijiet ta’ direttiva g?andhom ji?u implementati b’forza vinkolanti inkontestabbli, kif ukoll bl-ispe?ifi?ità, il-pre?i?joni u l-kjarezza rikjesti (sentenza tat-18 ta’ Ottubru 2001, Il-Kummissjoni vs L-Irlanda, C-354/99, ?abra p. I?7657, punt 27 u l-?urisprudenza ??itata).

43 B’mod partikolari, pratti?i amministrattivi sempli?i li karatteristikament jistg?u ji?u emendati skont ix-xewqa tal-amministrazzjoni u li huma nieqsa minn pubbli?ità adegwata, ma jistg?ux ji?u kkunsidrati li jikkostitwixxu e?ekuzzjoni valida tal-obbligazzjonijiet tat-Trattat KE (ara s-sentenza tas-7 ta’ Marzu 1996, Il-Kummissjoni vs Franza, C-334/94, ?abra p. I-1307, punt 30, u tat-13 ta’ Marzu 1997, Il-Kummissjoni vs Franza, C-334/94, ?abra p. I?1489, punt 14).

44 G?alkemm hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa jekk il-kundizzjonijiet tat-traspo?izzjoni, esposti fil-punti 40 sa 43 tas-sentenza pre?enti, humiex sodisfatti fil-kaw?a prin?ipali, il-Qorti tal-?ustizzja tista’, madankollu, sabiex tag?ti risposta utli lil din il-qorti, tipprovdilha bl-indikazzjonijiet li hija tikkunsidra ne?essarji. (ara, b’mod partikolari, is-sentenza tal-1 ta’ Lulju 2008, MOTOE, C?49/07, ?abra p. I-4863, punt 30, u tat-22 ta’ Di?embru 2008, Magoora, C-414/07, ?abra p. I-7203, punt 33).

45 F’din il-kaw?a, mid-de?i?joni tal-qorti tar-rinviju jirri?ulta li, skont d-dritt fiskali ?ermani?, il-possibbiltà g?all-IHK li tag??el li tkun intaxxata tiddependi esklu?ivament mill-kwistjoni dwar jekk il-lokazzjoni ta’ immobbli minn korpi irregolati mid-dritt pubbliku hijiex kkunsidrata b?ala attività ta’ kummer?jant mag?mula fil-kuntest ta’ stabbiliment industrijali jew kummer?jali, jew b?ala sempli?i amministrazzjoni ta’ beni.

46 F’dan ir-rigward, jirri?ulta wkoll mid-de?i?joni tal-qorti tar-rinviju, kif ?ie rrilevat ukoll fil-punt 28 ta’ din is-sentenza, li l-kun?ett de?i?iv ta’ amministrazzjoni ta’ beni ma jinsabx fil-le?i?lazzjoni rilevanti, ji?ifieri la fl-UStG, la fil-KStG, u lanqas f’delegazzjoni le?i?lattiva li dawn id-dispo?izzjonijiet jag?tu lill-amministrazzjoni.

47 Sa fejn l-Gvern ?ermani? josserva li l-Artikolu 14 tal-AO jipprevedi l-kun?ett tal-amministrazzjoni ta’ beni u jiddistingwih mill-attivitajiet ta’ kummer?jant, hemm madankollu lok li ji?i rrilevat li mid-de?i?joni tal-qorti tar-rinviju jirri?ulta li sitwazzjonijiet b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali ma jaqg?ux direttament fil-kamp tal-applikazzjoni ta’ dan l-Artikolu 14.

48 Fil-fatt, il-qorti tar-rinviju ppre?i?at, minn na?a, li d-distinzjoni bejn l-amministrazzjoni ta’ beni u l-attivitajiet ta’ kummer?jant ma tinsabx fil-le?i?lazzjoni rilevanti. Min-na?a l-o?ra, hija espressament tindika li, sa fejn din id-distinzjoni hija kkunsidrata, minkejja dan, applikabbli g?as-

sistema tat-taxxa tal-kumpanniji, din l-evalwazzjoni tirri?ulta biss minn deduzzjoni li, ta’ bilfors, hija, parzjalment, ibba?ata, fuq l-Artikolu 14 tal-AO, u parzjalment, fuq l-Artikolu 4(4) tal-KStG.

49 Fl-a??ar nett, mid-de?i?joni tal-qorti tar-rinviju jirri?ulta li, kontrarjament g?all-Finanzamt, l-amministrazzjoni fiskali kompetenti li g?andha ?urisdizzjoni sabiex tidde?iedi fuq it-talba tal-IHK li tnaqqas il-VAT tal-input ikkunsidrat li l-lokazzjoni g?al terminu twil hija wkoll attività ta’ kummer?jant li tag?ti lok, b’mod definittiv, g?ad-dritt ta’ tnaqqis. G?andu g?aldaqstant ji?i kkonstatat li je?istu pratti?i amministrattivi diver?enti.

50 Barra minn hekk, mid-de?i?joni tal-qorti tar-rinviju jirri?ulta li l-ebda dispo?izzjoni legali espressa ma ?iet adottata fil-?ermanja g?al dak li jirrigwarda l-intaxxar ta’ korpi rregolati mid-dritt pubbliku li jwettqu attivitajiet ta’ kiri u lokazzjoni ta’ immobbli.

51 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i enfasizzat li r-raba’ subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li l-Istati Membri g?andhom il-possibbiltà, u mhux l-obbligu, li jikkunsidraw l-attivitajiet ta’ korpi rregolati mid-dritt pubbliku e?enti ta?t l-Artikoli 13 jew 28 tas-Sitt Direttiva, b?al li kieku kienu attivitajiet ta’ awtorità pubblika. G?aldaqstant, it-traspo?izzjoni fil-li?i nazzjonali ta’ din id-dispo?izzjoni ma hijiex obbligatorja.

52 Isegwi li, sabiex jibbenefikaw mill-possibbiltà prevista f’din id-dispo?izzjoni, l-Istati Membri huma mitluba jag??lu li ju?awha.

53 G?andu wkoll ji?i rrilevat li l-imsemmija possibbiltà tawtorizza lill-Istati Membri li jibbenefikaw, g?al dawn l-attivitajiet, mid-deroga, prevista fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva, mir-regola ?enerali stabbilita fl-Artikoli 2(1) u 4(1) u (2) ta’ din id-direttiva, li kull attività ta’ natura ekonomika hija, fil-prin?ipju, su??etta g?all-VAT.

54 Issa, min?abba li r-raba’ subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva jipprevedi deroga minn wa?da mir-regoli ?enerali ta’ din id-direttiva, hemm lok li din id-dispo?izzjoni ti?i interpretata b’mod strett.

55 F’dawn i?-?irkustanzi, g?andu ji?i kkunsidrat li, sabiex jibbenefikaw mill-possibbiltà prevista fir-raba’ subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva, l-Istati Membri g?andhom iwettqu g?a?la spe?ifika f’dan is-sens. Huma g?andhom b’hekk jipprovdu li l-attivitajiet partikolari tal-korpi rregolati mid-dritt pubbliku, e?enti ta?t l-Artikolu 13 jew 28 tas-Sitt Direttiva, huma kkunsidrati attivitajiet ta’ awtorità pubblika.

56 F’dan ir-rigward, hemm lok li ji?i ppre?i?at li l-Istati Membri g?andhom il-possibbiltà li jag??lu t-teknika le?i?lattiva li jidrilhom l-iktar xierqa g?alihom. Huma jistg?u, pere?empju, jew jirriprodu?u biss fil-le?i?lazzjoni nazzjonali l-formolazzjoni u?ata fis-Sitt Direttiva jew espressjoni ekwivalenti jew jistabbilixxu lista ta’ attivitajiet tal-korpi rregolati mid-dritt pubbliku e?enti skont l-Artikolu 13 jew 28 tas-Sitt Direttiva li huma kkunsidrati b?ala attivitajiet ta’ awtorità pubblika. (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas-17 ta’ Ottubru 1989, Comune di Carpaneto Piacentino *et*, 231/87 u 129/88, ?abra p. 3233, punt 18).

57 Fil-fatt, awtorità e?ekuttiva, permezz ta’ dispo?izzjoni legali, tista’ ti?i awtorizzata biex tispe?ifika l-attivitajiet ta’ korpi rregolati bid-dritt pubbliku e?enti mit-taxxa ta?t l-Artikoli 13 jew 23 tas-Sitt Direttiva li huma kkunsidrati attivitajiet tal-awtorità pubblika, bil-kundizzjoni li d-de?i?jonijiet ta’ applikazzjoni tag?ha jkollhom forza vinkolanti inkontestabbli, jissodisfaw ir-rekwi?iti tal-ispe?ifi?ità, tal-pre?i?joni kif ukoll tal-kjarezza me?tie?a sabiex ti?i ggarantita ?-?ertezza fil-ka?ijiet ?uridi?i u jistg?u jkunu su??etti g?all-ist?arri? mill-qrati nazzjonali. (ara, b’analo?ija, is-sentenza Fazenda Pública, i??itata iktar ’il fuq, punt 35).

58 Fid-dawl ta’ dak li ntqal iktar ’il fuq, ir-risposta g?al ewwel domanda mag?mula g?andha tkun li l-Istati Membri g?andhom jintrodu?u dispo?izzjoni espressa sabiex ikunu jistg?u jibbenefikaw mill-possibbiltà prevista fir-raba’ subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva, possibbiltà li biha attivitajiet partikolari ta’ korpi rregolati mid-dritt pubbliku, e?enti mit-taxxa skont l-Artikolu 13 jew 28 ta’ din id-direttiva, huma kkunsidrati attivitajiet tal-awtorità pubblika.

Fuq it-tieni domanda

59 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-Bundesfinanzhof tistaqsi, essenzjalment, jekk it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva g?andux ji?i interpretat fis-sens li korpi rregolati mid-dritt pubbliku g?andhom ji?u kkunsidrati b?ala persuni taxxabbli g?all-attivitajiet jew l-tran?azzjonijiet li huma jwettqu b?ala awtoritajiet pubbli?i, u mhux biss meta t-trattament tag?hom b?ala persuni mhux taxxabbli skont l-ewwel jew ir-raba’ subparagrafu tal-imsemmija dispo?izzjoni jwassal g?al distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni g?ad-detriment tal-kompetituri privati tag?hom, i?da wkoll meta dan iwassal g?al tali distorsjonijiet g?ad-detriment tag?hom stess.

Osservazzjonijiet ippre?entati lill-Qorti tal-?ustizzja

60 Salix, il-Gvern ?ermani? u l-Kummissjoni josservaw li l-kliem tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva huwa indirizzat ming?ajr distinzjoni lejn kull “distorzjoni[jiet] sinifikanti tal-kompetizzjoni”, tkun min tkun il-vittma. Mandankollu, it-trattament ta’ dawn il-korpi b?ala persuni mhux taxxabbli, li ??a??adhom mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa, jista’ wkoll iwassal g?al distorsjoni tal-kompetizzjoni g?ad-detriment tal-persuna mhux taxxabbli. Peress li l-kompetizzjoni hija distorta, kemm jekk favur il-korpi rregolati mid-dritt pubbliku jew favur tal-kompetituri privati, hemm lok li ji?i kkonstatat ksur tal-prin?ipju ta’ newtralità fiskali, li fil-qasam tal-VAT huwa rrappre?entat b?ala l-prin?ipju ta’ trattament ugwali. Fil-fatt, tali interpretazzjoni hija kompatibbli mal-protezzjoni tal-kompetizzjoni, ming?ajr ma tittie?ed inkunsiderazzjoni l-kwalità su??ettiva tal-operatur individwali inkwistjoni.

61 Min-na?a l-o?ra, il-Gvern Irlandi? josserva li, g?alkemm il-kliem tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva ma jispe?ifikax il-kun?ett tad-“distorzjoni[jiet] sinifikanti tal-kompetizzjoni”, l-imsemmi Artikolu 4(5) jeskludi, mill-kamp tal-applikazzjoni tas-Sitt Direttiva, il-korpi rregolati mid-dritt pubbliku. Qatt ma kienet l-intenzjoni tal-le?i?latur Komunitarju li korpi rregolati mid-dritt pubbliku jkunu jistg?u jinvokaw huma stess din l-e??ezzjoni sabiex jiksbu l-istat ta’ operaturi taxxabbli g?all-attivitajiet tag?hom. Barra minn hekk, tali interpretazzjoni xxejjen id-diskrezzjoni mog?tija lill-Istati Membri permezz tar-raba’ subparagrafu tal-imsemmija dispo?izzjoni, u tmur kontra l-g?an tat-tieni subparagrafu tal-istess dispo?izzjoni li, b’mod konformi mal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, t?ares li tipprote?i l-kompetituri privati mill-attività ta’ korpi rregolati mid-dritt pubbliku.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja

62 Preliminarjament, g?andu ji?i mfakkar li, skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva, il-korpi tad-dritt pubbliku ma humiex ikkunsidrati b?ala persuni taxxabbli g?all-VAT g?all-attivitajiet jew it-tran?azzjonijiet ta’ natura ekonomika li jwettqu b?ala awtorità pubblika, u li, skont ir-raba’ subparagrafu tal-istess dispo?izzjoni, l-Istati Membri jistg?u jqisu b?ala attivitajiet ta’ awtorità pubblika l-attivitajiet e?enti mit-taxxa ta’ dawn il-korpi skont l-Artikoli 13 jew 28 tal-imsemmija direttiva.

63 Madankollu, anki meta dawn il-korpi je?er?itaw tali attivitajiet fil-vesti ta’ awtoritajiet pubblii?i, huma g?andhom jitqiesu b?ala persuni taxxabbli, b’mod konformi mat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5), sa fejn il-fatt li ma jitqisux persuni taxxabbli jwassal g?al distorsjonijiet sinjifikattivi tal-

kompetizzjoni.

64 Hija l-qorti tar-rinviju, g?aldaqstant, li g?andha tistabbilixxi fl-ewwel lok jekk l-attività ta' lokazzjoni tal-IHK tikkostitwixxix attività mwettqa minn korp irregolat mid-dritt pubbliku fis-sens tal-ewwel jew ir-raba' subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva. It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) japplika biss jekk dan ikun il-ka?. (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Fazenda Pública, i??itata iktar 'il fuq, punt 43, u tas-16 ta' Settembru 2008, Isle of Wight Council *et,* C-288/07, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punti 30 u 32).

65 L-ewwel nett, g?andu ji?i mfakkar li, skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva, il-korpi rregolati mid-dritt pubbliku g?andhom jitqiesu, meta jag?mlu attivitajiet jew tran?azzjonijiet b?ala awtoritajiet pubbli?i, b?ala persuni taxxabbli g?all-attivitajiet jew g?all-tran?azzjonijiet tag?hom meta "jekk jitqiesu b?ala persuni mhux taxxabbli dan iwassal g?al distorsjoni[jiet] sinifikanti tal-kompetizzjoni."

66 G?alhekk, il-kliem tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva ma jippre?i?ax liema persuni huwa inti? li jipprote?i kontra dawn id-distorsjonijiet sinjifkanti tal-kompetizzjoni ma?luqa min?abba li l-korpi rregolati mid-dritt pubbliku ma humiex persuni taxxabbli.

67 It-tieni nett, g?andu ji?i mfakkar li t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva, billi jipprevedi deroga g?all-korpi rregolati mid-dritt pubbliku b?ala persuni mhux taxxabbli g?all-attivitajiet jew it-tran?azzjonijiet li jwettqu b?ala awtoritajiet pubbli?i, huwa inti? li jistabbilixxi mill-?did ir-regola ?enerali, prevista f'Artikoli 2(1) u 4(1)(2) tal-istess direttiva, li tipprovdi li kull attività ta' natura ekonomika trid, b?ala prin?ipju, tkun su??etta g?all-VAT (ara s-sentenza Isle of Wight Council *et,* i??itata iktar 'il fuq, punt 38).

68 B'hekk, it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat b'mod strett (ara s-sentenza Isle of Wight Council *et,* i??itata iktar 'il fuq, punt 60).

69 It-tielet nett, fir-rigward tal-g?anijiet tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva, li g?alih tirreferi, b'mod partikolari, l-Irlanda, xejn ma jindika li din id-dispo?izzjoni tfittex li ti?gura li l-korpi rregolati mid-dritt pubbliku jsofru mill-konsegwenzi tad-distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni li t-trattament tag?hom b?ala persuni taxxabbli, skont l-ewwel jew r-raba' subparagrafu tal-imsemmija dispo?izzjoni, jista' jo?loq.

70 Ir-raba' nett, g?andu ji?i mfakkar li d-dritt g?at-tnaqqis previst fl-Artikoli 17 *et seq.* tas-Sitt Direttiva huwa parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u ma jistax, b?ala prin?ipju, ji?i limitat. Huwa ji?i e?er?itat immedjatament g?at-taxxi kollha imposti fuq it-tran?azzjonijiet li g?andhom x'jaqsmu mal-input. (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-6 ta' Lulju 1995, BP Soupergaz, C-62/93, ?abra p. I?1883, punt 18; tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et*, C-110/98 sa C-147/98, ?abra p. I?1577, punt 43, kif ukoll tas-6 ta' Lulju 2006, Kittel u Recolta Recycling, C-439/04 u C-440/04, ?abra p. I?6161, punt 47).

71 Fil-fatt, l-iskema tat-tnaqqis hija inti?a sabiex ittaffi g?al kollox lill-kummer?jant mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. Is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi, g?aldaqstant, in-newtralità f'dak li g?andu x'jaqsam mal-ispi?a fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, indipendentement mill-g?anijiet jew ir-ri?ultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu, b?ala prin?ipju, huma nfushom su??etti g?all-VAT (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-22 ta' Frar 2001, Abbey National, C-408/98, ?abra p. I?1361, punt 24; tal-21 ta' April 2005, HE, C-25/03, ?abra p. I?3123, punt 70, kif ukoll Kittel u Recolta Recycling, i??itati iktar 'il fuq, punt 48).

72 Isegwi li, b?ala prin?ipju, id-dritt g?al tnaqqis japplika g?al katina kollha tal-kunsinni ta'

o??etti u tal-prestazzjonijiet ta' servizzi mag?mula minn persuni taxxabbli li ja?ixxu f'din il-kwalità g?all-b?onnijiet tal-attivitajiet ekonomi?i ta' persuni taxxabbli o?ra. (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-12 ta' Jannar 2006, Optigen *et*, C-354/03, C-355/03 u C-484/03, ?abra p. I?483, punt 52, kif ukoll Kittel u Recolta Recycling, i??itata iktar 'il fuq, punt 45).

73 Issa, ma g?andux ji?i esklu? li t-trattament b?ala persuna mhux taxxabbli ta' korp irregolat mid-dritt pubbliku li jwettaq ?erti attivitajiet u tran?azzjonijiet li jipprekludi d-dritt ta' tnaqqis tal-VAT jista' jo?loq riperkussjonijiet fil-katina tal-kunsinni tal-o??etti u l-prestazzjonijiet tas-servizzi g?ad-detriment ta' persuni taxxabbli li jopera fis-settur privat.

74 Fil-fatt, fil-kaw?a prin?ipali, hekk kif irrilevat fil-punti 17 u 21 tas-sentenza pre?enti, il-fatt li l-IHK ma hijiex persuna taxxabbli pprekluda lil Salix, persuna ?uridika fid-dritt privat, milli tibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa.

75 Minn dak li ntqal qabel, jirri?ulta li t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva jinkludi wkoll id-distorsjonijiet tal-kompetizzjoni ta' detriment g?al korpi rregolati mid-dritt pubbliku.

76 F'dawn il-?irkustanzi, ir-risposta g?at-tieni domanda mag?mula g?andha tkun li t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-korpi rregolati mid-dritt pubbliku g?andhom jitqiesu b?ala persuni taxxabbli g?all-attivitajiet jew g?at-tran?azzjonijiet li jwettqu b?ala awtoritajiet pubbli?i, mhux biss meta l-fatt li ma jitqisux b?ala persuni taxxabbli, skont l-ewwel jew ir-raba' subparagrafu tal-imsemmija dispo?izzjoni, iwassal g?al distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni g?ad-detriment tal-kompetituri privati tag?hom, i?da wkoll meta dan iwassal g?al tali distorsjonijiet g?ad-detriment tag?hom stess.

Fuq l-ispejje?

77 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, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

1) **L-Istati Membri g?andhom jintrodu?u dispo?izzjoni espressa sabiex ikunu jistg?u jibbenefikaw mill-possibbiltà prevista fir-raba' subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE, tal-Kunsill, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima, li biha attivitajiet partikolari ta' korpi rregolati mid-dritt pubbliku, e?enti mit-taxxa skont l-Artikolu 13 jew 28 ta' din id-direttiva, huma kkunsidrati attivitajiet tal-awtorità pubblika.**

2) **It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva 77/388 g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-korpi rregolati mid-dritt pubbliku g?andhom jitqiesu b?ala persuni taxxabbli g?all-attivitajiet jew g?at-tran?azzjonijiet li jwettqu b?ala awtoritajiet pubbli?i, mhux biss meta l-fatt li ma jitqisux b?ala persuni taxxabbli, skont l-ewwel jew ir-raba' subparagrafu tal-imsemmija dispo?izzjoni, iwassal g?al distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni g?ad-detriment tal-kompetituri privati tag?hom, i?da wkoll meta dan iwassal g?al tali distorsjonijiet g?ad-detriment tag?hom stess.**

Firem

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