Downloaded via the EU tax law app / web

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

28 ta’ Novembru 2013 (*)

“VAT — Direttiva 2006/112/KE — Artikoli 132 sa 134 u 168 — E?enzjonijiet — Servizzi edukattivi pprovduti minn organi rregolati mid-dritt privat bi skop ta’ lukru — Dritt g?al tnaqqis”

Fil-Kaw?a C?319/12,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny S?d Administracyjny (il-Polonja), permezz ta’ de?i?joni tas-27 ta’ April 2012, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-2 ta’ Lulju 2012, fil-pro?edura

Minister Finansów

vs

MDDP sp. z o.o. Akademia Biznesu, sp. komandytowa,

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

komposta minn M. Ileši?, President ta’ Awla, C. G. Fernlund (Relatur), A. Ó Caoimh, C. Toader u E. Jaraši?nas, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-15 ta’ Mejju 2013,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-Minister Finansów, minn J. Kaute u T. Tratkiewicz, b?ala a?enti,

– g?al MDDP sp. z o.o. Akademia Biznesu, sp. komandytowa, minn T. Michalik, b?ala konsulent,

– g?all-Gvern Pollakk, minn A. Krai?ska u A. Kramarczyk kif ukoll minn B. Majczyna u M. Szpunar, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Grieg, minn I. Pouli u M. Tassopoulou, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Portugi?, minn L. Inez Fernandes u R. Laires, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn L. Christie, b?ala a?ent, assistit minn P. Mantle, barrister,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn K. Herrmann u L. Lozano Palacios, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-20 ta’ ?unju 2013,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 132(1)(i), 133(1)(a) sa (d), 134 u 168(a), tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT").

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn il-Minister Finansów (Ministru tal-Finanzi, iktar 'il quddiem il-"Minister") u MDDP sp. z o.o. Akademia Biznesu, sp. komandytowa (iktar 'il quddiem "MDDP"), dwar l-e?enzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-"VAT") tal-provvista ta' servizzi edukattivi mwettqa minn organi li ma humiex pubbli?i , g?al skopijiet kummer?jali.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 132(1)(i), (l), (m) u (q) tad-Direttiva tal-VAT jistabilixxi:

"L-Istati Membri g?andhom je?entaw it-transazzjonijiet li ?ejjin:

[...]

i) il-provvista ta' edukazzjoni tat-tfal jew ta?-?g?a?ag?, edukazzjoni skolastika jew universitarja, ta?ri? vokazzjonali jew ta?ri? mill-?did, inklu?a l?provvista ta' servizzi u ta' merkanzija li hija relatata mill-qrib mag?hom, minn korpi regolati mid-dritt pubbliku li jkollhom dan b?ala l-g?an tag?hom jew minn organizzazzjonijiet o?rajn rikonoxxuti mill-Istat Membru kon?ernat b?ala li g?andhom o??etti simili;

[...]

l) il-provvista ta' servizzi, u l-provvista ta' merkanzija marbuta mill-qrib mag?hom, lill-membri tag?hom fl-interess komuni tag?hom bi tpattija g?al sottoskrizzjoni ffissata b'mod konformi mar-regoli tag?hom minn organizzazzjonijiet li ma jag?mlux profitt b'g?anijiet politi?i, trejdjunjonisti?i, reli?ju?i, patrijotti?i, filosfi?i, filantropi?i jew ta' natura ?ivika, sakemm din l-e?enzjoni mhix probabli li tikkaw?a distorsjoni tal-kompetizzjoni;

m) il-provvista ta' ?ertu servizzi marbuta mill-qrib ma' sport u edukazzjoni fi?ika minn organizzazzjoniet li ma jag?mlux profitt lill persuni li jie?du parti fl-isport jew fl-edukazzjoni fi?ika;

[...]

q) l-attivitajiet, g?ajr dawk ta' natura kummer?jali, imwettqa minn korpi pubbli?i tar-radju u tat-televi?joni."

4 L-Artikolu 133(1)(a) u (b) tad-Direttiva jipprovdi:

"L-Istati Membri jistag?u jag?mlu l–g?oti lil korpi g?ajr dawk regolati mid-dritt pubbiku ta' kull e?enzjoni pprovduta fil-punti (b), (g), (h), (i), (l), (m) u (n) ta' l-Artikolu 132(1) so??ett g?al kull ka? individwali g?al wie?ed jew i?jed mill-kondizzjonijet li ?ejjin:

a) il-korpi in kwistjoni m'g?andhomx jimmiraw sistemikament biex jag?mlu profitt, u kwalunkwe ammonti ?ejda li mandanakollu jirri?ultaw m'g?andhomx ji?u mqassma, imma g?andhom ikunu assenjati g?all-kontinwament u g?at-titjib tas-servizzi pprovduti;

b) dawn il-korpi g?andhom ikunu mmani?jati u amministrati fuq ba?i essenzjalment volontarja minn persuni li m’g?andhomx interess dirett jew indirett, jew huma nfushom jew b’intermedji, fir-ri?ultati ta’ l-attivitajiet ikkon?ernati;

(?) dawn il-korpi g?andhom i?ommu prezzijiet approvati mill-awtoritajiet pubbli?i jew li ma je??edux it-tali prezzijiet approvati jew, fir-rigward ta’ dawk is-servizzi li m’humiex so??etti g?all-approvazzjoni, prezzijiet inqas minn dawk mi?muma g?al servizzi simili minn impri?i kummer?jali so??etti g?all-VAT;

(d) l-e?enzjonijiet m’g?andhomx jo?olqu l-possibbiltà ta’ distorsjoni tal-kompetizzjoni bi ?vanta?? g?al impri?i kummer?jali so??etti g?all-VAT.”

5 L-Artikolu 134 ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“Il-provvista ta’ merkanzija jew servizzi m’g?andhiex ting?ata e?enzjoni, kif previst fil-punti (b), (g), (h), (i), (l), (m) u (n) ta’ l-Artikolu 132(1), fil-ka?ijiet li ?ejjin:

(a) fejn il-provvista m’hijiex essenzjali g?at-transazzjonijiet e?enti;

(b) fejn l-iskop ba?iku tal-provvista hu li tikseb d?ul addizzjonali g?all-korp in kwistjoni permezz ta’ transazzjonijet li huma f’kompetizzjoni diretta ma’ dawk ta’ impri?i kummer?jali so??etti g?all-VAT.”

6 L-Artikolu 168(a) tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ?ej:

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta’ persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li g?andha t?allas dan li ?ej:

(a) il-VAT dovuta jew im?allsa f’dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta’ merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li g?ad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli o?ra;”

Id-dritt Pollakk

7 L-Artikolu 43(1)(1) tal-Li?i dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq l-o??etti u s-servizzi (Ustawa o podatku od towarów i us?ug) tal-11 ta’ Marzu 2004, (Dz. U. Nru°54, po?izzjoni 535), kif emendata (iktar ’il quddiem il-“Li?i dwar il-VAT”) tipprovdi:

“ Huma e?enti mit-taxxa:

1) is-servizzi elenkati fl-Anness 4 tal-li?i.

[...]”

8 It-Taqsima 7 tal-Anness 4 tal-Li?i dwar il-VAT issemmi s-“servizzi edukattivi”.

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

9 MDDP, kumpannija rre?istrata ta?t id-dritt Pollakk, torganizza ta?ri? u konferenzi spe?jalizzati f’diversi oqsma tal-edukazzjoni u ta’ ta?ri? b?alma huma t-tassazzjoni, il-kontabbiltà, il-finanzi u fl-oqsma relatati mal-organizzazzjoni u l?amministrazzjoni ta’ impri?i, inklu? l-i?vilupp tal-kompetenzi professjonali u personali.

10 L-imsemmi ta?ri? ji?i organizzat minn MDDP fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i tag?ha, fejn

l-g?an huwa li ji?i ??enerat profitt regolari.

11 MDDP ma hijiex inklu?a fir-re?istru tal-iskejjel u ta?-?entri privati skont id-dispo?izzjonijiet tal-Li?i dwar is-sistemi edukattivi (Ustawa o systemie o?wiaty), tas-7 ta' Settembru 1991.

12 MDDP talbet lill-Ministru g?al interpretazzjoni fiskali li tikkon?erna d-dritt tag?ha li tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa li hija imposta fuq l-o??etti u s-servizzi miksuba bil-g?an li tipprovdi s-servizzi ta' ta?ri? tag?ha. Hija sostniet li s-servizzi ta' ta?ri? tag?ha ma g?andhomx ji?u e?entati mill-VAT, i?da g?andhom ji?u su??etti g?aliha.

13 F'dan il-kuntest, MDDP sostniet li d-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 43(1)(1) u t-Taqsima 7 tal-Anness 4 tal-Li?i dwar il-VAT huma inkompatibbli mal-Artikoli 132(1)(i), 133, 134 tad-Direttiva tal-VAT.

14 Min-na?a l-o?ra, il-Minister jikkunsidra li d-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT kienet ?iet trasposta korrettement mid-dispo?izzjonijiet mag?quda tal-Artikolu 43(1)(1) u tat-Taqsima 7 tal-Anness 4 tal-Li?i dwar il-VAT.

15 G?aldaqstant, fit-3 ta' Jannar 2011, MDDP ippre?entat quddiem il-Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie (Qorti Amministrattiva tal-voïvodie ta' Varsavja) rikors sabiex tikseb l-annullament tal-interpretazzjoni fiskali msemmija iktar 'il fuq, billi tinvoka ksur tal-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT moqrija flimkien mal-Artikoli 133 u 134 ta' din id-direttiva.

16 Permezz ta' sentenza tas-17 ta' Ottubru 2011, il-Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie annullat l-interpretazzjoni fiskali kkontestata peress li l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT jipprekludi li l-organi li ma je?er?itawx attivitajiet ta' provvisti ta' servizzi edukattivi fl-interess ?enerali jistg?u jibbenefikaw minn e?enzjoni tal-VAT.

17 Il-Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie kkunsidrat, billi invokat is-sentenza tat-18 ta' Jannar 2001, Stockholm Lindöpark (C?150/99, ?abra p. I?493), li, fil-ka? ta' e?enzjoni li ma tikkonformax mad-Direttiva tal-VAT, il-persuna taxxabbli g?andha d-dritt li tinvoka direttament l-Artikolu 168 ta' din id-direttiva u li tnaqqas il-VAT tal-input imposta fuq l-akkwist ta' o??etti u ta' servizzi u?ati g?all-b?onnijiet ta' servizzi ta' ta?ri? ipprovduti, anki jekk dawn tal-a??ar ikunu e?enti mill-VAT, peress li din l-e?enzjoni ma tkunx konformi mad-Direttiva tal-VAT. Madankollu, hija enfasizzat in-natura paradossali tas-sitwazzjoni li tirri?ulta minn dak premess, fejn persuna taxxabbli li twettaq tran?azzjonijiet e?enti mill-VAT g?andha wkoll id-dritt g?al tnaqqis skont l-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT.

18 Il-Minister appella fil-Kassazzjoni mis-sentenza tas-17 ta' Ottubru 2011 quddiem in-Naczelny S?d Administracyjny (Qorti suprema amministrattiva).

19 Il-qorti tar-rinviju li quddiemha tressaq ir-rikors tal-Minister espremiet dubji dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1)(i), tad-Direttiva tal-VAT. Hija tistaqsi dwar il-possibbiltà g?al MDDP li tapplika l-e?enzjoni g?as-servizz ta' ta?ri? ipprovdut filwaqt li tirrikorri g?ad-dritt li tnaqqas it-taxxa tal-input im?allsa.

20 F'dawn i?-?irkustanzi, in-Naczelny S?d Administracyjny idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel id-domandi preliminari segwenti lill-Qorti tal-?ustizzja:

"1) Id-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 132(1)(i), 133 u 134 tad-Direttiva [tal-VAT], g?andhom ji?u interpretati b?ala li jipprekludu li l-provvista ta' servizzi edukattivi mwettqa minn organi li ma humiex ta' natura pubblika [irregolati mid-dritt pubbliku], g?al skopijiet kummer?jali, huma e?enti mill-VAT, kif stipulat fl-Artikolu 43(1)(1) tal-Li?i tal-11 ta' Marzu 2004, dwar it-taxxa fuq il-valur

mi?jud (Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i us?ug, Dz. U. Nru 54, po?izzjoni 535, kif emendata), flimkien mal-Anness 4, Taqsima 7, ta' din il-li?i, hekk kif kienet fis-se?? fl-2010?

2) Fil-ka? ta' risposta fl-affermattiv g?all-ewwel domanda, u fid-dawl tan-nuqqas ta' konformità ta' tali e?enzjoni mad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva [tal-VAT], il-persuna taxxabbli tista' tag?mel u?u minn din filwaqt li tibbenefika mid-dritt li tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa skont l-Artikolu 168 ta' din id-direttiva,?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

21 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-dispo?izzjonijiet moqrija flimkien tal-Artikoli 132(1)(i), 133 u 134 tad-Direttiva tal-VAT g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu l-e?enzjoni mill-VAT tal-provvista ta' servizzi edukattivi mwettqa minn organi li ma humiex pubbli?i, g?al skopijiet kummer?jali.

22 Il-Gvernijiet Pollakk, Grieg, Portugi?, kif ukoll ir-Renju Unit, isostnu li l-imsemmijin dispo?izzjonijiet ma jipprekluduhiex.

23 Min-na?a l-o?ra, MDDP u l-Kummissjoni Ewropea jikkunsidraw li d-Direttiva tal-VAT ma tippermettix l-e?enzjoni, b'mod ?enerali, tal-provvisti ta' servizzi edukattivi pprovduti minn organi privati bi skopijiet kummer?jali, peress li din l-e?enzjoni tista' ti?i applikata biss skont l-iskopijiet segwiti minn dawn l-organi.

24 B'mod preliminari, g?andu ji?i rrilevat li l-Artikoli 132(1)(i), 133 u 134 tad-Direttiva tal-VAT jikkorrispondu g?all-Artikolu 13A (1) (i), u (2) (a) u (b), tas?Sitt Direttiva 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 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23).

25 Minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li l-kliem u?at sabiex ji?u indikati l-e?enzjonijiet li jissemmew fl-Artikolu 132 tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ji?u interpretati b'mod strett. Madankollu, l-interpretazzjoni ta' dan il-kliem g?andha tkun konformi mal-g?anijiet segwiti mill-imsemmija e?enzjonijiet u g?andha tosserva r-rekwi?iti tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali inerenti g?as-sistema komuni tal-VAT. G?aldaqstant, din ir-regola ta' interpretazzjoni stretta ma tfissirx li l-kliem u?at sabiex ji?u ddefiniti l-e?enzjonijiet stipulati fl-imsemmi Artikolu 132 g?andhom ji?u interpretati b'mod li j?a??adhom mill-effetti tag?hom (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-15 ta' Novembru 2012, Zimmermann, C?174/11, punt 22 u l-?urisprudenza ??itata).

26 F'dak li jikkon?erna l-g?an segwit mill-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(i), tad-Direttiva tal-VAT, minn din id-dispo?izzjoni jirri?ulta li l-imsemmija e?enzjoni, peress li ti?gura trattament iktar favorevoli, fil-qasam tal-VAT, tal-provvisti ta' servizzi edukattivi, hija inti?a sabiex tiffa?ilita l-a??ess g?all-dawn il-provvisti billi ji?u evitati l-ispejje? addizzjonali li jirri?ultaw mill-issu??ettar tag?hom g?all-VAT (ara, fis-sens, is-sentenza tal-20 ta' ?unju 2002, Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja, C?287/00, ?abra p. I?5811, punt 47).

27 Fid-dawl ta' dan l-g?an, g?andu jitfakkar li n-natura kummer?jali ta' attività ma teskludix, fil-kuntest tal-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT, li l-attività tkun wa?da ta' interess pubbliku (ara s-sentenzi tat-3 ta' April 2003, Hoffmann, C?144/00, ?abra p. I?2921, punt 38, kif ukoll tas-26 ta' Mejju 2005, Kingscrest Associates u Montecello, C?498/03, ?abra p. I?4427, punt 31).

28 Bl-istess mod, it-terminu “organu”, imsemmi fl-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT, fil-prin?ipju, huwa wiesa’ bi??ejjed sabiex jinkludi l-entitajiet privati li g?andhom l-iskop ta’ lukru (ara s-sentenza Kingscrest Associates u Montecello, i??itata iktar ’il fuq, punt 35).

29 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat ukoll li, meta l-le?i?latur tal-Unjoni Ewropea ried jirri?erva l-g?oti tal-e?enzjonijiet previsti fl-Artikolu 132(1)(i), tad-Direttiva tal-VAT lil ?erti entitajiet li ma g?andhomx skop ta’ lukru jew ma g?andhomx natura kummer?jali, indika dan b’mod espli?itu, u kif jirri?ulta wkoll minn din id-dispo?izzjoni, subparagrafi (l), (m) u (q) (ara, fis-sens li, is-sentenza Kingscrest Associates u Montecello, i??itata iktar ’il fuq, punt 37).

30 Barra dan, minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li l-Artikolu 133(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT, li jikkostitwixxi kundizzjoni fakultattiva, li l-Istati Membri huma liberi li jimponu b’mod addizzjonali g?all-g?oti ta’ ?erti e?enzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 132(1) ta’ din id-direttiva, jawtorizza, i?da ma jobbligax lill-Istati Membri li jirri?ervaw il-benefi??ju tal-e?enzjonijiet previsti, b’mod partikolari, fl-imsemmi Artikolu 132(1)(i), g?all-organi li ma humiex pubbli?i li ma g?andhomx l-iskop sistematiku ta’ lukru (ara sentenza Hoffmann, i??itata iktar ’il fuq, punt 38, Kingscrest Associates u Montecello, i??itata iktar ’il fuq punt 38, kif ukoll tat-8 ta’ ?unju 2006, L.u.P., C?106/05, ?abra p. I?5123, punt 43).

31 F’dawn i?-?irkustanzi, sabiex ma jitne??iex l-iskop tal-Artikolu 133(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT, g?andu ne?essarjament ji?i a??ettat li, meta l-le?i?latur tal-Unjoni, b?al fil-ka? tal-Artikolu 132(1)(i) ta’ din id-direttiva, ma ssu??ettax, b’mod espli?itu, il-benefi??ju tal-e?enzjonijiet inkwistjoni g?an-nuqqas ta’ skop ta’ lukru, it-tfittxija ta’ tali skop ma teskludix il-benefi??ju tal-imsemmija e?enzjonijiet (ara s-sentenza Kingscrest Associates u Montecello, i??itata iktar ’il fuq, punt 40).

32 Barra dan, kuntrarjament g?al dak li sostniet il-Kummissjoni, l-Artikolu 134 tad-Direttiva tal-VAT bl-ebda mod ma jeskludi l-possibbiltà li ti?i esti?a l-e?enzjoni pprovduta fl-Artikolu 132(1)(i) ta’ din id-direttiva g?al organi privati li jwettqu l-provvisti ta’ servizzi edukattivi g?al skopijiet kummer?jali. Fil-fatt, kif osservat ukoll l-avukat ?enerali fil-punt 31 tal-konklu?jonijiet tag?ha, l-Artikolu 134 tad-Direttiva tal-VAT huwa inti? li japplika biss g?at-tran?azzjonijiet strettament marbuta mal-provvisti ta’ servizzi edukattivi e?entati skont l-imsemmi Artikolu 132(1)(i) u mhux it-tran?azzjonijiet li huma l-aspett ?entrali ta’ dawn il-provvisti (ara f’dan is-sens is-sentenzi tal-1 ta’ Di?embru 2005, Ygeia, C?394/04 u C?395/04, ?abra p. I?10373, punt 26, kif ukoll tad-9 ta’ Frar 2006, Stichting Kinderopvang Enschede, C?415/04, ?abra p. I?1385, punti 22 u 25).

33 Minn dak li ntqal pre?edentement jirri?ulta li d-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 132(1)(i), 133 u 134 tad-Direttiva tal-VAT, ma jipprekludux li l-provvisti ta’ servizzi edukattivi pprovduti minn organi li ma humiex pubbli?i, g?all-skopijiet kummer?jali, huma e?enti mill-VAT.

34 Madankollu, l-Artikolu 43(1)(1) tal-Li?i dwar il-VAT, moqrija flimkien mat-Taqsima 7 tal-Anness 4 ta’ din il-li?i, li kienet fis-se?? fl-2010, te?enta l-provvisti ta’ servizzi edukattivi kollha b’mod ?enerali, irrispettivament mill-g?an segwit mill-organi li jipprovdu dawn is-servizzi.

35 Skont l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT, il-provvisti ta’ servizzi edukattivi inti?i ma humiex madankollu e?enti kemm jekk huma pprovduti minn organi rregolati mid-dritt pubbliku li g?andhom g?an edukattiv jew minn organi o?rajn irrikonoxxuti mill-Istat Membru kkon?ernat b?ala li g?andhom skopijiet simili. B’hekk l-organi l-o?ra, ji?ifieri l-organi privati, g?andhom jissodisfaw il-kundizzjoni li g?andhom skopijiet simili b?al tal-imsemmijin organi rregolati mid-dritt pubbliku. Mill-formulazzjoni ta’ dan l-Artikolu 132(1)(i), jirri?ulta b’mod ?ar li dan ma jippermettix lill-Istati Membri li jag?tu e?enzjoni ta’ provvisti ta’ servizzi edukattivi lill-organi privati kollha li jipprovdu dawn is-servizzi, inklu?i wkoll dawk li l-iskopijiet tag?hom ma humiex simili g?al dawk tal-imsemmija organi

rregolati mid-dritt pubbliku.

36 G?aldaqstant, e?enzjoni, b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, li tapplika b'mod ?enerali g?all-provvisti kollha ta' servizzi edukattivi, irrispettivament mill-g?an tal-organi privati li jipprovdu l-imsemmijjin servizzi, hija inkompatibbli mal-imsemmi Artikolu 132(1)(i) kif imfassal mil-le?i?latur tal-Unjoni Ewropea.

37 Sa fejn l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT ma jippre?i?ax il-kundizzjonijiet jew il-modalitajiet li bihom dawn l-iskopijiet simili jistg?u ji?u rrikonoxxuti, fil-prin?ipju, huwa d-dritt nazzjonali ta' kull Stat Membru li g?andu jistabbilixxi r-regoli li permezz tag?hom dan ir-rikonoxximent jista' ji?i mog?ti lil dawn l-organi. L-Istati Membri g?andhom setg?a diskrezzjonali f'dan ir-rigward (ara f'dan is-sens is-sentenzi i??itati iktar 'il fuq, Kingscrest Associates u Montecello, punti 49 u 51 kif ukoll Zimmermann, punt 26).

38 Barra dan, huma l-qrati nazzjonali li g?andhom je?aminaw jekk l-Istati Membri, meta jimponu dawn il-kundizzjonijiet, ma jkunux kisru l-limiti tas-setg?a diskrezzjonali tag?hom filwaqt li jirrispettaw il-prin?ipji tad-dritt tal-Unjoni, b'mod partikolari il-prin?ipju ta' ugwaljanza fit-trattament, li fil-qasam tal-VAT, tissarraf fil-prin?ipju tan-newtralità fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi i??itati iktar 'il fuq, Kingscrest Associates u Montecello, punt 52, kif ukoll L.u.P., punt 48).

39 G?alhekk, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li d-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 132(1)(i), 133 u 134 tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux il-provvisti ta' servizzi edukattivi pprovduti minn organi li ma humiex pubbli?i , bi skopijiet kummer?jali, g?andhom ji?u e?entati mill-VAT. Madankollu, l-Artikolu 132(1)(i), ta' din id-direttiva jipprekludi e?enzjoni tal-provvisti ta' servizzi edukattivi kollha, b'mod ?enerali, ming?ajr ma ji?u kkunsidrati l-iskopijiet segwiti mill-organi li ma humiex pubbli?i li jipprovdu dawn is-servizzi.

Fuq it-tieni domanda

40 Fid-dawl tar-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda, it-tieni domanda g?andha tinftiehem fis-sens li permezz tag?ha l-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf jekk persuna taxxabbli tistax tinvoka l-fatt li l-e?enzjoni tal-VAT prevista mid-dritt nazzjonali hija inkompatibbli mal-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT, bil-g?an li tinvoka d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa, prevista mill-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT, u tibbenefika fl-istess ?in mill-imsemmija e?enzjoni g?al servizzi ta' tag?lim u ta' ta?ri? professjonali li hija tipprovdi.

41 B'mod preliminari, g?andu ji?i kkonstatat li, kif ?ie rrilevat ukoll mill-gvern Pollakk, Portugi? u tar-Renju Unit, huwa prin?ipju ?entrali tas-sistema tal-VAT li d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT imposta fuq l?akkwist ta' o??etti jew servizzi ta' input jippresupponi li l-ispejje? sostnuti g?all-akkwist tag?hom huma parti mill-elementi kostituttivi tal-prezz tat-tran?azzjonijiet tal-output intaxxati li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis.

42 Fil-fatt, mill-parti introduttiva tal-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT, li jistabbilixxi l-kundizzjonijiet tal-?olqien u l-portata tad-dritt g?al tnaqqis, jirri?ulta li huma biss it-tran?azzjonijiet tal-output li jkunu ?ew intaxxati li jistg?u jag?tu d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT imposta fuq l-akkwist ta' o??etti u servizzi u?ati fit-tlestija ta' dawn it-tran?azzjonijiet fuq l-akkwist ta' o??etti u servizzi u?ati fit-twettiq ta' dawn it-tran?azzjonijiet.

43 Konsegwentement, skont il-lo?ika tas-sistema stabbilita mid-Direttiva tal-VAT, it-tnaqqis tat-taxxi tal-input huwa marbut mal-?bir tat-taxxi tal-output.

44 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li, salv fil-ka?ijiet previsti espressament mid-direttivi fil-qasam, meta persuna taxxabbli tipprovdi o??etti jew servizzi lil persuna taxxabbli

o?ra li tu?ahom sabiex twettaq tran?azzjoni e?enti, din tal-a??ar ma g?andhiex id-dritt, b?ala regola, li tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-6 ta' April 1995, BLP Group, C?4/94, ?abra p. I?983, punt 28, u tas-26 ta' Settembru 1996, Debouche, C?302/93, ?abra p. I?4495, punt 16).

45 Minn dak kollu premess jirri?ulta li, anki meta e?enzjoni prevista mid-dritt nazzjonali hija inkompatibbli mad-Direttiva tal-VAT, l-Artikolu 168 ta' din id-direttiva ma jippermettix li persuna taxxabbli tibbenefika minn din l-e?enzjoni filwaqt li tippretendi d-dritt g?al tnaqqis.

46 G?andu ji?i e?aminat jekk, persuna taxxabbli b?alma hija MDDP tistax tinvoka l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT sabiex tissu??etta l-provvisti ta' servizzi edukattivi tag?ha u, g?alhekk, tibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis.

47 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, fil-ka?ijiet kollha fejn dispo?izzjonijiet ta' direttiva jidhru li huma, inkwantu g?all-kontenut tag?hom, bla kundizzjoni u pre?i?i bi??ejjed, dawn id-dispo?izzjonijiet jistg?u ji?u invokati, fin-nuqqas ta' mi?uri ta' implementazzjoni adottati fit-termini previsti, kontra kull dispo?izzjoni nazzjonali li ma hijiex konformi mad-Direttiva tal-VAT, jew ukoll sa fejn huma jiddefinixxu drittijiet li l-individwi jistg?u jinvokaw kontra l-Istat (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-28 ta' ?unju 2007, JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust u The Association of Investment Trust Companies, C?363/05, ?abra p. I?5517, punt 58 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

48 Il-kwistjoni li g?andha ti?i ri?olta hija, g?aldaqstant jekk l-Artikolu 132(1)(i), tad-Direttiva tal-VAT huwiex, fil-kontenut tieg?u, bla kundizzjoni u pre?i? bi??ejjed f'dak li jikkon?erna l-e?enzjoni tal-provvisti ta' servizzi edukattivi ta' organi privati.

49 L-ewwel kundizzjoni g?alhekk ?iet sodisfatta. Fil-fatt, l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT huwa bla kundizzjoni fir-rigward tal-kontenut tieg?u billi ma j?alli l-ebda g?a?la lill-Istati Membri i?da jimponi fuq kull wie?ed minn dawn l-Istati li jag?ti l-e?enzjoni li hija ddefinita fih.

50 F'dak li jikkon?erna t-tieni kundizzjoni, mir-risposta mog?tija mill-Qorti tal-?ustizzja g?all-ewwel domanda jirri?ulta li l-Artikolu 132(1)(i), tad-Direttiva tal-VAT i?alli lill-Istati Membri ?ertu mar?ni ta' diskrezzjoni sabiex jiddefinixxi l-organi privati li jkollhom skopijiet simili g?al dawk tal-organi rregolati mid-dritt pubbliku u li g?aldaqstant g?andhom, skont dan l-artikolu, ji?u e?entati mill-VAT.

51 Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja di?à kellha l-opportunità li tikkonstata li l-fatt li dispo?izzjoni tad-Direttiva tal-VAT li tistabbilixxi e?enzjoni li tag?ti lill-Istati Membri mar?ni ta' diskrezzjoni sabiex jidde?iedu dwar il-benefi?jarji tag?ha, ma timpedixxix lil din id-dispo?izzjoni milli ti?i kkunsidrata pre?i?a bi??ejjed sabiex tkun tista' ti?i invokata direttament jekk, skont indikazzjonijiet o??ettivi, is-servizz kontenzju? jissodisfa l-kriterji g?all-imsemmija e?enzjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenza JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust u The Association of Investment Trust Companies, i??itata iktar 'il fuq, punti 60 u 61 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

52 Bl-istess mod, meta Stat Membru jkun e??eda s-setg?a diskrezzjonali tieg?u billi je?enta servizzi jew persuni taxxabbli li g?alihom din l-e?enzjoni ma tistax o??ettivament ti?i mog?tija skont l-imsemmija dispo?izzjoni tad-Direttiva tal-VAT, il-persuna kkon?ernata tista' tinvokaha direttament bil-g?an li din l-e?enzjoni ma tapplikax g?alih.

53 Minn dan jirri?ulta li huwa biss jekk l-Istat Membru jkun e??eda s-setg?a diskrezzjonali, billi jirrikonoxxi persuna taxxabbli b?ala organu li g?andu skopijiet simili g?al dawk ta' organi rregolati mid-dritt pubbliku, li din il-persuna taxxabbli tkun tista' g?aldaqstant tinvoka l-Artikolu 132(1)(i)tad-Direttiva tal-VAT sabiex topponi g?al-le?i?lazzjoni nazzjonali u sabiex b'hekk il-provvisti tag?ha

ji?u ssu??ettati g?at-taxxa.

54 Kif irrilevat ukoll l-Avukat ?enerali fil-punti 70 u 71 tal-konklu?jonijiet tag?ha, hija l-qorti nazzjonali li g?andha tivverifika jekk l-e?enzjoni tas-servizzi pprovduti minn organu b?alma hija MDDP, skont l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT, e??ediet il-limiti tas-setg?a diskrezzjonali mog?tija lil-le?i?latur Pollakk. Hija din il-qorti li g?andha te?amina l-iskopijiet u l-modalitijiet tal-attività ta' MDDP billi tqabbilhom ma' dawk tal-organi Pollakki rregolati mid-dritt pubbliku inkarigati b'missjonijiet edukattivi. F'dan ir-rigward mit-twe?iba mog?tija mill-Qorti tal-?ustizzja g?all-ewwel domanda jirri?ulta li s-sempli?i fatt li organu b?alma hu MDDP g?andu skopijiet kummer?jali ma huwiex bi??ejjed biex jeskludi li dan ikollu skopijiet li huma simili g?al dawk ta' organi rregolati mid-dritt pubbliku u li s-servizzi tieg?u jistg?u g?aldaqstant ji?u e?entati skont l-imsemmija dispo?izzjoni.

55 Jekk il-qorti tar-rinviju kellha tistabbilixxi li l-iskopijiet segwiti minn organu b?alma hija MDDP ma jistg?ux ji?u kkunsidrati b?ala simili g?al dawk segwiti minn organu rregolat mid-dritt pubbliku, MDDP tista' tinvoka l-fatt li d-dritt nazzjonali je?enta, bi ksur tal-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT, is-servizzi ta' tag?lim u ta' ta?ri? professjonali tag?ha mill-VAT. F'dan il-ka?, dawn is-servizzi g?andhom ikunu su??etti g?all-VAT u MDDP tkun tista' tinvoka, b'dan il-mod, dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa skont il-le?i?lazzjoni Pollakka.

56 G?aldaqstant, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun:

– li persuna taxxabbli ma tistax tinvoka, skont l-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT jew tad-dispo?izzjoni nazzjonali li tittrasponih, dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa jekk, min?abba e?enzjoni prevista mid-dritt nazzjonali bi ksur tal-Artikolu 132(1)(i) ta' din id-direttiva, dawn is-servizzi edukattivi tag?ha pprovduti fl-output ma humiex su??etti g?all-VAT;

– li din il-persuna taxxabbli tista' madankollu tinvoka l-inkompatibbiltà tal-imsemmija e?enzjoni mal-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT bil-g?an li ma ti?ix applikata g?aliha meta, anki jekk ji?i kkunsidrat il-mar?ni ta' diskrezzjoni mog?ti minn din id-dispo?izzjoni lill-Istati Membri, l-imsemmija persuna taxxabbli ma tistax ti?i o??ettivament ikkunsidrata b?ala organu li g?andu skopijiet simili g?al dawk ta' organu ta' edukazzjoni rregolat mid-dritt pubbliku, fis-sens tal-imsemmija dispo?izzjoni, u hija l-qorti nazzjonali li g?andha tivverifika dan, u

– li f'dan l-a??ar ka?, is-servizzi edukattivi pprovduti mill-imsemmijin persuni taxxabbli g?andhom ikunu su??etti g?all-VAT u din tkun tista' g?aldaqstant tibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa.

Fuq l-ispejje?

57 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) **Id-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 132(1)(i), 133 u 134 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux li l-provvisti ta’ servizzi edukattivi pprovduti minn organi li ma humiex pubbli?i, bi skopijiet kummer?jali, g?andhom ji?u e?entati mill-VAT. Madankollu, l-Artikolu 132(1)(i) ta’ din id-direttiva jippreskludi e?enzjoni tal-provvisti ta’ servizzi edukattivi kollha, b’mod ?enerali, ming?ajr ma ji?u kkunsidrati l-iskopijiet segwiti mill-organi li ma humiex pubbli?i li jipprovdu dawn is-servizzi.**

2) **Persuna taxxabbli ma tistax tinvoka, skont l-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112 jew tad-dispo?izzjoni nazzjonali li tittrasponih, dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud tal-input im?allsa jekk, min?abba e?enzjoni prevista mid-dritt nazzjonali bi ksur tal-Artikolu 132(1)(i) ta’ din id-direttiva, dawn is-servizzi edukattivi tag?ha pprovduti fl-output ma humiex su??etti g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud.**

Din il-persuna taxxabbli tista’ madankollu tinvoka l-inkompatibbiltà tal-imsemmija e?enzjoni mal-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva 2006/112 bil-g?an li ma ti?ix applikata g?aliha meta, anki jekk ji?i kkunsidrat il-mar?ni ta’ diskrezzjoni mog?ti minn din id-dispo?izzjoni lill-Istati Membri, l-imsemmija persuna taxxabbli ma tistax ti?i o??ettivament ikkunsidrata b?ala organu li g?andu skopijiet simili g?al dawk tal-organu ta’ edukazzjoni rregolat mid-dritt pubbliku, fis-sens tal-imsemmija dispo?izzjoni, u hija l-qorti nazzjonali li g?andha tivverifika dan.

F’dan l-a??ar ka?, is-servizzi edukattivi pprovduti mill-imsemmija persuna taxxabbli g?andhom ikunu su??etti g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud u din tkun tista’ g?aldaqstant tibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud tal-input im?allsa.

Firem

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