Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla)

5 ta’ Marzu 2020 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 132(1)(b) – E?enzjonijiet – Sptar u kura medika – Sptarijiet – Servizzi mog?tija ta?t kundizzjonijiet so?jali paragunabbli ma’ dawk applikabbli g?all-organi rregolati mid-dritt pubbliku – Artikoli 377 u 391 – Derogi – Dritt ta’ g?a?la g?all-applikazzjoni tas-sistema ta’ tassazzjoni – ?amma tat-tassazzjoni – Tibdil fil-kundizzjonijiet g?all-e?er?izzju ta’ attivitajiet professjonali”

Fil-Kaw?a C?211/18,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari ta?t l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (it-Tribunal tal-Arbitra?? Fiskali (i?-?entru ta’ Arbitra?? Amministrattiv), il-Portugall), permezz ta’ de?i?joni tad?19 ta’ Frar 2018, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis?26 ta’ Marzu 2018, fil-pro?edura

Idealmed III – Serviços de Saúde SA

vs

Autoridade Tributária e Aduaneira,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla),

komposta minn M. Safjan, President tal-Awla, L. Bay Larsen (Relatur) u C. Toader, Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Szpunar,

Re?istratur: M. Ferreira, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tas?17 ta’ ?unju 2019,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Idealmed III – Serviços de Saúde SA, minn J. P. Lampreia u F. Antas, advogados,

– g?all-Gvern Portugi?, minn L. Inez Fernandes, M. Figueiredo, R. Campos Laires, M. J. Marques u P. Barros da Costa, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn M. Afonso u N. Gossement, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal?10 ta’ Ottubru 2019,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1)(b) kif ukoll tal-Artikoli 377 u 391 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Idealmed III – Serviços de Saúde SA (iktar 'il quddiem "Idealmed") u l-Autoridade Tributária e Aduaneira (l-Awtorità Fiskali u tad-Dwana, il-Portugall) dwar id-de?i?joni ta' din tal-a??ar li timponi fuq Idealmed il-?las ta' somma li tikkorrispondi g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) imnaqqsa fil-kuntest tas-servizzi medi?i li hija pprovdiet bejn l?2014 u l?2016 kif ukoll il-?las ta' interessi kumpensatorji u moratorji relatati mag?hom.

Il-kuntest ?uridiku

Id-Direttiva 2006/112

3 Il-premessa 7 tad-Direttiva 2006/112 tistabbilixxi:

"Is-sistema komuni ta' VAT g?andha twassal, anki jekk ir-rati u l-e?enzjonijiet ma jkunux armonizzati b'mod s?i?, g?al newtralità fil-kompetizzjoni, b'mod li fit-territorju ta' kull pajji? merkanzija u servizzi simili j?orru l-istess pi? ta' taxxa, hu x'inhu t-tul tal-produzzjoni u l-katina tad-distribuzzjoni."

4 L-Artikolu 132(1) ta' din id-direttiva jipprovdi:

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

[…]

b) sptar u kura medika u attivitajiet relatati mill-vi?in immexxija minn korpi regolati mid-dritt pubbliku jew, skond kondizzjonijet so?jali komparabbli ma' dawk applikabbli g?al korpi regolati mid-dritt pubbliku, minn sptarijiet, ?entri g?at-trattament mediku jew djanjosi u stabbilimenti o?rajn ta' natura simili debitament rikonoxxuti;

[…]

g) il-provvista ta' servizzi u ta' merkanzija marbuta mill-qrib ma' l-assistenza u x-xog?ol tas-sigurtà so?jali, inklu?i dawk provduti mid-djar ta' l-anzjani, minn korpi regolati mid-dritt pubbliku jew minn korpi o?rajn rikonoxxuti mill-Istat Membru kon?ernat b?ala ddedikati g?all-benessere so?jali;

[…]"

5 L-Artikolu 133 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

"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;

[…]

(?) 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;

[…]”

6 Skont l-Artikolu 377 tal-istess direttiva:

“Il-Portugall jista’ jkompli je?enta t-transazzjonijiet elenkati fil-punti (2), (4), (7), (9), (10), u (13) ta’ l-Anness X, il-Parti B, skond il-kondizzjonijiet li japplikaw f’dak l-Istat Membru fl?1 ta’ Jannar 1989.”

7 L-Artikolu 391 tad-Direttiva 2006/112 huwa fformulat kif ?ej:

“L-Istati Membri li je?entaw it-transazzjonijiet imsemmija fl-Artikoli 371, 375, 376 jew 377, l-Artikolu 378(2), l-Artikolu 379(2) jew l-Artikoli 380 sa 390 jistg?u jag?tu lill-persuni taxxabbli d-dritt li jag??lu li jintaxxaw dawk it-transazzjonijiet.”

8 L-Anness X ta’ din id-direttiva, intitolat “Lista ta’ transazzjonijiet koperti mid-derogi msemmija fl-Artikoli 370 u 371 u fl-Artikoli 375 sa 390”, isemmi fil-punt 7 tal-Parti B tieg?u, li telenka tran?azzjonijiet li l-Istati Membri jistg?u jkomplu je?entaw, “transazzjonijiet imwettqa minn sptarijiet li m’humiex koperti mill-punt (b) ta’ l-Artikolu 132(1)”.

Id-dritt Portugi?

9 L-Artikolu 9(2) tal-Código do IVA (il-Kodi?i tal-VAT) jipprevedi li huma e?entati mill-VAT “il-provvista ta’ servizzi medi?i u sanitarji u l-attivitajiet li huma marbuta mill-qrib mag?hom minn sptarijiet, klini?i, ?entri medi?i u stabbilimenti simili o?ra”.

10 L-Artikolu 12 ta’ dan il-kodi?i, fil-ver?joni tieg?u li tirri?ulta mid-decreto-lei n° 102/2008 (id-Digriet-Li?i Nru 102/2008) tal?20 ta’ ?unju 2008, jipprovdi:

“1. Jistg?u jirrinunzjaw g?all-e?enzjoni u jag??lu t-tassazzjoni tal-attivitajiet tag?hom

[…]

b) l-isptarijiet, il-klini?i, i?-?entri medi?i u l-istabbilimenti simili l-o?ra, li ma jappartjenux g?al persuni ?uridi?i rregolati mid-dritt pubbliku jew minn istituzzjonijiet privati integrati fis-sistema nazzjonali tas-sa??a, li jipprovdu servizzi medi?i u sanitarji u attivitajiet li huma marbuta mill-qrib mag?hom;

2. Id-dritt ta’ g?a?la g?andu ji?i e?er?itat permezz tal-pre?entata, ma’ kull dipartiment tat-taxxi jew post ie?or legalment awtorizzat, tad-dikjarazzjoni ta’ bidu ta’ attività jew ta’ modifika tag?ha, skont il-ka?, u dan jid?ol fis-se?? mid-data tal-pre?entata tag?ha.

3. Fejn id-dritt ta’ g?a?la ji?i e?er?itat konformement mal-paragrafi pre?edenti, il-persuna taxxabbli jkollha tibqa’ ta?t is-sistema li hija g?a?let g?al mill-inqas ?ames snin u, ladarba jiskadi dan il-perijodu, jekk tkun tixtieq ter?a’ tibbenefika mis-sistema ta’ e?enzjoni, hija g?andha:

a) tippre?enta, matul Jannar ta’ wa?da mis-snin ta’ wara dik li fiha spi??a t-terminu tas-sistema ta’ g?a?la, id-dikjarazzjoni msemmija fl-Artikolu 32, li jkollha effett mill?1 ta’ Jannar tas-sena tal-pre?entata tag?ha;

[…]”

11 Il-lei n° 7?A/2016 (il-Li?i Nru 7?A/2016) tat?30 ta’ Marzu 2016 emendat l-Artikolu 12(1) tal-imsemmi kodi?i, li issa jaqra kif ?ej:

“Jistg?u jirrinunzjaw g?all-e?enzjoni u jag??lu t-tassazzjoni tal-attivitajiet tag?hom

[…]

b) il-persuni taxxabbli, imsemmija fl-Artikolu 9(2), li ma humiex persuni ?uridi?i rregolati mid-dritt pubbliku, fir-rigward tal-provvista ta’ servizzi medi?i u sanitarji u l-attivitajiet li huma marbuta mill-qrib mag?hom li ma jirri?ultawx minn ftehimiet konklu?i mal-Istat, fil-kuntest tas-sistema tas-sa??a, konformement mal-li?i dwar is-sa??a rilevanti”.

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

12 Idealmed hija kumpannija li tmexxi u topera, bi skop ta’ lukru, ?ames ?entri tas-sa??a, li joffru b’mod partikolari servizzi medi?i, kura tal-infermiera kif ukoll servizzi dijanjosti?i, anali?i klini?i u fi?joterapija.

13 Fid-dikjarazzjoni tag?ha ta’ bidu ta’ attività, ippre?entata fis?6 ta’ Jannar 2012, din il-kumpannija wriet ix-xewqa tag?ha li tag??el is-sistema normali ta’ tassazzjoni tal-VAT.

14 Mix-xahar ta’ Settembru 2012, Idealmed ikkonkludiet ftehimiet ma’ awtoritajiet pubbli?i, li kienu jipprevedu *inter alia* l-provvista ta’ servizzi ta’ kura bi prezzijiet stabbiliti minn qabel.

15 Wara awditu, l-Awtorità Fiskali u tad-Dwana kkonstatat li, bejn ix-xahar ta’ April 2014 u x-xahar ta’ ?unju 2016, parti kbira mill-attività medika ta’ Idealmed ?iet e?er?itata fil-kuntest ta’ dawn il-ftehimiet. Minn dan, din l-awtorità ddedu?iet li din l-attività kellha ti?i e?entata, ming?ajr ma Idealmed setg?et tirrinunzja g?all-benefi??ju ta’ tali e?enzjoni, u li din il-kumpannija kienet g?alhekk indebitament naqqset il-VAT im?allsa fil-kuntest tal-e?er?izzju tal-imsemmija attività.

16 Wara dan l-awditu, l-Awtorità Fiskali u tad-Dwana adottat de?i?joni li temenda *ex officio* l-istatus ta’ Idealmed fir-rigward tal-VAT b’effett mill?1 ta’ Ottubru 2012 u li timponi fuq din il-kumpannija l-obbligu li t?allas somma li tikkorrispondi g?all-ammont tal-VAT imnaqqas indebitament, ji?ifieri EUR 2 009 944.90, flimkien mal-interessi relatati.

17 Fis?27 ta’ ?unju 2017, Idealmed ippre?entat talba sabiex ji?i kkostitwit tribunal ta’ arbitra?? fil-qasam fiskali, sabiex ti?i kkonstatata l-illegalità ta’ din id-de?i?joni.

18 Huwa f’dan il-kuntest li t-Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (it-Tribunal tal-Arbitra?? Fiskali (i?-?entru ta’ Arbitra?? Amministrattiv), il-Portugall) idde?ieda li jissospendi l-pro?edura quddiemu u li jag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) L-Artikolu 132(1)(b) tad-Direttiva [2006/112] jipprekludi sptar proprjetà ta’ kumpannija rregolata mid-dritt privat, li kkonkludiet ftehimiet g?all-provvista ta’ servizzi ta’ assistenza medika mal-Istat u ma’ persuni ?uridi?i rregolati mid-dritt pubbliku, milli jitqies li beda jopera ta?t kundizzjonijiet so?jali paragunabbli ma’ dawk applikabbli g?al korpi rregolati mid-dritt pubbliku, kif previst f’tali dispo?izzjoni, meta l-kundizzjonijiet li ?ejjin ji?u ssodisfatti:

– iktar minn 54.5 % tad-d?ul, inklu? l-ammonti ffatturati lill-utenti benefi?jarji rilevanti, ji?i minn korpi tal-Istat u sottosistemi tas-sa??a pubblika, bi prezzijiet stipulati fil-ftehimiet konklu?i mag?hom;

– iktar minn 69 % tal-utenti huma benefi?jarji ta' sottosistemi tas-sa??a pubblika jew jir?ievu servizzi pprovduti fil-qafas ta' ftehimiet konklu?i ma' korpi tal-Istat;

– iktar minn 71 % tas-servizzi medi?i jitwettqu fil-qafas tal-ftehimiet konklu?i ma' sottosistemi tas-sa??a pubblika u ma' korpi tal-Istat; u

– l-attività mag?mula g?andha importanza kbira mill-perspettiva tal-interess pubbliku ?enerali?

2) Fid-dawl tal-fatt li, skont l-Artikolu 377 tad-Direttiva [2006/112], il-Portugall g?a?el li jkompli je?enta mill-VAT it-tran?azzjonijiet mag?mula mill-isptarijiet mhux imsemmija fl-Artikolu 132(1)(b) ta' din id-direttiva u ta lil tali persuni taxxabbli d-dritt ta' g?a?la g?all-intaxxar tal-imsemmija tran?azzjonijiet fis-sens tal-Artikolu 391 tad-Direttiva [2006/112], bil-kundizzjoni li jibqg?u jkunu su??etti g?al tali skema ta' tassazzjoni g?al perijodu minimu ta' ?ames snin u bil-possibbiltà li jer?g?u jibbenefikaw mill-iskema ta' e?enzjoni biss jekk jag?mlu dikjarazzjoni espressa g?al dak l-g?an, l-imsemmi Artikolu 391 u/jew il-prin?ipji ta' protezzjoni tad-drittijiet kwe?iti u tal-aspettattivi le?ittimi, ta' ugwaljanza, ta' nondiskriminazzjoni, ta' newtralità u ta' nuqqas ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni fir-rigward tal-utenti u tal-persuni taxxabbli li huma korpi rregolati mid-dritt pubbliku, jipprekludu lill-Autoridade Tributária e Aduaneira (l-Amministrazzjoni Finanzjarja Portugi?a, iktar 'il quddiem l-'Amministrazzjoni Finanzjarja Portugi?a') milli timponi l-iskema ta' e?enzjoni qabel ma jiddekorri l-perijodu msemmi iktar 'il fuq, peress li tqis li l-persuna taxxabbli bdiet tipprovdi servizzi ta?t kundizzjonijiet so?jali paragunabbli ma' dawk applikabbli g?al korpi rregolati mid-dritt pubbliku?

3) L-Artikolu 391 tad-Direttiva [2006/112] u/jew il-prin?ipji msemmija iktar 'il fuq jipprekludu li?i ?dida milli tirrikjedi l-applikazzjoni tal-iskema ta' e?enzjoni g?all-persuni taxxabbli li pre?edentement g?a?lu l-iskema ta' tassazzjoni, qabel ma jiddekorri l-perijodu ta' ?ames snin?

4) L-Artikolu 391 tad-Direttiva [2006/112] u/jew il-prin?ipji msemmija iktar 'il fuq jipprekludu le?i?lazzjoni li tipprovdi li persuna taxxabbli li g?a?let l-applikazzjoni tal-iskema ta' tassazzjoni, g?aliex fi?-?mien meta g?a?let dik l-iskema ma kinitx qieg?da tipprovdi servizzi ta' kura tas-sa??a ta?t kundizzjonijiet so?jali paragunabbli ma' dawk applikabbli g?al korpi rregolati mid-dritt pubbliku, tista' tkompli tkun su??etta g?al tali skema jekk tibda tipprovdi tali servizzi ta?t kundizzjonijiet so?jali paragunabbli ma' dawk applikabbli g?al korpi rregolati mid-dritt pubbliku?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

19 Preliminarjament, g?andu jitfakkar li, skont l-Artikolu 132(1)(b) tad-Direttiva 2006/112, l-Istati Membri g?andhom je?entaw il-kura fi sptarijiet u l-kura medika kif ukoll l-attivitajiet marbuta mill-qrib mag?hom, ipprovduti minn organi rregolati mid-dritt pubbliku jew, f'kundizzjonijiet so?jali paragunabbli ma' dawk applikabbli g?al dawn tal-a??ar, minn sptarijiet, ?entri tal-kura medika u tad-dijanjostika u stabbilimenti simili o?ra debitament irrikonoxxuti.

20 Mill-formulazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni jirri?ulta li l-e?enzjoni tas-servizzi ta' kura pprovduti minn sptarijiet privati hija su??etta g?all-kundizzjoni li dawn is-servizzi jkunu pprovduti f'kundizzjonijiet so?jali paragunabbli ma' dawk applikabbli g?al organi rregolati mid-dritt pubbliku.

21 Peress li dan ir-rekwi?it huwa relatat mas-servizzi pprovduti u mhux mal-fornitur ikkon?ernat, il-proporzjon tas-servizzi ta' kura pprovduti f'kundizzjonijiet so?jali paragunabbli, fis-

sens tal-imsemmija dispo?izzjoni, meta mqabbel mal-attività kollha ta’ dan il-fornitur ma huwiex rilevanti g?all-applikazzjoni tal-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(b) tal-imsemmija direttiva.

22 F’dawn i?-?irkustanzi, g?andu jitqies li, permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 132(1)(b) tad-Direttiva 2006/112 g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-awtoritajiet kompetenti ta’ Stat Membru jistg?u jie?du inkunsiderazzjoni, sabiex ji?i ddeterminat jekk is-servizzi ta’ kura pprovduti minn sptar privat, li huma ta’ natura ta’ interess ?enerali, humiex ?gurati f’kundizzjonijiet so?jali paragunabbli ma’ dawk applikabbli g?all-organi rregolati mid-dritt pubbliku, fis-sens tal-istess dispo?izzjoni, il-fatt li dawn is-servizzi huma pprovduti fil-kuntest ta’ ftehimiet konklu?i ma’ awtoritajiet pubbli?i ta’ dan l-Istat Membru, bi prezzijiet stabbiliti permezz ta’ dawn il-ftehimiet u li l-ispejje? tag?hom huma parzjalment sostnuti mill-istituzzjonijiet ta’ sigurtà so?jali tal-imsemmi Stat Membru.

23 F’dan ir-rigward, qabel kollox g?andu ji?i rrilevat li l-Artikolu 13A(1)(b) u (g) 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 Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), u l-Artikolu 132(1)(b) u (g) tad-Direttiva 2006/112, li r-redazzjoni tieg?u hija, essenzjalment, identika g?al dik tal-ewwel wa?da minn dawn id-dispo?izzjonijiet, g?andhom ji?u interpretati bl-istess mod u li, g?aldaqstant, il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar din l-ewwel dispo?izzjoni hija rilevanti sabiex ting?ata risposta g?ad-domandi dwar l-interpretazzjoni tat-tieni wa?da (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal?10 ta’ ?unju 2010, Future Health Technologies, C?86/09, EU:C:2010:334, punt 27).

24 Fir-rigward tal-kun?ett ta’ “kundizzjonijiet so?jali paragunabbli”, fis-sens tal-Artikolu 132(1)(b) tad-Direttiva 2006/112, g?andu ji?i kkonstatat li din id-dispo?izzjoni ma tiddefinixxix pre?i?ament l-aspetti tas-servizzi ta’ kura kkon?ernati li g?andhom ji?u pparagunati g?all-finijiet tal-evalwazzjoni tal-applikabbiltà tag?ha.

25 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar, fl-ewwel lok, li l-g?an tad-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 132(1) tad-Direttiva 2006/112, fl-intier tag?hom, jikkonsisti fl-e?enzjoni mill-VAT ta’ ?erti attivitajiet ta’ interess ?enerali, sabiex ji?i ffa?ilitat l-a??ess g?al ?erti servizzi kif ukoll il-provvista ta’ ?erti beni, billi ji?u evitati l-ispejje? addizzjonali li jirri?ultaw mill-issu??ettar tag?hom g?all-VAT (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal?20 ta’ Novembru 2019, Infohos, C?400/18, EU:C:2019:992, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

26 G?aldaqstant, in-natura ta’ interess ?enerali tas-servizzi tikkostitwixxi element rilevanti li g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni sabiex ji?i ddeterminat jekk is-servizzi ta’ kura ta’ sptar privat jaqg?ux ta?t l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(b) ta’ din id-direttiva.

27 Fit-tieni lok, mill-punt (c) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 133 tal-imsemmija direttiva jirri?ulta li l-Istati Membri jistg?u jissu??ettaw l-g?oti tal-e?enzjonijiet previsti b’mod partikolari fl-Artikolu 132(1)(b) u (g) tal-istess direttiva lil organi li ma humiex dawk irregolati mid-dritt pubbliku g?all-osservanza tal-kundizzjoni li dawn l-organi g?andhom japplikaw prezzijiet approvati mill-awtoritajiet pubbli?i jew li ma je??edux tali prezzijiet jew, fir-rigward ta’ servizzi li ma jistg?ux ji?u approvati, prezzijiet inqas minn dawk mitluba g?al servizzi simili minn impri?i kummer?jali su??etti g?all-VAT.

28 Peress li l-le?i?latur tal-Unjoni g?amel l-element relatat mal-iffissar tal-prezzijiet tas-servizzi minn ftehim konklu? mal-awtoritajiet pubbli?i ta’ Stat Membru kundizzjoni fakultattiva li l-Istati Membri jistg?u jag??lu li japplikaw jew le g?all-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(b) tad-Direttiva 2006/112, l-assenza ta’ tali element ma jistax ikun ta’ natura li jeskludi l-benefi??ju ta’ din l-e?enzjoni (ara, b’analo?ija, is-sentenza tas?26 ta’ Mejju 2005, Kingscrest Associates u Montecello, C?498/03, EU:C:2005:322, punt 40).

29 Madankollu, tali element jibqa' rilevanti sabiex ji?i ddeterminat jekk is-servizzi ta' kura ta' sptar privat humiex ipprovduti f'kundizzjonijiet so?jali paragunabbli ma' dawk li japplikaw g?all-organi rregolati mid-dritt pubbliku, fis-sens tal-Artikolu 132(1)(b) tad-Direttiva 2006/112 (ara, b'analo?ija, is-sentenza tal?21 ta' Jannar 2016, Les Jardins de Jouvence, C?335/14, EU:C:2016:36, punt 38).

30 F'dawn i?-?irkustanzi, g?andu jitqies li l-element fir-rigward tal-iffissar tal-prezzijiet tas-servizzi permezz ta' ftehim konklu? mal-awtoritajiet pubbli?i ta' Stat Membru jikkostitwixxi element li jista' jittie?ed inkunsiderazzjoni sabiex ji?i ddeterminat jekk is-servizzi ta' kura ta' sptar privat humiex ipprovduti f'kundizzjonijiet so?jali paragunabbli ma' dawk applikabbli g?all-organi rregolati mid-dritt pubbliku, fis-sens tal-Artikolu 132(1)(b) tad-Direttiva 2006/112.

31 Fit-tielet lok, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-modalitajiet ta' te?id ta' responsabbiltà g?al servizzi mill-istituzzjonijiet tas-sigurtà so?jali ta' Stat Membru huma rilevanti fil-kuntest tal-e?ami tal-komparabbiltà tal-kundizzjonijiet li fihom dawn is-servizzi huma pprovduti fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?10 ta' ?unju 2010, CopyGene, C?262/08, EU:C:2010:328, punti 69 u 70).

32 Fid-dawl ta' dak li ntqal, ir-risposta li g?andha ting?ata g?all-ewwel domanda hija li l-Artikolu 132(1)(b) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru jistg?u jie?du inkunsiderazzjoni, sabiex ji?i ddeterminat jekk is-servizzi ta' kura pprovduti minn sptar privat, li huma ta' natura ta' interess ?enerali, humiex ?gurati f'kundizzjonijiet so?jali paragunabbli ma' dawk applikabbli g?all-organi rregolati mid-dritt pubbliku, fis-sens tal-istess dispo?izzjoni, il-fatt li dawn is-servizzi huma pprovduti fil-kuntest ta' ftehimiet konklu?i ma' awtoritajiet pubbli?i ta' dan l-Istat Membru, bi prezzijiet stabbiliti permezz ta' dawn il-ftehimiet u li l-ispejje? tag?hom huma parzjalment sostnuti mill-istituzzjonijiet ta' sigurtà so?jali tal-imsemmi Stat Membru.

Fuq it-tieni sar-raba' domanda

33 Permezz tat-tieni sar-raba' domanda tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 391 tad-Direttiva 2006/112, moqri flimkien mal-Artikolu 377 tag?ha u mal-prin?ipji ta' aspettattivi le?ittimi, ta' ?ertezza legali kif ukoll ta' newtralità fiskali, g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi l-e?enzjoni mill-VAT tas-servizzi ta' kura pprovduti minn sptar privat li jaqg?u ta?t l-Artikolu 132(1)(b) ta' din id-direttiva min?abba tibdil fil-kundizzjonijiet g?all-e?er?izzju tal-attivitajiet tieg?u li jkunu se??ew wara li dan g?a?el sistema ta' tassazzjoni prevista mil-le?i?lazzjoni nazzjonali tal-Istat Membru kkon?ernat li tipprevedi l-obbligu, g?al kull persuna taxxabbli li tag?mel din l-g?a?la, li tibqa' su??etta g?all-imsemmija sistema g?al ?ertu terminu, meta tali terminu jkun g?adu ma skadiex.

34 G?andu jitfakkar li s-sistema komuni tal-VAT hija r-ri?ultat ta' armonizzazzjoni progressiva tal-le?i?lazzjonijiet nazzjonali fil-kuntest tal-Artikoli 113 u 115 TFUE. Kif ikkonstatat diversi drabi l-Qorti tal-?ustizzja, din l-armonizzazzjoni, kif imwettqa minn direttivi su??essivi, u, b'mod partikolari, mid-Direttiva 77/388, g?adha biss armonizzazzjoni parzjali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?26 ta' Frar 2015, VDP Dental Laboratory *et*, C?144/13 u C?160/13, EU:C:2015:116, punt 60 u l-?urisprudenza ??itata).

35 Fil-fatt, skont l-Artikolu 370 tag?ha, id-Direttiva 2006/112 awtorizzat lill-Istati Membri li jkomplu j?ommu ?erti dispo?izzjonijiet tal-le?i?lazzjoni nazzjonali tag?hom pre?edenti g?al din id-direttiva li, ming?ajr l-imsemmija awtorizzazzjoni, ikunu inkompatibbli mag?ha (sentenza tas?26 ta' Frar 2015, VDP Dental Laboratory *et*, C?144/13 u C?160/13, EU:C:2015:116, punt 61 u l-?urisprudenza ??itata).

36 F'dan il-kuntest, l-Artikolu 377 ta' din id-direttiva, moqri flimkien mal-punt 7 tal-Parti B tal-Anness X tal-imsemmija direttiva, jawtorizza lir-Repubblika Portugi?a li tkompli te?enta t-tran?azzjonijiet imwettqa mill-isptarijiet li ma humiex imsemmija fl-Artikolu 132(1)(b) tal-istess direttiva, skont il-kundizzjonijiet li kienu je?istu f'dan l-Istat Membru fl?1 ta' Jannar 1989.

37 Barra minn hekk, l-Artikolu 391 tad-Direttiva 2006/112 jawtorizza lill-Istati Membri li je?entaw it-tran?azzjonijiet imsemmija fid-dispo?izzjonijiet i??itati fih, fosthom l-Artikolu 377 ta' din id-direttiva, sabiex jag?tu lill-persuni taxxabbli kkon?ernati l-possibbiltà li jag??lu t-tassazzjoni tal-imsemmija tran?azzjonijiet.

38 G?alhekk, minn qari flimkien tal-Artikoli 377 u 391 tal-imsemmija direttiva kif ukoll tal-punt 7 tal-Parti B tal-Anness X tag?ha, jirri?ulta li l-possibbiltà ta' g?a?la g?at-tassazzjoni prevista fl-Artikolu 391 tal-istess direttiva tikkon?erna biss it-tran?azzjonijiet ta' sptarijiet li ma jaqg?ux ta?t l-Artikolu 132(1)(b) tad-Direttiva 2006/112. Issa, din l-a??ar dispo?izzjoni timponi fuq l-Istati Membri li je?entaw is-servizzi li jaqg?u ta?tha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?10 ta' ?unju 2010, CopyGene, C?262/08, EU:C:2010:328, punt 56).

39 Minn dan isegwi li, mill-mument meta sptar privat jipprovdi servizzi li jaqg?u ta?t l-Artikolu 132(1)(b) tal-istess direttiva, g?andha ti?i applikata s-sistema ta' e?enzjoni g?al dawn is-servizzi, anki jekk huwa kien g?a?el is-sistema ta' tassazzjoni fir-rigward ta' attivitajiet li ma kinux koperti mill-imsemmija dispo?izzjoni.

40 G?aldaqstant, l-Istati Membri ma jistg?ux jibba?aw ru?hom fuq l-Artikoli 377 u 391 tad-Direttiva 2006/112 sabiex ji??ustifikaw i?-?amma tat-tassazzjoni tat-tran?azzjonijiet ta' persuna taxxabbli, jekk din kellu jkollha l-konsegwenza li t-tran?azzjonijiet tag?ha ma jkunux e?entati minkejja li jaqg?u ta?t l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(b) ta' din id-direttiva.

41 Barra minn hekk, fid-dawl tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, imfakkar fil-premessa 7 tal-imsemmija direttiva, li servizzi simili, li huma g?alhekk f'kompetizzjoni bejniethom, ma ji?ux ittrattati b'mod differenti mill-aspett tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?5 ta' Settembru 2019, Regards Photographiques, C?145/18, EU:C:2019:668, punt 36 u l-?urisprudenza ??itata), il-fatt li, fil-passat, il-persuna taxxabbli kkon?ernata wettqet servizzi o?ra li fir-rigward tag?hom hija bbenefikat minn sistema fiskali partikolari, ma huwiex inti?, b?ala prin?ipju, li jbiddel it-trattament fiskali tas-servizzi li hija pprovdiet sussegwentement f'kundizzjonijiet so?jali differenti.

42 Bl-istess mod, il-fatt li l-le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprevedi tali possibbiltà ta' g?a?la g?as-sistema ta' tassazzjoni ta' attivitajiet tobbliga lill-persuna taxxabbli li tibqa' su??etta g?al din is-sistema g?al ?ertu terminu, li g?adu ma skadiex, ma jaffettwax it-trattament fiskali tas-servizzi li jaqg?u ta?t l-Artikolu 132(1)(b) tad-Direttiva 2006/112, peress li tali possibbiltà tapplika biss g?at-tran?azzjonijiet li ma humiex koperti minn din id-dispo?izzjoni.

43 Barra minn hekk, tali interpretazzjoni ma hijiex ikkontestata mill-prin?ipji ta' aspettattivi le?ittimi jew ta' ?ertezza legali.

44 Fir-rigward tal-prin?ipju ta' aspettattivi le?ittimi, g?andu jitfakkar li d-dritt li ji?i invokat dan il-prin?ipju japplika g?al kull individwu li awtorità amministrattiva tkun ?olqitlu aspettattivi bba?ati fuq

garanziji pre?i?i li hija tkun tatu (sentenza tal?21 ta' Frar 2018, Kreuzmayr, C?628/16, EU:C:2018:84, punt 46 u l-?urisprudenza ??itata).

45 Issa, il-fatt li l-le?i?lazzjoni nazzjonali li ppermettiet lil persuna taxxabbli li tag??el it-tassazzjoni tal-attivitajiet tag?ha tikkundizzjona l-e?er?izzju ta' tali g?a?la bl-obbligu tag?ha li tibqa' su??etta g?as-sistema mag??ula g?al ?ertu terminu ma jistax jo?loq aspettattiva le?ittima fir-rigward ta' din il-persuna taxxabbli li l-awtoritajiet kompetenti ser i?ommu din is-sistema fil-ka? ta' tibdil fil-kundizzjonijiet li fihom hija te?er?ita l-attivitajiet tag?ha.

46 Fir-rigward tal-prin?ipju ta' ?ertezza legali, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li dan ma jipprekludix li l-amministrazzjoni fiskali tippro?edi, fit-terminu ta' preskrizzjoni, g?al a??ustament tal-VAT fir-rigward tat-taxxa mnaqqsa jew ta' servizzi di?à mwettqa, li kellhom ji?u su??etti g?al din it-taxxa (sentenza tat?12 ta' Ottubru 2016, Nigl *et*, C?340/15, EU:C:2016:764, punt 48).

47 G?aldaqstant, tali prin?ipju ma jipprekludix lill-amministrazzjoni fiskali milli tevalwa s-sitwazzjoni ta' persuna taxxabbli li kienet g?a?let it-tassazzjoni tal-attivitajiet tag?ha u li, fi tmiem din l-evalwazzjoni, din l-amministrazzjoni tippro?edi g?al a??ustament tal-VAT fir-rigward tat-taxxa mnaqqsa g?al servizzi li din il-persuna taxxabbli pprovdiet wara li e?er?itat id-dritt tag?ha ta' g?a?la, meta hija tasal g?all-konklu?joni li dawn is-servizzi jaqg?u ta?t l-Artikolu 132(1)(b) ta' din id-direttiva u kellhom ji?u e?entati konformement ma' din id-dispo?izzjoni.

48 Minn dan isegwi li r-risposta li g?andha ting?ata g?at-tieni sar-raba' domanda hija li l-Artikolu 391 tad-Direttiva 2006/112, moqri flimkien mal-Artikolu 377 tag?ha u mal-prin?ipji ta' aspettattivi le?ittimi, ta' ?ertezza legali kif ukoll ta' newtralità fiskali, g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix l-e?enzjoni mill-VAT tas-servizzi ta' kura pprovduti minn sptar privat li jaqg?u ta?t l-Artikolu 132(1)(b) ta' din id-direttiva min?abba tibdil fil-kundizzjonijiet g?all-e?er?izzju tal-attivitajiet tieg?u li jkunu se??ew wara li dan g?a?el sistema ta' tassazzjoni prevista mil-le?i?lazzjoni nazzjonali tal-Istat Membru kkon?ernat li tipprevedi l-obbligu, g?al kull persuna taxxabbli li tag?mel din l-g?a?la, li tibqa' su??etta g?all-imsemmija sistema g?al ?ertu terminu, meta tali terminu jkun g?adu ma skadiex.

Fuq l-ispejje?

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

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

1) **L-Artikolu 132(1)(b) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru jistg?u jie?du inkunsiderazzjoni, sabiex ji?i ddeterminat jekk is-servizzi ta' kura pprovduti minn sptar privat, li huma ta' natura ta' interess ?enerali, humiex ?gurati f'kundizzjonijiet so?jali paragunabbli ma' dawk applikabbli g?all-organi rregolati mid-dritt pubbliku, fis-sens tal-istess dispo?izzjoni, il-fatt li dawn is-servizzi huma pprovduti fil-kuntest ta' ftehimiet konklu?i ma' awtoritajiet pubbli?i ta' dan l-Istat Membru, bi prezzijiet stabbiliti permezz ta' dawn il-ftehimiet u li l-ispejje? tag?hom huma parzjalment sostnuti mill-istituzzjonijiet ta' sigurtà so?jali tal-imsemmi Stat Membru.**

2) **L-Artikolu 391 tad-Direttiva 2006/112, moqri flimkien mal-Artikolu 377 tag?ha u mal-prin?ipji ta' aspettattivi le?ittimi, ta' ?ertezza legali kif ukoll ta' newtralità fiskali, g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix l-e?enzjoni mit-taxxa fuq il-valur mi?jud tas-servizzi ta' kura pprovduti minn sptar privat li jaqg?u ta?t l-Artikolu 132(1)(b) ta' din id-direttiva**

min?abba tibdil fil-kundizzjonijiet g?all-e?er?izzju tal-attivitajiet tieg?u li jkunu se??ew wara li dan g?a?el sistema ta’ tassazzjoni prevista mil-le?i?lazzjoni nazzjonali tal-Istat Membru kkon?ernat li tipprevedi l-obbligu, g?al kull persuna taxxabbli li tag?mel din l-g?a?la, li tibqa’ su??etta g?all-imsemmija sistema g?al ?ertu terminu, meta tali terminu jkun g?adu ma skadiex.

Firem

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