Downloaded via the EU tax law app / web

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

RUIZ-JARABO COLOMER

ippre?entati fis-7 ta’ Lulju 2009 1(1)

Kaw?a C?246/08

Il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej

vs

Ir-Repubblika tal-Finlandja

“Nuqqas ta’ Stat li jwettaq obbligu – VAT – Kun?ett ta’ attività ekonomika – Servizzi ta’ g?ajnuna legali pubblika u privata – ?las skont id-d?ul – Awtorità pubblika – Distorsjoni tal-kompetizzjoni”

I – **Introduzzjoni**

1. Fl-2002, ir-Repubblika tal-Finlandja dde?idiet li testendi l-g?ajnuna legali b’xejn, li tradizzjonalment ting?ata lil ?ittadini bi d?ul iktar baxx, lil setturi o?rajn tal-popolazzjoni bid-d?ul kemxejn iktar g?oli, li madankollu jkollhom diffikultà li j?allsu l-ispejje? kollha tas-servizz. Minkejja dan, f’dawn il-ka?ijiet il-li?i tistabbilixxi li l-klijent, fi grad varjabbli skont il-kapa?ità finanzjarja tieg?u, i?allas parzjalment ix-xog?ol tal-avukat, li jista’ jkun impjegat pubbliku jew professjonist fil-privat.

2. Il-le?i?lazzjoni Finlandi?a te?enta mit-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem, il-“VAT”) din l-g?ajnuna legali meta ting?ata minn uffi??ji pubbli?i mwaqqfin g?al dan l-g?an u meta j?allasha parzjalment il-klijent. B’dan ir-rikors, il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej tilmenta li din il-le?i?lazzjoni tar-Repubblika tal-Finlandja tikser diversi dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 77/388/KEE (2).

3. L-anali?i tas-sistema fiskali applikata g?al dan it-tip ta’ attività tippermetti li ti?i mist?arr?a l-kwistjoni li servizzi pubbli?i partikolari ji?u mg?oddija lis-settur privat, teknika u?ata iktar u iktar fis-setturi tal-amministrazzjoni pubblika li huma partikolarment mg?obbija bix-xog?ol, b?as-sa??a jew l-edukazzjoni.

II – **Il-kuntest ?uridiku**

A – *Id-dritt Komunitarju*

4. Ir-rikors tal-Kummissjoni huwa bba?at fuq is-Sitt Direttiva, g?alkemm fl-1 ta’ Jannar 2007 da?let fis-se?? id-Direttiva 2006/112/KE (3).

5. L-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva jiddikjara li huma su??etti 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”.

6. Skont l-Artikolu 4(1) tal-imsemmija direttiva “‘Persuna taxxabbli’ tfisser kull persuna li b’mod indipendenti twettaq fi kwalunkwe post attività ekonomika msemmija fil-paragrafu 2, ikun x’ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta’ dik l-attività”. Din l-“attività ekonomika” tinkludi, skont il-paragrafu 2 i??itat, l-“attivitajiet kollha ta’ produtturi, kummer?janti u persuni li jag?tu, mag?duda attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet”, kif ukoll b’mod partikolari, l-“isfruttament ta’ proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skop ta’ d?ul minnha fuq ba?i kontinwa”.

7. L-Artikolu 4(5) jirregola t-tassazzjoni tal-korpi tad-dritt pubbliku li “ma g?andhomx jitqiesu b?ala persuni taxxabbli fir-rigward ta’ l-attivitajiet jew operazzjonijiet li huma jag?mlu b?ala awtoritajiet pubbli?i, ukoll meta ji?bru drittijiet, tariffi, kontribuzzjonijiet jew ?lasijiet marbuta ma’ dawn l-attivitajiet jew operazzjonijiet”. Minkejja dan, it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) jippre?i?a li “huma g?andhom jitqiesu taxxabbli fir-rigward ta’ dawn l-attivitajiet jew operazzjonijiet, billi jekk jitqiesu b?ala persuni mhux taxxabbli dan iwassal g?al distorzjoni sinifikanti tal-kompetizzjoni”.

B – *Id-dritt Finlandi?*

8. Is-sistema Finlandi?a ta’ g?ajnuna legali hija rregolata minn erba’ testijiet le?i?lattivi tal-2002: il-Li?i dwar l-g?ajnuna legali tal-5 ta’ April 2002 (4), il-Li?i dwar l-uffi??ji ta’ g?ajnuna legali tal-Istat (5), id-Digriet Ministerjali dwar l-g?ajnuna legali tat-23 ta’ Mejju tal-2002 (6) u d-Digriet Ministerjali dwar il-kriterji tal-?las tal-g?ajnuna legali, dan ukoll tat-23 ta’ Mejju tal-2002 (7).

9. Skont din il-le?i?lazzjoni, meta persuna jkollha b?onn l-g?ajnuna ta’ professjonist legali, kemm fil-kuntest ?udizzjarju kif ukoll fil-kuntest ta’ kwistjonijiet legali o?ra, imma s-sitwazzjoni finanzjarja tag?ha ma tippermettilhiex li ji?u koperti g?al kollox l-ispejje? g?as-servizz ta’ g?ajnuna legali, l-a??ess g?aliha huwa ggarantit billi l-ispejje? jit?allsu mill-Istat.

10. L-g?ajnuna legali ting?ata fuq talba tal-persuna kkon?ernata u tista’ ting?ata kompletament b’xejn jew jing?ata ?las parzjali, li ji?i ffissat abba?i tad-d?ul fix-xahar u tal-patrimonju tal-applikant (8). Din il-forma ta’ g?ajnuna legali “parzjalment b’xejn” ?iet introdotta fl-2002, u estendiet b’dan il-benefi??ju tal-g?ajnuna lill-persuni bid-d?ul ftit iktar og?la. Il-kwota li trid tit?allas lill-persuna kkon?ernata hija komposta, f’dan il-ka?, minn ?ew? elementi: “kontribuzzjoni ba?ika” u “kontribuzzjoni addizjonali”.

11. Il-“kontribuzzjoni ba?ika” (*perusomavastuu)* tvarja, skont id-d?ul tal-benefi?jarju, bejn 0 u 75 % tal-onorarji u tal-ispejje? kurrenti tas-servizz (9). Fi kwalunkwe ka?, ma g?andhomx dritt g?al din l-g?ajnuna la persuni li mhumiex mi??ew?in bid-d?ul fix-xahar li jaqbe? EUR 1 400 u lanqas persuni mi??ew?in li jaqilg?u (individwalment) iktar minn EUR 1 200 (10).

12. Il-“kontribuzzjoni addizzjonali” (*lisäomavastuu)* tit?allas biss mill-benefi?jarji tal-g?ajnuna legali li jkollhom assi likwidi jew fa?ilment likwidabbli ta’ valur li jaqbe? EUR 5 000, sa nofs il-valur ta’ dawn il-beni li jaqb?u EUR 5 000 (11).

13. ?eneralment, is-servizz jing?ata minn konsulenti legali pubbli?i, impjegati f’wie?ed mill-65 uffi??ju ta’ g?ajnuna legali stabbiliti fil-Finlandja. Minkejja dan, fil-kuntest ta’ pro?edura ?udizzjarja huwa possibbli li jin?atar avukat privat li jkun ta l-kunsens tieg?u; u, jekk l-istess benefi?jarju tal-g?ajnuna jipproponi li ji?i rrappre?entat minn professjonist li jkollu r-rekwi?iti me?tie?a, dak il-professjonist ji?i indikat g?all-inkarigu inkwistjoni, sakemm ma jkunux je?istu motivi spe?ifi?i ta’ esklu?joni (12).

14. Il-finanzjament tal-uffi??ji pubbli?i tal-g?ajnuna legali jsir fil-bi??a l-kbira mill-fondi pubbli?i. L-ammonti dovuti mill-klijenti b?ala "kontribuzzjoni ba?ika" jew "kontribuzzjoni addizzjonali", meta jit?allsu, jitni??lu fil-kotba b?ala d?ul fil-ba?it ta' kull uffi??ju (13). Il-konsulenti legali impjegati f'dawn l-uffi??ji huma impjegati pubbli?i u jir?ievu salarju mill-Istat.

15. Lill-konsulenti privati jing?ata ?las adegwat g?all-interventi me?tie?a u g?all-?in li jkunu g?amlu, flimkien mal-?las lura g?all-ispejje? sostnuti. Meta l-parti fil-kontroversja jkollha dritt g?all-g?ajnuna legali b'xejn, l-Istat i?allas is-servizz s?i?; fil-ka? ta' g?ajnuna legali parzjalment b'xejn, il-persuna kkon?ernata t?allas somma li l-li?i tobbligaha t?allas u l-Istat jie?u ?sieb i?allas il-bqija.

16. L-onorarji ta' avukat privat u ta' uffi??ju pubbliku huma kkalkolati abba?i tal-istess kriterji (14). G?aldaqstant, il-kwota li g?andu j?allas il-klijent hija l-istess, indipendentement minn min ta s-servizz.

17. L-unika differenza bejn i?-?ew? formuli tikkonsisti fis-sistema tal-VAT, g?aliex avukat privat huwa dejjem su??ett g?all-VAT meta ja?dem fil-kuntest tal-li?i fuq l-g?ajnuna legali, filwaqt li l-g?ajnuna legali mog?tija mill-impjegati pubbli?i, kemm jekk mog?tija b'xejn jew bi ?las parzjali, hija e?enti mit-taxxa (15).

III – **Il-pro?edura prekontenzju?a**

18. Fit-13 ta' Ottubru 2004, il-Kummissjoni bag?tet lill-awtoritajiet Finlandi?i l-ewwel ittra fejn ?ibditilhom l-attenzjoni tag?hom fuq it-trattament differenti li kien applikat mil-le?i?lazzjoni nazzjonali fir-rigward tal-VAT g?all-g?ajnuna legali tal-istess tip, skont jekk ting?atax minn avukati privati jew minn avukati li ja?dmu f'uffi??ju pubbliku. Il-Kummissjoni ?iedet li, abba?i tal-informazzjoni fil-pussess tag?ha, din il-le?i?lazzjoni kienet qed to?loq distorsjoni fil-kompetizzjoni ta' ?ertu importanza b'dannu g?all-professjonisti fil-privat.

19. B'ittra tas-17 ta' Di?embru 2004, l-awtoritajiet Finlandi?i ddeskrivew is-sistema tal-VAT ikkontestata, u sostnew li, anki jekk kien hemm distorsjoni tal-kompetizzjoni, id-distorsjoni kienet minima, billi l-g?a?la, min-na?a tal-benefi?jarju, bejn konsulent legali pubbliku u wie?ed privat ma kinitx iddeterminata biss skont jekk il-persuna mag??ula hijiex su??etta g?all-VAT, imma anki minn fatturi o?rajn, b?all-esperjenza professjonali, il-kwalifiki tal-persuna mag??ula u l-volum g?oli tax-xog?ol tal-uffi??ji pubbli?i.

20. Billi kkunsidrat li dawn l-ispjegazzjonijiet ma kinux bi??ejjed, fid-19 ta' Di?embru 2005, il-Kummissjoni bag?tet lir-Repubblika tal-Finlandja ittra ta' intimazzjoni, fejn talbitha li tissu??etta g?all-VAT is-servizzi ta' g?ajnuna legali offruti mill-avukati pubbli?i fil-qasam ta' pro?eduri ?udizzjarji (li, g?alhekk, setg?u ji?u pprovduti minn avukat privat), fejn per?entwali tal-?las ta' dan tal-a??ar i?allasha l-benefi?jarju. Il-Kummissjoni kienet tal-fehma li f'tali ?irkustanza l-impjegati pubbli?i ma kinux je?er?itaw dmirijiet pubbli?i tali li jippermettu l-applikazzjoni tal-e?enzjoni tal-VAT ta?t l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva u li l-e?enzjoni mit-taxxa ta' dawn is-servizzi setg?et to?loq distorsjoni gravi tal-kompetizzjoni skont it-tieni paragrafu tal-Artikolu 4(5).

21. Fir-risposta tas-16 ta' Frar 2006, ir-Repubblika tal-Finlandja kkonfermat l-argumenti di?à esposti fl-ittra tal-2004, fejn ?iedet li hija kienet tikkunsidra b?ala artifi?jali l-premessa tal-Kummissjoni li l-uffi??ji pubbli?i ta' g?ajnuna legali je?er?itaw funzjonijiet pubbli?i meta jipprovdu konsultazzjonijiet legali mhux fil-kuntest ta' pro?eduri ?udizzjarji, meta dawn jintervjenu f'dan il-qasam meta ma jir?ievu ebda ?las, i?da mhux meta dawn ja?dmu g?al ?las parzjali.

22. Dan l-argument ma kkonvin?iex lill-Kummissjoni li, fil-15 ta' Di?embru 2006, bag?tet opinjoni motivata lill-Gvern ikkon?ernat. Fil-15 ta' Frar 2007, l-awtoritajiet Finlandi?i kkontestaw l-

imsemmija opinjoni u g?alhekk il-Kummissjoni dde?idiet li tippre?enta dan ir-rikors quddiem il-Qorti tal-?ustizzja g?al nuqqas ta' twettiq ta' obbligu.

IV – **Il-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja u t-talbiet tal-partijiet**

23. Ir-rikors tal-Kummissjoni ?ie ppre?entat fir-Re?istru tal-Qorti tal-?ustizzja fit-3 ta' ?unju 2008 u r-risposta tal-Gvern Finlandi? fis-17 ta' Lulju tal-istess sena.

24. Fit-3 ta' Ottubru 2008 ?iet ippre?entata r-replika u fit-13 ta' Novembru 2008 il-kontroreplika.

25. Billi ebda wa?da mill-partijiet ma talbet li ssir seduta, fit-28 ta' April 2009, il-kaw?a kienet lesta g?at-t?ejjija ta' dawn il-konklu?jonijiet.

26. Il-Kummissjoni qed titlob lill-Qorti tal-?ustizzja tiddikjara li, meta naqset milli tissu??etta g?at-taxxa s-servizzi ta' g?ajnuna legali mog?tija minn uffi??ji pubbli?i bi ?las parzjali, filwaqt li servizzi analogi mog?tija minn professjonisti fil-privat huma su??etti g?all-VAT, ir-Repubblika tal-Finlandja naqset mill-obbligi imposti fuqha mill-Artikoli 2(1) u 4(1), (2) u (5) tas-Sitt Direttiva tal-VAT. Il-Kummissjoni titlob ukoll li r-Repubblika tal-Finlandja ti?i kkundannata t?allas l-ispejje?.

27. L-Istat konvenut qed jitlob li dan ir-rikors g?al nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ji?i mi??ud u li l-Kummissjoni ti?i ordnata t?allas l-ispejje?.

V – **Anali?i tan-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu**

28. Kif semmejt fil-punti pre?edenti, is-sistema Finlandi?a g?all-g?ajnuna legali lil persuni li mhumiex mi??ew?in fil-kuntest ta' pro?edura ?udizzjarja g?andha ?ew? aspetti. Minn na?a, il-benefi?jarju jista' jir?ievi s-servizz b'xejn g?alkollox jew bi ?las parzjali, skont il-livell tad-d?ul tieg?u; min-na?a l-o?ra, l-g?ajnuna legali tista' ting?ata mill-impjegat ta' wie?ed mill-uffi??ji pubbli?i ma?luqin apposta jew minn avukat. Il-le?i?lazzjoni Finlandi?a fuq il-VAT tissu??etta g?at-taxxa l-attività mag?mula f'dan il-kuntest spe?ifiku mill-professjonisti tas-settur, imma mhux l-attività mag?mula mill-uffi??ji pubbli?i ta' konsulenza legali, u fi?-?ew? ka?ijiet, indipendentement mill-fatt li parti mill-onorarju trid tit?allas mill-individwu.

29. Din id-differenza fit-trattament fiskali ?ibdet l-attenzjoni tal-Kummissjoni li tikkritika aspett konkret ?afna tal-le?i?lazzjoni Finlandi?a inkwistjoni. Hija tikkunsidra li l-konsulenza mog?tija mill-uffi??ji privati g?andha tkun dejjem su??etta g?all-VAT, u li l-interventi mag?mula mill-impjegati pubbli?i jibqg?u barra mill-kamp ta' applikazzjoni tat-taxxa meta dawn ikunu totalment bla ?las. Min-na?a l-o?ra l-Kummissjoni tikkontesta n-nuqqas ta' issu??ettar g?at-taxxa ta' dik l-attività meta ssir minn korpi ta' dritt pubbliku u bi ?las ta' kontribuzzjoni min-na?a tal-persuna kkon?ernata.

30. Ir-rikors g?an-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu tal-Kummissjoni huwa artikolat fuq tliet motivi, li l-fondatezza tag?hom hija e?aminata f'dawn il-konklu?jonijiet.

31. Fl-ewwel lok, il-Kummissjoni ssostni li, meta l-konsulenti legali pubbli?i jag?tu dan is-servizz bi ?las parzjali huma je?er?itaw "attività ekonomika" skont l-Artikolu 4(1) u (2) tas-Sitt Direttiva, li tippre?upponi "il-provvista ta' […] servizzi mag?mula bi ?las", li fuqha tintalab il-VAT skont l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva stess.

32. Fit-tieni lok, il-Kummissjoni tfakkar li, f'dan il-ka?, il-konsulenti pubbli?i ma ja?ixxux b?ala awtoritajiet pubbli?i, u li, g?aldaqstant, ma tapplikax l-e?enzjoni stabbilita mill-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva.

33. Fit-tielet lok, il-Kummissjoni ssostni, *ad abundantiam,* li l-kompetizzjoni tal-uffi??ji pubbli?i to?loq distorsjoni tal-kompetizzjoni ta' ?ertu importanza, b'mod li, anki meta dawn il-korpi ji?u

kkunsidrati li ja?dmu b?ala awtoritajiet pubbli?i, dawn g?andhom ji?u kklassifikati b?ala persuni taxxabbli skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva.

A – *Fuq il-kun?ett ta' "attività ekonomika" g?all-finijiet tal-VAT (Artikoli 2(1) u 4(1) tas-Sitt Direttiva)*

34. Kif g?idt di?à iktar 'il fuq, il-Kummissjoni tibba?a r-rikors tag?ha fuq l-ipote?i li l-g?ajnuna legali mog?tija mill-uffi??ji pubbli?i Finlandi?i g?andha natura ekonomika, fil-ka?ijiet kollha fejn il-benefi?jarju huwa obbligat li j?allas l-ammont, hu kemm hu mnaqqas, b?ala ?las. Dan huwa l-element l-iktar importanti tar-rikors li madankollu, b'mod sorprendenti, dan huwa l-argument li l-Kummissjoni tesponi b'inqas pre?i?joni.

35. Skont l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, huma su??etti 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". L-Artikolu 4(1) tad-Direttiva jikkompleta din id-definizzjoni, u j?id li hija kkunsidrata persuna taxxabbli kull persuna li twettaq "attività ekonomika" skont l-Artikolu 4(2), li fosthom hemm i??itati l-"attivitajiet fil-professjonijiet" u l-"isfruttament ta' proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skop ta' d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andu wkoll jitqies b?ala attività ekonomika".

36. G?alhekk fin-nuqqas ta' "attività ekonomika", it-taxxa fuq il-valur mi?jud ma tistax tintalab (16). Il-?urisprudenza di?à pprovdiet ?erti kriterji biex tikkjarifika dan il-kun?ett, imma din il-kaw?a te?tie? ix-xog?ol interpretattiv f'iktar dettall, g?aliex ma jirri?ultalix li je?isti xi pre?edent b'elementi fattwali analogi.

1. Il-?urisprudenza

37. Fl-ewwel lok, il-Qorti tal-?ustizzja fakkret li l-kun?ett ta' "attività ekonomika" g?andu karattru o??ettiv, u g?andu ji?i kkunsidrat *per se*, indipendentement mill-iskopijiet jew ri?ultati tieg?u (17). Konsegwentement, huwa irrilevanti l-fatt li s-servizz ikkontestat ikun sar fl-interess ?enerali u min?abba obbligu legali u g?all-finijiet ta' g?ajnuna (l-appo?? li?-?ittadini biex ji?i ffa?ilitat u jkun e?fef l-a??ess tag?hom g?all-?ustizzja) u mhux fi spirtu purament kummer?jali jew bl-intenzjoni li jitwettqu ?erti g?anijiet. Wa?edhom, tali ?irkustanzi ma jippermettux li ji?i dedott li l-attività inkwistjoni ma g?andhiex natura ekonomika.

38. L-"attività ekonomika", g?all-finijiet tal-impo?izzjoni tal-VAT, mhijiex ne?essarjament attività kummer?jali ma?suba biex tikseb profitti; prova ta' dan hija li d-direttiva tikkwalifika b?ala persuni taxxabbli anki korpi ming?ajr skop ta' qlig?, g?alkemm wara, tistabbilixxi l-applikazzjoni tad-derogi g?alihom ta?t l-Artikolu 13A(1). F'dan ir-rigward hija elokwenti ?afna l-formulazzjoni tal-Artikolu 4 tat-Tieni Direttiva (18), li kienet tikkunsidra persuna taxxabbli "kull min jag?mel, b'mod indipendenti u abitwali, *bi skop ta' profitt jew le*, atti li jirrigwardaw attivitajiet ta' produttur, ta' negozjant jew ta' min jipprovdi servizz" [traduzzjoni mhux uffi?jali].

39. Fil-prin?ipju, din l-idea hija mi??uda mis-sinjifikat letterali tas-sentenza Floridienne li tg?id li biex attività ta' kumpannija *holding* li tikkonsisti fit-tpo??ija ta' kapital g?ad-dispo?izzjoni tal-kumpanniji sussidjarji tag?ha tista' ti?i kkunsidrata fiha nfisha attività ekonomika li tikkonsisti fl-isfruttament ta' dan il-kapital biex tag?mel d?ul li jkollu natura permanenti, je?tie? li dik l-attività ma ti?ix e?er?itata okka?jonalment u ma tkunx limitata g?all-?estjoni ta' portafoll ta' investimenti b?al investitur privat (…), imma "*li ssir fil-kuntest ta' skop imprenditorjali jew g?an kummer?jali*, li jkollha b?ala karatteristika partikolari l-intenzjoni li ji?i ggarantit il-qlig? tal-kapitali investiti" (19) [traduzzjoni mhux uffi?jali]. Fil-fehma tieg?i, din is-silta trid tippre?i?a l-kundizzjonijiet li fihom isse?? attività ekonomika li tinkludi l-"isfruttament ta' proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skop ta' d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andu wkoll jitqies b?ala attività ekonomika" imma ma tistax ti?i esti?a g?all-ka?ijiet l-o?rajn kollha kkontemplati fl-Artikolu 4(2) tad-Direttiva (20). Kull

interpretazzjoni o?ra tmur kontra n-natura o??ettiva ta' dan il-kun?ett. Li wie?ed jir?ievi d-d?ul huwa wkoll indispensabbli fil-ka?ijiet l-o?rajn, mhux tant b?ala e?i?enza tal-produttività, imma "ekwivalenza fis-servizzi", kif ser nispjega iktar 'il quddiem.

40. Fit-tieni lok, il-?urisprudenza indikat ukoll li l-attività inkwistjoni g?andha ssir bi ?las (21). L-istess Artikolu 2 tad-Direttiva jattribwixxi huwa stess karattru oneru? g?all-att taxxabbli, dan il-karattru jidher li huwa inerenti fit-taxxa billi biex ji?i applikat, din te?tie?, kif jindika isimha stess, l-e?istenza ta' valur mi?jud fl-o??etti u fis-servizzi taxxabbli (22).

41. Hekk qalet il-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza Hong-Kong Trade Development Council, li e?entat mill-VAT is-servizzi mog?tijin b'xejn g?ar-ra?uni li, meta fornitur jipprovdi servizzi esklu?ivament ming?ajr ?las dirett, ma jkunx hemm ba?i taxxabbli. In-natura oneru?a tal-operazzjonijiet taxxabbli hija kkonfermata mill-fatt li l-attivitajiet ekonomi?i su??etti g?at-taxxa ji?u e?er?itati ne?essarjament biex jittie?ed ?las ta' kaw?a jew li ji?u kkumpensati permezz ta' ?las ta' kaw?a, g?aliex kieku kienu esklu?ivament b'xejn, ma kinux jid?lu fis-sistema tat-taxxa fuq il-valur mi?jud billi ma jistg?ux, skont l-Artikolu 8, jikkostitwixxu ba?i taxxabbli (23).

42. Madankollu, ma g?andhiex ti?i esklu?a mill-bidu l-applikazzjoni tal-VAT fuq xog?ol im?allas parzjalment (24), anki jekk jidher ukoll li wie?ed ma g?andux jasal g?all-konklu?joni li s-sempli?i e?istenza ta' ?las, g?alkemm f'ammont ?g?ir, tag?ti impatt ekonomiku lil attività partikolari. Il-?urisprudenza stabbilixxiet soluzzjoni iktar sfumata g?al kundizzjonijiet ta' dan it-tip, fis-sens li jkun hemm servizz "bi ?las" biss g?all-finijiet tal-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, u g?alhekk su??ett g?at-taxxa biss meta bejn il-provveditur u l-benefi?jarju jkun hemm relazzjoni ?uridika li fil-kuntest tag?ha jkun hemm skambju ta' servizzi re?ipro?i, fejn il-kumpens ri?evut minn min jag?ti s-servizz jikkostitwixxi l-?las ta' kaw?a effettiv tas-servizz mog?ti (25). Bl-istess mod, g?andu je?isti ness dirett u me?tie? bejn is-servizz mog?ti u l-?las ta' kaw?a ri?evut (26).

43. B'dan il-mod, il-Qorti tal-?ustizzja stabbilixxiet li ma kinux su??etti g?all-VAT attivitajiet tat-tip ta' dawk mag?mula minn Apple and Pear Development Council (27), billi l-attività ta' reklamar tal-agrikoltura li g?amel dan il-korp pubbliku ?ab vanta??i g?as-settur kumplessivament u mhux biss g?all-produtturi tat-tuffie? u tal-lan?as li kienu obbligati j?allsu kontribuzzjoni annwali lill-Council. Skont is-sentenza, ma kienx hemm ness dirett bejn il-vanta?? me?ud mill-produtturi individwali u l-ammont tal-kontribut li kellhom i?allsu. Bl-u?u ta' dan l-istess kriterju, is-sentenza ??itata Tolsma stabbilixxiet li attività li tikkonsisti f'daqq tal-mu?ika fi triq pubblika u li g?alih ma ?ie miftiehem l-ebda ?las, g?alkemm min daqq talab u r?ieva l-flus b?ala donazzjoni, dan ma kienx jikkostitwixxi provvista ta' servizz bi ?las, g?aliex id-d?ul ma kienx jikkostitwixxi kumpens g?as-servizz mog?ti u ma kien hemm l-ebda ness bejn dawn u s-servizz mog?ti. G?all-kuntrarju, il-?urisprudenza kkunsidrat b?ala attività ekonomika l-?estjoni ta' infrastruttura stradali bi ?las ta' noll li l-ammont tieg?u kien jiddependi, b'mod partikolari, mill-kategorija ta' vettura u?ata u tad-distanza koperta (28).

2. Applikazzjoni tal-kriterji msemmijin iktar 'il fuq g?all-kaw?a inkwistjoni

44. B'konformità mas-sentenza Hong-Kong Trade, il-Kummissjoni tammetti li ma hemmx attività ekonomika meta l-uffi??ji pubbli?i jag?tu assistenza legali lil ?ittadin ming?ajr ?las ta' xejn. Madankollu, ta?t dan l-aspett, il-Kummissjoni tag?mel argument li jikkontradixxi l-po?izzjoni finali tag?ha, meta ssostni li dawn is-servizzi jing?ataw ming?ajr kumpens, g?aliex "l-uniku kumpens tal-konsulent, b?ala impjegat ta' uffi??ju pubbliku ta' konsulenza legali, jikkonsisti fis-salarju normali tieg?u". Dan l-argument jikkontradixxi l-konklu?jonijiet tal-Kummissjoni, g?aliex il-?las tad-difensur pubbliku ma jinbidilx meta l-persuna kkon?ernata jkollha t?allas ammont lill-amministrazzjoni, b'mod li anki fil-ka?ijiet ta' ?las parzjali ma jkunx hemm in-natura oneru?a indispensabbli.

45. Madankollu, fil-fehma tieg?i, il-?las tal-uffi?jal pubbliku li jid?ol f'wa?da mill-pro?eduri

msemmijin iktar ’il fuq huwa irrilevanti biex ji?i stabbilit jekk l-attività tal-uffi??ju pubbliku ta’ g?ajnuna legali hijiex su??etta g?all-VAT. Kif tindika l-?urisprudenza, ir-ra?uni g?aliex is-servizzi li huma b’xejn g?alkollox mhumiex su??etti g?at-taxxa hija g?aliex ma hemmx “attività ekonomika” ming?ajr skambju ta’ servizzi u ma hemmx ba?i taxxabbli.

46. Fil-ka? ta’ g?oti ta’ servizz ta’ g?ajnuna legali bi ?las parzjali, je?tie? li titqies in-natura tal-?las u l-kompo?izzjoni tieg?u, biex b’hekk ji?i ddeterminat jekk dan jimplikax “?las ta’ kaw?a effettiv” tas-servizz mog?ti u jekk je?istix “ness dirett u ne?essarju” bejniethom it-tnejn.

47. Meta l-g?ajnuna legali ssussidjata ting?ata minn avukat privat, huwa fa?li li ti?i individwata r-relazzjoni diretta g?aliex, indipendentement mi?-?irkustanza li l-klijent ma j?allas l-ebda onorarju jew i?allas parti ?g?ira, l-ammont totali jit?allas mill-Istat. Il-professjonist dejjem jir?ievi ?las ta’ kaw?a effettiv, ikkostitwit mis-somma tal-?lasijiet dovuti bil-li?i, li huwa g?alhekk su??ett g?at-taxxa tal-VAT. Jekk ji?ix im?allas g?alkollox jew parzjalment mill-fondi pubbli?i, dan il-?las ta’ kaw?a jiddependi unikament u esklu?ivament min-natura tax-xog?ol mag?mul.

48. Madankollu, fir-rigward tal-uffi??ji pubbli?i, huwa diffi?li li r-rabta bejn il-kontribuzzjoni li jkollu j?allas il-benefi?jarju u l-g?ajnuna mog?tija ti?i ddefinita “diretta u me?tie?a” biex b’hekk ji?u sodisfatti r-rekwi?iti imposti mill-?urisprudenza. Ir-remunerazzjoni tal-amministrazzjoni ma tikkorrispondix mal-valur effettiv tas-servizz, lanqas ma’ dak stabbilit mil-li?i (li jaqla’ l-avukat fil-privat) billi hija limitata g?al per?entwal ta’ dak il-valur. L-uffi??ju jirkupra massimu ta’ 75 % tal-onorarji stabbiliti mil-le?i?lazzjoni Finlandi?a (29) u jir?ievi l-20 %, it-30 %, l-40 % u l-55 % ta’ dawk l-onorarji skont ir-ri?orsi tal-persuna kkon?ernata.

49. Il-korrispettiv im?allas mill-individwu ma jiddependix biss u esklu?ivament mill-ispejje? tax-xog?ol imma wkoll, u fil-bi??a l-kbira, mis-sitwazzjoni finanzjarja tal-klijent. G?aldaqstant, hemm ?erta rabta bejn is-servizz u l-kwota m?allsa (g?aliex din il-kontribuzzjoni hija kkalkolata abba?i tal-valur legali tal-g?ajnuna legali mog?tija), imma din ir-rabta mhijiex diretta u lanqas ma g?andha l-intensità me?tie?a mill-?urisprudenza biex ji?i individwat servizz bi ?las, billi dan huwa “kkontaminat” mill-kunsiderazzjoni tad-d?ul u tal-patrimonju tal-klijent. Iktar ma jkun modest id-d?ul tal-persuna kkon?ernata iktar tirri?ulta indiretta din ir-rabta.

50. L-informazzjoni mog?tija mill-Gvern Finlandi? dwar il-finanzjament tal-uffi??ji pubbli?i tieg?u ta’ g?ajnuna legali huma indikattivi ?afna. Skont din l-informazzjoni, fl-2007, 34 % biss tax-xog?ol ta’ g?ajnuna legali pprovdut minn dawn l-uffi??ji ta lok g?al ?las parzjali u l-kontribuzzjonijiet tal-individwi f’dan il-kuntest ammontaw g?al EUR 1.9 miljun meta mqabbla ma’ spejje? grossi ta’ ?estjoni tal-amministrazzjonijiet fl-ammont ta’ EUR 24.5 miljun.

51. G?alkemm naqbel mal-Avukat ?enerali Verloren van Themaat meta jg?id li “dak li hu importanti fl-Artikolu 4 [tas-Sitt Direttiva] huwa n-natura ekonomika tal-attivitajiet ikkon?ernati u mhux fuq l-ipote?i ?uridi?i u lanqas fuq il-mod ta’ finanzjament tal-attivitajiet inkwistjoni” (30), f‘dan il-ka? l-informazzjoni pprovduta tikkonferma li l-?lasijiet mag?mulin mill-individwi jkopru parti ?g?ira tal-ispejje? g?all-g?ajnuna legali mog?tija mill-Istat Finlandi?. Jekk wie?ed i?id ma’ dan li, min-natura progressiva tag?ha, il-kontribuzzjoni tal-benefi?jarji tixbah strument fiskali u li, skont is-sentenza Götz, il-?bir ta’ ammont mhuwiex, fih innifsu, tali li jag?ti karattru ekonomiku lil attività partikolari (31), jidher evidenti li l-g?ajnuna legali mog?tija mill-amministrazzjoni Finlandi?a fis-sistema li hija parzjalment b’xejn ma g?andhiex ir-rekwi?iti ta’ attività ekonomika su??etta g?all-VAT.

52. Il-?urisprudenza dwar l-issu??ettar tal-VAT tan-nutara, tal-kolletturi tat-taxxa u ta’ impjegati pubbli?i o?rajn mhijiex bi??ejjed, fil-fehma tieg?i, biex tirribatti dan l-argument. Mis-sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Olanda u Ayuntamiento de Sevilla jew ukoll id-digriet Mihal (32) jirri?ulta li l-funzjonijiet li g?andhom dawn il-professjonisti jirrappre?entaw attività ekonomika vera u proprja

peress li, g?alkemm mog?tijin permezz ta’ dispo?izzjonijiet ta’ li?i g?al motivi ta’ interess pubbliku, dawn jinvolvu provvista ta’ servizzi permanenti lill-individwi bi ?las ta’ korrispettiv. Issa, is-Sitt Direttiva ma fiha l-ebda e?enzjoni favur il-professjonijiet li huma rregolati. Id-differenza bejn din l-ipote?i u din il-kaw?a tikkonsisti fit-tip ta’ korrispettiv, peress li, fil-ka?ijiet li saret referenza g?alihom, xejn ma jindika li l-onorarji jiddependu minn fatturi li mhumiex il-karatteristi?i partikolari tas-servizz.

53. Minn dak li ntqal s’issa, wie?ed jista’ jikkonkludi li l-Kummissjoni ma pprovatx bi??ejjed li x-xog?ol mag?mul mill-uffi??ji pubbli?i Finlandi?i li jipprovdu g?ajnuna legali jikkostitwixxi “attività ekonomika” g?all-finijiet tal-issu??ettar tieg?u g?all-VAT. Din ir-ra?uni hija bi??ejjed biex ji?i mi??ud ir-rikors tal-Kummissjoni ming?ajr ma hemm b?onn li ti?i e?aminata l-e??ezzjoni prevista fl-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva.

54. Mandankollu, fil-ka? fejn il-Qorti tal-?ustizzja ma taqbilx ma’ dawn il-kunsiderazzjonijet u tidde?iedi li l-Kummissjoni pprovdiet din il-prova, ser ne?amina l-kun?etti ta’ “awtorità pubblika” u ta’ “distorzjoni sinifikanti tal-kompetizzjoni” fil-kuntest ta’ din il-kaw?a.

B – *Fuq il-kun?ett ta’ “awtorità pubblika” g?all-finijiet tas-sistema tal-VAT (l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva)*

55. Skont l-informazzjoni mog?tija lill-Qorti tal-?ustizzja, l-uffi??ji pubbli?i ta’ g?ajnuna legali jag?mlu parti mill-amministrazzjoni Finlandi?a. F’dan il-kuntest (dejjem jekk ji?i a??ettat li dawn l-uffi??ji je?er?itaw “attività ekonomika”), je?tie? ji?i vverifikat jekk din l-attività tistax ti?i e?entata mill-VAT ta?t l-e??ezzjoni li tinsab fl-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva.

56. Fl-ewwel subparagrafu tag?ha, din id-dispo?izzjoni tipprevedi li l-korpi tad-dritt pubbliku “ma g?andhomx jitqiesu b?ala persuni taxxabbli fir-rigward ta’ l-attivitajiet jew operazzjonijiet li huma jag?mlu b?ala awtoritajiet pubbli?i, anki meta ji?bru drittijiet, tariffi, kontribuzzjonijiet jew ?lasijiet marbuta ma’ dawn l-attivitajiet jew operazzjonijiet”.

57. G?aldaqstant, g?all-finijiet tal-applikazzjoni ta’ din l-e?enzjoni g?andhom ji?u sodisfatti ?ew? kundizzjonijiet kumulattivi: l-e?er?izzju ta’ attività min-na?a ta’ korp ta’ dritt pubbliku u t-twettiq ta’ dawn l-operazzjonijiet b?ala awtorità pubblika (33).

58. Il-Qorti tal-?ustizzja pprovdiet definizzjoni pre?i?a ta’ din it-tieni kundizzjoni, billi indikat li “l-korpi ta’ dritt pubbliku ta?t l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva je?er?itaw attivitajiet ‘b?ala awtoritajiet pubbli?i’ fis-sens ta’ din id-dispo?izzjoni meta huma jwettquhom fil-kuntest tas-sistema ?uridika applikabbli g?alihom. Min-na?a l-o?ra, meta dawn ja?ixxu fl-istess kundizzjonijiet ?uridi?i li fihom ja?dmu l-operaturi ekonomi?i privati”, huma ma je?er?itawx tali attivitajiet (34).

59. Dan ma jfissirx li s-sempli?i pre?enza ta’ imprendituri jew ta’ professjonisti privati fl-istess qasam ta’ attività teskludi l-possibbiltà li operazzjoni ti?i kkunsidrata b?ala mwettqa minn organizzazzjoni li qed ta?ixxi “b?ala awtorità pubblika”. Il-kun?ett g?andu ji?i interpretat b’mod wiesa’, b’tali mod li dan ikopri kemm il-funzjonijiet pubbli?i veri u proprji, ipprojbiti g?all-individwi, kif ukoll l-attivitajiet imwettqa f’kompetizzjoni ma’ dawn tal-a??ar (35). Altrimenti, ikun diffi?li li ti?i applikata l-“e??ezzjoni g?all-e??ezzjoni” ta?t it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) li jissu??etta g?all-VAT “dawn l-attivitajiet jew operazzjonijiet” (36), jekk je?isti r-riskju li jin?olqu distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni.

60. G?aldaqstant, l-e??ezzjoni ta?t l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 4(5) g?andha karattru o??ettiv, g?aliex, g?alkemm tfisser li l-korpi tad-dritt pubbliku mhumiex ikkunsidrati “persuni taxxabbli”, huma biss il-metodi ta’ e?er?izzju tal-attivitajiet inkwistjoni li jippermettu li ti?i

ddeterminata l-portata tan-nuqqas ta’ ssu??ettar ta’ dawn il-korpi. G?alhekk, il-?urisprudenza tindika li skont id-Direttiva huma taxxabbli l-attivitajiet imwettqa mill-korpi pubbli?i “mhux g?aliex su??etti g?ad-dritt pubbliku, imma g?aliex su??etti g?ad-dritt privat” u li l-uniku kriterju li jippermetti li ssir distinzjoni b’?ertezza bejn dawn i?-?ew? kriterji ta’ attività hija s-sistema ?uridika applikata abba?i tad-dritt nazzjonali (37).

61. F’dan il-ka?, il-Kummissjoni ssostni li l-uffi??ji pubbli?i Finlandi?i li jipprovdu g?ajnuna legali, meta jag?tu s-servizzi tag?hom fil-kuntest ta’ pro?edura ?udizzjarja, ja?ixxu f’kundizzjonijiet ?uridikament identi?i g?al dawk ta’ professjonisti privati li jag?tu dawn is-servizzi, peress li l-attività inkwistjoni hija rregolata mill-istess le?i?lazzjoni, irrispettivament minn min jie?u ?sieb id-difi?a fil-kaw?a. Spe?ifikament, il-Kummissjoni tg?id li l-po?izzjoni ta’ dawn il-korpi “tiddependi esklu?ivament mill-kwistjoni dwar jekk l-uffi??ji pubbli?i ta’ g?ajnuna legali jag?tux is-servizzi tag?hom ta?t dispo?izzjonijiet spe?ifi?i li ma japplikawx g?all-uffi??ji privati”; billi din i?-?irkustanza ma te?istix meta jkun hemm pro?eduri ?udizzjarji, il-Kummissjoni ssostni li dawn il-korpi ma ja?ixxux b?ala awtoritajiet pubbli?i, u g?alhekk huma persuni taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT (38).

62. Fil-fehma tieg?i, dan ir-ra?unament huwa bba?at fuq premessi ?baljati billi l-?urisprudenza te?tie? biss li l-attivitajiet imwettqa mill-korpi ta’ dritt pubbliku “b?ala awtoritajiet pubbli?i” ji?u e?er?itati abba?i tas-sistema ?uridika tag?hom applikabbli g?al dawn tal-a??ar, u mhux li din il-le?i?lazzjoni tkun applikabbli g?alihom. F’din il-kaw?a, l-operaturi privati ja?dmu, abba?i ta’ mandat spe?ifiku li jing?atalhom mil-li?i, fil-kuntest ?uridiku partikolari g?all-korpi ta’ dritt pubbliku u mhux bil-kontra, kif tidher li qed tissu??erixxi l-Kummissjoni.

63. L-g?ajnuna legali, kemm jekk ting?ata minn konsulent pubbliku jew minn avukat privat, tikkostitwixxi xog?ol pubbliku u fi?-?ew? ipote?ijiet tapplika l-le?i?lazzjoni tal-2002. L-avukat privat li eventwalment jintervjeni f’dan il-kuntest ma jsegwix biss ir-regoli tieg?u tal-e?er?izzju tal-professjoni tieg?u, kif ji?ri fid-difi?a ta’ kwalunkwe klijent ie?or, peress li l-le?i?lazzjoni applikabbli timponi rekwi?iti o?ra: l-ewwel nett, l-amministrazzjoni (permezz tal-uffi??ji pubbli?i) tidde?iedi jekk huwiex opportun li tassumi r-rappre?entanza f’?udizzju, billi ta??erta ru?ha li fil-ka? partikolari ji?u sodisfatti r-rekwi?iti tal-li?i u ma jkunx hemm ra?unijiet spe?ifi?i kuntrarji (39); it-tieni nett, il-?las g?aliha ji?i kkalkolat abba?i ta’ tariffi uffi?jali differenti minn dawk ?enerali u?ati biex ji?u stabbiliti l-onorarji (40); fl-a??ar nett, il-?las isir mill-Istat u mhux mill-persuna kkon?ernata. Lil hinn mir-regoli ta’ kondotta professjonali u dawk strettament pro?edurali, ma tantx hemm relazzjoni bejn is-sistema legali tal-professjoni ta’ avukat u s-sistema li tirregola r-relazzjoni ta’ avukat ma’ din il-kategorija spe?jali ta’ klijenti.

64. G?alhekk din mhijiex attività su??etta g?ar-regoli ?enerali tas-suq, imma ta’ operazzjonijiet ta’ awtorità pubblika li, meta jsiru direttament mill-amministrazzjoni, huma e?enti mill-VAT.

65. Il-le?i?latur Finlandi? ?oloq din l-attività pubblika partikolari biex ja?evola l-a??ess ta?-?ittadini g?al g?ajnuna legali ta’ kwalità; u, biex ji?i ffa?ilitat dan il-kompitu, fada l-e?er?izzju tieg?u mhux biss lill-impjegati pubbli?i, imma lill-avukati privati wkoll, li b’dan il-mod ja?ixxu “b?ala awtoritajiet pubbli?i”. Madankollu, f’dan il-ka?, l-e?enzjoni tal-VAT ma tapplikax billi l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva jirri?ervaha g?all-korpi tad-dritt pubbliku.

66. Din il-konsegwenza mhijiex sorprendenti. Fil-fatt il-?urisprudenza ddikjarat li anki jekk jing?ad li professjonisti partikolari je?er?itaw prerogattivi tal-awtorità pubblika bis-sa??a ta’ setg?a pubblika, huma ma jistg?ux igawdu mill-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva jekk je?er?itaw dawk il-prerogattivi ta?t forma ta’ attività indipendenti, fil-kuntest ta’ professjoni privata, u ming?ajr ma jag?mlu parti mill-istruttura tal-amministrazzjoni pubblika (41).

67. G?aldaqstant, l-uffi??ji inkwistjoni ja?ixxu b?ala su??etti ta’ dritt pubbliku meta, fil-ka? ta’ pro?edura ?udizzjarja, ikunu inkarigati li jag?tu g?ajnuna legali li tag?tihom il-li?i. G?alhekk huma

ja?ixxu b?ala awtoritajiet pubbli?i, anki jekk jir?ievu ?ertu ?las b?ala korrispettiv u dik l-attività jag?mluha wkoll l-uffi??ji privati. G?alhekk, dan il-motiv ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu g?andu ji?i mi??ud.

C – *Fuq il-kun?ett ta' "distorzjoni sinifikanti tal-kompetizzjoni" g?all-finijiet tal-VAT (it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva)*

68. It-tielet u l-a??ar argument li tag?mel il-Kummissjoni f'dan ir-rikors huwa bba?at fuq il-kunsiderazzjoni li, jekk ji?i de?i? li l-korpi kkon?ernati, meta jintervjenu fil-pro?eduri ?udizzjarji, ja?ixxu b?ala awtoritajiet pubbli?i, in-nuqqas tal-issu??ettar tag?hom g?at-taxxa jista' jo?loq "distorzjoni sinifikanti tal-kompetizzjoni" skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva. Skont din id-dispo?izzjoni dawn l-attivitajiet huma su??etti g?at-taxxa, minkejja l-fatt li jsiru minn awtorità pubblika. B'tali mi?ura, il-le?i?latur Komunitarju g?andu l-g?an li jevita l-ksur tal-prin?ipji ta' ?eneralità u ta' newtralità tat-taxxa (42).

69. Il-Kummissjoni tg?id fir-rikors tag?ha li meta ma jkunx hemm issu??ettar g?all-VAT l-ispi?a biex wie?ed jirrikorri g?and avukat privat ti?died bi 22 % (43) u tfakkar li l-benefi?jarji tas-servizz tal-g?ajnuna legali huma konsumaturi finali, ming?ajr id-dritt li jnaqqsu l-VAT, element fundamentali biex wie?ed jevalwa d-distorsjoni tal-kompetizzjoni (44).

70. Fid-difi?a tieg?u, il-Gvern Finlandi? i?id li l-g?a?la bejn uffi??ju legali privat u uffi??ju pubbliku ma tiddependix biss mill-prezz, imma hija influwenzata anki minn fatturi b?ar-relazzjoni professjonali li l-klijent ?amm mal-avukat, ir-reputazzjoni tieg?u jew l-ispe?jalizzazzjoni tieg?u f'su??ett partikolari, il-volum tax-xog?ol li f'mument partikolari jkun hemm fuq konsulenti pubbli?i jew il-konflitti ta' interess eventwali. Dan il-Gvern jindika wkoll li skont l-istatistika g?as-snin 2002 sa 2006, parti ?g?ira biss tal-benefi?jarji tal-g?ajnuna legali li marru g?and avukat privat g?amlu ?las parzjali (madwar l-20 %, it-80 % tal-bqija gawdew minn sussidju s?i? tas-servizz ming?and l-Istat); li l-per?entwali tal-ka?ijiet ittrattati mill-uffi??ji pubbli?i u mill-uffi??ji privati, fil-kuntest tas-sistema parzjalment b'xejn imsemmija, baqg?et stabbli bejn l-2004 u l-2006; u li f'dan il-perijodu, in-numru ta' klijenti obbligati jag?mlu ?las parzjali u li marru g?and avukat privat wera ?ieda ikbar (ta' 155 %) meta mqabbel man-numru ta' klijenti li, f'kundizzjonijiet identi?i, ?ew irrappre?entati minn impjegati pubbli?i (?ieda ta' 30 %).

71. Il-Kummissjoni ma tikkunsidrax dawn i?-?ifri definittivi g?aliex, hi tqis, li l-fatti li dawn jirriflettu "jistg?u jiddependu minn diversi fatturi u fihom innifishom ma jinvalidawx l-argument li jirrigwarda t-trattament differenti ta' sitwazzjonijiet simili, li hija evidenti" (45).

72. Is-sentenza re?enti Isle of Wight Council (46) ikkunsidrat li d-distorsjonijiet gravi tal-kompetizzjoni (skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva) g?andhom jirrigwardaw l-attività inkwistjoni, mhux biss fid-dawl tal-kompetizzjoni effettiva, imma wkoll dik potenzjali, dejjem jekk il-possibbiltà g?al operatur privat li jid?ol fis-suq rilevanti tkun effettiva u mhux sempli?ement ipotetika; u li d-distorsjonijiet tal-kompetizzjoni g?andhom ikunu "iktar minn negli?ibbli".

73. Dawn il-kriterji ta' interpretazzjoni jillimitaw ?afna l-ka?ijiet fejn l-attività ta' awtorità pubblika mhijiex su??etta g?all-VAT. Minn na?a, mhux me?tie? li jintwera li fil-passat is-sistema fiskali differenti ??enerat vanta?? kompetittiv g?all-korp pubbliku; huwa bi??ejjed li ti?i prevista distorsjoni tal-kompetizzjoni fil-futur. Min-na?a l-o?ra, il-livell minimu ta' taqlib fis-suq li jelimina l-e?enzjoni favur il-korpi ta' dritt pubbliku jidhirli li huwa baxx ?afna, g?aliex huwa bi??ejjed li d-distorsjonijiet ikunu "iktar minn negli?ibbli".

74. L-informazzjoni statistika li pprovda l-Gvern Finlandi? turi li l-uffi??ji privati bbenefikaw ?afna mil-li?i fuq l-g?ajnuna legali fl-ewwel snin tal-applikazzjoni tag?ha, g?aliex min jag??el li jmur g?and professjonist privat, bl-Istat li jissussidja parti mis-servizzi mog?tija, ji?i influwenzat minn

fatturi differenti mill-prezz. Imma l-ebda wie?ed minn dawn il-fatturi, ikkunsidrat b'mod i?olat, mhuwa indispensabbli.

75. Madankollu, hemm element li, g?alkemm mhux imsemmi fil-pro?ess, jista' eventwalment itaffi l-effett antikompetittiv tad-differenza fiskali kkontestata f'din il-kaw?a, peress li l-g?a?la bejn konsulent pubbliku u avukat privat mhux dejjem tiddependi mir-rieda tal-klijent. Abba?i tal-li?ijiet Finlandi?i fuq l-g?ajnuna legali, jekk i?-?ittadin jipproponi avukat privat, ji?u adottati l-mi?uri me?tie?a biex jin?atar, g?alkemm l-amministrazzjoni ??omm id-dritt li tie?u dik l-inizjattiva (47); li jista' jse??, pere?empju, meta jkollu jinqasam volum ta' xog?ol insostenibbli g?all-konsulenti pubbli?i (?irkustanza li sse?? inevitabbilment jekk i?-?ittadini kollha jag??lu l-g?ajnuna tal-uffi??ji pubbli?i).

76. G?aldaqstant, ming?ajr ma wie?ed jimminimizza l-impatt ta' varjazzjoni fil-prezz ta' 22 % min?abba l-g?a?la ta' forma wa?da jew o?ra ta' difi?a f'kaw?a, nikkunsidra li l-Kummissjoni ma wrietx li, fil-kuntest ta' pro?ess ta' te?id ta' de?i?jonijiet, dan il-fattur jaffettwa iktar mill-fatturi o?rajn imsemmijin u lanqas li jipprovoka distorsjoni sinjifikattiva fil-kompetizzjoni li, s'issa, ma hemm l-ebda tra??a tag?ha.

D – *Korollarju*

77. Fl-opinjoni tieg?i, huwa ?ar li n-natura mhux strettament ekonomika tal-kontribuzzjoni m?allsa mill-persuna kkon?ernata ma tippermettix li s-servizz mog?ti lill-pubbliku mill-konsulenti legali fil-Finlandja jitqies b?ala "attività ekonomika". G?alhekk nissu??erixxi li l-Qorti tal-?ustizzja ti??ad dan ir-rikors g?an-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ppre?entat mill-Kummissjoni.

78. Issa, fil-ka? fejn l-Qorti tal-?ustizzja ma taqbilx ma' din l-opinjoni, fil-partijiet B u C ta' dawn il-konklu?jonijiet, qed ne?amina, b'sussidjarju, il-kontenut tal-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva u minn dan niddedu?i li dawn l-uffi??ji pubbli?i ja?ixxu b?ala awtoritajiet pubbli?i u li n-nuqqas ta' ssu??ettar tag?hom g?at-taxxa ma jipprovokax distorsjoni fil-kompetizzjoni u g?alhekk, fi kwalunkwe ka?, ma hemmx nuqqas ta' twettiq ta' obbligu.

VI – **Fuq l-ispejje?**

79. Skont l-Artikolu 69(2) tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja, il-parti li titlef il-kaw?a g?andha tbati l-ispejje?, jekk dawn ikunu ?ew mitluba. Peress li l-Kummissjoni tilfet, hemm lok li ti?i ordnata t?allas l-ispejje? kif mitlub mir-Repubblika tal-Finlandja.

VII – **Konklu?joni**

80. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, nissu??erixxi li l-Qorti tal-?ustizzja:

1) ti??ad ir-rikors g?an-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ppre?entat mill-Kummissjoni kontra r-Repubblika tal-Finlandja;

2) tordna lill-Kummissjoni tbati l-ispejje? ta' din il-kaw?a.

1 – Lingwa ori?inali: l-Ispanjol.

2 – Is-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; iktar 'il quddiem, is-"Sitt Direttiva").

3 – 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).

4 – Oikeusapulaki (257/2002). Ver?joni (mhux uffi?jali) bl-Ingli? tat-test ta' din il-li?i, ippubblikata mill-Ministeru tal-?ustizzja Finlandi? li tinsab fis-sit: http://www.finlex.fi/fi/laki/kaannokset/2002/en20020257.pdf. Hemm ippubblikata wkoll gwida fuq l-applikazzjoni ta' din il-le?i?lazzjoni fuq l-internet: http://www.om.fi/en/Etusivu/Julkaisut/Esitteet/Oikeusapu/pagename/esite/Tulosta (g?all-ver?joni bil-lingwa Ingli?a).

5 – Laki valtion oikeusaputoimistoista (258/2002).

6 – Valtioneuvoston asetus oikeusavusta (388/2002).

7 – Valtioneuvoston asetus oikeusavun palkkioperusteista (389/2002).

8 – Artikolu 3(1) tal-Li?i fuq l-G?ajnuna Legali.

9 – G?all-persuni li mhumiex mi??ew?in, it-tariffa hija din li ?ejja: bi d?ul ta' mhux iktar minn EUR 650, l-ebda kontribuzzjoni ma hija stabbilita u l-g?ajnuna ting?ata b'xejn; fil-ka? ta' d?ul daqs jew anqas minn EUR 850, il-benefi?jarju g?andu j?allas 20 % tas-servizz; bi d?ul daqs jew anqas minn EUR 1 000, it-30 %; bi d?ul daqs jew anqas minn EUR 1 200, l-40 %; bi d?ul daqs jew anqas minn EUR 1 300, il-55 %; u bi d?ul daqs jew anqas minn EUR 1 400, il-75 %.

Jekk il-persuna li titlob l-g?ajnuna hija mi??ew?a, l-ammonti jvarjaw kif ?ej: jekk il-konju?i kkon?ernat g?andu d?ul daqs jew inqas minn EUR 550, is-servizz jing?ata b'xejn; bi d?ul daqs jew inqas minn EUR 650, il-kwota li j?allas il-benefi?jarju hija ta' 20 %; bi d?ul daqs jew inqas minn EUR 800, hija ta' 30 %; bi d?ul daqs jew inqas minn EUR 1 000, hija ta' 40 %; bi d?ul daqs jew inqas minn EUR 1 100, hija ta' 55 %; u bi d?ul daqs jew inqas minn EUR 1 200, hija ta' 75 %.

10 – Artikolu 6 tad-Digriet Ministerjali fuq l-G?ajnuna Legali.

11 – Artikolu 7 tad-Digriet Ministerjali fuq l-G?ajnuna Legali.

12 – Artikolu 8 tal-Li?i fuq l-G?ajnuna Legali.

13 – Skont il-Gvern Finlandi?, fl-2007 l-ispejje? grossi g?all-?estjoni ta' dawn l-uffi??ji pubbli?i ammontaw g?al EUR 24.5 miljun, meta mqabbla ma' EUR 1.9 miljun ta' d?ul mis-servizz, li jinkludi l-onorarji parzjalment m?allsa mill-benefi?jarji tal-g?ajnuna legali parzjalment b'xejn u l-ispejje? tal-kontroparti li tkun tilfet fis-sentenza (punt 35 tar-risposta).

14 – Artikolu 11 tad-Digriet Ministerjali dwar il-Kriterji ta' ?las g?all-G?ajnuna Legali.

15 – Li?i tat-30 ta' Di?embru dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud [*arvonlisäverolaki* (1501/1993)].

16 – G?alkemm l-Artikolu 4 tas-Sitt Direttiva jistabbilixxi g?all-VAT kamp ta' applikazzjoni wiesa' ?afna, din id-dispo?izzjoni tirrigwarda esklu?ivament l-attivitajiet li g?andhom karattru ekonomiku [sentenzi tal-11 ta' Lulju 1996, Régie dauphinoise (C-306/94, ?abra p. I-3695, punt 15); tad-29 ta' April 2004, EDM (C-77/01, ?abra p. I-4295, punt 47); u tas-26 ta' Mejju 2005, Kretztechnik (C-465/03, ?abra p. I-4357, punt 18)]. Flimkien mal-i?vol?iment ta' attività ekonomika, id-direttiva tindika tliet rekwi?iti o?ra li jidentifikaw il-persuna taxxabbli tal-VAT, wie?ed so??ettiv u l-o?rajn o??ettivi: l-indipendenza, il-professjonalità u l-istabbiltà.

17 – Sentenzi tas-26 ta' Marzu 1987, Il-Kummissjoni vs L-Olanda (235/85, ?abra p. 1471, punti 6 sa 10; tal-14 ta' Frar 1985, Rompelman (268/83, ?abra p. 655, punt 19); tas-27 ta' Novembru

2003, Zita Modes (C?497/01, ?abra p. I?14393, punt 38); tas-26 ta' ?unju 2007, Hutchinson 3G (C?369/04, ?abra p. I-5247, punt 28); fl-istess data, T-Mobile Austria (284/04, ?abra p. I?5189, punt 35), u tal-21 ta' Frar 2006, University of Huddersfield (C?223/03, ?abra p. I-1751, punt 47).

18 – It-Tieni Direttiva tal-Kunsill 67/228/KEE tal-11 ta' April 1967, fuq l-armonizzazzjoni tal-le?i?lazzjonijiet tal-Istati Membri dwar it-taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Struttura u pro?eduri g?all-applikazzjoni tas-sistema komuni fuq il-valur mi?jud (?U 71, p. 1303 sa 1312).

19 – Sentenza tal-14 ta' Novembru 2000 (C-142/99, ?abra p. I-9567, punt 28). Ara wkoll il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Fennelly f'din il-kaw?a, ippre?entati fl-4 ta' April 2000, punti 34 u 35.

20 – B'referenza g?all-kumpannija holding, il-Qorti tal-?ustizzja rrikonoxxiet li s-sempli?i akkwist u ?amma ta' ishma mhijiex "attività ekonomika" skont is-Sitt Direttiva, ?lief fil-ka? fejn il-holding ikkon?ernata tintervjeni fil-?estjoni tal-kumpanniji [sentenza tal-20 ta' ?unju 1991, Polysar (C?60/90, ?abra p. I-3111)]. G?alhekk jer?a' ji?i introdott il-kriterju imprenditorjali biex ji?i kkjarifikat is-sinjifikat tal-kliem "sfruttament ta' proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skop ta' d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andu wkoll jitqies b?ala attività ekonomika" u?at fl-Artikolu 4(2). Fir-rigward tal-kun?ett imsemmi iktar 'il fuq ta' "sfruttament", ara s-sentenzi tal-4 ta' Di?embru 1990, Van Tiem (C?186/89, ?abra p. I-4363); tas-26 ta' Settembru 1996, Renate Enkler (C?230/96, ?abra p. I-4517), u Hutchinson 3G, i??itata iktar 'il fuq, kif ukoll B. Terra u J. Kajus, *A guide to de European VAT Directives. Introduction to European VAT 2009,* vol. 1, IBFD, 2009, p. 360.

21 – Sentenzi tas-26 ta' Marzu 1987, Il-Kummissjoni vs L-Olanda, i??itata iktar 'il fuq (punti 9 sa 15); tat-12 ta' Settembru 2000, Il-Kummissjoni vs Franza (C-276/97, ?abra p. I-6251, punt 32); u tat-13 ta' Di?embru 2007, Götz (C-408/06, ?abra p. I-11295, punt 18).

22 – P. Herrero de la Escosura, *El IVA en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas,* Università ta' Oviedo – Ed. Marcial Pons, Madrid, 1996, p. 120.

23 – Sentenza tal-1 ta' April 1982 (89/81, ?abra p. 1277, punti 10 u 11).

24 – Po?izzjoni b?al din twassal, pere?empju, g?all-e?enzjoni mill-VAT tal-bejg? ta?t il-prezz kost matul is-sales jew il-likwidazzjonijiet.

25 – Sentenzi tat-3 ta' Marzu 1994, Tolsma (C-16/93, ?abra p. I-743, punt 14); tal-5 ta' ?unju 1997, SDC (C-2/95, ?abra p. I-3017, punt 45); u tas-26 ta' ?unju 2003, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring (C-305/01, ?abra p. I-6729, punt 47).

26 – Sentenzi tat-8 ta' Marzu 1988, Apple and Pear Development Council (102/86, ?abra p. 1443, punti 11 u 12); tas-16 ta' Ottubru 1997, Fillibeck (C-258/95, ?abra p. I-5577, punt 12); u Il-Kummissjoni vs Franza, i??itata iktar 'il fuq, punti 34 u 35.

27 – Sentenza Apple and Pear Development Council, i??itata iktar 'il fuq, punti 11 sa 16.

28 – Sentenza Il-Kummissjoni vs Franza, i??itata iktar 'il fuq (punt 35).

29 – Eventwalment xi ftit iktar, jekk il-persuna li mhijiex mi??ew?a jkollha beni fa?ilment likwidabbli g?al valur li jaqbe? EUR 5 000. Fil-pro?ess ma hemmx indikat jekk dak l-ammont jistax jil?aq il-100 % tal-onorarji, imma jidhirli li dan huwa improbabbli ?afna billi l-Artikolu 6 tad-digriet fuq l-g?ajnuna legali jistabbilixxi limitu massimu ta' d?ul fix-xahar biex wie?ed ikun jista' jgawdi mis-servizz inkwistjoni.

30 – Konklu?jonijiet fil-kaw?a li tat lok g?as-sentenza Honk-Kong Trade, i??itata iktar 'il fuq (punt

3.4 in fine).

31 – Sentenza Götz, i??itata iktar ’il fuq (punt 21). Ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tat-18 ta’ Marzu 1997, Diego Calì & Figli (C-343/95, ?abra p. I-1547, punt 24); Hutchison 3G *et*, i??itata iktar ’il fuq, punt 39, u T-Mobile Austria, i??itata iktar ’il fuq (punt 45).

32 – Sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Olanda, i??itata iktar ’il fuq, u tal-25 ta’ Lulju 1991, Ayuntamiento de Sevilla (C?202/90, ?abra p. I-4247), kif ukoll id-digriet tal-21 ta’ Mejju 2008, Mihal (C?456/07, ?abra p. I-79).

33 – Ara, b’mod partikolari, is-sentenza Ayuntamiento de Sevilla, i??itata iktar ’il fuq (punt 18).

34 – Sentenza tas-17 ta’ Ottubru 1989, Comune di Carpaneto Piacentino *et* (kaw?i mag?quda 231/87 u 129/88, ?abra p. 3233, punt 16). Ara wkoll, is-sentenzi tal-15 ta’ Mejju 1990, Comune di Carpaneto Piacentino *et* (C?4/89, ?abra p. I-1869, punt 8); tas-6 ta’ Frar 1997, Marktgemeinde Welden (C?247/95, ?abra p. I-779, punt 17); Il-Kummissjoni vs Franza, i??itata iktar ’il fuq (punt 40); tat-12 ta’ Settembru 2000, Il-Kummisjsoni vs L-Irlanda (C?358/97, ?abra p. I?6301, punt 38); Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C-359/97, ?abra p. I-6355, punt 50); Il-Kummissjoni vs L-Olanda (C?408/97, ?abra p. I-6417, punt 35); Il-Kummissjoni vs Il-Gre?ja (C?260/98, ?abra p. I-6537, punt 35); tal-14 ta’ Di?embru 2000, Fazenda Pública (C?446/98, ?abra p. I-11435, punt 17), u tat-8 ta’ ?unju 2006, Feuerbestattungsverein Halle (C?430/04, ?abra p. I-4999, punt 32).

35 – Skont is-sentenza Il-Kummissjoni vs Franza, i??itata iktar ’il fuq, “g?andu ji?i mi??ud l-argument […] li korp li ja?ixxi ‘b?ala awtorità pubblika’ g?all-attivitajiet biss li jid?lu fil-kun?ett ta’ awtorità pubblika fis-sens strett tal-kun?ett” (punt 41).

36 – Il-?urisprudenza tenniet li din l-espressjoni tirreferi g?all-attivitajiet jew l-operazzjonijiet mag?mulin mill-korpi ta’ dritt pubbliku b?ala awtoritajiet pubbli?i (sentenza tas-17 ta’ Ottubru 1989, Comune di Carpaneto Piacentino *et*, i??itata iktar ’il fuq, punt 21).

37 – Sentenzi ??itati iktar ’il fuq tas-17 ta’ Ottubru 1989, Comune di Carpaneto Piacentino *et*, (punt 15); u Fazenda Pública, punt 16.

38 – Punt 61 tar-rikors tal-Kummissjoni.

39 – Artikolu 8 tal-Li?i fuq l-G?ajnuna Legali.

40 – Li jinsabu fid-digriet ministerjali fuq il-kriterju ta’ ?las g?all-g?ajnuna legali (Valtioneuvoston asetus oikeusavun palkkioperusteista).

41 – Sentenzi ??itati iktar ’il fuq, Il-Kummissjoni vs L-Olanda (punti 21 u 22) u Ayuntamiento de Sevilla (punti 18 sa 21), kif ukoll id-digriet tal-21 ta’ Mejju 2008, Mihal, i??itata iktar ’il fuq.

42 – Skont Casado Ollero, “l-iskop ta’ din id-dispo?izzjoni Komunitarja huwa li ji?i evitat li n-nuqqas ta’ issu??ettar tal-VAT jippre?udika l-?eneralità u n-newtralità tat-taxxa; imma minflok issemmi dawn i?-?ew? prin?ipji, il-le?i?latur jalludi g?all-konsegwenzi li jista’ jkun hemm bil-ksur tag?hom: il-produzzjoni ta’ distorzjoni tal-kompetizzjoni” (G. Casado Ollero, “El IVA y las operaciones de los entes públicos”, El IVA en el sistema tributario español, vol. II, Ed. Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1986, p. 194).

43 – Rata tal-VAT fil-Finlandja.

44 – Il-Kummissjoni tibba?a ru?ha fuq il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Kokott ippre?entati fis-7 ta’ Settembru 2006 fil-kaw?i li taw lok g?as-sentenzi T-Mobile *et* kif ukoll Hutchinson 3G, i??itati

iktar 'il fuq.

45 – Punt 56 tar-rikors tal-Kummissjoni.

46 – Sentenza tas-16 ta' Settembru 2008 (C-288/07, ?abra p. I?7203).

47 – Artikolu 8 tal-Li?i fuq l-G?ajnuna Legali.