Downloaded via the EU tax law app / web

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

KOKOTT

ippre?entati fl-20 ta’ ?unju 2013 (1)

Kaw?a C?319/12

Minister Finansów

vs

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

[talba g?al de?i?joni preliminari mressqa min-Naczelny S?d Administracyjny (il-Polonja)]

“Tassazzjoni — Taxxa fuq il-valur mi?jud — Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva 2006/112/KE — E?enzjoni ta’ provvisti ta’ servizzi edukattivi mwettqa minn organi kummer?jali — Effett dirett”

I – **Introduzzjoni**

1. Il-li?i tal-VAT mhux dejjem tinftiehem mal-ewwel daqqa ta’ g?ajn. Huwa g?alhekk li l-kaw?a li wasslet g?al din it-talba g?al de?i?joni preliminari hija, g?all-ewwel, xi ftit sorprendenti. Persuna taxxabbli trid li ji?i ddikjarat li l-attività tag?ha ma hijiex e?entata. Dan tridu, qabel xejn, sabiex tibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa li, fil-prin?ipju, huwa miftu? biss g?al attivitajiet su??etti g?all-VAT. Persuna taxxabbli tista’, g?aldaqstant, ikollha interess li l-attività tag?ha stess ma ti?ix e?entata b’mod partikolari meta l-klijenti tag?ha g?andhom huma stess id-dritt g?al tnaqqis (2).

2. Din it-talba g?al de?i?joni preliminari hija inti?a, minn na?a wa?da, li tapprofondixxi s-sistema ta’ e?enzjoni ta’ provvisti ta’ servizzi edukattivi u li ti?i stabbilita, f’dan ir-rigward, il-firxa tas-setg?a diskrezzjonali mog?tija lill-Istati Membri meta ji?u biex jiddefinixxu l-organi ta’ edukazzjoni privati, li huma e?enti mill-VAT. Ir-risposta li ser tag?ti l-Qorti tal-?ustizzja jista’ jkollha portata usa’ meta huwa mag?ruf li d-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li g?andha ting?ata interpretazzjoni tag?hom g?al dan il-g?an ma humiex inti?i li japplikaw biss g?all-qasam tal-edukazzjoni imma wkoll, b’mod simili, g?all-qasam tas-sa??a, tal-g?ajnuna so?jali u tal-kultura, b’mod partikolari.

3. Min-na?a l-o?ra, id-domanda li saret tmur ftit iktar ’il bog?od inkwantu tikkon?erna l-konsegwenzi ta’ ?ball li jivvizzja d-definizzjoni ta’ organi e?enti mog?tija minn Stat Membru meta je?er?ita s-setg?a diskrezzjonali tieg?u. Il-punt li g?andu ji?i ??arat hawnhekk huwa, b’mod partikolari, dwar jekk persuna taxxabbli tistax tinvoka *ex post* l-obbligu li l-attivitajiet tag?ha ji?u ssu??ettati g?at-taxxa skont id-dritt tal-Unjoni, sabiex tibbenefika mit-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa, ming?ajr ma l-attivitajiet, li hija tkun wettqet sa dakinhar b?ala e?enti mit-taxxa skont id-dritt nazzjonali, ji?u ssu??ettati g?at-taxxa *a posteriori*.

II – **Il-kuntest ?uridiku**

A – *Id-dritt tal-Unjoni*

4. Il-?bir tal-VAT huwa rregolat fl-Unjoni permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (3) (iktar ’il quddiem id-“Direttiva tal?VAT”). Il-Kapitolu 2 tat-Titolu IX fih “[e]?enzjonijet g?al ?ertu attivitajiet fl-interess pubbliku”. Huwa jinkludi l-Artikolu 132(1)(i) li jipprovdi li l-Istati Membri g?andhom je?entaw it-tran?azzjonijiet li ?ejjin:

“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 [organi] regolati mid-dritt pubbliku li jkollhom dan b?ala l-g?an tag?hom jew minn organizzazzjonijiet [organi] o?rajn rikonoxxuti mill-Istat Membru kon?ernat b?ala li g?andhom [g?anijiet] simili”.

5. L-Artikolu 133 jippermetti lill-Istati Membri li jissu??ettaw l-g?oti b’mod partikolari ta’ din l-e?enzjoni “lil korpi [organi] g?ajr dawk regolati mid-dritt pubbiku [...] so??ett g?al kull ka? individwali g?al wie?ed jew i?jed mill-kondizzjonijet li ?ejjin:

a) il-korpi [organi] in kwistjoni m’g?andhomx jimmiraw sistemikament biex jag?mlu profitt, [...]

[...]”

6. L-Artikolu 134 tad-Direttiva tal-VAT jillimita b’mod partikolari l-e?enzjoni tal-Artikolu 132(1)(i):

“Il-provvista ta’ merkanzija jew servizzi m’g?andhiex ting?ata e?enzjoni [...] 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 [organu] in kwistjoni permezz ta’ transazzjonijet li huma f'kompetizzjoni diretta ma’ dawk ta’ impri?i kummer?jali so??etti g?all-VAT”.

7. Id-dispo?izzjonijiet i??itati iktar ’il fuq jikkorrispondu g?al dawk li jinsabu fl-Artikolu 13A(1)(i) u (2)(a) u (b) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta’ Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima (4) (iktar ’il quddiem is-“Sitt Direttiva”).

8. Skont l-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT, id-dritt g?al tnaqqis je?tie? li l-persuna taxxabbli tu?a l-merkanzija u s-servizzi “g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli”:

“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;

[...]”

B – *Id-dritt nazzjonali*

9. Id-dispo?izzjonijiet mag?quda tal-Artikolu 43(1)(1) u tat-Taqsima 7 tal-Anness 4 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) (iktar 'il quddiem il-"Li?i Pollakka tal-VAT"), je?entaw mit-taxxa, g?as-sena 2010 li jinteressana hawnhekk, il-provvisti ta' servizzi edukattivi indipendentement mill-persuna li twettaqhom.

III – **Il-pro?edura fil-kaw?a prin?ipali u l-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja**

10. Il-kumpannija privata MDDP Sp. z o.o. Akademia Biznesu Sp. komandytowa (iktar 'il quddiem "MDDP") toffri korsijiet fil-Polonja, b'mod partikolari tad-dritt fiskali u tal-?estjoni tal-persunal. L-attività tag?ha g?andha skop ta' lukru.

11. MDDP talbet ming?and il-Minister Finansów (Ministru tal-Finanzi Pollakk) konferma uffi?jali dwar il-fatt li l-attività tag?ha hija su??etta g?all-VAT. Hija ssostni li l-li?i Pollakka ta' traspo?izzjoni tikser il-le?i?lazzjoni tal-Unjoni meta tippreskludiha milli tgawdi mit-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa. L-e?enzjoni li l-li?i Pollakka tipprevedi g?all-korsijiet tag?ha ma hijiex konformi, fil-fehma tag?ha, mad-Direttiva tal-VAT. Hija ssostni li d-direttiva ma tippermettix li ji?u e?entati provvisti ta' servizzi edukattivi mwettqa minn organi li g?andhom jimmiraw biss li sistematikament jag?mlu profitt. Peress li l-provvista ta' servizzi ta' MDDP g?andhom ikunu su??etti g?all-VAT, hija tippretendi li g?andha tibbenefika wkoll minn dritt g?al tnaqqis.

12. Il-Ministru tal-Finanzi ?a?ad din l-interpretazzjoni. Fl-ewwel istanza, ir-rikors ta' MDDP irnexxa. Id-de?i?joni rrikonoxxiet id-dritt ta' MDDP g?al tnaqqis anki jekk hija, fil-passat, ibbenefikat mill-e?enzjoni skont il-le?i?lazzjoni Pollakka.

13. In-Naczelny S?d Administracyjny (Qorti Amministrattiva), li issa hija adita bil-kaw?a, g?andha dubju fuq l-evalwazzjoni mag?mula mill-ewwel qorti u qieg?da tag?mel, g?aldaqstant, id-domandi li ?ejjin lill-Qorti tal-?ustizzja skont l-Artikolu 267 TFUE:

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 [(?U L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva 2006/112/KE", kif emendata)], g?andhom ji?u interpretati b?ala li jippreskludu 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 [Pollakka tal-VAT] 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 2006/112/KE, 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?

14. Fil-pro?edura bil-miktub quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, ?ew ippre?entati osservazzjonijiet minn MDDP, mir-Repubblika Ellenika, mir-Repubblika tal-Polonja, mir-Repubblika Portugi?a kif ukoll mill-Kummissjoni. Il-Ministru tal-Finanzi, MDDP, ir-Repubblika tal-Polonja, ir-Renju Unit tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq kif ukoll il-Kummissjoni pparte?ipaw fis-seduta tal-15 ta' Mejju 2013.

IV – **Anali?i ?uridika**

A – *L-e?enzjoni ta' provvisti ta' servizzi edukattivi*

15. Permezz tal-ewwel domanda preliminari tag?ha, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf jekk id-

Direttiva tal-VAT tipprekludix lill-Istati Membri milli jag?tu lill-organi privati, li ja?ixxu biss g?al *skopijiet kummer?jali,* l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(i) g?all-provvisti ta' servizzi edukattivi. Peress li dan il-kun?ett ta' skopijiet kummer?jali ma ?iex sussegwentement ippre?i?at mill-qorti tar-rinviju, jiena ser inqisu fil-konklu?jonijiet tieg?i iktar 'il quddiem b?ala li huwa simili g?al dak ta' attività bi skop ta' lukru.

16. Din id-domanda qamet fil-kuntest tal-le?i?lazzjoni Pollakka li te?enta lil kwalunkwe organu li jipprovdi servizzi edukattivi.

1. Is-setg?a diskrezzjonali tal-Istati Membri hija assoluta?

17. Id-domanda g?andha ting?ata sempli?iment risposta fin-negattiv jekk l-Istati Membri jistg?u jiddeterminaw bil-libertà kollha liema mill-organi privati jkunu e?entati skont l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT.

18. Skont l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT, il-provvisti ta' servizzi edukattivi msemmija jkunu, madankollu, e?enti biss jekk huma jing?ataw 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 g?anijiet simili. Minn dan isegwi li l-organi "o?rajn", ji?ifieri l-organi privati, g?andhom jissodisfaw il-kundizzjoni li te?i?i li huma jkollhom g?anijiet simili g?al dawk tal-imsemmija organi rregolati mid-dritt pubbliku.

19. Peress li l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT ma jg?id xejn fuq il-kundizzjonijiet sabiex dawn l-g?anijiet simili jistg?u ji?u rrikonoxxuti, fil-prin?ipju, huwa d-dritt nazzjonali ta' kull Stat Membru li g?andu jadotta r-regoli li skonthom tali rikonoxximent g?andu jing?ata lil tali organi (5). L-Istati Membri g?andhom setg?a diskrezzjonali f'dan ir-rigward, l-istess b?alma g?andhom fir-rikonoxximent tal-organi e?enti ta?t kapi o?ra mill-Artikolu 132 tad-Direttiva tal-VAT (6). Din l-istruttura tad-dispo?izzjonijiet tad-direttiva ddedikati g?all-e?enzjoni tista' ssib spjegazzjoni min?abba d-diversità tas-servizzi edukattivi fl-Istati Membri. L-e?enzjonijiet tal-provvisti ta' servizzi edukattivi skont l-Artikolu 132(1)(i) u (j) tad-Direttiva tal-VAT g?andhom, madankollu, jir?ievu l-iktar applikazzjoni uniformi possibbli minkejja dawn id-differenzi fis-servizzi edukattivi tal-Istati Membri (7).

20. Madankollu, ma huwiex possibbli li naqbel mal-interpretazzjoni tar-Repubblika tal-Polonja li tg?id li l-Istati Membri huma liberi li jirrikonoxxu b?ala organu ie?or li g?andu g?anijiet simili kull organu li jipprovdi servizzi edukattivi. Tali appro?? jikser il-kundizzjonijiet me?tie?a mill-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT fil-konfront tal-persuna li twettaq il-provvisti ta' servizzi edukattivi. Kieku l-Istati Membri kellhom il-fakultà li je?entaw il-provvisti ta' servizzi edukattivi ta' kull persuna, dan ikun imur kontra r-rieda manifesta tal-le?i?latur tal-Unjoni billi titne??a kwalunkwe portata g?all-karatteristika stabbilita mill-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT fit-termini espressi ta' g?anijiet simili.

21. Il-Qorti tal-?ustizzja di?à indikat hija wkoll li mhux l-organi kollha jistg?u jibbenefikaw mill-e?enzjoni g?al servizzi edukattivi. Huwa g?alhekk li, f'sentenza wa?da, hija eskludiet li kumpannija li torganizza so??orni skolasti?i u universitarji barra mill-pajji? tista' tkun organu li g?andu g?anijiet simili fis-sens tal-e?enzjoni prevista sa issa fl-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT (8).

22. G?aldaqstant, l-anali?i tal-qorti tar-rinviju g?andha ti?i approvata fejn din tindika li l-Istati Membri ma g?andhomx setg?a diskrezzjonali assoluta sabiex jiddefinixxu l-organi privati e?enti skont l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT.

2. Limiti tas-setg?a diskrezzjonali

23. G?aldaqstant, id-domanda li tqum hija dik dwar jekk Stat Membru jkunx qieg?ed je??edi l-limiti tas-setg?a diskrezzjonali tieg?u meta jag?ti lil organi privati, li jwettqu provvisti ta’ servizzi edukattivi g?al g?anijiet kummer?jali, l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT.

24. Il-qorti tar-rinviju wriet dubji fuq dan il-punt, peress li, skont it-titolu tieg?u, l-Artikolu 132 tad-Direttiva tal-VAT je?enta biss ?erti attivitajiet ta’ interess pubbliku. Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet b’mod ?enerali li n-natura kummer?jali ta’ attività ma teskludix, fil-kuntest ta’ dan l-artikolu, li hija jkollha min-natura ta’ attività ta’ interess pubbliku (9).

25. L-istess japplika b’mod spe?jali g?all-e?enzjonijiet tal-provvisti ta’ servizzi edukattivi skont il-punt (i) ta’ dan l-artikolu.

26. Il-kun?ett ta’ “korp” [organu] huwa, minn na?a wa?da, wiesa’ bi??ejjed sabiex jinkludi lill-persuni fi?i?i u l-kumpanniji privati li g?andhom skop ta’ lukru (10). Min-na?a l-o?ra, il-limitazzjoni, prevista fl-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT, g?all-organi privati li g?andhom g?anijiet simili g?al dawk tal-organi rregolati mid-dritt pubbliku, lanqas ma teskludi l-attivitajiet ta’ natura kummer?jali.

27. Ir-Repubblika tal-Polonja u r-Repubblika Portugi?a indikaw ?ustament li, b’kuntrast mal-e?enzjonijiet l-o?ra tal-istess artikolu, l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT ma fih ebda restrizzjoni marbuta man-natura kummer?jali jew mal-iskop ta’ lukru ta’ organu. Dan huwa l-ka?, madankollu, tal-e?enzjonijiet previsti fil-punti (l), (m) u (q) li jeskludu mill-kamp ta’ applikazzjoni tag?hom l-organi bi skop ta’ lukru jew l-attivitajiet ta’ natura kummer?jali. Minn dan g?andu ji?i konklu? li, g?all-kuntrarju, l-organi ta’ natura kummer?jali, li l-attività tag?hom hija mmirata esklu?ivament g?all-profitt, jistg?u jibbenefikaw mill-e?enzjoni prevista g?all-provvisti ta’ servizzi edukattivi (11).

28. Barra minn hekk, l-g?an ta’ din l-e?enzjoni ma jipprekludix li jibbenefikaw minnha l-impri?i kummer?jali g?all-provvisti ta’ servizzi edukattivi (12). Jekk wie?ed jag?mel riferiment g?al indikazzjoni mag?mula mill-Qorti tal-?ustizzja fir-rigward tat-tag?lim universitarju, wie?ed jara li dan l-g?an jista’, fil-fatt, jikkonsisti filli ma jkunx ibblokkat l-a??ess g?all-provvisti ta’ servizzi edukattivi min?abba l-ispejje? addizzjonali li jirri?ultaw mill-fatt li huma jkunu su??etti g?all-VAT (13). G?alkemm dan l-g?an ma jippermettix direttament li jinstiltu kriterji li g?andhom jikkaratterizzaw l-organi privati e?enti, jidhirli li t-twettiq ta’ dan l-g?an, fil-prin?ipju, ma jiddependix fuq in-natura kummer?jali jew le tal-g?anijiet ta’ dawn il-provvisti ta’ servizzi edukattivi.

29. Peress li fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?ha, il-Kummissjoni bba?at ru?ha fuq l-Artikoli 133 u 134 tad-Direttiva tal-VAT sabiex ma ti?ix applikata l-e?enzjoni fiskali g?all-organi kummer?jali, je?tie? li jsiru ?ew? kunsiderazzjonijiet.

30. Minn na?a wa?da, il-Qorti tal-?ustizzja di?à ppre?i?at li l-Artikolu 133 jippermetti lill-Istati Membri li j?idu, mal-kundizzjonijiet u l-modi ta’ rikonoxximent ta’ organi privati g?all-finijiet tal-e?enzjoni, il-kundizzjonijiet l-o?ra msemmija fl-Artikolu 133 (14). Fil-ka? invers, l-Istati Membri huma permessi wkoll li ma jimponux fuq l-organi privati l-kundizzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 133 (15). Din hija r-ra?uni g?aliex il-Qorti tal-?ustizzja b’mod pre?i? iddedu?iet mill-kundizzjoni stabbilita fil-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 133 tad-Direttiva tal-VAT li l-iskop ta’ lukru ma jistax jeskludi l-benfi??ju tal-e?enzjoni. Skont din id-dispo?izzjoni, fil-fatt, l-Istati Membri jistg?u jissu??ettaw l-g?oti tal-e?enzjoni prevista g?as-servizzi edukattivi g?all-kundizzjoni li l-organu privat ma jkollux l-iskop li jimmira sistemikament biex jag?mel profitt. Din il-fakultà tal-Istati Membri tkun bla skop jekk dik il-kundizzjoni tkun di?à me?tie?a sabiex organi privati ji?u rrikonoxxuti g?all-finijiet tal-e?enzjoni (16).

31. Min-na?a l-o?ra, l-Artikolu 134 tad-Direttiva tal-VAT lanqas ma jeskludi l-possibbiltà li l-e?enzjoni ti?i esti?a g?al organi privati li jwettqu provvisti ta' servizzi edukattivi g?al skopijiet kummer?jali. B'kuntrast mal-Artikolu 133, huwa minnu li din id-dispo?izzjoni teskludi ne?essarjament ?ertu numru ta' provvisti mill-e?enzjoni prevista b'mod partikolari g?as-servizzi edukattivi (17). I?da mil-lo?ika interna tag?ha, b'mod partikolari min?abba l-kundizzjoni stabbilita fil-punt (a) tag?ha, din hija inti?a li tapplika biss g?at-tran?azzjonijiet "relatat[i] mill-qrib" mal-provvisti ta' servizzi edukattivi e?enti skont l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT, u g?aldaqstant mhux g?at-tran?azzjonijiet li huma fil-qalba tal-e?enzjoni (18). G?aldaqstant, jirri?ulta li l-esklu?joni, prevista fl-Artikolu 134(b) tad-Direttiva tal-VAT, mill-benefi??ju tal-e?enzjoni g?at-tran?azzjonijiet imwettqa f'kompetizzjoni diretta ma' dawk tal-impri?i kummer?jali su??etti g?all-VAT, ma tippermettix li jinstiltu xi konklu?jonijiet fuq il-fakultà li, fil-prin?ipju, impri?i kummer?jali jkunu jistg?u jibbenefikaw mill-e?enzjoni.

32. G?aldaqstant, g?andu ji?i konklu? li l-le?i?lazzjoni nazzjonali ma te??edix il-limiti tas-setg?a diskrezzjonali li l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT jag?ti lill-Istati Membri meta hija te?enta wkoll lill-organi privati li jwettqu provvisti ta' servizzi edukattivi g?al skopijiet kummer?jali.

3. Risposta g?all-ewwel domanda

33. G?aldaqstant, l-ewwel domanda g?andha ting?ata risposta fin-negattiv.

34. Din il-konstatazzjoni, madankollu, ma hijiex suffi?jenti sabiex ting?ata risposta utli lill-qorti tar-rinviju g?as-soluzzjoni tal-kaw?a. Dan peress li kif turi b'mod partikolari l-formulazzjoni tat-tieni domanda, dak li jinteressa lill-qorti tar-rinviju huwa li tkun taf b'mod definittiv jekk l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi l-e?enzjoni li l-le?i?lazzjoni Pollakka da??let g?all-provvisti ta' servizzi edukattivi.

35. ?ertament, fil-punti 1 u 2 iktar 'il fuq ?ie stabbilit li xejn ma jimpedixxi lir-Repubblika tal-Polonja milli te?enta skont l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT il-provvisti ta' servizzi edukattivi mwettqa minn organi privati g?al skopijiet kummer?jali. I?da hija lanqas ma tista' tag?mel dan ming?ajr ma torbot l-i?ken kundizzjoni g?ar-rikonoxximent ta' organi. Huwa f'dan l-aspett li l-li?i Pollakka applikabbli fil-pro?edura tal-kaw?a prin?ipali ma ttrasponietx b'mod perfett l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT.

36. G?aldaqstant, je?tie? li ting?ata risposta g?all-ewwel domanda fis-sens li d-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 132(1)(i), 133 u 134 tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li huma ma jipprekludux li l-provvisti ta' servizzi edukattivi mwettqa minn organi privati, g?al skopijiet kummer?jali, ji?u e?entati mill-VAT. I?da huma jipprekludu traspo?izzjoni li ssir ming?ajr ma tintrabat l-i?ken kundizzjoni g?ar-rikonoxximent ta' g?anijiet simili ta' organi privati.

B – *L-effett dirett tad-Direttiva tal-VAT*

37. Huwa ta?t din l-istess perspettiva li g?andha ting?ata risposta g?at-tieni domanda. F'din it-tieni domanda, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf jekk persuna taxxabbli tistax tag?mel u?u mill-e?enzjoni filwaqt li tibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis meta wie?ed jaf li l-e?enzjoni prevista mil-le?i?lazzjoni nazzjonali ma hijiex konformi mad-Direttiva tal-VAT (19).

38. Fl-ewwel kaw?a VDP Dental Laboratory, jien sostnejt f'dan ir-rigward li wie?ed ma jistax jinvoka s-Sitt Direttiva "b'mod asimetriku". Ji?ifieri li, fil-prin?ipju, il-persuna taxxabbli ma tistax tinvoka direttament id-direttiva, li ma tipprovdix g?al e?enzjoni g?al provvisti, sabiex titlob it-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa u tibbenefika, fl-istess ?in, mill-e?enzjoni li ma hijiex konformi mad-dritt tal-Unjoni prevista fil-le?i?lazzjoni nazzjonali. Fil-fehma tieg?i, dan jikser il-prin?ipju ?entrali tas-

sistema tal-VAT li tirri?erva fundamentalment id-dritt g?al tnaqqis g?all-ispejje? li kienu su??etti g?all-VAT (20).

39. Fis-sentenza tag?ha, il-Qorti tal-?ustizzja dehret li qablet ma' din l-interpretazzjoni inkwantu hija dde?idiet li persuna taxxabbli tista' tinvoka direttament is-Sitt Direttiva sabiex tikseb l-issu??ettar tal-provvisti tag?ha u, g?aldaqstant, tnaqqas il-VAT tal-input relattiva. Madankollu, is-sentenza ma tittrattax direttament il-possibbiltà li s-Sitt Direttiva ti?i invokata "b'mod asimetriku" (21).

40. MDDP tirribatti li meta persuna taxxabbli tinvoka d-dritt g?al tnaqqis li hija tgawdi ta?t id-Direttiva tal-VAT, assolutament ma huwiex possibbli li t-tran?azzjonijiet tal-output tag?ha jkunu su??etti g?all-VAT skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali. Fil-fatt, il-le?i?lazzjoni nazzjonali tipprevedi pre?i?ament l-e?enzjoni tag?hom. Il-benefi?jarji tal-provvisti ma ja??ettawx g?aldaqstant ?ieda fl-ispi?a li l-VAT i??ib mag?ha wara. Huwa minnu li l-issu??ettar huwa konformi mad-Direttiva tal-VAT. Madankollu dan jorbot biss lill-Istati Membri skont l-Artikolu 288 TFUE u, fuq dan il-punt, ma jista' jkollu ebda effett dirett fil-konfront ta' persuna taxxabbli. Il-Kummissjoni qablet ukoll ma' din l-anali?i matul il-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja.

41. Fid-dawl ta' dawn l-argumenti, jien ser ng?addi biex nivverifika l-po?izzjoni tieg?i fir-rigward ta' din il-kaw?a. Jien ser nivverifikaha b'riferiment g?all-?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja li trid li, fil-ka?ijiet kollha fejn id-dispo?izzjonijiet ta' direttiva jidhru, mill-aspett tal-kontenut tag?hom, ming?ajr kundizzjonijiet u suffi?jentement pre?i?i, l-individwi jistg?u jinvokawhom quddiem il-qrati nazzjonali kontra l-Istat meta dan jew ikun naqas milli jittrasponi d-direttiva fid-dritt nazzjonali fit-termini previsti jew ikun g?amel traspo?izzjoni inkorretta tag?ha (22).

42. G?aldaqstant, g?andu ji?i ppre?i?at l-ewwel nett liema mid-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT ?iet trasposta fid-dritt nazzjonali b'mod imperfett (punt 1) u, sussegwentement, jekk u safejn tali dispo?izzjoni, fil-kontenut tag?ha, hija ming?ajr kundizzjonijiet u suffi?jentement pre?i?a (punt 2), u fl-a??ar nett, x'konsegwenzi ?uridi?i jkun hemm meta persuna taxxabbli tinvoka din id-dispo?izzjoni (punt 3).

1. Dispo?izzjoni trasposta b'mod imperfett

43. G?andha ti?i ppre?i?ata l-ewwel nett id-dispo?izzjoni tad-Direttiva tal-VAT li ?iet trasposta b'mod imperfett.

44. F'dan ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat li f'dan il-ka? huwa esklu? li ji?i invokat l-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT li jirregola d-dritt g?al tnaqqis u li jissemma fid-domanda preliminari. Fil-fatt, ma jidhirx li din id-dispo?izzjoni ?iet trasposta b'mod ?baljat fil-le?i?lazzjoni Pollakka. Il-le?i?lazzjoni Pollakka tidher pjuttost konformi mal-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT fis-sens li d-dritt g?al tnaqqis jiddependi mill-provvisti tal-output su??etti g?all-VAT.

45. Id-Direttiva tal-VAT ?iet trasposta b'mod imperfett fl-Artikolu 132(1)(i) tag?ha biss. Il-le?i?lazzjoni Pollakka, fil-fatt, estendiet b'mod wiesa' wisq il-kategorija tal-benefi?jarji tal-e?enzjoni meta inkludiet lil kul?add fl-e?enzjoni tal-provvisti ta' servizzi edukattivi.

46. Wie?ed jista' jikkunsidra wkoll li l-le?i?lazzjoni Pollakka tittrasponi b'mod imperfett l-Artikolu 2(1)(?) tad-Direttiva tal-VAT li, fil-prin?ipju, jissu??etta g?all-VAT kull provvista ta' servizz. Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja di?à ppre?i?at li l-Artikolu 132 tad-Direttiva tal-VAT ma jiddefinixxix biss l-attivitajiet li g?andhom ikunu e?entati imma wkoll dawk li ma jistg?ux ikunu e?enti (23).

47. Minn dan isegwi li jekk l-e?enzjoni prevista mil-le?i?lazzjoni nazzjonali ma hijiex konformi

mad-Direttiva tal-VAT, persuna taxxabbli, f'dan il-ka?, tista' tinvoka biss l-issu??ettar tal-provvisti tag?ha u mhux id-dritt g?al tnaqqis awtonomu bba?at direttament fuq id-Direttiva tal-VAT. Tali dritt g?al tnaqqis huwa pjuttost sempli?iment il-korollarju tal-issu??ettar li ?ie invokat. Jekk persuna taxxabbli tista', fil-fatt, tinvoka l-issu??ettar tal-provvisti tag?ha fil-konfront tal-le?i?lazzjoni nazzjonali, hija tibbenefika g?aldaqstant mid-dritt g?al tnaqqis traspost fuq livell nazzjonali skont id-direttiva, li jippre?umi l-intaxxar tat-tran?azzjonijiet tal-output.

48. Din id-differenza bejn l-e?enzjoni li g?andha ti?i trasposta u d-dritt g?al tnaqqis traspost ma tmurx kontra l-?urisprudenza li te?isti sal-lum. F'ka?ijiet simili, il-Qorti tal-?ustizzja g?adha sal-lum ma ddeterminatx liema mid-dispo?izzjonijiet i??itati iktar 'il fuq g?andhom effett dirett. Hija pjuttost g?aqqdithom sabiex minnhom tiddedu?i d-drittijiet li l-individwu jista' jinvoka kontra Stat Membru (24).

49. G?alxejn il-Kummissjoni tipprova to??ezzjona billi tinvoka l-?urisprudenza li tg?id li direttiva ma tistax to?loq obbligi g?all-individwi (25). Dan peress li ma huwiex il-ka? fil-kaw?a pre?enti. Jekk ikun hemm e?enzjoni li ?iet trasposta b'mod imperfett ma jfissirx li, g?al persuna taxxabbli, il-provvisti tag?ha jkunu ne?essarjament intaxxati. Dik il-persuna g?andha sempli?iment id-dritt, f'?erti ?irkustanzi, li tinvoka l-issu??ettar.

50. Sa fejn il-Kummissjoni tinvoka wkoll barra minn hekk is-sentenza RBS Deutschland Holding insostenn tal-anali?i tag?ha, huwa bi??ejjed li ji?i indikat li din is-sentenza tikkon?erna l-interpretazzjoni tal-pre?enti Artikolu 169(1) tad-Direttiva tal-VAT. B'kuntrast mal-Artikolu 168 li g?andu ji?i applikat f'din il-kaw?a, din is-sistema spe?jali ta' tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa ma tirrikjedix pre?i?ament li tkun marbuta ma' finijiet ta' tran?azzjonijiet taxxabbli. Mill-bqija, il-kaw?a RBS Deutschland Holding kienet tikkon?erna tran?azzjoni li, effettivament, ma kinitx su??etta g?at-taxxa min?abba diver?enzi ta' fehmiet bejn ?ew? Stati Membri fuq il-post tal-provvista, u mhux min?abba provvista e?entata *ex lege* (26).

51. Peress li l-effett dirett ta' direttiva japplika biss fir-rigward ta' dispo?izzjoni li ?iet trasposta b'mod imperfett, g?andu ji?i kkonstatat g?aldaqstant li 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 mill-e?enzjoni filwaqt li tippretendi d-dritt g?al tnaqqis.

52. Dan di?à jag?ti risposta lit-tieni domanda tal-qorti tar-rinviju. Sabiex lill-qorti tar-rinviju ting?atalha risposta utli fil-pro?edura tal-kaw?a prin?ipali, madankollu, jibqa' biex ji?i e?aminat jekk, fis-sitwazzjoni pre?enti, persuna taxxabbli b?alma hija MDDP tistax effettivament tinvoka l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT sabiex jirnexxilha li l-provvisti ta' servizzi edukattivi tag?ha ji?u ssu??ettati g?at-taxxa u, g?aldaqstant, tibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis.

2. Dispo?izzjoni ming?ajr kundizzjonijiet u suffi?jentement pre?i?a

53. Id-domanda li g?aldaqstant tqum issa hija dwar jekk l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT huwiex, fil-kontenut tieg?u, ming?ajr kundizzjonijiet u suffi?jentement pre?i? fir-rigward tal-e?enzjoni tal-provvisti ta' servizzi edukattivi ta' organi privati.

54. L-ewwel wa?da minn dawn il-kundizzjonijiet hija ssodisfatta. L-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT huwa ming?ajr kundizzjonijiet fir-rigward tal-kontenut tieg?u sa fejn ma j?alli ebda g?a?la lill-Istati Membri i?da jimponi fuq kull Stat Membru l-obbligu li je?entaw dak li hemm iddefinit fih.

55. Madankollu, huwa iktar diffi?li li ting?ata risposta g?ad-domanda dwar jekk l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT huwiex ukoll suffi?jentement pre?i? fir-rigward tal-persuni li g?andhom ikunu e?enti. Din l-e?enzjoni te?tie? ukoll li kull Stat Membru, kif rajna, jiddefinixxi l-

organi privati li g?andhom g?anijiet simili g?al dawk ta’ organi rregolati mid-dritt pubbliku (27).

56. Fundamentalment, l-effett dirett ta’ dispo?izzjoni ta’ direttiva jippre?umi li din ma tkunx su??etta g?al xi att ie?or, kemm jekk min-na?a tal-istituzzjonijiet tal-Unjoni jew inkella min-na?a tal-Istati Membri (28). Fil-prin?ipju, huwa esklu? li individwu jinvoka d-dispo?izzjoni ta’ direttiva f’ka? fejn id-direttiva tag?ti lill-Istati Membri setg?a diskrezzjonali (29).

57. Madankollu l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT jammetti li, fl-e?er?izzju tas-setg?a diskrezzjonali tieg?u fir-rigward ta’ kategorija ta’ stabbiliment, l-Istat Membru g?andu josserva d-dispo?izzjonijiet tag?ha kemm fir-rigward tal-e?enzjoni ta’ provvisti ta’ servizzi edukattivi kif ukoll tal-issu??ettar tag?hom g?at-taxxa (30). Fid-dawl ta’ dawn l-elementi, g?aldaqstant, l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT huwa suffi?jentement pre?i? fir-rigward tal-organi privati e?entati mit-taxxa biss sa fejn jiddetermina l-limiti tas-setg?a diskrezzjonali tal-Istati Membri. Fi kliem ie?or, je?istu organi privati li g?andhom g?anijiet simili li g?andhom ji?u rrikonoxxuti mill-Istati Membri u o?rajn li g?alihom dan huwa esklu?. I?da meta jkunu involuti organi privati li r-rikonoxximent tag?hom jaqa’ pre?i?ament fis-setg?a diskrezzjonali tal-Istat Membru skont l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT, din id-dispo?izzjoni ma hijiex suffi?jentement pre?i?a sabiex ikollha effett dirett.

58. F’kaw?i o?rajn li jirrigwardaw is-setg?a diskrezzjonali tal-Istati Membri fir-rigward tad-determinazzjoni tal-portata ta’ e?enzjonijiet fiskali, il-Qorti tal-?ustizzja tidher li kkontestat din l-anali?i meta kkunsidrat li d-dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni inkwistjoni hija suffi?jentement pre?i?a sabiex ikollha effett dirett anki fil-qafas im?olli g?as-setg?a diskrezzjonali tal-Istati Membri.

59. Huwa b’dan il-mod li hija dde?idiet, pere?empju, li persuna taxxabbli tista’, fil-prin?ipju, tinvoka direttament l-e?enzjoni ta’ kura medika skont il-pre?enti Artikolu 132(1)(b) tad-Direttiva tal-VAT, meta l-Istati Membri rregolaw ir-rikonoxximent ta’ organi e?enti b’mod li jibqa’ inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni minkejja s-setg?a diskrezzjonali mog?tija lilhom f’dan ir-rigward (31). Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet fl-istess sens fir-rigward tal-pre?enti Artikolu135(1)(g) tad-Direttiva tal-VAT, li je?enta l-?estjoni ta’ ?erti fondi spe?jali ta’ investiment. G?alkemm din id-dispo?izzjoni tag?ti lill-Istati Membri setg?a diskrezzjonali sabiex huma jiddefinixxu fondi ta’ investiment e?enti, hija tipprodu?i effett dirett meta l-Istati Membri ma jag?tux definizzjoni konformi mad-dritt tal-Unjoni lill-fondi spe?jali ta’ investiment li jibbenefikaw mill-e?enzjoni (32). Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ukoll li l-Artikolu 135(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT, li jag?ti lill-Istati Membri setg?a diskrezzjonali sabiex jiddeterminaw il-limiti tal-e?enzjoni tal-log?ob tal-a??ard, g?andu effett dirett fil-ka? fejn il-limiti ddeterminati b’le?i?lazzjoni nazzjonali ma humiex konformi mad-dritt tal-Unjoni (33).

60. Dawn il-kaw?i kollha jikkon?ernaw, madankollu, il-limiti stabbiliti mill-Istati Membri g?all-estensjoni ta’ e?enzjoni, ?ertament fl-e?er?izzju tas-setg?a diskrezzjonali tag?hom, i?da bi ksur tal-prin?ipju ta’ newtralità fiskali. Fil-fatt huma kienu eskludew mill-e?enzjoni persuni taxxabbli li kellhom ji?u ttrattati bl-istess mod b?all-kompetituri tag?hom (34). F’dawn il-ka?ijiet, l-effett dirett jitlob g?aldaqstant li l-e?enzjoni jibbenefikaw minnha dawk li kienu ?ew esklu?i bi ksur tal-prin?ipju ta’ ugwaljanza.

61. Madankollu, f’din il-kaw?a, l-affarijiet huma differenti. F’din il-kaw?a, il-le?i?lazzjoni Pollakka ma to?loqx limitazzjoni g?all-e?enzjoni tal-provvisti ta’ servizzi edukattivi bi ksur tad-dritt tal-Unjoni u li tista’ ti?i skartata bl-effett dirett tal-Artikolu 135(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT. L-e?enzjoni tal-Li?i Pollakka tal-VAT, g?all-kuntrarju, ma tistax ti?i rrikon?iljata mad-dritt tal-Unjoni min?abba l-assenza totali ta’ xi limitu. F’dan il-ka?, Stat Membri je??edi l-limiti tas-setg?a diskrezzjonali li jag?tih l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT biss sa fejn je?enta b’hekk lil persuni taxxabbli li huwa ma setax je?enta fl-e?er?izzju tas-setg?a diskrezzjonali tieg?u. Dan jinvolvi persuni taxxabbli li ma setg?u f’ebda ka? ji?u rrikonoxxuti b?ala organi li g?andhom g?anijiet simili.

62. G?aldaqstant, g?andu ji?i kkonstatat li l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT huwa

?ertament ming?ajr kundizzjonijiet fir-rigward tal-kontenut tieg?u f'dak li jikkon?erna l-e?enzjoni ta' provvisti ta' servizzi edukattivi ta' organi privati, i?da li huwa suffi?jentement pre?i? fir-rigward ta' dan il-ka? pre?enti biss sa fejn ma jippermettix li ji?u e?entati l-organi privati kollha fil-le?i?lazzjoni nazzjonali.

3. Konsegwenzi legali tal-motiv li jinvoka d-dispo?izzjoni

63. Il-konsegwenzi legali tal-motiv li jinvoka l-Artikolu 132(1)(i) tad-direttiva jiddependu biss, f'din il-kaw?a, mir-risposta g?ad-domanda dwar jekk il-persuna taxxabbli li tinvoka l-effett dirett tad-dispo?izzjoni *setg?atx* ti?i kklassifikata mill-Istat Membru li je?er?ita s-setg?a diskrezzjonali tieg?u, b?ala organu li g?andu g?anijiet simili. Jekk dan huwa l-ka?, il-motiv li jinvoka d-dispo?izzjoni ma jwassalx sabiex ti?i skartata l-le?i?lazzjoni nazzjonali. Huwa biss jekk l-Istat Membru ma kienx ?ie *awtorizzat*, ta?t is-setg?a diskrezzjonali tieg?u, li jirrikonoxxi persuna taxxabbli b?ala organu li g?andu g?anijiet simili, li l-persuna taxxabbli 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.

64. F'?erti sentenzi li kkon?ernaw il-pre?enti Artikolu 132(1)(b) u (g) tad-Direttiva tal-VAT, il-Qorti tal-?ustizzja ?ertament iddikjarat l-inkompatibbiltà tar-rikonoxximent ta' organi privati ddefinit mill-Istat Membru u fuq kollox l-effett dirett tad-dispo?izzjonijiet i?da ming?ajr ma siltet, minn dan, il-konsegwenzi diretti bba?ati fuq id-dritt tal-Unjoni. Pjuttost, kull darba, hija nkarigat lill-qorti nazzjonali sabiex tivverifika hija stess jekk fil-kaw?a pre?enti, fid-dawl tal-elementi kollha li g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni u b'mod partikolari ta?-?irkustanzi ta' fatt tal-pro?edura fil-kaw?a prin?ipali, il-persuna taxxabbli tissodisfax il-kundizzjonijiet ta' organu li g?andu ji?i rrikonoxxut (35). Dan iwassal finalment sabiex fil-ka? pre?enti s-setg?a diskrezzjonali tal-qorti nazzjonali tissostitwixxi s-setg?a diskrezzjonali li tkun ?iet e?er?itata b'mod ?baljat mil-le?i?latur tal-Istat Membru.

65. F'din il-kaw?a, dan ifisser li jekk MDDP tinvoka l-effett dirett tal-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT, il-qorti tar-rinviju jkollha te?amina jekk, fl-evalwazzjoni tag?ha stess, MDDP g?andhiex ti?i rrikonoxxuta b?ala li hija organu b'g?anijiet simili. Jekk il-qorti nazzjonali ma tikklassifikahiex b?ala tali, allura MDDP tista' tinvoka li l-provvisti ta' servizzi edukattivi tag?ha ji?u ssu??ettati g?at-taxxa.

66. Dan l-appro?? differenti jista' jsib spjegazzjoni peress li, sal-lum, il-Qorti tal-?ustizzja g?adha ma ppre?i?atx b'liema mod l-Istati Membri g?andhom je?er?itaw is-setg?a diskrezzjonali tag?hom fl-applikazzjoni jew fin-nuqqas ta' applikazzjoni tar-rikonoxximent tal-persuni taxxabbli g?all-finijiet tal-e?enzjonijiet tal-Artikolu 132(1) tad-Direttiva tal-VAT: permezz ta' le?i?lazzjoni mag?mula b'kategoriji astratti jew permezz ta' evalwazzjoni ka? b'ka?. Minn na?a wa?da, il-Qorti tal-?ustizzja tindika li huwa d-dritt nazzjonali ta' kull Stat Membru li g?andu jadotta r-regoli li jirregolaw tali rikonoxximent (36). Min-na?a l-o?ra, il-Qorti tal-?ustizzja tag?ti l-impressjoni li huma l-awtoritajiet nazzjonali stess li g?andhom je?er?itaw is-setg?a diskrezzjonali sabiex jiddeterminaw l-organi li g?andhom ji?u rrikonoxxuti (37).

67. Jien konvint li l-Istati Membri ma jistg?ux i?allu f'idejn la l-awtoritajiet nazzjonali u lanqas il-qrati nazzjonali l-e?er?izzju tas-setg?a diskrezzjonali tag?hom fir-rigward tar-rikonoxximent ta' organi privati g?all-finijiet tal-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1) tad-Direttiva tal-VAT. L-anali?i tag?hom, li ne?essarjament tkun iffokata fuq il-ka? inkwistjoni, ma tistax tissostitwixxi l-e?er?izzju tas-setg?a diskrezzjonali tal-le?i?latur nazzjonali fl-istabbiliment ta' regola astratta fir-rigward tar-rikonoxximent. Kif ?ustament iddetermina l-Avukat ?enerali Ruiz-Jarabo Colomer, il-kriterji g?all-e?enzjoni g?andhom ikunu newtrali, astratti u prestabbiliti (38).

68. Fuq kollox, huwa biss re?entement li l-Qorti tal-?ustizzja indikat li l-appro?? adottat mill-

awtoritajiet fiskali meta je?aminaw l-istabbilimenti paragunabbli u kompetituri g?andu jkun konsistenti (39). Din il-konsistenza ma tistax tintla?aq jekk kull awtorità nazzjonali jew kull qorti nazzjonali tidde?iedi fuq kull ka? inkwistjoni bis-setg?a diskrezzjonali tag?ha stess li kwa?i dejjem twassal g?al trattament differenti ta’ persuni taxxabbli differenti.

69. G?aldaqstant, jekk, fl-implementazzjoni ta’ le?i?lazzjoni, Stat Membru e?er?ita, bi ksur tad-dritt tal-Unjoni, is-setg?a diskrezzjonali li jag?tih l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT fir-rigward tar-rikonoxximent ta’ organi privati, dan l-i?ball jista’ ji?i rrimedjat biss permezz ta’ test le?i?lattiv ta’ natura astratta u mhux permezz ta’ qorti nazzjonali li te?er?ita s-setg?a diskrezzjonali tag?ha.

70. Fil-pro?edura tal-kaw?a prin?ipali, il-qorti tar-rinviju g?andha, g?aldaqstant, tivverifika biss jekk l-e?enzjoni ta’ organu b?alma hija MDDP ta?t l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT te??edix is-setg?a diskrezzjonali mog?tija lil-le?i?latur Pollakk. Hija l-qorti nazzjonali li g?andha te?amina l-g?an u l-modi tal-attività ta’ MDDP billi tqabbilhom mal-organi Pollakki rregolati mid-dritt pubbliku nkarigati b’missjonijiet edukattivi. Madankollu, g?andu ji?i rrilevat li l-e?enzjoni ta’ organu b?alma hija MDDP ma te??edix is-setg?a diskrezzjonali mog?tija lil-le?i?latur Pollakk jekk l-unika ra?uni sabiex ji?i mi??ud il-paragun tkun l-iskopijiet kummer?jali tal-attività. Fil-fatt, din ma hijiex ra?uni li tista’, kif g?idna, tipprekludi rikonoxximent ta?t l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT (40).

71. Jekk il-qorti tar-rinviju kellha tistabbilixxi, madankollu, li l-g?an ta’ organu, b?alma hija MDDP, ma jista’ bl-ebda mod ji?i rrikonoxxut b?ala li huwa simili mil-le?i?latur Pollakk, MDDP tista’ allura te?i?i f’din il-kaw?a li l-e?enzjoni prevista mid-dritt nazzjonali ma tkunx applikata fil-konfront tag?ha peress li hija inkompatibbli mal-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT. F’dan il-ka?, il-provvisti ta’ servizzi edukattivi tag?ha huma su??etti g?all-VAT u MDDP tista’, g?aldaqstant, tinvoka d-dritt g?al tnaqqis skont ir-regoli Pollakki.

72. Barra minn hekk, MDDP g?andha wkoll id-dritt, ta?t ?erti kundizzjonijiet, g?al kumpens kif indikat il-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza Stockholm Lindöpark (41) li tikkon?erna kaw?a simili. Id-dannu li g?andu ji?i kkumpensat jista’ fil-fatt jikkonsisti, g?al MDDP, filli l-klijenti tag?ha ma ja??ettawx li j?allsu spi?a li iktar tard ti?died min?abbba t-taxxa.

4. Risposta g?at-tieni domanda

73. G?aldaqstant, g?andha ting?ata risposta g?at-tieni domanda fis-sens li, meta e?enzjoni nazzjonali ma hijiex konformi mad-Direttiva tal-VAT, il-persuna taxxabbli ma tistax tkun intitolata g?aliha filwaqt li tibbenefika wkoll mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa. L-applikazzjoni diretta tal-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT f’ka? b?alma huwa dan, twassal ukoll sabiex il-provvisti ta’ servizzi edukattivi ji?u ssu??ettati g?at-taxxa biss jekk ir-rikonoxximent tal-persuna taxxabbli kkon?ernata b?ala organu li g?andha g?anijiet simili g?al organu rregolat mid-dritt pubbliku je??edi l-limiti tas-setg?a diskrezzjonali mog?tija lill-Istat Membru.

V – **Konklu?joni**

74. G?al dawn ir-ra?unijiet, nipproponi li r-risposta g?ad-domandi preliminari mag?mula min-Naczelny S?d Administracyjny tkun kif ?ej:

1) Id-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 132(1)(i), 133 u 134 tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li dawn ma jipprekludux li l-provvisti ta’ servizzi edukattivi mwettqa minn organi privati, g?al skopijiet kummer?jali, ji?u e?entati mill-VAT. I?da huma jipprekludu li ssir traspo?izzjoni tag?hom ming?ajr ma tintrabat l-i?ken kundizzjoni li tirrigwarda r-rikoxximent ta’ organi privati li g?andhom g?anijiet ta’ din in-natura.

2) Meta e?enzjoni nazzjonali ma hijiex konformi mad-Direttiva tal-VAT, il-persuna taxxabbli ma tistax tkun intitolata g?aliha filwaqt li tibbenefika wkoll mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa. L-applikazzjoni diretta tal-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT f'ka? b?alma huwa dan, twassal ukoll sabiex il-provvisti ta' servizzi edukattivi ji?u ssu??ettati g?at-taxxa biss jekk ir-rikonoxximent tal-persuna taxxabbli kkon?ernata b?ala organu li g?andu g?anijiet simili g?al organu rregolat mid-dritt pubbliku je??edi l-limiti tas-setg?a diskrezzjonali mog?tija lill-Istat Membru.

1 – Lingwa ori?inali: il-?ermani?.

2 – G?all-vanta??i ta' tassazzjoni, ara l-espo?izzjoni ddettaljata tal-Avukat ?enerali Sharpston fil-konklu?jonijiet li hija ppre?entat fit-8 ta' Marzu 2007 (sentenza tal-14 ta' ?unju 2007, Horizon College, C?434/05 ?abra p. I?4793, punti 20 *et seq*).

3 – ?U L 347, p. 1.

4 – ?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23.

5 – Ara f'dan is-sens, is-sentenzi tas-6 ta' Novembru 2003, Dornier (C?45/01, ?abra p. I?12911, punt 64), u tat-8 ta' ?unju 2006, L.u.P. (C?106/05, ?abra p. I?5123, punt 42), fuq l-Artikolu 13A(1)(b) tas-Sitt Direttiva, kif ukoll is-sentenzi tas-26 ta' Mejju 2005, Kingscrest Associates u Montecello (C?498/03, ?abra p. I?4427, punt 49), u tal-15 ta' Novembru 2012, Zimmermann (C?174/11, punt 26), fuq l-Artikolu 13A(1)(g) u (h) tas-Sitt Direttiva.

6 – Ara s-sentenzi L.u.P. (i??itata iktar 'il fuq fin-nota ta' qieg? il-pa?na 5, punt 42), u tal-10 ta' ?unju 2010, CopyGene (C?262/08, ?abra p. I?5053, punt 63), fuq l-Artikolu 13A(1)(b) tas-Sitt Direttiva, kif ukoll is-sentenzi tal-10 ta' Settembru 2002, Kügler (C?141/00, ?abra p. I?6833, punt 54), Kungscrest Associates u Montecello (i??itata iktar 'il fuq fin-nota ta' qieg? il-pa?na 5, punt 51), u Zimmermann (i??itata iktar 'il fuq fin-nota ta' qieg? il-pa?na 5, punt 26) fuq l-Artikolu 13A(1)(g), u (h) tas-Sitt Direttiva.

7 – F'dan is-sens, ara s-sentenza tat-28 ta' Jannar 2010, Eulitz (C?473/08, ?abra p. I?907, punt 36), fuq l-interpretazzjoni tal-kun?ett ta' "edukazzjoni [tag?lim] ta' l-iskola jew ta' l-università" li jinsab fl-Artikolu 3A(1)(j) tas-Sitt Direttiva.

8 – Sentenza tat-13 ta' Ottubru 2005, ISt (C?200/04, ?abra p. I?8691, punt 45 sa 47), fuq l-Artikolu 13A(1)(i) tas-Sitt Direttiva.

9 – Ara s-sentenzi tat-3 ta' April 2003, Hoffmann (C?144/00, ?abra p. I?2921, punt 38), u Kingscrest Associates u Montecello (i??itata iktar 'il fuq fin-nota ta' qieg? il-pa?na 5, punt 31) fuq l-Artikolu 13A tas-Sitt Direttiva.

10 – Sentenzi tas-7 ta' Settembru 1999, Gregg (C?216/97, ?abra p. I?4947, punti 15 *et eq*), u Kingscrest Associates u Montecello (i??itata iktar 'il fuq fin-nota ta' qieg? il-pa?na 5, punt 35).

11 – F'dan is-sens, ara s-sentenza Kingscrest Associates u Montecello (i??itata iktar 'il fuq fin-nota ta' qieg? il-pa?na 5, punt 37).

12 – Ara, fuq din il-kundizzjoni fl-e?er?izzju tas-setg?a diskrezzjonali tal-Istati Membri, il-konklu?jonijiet li l-Avukat ?enerali Geelhoed ippre?enta fl-14 ta' Novembru 2002, punt 66 (sentenza tat-3 ta' April 2003, Hoffman, C?144/00, ?abra p. I?2921) fuq l-Artikolu 13A(1)(n) tas-Sitt Direttiva.

13 – Sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja tal-20 ta’ ?unju 2002, Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja (C?287/00, ?abra p. I?5811, punt 47) fuq l-Artikolu 13A(1)(i) tas-Sitt Direttiva.

14 – Sentenzi Dornier (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punti 64 sa 66), Kingscrest Associates u Montecello (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punt 38), L.u.P. (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punti 41 sa 43) u Zimmermann (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punt 27) fuq l-Artikolu 13A(2)(a) tas-Sitt Direttiva.

15 – Ara l-konklu?jonijiet ippre?entati mill-Avukat ?enerali Poiares Maduro fil-kaw?a L.u.P., punt 39 (sentenza tat-8 ta’ ?unju 2006, L.u.P., C?106/05, ?abra p. I?5123) fuq l-Artikolu 13A(1)(b) tas-Sitt Direttiva.

16 – Ara s-sentenza Kingscrest Associates u Montecello (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punt 40) fuq l-Artikolu 13A(2)(a) u (1)(g) u (h) tas-Sitt Direttiva.

17 – Ara d-distinzjoni li di?à saret fir-rigward ta’ dawn id-dispo?izzjonijiet mill-Avukat ?enerali Jacobs fil-konklu?jonijiet tieg?u tat-13 ta’ Di?embru 2001, punt 38 (sentenza tal-21 ta’ Marzu 2002, Kennemer Golf, C?174/00, ?abra p. I?3293) , u mill-Avukat ?enerali Léger fil-konklu?jonijiet tieg?u tal-15 ta’ Settembru 2005, punt 31 (sentenza tal-1 ta’ Di?embru 2005, Ygeia, C?394/04, ?abra p. I?10373) fuq l-Artikolu 13A(2) tas-Sitt Direttiva.

18 – F’dan is-sens ara s-sentenzi Ygeia (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 17, punt 26), u tad-9 ta’ Frar 2006, Stichting Kinderopvang Enschede (C?415/04, ?abra p. I?1385, punti 22 u 25) fuq l-Artikolu 13A(2) tas-Sitt Direttiva.

19 – F’dan ir-rigward ara wkoll l-ewwel domanda preliminari mag?mula fil-Kaw?a C?144/13 (VDP Dental Laboratory).

20 – Ara l-konklu?jonijiet li jiena ppre?entajt fis-7 ta’ Settembru 2006, punti 95 sa 97 (sentenza tal-14 ta’ Di?embru 2006, VDP Dental Laboratory, C?401/05, ?abra p. I?12121), ara wkoll il-konklu?jonijiet pre?edenti tal-Avukat ?enerali Fennelly tat-18 ta’ ?unju 1998 (sentenza tat-12 ta’ Novembru 1998, Victoria Film, C?134/97, ?abra p. I?7023, punt 46).

21 – Sentenza tal-14 ta’ Di?embru 2006, VDP Dental Laboratory (C?401/05, ?abra p.?I?12121, punt 41).

22 – Sentenzi tal-Qorti tal-?ustizzja tad-19 ta’ Jannar 1982, Becker (8/81, ?abra p. 53, punt 25), tat-22 ta’ ?unju 1989, Costanzo (103/88, ?abra p. 1839, punt 29), Kügler (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 6 punt 51), u re?entement tat-8 ta’ Mejju 2013, Marinov (C?142/12, punt 37), ara wkoll is-sentenza tal-4 ta’ Di?embru 1974, van Duyn (41/74, ?abra p. 1337, punt 12).

23 – Sentenza Zimmermann (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punt 51) fuq l-Artikolu 13A tas-Sitt Direttiva.

24 – Ara s-sentenzi tat-18 ta’ Jannar 2001, Stockholm Lindöpark (C?150/99, ?abra p. I?493, punt 35), u VDP Dental Laboratory (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 21, punt 40).

25 – Ara s-sentenza tas-26 ta’ Frar 1986, Marshall (152/84, ?abra p. 723, punt 48).

26 – Sentenza tat-22 ta’ Di?embru 2010, RBS Deutschland Holdings (C?277/09, ?abra p. I?13805, punti 37 u 41).

27 – Ara l-punt 19 iktar ’il fuq.

28 – Sentenza tat-3 ta’ Marzu 2011, Auto Nikolovi (C?203/10, ?abra p. I?1083, punt 62).

29 – Sentenza tal-1 ta’ Frar 1977, Verbond van Nederlandse Ondernemingen (51/76, ?abra p. 113, punti 25 sa 29).

30 – Sentenza CopyGene (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 6, punti 77 *et seq*) fuq l-Artikolu 13A(1)(b) tas-Sitt Direttiva.

31 – Sentenza Dornier (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punti 81 *et seq*).

32 – 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, punti 59 sa 62).

33 – Sentenzi tas-17 ta’ Frar 2005, Linneweber u Akritidis (C?453/02 u C?462/02, ?abra p. I?1131, punt 37) u tal-10 ta’ Novembru 2011, Rank Group (C?259/10 u C?260/10, ?abra p. I-10947, punt 68).

34 – Ara s-sentenzi Dornier (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punti 69 *et seq*), Linneweber u Akritidis (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 33, punt 37) u JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust u The Association of Investment Trust Companies (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 32, punt 48).

35 – Sentenzi Kügler (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 6, punti 55 sa 61), Dornier (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punti 81 *et seq*) u Zimmermann (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punt 32).

36 – Sentenzi Dornier (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punt 64), L.u.P. (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punt 42), u CopyGene (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 6, punt 63) fuq l-Artikolu 13A(1)(b) tas-Sitt Direttiva, kif ukoll Kingscrest Associates u Montecello (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punt 49) u Zimmermann (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punt 26) fuq l-Artikolu 13A(1)(g) u (h) tas-Sitt Direttiva.

37 – Ara s-sentenzi CopyGene (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 6, punti 64 *et seq)* fuq l-Artikolu 13A(1)(b) tas-Sitt Direttiva, kif ukoll Kügler (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 6, punti 56 *et seq)* u Zimmermann (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punti 31 u 33) fir-rigward tal-Artikolu 13A(1)(g) u (h) tas-Sitt Direttiva.

38 – Konklu?jonijiet ippre?entati fit-22 ta’ Frar 2005, punt 36 (sentenza Kingscrest Associates u Montecello, i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5) fir-rigward tal-Artikolu 13A(1)(g) u (h) tas-Sitt Direttiva.

39 – Sentenza CopyGene (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 6, punt 73) fuq l-Artikolu 13A(1)(b) tas-Sitt Direttiva.

40 – Ara l-punti 23 *et seq* iktar ’il fuq.

41 – Ara s-sentenza Stockholm Lindöpark (i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 24, punti 34 *et seq*).