Downloaded via the EU tax law app / web

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

JÄÄSKINEN

ippre?entati fit-30 ta’ ?unju 2015 (1)

Kaw?a C?276/14

Gmina Wroc?aw

vs

Minister Finansów

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

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 9 u 13 – Artikoli 5(3) u 4(2) TUE – Attivitajiet ekonomi?i mwettqa minn entità organizzattiva komunali fi kwalità barra minn dik ta’ awtorità pubblika – Entità organizzattiva komunali li l-attivitajiet ekonomi?i tag?ha ma jissodisfawx il-kriterji ta’ indipendenza – Possibbiltà g?al din l-entità li ti?i kklassifikata b?ala persuna taxxabbli g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud fis-sens tad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 2006/112?

I – Introduzzjoni

1. Din it-talba g?al de?i?joni preliminari, ippre?entata min-Naczelny S?d Administracyjny (qorti suprema amministrattiva), tqajjem il-kwistjoni dwar jekk, entità organizzattiva komunali, li l-attivitajiet ekonomi?i tag?ha ma jissodisfawx il-kriterju ta’ indipendenza, fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112/KE (2), tistax ti?i kklassifikata b?ala persuna taxxabbli g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-“VAT? separatament mill-komun li tag?mel parti minnu, g?al tran?azzjonijiet ekonomi?i mwettqa minn din l-entità f’isem il-komun.

2. B’mod partikolari, il-qorti tar-rinviju qed tistaqsi lill-Qorti tal-?ustizzja dwar il-kwistjoni jekk dan il-kun?ett ta’ indipendenza, fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112, g?andux ji?i kkunsidrat sabiex ikunu jistg?u jikklassifikaw b?ala persuni taxxabbli g?all-VAT il-korpi rregolati mid-dritt pubbliku b?all-entitajiet ba?itarji komunali msemmija fit-talba g?al de?i?joni preliminari, b’kunsiderazzjoni g?all-Artikolu 13(1) ta’ din id-direttiva kif ukoll l-Artikoli 4(2) u 5(3) TUE dwar il-prin?ipji ta’ sussidjarjetà u ta’ awtonomija istituzzjonali.

3. L-importanza tal-ka?, skont ir-Repubblika tal-Polonja, hija marbuta mal-fatt li fil-Polonja, il-komuni jwettqu l-missjonijiet ta’ servizz pubbliku tag?hom b’mod awtonomu, permezz ta’ entitajiet organizzattivi mwaqqfa g?al dan l-g?an, spe?jalment l-entitajiet ba?itarji komunali (3), li sal-lum g?adhom ji?u kkunsidrati b?ala li huma persuni taxxabbli g?all-VAT b’mod distint mill-komun. Din il-kaw?a g?alhekk, tqajjem il-kwistjoni tal-interpretazzjoni tal-Artikoli 9 u 13 tad-Direttiva 2006/112 li timplika li ji?i determinat kif inhu l-a?jar mod biex ji?i evalwat kif dawn l-entitajiet organizzattivi, spe?jalment l-entitajiet ba?itarji komunali, iwettqu l-attivitajiet ekonomi?i tag?hom.

4. Il-kwistjoni li tikkon?erna l-prin?ipji ta’ sussidjarjetà u ta’ awtonomija istituzzjonali stabbiliti bl-Artikoli 5(3) u 4(2) TUE tressqet mill-qorti tar-rinviju min?abba li tqis li l-impossibbiltà li l-entitajiet ba?itarji komunali b?al dawk fil-kaw?a inkwistjoni, ji?u rre?istrati b?ala persuni taxxabbli g?all-VAT b’mod separat mill-komun, jista’ jkollha konsegwenzi fuq il-mudell ta’ funzjonament tal-kollettivitajiet territorjali tal-Polonja. Allura, huwa xieraq li ji?i analizzat jekk id-dispo?izzjonijiet tad-dritt primarju g?andhomx, f’dan ir-rigward, impatt fuq l-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet rilevanti tad-Direttiva 2006/112.

5. Kif enfasizzaw il-partijiet li ppre?entaw l-osservazzjonijiet fil-kaw?a inkwistjoni, il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar il-kriterju tal-indipendenza ffukat fuq l-applikazzjoni ta’ dan il-kriterju fuq l-attivitajiet ta’ persuni fi?i?i li jwettqu funzjonijiet pubbli?i u entitajiet privati. Konsegwentement, il-qorti tar-rinviju stiednet lill-Qorti tal-?ustizzja biex te?amina jekk hux xieraq li din il-?urisprudenza ti?i applikata bl-istess mod g?all-korpi rregolati mid-dritt pubbliku.

II – **Il-kuntest ?uridiku**

A – *Id-Direttiva 2006/112*

6. Id-Direttiva 2006/112 ?assret u ssostitwixxiet, mill?1 ta’ Jannar 2007, il-le?i?lazzjoni Komunitarja e?istenti fil-qasam tal-VAT, b’mod partikolari s-Sitt Direttiva (4).

7. L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

“?Persuna taxxabbli? g?andha tfisser kull persuna li, b’mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x’ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta’ dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta’ produtturi, kummer?janti jew persuni li jag?tu servizzi, inklu?i attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, g?andhom jitqiesu b?ala ?attività ekonomika?. L-isfruttament ta’ proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skopijiet ta’ d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andha b’mod partikolari titqies b?ala attività ekonomika.?

8. Skont l-Artikolu 10 tad-Direttiva 2006/112:

“Il-kondizzjoni fl-Artikolu 9(1) li l-attività ekonomika titmexxa ?b’mod indipendenti? g?andha teskludi mill–VAT persuni impjegati jew persuni o?ra sakemm huma jkunu marbutin ma’ min jimpjega b’kuntratt ta’ impjieg jew b’kull irbit legali ie?or li jo?loq ir–relazzjoni ta’ bejn min jimpjega u impjegat dwar kondizzjonijiet ta’ xog?ol, ?las u responsabbiltà ta’ min jimpjega.?

9. L-Artikolu 13(1), tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ?ej (5):

“Stati, awtoritajiet governattivi re?jonali u lokali u korpi o?ra rregolati bid-dritt pubbliku m’g?andhomx ji?u kkunsidrati b?ala persuni taxxabbli fir-rigward ta’ l-attivitajiet jew transazzjonijiet li huma jag?mlu b?ala awtoritajiet pubbli?i, ukoll meta ji?bru drittijiet, tariffi, kontribuzzjonijet jew ?lasijiet marbuta ma’ dawk l-attivitajiet jew transazzjonijiet.

I?da, meta jid?lu biex jag?mlu dawn l-attivitajiet jew transazzjonijiet, huma g?andhom ji?u kkunisdrati b?ala persuni taxxabbli fir-rigward ta' dawk l-attivitajiet jew transazzjonijiet fejn it-trattament tag?hom b?ala persuni mhux taxxabbli jikkaw?a distorsjoni sinifikanti tal-kompetizzjoni.

F'kwalunkwe ka?, korpi rregolati mid-dritt pubbliku g?andhom ji?u kkunisdrati b?ala persuni taxxabbli fir-rigward ta' l-attivitajiet elenkati fl-Anness I, sakemm dawk l-attivitajiet ma jkunux twettqu fuq skala tant ?g?ira li jkunu insinifikanti.?

B – *Id-dritt Pollakk*

10. L-Artikolu 15(1) tal-li?i tal-11 ta' Marzu 2004, dwar it-taxxa fuq l-o??etti u s-servizzi (6), jittrasponi fid-dritt Pollakk l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 li jaqra kif ?ej:

"Il-persuni ?uridi?i, l-entitajiet organizzattivi li ma g?andhomx personalità ?uridika u l-persuni fi?i?i li jwettqu, fuq ba?i indipendenti, wa?da mill-attivitajiet ekonomi?i msemmija fil-paragrafu 2, irrispettivament mill-iskop u mir-ri?ultati ta' din l-attività, huma kkunsidrati b?ala persuni taxxabbli.?

11. L-Artikolu 15(6) tal-li?i nazzjonali tal-VAT jipprevedi li l-organi tal-awtoritajiet pubbli?i u l-uffi??ji ta' dawn l-organi ma humiex ikkunsidrati b?ala persuni taxxabbli f'dak li jikkon?erna l-missjonijiet institwiti permezz ta' dispo?izzjonijiet spe?ifi?i u li saru sabiex dawn ji?u mwettqa, minbarra attivitajiet li jkunu saru skont kuntratti rregolati mid-dritt privat.

III – **Il-kaw?a prin?ipali, id-domanda preliminari u l-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja**

12. Fis-sistema amministrattiva Pollakka, il-komuni jwettqu l-missjonijiet ikkonferiti lilhom skont il-li?i tat-8 ta' Marzu 1990 dwar il-komuni (7) bl-g?ajnuna ta' istituzzjonijiet ba?itarji territorjali u entitajiet ba?itarji komunali (8). Dawn tal-a??ar, li ma g?andhomx personalità ?uridika proprja, essenzjalment jikkontribwixxu g?at-twettiq tal-missjonijiet tal-komun u ma g?andhomx il-kompitu li jwettqu attività ekonomika, li l-iktar l-iktar tista' tkun parti minn attività prin?ipali o?ra. Id-d?ul u l-infiq ta' dawn l-entitajiet ba?itarji komunali, inklu?i dawk li huma relatati mal-attivitajiet ekonomi?i tag?hom su??etti g?all-VAT, jag?mlu parti mill-ba?it tal-komun. Dawn l-entitajiet fost l-o?rajn jinkludu skejjel u postijiet kulturali.

13. Il-kaw?a inkwistjoni, bejn il-Gmina Wroc?aw (il-komun ta' Wroc?aw) u l-Minister Finansów (il-Ministru tal-Finanzi Pollakk, iktar 'il quddiem il-"Ministru tal-Finanzi"), tori?ina mit-talbiet ta' interpretazzjoni tad-dritt fiskali mag?mula minn dan il-komun.

14. Il-komun ta' Wroc?aw talab lill-Ministru tal-Finanzi jekk entità ba?itarja komunali tistax ti?i rre?istrata b?ala persuna taxxabbli g?all?VAT b'mod separat mill-komun rigward tran?azzjonijiet rilevanti g?all-VAT jew jekk il-komun stess g?andux ikun irre?istrat b?ala persuna taxxabbli g?at-tran?azzjonijiet li jkunu saru minn entità ba?itarja tieg?u. Skont dan il-komun, dawn l-entitajiet ba?itarji komunali ma jissodisfawx il-kriterji ta' indipendenza sabiex ikunu su??etti g?all-VAT, kif previst fl-Artikolu 15(1) u (2) tal-li?i nazzjonali dwar il-VAT, u konsegwentement, ma jistg?ux ji?u rre?istrati separatament. Barra minn hekk, ir-re?istrazzjoni tal-entitajiet ba?itarji komunali b'mod separat mill-komun iwassal g?al ?erti inkonvenjenzi ta' natura prattika (9).

15. Permezz tad-de?i?jonijiet tieg?u bil-miktub, il-Ministru tal-Finanzi qal li, min?abba li l-entitajiet ba?itarji komunali, distinti mill-istruttura komunali, iwettqu attivitajiet ekonomi?i b'mod indipendenti fid-dawl ta' kriterji o??ettivi u f'dan il-ka? iwettqu attivitajiet li huma su??etti g?all-VAT, huma g?andhom ji?u kkunsidrati b?ala persuni taxxabbli g?all-VAT b'mod separat mill-komun.

16. Il-komun ta' Wroc?aw introdu?a rikorsi quddiem il-Wojewódzki S?d Administracyjny we Wroc?awiu (it-tribunal amministrattiv ta' voïvodie f'Wroc?aw) kontra dawn id-de?i?jonijiet bil-

miktub tal-Ministru tal-Finanzi. Min?abba li dan it-tribunal ?a?ad ir-rikorsi, din il-komun ippre?entat appell ta' kassazzjoni quddiem il-qorti tar-rinviju.

17. Permezz ta' digriet tat-30 ta' Jannar 2013, l-awla regolari tan-Naczelny S?d Administracyjny bag?tet quddiem l-awla esti?a fl-istess qorti l-kwistjoni dwar jekk entità ba?itarja komunali hijiex su??etta g?at-taxxa fuq l-o??etti u s-servizzi. Permezz tad-de?i?joni tal-24 ta' ?unju 2013 li kienet tinkludi risposta g?all-awla regolari ta' din il-qorti, l-awla esti?a tenniet li l-entitajiet ba?itarji komunali msemmija f'din il-kaw?a ma humiex su??etti g?all-VAT, peress li minkejja l-fatt li dawn l-entitajiet huma distinti mill-komun fuq il-pjan organizzattiv, huma ma jwettqux attività ekonomika b'mod awtonomu jew indipendenti mill-komun.

18. G?all-kuntrarju, skont ir-rinviju g?al de?i?joni preliminari, ma jidhirx ?ar sa fejn g?andha ti?i applikata, skont id-dritt tal-Unjoni, il-kundizzjoni ta' indipendenza li tinsab fl-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 g?all-korpi rregolati mid-dritt pubbliku. Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tiddubita l-konformità ta' din il-kundizzjoni ta' indipendenza mal-prin?ipji ta' sussidjarjetà u ta' awtonomija istituzzjonali stabbiliti fl-Artikoli 5(3) u4(2) TUE, li jipprovdu li l-istruttura tal-kollettivitajiet lokali u t-tqassim tal-kompetenzi tag?hom jaqg?u ta?t il-kompetenza tal-Istati Membri.

19. Min?abba d-dubji li kellha inkwantu g?all-interpretazzjoni tal-Artikoli (9(1) u 13(1) tad-Direttiva 2006/112, in-Naczelny S?d Administracyjny, b?ala l-awla regolari, permezz ta' de?i?joni tal?10 ta Di?embru 2013 idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

"Fid-dawl tal-Artikolu 4(2) moqri flimkien mal-Artikolu 5(3) [TUE], entità organizzattiva tal-komun (kollettività lokali tal-Polonja) tista' ti?i kklassifikata b?ala persuna taxxabbli g?all-VAT meta te?er?ita attivitajiet fi kwalità barra minn dik ta' awtorità pubblika fis-sens tal-Artikolu 13 tad-Direttiva [2006/112], g?alkemm ma tissodisfax il-kundizzjoni ta' awtonomija (ta' independenza) li jipprevedi l-Artikolu 9(1) tal-imsemmija direttiva?"

20. ?ew ippre?entati osservazzjonijiet bil-miktub mill-komun ta' Wroc?aw, il-Ministru tal-Finanzi, il-Gvernijiet tal-Polonja u tal-Gre?ja, kif ukoll mill-Kummissjoni Ewropea, li kollha, minbarra l-Gvern tal-Gre?ja kienu pre?enti g?as-seduta li ltaqg?et fil-5 ta' Mejju 2015.

IV – **Anali?i**

A – *Osservazzjonijiet preliminari*

21. Id-domanda preliminari mressqa mill-qorti tar-rinviju titlaq mill-premessa li tg?id li l-entitajiet organizzattivi komunali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, spe?jalment l-entitajiet ba?itarji komunali, ma jissodisfawx il-kriterju ta' indipendenza previst fl-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112. Fil-fatt, l-awla esti?a tal-qorti tar-rinviju di?à kkonstatat dan il-fatt fir-risposta tag?ha lill-awla regolari ta' din il-qorti (10).

22. Xieraq li l-ewwel nett nippre?i?aw li l-kaw?a inkwistjoni tirrigwarda biss l-entitajiet *ba?itarji* komunali tal-komun ta' Wroc?aw, anki jekk id-domanda preliminari b'mod ?enerali tittratta iktar lill-entitajiet *organizzattivi* komunali li ma jissodisfawx il-kriterju tal-indipendenza. L-entitajiet organizzattivi komunali ji?bru flimkien diversi tipi ta' entitajiet li l-livell ta' indipendenza tag?hom fit-twettiq tal-attivitajiet tag?hom jista' jvarja. Madankollu, dawn il-konklu?jonijiet jitrattaw biss l-entitajiet ba?itarji komunali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

23. G?aldaqstant, id-domanda preliminari g?andha l-g?an li tkun taf jekk l-entitajiet ba?itarji komunali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jistg?ux ji?u kklassifikati b?ala persuni taxxabbli minkejja n-

nuqqas ta’ indipendenza tag?hom fit-twettiq tal-attivitajiet tag?hom. F’dan ir-rigward, il-Ministru tal-Finanzi jallega li l-kriterju tal-indipendenza ma jistax ji?i applikat g?all-korpi rregolati mid-dritt pubbliku, min?abba li l-osservazzjoni ta’ din il-kundizzjoni tirriskja li twassal g?al ind?il sproporzjonat fl-awtonomija istituzzjonali mog?tija lill-Istati Membri. L-Artikolu 13 tad-Direttiva 2006/112, g?andu, fil-fehma tieg?u, ji?i kklassifikat b?ala dispo?izzjoni partikolari meta mqabbel mal?Artikolu 9(1) ta’ din id-direttiva. B’hekk, l-anali?i tal-indipendenza la hija ne?essarja u lanqas adegwata f’dak li jikkon?erna l-korpi rregolati mid-dritt pubbliku.

24. Il-Gvern Pollakk, min-na?a tieg?u, ippropona li jer?a’ jifformula d-domanda preliminari sabiex l-ewwel ti?i analizzata l-kwistjoni dwar jekk l-entitajiet ba?itarji komunali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jissodisfawx il-kriterju tal-indipendenza li huwa applikabbli g?alihom. Skont il-Gvern, dawn l-entitajiet jissodisafw dan il-kriterju. Huwa biss b’mod sussidjarju, jekk il-Qorti tal-?ustizzja kellha tikkunsidra li l-kriterju ta’ indipendenza ma huwiex issodisfat minn dawn l-entitajiet ba?itarji komunali, li g?andha ti?i analizzata l-kwistjoni dwar jekk dawn jistg?ux xorta ji?u kklassifikati b?ala persuni taxxabbli skont l-Artikolu 13(1) tad-Direttiva 2006/112.

25. Inkwantu g?alija, inqis li, sabiex ting?ata risposta utli lill-qorti tar-rinviju, ma hemmx g?alfejn ter?a’ ti?i fformulata d-domanda preliminari, i?da pjuttost li ji?i analizzat b’mod pre?i? jekk – u jekk fl-affirmattiv b’liema mod – id-definizzjoni tal-kun?ett “persuna taxxabbli” inklu? fl-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112, li jinkludi l-kriterju ta’ indipendenza tal-attività ekonomika, g?andhiex ti?i applikata g?all-korpi rreoglati mid-dritt pubbliku msemmija fl-Artikolu 13(1) tad-Direttiva 2006/112. Fl-opinjoni tieg?i, ir-risposta tinsab fil-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li ser nanalizza hawn ta?t. Ser nibda l-anali?i tieg?i billi nevalwa min-na?a, ir-rabta bejn l-Artikoli 9 u 13 tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll, min-na?a l-o?ra, l-kun?ett ta’ “persuna taxxabbli” li jidher fl-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112.

B – *Fuq ir-relazzjoni bejn l-Artikoli 9 u 13 tad-Direttiva 2006/112 u fuq id-definizzjoni wiesg?a tal-kun?ett “persuna taxxabbli”*

26. Fis-sistema komuni tal-VAT, l-Artikoli 9 u 13 tad-Direttiva 2006/112 jiffurmaw parti mit-Titolu III ta’ din id-direttiva, li j?ib l-isem “Persuni taxxabbli”. Dan it-Titolu III jinkludi r-regoli li jikkon?ernaw lill-persuni taxxabbli b’mod ?enerali kif ukoll il-ka?ijiet partikolari, b?ar-ragruppament g?all-iskop tal-VAT u r-regoli dwar l-awtoritajiet pubbli?i. F’dan ir-rigward, l-Artikolu 9 huwa r-regola ?enerali dwar il-persuni taxxabbli g?all-VAT, filwaqt li l-Artikolu 13 huwa r-regola ta’ e?enzjoni (11).

27. Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li huwa importanti li sabiex ikun hemm applikazzjoni uniformi tad-Direttiva 2006/112, il-kun?ett ta’ “persuni taxxabbli” ji?i interpretat b’mod awtonomu u uniformi (12).

28. Skont id-definizzjoni ?enerali ta’ dan il-kun?ett, prevista fl-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112, hija kkunsidrata b?ala persuna taxxabbli “*kull persuna* li, b’mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x’ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta’ dik l-attività” (13). Din id-definizzjoni wiesg?a ?afna tkopri lill-persuni fi?i?i u ?uridi?i kollha, kif ukoll korpi rregolati mid-dritt pubbliku kif ukoll privat.

29. Barra minn hekk, xieraq li ninnotaw li din id-definizzjoni wiesg?a tal-kun?ett “persuni taxxabbli” tista’ tapplika wkoll g?al entità li ma g?andhiex personalità ?uridika (14). B’hekk, il-fatt li l-entitajiet ba?itarji komunali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma g?andhomx personalità ?uridika ma huwiex rilevanti f’dak li jikkon?erna l-possibbiltà li ji?u rre?istrati b?ala persuni taxxabbli distinti mill-komun.

30. G?all-kuntrarju, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, l-applikazzjoni tal-Artikolu 13(1) tad-Direttiva 2006/112 timplika l-konstatazzjoni minn qabel tal-karattru ekonomiku tal-attività

kkunsidrata (15). Jekk ti?i stabbilita l-e?istenza ta’ attività ekonomika fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112, allura xieraq li ti?i e?aminata l-applikabbiltà tal-e??ezzjoni dwar il-korpi rregolati mid-dritt pubbliku prevista fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 13(1) ta’ din id-direttiva (16).

31. Fis-sentenza Il-Kummissjoni vs Spanja (17), il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at li, fil-kuntest tal-evalwazzjoni ta’ nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu possibbli minn Stat Membru, xieraq li l-ewwel nett ji?i analizzat, jekk l-attivitajiet inkwistjoni jikkostitwixxux attivitajiet ekonomi?i, *it-tieni nett*, jekk l-attivitajiet imsemmija sarux *b’mod indipendenti*, u t-tielet nett, jekk fi kwalunkwe ka?, tistax ti?i applikata r-regola dwar persuna mhux taxxabbli g?all-VAT (18) fir-rigward tal-attivitajiet imwettqa minn korp irregolat mid-dritt pubbliku kif ukoll minn awtorità pubblika (19).

32. G?alhekk, il-Qorti tal-?ustizzja di?à espressament ikkonstatat li l-evalwazzjoni tan-natura indipendenti tal-attività ekonomika tippre?edi l-evalwazzjoni mag?mula skont l-Artikolu 13(1) tad-Direttiva 2006/112.

33. Madankollu, il-qorti tar-rinviju qed tistaqsi jekk din il-?urisprudenza hijiex rilevanti f’dak li jirrigwarda l-korpi rregolati mid-dritt pubbliku, min?abba li sal-lum, il-kriterju ta’ indipendenza tal-attività ma ?iex ivverifikat mill-Qorti tal-?ustizzja ?lief fir-rigward tal-persuni fi?i?i li jwettqu funzjonijiet pubbli?i (20). Skont il-qorti tar-rinviju, l-indipendenza tal-attività mhux ne?essarjament g?andha ti?i evalwata meta din tirrigwarda persuni ?uridi?i rregolati mid-dritt pubbliku. Jiena ma naqbilx ma’ din l-opinjoni tal-qorti tar-rinviju.

34. Fil-fatt jirri?ulta mill-istruttura tas-sistema komuni tal-VAT, mill-kliem tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112, li ma jinkludi ebda limitazzjoni (21), kif ukoll mill-?urisprudenza ??itata iktar ’il fuq, li d-definizzjoni kompluta ta’ persuni taxxabbli li tidher fl-Artikolu 9, g?andha ti?i applikata b’mod uniformi u koerenti g?all-persuni kollha (22).

35. F’dak li jirrigwarda l-istruttura tas-sistema komuni tal-VAT, nixtieq infakkar li l-Artikoli 9 u 13 tad-Direttiva 2006/112 jassenjaw kamp ta’ applikazzjoni wiesa’ ?afna lill-VAT. Fil-fatt, il-le?i?latur tal-Unjoni kellu l-intenzjoni li jillimita l-kamp ta’ applikazzjoni ta’ persuni mhux taxxabbli g?all-korpi rregolati mid-dritt pubbliku sabiex ti?i osservata din ir-regola ?enerali (23).

36. G?alhekk, jekk persuna fi?ika jew ?uridika ma tissodisfax il-kriterji tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 sabiex tikklassifika b?ala persuna taxxabbli, spe?jalment il-kundizzjoni li l-attività ekonomika tkun imwettqa “b’mod indipendenti”, ma huwiex ne?essarju li ji?i vverifikat jekk din il-persuna tistax ti?i e?entata mill-VAT skont l-Artikolu 13(1) tad-Direttiva 2006/112.

37. Konsegwentement, ma jistax ji?i a??ettat, kif qed jallega l-Ministru tal-Finanzi, li huwa inutli li ti?i analizzata d-domanda dwar jekk il-korpi rregolati mid-dritt pubbliku je?er?itawx attività ekonomika b’mod indipendenti fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112, min?abba li l-Istat g?andu d-dritt li jikkonferixxi l-kapa?ità ta’ korp irregolat mid-dritt pubbliku lil dawn l-entitajiet. Fl-opinjoni tieg?i, il-kwalità ta’ korp irregolat mid-dritt pubbliku ta’ entità hija, f’dan ir-rigward, irrilevanti, jekk dan il-korp ma jwettaqx, fi kwalunkwe ka?, attività ekonomika b’mod indipendenti.

38. Madankollu, il-partijiet li ppre?entaw osservazzjonijiet esprimew dubji dwar il-kwistjoni jekk dan il-kriterju ta’ indipendenza tal-attivitajiet g?andux ji?i applikat g?all-korpi rregolati mid-dritt pubbliku *bl-istess mod* b?all-operaturi privati. Xieraq g?alhekk nanalizzaw il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar dan il-kriterju kif ukoll dwar l-applikazzjoni tieg?u g?all-korpi rregolati mid-dritt pubbliku.

C – *Fuq il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar il-kriterju ta' indipendenza tal-attivitajiet ekonomi?i fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 u fuq l-applikazzjoni tieg?u g?all-attivitajiet ekonomi?i tal-korpi rregolati mid-dritt pubbliku*

39. Il-kundizzjoni li l-attività ekonomika titwettaq b'mod indipendenti, imsemmija fl-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112, hija ddefinita b'mod negattiv fl-Artikolu 10 ta' din id-direttiva. Skont l-Artikolu 10, l-attività ma twettqitx b'mod indipendenti u g?alhekk ma tag?tix lok g?all-intaxxar tal-VAT, meta jkun je?isti, bejn persuna u l-persuna li timpjegaha, rapport ta' subordinazzjoni komparabbli g?al dak ma?luq permezz ta' kuntratt tax-xog?ol. Din id-dispo?izzjoni ssemmi tliet kriterji li jikkon?ernaw ir-rabta ta' subordinazzjoni, relatata mal-e?istenza ta' sitwazzjoni ta' dipendenza bil-kundizzjonijiet tax-xog?ol u tal-?las kif ukoll fir-rigward tar-responsabbiltà (24).

40. Bl-applikazzjoni ta' dawn il-kriterji, il-Qorti tal-?ustizzja ?viluppat elementi. li g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni fl-evalwazzjoni tal-indipendenza ta' attività ekonomika fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 20016/112. Il-kriterji li g?andhom ji?u kkunsidrati, elenkati b'mod partikolari fis-sentenza van der Steen (25), jinkludu wkoll it-twettiq ta' attivitajiet minn persuna f'isimha, g?aliha nnifisha, u b'responsabbiltà tag?ha u l-fatt li hija ssostni r-riskju ekonomiku marbut mat-twettiq ta' dawn l-attivitajiet (26).

41. Sabiex ti?i kkonstatata l-indipendenza tal-attività, il-Qorti tal-?ustizzja qieset in-nuqqas ta' rabta ta' subordinazzjoni ?erarkika fir-rigward tal-awtorità pubblika tal-operaturi li ma kinux integrati fl-amministrazzjoni pubblika, kif ukoll il-fatt li huma a?ixxew g?alihom stess u b'responsabbiltà tag?hom, li jorganizzaw liberament il-modalitajiet tat-twettiq tax-xog?ol u li huma kkalkulaw huma stess l-emolumenti li jikkostitwixxu d-d?ul tag?hom (27).

42. Skont il-Qorti tal-?ustizzja, il-fatt li l-operaturi jipprokuraw u jorganizzaw huma stess b'mod awtonomu, fil-kuntest tal-limiti previsti mil-li?i, il-persunal u l-materjal me?tie? g?at-twettiq tal-attivitajiet tag?hom, kif ukoll il-fatt li huma j?orru r-responsabbiltà li tirri?ulta mir-rapporti kuntrattwali stabbiliti minnhom fit-twettiq tal-attività ekonomika tag?hom u r-responsabbiltà g?ad-dannu kkaw?at lil terzi meta ma jkunux qed ja?ixxu b?ala delegati tal-awtorità pubblika, huma wkoll ?jiel tal-indipendenza tal-attività ekonomika (28).

43. Il-kundizzjoni relatata mar-riskju ekonomiku kienet ittrattata fis-sentenza FCE Bank (29), fejn ?ie de?i? li l-ferg?a tal-bank ma kinitx awtonoma b?ala bank peress li min?abba li ma tiddisponix minn kapital ta' dotazzjoni ma ssostnix hija stess ir-riskji ekonomi?i marbuta mat-twettiq tal-attivitajiet tag?ha. G?alhekk, hija ma tistax ti?i kkunsidrata b?ala persuna taxxabbli g?all-VAT (30).

44. Infakkar li l-applikazzjoni tal-kun?ett ta' persuna taxxabbli g?andu jkun uniformi u koerenti (31). Fl-a??ar mill-a??ar, fil-kundizzjoni ta' indipendenza, din hija kwistjoni dwar *kif jitwettqu attivitajiet ekonomi?i*, u xejn i?jed. Huwa minnu li l-?urisprudenza ??itata iktar 'il fuq, li tistabbilixxi kriterji ta' evalwazzjoni relatati mal-indipendenza tal-attività ekonomika, tikkon?erna biss lill-persuni fi?i?i li jwettqu funzjonijiet pubbli?i kif ukoll lill-persuni ?uridi?i rregolati mid-dritt privat. Madankollu, fl-opinjoni tieg?i, xejn ma jindika li dawn l-istess kriterji ma humiex applikabbli wkoll g?all-attivitajiet ekonomi?i mwettqa mill-korpi rregolati mid-dritt pubbliku msemmija fl-Artikolu 13(1) tad-Direttiva 2006/112. Fil-fatt, jekk dawn il-kriterji jistg?u ji?u applikati b'mod partikolari g?all-entitajiet privati, li l-istrutturi interni u l-prattiki kummer?jali tag?hom jistg?u ?afna drabi jkunu iktar varjati u kumplessi minn dawk tal-korpi rregolati mid-dritt pubbliku, jidhirli li dawn il-kriterji g?andhom japplikaw g?all-korpi rregolati mid-dritt pubbliku bl-istess mod. F'dan ir-rigward, l-ispe?ifi?ità tal-korpi rregolati mid-dritt pubbliku hija pjuttost relatata mal-attivitajiet tag?hom imwettqa b?ala awtorità pubblika, li jittie?du inkunsiderazzjoni b'mod separat mir-regola dwar l-e?enzjoni previst fl-Artikolu 13 tad-Direttiva 2006/112.

45. Il-Gvern Pollakk allega li l-kriterju dwar ir-riskju ekonomiku ma jistax ji?i a??ettat g?all-korpi rregolati mid-dritt pubbliku, min?abba li l-komun jew l-entitajiet ba?itarji tieg?u ma jistg?ux ji?u sottomessi g?al pro?edura ta' insolvenza. G?aldaqstant, skont il-Gvern Pollakk, il-korpi rregolati mid-dritt pubbliku ma humiex esposti g?al riskji ekonomi?i komparabbli g?al dawk li jittie?du mill-korpi privati li jwettqu attivitajiet ekonomi?i (32). Skont dan il-Gvern, l-applikazzjoni tal-kriterju ta' indipendenza lill-korpi rregolati mid-dritt pubbliku bl-istess mod b?all-entitajiet privati jkollha b?ala konsegwenza li la l-entitajiet ba?itarji u lanqas il-komuni stess ma jissodisfaw il-kundizzjonijiet sabiex ikunu kklassifikati b?ala "persuni taxxabbli", fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112.

46. Fl-opinjoni tieg?i, l-e?istenza ta' riskju ekonomiku g?andu jitqies b'mod iktar wiesa' minn dak li qed jallega l-Gvern Pollakk. Fil-fatt, ir-realizzazzjoni tar-riskju pubbliku tista' tie?u diversi forom i?da, fl-opinjoni tieg?i, il-persuna li ssostni dan ir-riskju g?andha tiddisponi minn xi tip ta' patrimonju li hija tirriskja li titlef. Pere?empju g?al stabbiliment ta' kreditu, ir-riskju ekonomiku jista' jkun l-inadempjenza tar-rimbors ta' self minn klijent (33). Il-konstatazzjoni li operatur isostni r-riskju ekonomiku tal-attività tieg?u tirri?ulta ukoll mill-fatt li l-qlig? li jie?u mill-attività tieg?u ma jiddependix biss mill-ammonti marbuta direttament mieg?u, i?da wkoll mill-ispejje? marbuta mal-organizzazzjoni tal-persunal u l-materjali tal-attività fost elementi o?ra (34).

47. Barra minn hekk, id-Direttiva 2006/112 hija bba?ata fuq l-idea li l-korpi rregolati mid-dritt pubbliku msemmija fl-Artikolu 13(1) tag?ha, b?all-Istat u l-komuni, jistg?u jkunu su??etti g?all-VAT g?all-attivitajiet li huma jwettqu f'kapa?ità o?ra minn barra dik ta' awtorità pubblika. Huma jistg?u jkunu su??etti g?all-VAT anki g?all-attivitajiet li huma jwettqu b?ala awtoritajiet pubbli?i, "fejn it-trattament tag?hom b?ala persuni mhux taxxabbli jikkaw?a distorsjoni sinifikanti tal-kompetizzjoni" (35). Barra minn hekk, il-fatt li entità tista' tkun su??etta g?al pro?edura ta' insolvenza ma huwiex kriterju determinanti g?all-verifika tal-kwalità ta' persuna taxxabbli tag?ha skont is-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112.

48. Fl-opinjoni tieg?i, in-natura indipendenti tal-attivitajiet ekonomi?i ta' entità, mill-perspettiva tar-riskji, ma tiddependix la fuq il-kwistjoni jekk din l-entità ssostnix riskju ekonomiku li jirri?ulta mill-attivitajiet tag?ha u lanqas fuq il-kwistjoni jekk fil-verità hija entità o?ra li ssostni minflokha, permezz tal-patrimonju tag?ha, ir-riskju marbut mal-attivitajiet ekonomi?i tal-ewwel entità (36).

49. B?ala konklu?joni, il-fatt li entità ssostni r-riskju ekonomiku huwa wie?ed mill-elementi li g?andhom ji?u kkunsidrati fl-evalwazzjoni tal-mod li bih din l-entità twettaq l-attivitajiet ekonomi?i tag?ha. L-elementi l-o?ra li jistg?u jitqiesu, imsemmija fil-?urisprudenza, huma b'mod partikolari t-twettiq ta' attività minn entità f'isimha u g?aliha stess, l-e?istenza ta' patrimonju proprju, l-organizzazzjoni ?ielsa ta' modalitajiet ta' implimentazzjoni tax-xog?ol, il-persunal u l-materjal u l-

fatt li l-entità ssostni r-responsabbiltà kuntrattwali u r-responsabbiltà tad-danni kkaw?ati lil terzi. L-evalwazzjoni tan-natura indipendenti ta' attività ekonomika, fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112, g?andha ssir ka? b'ka?, filwaqt li g?andhom ji?u kkunsidrati ?-?irkustanzi inkwistjoni

D – *Fuq il-prin?ipju ta' sussidjarjetà u ta' awtonomija istituzzjonali, previsti fl-Artikoli 5(3) u 4(2) TUE*

50. Fl-a??ar nett, xieraq li ji?i enfasizzat li l-indipendenza msemmija fl-Artikolu 9 tad-Direttiva 2006/112 ti?i evalwata meta mqabbla mat-*twettiq tal-attivitajiet ekonomi?i*. Il-kwistjoni ma hijiex jekk korp irregolat mid-dritt pubbliku huwiex indipendenti jew awtonomu fl-istruttura tal-kollettività territorjali ta' Stat Membru jew x'inhu l-istatus tieg?u fir-rigward tad-dritt amministrattiv intern. G?alhekk, l-awtonomija istituzzjonali tal-Istati Membri, fis-sens tal-Artikolu 4(2) TUE, bl-ebda mod ma hija affettwata mill-konstatazzjonijiet pre?edenti.

51. Il-Gvern Grieg iqis li l-konfu?joni f'dan ir-rigward fil-kaw?a inkwistjoni hija r-ri?ultat tad-diver?enzi lingwisti?i fl-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 imsemmija mill-qorti tar-rinviju. Skont il-qorti tar-rinviju, il-ver?jonijiet tal-Fran?i? u tal-Ingli? ju?aw it-terminu "d'une façon *indépendante*" (bl-ingli? "independently") filwaqt li l-ver?joni Pollakka tu?a l-espressjoni "b'mod *awtonomu*" ("samodzielnie" bil-Pollakk (37)). Ninnota li l-espressjoni "b'mod indipendenti" hija utilizzata wkoll f'diversi lingwi o?ra (38).

52. F'dak li jirrigwarda d-diver?enzi lingwisti?i, hija ?urisprudenza stabbilita li l-formulazzjoni u?ata f'wa?da mill-ver?jonijiet lingwisti?i ta' dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni ma tistax isservi b?ala ba?i unika g?all-interpretazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni u lanqas ma tista' ting?ata prijorità fuq il-ver?jonijiet lingwisti?i l-o?ra. Fil-fatt, id-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni g?andhom ji?u interpretati u applikati b'mod uniformi, fid-dawl tal-ver?jonijiet redatti fil-lingwi kollha tal-Unjoni Ewropea. F'ka? ta' diver?enza bejn id-diversi ver?jonijiet lingwisti?i ta' test tad-dritt tal-Unjoni, id-dispo?izzjoni inkwistjoni g?andha ti?i interpretata fid-dawl tal-istruttura ?enerali u tal-iskop tal-le?i?lazzjoni li minnha din id-dispo?izzjoni tifforma parti (39).

53. Jirri?ulta li l-formulazzjoni utilizzata fil-ver?joni bil-Pollakk ma tistax ti?i u?ata wa?idha g?all-interpretazzjoni tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112. F'dan ir-rigward, di?à fakkart fil-punti 40 sa 43 ta' dawn il-konklu?jonijiet, l-interpretazzjoni mill-?urisprudenza tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112. Fi kwalunkwe ka?, jidhirli li huwa diffi?li li naraw xi tkun id-differenza bejn attività mwettqa "b'mod indipendenti" u attività mwettqa "b'mod awtonomu" fl-isfond tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar dan il-kriterju. Barra minn hekk, infakkar li l-kontroversja, ma hijiex dwar il-karattru indipendenti jew awtonomu tal-entità kkon?ernata, i?da dwar il-mod li bih wettqet l-attività ekonomika tag?ha.

54. Infakkar ukoll li l-kriterji relatati mal-persuni taxxabbli g?all-VAT, li jirri?ultaw mill-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112, huma kriterji o??ettivi li g?andhom ji?u osservati. Fil-fatt, l-Istat Membru ma jistax jimmodifika l-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva 2006/112 permezz ta' dispo?izzjonijiet interni relatati mal-organizzazzjoni tal-komuni.

55. Kif ikkonstatat ukoll il-Kummissjoni, l-Istati Membri jistg?u jorganizzaw liberament l-istruttura u l-attivitajiet tal-korpi rregolati mid-dritt pubbliku tag?hom, inklu? billi jottimizzaw l-istruttura interna tag?hom skont ir-regoli tal-VAT. L-g?a?liet tal-Istat Membru dwar l-istruttura organizzattiva tal-korpi rregolati mid-dritt pubbliku jista' jkollhom konsegwenzi differenti fil-livell tal-VAT, ming?ajr ma ti?i llimitata l-libertà li jgawdi dan l-Istat Membru fl-g?a?liet tieg?u. Madankollu, g?alkemm l-Istati Membri jgawdu mil-libertà tal-g?a?la msemmija fl-Artikolu 4(2) TUE, il-konsegwenzi ta' ?erti g?a?liet huma g?all-kuntrarju predeterminati mid-dritt tal-Unjoni (40).

56. Barra minn hekk, xieraq li niftakru, kif enfasizzat ir-Repubblika tal-Polonja stess, li l-korpi

rregolati mid-dritt pubbliku fil-prin?ipju ma g?andhomx il-vokazzjoni li jwettqu attivitajiet ekonomi?i f'kapa?ità o?ra barra minn dik ta' awtorità pubblika. L-attività ekonomika eventwali mwettqa mill-korpi rregolati mid-dritt pubbliku hija a??essorju u ?afna drabi hija marbuta mat-twettiq tal-missjonijiet tas-servizz pubbliku. L-issu??ettar tal-korpi rregolati mid-dritt pubbliku g?all-VAT g?all-attivitajiet ekonomi?i li huma jwettqu f'kapa?ità o?ra barra minn dik ta' awtorità pubblika, ma huwa xejn ?lief element li l-Istati Membri jistg?u jikkunsidraw meta jiddefinixxu l-istruttura organizzattiva tal-amministrazzjoni tag?hom.

57. F'dak li jirrigwarda l-prin?ipju ta' sussidjarjetà, jirri?ulta b'mod ?ar mill-premessa 65 tad-Direttiva 2006/112 (41) li dan il-prin?ipju kien ikkunsidrat mil-le?i?latur tal-Unjoni meta kien qed jikteb din id-direttiva.

58. Infakkar li, fil-kaw?a prin?ipali, l-awla esti?a tan-Naczelny S?d Administracyjny jidher li di?à evalwat in-natura indipendenti tal-attivitajiet tal-entitajiet ba?itarji komunali msemmija fit-talba g?al de?i?joni preliminari. B'kunsiderazzjoni g?an-natura tal-anali?i li g?andha ssir u tan-ne?essità li jkunu mag?rufa l-ispe?ifi?itajiet tas-sistema tal-amministrazzjoni lokali Pollakka, effettivament hija l-qorti nazzjonali li tinsab fl-a?jar sitwazzjoni biex tag?mel evalwazzjoni skont il-kriterji elenkati mill-Qorti tal-?ustizzja (42), dwar jekk l-entitajiet ba?itarji komunali, b?al dawk imsemmija fil-kaw?a prin?ipali, iwettqux l-attivitajiet tag?hom b'mod indipendenti. Il-Qorti tal-?ustizzja ma g?andhiex g?ad-dispo?izzjoni tag?ha l-informazzjoni ne?essarja kollha dwar l-amministrazzjoni lokali fil-Polonja sabiex tkun tista' tag?mel it-tali evalwazzjoni; dan il-kompitu jappartjeni lill-qorti tar-rinviju.

E – *Fuq id-domanda dwar limitazzjoni ratione temporis tal-effetti tas-sentenza*

59. Il-Gvern Pollakk, filwaqt li invoka riskju ta' riperkussjonijiet ekonomi?i serji, talab limitazzjoni *ratione temporis* tal-effetti tas-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja jekk hija jkollha tikkunsidra li l-entitajiet ba?itarji ma jistg?ux ji?u kklassifikati b?ala persuni taxxabbli distinti g?all-VAT. Skont dan il-Gvern, tali po?izzjoni taffettwa b'mod sinjifikattiv il-mudell tal-funzjonament tal-gvern lokali li je?isti fil-Polonja, u dan jista' jkollu konsegwenzi negattivi fuq is-settur finanzjarju pubbliku kollu fil-Polonja. Barra minn hekk, ir-Repubblika tal-Polonja kkunsidrat in *bona fide* u g?adha tikkunsidra li l-entitajiet ba?itarji jistg?u ji?u kklassifikati b?ala persuni taxxabbli g?all-VAT.

60. Xieraq li ninnutaw li l-Gvern Pollakk, matul is-seduta, ammetta li l-impatt ta' tali soluzzjoni fuq il-mudell ta' funzjonament tal-gvern lokali se tkun pjuttost g?all-futur. L-effetti retroattivi tas-sentenza jirri?ultaw biss min-ne?essità li jer?g?u ji?u kkalkolati t-taxxi li n?abru matul il-?ames snin pre?edenti (43).

61. Infakkar f'dan ir-rigward li l-VAT hija taxxa fuq il-konsum li taffettwa l-ispejje? jew il-konsum a??ari ta' o??etti jew servizzi minn persuni fi?i?i jew ?uridi?i. Fit-teorija, il-VAT g?andha tirri?ulta f'tassazzjoni unika fis-sens li l-pi? tat-taxxa fuq o??ett jew servizz g?andu jikkorrispondi e?attament g?all-VAT ikkalkolata fuq il-prezz tal-bejg? mitlub lill-konsumatur, irrispettivament min-numru ta' tran?azzjonijiet li jkunu saru fil-pro?ess ta' qabel l-istadju tal-impo?izzjoni. G?alhekk, il-VAT fuq is-servizzi pprovduti lill-pubbliku mill-entitajiet ba?itarji komunali ma g?andhiex tiddependi fuq il-modalitajiet ta' re?istrazzjoni tal-komun b?ala persuna taxxabbli g?all-VAT, ji?ifieri g?all-fatt li l-komun ikun irre?istrat flimkien mal-entitajiet ba?itarji tieg?u b?ala persuna taxxabbli unika jew li g?all-kuntrarju, l-entitajiet ba?itarji jkunu rre?istrati separatament.

62. Madankollu, kif osserva l-komun ta' Wroc?aw matul is-seduta, fl-istat attwali tad-dritt tal-Unjoni, is-sistema tal-VAT tinkludi diversi elementi li jnaqqsu n-newtralità fiskali perfetta, b?all-possibbiltà tal-Istati Membri li je?entaw mill-VAT l-attività ekonomika ta' impri?i ?g?ar (44). G?alhekk, ir-risposta g?ad-domanda preliminari ma hijiex irrilevanti fil-livell prattiku.

63. Madankollu, huwa biss f'ka?ijiet e??ezzjonali li b'applikazzjoni ta' prin?ipju ?enerali ta'

?ertezza legali inerenti fis-sistema ?uridika tal?Unjoni, il-Qorti tal-?ustizzja jista' jkollha tillimita l-possibbiltà g?al kull persuna kkon?ernata li tinvoka dispo?izzjoni li hija interpretat sabiex tqajjem dubju fir-rigward ta' relazzjonijiet ?uridi?i stabbiliti in *bona fide*. Sabiex tali limitazzjoni tkun tista' ti?i stabbilita, huwa ne?essarju li ji?u ssodisfatti ?ew? kriterji essenzjali, ji?ifieri l-*bona fide* tal-persuni kkon?ernati u r-riskju ta' konsegwenzi serji (45).

64. B'mod iktar spe?ifiku, il-Qorti tal-?ustizzja ma rrikorritx g?al din is-soluzzjoni ?lief f'?irkustanzi spe?ifi?i biss, spe?jalment meta kien je?isti r-riskju ta' riperkussjonijiet ekonomi?i serji b'mod partikolari min?abba n-numru g?oli ta' rapporti ?uridi?i kkostitwiti in *bona fide* abba?i tal-le?i?lazzjoni kkunsidrata b?ala validatament fis-se?? u li jidhru li l-individwi u l-awtoritajiet nazzjonali kienu m?e??a jadottaw a?ir li ma jikkonformax mad-dritt tal-Unjoni min?abba in?ertezza o??ettiva u kbira fir-rigward tal-kamp ta' applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni (46).

65. Fil-fehma tieg?i, l-elementi mressqa mill-Gvern Pollakk ma jissodisfawx dawn l-a??ar kriterji. Fil-fatt, il-Gvern Pollakk, qatt ma kien f'po?izzjoni li jevalwa l-gradi tar-riperkussjonijiet ekonomi?i possibbli. Xieraq li niftakru li din il-kaw?a inkwistjoni tikkon?erna biss lill-entitajiet ba?itarji komunali msemmija fil-kaw?a prin?ipali u l-possibbiltà li ji?i determinat jekk l-attivitajiet tag?hom twettqux b'mod indipendenti. Fi kwalunkwe ka?, il-kwistjoni dwar il-konsegwenzi possibbli tas-sentenza li ser ting?ata mill-Qorti tal-?ustizzja, ukoll g?al dak li jirrigwarda l-entitajiet ba?itarji tal-Istat u l-istabbilimenti ba?itarji msemmija fid-dibattitu bejn il-partijiet, taqa' ta?t id-dritt nazzjonali.

66. Abba?i ta' dak li ntqal, inqis li ma hemmx lok li ji?u limitati *ratione temporis* l-effetti tas-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja f'din il-kaw?a.

V – **Konklu?joni**

67. Fid-daw tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti nipproponi lill-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi kif ?ej g?ad-domanda preliminari tan-Naczelny S?d Administracyjny (il-Polonja):

L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat?28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andu ji?i interpretata fis-sens li entità organizzattiva komunali ma tistax ti?i kklassifikata b?ala persuna taxxabbli g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud ?lief jekk hija twettaq l-attivitajiet ekonomi?i tag?ha b'mod indipendenti fis-sens ta' dan l-artikolu. Huwa l-kompitu tal-qorti nazzjonali li tevalwa, fid-dawl tal-kriterji elenkati mill-Qorti tal-?ustizzja, jekk l-entitajiet ba?itarji komunali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jwettqux l-attivitajiet ekonomi?i tag?hom b'mod indipendenti.

1 – Lingwa ori?inali: il-Fran?i?.

2 – 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).

3 – Is-sistema Pollakka tipprevedi wkoll tipi o?ra ta' entitajiet organizzattivi komunali kif ukoll entitajiet tal-Istat. Pere?empju, l-organizzazzjonijiet ba?itarji komunali huma, skont il-komun ta' Wroc?aw, ikkaratterizzati minn livell ta' indipendenza og?la mill-entitajiet ba?itarji komunali.

4 – Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?- Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva?). Minkejja diversi modifiki editorjali, id-dispo?izzjonijiet rilevanti tad-Direttiva 2006/112 huma, fis-sustanza, identi?i g?ad-dispo?izzjonijiet korrispondenti tas-Sitt Direttiva. Ara, f'dan ir-rigward, is-sentenza Le Rayon d'Or (C?151/13, EU:C:2014:185, punt 6).

5 – Rigward id-diver?enzi bejn diversi ver?jonijiet lingwisti?i tal-Artikolu 13(1) tad-Direttiva 2006/112, kif ukoll l-anali?i tal-kun?ett ta' "korpi o?ra rregolati bid-dritt pubbliku?, ara l-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Saudaçor (C?174/14, EU:C:2015:430, punti 68 sa 82).

6 – Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i us?ug, Dz. U n° 54, entrata 535, kif emendata, iktar 'il quddiem il-"li?i nazzjonali tal-VAT?.

7 – Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorz?dzie gminnym, Dz. U tal-2001, n°142, entrata 1591, ver?joni kkonsolidata. L-Artikolu 9(1) ta' din il-li?i jipprovdi li, "sabiex iwettaq bl-a?jar mod il-missjonijiet tieg?u, il-komun jista' jwaqqaf entitajiet organizzattivi u jikkonkludi wkoll ftehimiet ma' korpi o?rajn pere?empju NGOs [organizzazzjonijiet mhux governattivi]".

8 – It-twaqqif ta' entitajiet ba?itarji huwa rregolat bil-li?i dwar il-finanzi pubbli?i (ustawa o finansach publicznych, Dz. U tal-2013, entrata 885, kif emendata).

9 – Matul is-seduta, il-komun ta' Wroc?aw ippre?i?a liema huma, fl-opinjoni tieg?u, l-isfidi pratti?i tal-kaw?a. Skontu, jekk il-komun ikun irre?istrat b?ala l-unika persuna taxxabbli g?all-VAT flimkien mal-entitajiet ba?itarji kollha tieg?u, ikun iktar fa?li g?alih li jikkontrolla l-le?i?lazzjoni kollha tal-VAT, li jkun informat tajjeb dwar l-attivitajiet tal-entitajiet ba?itarji tieg?u, li japplika politika fiskali unika fil-komun u li jelimina d-dubji u l-in?ertezzi dwar it-tassazzjoni ta' tran?azzjonijiet interni tal-komun. G?all-kuntrarju, id-divi?joni tal-komun u l-entitajiet ba?itarji tieg?u f'diversi persuni taxxabbli g?all-VAT taffettwa l-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT. Pere?empju, jekk komun jiddelega attività ta' investiment lill-ewwel entità ba?itarja filwaqt li hija t-tieni entità ba?itarja li twettaq l-attività ekonomika taxxabbli li tirri?ulta mill-investiment, mhux evidenti li l-ewwel entità ba?itarja g?andha dritt g?at-tnaqqas tal-VAT minkejja li ?-?ew? entitajiet jiffurmaw parti mill-istruttura organizzattiva tal-istess komun.

10 – Ara l-punt 17 ta' dawn il-konklu?jonijiet.

11 – Ara, f'dak li jirrigwarda l-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva li attwalment jikkorrispondi g?all-Artikolu 13 imsemmi tad-Direttiva 2006/112, is-sentenza Il-Kummissjoni vs Il-Pajji?i l-Baxxi (235/85, EU:C:1987:161, punt 18).

12 – Sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Isvezja (C?480/10, EU:C:2013:263, punt 34) u Skandia America (USA), filial Sverige (C?7/13, EU:C:2014:2225, punt 23).

13 – Enfasi mi?juda minni.

14 – Ara s-sentenza Heerma (C?23/98, EU:C:2000:46, punt 8) u l-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Léger fil-Kaw?a FCE Bank (C?210/04, EU:C:2005:582, punt 36). It-terminu "any person", u?at fil-ver?joni Ingli?a ta' dan l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 g?andu jinqara b?ala li jfisser "any one", b?al diversi ver?jonijiet lingwisti?i o?ra ta' dan l-artikolu (ara, f'dan ir-rigward, Terra, B., u Kajus, J., *A Guide to the European VAT Directives: Introduction to European VAT*, IBFD 2015, vol. 1., p. 469).

15 – Ara f'dan is-sens, is-sentenzi T-Mobile Austria *et* (C?284/04, EU:C:2007:381, punt 48); Götz

(C?408/06, EU:C:2007:789, punt 15); Isle of Wight Council *et* (C?288/07, EU:C:2008:505, punti 28 sa 30) kif ukoll Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja (C?246/08, EU:C:2009:671, punti 34 u 39). Din l-anali?i kienet a??ettata wkoll g?as-sentenzi Il-Kummissjoni vs Franza (C?276/97, EU:C:2000:424); Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (C?358/97, EU:C:2000:425); kif ukoll Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C?359/97, EU:C:2000:426). F'dawn is-sentenzi, il-kwistjoni tal-indipendenza tal-attività ekonomika madankollu, ma tqajmitx.

16 – Digriet Gmina Wroc?aw (C?72/13, EU:C:2014:197, punt 19).

17 – C?154/08, EU:C:2009:695, punt 86.

18 – L-artikolu rilevanti g?all-kaw?a msemmija kien l-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva, li jikkorrispondi g?all-Artikolu 13 attwali tad-Direttiva 2006/112.

19 – Barra minn hekk, din l-anali?i di?à ?iet a??ettata fis-sentenzi Il-Kummissjoni vs Il-Pajji?i l-Baxxi (235/85, EU:C:1987:161) u Ayuntamiento de Sevilla (C?202/90, EU:C:1991:332). Ara wkoll, f'dan is-sens, id-digriet Mihal (C?456/07, EU:C:2008:293, punti 21 u 22).

20 – Dan il-ka? jinkludi lin-nutara, lill-marixxalli, lill-kolletturi u lir-"registradores?liquidadores" Spanjoli. Ara f'dan ir-rigward, il-punti 41 u 42 ta' dawn il-konklu?jonijiet.

21 – Ara f'dan ir-rigward il-punt 28 ta' dawn il-konklu?jonijiet. Jirri?ulta mill-?urisprudenza dwar l-Artikolu 4 tas-Sitt Direttiva li, b'kunsiderazzjoni g?all-finalità ta' din id-direttiva, li b'mod partikolari hija l-istabbiliment ta' sistema komuni tal-VAT abba?i ta' definizzjoni uniformi tal-kun?ett ta' "persuna taxxabbli", din il-kwalità g?andha tkun esklu?ivament evalwata abba?i tal-kriterji inklu?i fl-Artikolu 4 tal-istess direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi van Tiem, C?186/89, EU:C:1990:429, punt 25; BBL, C?8/03, EU:C:2004:650, punt 37 kif ukoll HE, C?25/03, EU:C:2005:241, punt 41). L-Artikolu 4 tas-Sitt Direttiva jinkorpora l-artikoli li attwalment jikkorrispondu g?all-Artikoli 9 u 13 tad-Direttiva 2006/112.

22 – G?alhekk, il-klassifikazzjoni ta' persuna taxxabbli ma tiddependix fuq in-natura tad-dritt privat jew tad-dritt pubbliku tal-persuna li twettaq l-attivitajiet ekonomi?i (Terra, B., et Kajus, J., op.cit., p 431).

23 – Sentenzi Isle of Wight Council *et* (C?288/07, EU:C:2008:505, punti 25 sa 28 u 38); Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (C?554/07, EU:C:2009:464, punti 39 sa 41) kif ukoll Il-Kummissjoni vs Il-Pajji?i l-Baxxi (C?79/09, EU:C:2010:171, punti 76 u 77).

24 – Konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Léger fil-kaw?a FCE Bank (C?210/04, EU:C:2005:582, punt 39).

25 – C?355/06, EU:C:2007:615.

26 – Sentenza van der Steen (C?355/06, EU:C:2007:615, punti 21 sa 25).G?all-istess kriterji, ara wkoll, is-sentenza Heerma (C?23/98, EU:C:2000:46, punt 18).

27 – Sentenza Il-Kummissjoni vs Il-Pajji?i l-Baxxi (235/85, EU:C:1987:161, punt 14) u l-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Léger fil-kaw?a FCE Bank (C-210/04, EU:C:2005:582, punt 40). Il-Qorti tal-?ustizzja tat din l-istess interpretazzjoni f'dak li jirrigwarda lill-marixxalli Slovakki fid-Digriet Mihal (C?456/07, EU:C:2007:673, punt 21).

28 – Sentenza Ayuntamiento de Sevilla (C?202/90, EU:C:1991:332, punti 11 sa 15). Ara wkoll, f’dan is-sens, is-sentenza Il-Kummissjoni vs Spanja (C?154/08, EU:C:2009:695, punti 103 sa 106)f’dak li jirrigwarda r-“registradores-liquidadores” Spanjoli.

29 – C?210/04, EU:C:2006:196.

30 – L-Avukat ?enerali Léger, fil-konklu?jonijiet tieg?u ppre?entati f’din l-istess kaw?a, barra minn hekk ikkonstata li din il-ferg?a ma wettqitx l-attivitajiet tag?ha wa?idha (konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Léger fil-kaw?a FCE Bank, C?210/04, EU:C:2005:582, punt 46).

31 – Ara l-punt 34 ta’ dawn il-konklu?jonijiet.

32 – Xieraq li ninnotaw li, f’dak li jikkon?erna l-g?ajnuna mill-Istat, tista’ ti?i kkunsidrata b?ala g?ajnuna mill-Istat illegali garanzija impli?ita u ming?ajr limitu tal-Istat favur impri?a li ma tistax tkun su??etta g?al pro?eduri ta’ rkupru u ta’ likwidazzjoni ?udizzjarja (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Franza vs Il-Kummissjoni, C?559/12 P, EU:C:2014:217, punti 97 u 98). Madankollu, din il-konstatazzjoni hija irrilevanti g?all-finijiet tal-interpretazzjoni tad-Direttiva 2006/112, min?abba li l-g?anijiet tal-le?i?lazzjoni dwar il-VAT huma differenti minn dawk applikabbli f’dominji o?ra tad-dritt tal-Unjoni b?all-g?ajnuna mill-Istat jew il-kuntratti pubbli?i. Ara f’dan is-sens, l-anali?i tieg?i dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 13(1) tad-Direttiva 2006/112, fil-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Saudaçor (C?174/14, EU:C:2015:430, punti 61 sa 65).

33 – Sentenza FCE Bank (C?210/04, EU:C:2006:196, punt 36).

34 – Fis-sentenza Ayuntamiento de Sevilla, il-kolletturi kienu jsostnu r-riskju ekonomiku tal-attività tag?hom, fil-limitu fejn il-qlig? li huma kienu jag?mlu kien jiddependi mhux biss fuq l-ammonti ta’ taxxi rkuprati, i?da wkoll fuq l-ispejje? marbuta mal-organizzazzjoni tal-persunal u tal-materjal tal-attività tag?hom (sentenza Ayuntamiento de Sevilla, C?202/90, EU:C:1991:332, punt 13). Fis-sentenza Il-Kummissjoni vs Spanja, il-Qorti tal-?ustizzja kkonstatat li r-“registradores-liquidadores” inkwistjoni fil-kaw?a msemmija kienu jsostnu r-riskju ekonomiku tal-attività tag?hom, fil-limitu fejn il-qlig? li kienu jag?mlu kien jiddependi fuq l-ammont ta’ taxxi rkuprati, l-ispejje? marbuta mal-organizzazzjoni tal-persuna u l-materjal tal-attività tag?hom, fuq l-effettività tar-“registradores?liquidadores” u kif ukoll, f’?erti ka?ijiet, fuq il-per?entwal tas-sanzjonijiet u tal-multi imposti u rkuprati fit-twettiq tal-attività ta’ “registrador-liquidador” (sentenza Il-Kummissjoni vs Spanja C?154/08, EU:C:2009:695, punt 107).

35 – Skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 13(2) tad-Direttiva 2006/112.

36 – Pere?mpju, skola primarja li l-pixxina tag?ha tintu?a mill-pubbliku filg?axijiet u fi tmiem il-?img?a, ?ertament tista’ tkun esposta g?al konsegwenzi finanzjarji negattivi li jirri?ultaw minn din l-attività ekonomika, b?al ?bilan? bejn l-ispejje? u d-d?ul, i?da fl-a??ar mill-a??ar huwa l-komun li jsostni r-riskju ekonomiku peress li g?andu jiffinanzja kwalunkwe telf i??enerat minn din l-attività.

37 – Din l-espressjoni bil-Pollakk tista’ ti?i tradotta wkoll b’“wa?idha”.

38 – B’mod partikolari l-ver?jonijiet bid-Dani?, bil-?ermani?, bl-Ispanjol, bit-Taljan, bil-Malti, bl-Olandi?, bil-Portugi?, bir-Rumen, bil-Finlandi? u bl-Isvedi?.

39 – Ara, b’mod partikolari, is-sentenza Ivansson *et* (C?307/13, EU:C:2014:2058, punt 40).

40 – Ara wkoll, f’dan is-sens, is-sentenza Il-Kummissjoni vs Spanja (C?154/08, EU:C:2009:695, punti 120 sa 123). Skont din is-sentenza, ma hemm xejn fid-dritt tal-Unjoni li jipprekludi li Stat Membru jew re?juni tal-Istat Membru jidde?iedu, b’konformità mar-regolamentazzjoni applikabbli

g?alihom, li jirrikorru g?al entitajiet, b?ar-“registradores-liquidadores” inkwistjoni fil-kaw?a msemmija, sabiex jirkupraw u jillikwidaw taxxi li bla dubju jaqg?u fil-kompetenza tal-Istati Membri. Madankollu, ma jsegwix li Stat Membru jibqa’ liberu li ma jissu??ettax g?all-VAT is-servizzi pprovduti minn dawn ir-“registradores” jekk jirri?ulta li dawn is-servizzi huma pprovduti fil-forma ta’ attività ekonomika indipendenti.

41 – Skont il-premessa 65 “peress illi, g?al dawk ir-ra?unijiet, l-objettivi ta’ din id-Direttiva ma jistg?ux jintla?qu b’mod suffi?jenti mill-Istati Membri u g?alhekk jistg?u jinkisbu a?jar fuq livell Komunitarju, il-Komunità tista’ tadotta mi?uri, skont il-prin?ipju tas-sussidjarjetà kif inhu previst fl-Artikolu 5 tat-Trattat. Skond il-prin?ipju tal-proporzjonalità, kif inhu previst f’dak l-Artikolu, din id-Direttiva ma tmurx lil hinn minn dak li hu me?tie? sabiex jinkisbu dawk l-objettivi.”

42 – F’dan ir-rigward, jiena nikkondividi l-anali?i tal-Gvern Pollakk, li tg?id li l-qorti tar-rinviju g?amlet ?ball jekk ikkonstatat, kif afferma wkoll dan il-Gvern, li l-kwistjoni tat-twettiq indipendenti tal-attività ekonomika g?andha ti?i analizzata biss abba?i tad-dritt Pollakk.

43 – F’dan ir-rigward, il-komun ta’ Wroc?aw, matul is-seduta afferma li diversi komuni fil-Polonja, di?à pprote?ew l-interessi tag?hom g?al ?afna snin billi talbu de?i?jonijiet bil-miktub, ji?ifieri interpretazzjonijiet fiskali definittivi, lill-Ministru tal-Finanzi. G?aldaqstant, dawn il-komuni jistg?u jag??lu jew li jirrettifikaw b’mod retroattiv id-dikjarazzjonijiet fiskali tag?hom, jew li jibbenefikaw mill-protezzjoni mog?tija lilhom mid-de?i?jonijiet bil-miktub. Il-komun ta’ Wroc?aw affirma wkoll li fuq livell organizzattiv, huwa kapa?i jistabbilixxi dikjarazzjoni ?entralizzata tal-VAT.

44 – Barra minn hekk, kif osservajt fil-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (C?85/11, EU:C:2012:753, punt 45), rigward ir-raggruppamenti tal-VAT, ir-re?istrazzjoni b?ala persuni taxxabbli uni?i ta’ entitajiet marbuta ekonomikament tista’ to?loq benefi??ji fi flus fil-livelli kollha , min?abba n-nuqqas ta’ VAT fuq it-tran?azzjonijiet interni bejn dawn l-entitajiet.

45 – Sentenzi Schulz u Egbringhoff (C?359/11 u C?400/11, EU:C:2014:2317, punt 57 u l-?urisprudenza ??itata) u Balazs u Casa Jude?ean? de Pensii Cluj (C?401/13 u C?432/13, EU:C:2015:26, punt 50 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

46 – Sentenzi Schulz u Egbringhoff (C?359/11 u C?400/11, EU:C:2014:2317, punt 58 u l-?urisprudenza ??itata) u Balazs u Casa Jude?ean? de Pensii Cluj (C?401/13 u C?432/13, EU:C:2015:26, punt 51 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).