Downloaded via the EU tax law app / web

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

KOKOTT

ippre?entati fil-21 ta’ Di?embru 2016 (1)

Kaw?a C?699/15

Commissioners for Her Majesty’s Revenue & Customs

vs

Brockenhurst College

[talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (qorti tal-appell (l-Ingilterra u Wales) (divi?joni ?ivili, ir-Renju Unit)]“Taxxa fuq il-valur mi?jud – E?enzjoni skont l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva 2006/112/KE – Servizzi pprovduti relatati mill-qrib mat-tag?lim – Servizzi pprovduti lil terzi bi ?las g?al servizzi ta’ ristorazzjoni u tat-teatru permezz ta’ istituzzjoni tat-ta?ri? fil-kuntest tat-ta?ri?”

I – **Introduzzjoni**

1. Fil-ka? pre?enti, il-Qorti tal-?ustizzja hija adita bid-dispo?izzjoni g?al e?enzjonijiet fiskali tal-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (2)
(iktar ’il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”. G?andha ti?i ??arata l-portata tal-e?enzjoni billi din ma tkoprix biss il-provvista ta’ servizzi elenkati b’mod pre?i?, i?da, barra minn hekk, te?enta mill-VAT ukoll il-provvista ta’ servizzi u ta’ kunsinna “relatata mill-qrib” (iktar ’il quddiem is-“servizzi pprovduti”).

2. Din it-teknika, fejn l-e?enzjoni mit-taxxa testendi g?al servizzi li huma relatati mill-qrib, hija applikata mil-le?i?latur tal-Unjoni fil-kuntest ta’ e?enzjonijiet o?rajn (pere?empju l-Artikolu 132(1)(b) u (n) tad-Direttiva tal-VAT). Madankollu, f’dan ir-rigward, jibqg?u je?istu dejjem diffikultajiet dwar fejn g?andha ssir distinzjoni bejn is-servizzi pprovduti li g?adhom relatati mill-qrib u dawk li ma g?adhomx relatati mill-qrib. Di?à te?isti ?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar din id-distinzjoni. Madankollu, din g?adha ma kellhiex g?alfejn tittratta, fil-fond, il-kwistjoni dwar jekk jistg?ux ji?u koperti mill-e?enzjoni wkoll servizzi pprovduti lil terzi mhux relatati (ji?ifieri mhux lill-istudenti li g?andhom ji?u mg?allma [jew pazjenti li g?andhom ji?u kkurati] u lanqas lil istituzzjonijiet ta’ ta?ri? o?rajn e?entati(3)
). Hawnhekk huma kkon?ernati sitwazzjonijiet fejn il-persuna taxxabbli (pere?empju l-iskola jew l-isptar) tipprovdi servizzi, lil dawn it-terzi, li b’xi mod huma relatati mal-provvista ta’ servizzi tag?ha

e?entata (it-tag?lim jew il-kura fl-isptar) (4)
.

3. Fil-ka? pre?enti, il-kwistjoni tal-portata tal-e?enzjoni ta’ dawn is-servizzi pprovduti “[relatati] mill-qrib” titqajjem fil-kuntest ta’ “ristorant ta’ ta?ri?” jew “teatru ta’ ta?ri?” tal-“Brockenhurst College” (iktar ’il quddiem il-“College”). Fil-kuntest tat-ta?ri? prattiku, dan jipprovdi servizzi ta’ ristorazzjoni jew servizzi tat-teatru bi ?las lil terzi permezz tal-persuni f’ta?ri? u jixtieq li dan id-d?ul ikun ittrattat b?ala ?las g?al provvista ta’ servizzi e?entat skont l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT. Il-kwistjoni tista’ titqajjem f’?afna varjazzjonijiet differenti f’dak li g?andu x’jaqsam ma’ ta?ri? prattiku. Pere?empju, fil-?ermanja, is-sid ta’ skola tal-hairdressing kien ipprova jitratta l-qatg?at tax-xag?ar mill-apprendisti tieg?u fuq klijenti – li kellhom i?allsu prezz skontat g?al dawn – b?ala e?entati (5)
. Bilkemm hemm limiti g?as-sitwazzjonijiet kon?epibbli f’dan ir-rigward. Fil-fatt, titqajjem l-istess kwistjoni wkoll jekk – kif argumentat il-Kummissjoni fis-seduta – organu li j?arre? lill-furnara j?alli lill-apprendisti tieg?u jbig?u l-?ob? u l-bziezen fil-kuntest tat-ta?ri? jew jekk, fil-kuntest tat-ta?ri?, akkademja g?at-tindif industrijali t?addem l-apprendisti tag?ha g?and klijenti li j?allsu.

II – **Il-kuntest ?uridiku**

A – *Id-dritt tal-Unjoni*

4. Il-pro?edura tirrigwarda l-perijodu ta’ applikazzjoni ta?-?ew? direttivi, ji?ifieri

a) 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”) u

b) id-Direttiva tal-VAT,

filwaqt li madankollu d-dispo?izzjonijiet rilevanti ta?-?ew? direttivi jaqblu fir-rigward tal-kontenut.

5. L-Artikolu 131 tad-Direttiva tal-VAT (li kien l-Artikolu 13A(1) tas-Sitt Direttiva) jipprovdi:

“L-e?enzjonijiet ipprovduti fil-Kapitoli 2 sa 9 g?andhom japplikaw ming?ajr pre?udizzju g?al disposizzjonijet o?rajn tal-Komunità skond kondizzjonijiet li l-Istati Membri g?andhom jistabilixxu g?all-finijiet li ji?guraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta' dawk l-e?enzjonijet u tal-prevenzjoni ta' kawlunkwe eva?joni, evitar jew abbu? possibbli.”

6. Il-Kapitolu 2 tat-Titolu XI tad-Direttiva tal-VAT jinkludi l-Artikolu 132(1) (li kien l-Artikolu 13A(1) tas-Sitt Direttiva), skont liema l-Istati Membri je?entaw ?erti tran?azzjonijiet; li ta?t l-ittra (i) huma elenkati partikolarment

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

7. L-Artikolu 134 tad-Direttiva tal-VAT (li kien l-Artikolu 13A(2) tas-Sitt Direttiva) jipprovdi:

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

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

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

B – *Id-dritt nazzjonali*

8. Kif indikat mill-qorti tar-rinviju, l-e?enzjonijiet inklu?i fl-Artikolu 132 tad-Direttiva tal-VAT, kienu ?ew trasposti fid-dritt tar-Renju Unit permezz ta’ Section 31 tal-Value Added Tax Act 1994 (li?i dwar il-VAT 1994). Skont din id-dispo?izzjoni, il-provvista ta’ servizzi hija e?entata minn taxxa jekk tkun elenkata fl-Anness 9 ta’ din il-li?i.

9. Il-punti 1 u 4 fil-grupp 6 tal-parti II tal-Anness 9 tal-Value Added Tax Act 1994, jipprovdu hekk:

“1. Il-provvista ta’ servizzi permezz ta’ organu ele?ibbli g?all-e?enzjoni ta’

(a) tag?lim

[...]

(c) ta?ri? vokazzjonali.

[...]

4. Il-provvista ta’ kwalunkwe o??ett jew servizzi (g?ajr il-provvista ta’ servizzi tal-e?aminazzjoni) li hija relata mill-qrib mal-provvista ta’ servizzi li taqa’ fi ?dan il-punt 1 (il-provvista prin?ipali) min-na?a tal-korp ele?ibbli li jwettaq il-provvista ta’ servizzi prin?ipali, sa fejn:

(a) l-o??etti jew is-servizzi jkunu g?all-u?u dirett tat-tfal tal-iskola, studenti jew apprendisti (skont kif ikun il-ka?) li jir?ievu l-provvista ta’ servizzi prin?ipali; u

(b) fejn il-provvista ta’ servizzi ssir lill-korp ele?ibbli li jag?mel il-forniment prin?ipali, din issir minn korp ele?ibbli ie?or.”

10. Il-kun?ett “korp ele?ibbli” huwa ddefinit fin-Nota 1, Grupp 6 tal-Parti II tal-Anness 9. Skont l-indikazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju, huwa stabbilit li l-College jikkostitwixxi “korp ele?ibbli” fi ?dan din it-tifsira.

III – **Il-kaw?a prin?ipali**

11. Il-kaw?a prin?ipali g?andha x’taqsam mal-provvista ta’ servizzi ta’ gastronomija u ta’ divertiment ipprovduti mill-College (ji?ifieri l-provvista ta’ servizzi li huma pprovduti mill-College g?all-membri tal-pubbliku li jkunu qeg?din jieklu fir-ristorant jew inkella jaraw spettaklu).

12. Kif spjegat il-qorti tar-rinviju, il-College jipprovdi, b’mod kummer?jali, il-provvista ta’ servizzi ta’ tag?lim lill-istudenti u joffri korsijiet dwar il-gastronomija, dwar l-industrija tal-ospitalità kif ukoll dwar l-arti tal-ispettaklu.

13. Sabiex l-istudenti tal-kors ikunu jistg?u jiksbu g?arfien dwar il-gastronomija u l-industrija tal-ospitalità ta?t kundizzjonijiet pratti?i, il-College jopera ristorant ta' tag?lim. Ta?t is-supervi?joni tat-tuturi tag?hom l-istudenti tal-College jwettqu l-kompiti kollha tal-ospitalità tar-ristorant. Terzi esterni (membri tal-pubbliku) jistg?u jieklu hemmhekk u j?allsu madwar 80 % tal-ispejje? g?all-ikliet tag?hom.

14. B'mod korrispondenti, fil-kuntest tal-kors dwar l-arti tal-ispettaklu, il-College – g?al darba o?ra permezz tal-istudenti kkon?ernati – itella' spettakli tal-kun?ert u tat-teatru bi ?las g?ad-d?ul, sabiex l-istudenti li jkunu attendew g?al dan il-kors ikollhom l-opportunità jiksbu esperjenza prattika.

15. Ir-ristorant ta' tag?lim huwa mfassal g?all-?ti?ijiet ta' ta?ri? tal-istudenti fil-kors dwar il-gastronomija u l-industrija tal-ospitalità. Fl-istess waqt iservi b?ala klassi g?al dawn l-istudenti.

16. Il-pubbliku ?enerali ma g?andux a??ess g?al dan ir-ristorant. Il-College j?omm database li fiha huma inklu?i gruppi lokali u persuni individwali li ta?t ?erti ?irkustanzi jixtiequ j?uru dan ir-ristorant. Permezz ta' bullettini mfasslin mid-dipartiment tal-industrija tal-ospitalità, dawn ji?u mg?arrfa dwar avvenimenti tal-College.

17. G?ar-ristorant ta' tag?lim, il-College jitlob li jkun okkupat kollu kemm hu (ikliet g?al bejn 30 u 40 ru?) g?al ?ew? sessjonijiet matul l-istess ?urnata u ?ew? gruppi differenti ta' studenti, sabiex b'hekk l-istudenti jirnexxilhom jiksbu l-og?la benefi??ju possibbli. Inkella l-ospitalità ti?i kkan?ellata.

18. G?all-istudenti kkon?ernati, il-pre?entazzjoni tal-kun?erti u tad-drammi matul il-kors dwar l-arti tal-ispettaklu g?andha funzjoni simili g?al dik tar-ristorant ta' tag?lim.

19. Anki fil-ka? ta' dawn il-pre?entazzjonijiet, l-udjenza hija daqsxejn ristretta, hekk li normalment huma involuti ?bieb jew membri tal-familja tal-istudenti jew inkella persuni li jkunu rre?istrati fid-database tal-College.

20. Il-vi?itaturi tar-ristorant ta' tag?lim jew ta' pre?entazzjonijiet ikunu jafu li ser i?allsu prezz imra??as g?all-ikla jew g?all-pre?entazzjoni li hija ppreparata jew imtella' b?ala parti mit-ta?ri? tal-istudenti.

21. It-tag?lim prattiku jitfassal b?ala komponent tal-korsijiet. L-istudenti jie?du kont ta' dan waqt ir-re?istrazzjoni g?at-ta?ri? rispettiv. Li kieku t-tag?lim prattiku, b?all-ospitalità u l-pre?entazzjonijiet tat-teatru u tal-kun?erti, ma ji?ix offert, l-istudenti ma jkunux jistg?u jisfruttaw il-benefi??ju s?i? tal-korsijiet tag?hom. Waqt il-provvista tas-servizzi l-istudenti jinvolvu ru?hom fil-kuntest tal-kors tag?hom. Skont il-konstatazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju dan huwa komponent essenzjali tat-tag?lim tag?hom.

22. Hemm qbil bejn il-partijiet li s-servizzi ta' ristorazzjoni u ta' divertiment ma humiex essenzjalment ma?subin biex jiksbu d?ul addizzjonali g?all-College permezz ta' tran?azzjonijiet li jkunu jinsabu f'kompetizzjoni diretta ma' impri?i kummer?jali.

23. Bid-de?i?joni tieg?u tal-5 ta' Novembru 2012, il-First-tier Tribunal (qorti tal-prim'istanza, ir-Renju Unit) idde?ieda li s-servizzi tar-ristorant u tad-divertiment ipprovduti mill-College g?all-membri tal-pubbliku, huma e?entati mill-VAT b?ala servizzi relatati mill-qrib mas-servizz tat-tag?lim, kif spe?ifikat fl-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT.

24. Fuq l-appell mill-Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs, l-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [qorti superjuri (awla tat-tassazzjoni u ta?-Chancery, ir-Renju Unit)], ikkonfermat id-de?i?joni tal-First-tier Tribunal (qorti tal-prim'istanza) permezz ta' de?i?joni tat-30 ta' Jannar 2014. Fuq appell tal-Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs, il-Court of

Appeal (England & Wales) (Civil Division) [qorti tal-appell (l-Ingilterra u Wales) (divi?joni ?ivili, ir-Renju Unit)] idde?idiet li tissospendi l-pro?edura u li tressaq talba g?al de?i?joni preliminari.

IV – **Il-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja**

25. G?alhekk, il-Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) [qorti tal-appell (l-Ingilterra u Wales) (divi?joni ?ivili)] li hija adita bil-kaw?a, fl-24 ta' Di?embru 2015 g?amlet lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE li ?ejjin:

"1. Skont l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT, il-provvista, bi ?las, ta' servizzi ta' ristorazzjoni u ta' divertiment minn stabbiliment ta' tag?lim lil membri tal-pubbliku (li ma humiex id-destinatarji tas-servizz prin?ipali ta' tag?lim) hija "marbuta mill-qrib" mat-tag?lim meta t-twettiq ta' dawn is-servizzi jkun iffa?ilitat mill-istudenti (li huma d-destinatarji tas-servizz prin?ipali ta' tag?lim) fil-kuntest tat-ta?ri? tag?hom u b?ala parti integrali minn dan it-ta?ri??

2. Biex ji?i ddeterminat jekk il-provvisti ta' servizzi ta' ristorazzjoni u ta' divertiment jid?lux ta?t l-e?enzjoni stabbilita fl-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT b?ala servizzi "marbuta mill-qrib" mat-tag?lim,

a) huwa rilevanti l-fatt li l-istudenti jiksbu vanta?? mill-involviment fil-preparazzjoni tas-servizzi inkwistjoni u mhux mis-su??ett ta' dawn is-servizzi?

b) huwa rilevanti l-fatt li dawn is-servizzi ma huma la ri?evuti u lanqas ikkunsmati direttament jew indirettament mill-istudenti i?da huma ri?evuti u kkunsmati mill-membri tal-pubbliku li j?allsu g?al dawn is-servizzi u li ma humiex destinatarji tas-servizz prin?ipali ta' tag?lim?

c) huwa rilevanti l-fatt li mill-perspettiva tal-konsumatur medju tas-servizzi inkwistjoni (ji?ifieri l-membri tal-pubbliku li j?allsu l-prezz g?alihom) dawn is-servizzi ma jirrappre?entawx mezz sabiex jibbenefikaw fl-a?jar kundizzjonijiet minn servizz ie?or i?da jikkostitwixxu g?an fihom infushom?

d) huwa rilevanti l-fatt li mill-perspettiva tal-istudenti, is-servizzi inkwistjoni ma jikkostitwux g?an fihom infushom, i?da li l-parte?ipazzjoni fil-preparazzjoni ta' dawn is-servizzi tikkostitwixxi mezz sabiex jibbenefikaw minn kundizzjonijiet a?jar tas-servizz prin?ipali ta' tag?lim?

e) sa fejn g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni l-prin?ipju ta' newtralità fiskali?"

26. Il-College, ir-Renju Unit kif ukoll il-Kummissjoni ppre?entaw osservazzjonijiet bil-miktub dwar dawn id-domandi. Fis-seduta tal-10 ta' Novembru 2016 dehru l-College, ir-Renju Unit u l-Kummissjoni.

V – **Evalwazzjoni ?uridika**

A – *Fuq l-ewwel domanda*

27. Il-qorti tar-rinviju fformulat l-ewwel domanda tag?ha sabiex il-Qorti tal-?ustizzja essenzjalment tippre?i?a kif g?andha ti?i interpretata l-karatteristika fattwali tas-servizzi pprovduti "relatat[i] mill-qrib" skont l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT. Hija partikolarment tixtieq issir taf jekk servizzi pprovduti lil terzi minn organu msemmi fl-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT jistg?ux ukoll jaqg?u ta?t dawn. Din id-domanda tikkon?erna lill-qorti partikolarment min?abba l-fatt li dawn it-terzi jir?ievu servizzi pprovduti minn apprendisti matul u fil-kuntest tat-tag?lim tag?hom.

28. Kif il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet fir-rigward tal-Artikolu 13A(1)(i) tas-Sitt Direttiva, id-Direttiva tal-VAT (issa l-Artikolu 132(1)(i)) ma tiddefinixxix il-kun?ett tal-provvista ta' servizzi "relatat[i] mill-qrib" mat-tag?lim (6)

. Madankollu, mill-formulazzjoni ta’ din id-dispo?izzjoni di?à jista’ ji?i dedott li din ma tirreferix g?all-provvista ta’ servizzi u ta’ kunsinni ta’ o??etti li ma g?andhom ebda rabta “[mal-]provvista ta’ edukazzjoni tat-tfal jew ta?-?g?a?ag?, [mal-]edukazzjoni skolastika jew universitarja, [mat-]ta?ri? vokazzjonali jew [mat-]ta?ri? mill-?did”.

1. Provvista ta’ servizzi prin?ipali, provvista ta’ servizzi an?illari u provvista ta’ servizzi relatati mill-qrib

29. Il-Qorti tal-?ustizzja fformulat, barra minn hekk, li l-provvista ta’ servizzi u ta’ kunsinna ta’ o??etti tista’ titqies b?ala “relatata mill-qrib” ma’ o?rajn biss meta din g?andha titqies ukoll b?ala provvista’ ta servizzi an?illari g?all-provvista ta’ servizzi prin?ipali (7)
. Madankollu, provvista ta’ servizzi g?andha titqies b?ala provvista ta’ servizzi an?illari g?all-provvista ta’ servizzi prin?ipali biss meta din ma tikkostitwixxix g?an fih innifsu i?da tirrappre?enta biss il-mezz sabiex wie?ed jibbenefika fl-a?jar kundizzjonijiet possibbli mill-provvista ta’ servizzi prin?ipali (8)
. Min-na?a l-o?ra, dan jag?ti x’jifhem li d-destinatarju tas-servizz prin?ipali u tas-servizz an?illari g?andu jkun identiku, inkella ji?u mog?tija effettivament ?ew? servizzi (prin?ipali) indipendenti.

30. I?da din il-konklu?joni ma hijiex definittiva. Anki l-formulazzjoni tal-Artikolu 132(1)(i) u tal-Artikolu 134 tad-Direttiva tal-VAT ma tistabbilixxix li servizzi pprovduti relatati mill-qrib iridu jikkostitwixxu servizzi an?illari pprovduti f’dan is-sens. Mid-*definizzjoni* tag?ha, provvista ta’ servizzi an?illari mhux indipendenti hija marbuta mad-destin tas-servizz prin?ipali pprovdut (hawnhekk it-trattament g?all-finijiet tal-VAT tas-“servizzi edukattivi”) u g?alhekk hija *essenzjalment* e?entata minnha. L-e?enzjoni separata, f’xi dispo?izzjonijiet dwar e?enzjoni, ta’ servizzi pprovduti relatati mill-qrib mal-provvista ta’ servizz e?entata, kif stabbilita f’dispo?izzjoni dwar e?enzjoni tat-taxxa, tag?mel sens biss jekk il-le?i?latur tad-Direttiva kkunsidra li, proprjament, dawn is-servizzi pprovduti huma taxxabbli skont il-prin?ipji ?enerali, i?da xorta wa?da g?andhom ikunu ttrattati b?ala e?entati.

31. Barra minn hekk, kienet anki l-Qorti tal-?ustizzja li fil-kaw?a Horizon College (9)
estendiet l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT g?al servizzi pprovduti minn organu ta’ edukazzjoni pprovduti lil organu ta’ edukazzjoni ie?or (u g?alhekk mhux direttament lill-alljievi). Bl-istess mod, fil-kaw?a Canterbury Hockey Club u Canterbury Ladies Hockey Club (10)
, il-Qorti tal-?ustizzja estendiet essenzjalment l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT, li i?da g?andha formulazzjoni daqsxejn differenti, ukoll g?al servizzi pprovduti lil terzi (ji?ifieri dawk li ma jwettqux sport).

32. G?alhekk, l-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT jassumi li provvista ta’ servizzi “relatata mill-qrib” ma hijiex sempli?ement provvista ta’ servizzi an?illari dipendenti, i?da provvista ta’ servizzi (prin?ipali) indipendenti. I?da min?abba li din il-provvista ta’ servizzi g?adha f’konnessjoni daqshekk mill-qrib mal-provvista ta’ servizzi (prin?ipali) e?entata, din xorta wa?da tkun koperta (b’mod e??ezzjonali) mill-e?enzjoni applikabbli g?al dan is-servizz ipprovdut. Dan jispjega wkoll g?alfejn l-Artikolu 134 tad-Direttiva tal-VAT jistabbilixxi, espressament u addizzjonalment g?al dawn il-ka?ijiet biss, li s-servizz prin?ipali, li fih innifsu huwa indipendenti, huwa essenzjali g?as-servizz ipprovdut (prin?ipali) e?entat.

33. Permezz ta’ tali a??ettazzjoni tal-provvista ta’ servizzi “relatata mill-qrib” ma’ o?ra, servizzi pprovduti lil terzi esterni jistg?u, ukoll, jaqg?u iktar fa?ilment ta?t il-kamp ta’ applikazzjoni tad-dispo?izzjoni ta’ e?enzjoni milli f’ka? ta’ a??ettazzjoni b?ala servizzi an?illari dipendenti. Madankollu, servizzi pprovduti li g?adhom “[relatati] mill-qrib” g?andhom ji?u distinti minn servizzi pprovduti li ma g?adhomx “[relatati] mill-qrib”. Hawnhekk huma sinjifikattivi s-sens u l-iskop tal-e?enzjoni.

2. Is-sens u l-iskop tal-e?enzjoni minn taxxa ta’ tran?azzjonijiet relatati mill-qrib mas-“servizzi edukattivi”

34. Is-sens u l-iskop tal-e?enzjoni minn taxxa prevista fl-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT huwa li l-a??ess g?as-servizzi edukattivi – g?all-benefi??ju tal-alljievi, tal-istudenti u tal-persuni f’ta?ri? – ma ji?ix jiswa wisq flus min?abba l-VAT (11)
. Kif enfasizzaw il-Kummissjoni u r-Renju Unit fis-seduta, dan jaf ikun marbut mal-idea li t-ta?ri? tal-individwi ma jservix g?all-benefi??ju tag?hom biss, i?da wkoll g?all-interess pubbliku (ara s-sottotitolu tal-Kapitolu 2 tat-Titolu IX tad-Direttiva tal-VAT).

35. L-e?enzjonijiet previsti fl-Artikolu 132 tad-Direttiva tal-VAT jeskludu t-tnaqqis. G?aldaqstant, dawn qeg?din jipprodu?u biss e?enzjoni parzjali tad-destinatarju tas-servizz ipprovdut. L-ammont tag?hom jiddependi mil-livell ta’ VAT (li ma jitnaqqasx) ta’ min jipprovdi s-servizz. Jekk fil-ka? pre?enti s-servizzi pprovduti tal-College kienu taxxabbli, dawn jibbenefikaw minn tnaqqis fir-rigward tal-prodotti mixtrija, b’tali mod li, fil-konfront ta’ terzi, il-prezzijiet ikollhom ji?diedu “biss” f’dak li jikkon?erna d-differenza bejn l-obbligazzjonijiet ta’ taxxa u t-tnaqqis biex il-College jikseb l-istess ri?ultat ekonomiku (12)
.

36. Dan jixhed li l-iskop tal-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(i) tad-Direttiva tal-VAT ma huwiex li jiffavorixxi lill-persuni taxxabbli kkon?ernati (hawnhekk l-“istituzzjonijiet ta’ edukazzjoni”). Fil-fatt, jirri?ulta ekonomikament li l-e?enzjoni tiffavorixxi biss lill-benefi?jarju, li issa ser ikollu j?allas inqas VAT.

37. Dan jikkorrispondi man-natura tal-VAT b?ala taxxa fuq il-konsumatur, liema g?andu j?allasha l-konsumatur finali u li g?andu jbatiha dan biss (13)
. G?aldaqstant, huwa diffi?li li ti?i ??ustifikata e?enzjoni tas-servizzi li huma kkonsmati direttament minn terzi u li huma sempli?ement “prodotti” matul it-ta?ri?.

38. Barra minn hekk, il-prin?ipju tan-newtralità fiskali g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni wkoll fl-interpretazzjoni tal-e?enzjonijiet previsti mid-Direttiva tal-VAT. Dan jipprojbixxi, *inter alia*, li operaturi ekonomi?i, li jag?mlu l-istess tran?azzjonijiet, ji?u ttrattati b’mod differenti fil-kuntest tal-?bir tal-VAT (14)
. Mill-perspettiva tal-konsumatur finali (hawnhekk tat-terz), distinzjoni ta’ jekk l-ikel kienx mittiekel f’ristorant normali jew inkella f’ristorant tat-ta?ri? hija irrilevanti g?all-?las tieg?u bil-VAT. Fi?-?ew? ka?ijiet, il-konsumatur qieg?ed ji?i moqdi u qieg?ed ji?i servut l-ikel u fi?-?ew? ka?ijiet dan qieg?ed i?allas il-flus g?al dan il-konsum. Il-fatt li f’ristorant tat-ta?ri? eventwalment ikun hemm rata og?la ta’ ?balji – kif enfasizza wkoll ir-Renju Unit fis-seduta – jittie?ed inkunsiderazzjoni biss permezz tal-ammont tal-e?ekuzzjoni korrispettiva (fil-ka? pre?enti jit?allsu biss 80 % tal-ispejje? g?all-ikliet). Il-kwalità tas-servizz ta’ ristorazzjoni ma tqajjimx dubju dwar l-e?istenza ta’ tali servizz.

39. Fir-rigward tal-prin?ipju tan-newtralità ma jistax ikun xieraq li l-konsumatur ma jbatix il-pi? tal-VAT g?as-sempli?i ra?uni li fl-istess waqt qieg?ed ise?? ukoll it-ta?ri? e?entat mog?ti lil persuni o?rajn. Dan huwa validu wkoll jekk ir-ristorant tat-ta?ri? u t-teatru tat-ta?ri? ikunu effettivament disponibbli biss g?al ?irku ristrett tal-pubbliku. Meta te?isti attività ekonomika fis-sens tas-sistema tal-VAT, hija irrilevanti restrizzjoni ta?-?irku ta' klijenti g?at-tassazzjoni korretta tal-klijenti – f'konformità mal-argument tal-Kummissjoni u tar-Renju Unit. Anki l-ospitalità fl-hekk imsej?in "member clubs" permezz ta' lukandier tikkostitwixxi attività ekonomika li hija su??etta g?all-prin?ipju tan-newtralità. L-istess japplika g?al ristorant li ja??etta biss klijenti li l-ewwel ittra tag?hom hija "A". Dan xorta wa?da jinsab f'kompetizzjoni ma' kull ristorant ie?or li g?alih l-ewwel ittra tal-isem ma tag?milx differenza. L-istess japplika fil-ka? pre?enti hawnhekk, fejn wie?ed l-ewwel irid jirre?istra sabiex ikun eli?ibbli b?ala klijent.

B – *Fuq it-tieni domanda, ittri a sa d*

40. Id-domanda maqsuma fl-ittri a sa d tal-qorti tar-rinviju essenzjalment g?andha l-g?an li ti??ara l-kriterji ta' distinzjoni bejn provvista ta' servizzi li g?adha relatata mill-qrib u provvista ta' servizzi li ma g?adhiex relatata mill-qrib.

41. Fir-rigward ta' din id-distinzjoni g?andu ji?i nnotat li, skont l-argument tal-Qorti tal-?ustizzja, l-e?enzjonijiet g?andhom ji?u interpretati b'mod strett, filwaqt li, skont ?urisprudenza re?enti, l-interpretazzjoni g?andha torjenta ru?ha partikolarment mas-sens u mal-iskop tad-dispo?izzjoni (15) . Hekk il-Qorti tal-?ustizzja ssostni espressament: "l-interpretazzjoni ta' dawn il-kliem g?andha tkun konformi mal-g?anijiet im?addna mill-imsemmija e?enzjonijiet u g?andha tosserva r-rekwi?iti ta' newtralità fiskali. G?aldaqstant, din ir-regola ta' interpretazzjoni stretta ma tfissirx li l-kliem u?ati sabiex ji?u ddefiniti l-e?enzjonijiet stipulati fl-imsemmi Artikolu 132 g?andhom ji?u interpretati b'mod li jipprivahom mill-effetti tag?hom" (16)
.

42. Ma huwiex suffi?jenti li permezz tas-servizzi pprovduti lil terzi jitjieb sempli?ement l-iskop tat-ta?ri?. Pjuttost, kif spe?ifikat fl-Artikolu 134 tad-Direttiva tal-VAT, dawn is-servizzi g?andhom ikunu essenzjali g?at-tran?azzjonijiet li g?alihom tapplika l-e?enzjoni. B'mod korrispondenti, fis-sentenza tag?ha Il?Kummissjoni vs Il??ermanja, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-implementazzjoni ta' pro?etti bi ?las fil-konfront ta' terzi esterni ma hijiex e?entata, anki jekk dawn jistg?u jitqiesu b?ala utli ?afna g?at-tag?lim universitarju i?da mhux indispensabbli biex jintla?aq l-iskop immirat (17)
.

43. Il-fattur determinanti huwa jekk, min?abba tassazzjoni ta' din il-provvista ta' servizzi, l-a??ess g?all-provvista ta' servizzi e?entata jispi??ax iqum iktar. Pere?empju l-kollaborazzjoni ta' ?ew? impri?i direttament g?all-benefi??ju tal-konsumatur finali li g?andu ji?i e?entat mill-VAT, b?al fis-sentenza Horizon College (18)
. Din is-sentenza kienet tikkon?erna l-kollaborazzjoni spe?jalizzata ta' ?ew? istituzzjonijiet ta' ta?ri? g?all-kisba ta' provvista ta' servizzi tal-input. Il-Qorti tal-?ustizzja kkunsidrat il-provvista ta' servizzi bejn ?ew? istituzzjonijiet ta' ta?ri? e?entati b?ala e?entata sabiex ji?i evitat li l-istudenti benefi?jarji jkunu su??etti g?all-VAT g?as-sempli?i ra?uni li s-servizz edukattiv ma jkunx ?ie pprovdut direttament lilhom i?da biss b'mod indirett permezz ta' istituzzjoni ta' ta?ri? o?ra. Tali sitwazzjoni ma te?istix hawnhekk. F'dan il-ka?, fin-na?a tal-output, qeg?din ji?u pprovduti fl-istess waqt servizzi ta' ta?ri? bi ?las lill-istudenti u servizzi ta' ristorazzjoni jew ta' teatru bi ?las lil terzi.

44. Il-fatt li servizzi pprovduti ji?u kkunsidrati "biss" f'xi okka?joni b?ala xi tip ta' prodott fil-kuntest tal-provvista ta' servizzi e?entata kif ukoll huma pprovduti lil terzi ma huwiex suffi?jenti g?all-pre?unzjoni tal-provvista ta' servizz "relatata mill-qrib". Dan g?aliex hawnhekk it-tassazzjoni tal-prodotti ma ??idx l-ispejje? g?all-benefi?jarju tas-servizz (hawnhekk g?all-istudenti biex

ikollhom a??ess g?al servizzi ta' ta?ri?) (19)
. Pjuttost, fil-ka? pre?enti, it-tassazzjoni tas-servizzi pprovduti "sempli?ement" i??id il-prezz g?al a??ess g?as-servizzi ta' ristorazzjoni u tat-teatru g?all-klijenti tar-ristorant u tat-teatru (20)
. Konsegwentement,ma te?istix provvista ta' servizzi relatata mill-qrib mas-servizz ta' ta?ri? e?entat.

45. Finalment, dan ir-ri?ultat jikkorrispondi man-natura tat-taxxa fuq il-konsum tal-VAT. Jekk l-utent (konsumatur) g?andu jkun su??ett g?all-VAT f'konformità mal-flus li ntefqu g?all-konsum, imbag?ad wie?ed g?andu jistaqsi primarjament g?aliex nefaq dawk il-flus. I?da hawnhekk it-terz qieg?ed i?allas din is-somma primarjament u direttament (ji?ifieri f'rabta diretta) g?all-ikla fir-ristorant (jew g?all-produzzjoni tat-teatru) u mhux sabiex l-alljievi/l-istudenti ji?u m?arr?a.

VI – **Konklu?joni**

46. G?aldaqstant nipproponi li jing?ataw ir-risposti li ?ejjin g?ad-domandi preliminari tal-Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) [qorti tal-appell (l-Ingilterra u Wales) (divi?joni ?ivili, ir-Renju Unit)]:

1) Tran?azzjonijiet relatati mill-qrib ma' o?rajn fis-sens tal-Artikolu 132(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, huma servizzi pprovduti indipendenti li t-tassazzjoni tag?hom i??id ukoll il-prezz g?al a??ess g?al servizzi pprovduti li b?ala tali huma e?entati. Ta?t dawn ma taqax il-provvista, bi ?las, ta' servizzi ta' ristorazzjoni u ta' divertiment minn stabbiliment ta' ta?ri? lil membri tal-pubbliku li ma humiex id-destinatarji tas-servizz ta' ta?ri? e?entat.

2) Sabiex issir id-distinzjoni huwa determinanti (u ta' ?sara g?all-e?istenza tal-e?enzjoni) li l-persuni benefi?jarji jkunu involuti fil-provvista lil konsumaturi o?rajn. Bl-istess mod huwa determinanti li t-terzi j?allsu l-e?ekuzzjoni korrispettiva g?all-konsum proprju tag?hom, ji?ifieri mhux g?all-g?oti tat-tag?lim lill-istudenti. Fl-a??ar nett huwa determinanti wkoll li s-servizzi pprovduti lil terzi – kemm mill-perspettiva tag?hom kif ukoll mill-perspettiva tal-istudenti – isegwu g?an indipendenti (provvista lil terzi) li jing?aqad mal-iskop tat-tag?lim li jibqa' e?entat minn taxxa.

1 – Lingwa ori?inali: il-?ermani?.

2 – ?U 2006 L 347, p. 1.

3 – Dwar dan te?isti sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja: is-sentenza tal-14 ta' ?unju 2007, Horizon College (C?434/05, EU:C:2007:343).

4 – Fis-sentenza tal-20 ta' ?unju 2002, Il?Kummissjoni vs Il??ermanja (C?287/00, EU:C:2002:388) di?à ?iet indirizzata l-istess kwistjoni, min?abba li l-?ermanja ttrattat l-attivitajiet ta' ri?erka tal-universitajiet fil-konfront ta' terzi b?ala e?entati.

5 – Ara s-sentenza tal-Bundesfinanzhof tas-26 ta' Ottubru 1989 (V R 25/84, BStBl. II 1990, 98), li fiha ?iet irrifjutata l-e?enzjoni min?abba li l-qtug? u arran?ament tax-xag?ar fil-konfront tal-klijenti huwa differenti mis-servizzi ta' tag?lim tal-istilista tax-xag?ar fil-konfront tal-apprendisti tieg?u.

6 – Sentenzi tal-20 ta' ?unju 2002, Il?Kummissjoni vs Il??ermanja (C?287/00, EU:C:2002:388, punt 46), tal-14 ta' ?unju 2007, Horizon College (C?434/05, EU:C:2007:343, punt 27).

7 – Sentenzi tal-14 ta’ ?unju 2007, Horizon College (C?434/05, EU:C:2007:343, punt 28), tas-6 ta’ Novembru 2003, Dornier (C?45/01, EU:C:2003:595, punt 34 *et seq*), tal-1 ta’ Di?embru 2005, Ygeia (C?394/04 u C?395/04, EU:C:2005:734 punt 17 *et seq*), tal-11 ta’ Jannar 2001, Il?Kummissjoni vs Franza (C?76/99, EU:C:2001:12, punt 27 *et seq*).

8 – Sentenza tat-22 ta’ Ottubru 1998, Madgett u Baldwin (C?308/96 u C?94/97, EU:C:1998:496, punt 24 *et seq*), tas-6 ta’ Novembru 2003, Dornier (C?45/01, EU:C:2003:595 punt 34), tal-1 ta’ Di?embru 2005, Ygeia (C?394/04 u C?395/04, EU:C:2005:734, punt 19).

9 – Sentenza tal-14 ta’ ?unju 2007, Horizon College (C?434/05, EU:C:2007:343).

10 – Sentenza tas-16 ta’ Ottubru 2008, Canterbury Hockey Club u Canterbury Ladies Hockey Club (C?253/07, EU:C:2008:571).

11 – Ara s-sentenzi tal-20 ta’ ?unju 2002, Il?Kummissjoni vs Il??ermanja (C?287/00, EU:C:2002:388 punt 47), tat-28 ta’ Novembru 2013, MDDP (C?319/12, EU:C:2013:778 punt 26); ara, b’analo?ija rigward l-Artikolu 13A(1)(b) tas-Sitt Direttiva, is-sentenza tal-11 ta’ Jannar 2001, Il?Kummissjoni vs Franza (C?76/99, EU:C:2001:12 punt 23).

12 – G?all-kuntrarju tal-argument min-na?a tal-Kummissjoni, il-provvista ta’ servizzi ta’ ristorazzjoni bi ?las li ma jkoprux l-ispejje?, ma twassalx essenzjalment g?al tnaqqis ?ejjed tat-taxxa tal-input inkwantu tali, billi x-xiri tal-ikel x’aktarx huwa fil-bi??a l-kbira su??ett g?al rata tat-taxxa mnaqqsa, u dan jispjega l-interess tal-College fl-e?enzjoni.

13 – Sentenzi tal-24 ta’ Ottubru 1996, Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400 punt 19), u tas-7 ta’ Novembru 2013, Tulic? u Plavo?in (C?249/12 u C?250/12, EU:C:2013:722 punt 34); digriet tad-9 ta’ Di?embru 2011, Connoisseur Belgium (C?69/11, mhux ippubblikat, EU:C:2011:825 punt 21).

14 – Sentenzi tas-7 ta’ Settembru 1999, Gregg (C?216/97, EU:C:1999:390 punt 20), tas-16 ta’ Ottubru 2008, Canterbury Hockey Club u Canterbury Ladies Hockey Club (C?253/07, EU:C:2008:571 punt 30), tal-11 ta’ ?unju 1998, Fischer (C?283/95, EU:C:1998:276 punt 22).

15 – Sentenzi tal-21 ta’ Marzu 2013, PFC Clinic (C?91/12, EU:C:2013:198 punt 23), tal-10 ta’ ?unju 2010, Future Health Technologies (C?86/09, EU:C:2010:334 punt 30), tal-14 ta’ ?unju 2007, Horizon College (C?434/05, EU:C:2007:343 punt 16), tal-20 ta’ ?unju 2002, Il?Kummissjoni vs Il??ermanja (C?287/00, EU:C:2002:388 punt 47); tat-28 ta’ Novembru 2013, MDDP (C?319/12, EU:C:2013:778, punt 25).

16 – Sentenzi tal-21 ta’ Marzu 2013, PFC Clinic (C?91/12, EU:C:2013:198 punt 23), tal-10 ta’ ?unju 2010, Future Health Technologies (C?86/09, EU:C:2010:334 punt 30), tal-14 ta’ ?unju 2007, Horizon College (C?434/05, EU:C:2007:343 punt 16), tal-20 ta’ ?unju 2002, Il?Kummissjoni vs Il??ermanja (C?287/00, EU:C:2002:388 punt 47); tat-28 ta’ Novembru 2013, MDDP (C?319/12, EU:C:2013:778, punt 25).

17 – Sentenza tal-20 ta’ ?unju 2002, Il?Kummissjoni vs Il??ermanja (C?287/00, EU:C:2002:388, punt 48).

18 – Sentenza tal-14 ta’ ?unju 2007, Horizon College (C?434/05, EU:C:2007:343).

19 – Dan ikun il-ka?, pere?empju, jekk l-istituzzjoni ta’ ta?ri? tbig? materjal tat-ta?ri?, imfassal minnha stess, lill-istudenti tag?ha.

20 – F’dan ir-rigward je?istu punti komuni ?ari mas-sentenza tal-20 ta’ ?unju 2002,

Il?Kummissjoni vs Il??ermanja (C?287/00, EU:C:2002:388).