Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

PITRUZZELLA

ippre?entati fil?11 ta’ Lulju 2019 (1)

Kaw?a C?400/18

Infohos

vs

Belgische Staat

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Hof van Cassatie (il-Qorti tal-Kassazzjoni, il-Bel?ju))

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – VAT – E?enzjonijiet – Gruppi awtonomi ta’ persuni – Provvisti mog?tija lil persuni membri u lil persuni mhux membri”

1. Grupp awtonomu ta’ persuni mag?mul minn ?afna ?entri pubbli?i ta’ assistenza so?jali, li lilhom ji?u pprovduti servizzi ta’ interess pubbliku, jitlef il-kwalità tieg?u li ji?i e?entat mill-VAT g?all-attivitajiet imwettqa g?all-membri min?abba l-fatt li jidde?iedi li jwettaq servizzi anki g?al terzi?

2. Din hija essenzjalment id-domanda mag?mula mill-qorti nazzjonali Bel?jana li qieg?da titlob lill-Qorti tal-?ustizzja tevalwa l-kompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni ta’ dispo?izzjoni nazzjonali li tikkundizzjona l-e?enzjoni mill-VAT g?all-gruppi awtonomi ta’ persuni komposti minn ?entri pubbli?i ta’ assistenza so?jali fi?-?irkustanza fejn dawn jipprovdu servizzi esklu?ivament lill-membri.

I. Il-kuntest ?uridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni Ewropea

3. L-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas?17 ta’ Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i ta’ stima (2), fir-rigward ta’ e?enzjonijiet fit-territorju tal-pajji?, jistabbilixxi li:

“A. E?enzjonijiet g?al ?ertu attivitajiet fl-interess pubbliku

1. Ming?ajr pre?udizzju g?al disposizzjonijet o?rajn tal-Komunità, l-Istati Membri g?andhom je?entaw li ?ejjin ta?t kondizzjonijet li huma g?andhom jistabilixxu g?al skopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ?ara tat-tali e?enzjonijet u tal-prevenzjoni ta' kawlunkwe eva?joni, evitar jew abbu? possibbli:

[…]

(f) servizzi fornuti minn grupp ta' persuni indipendenti li l-attivitajiet tag?hom huma e?enti minn jew m'humiex so??etti g?at-taxxa tal-valur mi?jud, g?all-iskopijiet li jag?tu lill-membri tag?hom is-servizzi ne?essarji direttament g?all-e?er?izzju ta' l-attività tag?hom, fejn dawn il-gruppi kemm jitolbu mill-membri tag?hom ?las lura e?att tas-sehem tag?hom ta' l-ispejje? kon?unti, dejjem jekk t-tali e?enzjoni mhux probabbli li twassal g?al tfixkil ta' kompetizzjoni".

4. L-Artikolu 13A(1)(f) tas-Sitt Direttiva jikkorrispondi g?all-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (3), li t?assar u tissostitwixxi d-Direttiva 77/388. Madankollu, minkejja dan it-t?assir, peress li d-data tal-fatti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tippre?edi d-data tad-d?ul fis-se?? tag?ha, g?al din il-kaw?a jirri?ulta li hija applikabbli s-Sitt Direttiva.

B. **Id-dritt Bel?jan**

5. L-Artikolu 44(2)(1a) tal-Btw?wetboek (il-Kodi?i dwar il-VAT), fil-ver?joni applikabbli g?all-fatti, jipprevedi l-e?enzjoni tal-?las tat-taxxa g?al:

"il-provvisti ta' servizzi pprovduti lill-membri tag?hom stess min-na?a ta' gruppi awtonomi ta' persuni li jwettqu attività e?entata minn dan l-artikolu jew li g?aliha ma humiex persuni taxxabbli, meta dawn is-servizzi huma direttament ne?essarji g?at-twettiq tal-imsemmija attività, u li l-gruppi jimpenjaw ru?hom sabiex jitolbu lill-membri tag?hom stess ir-rimbors e?att tal-parti tal-ispejje? kon?unti sostnuti minn kull wie?ed minnhom, bil-kundizzjoni li din l-e?enzjoni ma tkunx tista' to?loq distorsjonijiet tal-kompetizzjoni; ir-Re jirregola l-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni ta' din l-e?enzjoni".

6. L-Artikolu 2 tal-Koninklijk Besluit nr. 43 van 5 juli 1991 met betrekking tot de vrijstelling op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde ten aanzien van de door zelfstandige groeperingen van personen aan hun leden verleende diensten (id-Digriet Irjali Nru 43 tal?5 ta' Lulju 1991 dwar l-e?enzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud fir-rigward ta' provvisti ta' servizzi pprovduti minn gruppi awtonomi ta' persuni lill-membri tag?hom stess) (Belgische Staatsblad 6 ta' Awwissu 1991), jipprevedi li:

"Il-provvisti ta' servizzi, ipprovduti lill-membri tag?hom stess minn gruppi awtonomi ta' persuni previsti mill-Artikolu 1, huma e?entati mit-taxxa bil-kundizzjoni li:

1. l-attivitajiet tal-grupp jikkonsistu esklu?ivament fl-g?oti ta' provvisti ta' servizzi direttament lill-membri tieg?u stess, u li dawn kollha jwettqu attività e?enti bis-sa??a tal-Artikolu 44 tal-Kodi?i jew li g?aliha ma humiex persuni taxxabbli".

II. **Il-fatti, il-pro?edura prin?ipali u d-domandi preliminari**

7. Infohos, ir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali, huwa grupp tal-informatika g?all-isptarijiet stabbilit minn diversi ?entri pubbli?i ta' assistenza so?jali, iktar 'il quddiem i?-"?PAS" (Openbare centra voor maatschappelijk welzijn) (4). Infohos jipprovdi servizzi informati?i g?all-isptarijiet li?-?PAS li huma affiljati mieg?u u, flimkien mal-provvisti mwettqa g?all-membri tieg?u, jipprovdi servizzi lil persuni mhux membri. Fil?5 ta' Settembru 2000, dan la?aq ftehim ma' NV IHC-Group sabiex ji?viluppaw flimkien, fuq talba ta' Infohos stess, applikazzjonijiet ta' softwer ?odda jew innovattivi

g?all-isptarijiet li huma rre?istrati b?ala membri tieg?u.

8. Infohos ma rre?istrax ru?u b?ala persuna taxxabbli g?all-VAT, bl-affermazzjoni li, minn na?a, ma jistax jitqies b?ala tali skont l-Artikolu 6 tal-Kodi?i dwar il-VAT (5) u li, fi kwalunkwe ka?, huwa e?entat bis-sa??a tal-Artikolu 44(2)(1a) tal-istess kodi?i.

9. Fl?20 ta' April 2005, wara kontroll, l-awtorità fiskali ddikjarat li s-servizzi mwettqa b'mod re?iproku bejn Infohos u NV IHC-Group (b?ala persuna mhux membru tal-grupp) kellhom ji?u su??etti g?all-?las tal-VAT. Barra minn hekk, skont l-awtorità fiskali, it-twettiq ta' tran?azzjonijiet taxxabbli g?al persuni mhux membri kien jinvolvi li anki t-tran?azzjonijiet imwettqa g?all-membri ta' Infohos kellhom ji?u su??etti g?all-VAT u li g?alhekk, Infohos, ma setax iktar jibbenefika mill-e?enzjoni tat-taxxa fuq il-provvisti mog?tija lill-membri tieg?u msemmija fl-Artikolu 44(2)(1a) tal-Kodi?i dwar il-VAT.

10. Fit?13 ta' Di?embru 2005, l-awtorità fiskali fformulat f'rapport il-kontestazzjoni u, fuq il-ba?i ta' dan ir-rapport, intbag?at avvi? ta' ?las iddikjarat e?ekuttiv.

11. Fit?22 ta' Mejju 2007, permezz ta' rikors ippre?entat quddiem ir-Rechtbank van eerste aanleg Brugge (il-Qorti tal-Ewwel Istanza ta' Brugge, il-Bel?ju), Infohos ikkontesta l-avvi? ta' ?las, u talab is-sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tieg?u, kif ukoll id-dikjarazzjoni li l-ammonti mitluba ma kinux dovuti; sussidjarjament talab l-annullament tas-sanzjonijiet imposti jew g?all-inqas it-tnaqqis sostanzjali tag?hom, ir-rimbors tal-ammonti kollha mi?bura fuq il-ba?i tal-avvi? ta' ?las, inklu?i l-interessi moratorji, u l-kundanna tal-konvenut g?all-ispejje?.

12. Permezz ta' sentenza tat?23 ta' Frar 2009, din il-qorti ddikjarat l-assenza tar-rekwi?iti g?all-applikazzjoni tal-e?enzjoni msemmija fl-Artikolu 44(2)(1a) tal-Kodi?i dwar il-VAT u li r-rikorrent kellu j?allas il-VAT g?as-servizzi kollha li huwa pprovda, kemm lill-persuni membri kif ukoll lill-persuni mhux membri.

13. Infohos ippre?enta appell minn din id-de?i?joni quddiem il-Hof van Beroep te Gent (il-Qorti tal-Appell ta' Gent, il-Bel?ju), liema qorti, permezz ta' sentenza tal?21 ta' Settembru 2010, iddikjarat li Infohos ma setax jag?mel u?u mill-e?enzjoni msemmija fl-Artikolu 44(2)(1a) tal-Kodi?i dwar il-VAT, sa fejn kien qieg?ed jipprovdi servizzi anki lil persuni mhux membri, u g?alhekk, l-applikazzjoni tal-e?enzjoni kienet to?loq distorsjoni tal-kompetizzjoni. Madankollu, din iddikjarat ukoll li Infohos, b?ala persuna taxxabbli m?allta, seta' jibda azzjoni ta' ?las lura fil-konfront tal-Istat Bel?jan g?as-somma ugwali g?al EUR 117 781.03.

14. Fil?5 ta' Lulju 2012, l-awtorità fiskali ppre?entat appell fil-kassazzjoni quddiem il-Hof van Cassatie (il-Qorti tal-Kassazzjoni, il-Bel?ju). Permezz ta' sentenza tal?31 ta' Ottubru 2014, il-Hof van Cassatie (il-Qorti tal-Kassazzjoni) annullat id-de?i?joni tal-Hof van Beroep te Gent (il-Qorti tal-Appell ta' Gent) g?ar-ra?uni li huwa kontradittorju li ji?i ddikjarat, minn na?a, li r-rikorrent ma jistax jinvoka l-Artikolu 44(2)(1a) tal-Kodi?i dwar il-VAT, billi Infohos jipprovdi servizzi mhux biss lill-membri tieg?u stess i?da wkoll lil persuni mhux membri, u dan jimplika li ng?ata l-istatus ta' persuna taxxabbli s?i?a, u, min-na?a l-o?ra, li Infohos jista' jinvoka l-istatus ta' persuna taxxabbli m?allta, skont l-Artikolu 46 tal-Kodi?i dwar il-VAT, sabiex jibbenefika mill-e?enzjoni g?as-servizzi pprovduti lill-membri tieg?u, fi proporzjon mal-g?oti ta' servizzi lil persuni mhux membri, bid-dritt ta' tnaqqis limitat g?all-provvisti taxxabbli mog?tija lill-persuni mhux membri.

15. Il-Hof van Cassatie (il-Qorti tal-Kassazzjoni) irrinvijat il-kaw?a quddiem il-Hof van Beroep Antwerpen (il-Qorti tal-Appell ta' Antwerpen, il-Bel?ju). Permezz ta' sentenza tal?20 ta' Settembru 2016, din il-qorti ddikjarat li l-awtorizzazzjoni li jikkummer?jalizzaw bi ?las applikazzjonijiet ta' softwer, li jew huma proprjetà esklu?iva tar-rikorrent, jew huma ta' komunjoni *pro indiviso* bejn ir-rikorrent u NV IHC-Group, tid?ol fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 18(1)(2)(7) tal-Kodi?i dwar il-

VAT u g?andha g?alhekk titqies b?ala servizz taxxabbli. Barra minn hekk, din iddikjarat li, peress li r-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali ma jillimitax ru?u g?all-provvista ta' servizzi lill-membri tieg?u, i?da permezz ta' NV IHC-Group li mieg?u stabbilixxa ftehim ta' kollaborazzjoni, jikkummer?jalizza, anki g?al persuni mhux membri, applikazzjonijiet ta' softwer ?viluppati minnu jew fuq talba tieg?u, dan ma jista' jinvoka g?all-ebda wa?da mill-attivitajiet tieg?u l-e?enzjoni msemmija fl-Artikolu 44(2)(1a) tal-Kodi?i dwar il-VAT.

16. Infohos g?alhekk ikkontesta d-de?i?joni quddiem il-Hof van Cassatie (il-Qorti tal-Kassazzjoni) billi afferma li l-kundizzjoni ta' implimentazzjoni tal-e?enzjoni prevista mill-Artikolu 2(1) tad-Digriet Irjali, li skontha l-grupp awtonomu ta' persuni (iktar 'il quddiem il-"GAP") (6) jista' jipprovdi servizzi esklu?ivament lill-membri tieg?u stess, ma hijiex prevista mill-Artikolu 13A(1)(f) tas-Sitt Direttiva u li, g?alhekk, id-dispo?izzjoni nazzjonali ma hijiex konformi mal-le?i?lazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

17. Il-qorti tar-rinviju, il-Hof van Cassatie (il-Qorti tal-Kassazzjoni) tirrileva li l-Hof van Beroep Antwerpen (il-Qorti tal-Appell ta' Antwerpen) kienet sostniet li interpretazzjoni stretta tal-Artikolu 13A(1)(f) tas-Sitt Direttiva, u b'mod partikolari tal-kundizzjoni imposta minn din id-dispo?izzjoni li tipprevedi l-obbligu g?all-GAP li jitlob biss mill-membri tieg?u r-rimbors e?att tal-parti tal-ispejje? kon?unti tag?hom, tkun teskludi li l-provvista ta' servizzi pprovduti jistg?u jitwettqu anki g?al persuni mhux membri. Barra minn hekk, peress li ma llimitax ru?u g?all-provvista ta' servizzi lill-membri tieg?u stess i?da kien jikkummer?jalizza wkoll applikazzjonijiet ta' softwer g?all-kummer?jalizzazzjoni lil terzi, Infohos ma setax jistrie? fuq l-e?enzjoni g?all-attivitajiet kollha mwettqa.

18. G?alhekk, il-kontestazzjoni li tqajmet tista' ti?i ri?olta biss, skont il-qorti nazzjonali, permezz ta' interpretazzjoni tal-Artikolu 13A(1)(f) tas-Sitt Direttiva.

19. G?aldaqstant, il-Hof van Cassatie (il-Qorti tal-Kassazzjoni, il-Bel?ju), issospendiet il-pro?eduri u g?amlet lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

"L-Artikolu 13A(1)(f) tad-Direttiva 77/388/KEE tas?17 ta' Mejju 1977, li sar l-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006, g?andu ji?i interpretat fis-sens li jawtorizza lill-Istati Membri li mal-e?enzjoni stabbilita minnu ti?died kundizzjoni ta' esklu?ività li g?andha b?ala effett li grupp awtonomu li jipprovdi wkoll servizzi lil persuni mhux membri jkun su??ett b'mod s?i? g?all-VAT, anki g?as-servizzi li jipprovdi lill-membri tieg?u?"

III. **Anali?i ?uridika**

20. Permezz tad-domanda preliminari tag?ha, il-qorti tar-rinviju qieg?da tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 13A(1)(f) tas-Sitt Direttiva jipprekludix le?i?lazzjoni b?al dik Bel?jana li tippermetti l-e?enzjoni tal-?las tal-VAT g?all-GAP esklu?ivament fil-ka? li dawn iwettqu provvisti ta' servizzi g?all-membri tal-grupp biss.

21. Jekk dan ma jkunx il-ka?, f'ka? li dispo?izzjoni nazzjonali b?al din kellha titqies kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, ikun jirri?ulta li, f'kull ka? fejn il-GAP iwettaq provvisti ta' servizzi anki g?al persuni mhux membri, dan isir persuna taxxabbli g?all-VAT anki g?all-finijiet tal-provvisti mwettqa g?all-membri tieg?u stess.

22. Il-klassifikazzjoni tar-rikorrent fil-pro?edura prin?ipali b?ala GAP u l-e?istenza g?all-attivitajiet li dan iwettaq – g?all-inqas g?all-membri tieg?u stess – tal-kundizzjonijiet previsti mill-Artikolu 13A(1)(f) tas-Sitt Direttiva, u g?alhekk tal-prekundizzjonijiet li fil-pre?enza tag?hom il-provvisti mwettqa huma e?entati mill-pagament tal-VAT, ma humiex is-su??ett ta' kontestazzjoni spe?ifika u, g?alhekk, fil-kaw?a li hija s-su??ett ta' din is-sentenza t-tnejn jistg?u jitqiesu b?ala

vverifikati. Fi kwalunkwe ka?, hija l-qorti nazzjonali li g?andha tivverifika b'mod konkret, li l-kundizzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 13A(1)(f) ?ew osservati (7).

23. Madankollu, in?id li l-qorti nazzjonali g?andha tevalwa wkoll il-kompatibbiltà tal-g?oti ta' servizzi lil persuni mhux membri mal-g?an tan-negozju tal-GAP. Fil-fatt, fil-ka? li l-attività g?al persuni mhux membri ma taqax ta?t l-g?an tal-GAP, g?andhom ji?u evalwati l-konsegwenzi ta' dan abba?i tad-dritt nazzjonali.

24. Essenzjalment, tressqu ?ew? argumenti mill-partijiet fil-kaw?a sabiex ting?ata risposta g?ad-domanda preliminari mag?mula.

25. L-ewwel argument, imressaq mill-Kummissjoni u mir-rikorrent, huwa dirett lejn risposta fin-negattiv g?ad-domanda preliminari u g?alhekk lejn l-inkompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni ta' dispo?izzjoni b?al dik Bel?jana, li tikkundizzjona l-e?enzjoni mill-VAT g?all-fatt li s-servizzi tal-grupp huma offruti b'mod esklu?iv lill-membri.

26. B'mod partikolari, dan l-argument huwa bba?at fuq l-ipote?i li l-fatt li ji?u esklu?i mill-e?enzjoni msemmija fl-Artikolu 13A(1)(f) il-GAP li jwettqu anki provvisti ta' servizzi g?al persuni mhux membri, ikun jista' ji?i solvut f'interpretazzjoni e??essivament restrittiva tad-dispo?izzjoni u, g?alhekk, f'implimentazzjoni kumplessa, jekk mhux impossibbli tal-e?enzjoni.

27. G?andu ji?i ppre?i?at il-punt li l-g?oti ta' servizzi lil terzi min-na?a ta' GAP ikun permess biss jekk dan ikun su??ett g?all-impo?izzjoni normali (sakemm ma jkunux su??etti g?al e?enzjoni differenti), skont l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva li jiddefinixxi l-kamp ta' applikazzjoni tad-direttiva.

28. Il-possibbiltà ta' provvista ta' servizzi lil persuni barra mill-grupp ma tkunx, g?alhekk, skont dan l-argument, tista' titqieg?ed f'dubju minn kundizzjoni ta' esklu?ività addizzjonali, li ma hijiex inklu?a fil-kontenut tad-dispo?izzjoni msemmija fl-Artikolu 13A(1)(f) tas-Sitt Direttiva.

29. It-tieni argument, li tressaq mill-Gvern Bel?jan u mill-Gvern Portugi?, huwa dirett lejn risposta fl-affermattiv g?ad-domanda preliminari u g?alhekk lejn il-kompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni ta' dispo?izzjoni b?al dik Bel?jana li tikkundizzjona l-e?enzjoni mill-VAT g?all-fatt li s-servizzi tal-grupp huma offruti b'mod esklu?iv lill-membri.

30. L-esklu?ività ne?essarja tkun tirri?ulta mid-dispo?izzjoni nnifisha fejn tipprevedi, *inter alia*, li l-e?enzjoni ting?ata sakemm ma tkunx tinvolvi distorsjoni tal-kompetizzjoni, li sse?? fil-ka? li ji?u offruti servizzi lil terzi, fil-mument fejn il-GAP ikun prin?ipalment ikkostitwit biss sabiex joffri servizzi lil persuni membri.

31. Barra minn hekk, il-kundizzjoni ta' esklu?ività jkollha l-funzjoni li ti?gura implimentazzjoni korretta tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali.

32. L-ewwel argument jidhirli li huwa iktar konvin?enti permezz tal-pre?i?azzjonijiet li ser nag?ti iktar 'il quddiem.

33. Fl-ewwel lok, huwa ne?essarju li ji?i vverifikat jekk l-introduzzjoni ta' tali kundizzjoni ta' esklu?ività hijiex konformi ma' interpretazzjoni testwali, sistematika u teleolo?ika tal-Artikolu 13A(1)(f) tas-Sitt Direttiva (8), u fit-tieni lok, jekk je?istix mar?ni ta' diskrezzjoni g?all-Istati Membri sabiex jintrodu?uha.

A. **Interpretazzjoni tal-Artikolu 13A(1)(f) tas-Sitt Direttiva fir-rigward tal-g?anijiet tad-direttiva nnifisha u tal-funzjoni tal-e?enzjonijiet**

34. It-test tad-dispo?izzjoni ??itata ma jsemmi bl-ebda mod in-ne?essità li l-provvista ta'

servizzi lill-membri proprji tkun esklu?iva.

35. Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, l-e?enzjonijiet mill-VAT – li, kif ser jintwera fil-punt 41, jikkostitwixxu kun?etti awtonomi tad-dritt tal-Unjoni – g?andhom ji?u interpretati b'mod strett, peress li dawn l-e?enzjonijiet jinvolvu e??ezzjoni g?all-prin?ipju ?enerali li jistabbilixxi li l-VAT g?andha tin?abar fuq is-servizzi kollha pprovduti bi ?las minn persuna taxxabbli.

36. Madankollu, din l-interpretazzjoni restrittiva min-na?a tal-Istat Membru fil-mument tat-traspo?izzjoni tad-direttiva, ma tistax tasal sal-punt li trendi e??essivament diffi?li l-implimentazzjoni tas-sistema ta' e?enzjonijiet sal-punt fejn il-kun?ett awtonomu tag?hom ji?i nieqes mill-effetti (9).

37. G?alhekk, huwa ne?essarju li jsir riferiment g?ar-*ratio legis* tad-dispo?izzjoni nnifisha.

38. L-g?an tas-Sitt Direttiva fir-rigward tal-VAT (10) huwa dak li tarmonizza l-le?i?lazzjonijiet nazzjonali sabiex tistabbilixxi sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud u g?alhekk, valur taxxabbli uniformi.

39. Dan l-g?an huwa ppre?i?at fid-disa' premessa fit-termini li ?ejjin: "[b]illi l-ba?i taxxabbli g?andha tkun armonizzata biex l-applikazzjoni tar-rata tal-Komunità g?al operazzjonijiet taxxabbli twassal g?al ri?ultati komparabbli fl-Istati Membri kollha" (11).

40. Kif tippre?i?a l-?dax?il premessa tas-Sitt Direttiva, fil-fatt, "g?andha ssir lista komuni ta' e?enzjonijiet sabiex ir-ri?orsi tal-Komunitajiet innifishom ikunu jistg?u jin?abru b'mod uniformi fl-Istati Membri kollha".

41. Kif ippre?i?at di?à l-Qorti tal-?ustizzja, jirri?ulta li l-g?an li r-ri?orsi tal-Unjoni nnifishom ikunu jistg?u jin?abru b'mod uniformi fl-Istati Membri kollha, jista' jintla?aq biss permezz ta' interpretazzjoni u applikazzjoni armonizzata tal-e?enzjonijiet, li tinvolvi l-elaborazzjoni ta' kun?ett awtonomu tad-dritt tal-Unjoni ta' dawn l-e?enzjonijiet (12).

42. B'mod iktar pre?i?, l-Artikolu 13A(1)(f) jipprevedi l-e?enzjoni mill-VAT li minnha jistg?u jibbenefikaw dawn il-GAP li jibba?aw ru?hom fuq sistema ta' awtoassistenza, ji?ifieri grupp li l-g?an tieg?u huwa dak li jipprovdi lill-membri tieg?u s-servizzi direttament ne?essarji g?all-e?er?izzju tal-attività tag?hom (li g?andha ti?i e?entata jew li g?aliha ma humiex persuni taxxabbli) u li jitlob biss mill-membri tieg?u r-rimbors e?att tas-sehem tag?hom tal-ispejje? kon?unti.

43. L-g?an ta' din l-e?enzjoni, fil-fatt, huwa "li tistabbilixxi e?enzjoni mill-VAT sabiex ji?i evitat li l-persuna li toffri ?erti servizzi tkun su??etta g?all-?las tal-imsemmija taxxa meta hija kellha tikkollabora ma' professjonisti o?ra permezz ta' struttura komuni responsabbli g?all-attivitajiet ne?essarji g?at-twettiq tal-imsemmija servizzi" (13) kif ukoll "l-e?enzjoni mill-VAT ta' ?erti attivitajiet ta' interess ?enerali, sabiex ji?i ffa?ilitat l-a??ess g?al ?erti provvisti kif ukoll il-provvista ta' ?erti beni, billi ji?u evitati tariffi addizzjonali li jirri?ultaw mill-issu??ettar tag?hom g?all-VAT" (14).

44. Il-Kummissjoni, kif jista' ji?i dedott mill-osservazzjonijiet ippre?entati fil-fajl, fl-assenza ta' interpretazzjoni tad-dispo?izzjoni ta' e?enzjoni min-na?a tal-Qorti tal-?ustizzja, f'diversi dokumenti ta' ?idma dwar il-VAT, ippre?i?at li la n-natura partikolari tal-e?enzjoni u lanqas in-ne?essità li ting?ata interpretazzjoni restrittiva tal-e?enzjoni ma huma tali li ji??ustifikaw il-projbizzjoni g?all-benefi?jarji biex je?er?itaw ukoll attivitajiet (sakemm ji?u su??etti g?at-taxxa) g?al terzi (15).

45. G?alhekk, mir-*ratio legis* tad-dispo?izzjoni ??itata u tal-e?enzjonijiet previsti, ma tirri?ultax, kif ?ie ??arat ukoll fid-dokumenti uffi?jali tal-Kummissjoni, in-ne?essità li ti?i introdotta kundizzjoni ta' esklu?ività tas-servizzi pprovduti mill-GAP lill-membri tag?hom.

46. B?ala konklu?joni dwar il-punt ta' koerenza ta' dispo?izzjoni b?al dik Bel?jana mal-g?anijiet tal-e?enzjoni, din, fi kwalunkwe ka?, fir-ri?idità tag?ha tidher sproporzjonata meta mqabbla mal-g?an.

47. Il-Qorti tal-?ustizzja fakkret f'diversi okka?jonijiet li, b'mod konformi mal-prin?ipju ta' proporzjonalità, li jag?mel parti mill-prin?ipji ?enerali tad-dritt tal-Unjoni, il-mezzi implimentati mis-Sitt Direttiva g?andhom ikunu kapa?i jwettqu l-g?anijiet inti?i minn din il-le?i?lazzjoni u ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex dawn jintla?qu (16).

48. It-telf tal-e?enzjoni anki min?abba t-tran?azzjonijiet imwettqa g?all-membri, jirriskja, min-na?a l-o?ra, li ji?bilan?ja d-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni b'intenzjoni "sanzjonatorja", li ma hijiex inklu?a fl-ispirtu tad-direttiva.

49. Jidher iktar xieraq, g?all-finijiet tal-applikazzjoni tal-e?enzjoni, li wie?ed i?ares lejn l-attività mwettqa mill-persuna iktar milli lejn in-natura tal-persuna nnifisha.

50. Dan ifisser li l-e?enzjoni prevista g?andha ting?ata biss g?as-servizzi pprovduti mill-GAP lill-membri tag?hom, i?da mhux ukoll li l-GAP jistg?u joffru servizzi lill-membri tag?hom biss. F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja di?à ddikjarat li s-servizzi pprovduti minn GAP lill-membri tag?hom jibbenefikaw mill-e?enzjoni prevista mill-imsemmija dispo?izzjoni anki jekk dawn il-provvisti huma forniti lil wie?ed jew lil xi w?ud mill-imsemmija membri (17).

51. Hija l-attività mwettqa g?all-membri, g?all-g?anijiet protetti mid-dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni, li g?andu jist?oqqilha protezzjoni u g?alhekk e?enzjoni, u mhux in-natura tal-persuna li g?andha titqies li jist?oqqilha e?enzjoni jekk tkun toffri biss provvista ta' servizzi esklu?ivament lill-membri tal-grupp nnifsu. Dan naturalment, bil-kundizzjoni, li l-qorti nazzjonali tistabbilixxi g?all-persuna li qieg?da titlob l-e?enzjoni, l-e?istenza tar-rekwi?iti previsti mis-Sitt Direttiva (18).

B. **Mar?ni ta' diskrezzjoni tal-Istati Membri**

52. L-Artikolu 13A(1) jipprevedi li l-Istati Membri g?andhom jistabbilixxu l-kundizzjonijiet "biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ?ara tat-tali e?enzjonijet u l-prevenzjoni ta' kawlunkwe eva?joni, evitar u abbu? possibbli".

53. Il-punt (f) i?id li l-e?enzjoni ma g?andhiex tkun tali li "twassal g?al tfixkil ta' kompetizzjoni".

54. Il-mar?ni ta' diskrezzjoni tal-Istati Membri fl-iffissar tal-kundizzjonijiet g?all-g?oti tal-e?enzjoni ma jistax jasal sal-punt li jbiddel id-definizzjoni tal-kontenut tal-e?enzjonijiet elenkati mid-direttiva (19).

55. G?alhekk, l-Istat Membru ma jistax jintrodu?i dispo?izzjonijiet li jistg?u j?a?du lill-e?enzjoni mill-kontenut jew irendu l-implimentazzjoni tag?ha iktar diffi?li jew impossibbli (20).

56. Din is-sitwazzjoni tista' titfa??a fil-ka? fejn l-Istat Membru, fl-implimentazzjoni tad-direttiva, jadotta mi?uri ri?idi ta' natura ?enerali, b?al dawk previsti mill-Artikolu 2 tad-Digriet Irjali Bel?jan, li jillimitaw il-kamp ta' applikazzjoni tal-e?enzjoni.

57. L-espressjoni "biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ?ara tat-tali e?enzjonijiet" g?andha l-g?an, fil-fehma tieg?i, li tippermetti lill-Istati Membri jintrodu?u regoli nazzjonali xierqa sabiex

irendu mhux e??essivament kumpless g?all-operaturi ekonomi?i l-applikazzjoni tal-e?enzjonijiet u, eventwalment, anki sabiex jirrazzjonalizzaw il-modalitajiet ta’ kontroll.

58. ?gur li ma g?andhiex tinftiehem, kif jidher li qieg?da tinftiehem skont u?ud mill-argumenti tal-partijiet, b?ala inti?a biss sabiex tiffavorixxi l-verifiki min-na?a tal-awtoritajiet kompetenti.

59. Sussegwentement, mill-fajl ma jirri?ultax liema tkun id-diffikultà e??essiva g?all-awtoritajiet nazzjonali biex japplikaw u jist?arr?u l-applikazzjoni korretta tal-e?enzjonijiet previsti mid-direttiva (21).

60. Hija l-qorti nazzjonali li g?andha tivverifika li l-benefi?jarji tal-e?enzjonijiet ifasslu kontabbiltà organizzata u separata li tippermetti l-ist?arri? ne?essarju min-na?a tal-awtoritajiet kompetenti.

61. Madankollu, din l-espressjoni ma tistax timmotiva l-introduzzjoni ta’ kundizzjoni ri?ida ta’ esklu?ività, li ma hijiex inklu?a, kif di?à ntqal, fil-formulazzjoni u fir-*ratio legis* tad-dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

62. L-istess g?andu jing?ad fir-rigward tal-parti l-o?ra tad-dispo?izzjoni msemmija iktar ’il fuq, li tippermetti lill-Istati jistabbilixxu l-kundizzjonijiet biex ji?guraw il-“prevenzjoni ta’ kawlunkwe eva?joni, evitar jew abbu? possibbli”.

63. Lanqas din ma tippermetti li titqies ne?essarja l-mi?ura addizzjonali, mhux inklu?a fid-direttiva, ta’ esklu?ività g?at-twettiq ta’ servizzi g?all-membri.

64. Il-provvista ta’ servizzi possibbli lil terzi ma tistax titqies li hija modalità idonea sabiex twassal g?al eva?joni, evitar jew abbu? sa fejn din il-provvista tkun debitament separata fil-kontabbiltà tal-grupp u su??etta g?all-?las tat-taxxa dovuta.

65. Finalment, fir-rigward tar-riskju ta’ distorsjoni tal-kompetizzjoni, l-anali?i tista’ tirri?ulta iktar kumplessa, i?da, fil-fehma tieg?i, twassal g?all-istess konklu?joni fir-rigward tal-possibbiltà jew le g?all-GAP biex jipprovdu servizzi anki lil terzi mhux membri.

66. Il-Qorti tal-?ustizzja kellha l-opportunità li tippre?i?a li “l-g?oti tal-e?enzjoni mill-VAT g?andu ji?i mi??ud jekk ikun hemm perikolu reali, li l-e?enzjoni fiha nnifisha tista’ twassal g?al distorsjonijiet fil-kompetizzjoni immedjatament jew fil-futur” (22).

67. Kif di?à sostniet l-Avukat ?enerali Kokott, g?all-e?istenza ta’ distorsjoni tal-kompetizzjoni ma tistax tittie?ed *a priori* de?i?joni astratta g?al oqsma partikolari. G?alhekk, is-Sitt Direttiva ma tag?ti l-ebda mar?ni ta’ diskrezzjoni lil-le?i?latur nazzjonali sabiex jintrodu?i dispo?izzjoni astratta irrispettivament minn verifika b’mod konkret tad-distorsjoni tal-kompetizzjoni (23).

68. Dispo?izzjoni b?al dik Bel?jana, min-na?a l-o?ra, skont kif jista’ jinftiehem mill-fajl fejn il-Gvern Bel?jan isemmi distorsjoni possibbli tal-kompetizzjoni billi jibba?a b’mod prevalenti fuq ir-ra?unijiet g?all-introduzzjoni tal-kundizzjoni ta’ esklu?ività, tippre?umi, f’dispo?izzjoni ?enerali u ri?ida ming?ajr l-ebda mar?ni ta’ evalwazzjoni g?all-qorti, li l-provvista ta’ servizzi lil terzi to?loq distorsjoni tal-kompetizzjoni f’dak is-suq spe?ifiku.

69. Il-Qorti tal-?ustizzja di?à affermat li sabiex ji?i ddeterminat jekk l-applikazzjoni, g?al attività partikolari, tal-e?enzjoni msemmija fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 tistax tikkaw?a distorsjoni tal-kompetizzjoni, huwa ?ertament possibbli g?al-le?i?latur nazzjonali li jipprevedi regoli li huma fa?ilment amministrati u kkontrollati mill-awtoritajiet kompetenti. Madankollu, dawn il-kundizzjonijiet ma jistg?ux jaffettwaw id-definizzjoni tal-kontenut tal-e?enzjonijiet previsti minn din id-direttiva, filwaqt li g?andu ji?i ppre?i?at li l-kundizzjoni dwar l-assenza ta’ distorsjoni tal-kompetizzjoni, imsemmija fl-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112 ma g?andhiex b?ala

konsegwenza tippermetti lill-Istat Membru jillimita, b’mod ?enerali, il-kamp ta’ applikazzjoni ta’ din l-e?enzjoni (24).

70. L-e?enzjoni tista’ to?loq distorsjoni tal-kompetizzjoni ?ielsa jekk il-parti l-kbira tal-provvista ta’ servizzi tkun twettqet g?al persuni mhux membri u fil-ka? fejn anki l-provvisti mog?tija lil persuni mhux membri tal-grupp ikunu ?ew e?entati mill-?las tal-VAT.

71. L-ebda wa?da minn dawn i?-?ew? sitwazzjonijiet ma tista’ tid?ol fl-interpretazzjoni li qieg?da ti?i proposta u, g?alhekk, g?andu jitqies li anki fir-rigward ta’ dan il-punt l-argumenti favur in-ne?essità ta’ kundizzjoni ta’ esklu?ività ma humiex konvin?enti, anki fl-assenza ta’ elementi konkreti insostenn ta’ dan.

C. **Limiti g?all-possibbiltà g?all-GAP biex jipprovdu servizzi lil terzi mhux membri**

72. Il-kundizzjonijiet g?all-e?enzjoni previsti mill-artikolu inkwistjoni, kif fakkret ukoll il-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet li ppre?entat fil-kaw?a, jistg?u jitqassru b’dan il-mod: il-fatt li l-provvisti e?enti jitwettqu minn grupp awtonomu ta’ persuni; li tali grupp iwettaq attività e?enti jew li g?aliha ma huwiex persuna taxxabbli; li l-g?an ta’ dawn il-provvisti jkun dak li ji?u pprovduti lill-membri tal-grupp servizzi direttament ne?essarji g?at-twettiq tal-attività; li dawn il-gruppi jitolbu biss mill-membri tag?hom ir-rimbors e?att ta’ sehemhom mill-ispejje? kon?unti.

73. Dawn il-kundizzjonijiet kollha g?andhom ikunu su??etti g?al verifika min-na?a tal-qorti nazzjonali.

74. Madankollu, g?andu ji?i ??arat li, fid-dawl ta’ interpretazzjoni teleolo?ika u sistematika li ?iet offruta sa issa, g?andhom ji?u ppre?entati kundizzjonijiet ulterjuri sabiex tkun tista’ te?isti l-e?enzjoni mill-VAT g?as-servizzi mwettqa g?all-membri fil-ka? fejn persuna toffri servizzi anki lil persuni li huma esterni g?all-grupp (li g?andhom ji?u su??etti g?all-VAT).

75. Fl-ewwel lok je?tie? li s-servizzi offruti lill-membri jkunu b’mod kwantitattiv prevalenti meta mqabbla ma’ dawk ipprovduti lil terzi li, g?aldaqstant, jista’ jkollhom natura residwa biss fl-istruttura tal-attivitajiet tal-grupp (25).

76. Dan sabiex ji?i evitat li ti?i ?naturata l-funzjoni tal-gruppi u li b’dan il-mod ikunu jistg?u ji?u vverifikati implimentazzjonijiet elu?ivi tad-dispo?izzjoni, li jistg?u jo?olqu distorsjoni tal-kompetizzjoni.

77. Fit-tieni lok, dejjem sabiex ma ti?ix ?naturata l-imsemmija funzjoni, huwa ne?essarju li l-benefi?jarju tal-e?enzjoni juri li l-attività mwettqa favur terzi li huma differenti mill-membri tkun funzjonali sabiex timmotiva l-effi?jenza teknika, li eventwalment fil-futur jistg?u jie?du vanta?? minnha anki l-membri.

78. I?-?ew? verifiki li ?ew deskritti iktar ’il fuq jaqg?u ta?t il-kompetenza tal-qorti nazzjonali li g?andha tapplika l-kriterji interpretattivi msemmija iktar ’il fuq sabiex tasal g?al konklu?joni dwar id-dritt jew le g?all-e?enzjoni fil-ka? ta’ persuna li tipprovdi servizzi lill-membri tag?ha i?da wkoll lil terzi.

79. B’dawn il-pre?i?azzjonijiet, ne?essarji sabiex ti?i ppre?ervata l-koerenza tal-g?anijiet tad-direttiva u tal-e?enzjonijiet, huwa iktar diffi?li li jkun hemm bi?a’ ta’ riskji ta’ distorsjoni tal-kompetizzjoni, filwaqt li ti?i msa??a l-funzjoni tal-e?enzjonijiet li hija dik li l-GAP ji?u kkumpensati g?al ?vanta?? kompetittiv meta mqabbla mas-sitwazzjoni meta dawn is-servizzi tal-grupp ji?u pprovduti mill-impjegati tieg?u stess jew fil-kuntest ta’ grupp tal-VAT (26).

IV. **Konklu?joni**

80. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, nipproponi li l-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi g?ad-domanda preliminari mag?mula mill-Hof van Cassatie (il-Qorti tal-Kassazzjoni, il-Bel?ju) b'dan il-mod:

"L-Artikolu 13A(1)(f) tad-Direttiva 77/388/KEE tas?17 ta' Mejju 1977, li sar l-Artikolu 132(1)(f) tad-Direttiva 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006, g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jawtorizzax lill-Istati Membri li mal-e?enzjoni stabbilita minnu ti?died kundizzjoni ta' esklu?ività li g?andha b?ala effett li grupp awtonomu li jipprovdi wkoll servizzi lil persuni mhux membri jkun su??ett b'mod s?i? g?all-VAT, anki g?as-servizzi li jipprovdi lill-membri tieg?u.

Hija l-qorti nazzjonali li g?andha tivverifika li je?istu l-kundizzjonijiet g?all-e?enzjoni previsti mid-dispo?izzjoni ??itata iktar 'il fuq u, fil-ka? ta' servizzi pprovduti lil persuni mhux membri, sabiex ma ji?ix ?naturat l-g?an tal-e?enzjoni, li dawn tal-a??ar ma humiex b'mod kwantitattiv prevalenti meta mqabbla ma' dawk ipprovduti lill-membri u huma ??ustifikati minn ra?unijiet ta' effi?jenza teknika li minnha jistg?u jibbenefikaw ukoll il-persuni membri".

1 Lingwa ori?inali: it-Taljan.

2 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23).

3 (?U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60).

4 Mill-fajl jirri?ulta li Infohos huwa grupp li ?ie stabbilit fil?21 ta' Frar 1986 fil-forma ta' entità pubblika min-na?a ta?-?PAS ta' Aalst, Blankenberge, Brugge, Gent, Kortrijk, Oostende u Ronse. L-Artikolu 3 tal-att kostituttiv jiddefinixxi l-g?an tal-grupp li huwa dak li ji?gura, janalizza, jorganizza u ji??estixxi sistemi tal-informatika li jappo??jaw l-organizzazzjoni tal-isptarijiet tal-membri tieg?u stess kif ukoll l-attivitajiet marbuta li jitwettqu mill-istess membri.

5 L-artikolu ??itat jipprevedi li l-istabbilimenti pubbli?i ma humiex meqjusa b?ala persuni taxxabbli g?all-attivitajiet jew g?at-tran?azzjonijiet li jwettqu b?ala awtoritajiet pubbli?i, anki meta permezz ta' dawn l-attivitajiet jew it-tran?azzjonijiet jir?ievu drittijiet, oneri, kwoti jew remunerazzjonijiet.

6 Bi gruppi awtonomi ta' persuni (GAP) wie?ed g?andu jifhem dawk il-gruppi ta' persuni jew impri?i li jipprovdu o??etti jew servizzi lill-membri tag?hom stess b'mod awtonomu.

7 Ara, f'dan ir-rigward, is-sentenza tal?11 ta' Di?embru 2008, Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing (C?407/07, EU:C:2008:713, punt 27).

8 B'riferiment g?all-interpretazzjoni tal-istess dispo?izzjoni, ara s-sentenza tal?21 ta' Settembru 2017, DNB Banka (C?326/15, EU:C:2017:719, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata), li skontha, g?all-interpretazzjoni ta' dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni, g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni mhux biss it-termini tag?ha, i?da wkoll il-kuntest tag?ha u l-g?anijiet tal-le?i?lazzjoni li tag?mel parti minnha.

9 F’dan ir-rigawrd, dejjem b’riferiment g?all-interpretazzjoni tal-istess dispo?izzjoni, ara s-sentenza tal?11 ta’ Di?embru 2008, Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing (C?407/07, EU:C:2008:713, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata). Il-Qorti tal-?ustizzja tafferma li minkejja li hija ne?essarja interpretazzjoni restrittiva, dan ma jfissirx li t-termini u?ati sabiex ji?u ddefiniti l-e?enzjonijiet g?andhom ji?u interpretati b’mod li j?a??adhom mill-effetti tag?hom jew li jrendi l-e?enzjonijiet previsti kwa?i inapplikabbli.

10 L-istess b?all-g?an tad-Direttiva 2006/112 fis-se??.

11 Id-disa’ premessa tas-Sitt Direttiva.

12 Dwar dan il-punt, is-sentenza tal?15 ta’ ?unju 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties (348/87, EU:C:1989:246, punt 11) kif ukoll is-sentenza tal?14 ta’ Di?embru 2006, VDP Dental Laboratory (C?401/05, EU:C:2006:792, punt 26).

13 Sentenza tal?11 ta’ Di?embru 2008, Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing (C?407/07, EU:C:2008:713, punt 37), kif ukoll is-sentenza tal?21 ta’ Settembru 2017, IlKummissjoni vs Il?ermanjaIlKummissjoni vs Il?ermanjaIlKummissjoni vs Il?ermanja (C?616/15, EU:C:2017:721, punt 56).

14 Sentenza tal?21 ta’ Settembru 2017, DNB Banka (C?326/15, EU:C:2017:719, punt 33 u l-?urisprudenza ??itata) u s-sentenza tal?21 ta’ Settembru 2017, IlKummissjoni vs Il?ermanjaIlKummissjoni vs Il?ermanjaIlKummissjoni vs Il?ermanja (C?616/15, EU:C:2017:721, punti 47, 48 u l-?urisprudenza ??itata) dwar l-g?an tal-Artikolu 132(1)(f) fil-kuntest tad-Direttiva 2006/112.

15 Kif jirri?ulta mill-fajl, il-Kumitat tal-VAT esprima ru?u dwar dan l-aspett fir-rigward tal-Artikolu 132(1)(f), i?da l-Kummissjoni tafferma li din l-interpretazzjoni g?andha ti?i esti?a g?all-Artikolu 13A(1)(f) pre?edenti min?abba l-identità tal-kontenut; ara l-Artikolu 398 tad-Direttiva 2006/112/KE u d-Dokument ta’ ?idma Nru 654 tat?3 ta’ Marzu 2010, punt 3.4(a).

16 Sentenza tat?23 ta’ Novembru 2017, Di Maura (C?246/16, EU:C:2017:887, punt 25) u, b’analo?ija, is-sentenza tas?26 ta’ April 2012, IlKummissjoni vs IlPajji?i l-BaxxiIlKummissjoni vs IlPajji?i l-BaxxiIlKummissjoni vs IlPajji?i l-Baxxi (C?508/10, EU:C:2012:243, punt 75).

17 Sentenza tal?11 ta’ Di?embru 2008, Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing (C?407/07, EU:C:2008:713, punt 43).

18 Sentenza tal?11 ta’ Di?embru 2008, Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing (C?407/07, EU:C:2008:713, punt 27).

19 Dwar dan il-punt, ara s-sentenza tal?14 ta’ Di?embru 2006, VDP Dental Laboratory (C?401/05, EU:C:2006:792, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata) u s-sentenza tal?15 ta’ Novembru 2012, Zimmermann (C?174/11, EU:C:2012:716, punt 39 u l-?urisprudenza ??itata).

20 Ara, g?al darba o?ra, is-sentenza tal?11 ta’ Di?embru 2008, Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing (C?407/07, EU:C:2008:713, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata).

21 Dwar dan il-punt, ara l-Artikolu 398 tad-Direttiva 2006/112/KE, id-Dokument ta’ ?idma Nru 654 tat?3 ta’ Marzu 2010, punt 3.4(a) fejn jissemmew aggravazzjonijiet u diffikultajiet pratti?i possibbli g?all-awtoritajiet li madankollu, kif ?ie affermat, ma humiex differenti mid-diffikultajiet pratti?i li jirri?ultaw f’?afna sitwazzjonijiet o?ra fejn huwa ne?essarju li ji?u e?aminati l-attivitajiet

su??etti g?at-taxxa u l-attivitajiet e?enti. Il-Kummissjoni enfasizzat ukoll li tali anali?i ?iet mi?muma u ?viluppata fid-Dokument ta' ?idma anness mal-Green Paper dwar il-?ejjieni tal-VAT (SEC(2010) 1455 finali tal?1 ta' Di?embru 2010) u fil-?dima sussegwenti tal-Kumitat tal-VAT (l-Artikolu 398 tad-Direttiva 2006/112/KE, id-Dokument ta' ?idma Nru 856 tas?6 ta' Mejju 2015, punt 3.1.10).

22 Sentenza tal?20 ta' Novembru 2003, Taksatorringen (C?8/01, EU:C:2003:621, punt 64) kif ukoll il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Kokott fil-kaw?a Aviva (C?605/15, EU:C:2017:150, punt 68).

23 Konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Kokott fil-kaw?a DNB Banka (C?326/15, EU:C:2017:145, punt 22).

24 Sentenza tal?21 ta' Settembru 2017, IlKummissjoni vs Il?ermanjaIlKummissjoni vs Il?ermanjaIlKummissjoni vs Il?ermanja (C?616/15, EU:C:2017:721, punt 65 u l-?urisprudenza ??itata u l-punt 67).

25 Mill-fajl jirri?ulta li, mill?1 ta' Lulju 2016, wara talba g?al kjarifiki mibg?uta mill-Kummissjoni lill-Gvern Bel?jan, fil-Bel?ju da?let fis-se?? sistema ?dida ta' e?enzjonijiet g?all-GAP. B'mod partikolari, l-Artikolu 44(2a) ?did tal-Kodi?i dwar il-VAT jipprevedi li, fil-ka? li GAP iwettaq servizzi anki g?al persuni mhux membri, il-provvisti mwettqa g?all-membri tieg?u jibbenefikaw mill-e?enzjoni fil-ka? li dawn it-tran?azzjonijiet jirrappre?entaw il-parti prevalenti tal-attività mwettqa mill-GAP.

26 Konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Kokott fil-kaw?a Aviva (C?605/15, EU:C:2017:150, punt 67).