Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

BOBEK

ippre?entati fl?10 ta' Settembru 2020 (1)

Kaw?a C?449/19

WEG Tevesstraße

vs

Finanzamt Villingen-Schwenningen

(Talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Finanzgericht Baden-Württemberg (il-Qorti tal-Finanzi ta' Baden-Württemberg, il-?ermanja))

"Talba g?al de?i?joni preliminari — Taxxa fuq il-valur mi?jud — E?enzjoni g?al kiri ta' proprjetà immobbli — Dispo?izzjoni nazzjonali li te?enta l-provvista ta' s?ana minn asso?jazzjoni tas-sidien tal-proprjetà lil dawk is-sidien"

I. **Introduzzjoni**

1. Asso?jazzjoni tas-sidien tal-proprjetà pprovdiet is-s?ana lil dawk is-sidien tal-proprjetà u talbet it-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-"VAT") fuq infiq asso?jat ma' dik l-attività. L-awtorità tat-taxxa inkarigata ?a?det dik it-talba. Hija sa?qet li, skont id-dritt ?ermani?, il-provvista ta' s?ana lis-sidien tal-proprjetà hija e?entata mill-VAT.

2. F'dan il-kuntest, il-Finanzgericht Baden-Württemberg (il-Qorti tal-Finanzi ta' Baden-Württemberg, il-?ermanja) tfittex biex tiddetermina jekk id-Direttiva 2006/112/KE (2) (iktar 'il quddiem "id-Direttiva dwar il-VAT") tipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali milli te?enta mill-VAT il-provvista ta' s?ana minn asso?jazzjonijiet tas-sidien tal-proprjetà lil dawk is-sidien. Fir-risposta g?al din id-domanda, il-Qorti tal-?ustizzja ser ikollha l-opportunità li tipprovdi gwida fuq meta kumpens b?ala korrispettiv g?all-provvista ta' merkanzija (b?al s?ana) huwa meqjus proporzjonat bi??ejjed g?all-"benefi??ju" imnissel minn dik it-tran?azzjoni sabiex ti?i meqjusa li ?iet re?a "bi ?las" fis-sens tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.

II. **Il-Kuntest ?uridiku**

A. **Id-dritt tal-Unjoni**

3. Il-premessa 4 tad-Direttiva dwar il-VAT tg?id is-segwenti:

“L-il?uq ta’ l-g?an li ji?i stabbilit suq intern jassumi l-applikazzjoni fl-Istati Membri ta' le?islazzjoni dwar it-taxxi fuq il-bejg? li ma t?arbatx il-kondizzjonijet tal-kompetizzjoni jew ma xxekkilx i?-?aqliq ?ieles tal-merkanzija u s-servizzi. G?alhekk hu me?tie? li tintla?aq din l-armonizazzjoni tal-le?islazzjoni dwar it-taxxi fuq il-bejg? permezz ta’ sistema ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT), li g?andha telimina, sa fejn hu possibli, fatturi li jistg?u jtelfu l-kondizzjonijet ta’ kompetizzjoni, kemm fuq livell nazzjonali kif ukoll fuq livell tal-Komunità.”

4. Skont l-Artikolu 2(1)(a) u (?) tad-Direttiva dwar il-VAT:

“1. It-transazzjonijiet li ?ejjin g?andhom ikunu so??etti g?all-VAT:

(a) il-provvista ta’ merkanzija mag?mula bi ?las fit-territorju ta’ Stat Membru minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali;

[...]

(?) il-provvista ta’ servizzi bi ?las fit-territorju ta’ Stat Membru minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali”.

5. L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, li jittratta “persuni taxxabbli”, jaqra kif ?ej:

“1. ‘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.”

6. L-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar il-VAT jiddefinixxi l-“provvista ta’ merkanzija” b?ala li tfisser “it-trasferiment tad-dritt ta’ sid li jiddisponi minn proprjetà tan?ibbli”, filwaqt li, skont l-Artikolu 15(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, “s?ana [...] g?andh[a] [t]i?[i] ttrattat[a] b?ala proprjetà tan?ibbli”.

7. L-Artikolu 135 tad-Direttiva dwar il-VAT, li jaqa’ ta?t il-Kapitolu 3 (“E?enzjonijiet g?al attivitajiet o?rajn”), jistabbilixxi numru ta’ e?enzjonijiet mill-VAT. Fil-parti rilevanti jaqra:

“1. L-Istati Membri g?andhom je?entaw it-transazzjonijiet li ?ejjin:

[...]

(l) il-kiri ta’ proprjetà immobbli.”

B. **Id-dritt ?ermani?**

1. ***Il-Li?i ?ermani?a dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud***

8. Il-paragrafi 1 u 4 tal-Umsatzsteuergesetz (il-Li?i ?ermani?a dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud) (iktar ’il quddiem “l-UStG”) jistabbilixxu r-regoli ?enerali dwar it-ti?rib tal-VAT u l-e?enzjonijiet minnha, li jinkludu l-e?enzjoni g?all-provvista ta’ s?ana minn asso?jazzjonijiet tas-sidien tal-proprjetà lil dawk is-sidien:

“Paragrafu 1 Tran?azzjonijiet taxxabbli

(1) It-tran?azzjonijiet segwenti g?andhom ikunu su??etti g?at-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?:

1. il-provvista ta’ merkanzija u servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn operatur ekonomiku fit-t?addim tan-negozju. It-tassazzjoni ma hijiex esklu?a min?abba l-fatt li t-tran?azzjoni tkun saret fuq il-ba?i ta’ att legali jew ordni ta’ awtorità jew il-fatt li tkun ikkunsidrata b?ala li saret fuq il-ba?i ta’ dispo?izzjoni legali;

[…]

Paragrafu 4 E?enzjonijiet fir-rigward ta’ provvista ta’ merkanzija u servizzi

It-tran?azzjonijiet imsemmija fil-Paragrafu 1(1)(1) huma e?entati mit-taxxa:

[…]

13. is-servizzi pprovduti mill-asso?jazzjonijiet tas-sidien tal-proprjetà fis-sens tal-Wohnungseigentumsgesetz (l-Att dwar is-Sjieda tal-Appartamenti u d-Dritt ta’ Residenza Permanenti) […] lis-sidien u lill-koproprjetarji, sa fejn is-servizzi jikkonsistu fil-provvista ta’ proprjetà komuni g?all-u?u, il-manutenzjoni, it-tiswija u skopijiet amministrattivi o?ra kif ukoll fil-provvista ta’ servizzi ta’ s?ana u ta’ servizzi simili.”

2. ***L-Att dwar is-Sjieda tal-Appartamenti u d-Dritt ta’ Residenza Permanenti***

9. Il-Wohnungseigentumsgesetz (l-Att dwar is-Sjieda tal-Appartamenti u d-Dritt ta’ Residenza Permanenti) jiggverna l-prin?ipji sottostanti d-divi?joni formali ta’ proprjetà bejn is-sidien tal-proprjetà. Fil-parti rilevanti, jg?id is-segwenti:

“Paragrafu 10 Prin?ipji ?enerali

(1) Sakemm mhux ipprovdut espli?itament mod ie?or, is-sidien ta’ appartamenti g?andhom ikollhom id-drittijiet u l-obbligi, inklu? b’mod partikolari fir-rigward tal-proprjetà bi sjieda separata u l-proprjetà bi sjieda kon?unta, skont id-dispo?izzjonijiet ta’ dan l-att.

[...]

Paragrafu 16 Emolumenti, ?lasijiet u Spejje?

[...]

(2) Kull sid ta’ appartament g?andu obbligu lejn is-sidien tal-appartamenti l-o?ra li j?arrab l-ispejje? relatati mal-proprjetà bi sjieda kon?unta kif ukoll l-ispejje? l-o?ra relatati mal-manutenzjoni, tiswija u amministrazzjoni, u tal-u?u komuni tal-proprjetà bi sjieda komuni proporzjonati g?as-sehem tieg?u (subtaqsima 1, it-tieni sentenza).

(3) Minkejja s-subtaqsima 2, is-sidien tal-appartamenti jistg?u jidde?iedu permezz ta’ ma??oranza li l-ispejje? operattivi […] g?all-proprjetà bi sjieda kon?unta jew il-proprjetà bi sjieda separata, li ma g?andhomx g?alfejn ji?u m?allsa direttament ma’ terzi, kif ukoll l-ispejje? amministrattivi, ji?u rre?istrati b’referenza g?all-u?u jew kaw?alità u li huma ji?u mqassma b’referenza g?alihom jew xi standard ie?or, sakemm dan huwa konsistenti mal-amministrazzjoni tajba.”

III. **Il-fatti, il-pro?eduri nazzjonali u d-domanda preliminari**

10. WEG Tevesstraße (iktar ’il quddiem “ir-rikorrenti”) hija asso?jazzjoni tas-sidien tal-proprjetà. Dawn is-sidien tal-proprjetà huma tliet persuni ?uridi?i (kumpannija privata, awtorità pubblika u muni?ipalità) (iktar ’il quddiem “is-Sidien”). Jidher li r-rikorrenti ?iet inkarigata bil-?estjoni ta’ proprjetà ta’ u?u m?allat ?ewwa Baden-Württemberg (iktar ’il quddiem “il-Proprjetà”). Il-Proprjetà tikkonsisti f’20 appartament tal-kiri, dipartiment tal-awtorità pubblika, u entità tal-muni?ipalità.

11. Fl?2012, ir-rikorrenti bniet tag?mir ta’ kemm s?ana u ener?ija (iktar ’il quddiem i?-“CHPU”) fuq il-Proprjetà. Hija bdiet ti??enera l-elettriku mi?-CHPU. Hija mbag?ad bieg?et l-elettriku lil kumpannija tal-elettriku, u pprovdiet is-s?ana prodotta minnu lis-Sidien.

12. Fl-istess sena, ir-rikorrenti bag?tet id-denunzja tal-VAT avvanzata tag?ha u talbet total ta’ EUR 19 765.17 f’VAT tal-input li rri?ulta mill-akkwist u l-ispejje? operattivi asso?jati ma?-CHPU.

13. Fit-3 ta’ Di?embru 2014, wara li evalwat dik it-talba, l-Awtorità Finanzjarja Villingen-Schwenningen awtorizzat biss ammont li jikkorrispondi g?al 28% mill-VAT g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input. Skont il-kalkoli tag?ha, dak l-ammont irrappre?enta s-sehem tal-ispejje? imsemmija iktar ’il fuq attribwibbli g?all-?enerazzjoni tal-elettriku. Fir-rigward tat-72% tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input attribwibbli g?all-?enerazzjoni tas-s?ana, l-Awtorità tal-Finanzi ?a?det it-talba tar-rikorrenti g?ar-ra?uni li, skont il-paragrafu 4.13 tal-UStG, il-provvista ta’ s?ana lis-sidien tal-proprjetà hija e?entata mill-VAT.

14. Wara li ma rnexxiliex fil-kontestazzjoni ta’ dik l-evalwazzjoni quddiem l-Awtorità tal-Finanzi, ir-rikorrenti ressqet pro?eduri quddiem il-Finanzgericht Baden-Württemberg (il-Qorti tal-Finanzi, Baden-Württemberg, il-?ermanja). Fost affarijiet o?ra, ir-rikorrenti tikkunsidra l-paragrafu 4.13 tal-UStG b?ala kuntrarju g?ad-dritt tal-Unjoni sa fejn l-e?enzjoni li tinsab fih ma hijiex ?ejja mid-Direttiva dwar il-VAT. Peress li d-dritt tal-Unjoni huwa suprem, il-provvista ta’ s?ana lis-Sidien g?andha tkun su??etta g?all-VAT, sabiex ir-rikorrenti hija intitolata wkoll g?at-72% pendenti mill-VAT g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input.

15. Peress li kellha xi dubji dwar jekk il-le?i?lazzjoni nazzjonali applikabbli hijiex kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, il-Finanzgericht Baden-Württemberg (il-Qorti tal-Finanzi, Baden-Württemberg, il-?ermanja) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u tag?mel is-segwenti domanda preliminari lill-Qorti tal-?ustizzja:

“Id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60) g?andhom ji?u interpretati fis-sens li dawn jipprekludu le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li permezz tag?ha l-kunsinna ta’ s?ana minn asso?jazzjonijiet ta’ proprjetarji ta’ kondominji lill-proprjetajri tal-appartamenti hija e?enti mit-taxxa fuq il-valur mi?jud?”

16. Osservazzjonijiet bil-miktub ?ew ippre?entati mill-Gvern ?ermani? u mill-Kummissjoni Ewropea. Fit-22 ta’ Mejju 2020, huma wie?bu wkoll g?all-mistoqsijiet bil-miktub mag?mula lill-partijiet.

IV. **Anali?i**

17. Dawn il-konklu?jonijiet huma strutturati kif ?ej: ser nibda bil-kummenti preliminari li jistabbilixxu numru ta’ ipote?i dwar il-fatti tal-kaw?a u s-suppo?izzjonijiet li nag?mel sabiex nipprovdi lill-qorti tar-rinviju b’risposta (A). Wara ser nistabbilixxi e?ami legali biex ji?i ddeterminat jekk hemmx tran?azzjoni taxxabbli skont id-Direttiva dwar il-VAT (B). Wara, ser nikkunsidra l-

argumenti mressqa mill-Gvern ?ermani? u l-Kummissjoni, qabel ma napplika it-test legali g?ax-xenarji ipoteti?i stabbiliti (?).

A. **Kjarifiki preliminari**

18. Il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT jipprekludux le?i?lazzjoni ta' Stat Membru milli te?enta mill-VAT il-provvista ta' s?ana minn asso?jazzjoni tas-sidien tal-proprjetà lil dawk is-sidien.

19. Min?abba l-?tie?a ta' evalwazzjoni tal-VAT fuq ba?i uniformi (3), li tran?azzjoni tin?eles mill-VAT tista' sse?? f'wa?da minn ?ew? sitwazzjonijiet: (i) meta ma jkun hemm l-ebda tran?azzjoni taxxabbli mill-ewwel; jew (ii) meta tapplika wa?da mill-e?enzjonijiet limitati elenkati fit-Titolu IX tad-Direttiva dwar il-VAT.

20. I?-?ew? kunsiderazzjonijiet jirrikjedu deskrizzjoni ddettaljata ta?-?irkustanzi fattwali sottostanti t-transazzjoni inkwistjoni. F'din il-kaw?a, id-de?i?joni tar-rinviju hija kemxejn nieqsa mid-dettall, li jag?milha diffi?li biex tintla?aq konklu?joni fuq i?-?ew? sitwazzjonijiet ming?ajr l-g?arfien ta' numru ta' varjabbli fattwali. G?alhekk nikkunsidrah ne?essarju li nistabbilixxi l-fehma tieg?i tal-fatti, u l-?tie?a ta' ?ertu suppo?izzjonijiet, li inevitabbilment ifasslu r-risposta li nista' nag?ti g?ad-domanda mag?mula mill-qorti tar-rinviju.

21. ?ew? settijiet ta' varjabbli ser jiffurmaw l-opinjoni tieg?i. Dawn huma is-segwenti:

1. ***Min iwassal xiex lil min u x'qieg?ed jissa??an?***

22. Il-qorti tar-rinviju tindika, kemm fid-de?i?joni tar-rinviju u fid-domanda preliminari, li hija r-rikorrenti li tipprovdi s-s?ana prodotta mill-?enerazzjoni tal-elettriku lil "*die Wohnungseigentümer*" (is-Sidien). Nenfasizza illi s-s?ana hija pprovduta lil dawk il-persuni ?uridi?i biex nindika li ma hemm l-ebda evidenza fil-pro?ess tal-kaw?a li tissu?erixxi li s-s?ana hija pprovduta lill-kerrejja residenzjali tal-20 appartamenti tal-kiri li jiffurmaw wkoll parti mill-Proprjetà (li s-sjieda tag?ha hija ugwalment mhux ?ara). Fil-fatt, l-ebda kerrejja ma jidhru li huma involuti f'din it-tran?azzjoni.

23. Dan i?ib mieg?u kumplikazzjoni ulterjuri: id-digriet tal-qorti tar-rinviju g?andu jinqara litteralment? Din il-kwistjoni tqum min?abba l-u?u tal-artikolu ddefinit "*die*" qabel "*Wohnungseigentümer*" li tindika l-u?u tal-plural, li tista' tissu??erixxi li l-Qorti tal-?ustizzja tkun mitluba li tag?ti opinjoni dwar il-provvista ta' s?ana lis-Sidien *kollettivament,* pre?umibbilment imbag?ad g?all-u?u *kollettiv* fil-partijiet komuni. Jew g?andi nifhem lill-qorti tar-rinviju b?ala li tfisser li s-s?ana hija pprovduta lil "*die Wohnungseigentümer*" kollettivament i?da g?all-u?u *personali* fil-partijiet ta' *sjieda individwali* tal-Proprjetà?

24. Id-de?i?joni tar-rinviju ma tag?ti l-ebda gwida ?ara fl-ebda direzzjoni. Il-paragrafu 4.13 tal-UStG ma huwiex ?ar lanqas. Fil-parti rilevanti, kemm jipprovdi, ming?ajr l-ebda kwalifika ulterjuri, li l-provvista ta' s?ana minn asso?jazzjoni tas-sidien tal-proprjetà lil "*die Wohnungseigentümer*" hija e?entata mill-VAT.

25. Dan in-nuqqas ta' dettall konsegwentement iwassal g?all-e?istenza ta' ?ew? xenarji possibbli. L-ewwel, hemm it-tis?in tal-*partijiet komuni*. F'dan ix-xenarju, ir-rikorrenti tipprovdi s?ana lis-Sidien *kollettivament*, fis-sens li jew is-Sidien jew ir-rikorrenti (jew forsi anki direttament ir-rikorrenti f'isem is-Sidien) isa??nu l-partijiet komuni tal-Proprjetà g?al konsum u tgawdija kollettiva. It-tieni, hemm it-tis?in *tal-partijiet individwali*. F'tali xenarju, ir-rikorrenti tkun tipprovdi s?ana lis-Sidien ukoll, i?da b'mod pjuttost differenti. F'dan il-ka?, is-Sidien jir?ievu s?ana g?all-partijiet identifikati tag?hom tal-Proprjetà direttament u jikkunsmawha *individwalment*.

2. ***X’kumpens (jekk hemm) huwa pprovdut u kif ji?i kkalkolat?***

26. Kif il-Gvern ?ermani? u l-Kummissjoni jfakkru korrettament, id-digriet tal-qorti tar-rinviju huwa ugwalment silenzju? dwar il-kwistjoni tal-kumpens. Fil-fatt, ma hemm l-ebda indikazzjoni li *kwalunkwe* kumpens ji?i pprovdut. Lanqas ma hemm dettall rigward kif ji?i kkalkolat il-kumpens, jekk hemm.

27. Fil-fatt, ming?ajr kumpens, ma jkun hemm l-ebda tran?azzjoni taxxabbli (4).

28. G?all-finijiet tal-evalwazzjoni tieg?i, jiena xorta wa?da nassumi li s-Sidien jipprovdu xi kumpens lir-rikorrenti g?all-provvista ta’ s?ana, peress li huwa improbbabli li l-qorti tar-rinviju kieku tag?mel tali domanda jekk ma kien hemm l-ebda forma ta’ kumpens.

29. Barra minn hekk, il-mod kif is-sistema ta’ kumpens hija ddi?injata u kkalkolata hija ugwalment importanti. Minn na?a, jista’ jkun hemm fattura spe?ifika g?al spi?a spe?ifika. Fi kliem ie?or, kwalunkwe pagament g?all-provvista ta’ s?ana huwa ma?sub g?al spi?a spe?ifika u g?alhekk pprovdut *direttament* biex ikopri dik l-ispi?a spe?ifika. Min-na?a l-o?ra, il-provvista ta’ s?ana tista’ tkun parti minn firxa ikbar ta’ attivitajiet pprovduti mir-rikorrenti. Is-Sidien imbag?ad, pre?umibbilment, i?allsu somma f’daqqa regolari biex ikopru spejje? kurrenti varji, inklu? il-provvista ta’ s?ana. Hawnhekk, il-mod ta’ fatturazzjoni ikun g?al dawk l-attivitajiet kurrenti kollha (jew u?ud minnhom), potenzjalment bi tqassim tal-ispejje?. Il-kumpens ikun pprovdut *indirettament* biex ikopri spejje? “?enerali”.

30. Fil-qosor, i?-?ew? varjabbli mhux mag?rufa minni, i?da fil-fehma tieg?i importanti g?all-evalwazzjoni eventwali tal-ka?, ma humiex biss jekk humiex *il-partijiet komuni* jew *il-partijiet individwali* tal-Proprjetà li g?andhom jir?ievu s-s?ana, i?da wkoll jekk il-kumpens b?ala korrispettiv g?al dik il-provvista huwiex ipprovdut biex ikopri spi?a spe?ifika (“*direttament*”) jew spi?a ?enerali (“*indirettament*”).

B. **It-test legali**

31. Biex tran?azzjoni tkun taxxabbli fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT, g?andu jkun hemm tran?azzjoni mag?mula bi ?las (li taqa’ ta?t l-Artikolu 2 tad-Direttiva dwar il-VAT) fit-territorju ta’ Stat Membru (kif mitlub mill-Artikolu 5 tag?ha) minn persuna taxxabbli li ta?ixxi f’dik il-kapa?ità (fis-sens tal-Artikolu 9 tal-istess direttiva). Dan sakemm ma tapplikax wa?da mill-e?enzjonijiet li jinsabu fit-Titolu IX tad-Direttiva dwar il-VAT.

32. F’dan il-ka?, ma hemm ebda dubju li l-kamp ta’ applikazzjoni territorjali huwa ssodisfatt. G?alhekk mhux ser inkompli iktar fuqu u ser niffoka l-anali?i tieg?i fuq il-fatturi li baqa’.

1. ***Provvista ta’ merkanzija mag?mula bi ?las?***

33. L-Artikolu 2 tad-Direttiva dwar il-VAT jistabbilixxi dawk it-tran?azzjonijiet li huma su??etti g?all-VAT. Fost o?rajn, jikkjarifika li “l-provvista ta’ merkanzija mag?mula bi ?las” hija tran?azzjoni su??etta g?all-VAT. Din ?iet interpretata b?ala li tfisser li l-le?i?latur tal-Unjoni fittex li jintaxxa biss konsum “mag?mul bi ?las”, ji?ifieri li kien hemm kumpens ipprovdut re?iprokament b?ala korrispettiv g?all-provvista tal-merkanzija (5). Tali “?las” huwa meqjus b?ala valur tal-merkanzija inkwistjoni (g?all-inqas u?ud, xi drabi anki su??ettiv), u mhux valur stmat skont kriterji o??ettivi (6).

34. Il-“?las” g?andu jkollu wkoll “rabta diretta u immedjata” mal-attività intaxxata inkwistjoni (7). Jiena naqra l-?urisprudenza b?ala li tippreskrivi ?ew? kundizzjonijiet kumulattivi f’dan ir-rigward. L-ewwel, li te?isti xi tip ta’ “kaw?alità” fil-?las. Fi kliem ie?or, li persuna tidher li qieg?da t?allas g?al merkanzija jew servizz partikolari (8). It-tieni, li l-?las re? isegwi “relazzjoni legali” bejn i?-?ew?

partijiet g?at-tran?azzjoni (9).

35. G?andi ninnota f'dan il-punt li nsib li l-u?u tal-espressjoni "relazzjoni legali" fil-?urisprudenza huwa kemxejn sfortunat. Jista' jkun hemm tran?azzjonijiet su??etti g?al "relazzjoni legali" li ma jaqg?ux fil-kamp tal-applikazzjoni tal-Artikolu 2 tad-Direttiva dwar il-VAT. G?alhekk, il-kaw?a Apple and Pear Development Council bla dubju kienet tikkon?erna "relazzjoni legali" bejn produtturi kummer?jali ta' tuffie? u lan?as fl-Ingilterra u Wales u l-korp inkarigat mil-li?i biex jippromwovi l-interessi tag?hom (bi s?ubija obbligatorja), anki jekk il-Qorti tal-?ustizzja sabet li l-?las annwali m?allas minn kull produttur tat-tuffie? u l-lan?as ma kienx proporzjonat bi??ejjed g?all-"benefi??ju" individwali dderivat mill-attivitajiet tal-korp (10). Dan jimplika li hemm iktar g?all-kun?ett ta' "relazzjoni legali" milli l-ewwel jolqot l-g?ajn.

36. G?alija, ir-"relazzjoni legali" f'dawn it-tipi ta' sitwazzjonijiet pjuttost timmira g?all-"proporzjonalità ta' benefi??ju" marbut mal-?las imwettaq. Dan ifisser li r-"relazzjoni legali" me?tie?a hija pre?enti biss meta l-parti li tipprovdi l-kumpens tir?ievi wkoll ?ertu "benefi??ju" proporzjonat g?al dak il-kumpens. Fil-kaw?a Apple and Pear Development Council, dik il-"proporzjonalità ta' benefi??ju" kienet ine?istenti peress li l-funzjonijiet tal-korp kienu relatati mal-interessi komuni tal-produtturi kollettivament, sabiex kwalunkwe benefi??ju dderivat minn dawk il-funzjonijiet mill-produttur individwali kien idderivat *"indirettament minn dawk li jirri?ultaw ?eneralment lill-industrija komplessivament"* (11).

37. L-istess lo?ika tirri?ulta wkoll fil-kaw?a Il?Kummissjoni vs Il?Finlandja, fejn il-Qorti tal-?ustizzja kkunsidrat li s-servizzi tal-g?ajnuna legali b?ala korrispettiv g?al mi?ata modesta, li kienet ikkalkolata fuq il-ba?i tal-introjtu tar-re?ipjent tal-g?ajnuna legali, ma kellhomx rabta xierqa g?as-servizzi re?i, minkejja li kien hemm relazzjoni legali (12). B'mod simili, fil-kaw?a Tolsma, ?ertament ka? ming?ajr "relazzjoni legali", il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li wkoll ma kienx hemm proporzjonalità bejn donazzjonijiet mog?tija min-nies g?addejjin lil mu?i?ist fit-triq u l-benefi??ju r?evut minnu meta jdoqq il-mu?ika fi triq pubblika (13).

38. Min-na?a l-o?ra, instab li kien hemm "proporzjonalità ta' benefi??ju" kemm fil-kaw?a Kennemer Golf kif ukoll fil-kaw?a Le Rayon D'Or, fejn il-pagament ta' tariffa b'rata fissa b?ala korrispettiv g?ad-disponibbiltà "standby" ta' servizz (il-possibbiltà li tintu?a l-korsa tal-golf jew li jing?ata kura fuq talba) kien meqjus "bi ?las", anki jekk fil-fatt ma sar l-ebda u?u ta' dawk is-servizzi (14).

39. Fil-qosor, il-kriterju ta' "relazzjoni legali' g?alhekk jidher li g?andu aspetti kemm formali kif ukoll sostantivi. Lil hinn minn (jew fi ?dan) il-kundizzjoni formali li hemm xi tip ta' relazzjoni legali strutturata bejn il-partijiet g?al tran?azzjoni, il-kun?ett ta' relazzjoni legali jorbot lura g?all-idea tal-?las. Huwa inti? li jkopri kwalunkwe skambju ta' benefi??ju re?iproku ta' mill-inqas xi valur ekonomiku, li fi ?danu hemm kaw?alità tra??abbli bejn il-provvisti mwettqa minn parti jew o?ra.

2. *Attività ekonomika?*

40. L-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT jitkellem dwar "persuni taxxabbli". Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1), persuna taxxabbli hija "kull persuna", li, b'mod indipendenti, twettaq "fi kwalunkwe post" "kwalunkwe attività ekonomika", ikun xi jkun l-iskop jew ir-ri?ultati ta' dik l-attività. It-tieni subparagrafu ta' dik id-dispo?izzjoni mbag?ad jispe?ifika x'inhi "attività ekonomika".

41. Min?abba l-formulazzjoni wiesg?a ta' din id-dispo?izzjoni, kwalunkwe persuna fi kwalunkwe post involuta fi kwalunkwe attività ekonomika hija "persuna taxxabbli" (15). Bl-istess mod, it-terminu "attività ekonomika" ?ie interpretat b'mod wiesa' u g?andu natura o??ettiva, fis-sens li l-attività hija kkunsidrata *per se* u ming?ajr ma jittie?du inkunsiderazzjoni l-iskop jew ir-ri?ultati tag?ha (16).

42. Ladarba ?ie ??arat it-test legali li jirri?ulta mill-Artikolu 2 u 9 tad-Direttiva dwar il-VAT, issa ser indur g?al din il-kaw?a.

C. **Il-kaw?a odjerna**

43. Skont l-Artikolu 15 tad-Direttiva dwar il-VAT, "s?ana" hija meqjusa proprjetà tan?ibbli.

44. Din il-kaw?a tista' essenzjalment titratta ?ew? xenarji differenti: wie?ed fejn is-s?ana hija pprovduta g?all-*partijiet komuni* tal-Proprjetà u wie?ed fejn hija pprovduta g?all-*partijiet individwali* tal-Proprjetà. Fi?-?ew? ka?ijiet, nassumi li s-Sidien jikkumpensaw lir-rikorrenti g?all-provvista tal-merkanzija (s?ana) b'xi mod, kemm jekk *direttament* jew *indirettament* (17).

45. Qabel ma nippro?edi biex nevalwa dawn ix-xenarji individwalment, g?andi nikkummenta fuq i?-?ew? linji trasversali tal-argument mag?mula f'dan il-ka? li japplikaw irrispettivament mix-xenarju kkunsidrat.

46. L-ewwel argument jikkon?erna n-natura ta' "attività ekonomika". Il-Gvern ?ermani? u l-Kummissjoni jikkunsidraw li, min?abba l-*identità tal-persuni* bejn il-partijiet li jiffurmaw l-asso?jazzjoni tas-sidien tal-proprjetà (ir-rikorrenti, li effettivament hija s-Sidien) u l-partijiet li jir?ievu s-s?ana (g?al darba o?ra s-Sidien), dik it-tran?azzjoni ma setg?etx ti?i meqjusa b?ala "attività ekonomika". Skont il-Kummissjoni, dan jestendi wkoll g?al manutenzjoni ?enerali, tiswija, u servizzi o?ra li r-rikorrenti tkun tipprovdi lis-Sidien. Dawn kollha jkunu jaqg?u barra mill-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT.

47. Jiena ma naqbilx ma' din il-linja ta' ra?unar.

48. L-ewwel, sa fejn jikkon?erna n-natura tal-provvista, l-ewwel sentenza tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT tu?a l-kwalifikatur pjuttost ?ar ta' "kwalunkwe" biex tindika li "kwalunkwe attività ta' produtturi, kummer?janti jew persuni li jag?tu servizzi [...] g?andhom jitqiesu b?ala "attività ekonomika". Barra minn hekk, ir-relazzjoni bejn id-definizzjonijiet astratti u tipolo?i?i fl-ewwel u t-tieni subparagrafi ta' dik id-dispo?izzjoni timplika, g?alija, li l-le?i?latur tal-Unjoni kellu l-intenzjoni li l-kun?ett ta' "attività ekonomika" jinkludi l-iktar firxa wiesg?a possibbli ta' attivitajiet (18).

49. It-tieni, u f'mo??i kemxejn kru?jali, kif tinnota l-qorti tar-rinviju, skont il-li?i ?ermani?a, ir-rikorrenti hija persuna legali separata. Konsegwentement, is-s?ana hija pprovduta minn entità legali wa?da lil tliet entitajiet legali o?ra. ?ertament nifhem li, f'termini ekonomi?i, ir-rikorrenti hija mag?mula minn u?ud mill-istess persuni li qeg?din jibbenefikaw mill-attivitajiet tag?ha. Madankollu, il-koin?idenza tal-interessi ekonomi?i bilkemm hija argument sabiex ti?i injorata kompletament differenzjazzjoni legali ?ara li tinsab fil-li?i nazzjonali. G?alhekk ma hemm l-ebda identità tal-persuni u l-ebda awtoprovvista ma te?isti.

50. G?alhekk ma narax kif il-provvista ta' s?ana mwettqa minn persuna ?uridika distinta minn min jir?ievi l-merkanzija ma tkunx tammonta g?al "attività ekonomika" fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT. Anki jekk wie?ed kellu jibdel l-attività inkwistjoni, dik il-konklu?joni ma ti?ix affettwata: jekk ir-rikorrenti r?eviet kumpens g?al, pere?empju, it-tindif tal-partijiet komuni, il-

manutenzjoni tal-fa??ata tal-bini, jew anki t-tiswija tat-telefonija interna tax-xatba ta' quddiem, tkun qieg?da twettaq "attivitajiet ekonomi?i" individwali bl-istess mod kif tag?mel, f'dan il-ka?, bil-provvista ta' s?ana. L-ebda wa?da minn dawn l-attivitajiet ma ta?rab l-ambitu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT (19).

51. It-tieni argument jikkon?erna n-natura tal-paragrafu 4.13 tal-UStG. Il-Gvern ?ermani? iressaq ?ew? osservazzjonijiet f'dan ir-rigward. L-ewwel, il-paragrafu 4.13 tal-UStG ikun l-implimentazzjoni fil-li?i nazzjonali tal-e?enzjoni li tinsab fl-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva dwar il-VAT relatat mal-"kiri ta' proprjetà immobbli". It-tieni, il-Gvern ?ermani? jargumenta li l-e?enzjoni li tinsab fil-paragrafu 4.13 tal-UStG issib appo?? f'dikjarazzjoni mill-Kummissjoni u l-Kunsill. Din id-dikjarazzjoni, li tinsab fil-minuti tal-Kunsill relatati mal-adozzjoni tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE (20) (iktar 'il quddiem "is-Sitt Direttiva"), tinnota li l-Istati Membri jistg?u je?entaw mill-VAT, fost affarijiet o?ra, il-provvista ta' s?ana.

52. Ma nista' naqbel mal-ebda wie?ed minn dawn l-argumenti.

53. L-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva dwar il-VAT jistabbilixxi wa?da mill-attivitajiet li l-Istati Membri jistg?u je?entaw mill-VAT. Jista' ma jiddefinixxix x'jikkostitwixxi "kiri", u lanqas ma jag?mel riferiment g?al-li?i nazzjonali g?al dak l-g?an (21). Madankollu, din id-dispo?izzjoni hija e?enzjoni mir-rekwi?it ordinarju li tit?allas il-VAT u g?alhekk g?andha ti?i interpretata b'mod strett (22).

54. L-ewwel, meta n?ares lejn it-test litteralment, ma nara l-ebda argument li jappo??ja l-po?izzjoni tal-Gvern ?ermani? li l-provvista ta' s?ana, jew, fil-fatt, il-provvista ta' kwalunkwe o??etti li ma jikkostitwixxux proprjetà immobbli, minn asso?jazzjoni tas-sidien tal-proprjetà lil dawk is-sidien, g?andha taqa' fi ?dan dik l-e?enzjoni. Ma nistax nifhem kif "il-provvista ta' s?ana g?all-konsum fil-proprjetà" tista' qatt tkun, bi kwalunkwe kostruzzjoni ra?onevoli (u ?ertament mhux wa?da dejqa), meqjusa ta?t "il-kiri ta' proprjetà immobbli". L-ewwel wa?da hija sempli?ement attività kompletament differenti, li fil-fatt g?andha xi ?a?a x'taqsam ma' "proprjetà", i?da daqshekk biss.

55. It-tieni, pre?umibbilment, jekk is-Sidien krew il-proprjetà immobbli mir-rikorrenti (*quod non* fuq il-fatti tal-ka?) u r-rikorrenti qalet li l-konsum tas-s?ana kien parti mill-"pakkett tal-kiri" obbligatorju, l-argument jista' jkun li dik il-provvista ta' s?ana hija parti mit-tran?azzjoni tal-kiri. Madankollu, il-?urisprudenza te?enta provvista "an?illari" mill-VAT biss sa fejn din taqsam it-trattament tat-taxxa tal-provvista "prin?ipali" u fejn ma tikkostitwixxix o??ett g?all-konsumaturi jew servizz imfittex g?alih innifsu, i?da mezz sabiex jitgawda a?jar is-servizz prin?ipali (23). Dan jirrikjedi evalwazzjoni tal-karatteristi?i tat-tran?azzjoni (24).

56. Filwaqt li din id-determinazzjoni tkun trid issir mill-qorti nazzjonali, ninnota li ma hemm l-ebda indikazzjoni f'dan il-ka? li l-attività "an?illari" g?all-provvista ta' s?ana hija parti mit-tran?azzjoni tal-"kiri", jekk hemm, li, wara kollox, tikkostitwixxi l-attività "prin?ipali" g?all-finijiet tal-e?enzjoni skont l-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva dwar il-VAT (25). Anki li kieku kienet, kien ikolli dubji serji li, in?enerali, tali ggruppar ta' attivitajiet ikun possibbli skont id-Direttiva dwar il-VAT. G?alhekk ikun diffi?li li l-provvista ta' s?ana taqa' ta?t il-kun?ett ta' aspett spe?ifiku ta' dik l-attività "prin?ipali" e?entata (26).

57. It-tielet, u ming?ajr pre?udizzju g?al jekk il-provvista ta' s?ana tistax, f'?erti ?irkustanzi, ti?i kkunsidrata an?illari, hija, fi kwalunkwe ka?, tran?azzjoni "attiva". Kif ikkunsidrat il-Qorti tal-?ustizzja, l-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva dwar il-VAT kien inti? biss li je?enta it-tran?azzjoni "passiva" tal-"kiri ta' proprjetà immobbli" mill-VAT (27). Kif il-Kummissjoni tosserva korrettement, is-sentenza fil-kaw?a Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie ssib bi?-?ar li tran?azzjonijiet "attivi", b?alma hi "l-provvista tal-ilma, tal-elettriku u tat-tis?in kif ukoll il-?bir ta' skart li jakkumpanjaw dan il-kiri g?andhom jitqiesu li jikkostitwixxu [...] diversi provvisti distinti u

indipendenti li g?andhom ji?u evalwati separatament mill-perspettiva tal-VAT” (28).

58. Fir-rigward tad-dikjarazzjoni tal-Kummissjoni u l-Kunsill dwar is-Sitt Direttiva, it-twe?iba hija iktar sempli?i. Il-?urisprudenza hija ?ara li tali strumenti ma g?andhom l-ebda valur legali u jistg?u jintu?aw biss fejn il-kontenut tag?hom isir riferiment g?alih fil-formulazzjoni tad-dispo?izzjoni inkwistjoni (29). Dan g?aliex dawk indirizzati mil-le?i?lazzjoni inkwistjoni g?andhom ikunu jistg?u jibba?aw ru?hom fuq dak li tikkontjeni (30).

59. L-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva dwar il-VAT ma jag?mel l-ebda referiment g?all-provvista ta’ s?ana, Lanqas il-prede?essur tieg?u fis-Sitt Direttiva, ji?ifieri l-Artikolu 13(B)(b) tag?ha, li d-dikjarazzjoni tirreferi g?alih. G?alhekk wie?ed ma jistax jibba?a ru?u fuqu f’dan il-ka?.

60. Ladarba ttrattajt l-argumenti ?enerali u trasversali, issa ser indur g?a?-?ew? xenarji li jistg?u iqumu f’dan il-ka?.

1. ***Xenarju 1: it-tis?in tal-partijiet komuni***

61. Biex wie?ed ifakkar, l-ewwel xenarju jippresupponi li r-rikorrenti tipprovdi s-s?ana lis-Sidien *kollettivament*. Is-s?ana hija g?alhekk pprovduta g?all-interess komuni tas-Sidien u hija kkunsmata b’tali mod. Is-Sidien i?allsu lir-rikorrenti jew *direttament* jew *indirettament* g?all-provvista ta’ s?ana.

62. Ladarba ?ie ssu??erit li l-provvista ta’ s?ana x’aktarx tikkostitwixxi attività ekonomika, il-kwistjoni li jmiss tkun jekk hijiex qieg?da ti?i pprovduta bi ?las jew le fis-sens tal-Artikolu 2 tad-Direttiva dwar il-VAT. Ming?ajr l-ebda g?arfien dwar il-?las jew l-arran?amenti dwar fatturi bejn ir-rikorrenti u s-Sidien, jiena nista’ noffri biss xi gwida, effettivament kemxejn vaga, dwar il-kriterji li x’aktarx ikunu ta’ relevanza g?all-qorti nazzjonali.

63. L-ewwel, skont it-tip ta’ kumpens u fatturazzjoni, x’aktarx ikun hemm xi kaw?alità fil-?las pprovdut (31), ovvjament sakemm ir-rikorrenti ma ssibx lilha nnifisha fix-xenarju kemxejn improbabbli fejn is-Sidien ma jkunu j?allsu assolutament xejn g?as-s?ana pprovduta lilhom.

64. It-tieni, hemm “relazzjoni legali” skont liema hemm skambju strutturat ta’ ?las? Tali “relazzjoni legali” tippresupponi mhux biss “qbil ta’ intenzjonijiet” i?da wkoll “benefi??ju” poporzjonali lil min i?allas (32). F’dan il-ka?, dan ifisser is-segwenti.

65. Min-natura tag?ha stess, ir-rikorrenti ma ta?ixxix fl-interess jew ta?t id-direzzjoni ta’ sid wie?ed individwali. Fejn tipprovdi s?ana bl-g?an li ssa??an il-partijiet komuni tal-Proprjetà, ir-rikorrenti x’aktarx twettaq il-funzjonijiet tag?ha *g?all-benefi??ju u fl-interess komuni tal-Proprjetà b’mod komplessiv*. Il-?las r?evut g?at-twettiq tal-attivitajiet tag?ha (b?all-provvista ta’ s?ana) ma g?andu l-ebda korrelazzjoni reali g?all-“benefi??ju” proporzjonat *g?as-sehem individwali* li s-sid ikollu fil-“?las” ?enerali mog?ti g?al dik it-tran?azzjoni (33). Kwalunkwe “benefi??ju” r?evut mis-sid individwali jittie?ed indirettament mill-benefi??ju lis-Sidien kollettivament, anki jekk ma jistax ji?i esklu? li xi w?ud mis-Sidien, f’?erti ?irkustanzi, jistg?u jibbenefikaw iktar mill-provvista ta’ s?ana minn o?rajn(34).

66. Biex inpo??uha b’mod ie?or, il-benefi??ju “individwali” huwa g?alhekk mhux proporzjonat bi??ejjed g?all-?las re?. Dan jag?mel ir-rabta bejn il-?las pprovdut u t-tran?azzjoni r?evuta mhux diretta bi??ejjed sabiex taqa’ fil-kamp ta’ applikazzjoni tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT (35).

67. Huwa minnu li, g?all-inqas skont id-dritt ?ermani?, u su??ett g?al verifika mill-qorti tar-rinviju, is-Sidien huma legalment obbligati li jkopru sehemhom mill-?lasijiet u l-ispejje? inkorsi mir-rikorrenti (36). Madankollu, ma nqisx li l-e?istenza ta’ obbligu legali ssir parti minn entità separata

(b?al fil-kaw?a Apple and Pear Development Council), jew, fil-fatt, l-obbligu li wie?ed i?allas is-sehem proporzjonat tieg?u mill-ispejje? ?enerali ta' dak il-korp (kif ikun rikjest f'dan il-ka? skont il-li?i ?ermani?a applikabbli), b?ala determinanti ta' jekk te?istix "il-proporzjonalità tal-benefi??ju". ?ertament, g?al kull fini, in-nuqqas ta' kontroll u n-nuqqas ta' kwalunkwe element kunsenswali jista' ji?i kkunsidrat b?ala "orjentazzjoni" biex it-tran?azzjoni ma tkunx *"fl-ebda sens veru ?las g?al attività partikolari"* (37), i?da dan ma jikkaratterizzax ir-relazzjoni bejn l-attività kkon?ernata u l-?las re?.

68. Huwa g?alhekk, li g?alija, il-provvista ta' s?ana skont l-ewwel xenarju, jekk inti?a g?all-partijiet komuni tal-Proprjetà, tista' bl-istess mod tkun nieqsa mill-"proporzjonalità ta' benefi??ju" jekk is-Sidien ma kinux legalment obbligati li jkopru l-?lasijiet u spejje? inkorsi mir-rikorrenti. F'dawn i?-?irkustanzi, il-provvista ta' s?ana hija fl-interess komuni tas-Sidien, u g?alhekk mhux mag?mula "bi ?las" fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.

69. G?aldaqstant, li kieku dawn kienu ?-?irkustanzi fattwali tal-ka?, kieku nkun tal-fehma li d-Direttiva dwar il-VAT ma tipprekludix il-paragrafu 4.13 tal-UStG. Fil-fatt, f'tali ka?, u sa tali punt, il-paragrafu 4.13 tal-UStG ikun jista' jidher b?ala sempli?i kjarifika fid-dritt nazzjonali ta' attività fi kwalunkwe ka? mhux su??etta g?all-VAT.

2. ***Xenarju 2: it-tis?in tal-partijiet individwali***

70. Fit-tieni xenarju, ir-rikorrenti tipprovdi s?ana lis-Sidien *individwalment*, g?all-u?u personali tag?hom fil-partijiet tag?hom tal-Proprjetà. Tali provvista hija mbag?ad pprovduta fl-interess individwali tas-Sid. Is-s?ana ma hijiex ikkunsmata fil-partijiet komuni tal-Proprjetà. Is-Sidien i?allsu lir-rikorrenti *direttament* jew *indirettament*.

71. F'dan ix-xenarju, il-kriterju tal-"kaw?alità" sabiex ikun hemm ?las, *a fortiori* g?all-ewwel xenarju, x'aktarx li jkun stabbilit. Fil-fatt, minkejja li wie?ed jista' jikkon?epixxi numru ta' tipi varji ta' rati fissi, somom f'daqqa, jew tipi o?ra ta' pagamenti ibridi possibbli meta kull sid g?andu ji?i regolarment bis-sehem tieg?u g?at-tis?in tal-partijiet komuni, huwa kemxejn diffi?li li wie?ed jimma?ina li l-istess tip ta' arran?ament ikun ukoll applikabbli g?al dak li huwa essenzjalment konsum privat.

72. Minkejja dan, g?alija, il-fattur ta' distinzjoni tax-Xenarju 2, huwa l-e?istenza ta' "benefi??ju" proporzjonat lis-sid individwali. Fil-fatt, jekk is-Sidien jir?ievu, u jikkumpensaw lir-rikorrenti g?all-provvista ta' s?ana *g?all-u?u individwali* tag?hom, mela l-kumpens pprovdut huwa inti? g?al attività li hija ta' benefi??ju dirett u proporzjonat bi??ejjed g?as-sid. ?ertament ma iniex nimplika li benefi??ju g?andu jkun proporzjonat g?all-valur *monetarju* tal-?las pprovdut. Id-Direttiva dwar il-VAT ma tissorveljax te?id ta' de?i?jonijiet ekonomi?i ??iena. Il-punt huwa iktar wie?ed ta' jekk il-benefi??ju r?evut huwiex dirett bi??ejjed sabiex isir "bi ?las" fis-sens tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT. Jekk iva, ikun ipprovdut "bi ?las" fis-sens tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.

73. Dawn il-konklu?jonijiet jibqg?u irrispettivament mill-mod tal-?las. Jidher b'mod ?ar, fejn il-provvista ta' s?ana hija rre?iprokata permezz ta' pagament *dirett* biex ikopri fattura spe?ifika, ma hemm l-ebda dubju li ser ikun proporzjonat g?all-benefi??ju r?evut minn dik is-s?ana. Wie?ed jista' jibdel il-mod kif ji?i re? il-kumpens, i?da din il-konklu?joni aktarx tibqa' l-istess. Tran?azzjoni g?all-provvista ta' s?ana li hija rre?iprokata *indirettament* mis-sid, pere?empju, permezz ta' pagament b'rata fissa regolari, hija xorta proporzjonata g?all-benefi??ju r?evut, u g?alhekk "bi ?las", peress li tkopri, g?all-inqas inparti, attività mwettqa g?all-*benefi??ju individwali* tas-sid.

74. Kif juru s-sentenzi fil-kaw?i Kennemer Golf u Le Rayon d'Or, dan jg?odd anki jekk mhux possibbli li ti?i rrelatata s-somma lil kull u?u personali tas-s?ana (38). L-element tal-"proporzjonalità ta' benefi??ju" huwa g?alhekk pre?enti wkoll fi tran?azzjoni li tinkorri "spejje?

m?allta”. Ji?ifieri f’sitwazzjoni fejn ir-rikorrenti twettaq firxa ta’ attivitajiet g?as-Sidien *kollettivament*, u, barra minn hekk, tipprovdi s-s?ana lis-Sidien *individwalment.* Hawnhekk, mill-inqas parti mill-kumpens pprovdut huwa inti? biex ikopri nefqa *individwali*. It-tran?azzjoni g?alhekk issir proporzjonata inparti u, sa dak il-punt, “bi ?las” fis-sens tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT u su??etta g?all-VAT.

75. F’dawn i?-?irkustanzi, il-paragrafu 4.13 tal-UStG ikun je?enta tran?azzjoni mir-rekwi?it ordinarju li tit?allas il-VAT fil-?ermanja, filwaqt li l-istess tran?azzjoni tkun su??etta g?all-VAT fi Stati Membri o?ra, jew forsi anki fil-?ermanja stess (39), bi ksur tal-prin?ipju tan-newtralità fiskali (40). Id-Direttiva dwar il-VAT tkun imbag?ad tipprekludi l-paragrafu 4.13 tal-UStG g?all-e?enzjoni tal-provvista ta’ s?ana mill-VAT.

76. Fid-dawl ta’ dak li ssemma hawn fuq, hija l-qorti nazzjonali li g?andha tevalwa d-dettalji tal-arran?ament bejn ir-rikorrenti u s-Sidien, filwaqt li tie?u inkunsiderazzjoni tal-kunsiderazzjonijiet ta’ hawn fuq dwar il-“proporzjonalità ta’ benefi??ju” tal-pagamenti re?i, jekk hemm, g?all-provvista ta’ s?ana. Jekk ikun hemm element ta’ proporzjonalità pre?enti fit-tran?azzjoni quddiem il-qorti nazzjonali, l-element ta’ “bi ?las” tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT x’aktarx ji?i ssodisfatt u t-tran?azzjoni, sa dak il-punt, issir su??etta g?all-VAT.

V. **Konklu?joni**

77. Nipproponi lill-Qorti tal-?ustizzja li tirrispondi d-domanda preliminari mressqa mill-Finanzgericht Baden-Württemberg (il-Qorti tal-Finanzi ta’ Baden-Württemberg, il-?ermanja) bil-mod segwenti:

Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andha ti?i interpretata fis-sens li ma tipprekludix dispo?izzjonijiet nazzjonali li je?entaw mit-taxxa fuq il-valur mi?jud il-provvista ta’ s?ana minn asso?jazzjoni tas-sidien tal-proprjetà lil dawk is-sidien, sa fejn il-kumpens r?evut mill-asso?jazzjoni b?ala korrispettiv g?all-provvista ta’ s?ana jie?u inkunsiderazzjoni biss tal-?lasijiet u spejje? inkorsi g?all-provvista ta’ s?ana lill-partijiet komuni tal-proprjetà.

Min-na?a l-o?ra, id-Direttiva 2006/112/KE g?andha ti?i interpretata fis-sens li tipprekludi l-istess dispo?izzjonijiet tal-li?i nazzjonali, sa fejn il-kumpens r?evut mill-asso?jazzjoni b?ala korrispettiv g?all-provvista ta’ s?ana jie?u inkunsiderazzjoni, fl-intier tieg?u jew f’parti, il-provvista ta’ s?ana lill-partijiet tal-proprjetà li huma ta’ sjieda individwali.

Hija l-qorti nazzjonali li g?andha tivverifika ta?t liema ?irkustanzi huwa pprovdut il-kumpens g?all-provvista ta’ s?ana fil-kaw?a prin?ipali.

1 Lingwa ori?inali: l-Ingli?.

2 Id-Direttiva tal-Kunsill tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60).

3 Il-premessa 7 tad-Direttiva dwar il-VAT titkellem dwar il-?tie?a ta’ Sistema komuni ta’ VAT li “g?andha twassal […] g?al newtralità fil-kompetizzjoni”. Ara wkoll is-sentenza tat-3 ta’ Mejju 2001, Il-Kummissjoni vs Franza (C?481/98, EU:C:2001:237, punt 22).

4 Is-sentenzi tal-5 ta’ Frar 1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats (154/80, EU:C:1981:38, punt 14), u tal-1 ta’ April 1982, Hong-Kong Trade Development Council (89/81, EU:C:1982:121, punt 10). Kif issu??erejt xi mkien ie?or, ming?ajr g?arfien tal-element tal-kumpens, wie?ed ma jistax jippre?umi li jkun pre?enti kwalunkwe element ta’ kumpens g?al

"provvista ta' merkanzija". Ara l-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Gmina Wroc?aw (C?665/16, EU:C:2018:112, punt 57).

5 Ara l-?urisprudenza ??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na numru 4, iktar 'il fuq.

6 Ara s-sentenza tat-13 ta' ?unju 2018, Gmina Wroc?aw (C?665/16, EU:C:2018:431, punt 43).

7 Ara, pere?empju, is-sentenza tat-3 ta' Lulju 2019, The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge (C?316/18, EU:C:2019:559, punt 21 u l-?urisprudenza ??itata).

8 Ara s-sentenza tal-5 ta' Frar 1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats (154/80, EU:C:1981:38, punt 12).

9 Ara s-sentenza tat-3 ta' Marzu 1994, Tolsma (C?16/93, EU:C:1994:80, punt 17), u tal-10 ta' Novembru 2016, Baštová (C?432/15, EU:C:2016:855, punt 28 u l-?urisprudenza ??itata)

10 Sentenza tat-8 ta' Marzu 1988, Apple and Pear Development Council (102/86, EU:C:1988:120, punt 14).

11 *Ibid*, punt 82.

12 Sentenza tad-29 ta Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja (C?246/08, EU:C:2009:671, punti 50 u 51.

13 Sentenza tat-3 ta' Marzu 1994, Tolsma (C?16/93, EU:C:1994:80, punt 17).

14 Sentenzi tal-21 ta' Marzu 2002, Kennemer Golf (C?174/00, EU:C:2002:200, punti 40 sa 42), u tas-27 ta' Marzu 2014, Le Rayon d'Or (C?151/13, EU:C:2014:185, punt 37).

15 Kif josservaw Terra u Kajus, g?all-finijiet tad-Direttiva dwar il-VAT, dan ifisser li "l-bejjieg? tas-satay fi Djarkarta" huwa kkunsidrat persuna taxxabbli fl-istess sens ta' "?anut dipartimentali ?ewwa Amsterdam". Ara Terra, B.J.M., u Kajus, J., *Introduction to European VAT*, IBFD Publications 2018, p. 371.

16 Ara, *inter alia*, is-sentenzi tal-5 ta' Lulju 2018, Marle Participations (C?320/17, EU:C:2018:537, punt 22), u tal-10 ta' April 2019, PSM 'K' (C?214/18, EU:C:2019:301, punti 41 u 42).

17 Stabbiliti fid-dettalji hawn fuq, fil-punti 22 sa 30 ta' dawn il-konklu?jonijiet.

18 Ara f'dan is-sens, il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Kokott fil-kaw?a Posnania Investment (C?36/16, EU:C:2017:134, punt 25).

19 In-natura *ekonomika* ta' tali attivitajiet jistg?u ji?u enfasizzati i?jed permezz ta' esperiment tal-mo??: ikunu u jistg?u tali attivitajiet ji?u pprovduti minn entità differenti (inkarigata esternament) (mhux ir-rikorrenti) fuq ba?i ta' ?las normali? Ir-risposta g?al dik ir-risposta g?andha tkun fil-po?ittiv: da?gur li s-s?ana tista' (u ?ieli hija) pprovduta minn kumpannija esterna fuq ba?i ta' ?las, b'mod simili g?all-inkarigar ta' kumpannija biex jissewwa lift bil-?sara fid-dar.

20 Is-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 uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Vol. 9, Kapitolu 1, p. 23).

21 Hija ?urisprudenza stabbilita li l-?tie?a ta' applikazzjoni uniformi tad-dritt tal-Unjoni u l-prin?ipju ta' ugwaljanza jirrikjedu li l-kliem ta' dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni li ma tag?milx

riferiment espli?itu g?al-li?i tal-Istati Membri biex ji?u ddeterminati t-tifsira u l-iskop tag?ha g?andha normalment ting?ata interpretazzjoni awtonoma u uniformi, li g?andha tie?u inkunsiderazzjoni tal-kuntest ta' dik id-dispo?izzjoni u l-g?an tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni (ara, pere?empju, is-sentenza tas-16 ta' Novembru 2017, Kozuba Premium Selection (C?308/16, EU:C:2017:869, punt 38 u l-?urisprudenza ??itata)).

22 Ara iktar re?enti is-sentenza tat-2 ta' Lulju 2020, Blackrock Investment Management (UK) (C?231/19, EU:C:2020:513, punt 22).

23 Ara s-sentenza tad-19 ta' Di?embru 2018, Mailat (C?17/18, EU:C:2018:1038, punt 39 u l-?urisprudenza ??itata).

24 Ara s-sentenza tat-18 ta' Jannar 2018, Stadion Amsterdam (C?463/16, EU:C:2018:22, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata).

25 Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-25 ta' Frar 1999, CPP (C?349/96, EU:C:1999:93, punti 7 sa 10 u 31); tas-27 ta' Settembru 2012, Field Fisher Waterhouse (C?392/11, EU:C:2012:597, punt 23); tas-27 ta' ?unju 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland (C?155/12, EU:C:2013:434, punt 24); u tad-19 ta' Di?embru 2018, Mailat (C?17/18, EU:C:2018:1038, punt 40).

26 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta' Mejju 2010, Il-Kummissjoni vs Franza (C?94/09, EU:C:2010:253, punt 34)

27 Is-sentenza tal-4 ta' Ottubru 2001, Goed Wonen(C?326/99, EU:C:2001:506, punt 52), u tat-28 ta' Frar 2019, Sequeira Mesquita (C?278/18, EU:C:2019:160, punt 19). Ara wkoll il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Trstenjak fil-kaw?a RLRE Tellmer Property (C?572/07, EU:C:2008:697, punt 32).

28 Is-sentenza tas-16 ta' April 2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C?42/14, EU:C:2015:229, punt 47).

29 Ara, *inter alia*, is-sentenza tal-14 ta' Marzu 2013, Agrargenossenschaft Neuzelle (C?545/11, EU:C:2013:169, punt 52).

30 Ara s-sentenza tas-17 ta' Ottubru 1996, Denkavitet (C?283/94, C?291/94 u C?292/94, EU:C:1996:387, punt 29).

31 Kif stabbilit iktar 'il fuq, fil-punti 26 sa 30 ta' dawn il-konklu?jonijiet.

32 Kif stabbilit iktar 'il fuq, fil-punti 34 sa 39 ta' dawn il-konklu?jonijiet.

33 Ara wkoll is-sentenza tat-3 ta' Marzu 1994, Tolsma (C?16/93, EU:C:1994:80, punt 14), li sej?et dan b?ala n-nuqqas ta' "*prestazzjoni re?iproka*".

34 Ix-xenarju primarju hawnhekk ikun dak ta' ?nien komuni mi?mum tajjeb fis-sular ta' isfel, li indirettament ikun jibbenefika iktar lis-sid tal-appartament tas-sular ta' isfel milli lis-sid ta' appartament fis-sular ta' fuq. Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Marzu 1988, Apple and Pear Development Council (102/86, EU:C:1988:120, punt 14).

35 F'dan is-sens fil-fatt bi qbil mad-de?i?joni tal-Conseil d'Etat (il-Kunsill tal-Istat) tas-7 ta' Di?embru 2001 fil-Kaw?a Nru. 212273, ECLI:FR:CEORD:2001:212273.20011207, i??itata mill-qorti tar-rinviju.

36 Nie?u din il-fehma mill-Artikolu 16.2 tal-Wohnungseigentumsgesetz (l-Att dwar is-Sjieda tal-

Appartamenti u d-Dritt ta’ Residenza Permanenti).

37 Il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Slynn fil-kaw?a Apple and Pear Development Council (102/86, mhux ippubblikati, EU:C:1987:466, p. 1461).

38 Ara, b’mod partikolari, s-sentenzi tal-21 ta’ Marzu 2002, Kennemer Golf (C?174/00, EU:C:2002:200, punt 40), u tas-27 ta’ Marzu 2014, Le Rayon d’Or (C?151/13, EU:C:2014:185, punt 37).

39 G?al darba o?ra, il-konsum ta’ s?ana (jew elettriku jew ilma jekk ni?u f’dan) fil-postijiet tas-sid individwali jew tal-appartament tal-kiri ikun ?eneralment pprovdut minn terzi u jkun su??ett g?all-VAT. Fil-fatt huwa biss fis-sitwazzjoni fattwali kemxejn unika tal-ka? pre?enti li asso?jazzjoni tas-sidien mid-dehra tibda, lill hinn mill-funzjonijiet normali (komunali) tag?ha, twassal wkoll, fil-fatt, provvisti kummer?jali (individwalizzati) o?ra, u g?alhekk to?loq effettivament diskrepanza bejn in-natura legali ?enerali tag?ha, min-na?a wa?da, u l-attività spe?ifika, effettivament ekonomika, min-na?a l-o?ra.

40 Ara, pere?empju, is-sentenza tas-19 ta’ Di?embru 2019, Segler-Vereinigung Cuxhaven (C?715/18, EU:C:2019:1138, punt 36 u l-?urisprudenza ??itata).