

Kawża C-253/07

Canterbury Hockey Club

u

Canterbury Ladies Hockey Club

vs

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division)

“Sitt Direttiva tal-VAT — Eżenzjonijiet — Provvista ta' servizzi marbuta mal-prattika ta' sport — Servizzi pprovduti lil persuni li jieqdu parti fl-isport — Servizzi pprovduti lil assoċjazzjonijiet mhux reġistrati u lil persuni żuridiżi — Inklużjoni — Kundizzjonijiet”

Sommarju tas-sentenza

1. *Dispożizzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-liġijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud — Eżenzjonijiet previsti mis-Sitt Direttiva*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikolu 13 A(1)(m))

2. *Dispożizzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-liġijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud — Eżenzjonijiet previsti mis-Sitt Direttiva*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikolu 13(A(1)(m))

1. L-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva 77/388, fuq l'armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, għandu jiġi interpretat fis-sens li jkopri wkoll, fil-kuntest ta' persuni li jieqdu parti fl-isport, is-servizzi pprovduti lil persuni żuridiżi u lil assoċjazzjonijiet mhux reġistrati sakemm – u dan għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju – dawn is-servizzi jkunu marbuta mill-qrib mal-prattika tal-isport u jkunu indispensabbli għat-twettiq tagħha, li jiġu pprovduti minn organizzazzjonijiet bla skop ta' lukru u li l-benefiċjarji effettivi tal-imsemmija servizzi jkunu persuni li jieqdu parti fl-isport.

Fil-fatt, l-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva mhuwiex intiż li jibbenefikaw mill-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni għerti tipi ta' sport biss, i?da jkopri l-prattika tal-isport b'mod ġenerali, hekk li jinkludi wkoll l-isport li jrid bil-fors jiġi pprattikat minn individwi fi gruppi ta' persuni jew ipprattikat fi qdan strutturi organizzattivi u amministrattivi stabbiliti minn assoċjazzjonijiet mhux reġistrati jew persuni żuridiżi, b?alma huma l-klabbs tal-isport, bil-kundizzjoni li r?rekwiżiti deskritti fl-Artikolu 13A(1)(m) u 2(b) jkunu ssodisfatti. Li jintalab li s?servizzi inkwistjoni jiġu pprovduti direttament lill-persuni naturali li jieqdu parti fl-isport fi qdan struttura organizzattiva stabbilita minn klabb tal-isport jkollu l-konsegwenza li numru kbir ta' servizzi indispensabbli għall-prattika tal-isport jkunu awtomatikament u inevitabilment esklużi mill-benefiċċju ta' din l-eżenzjoni, indipendentement mill-kwistjoni ta' jekk dawn is?servizzi humiex direttament marbuta mal-persuni li jieqdu parti fl-isport jew mal-klabbs tal-isport u min huwa l-benefiċjarju effettiv ta' dawn is?servizzi. Dan ir-ri?ultat imur kontra l-għan imfittex mill-eżenzjoni prevista minn din id-dispożizzjoni li huwa li minn

din l-eżenzjoni jibbenefikaw effettivament is-servizzi pprovduti lill-individwi li jie?du parti fl-isport.

Barra minn hekk, il-prin?ipju tan-newtralità fiskali, li b'osservanza tieg?u g?andhom ji?u applikati l-eżenzjonijiet previsti mill-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva, jinkiser jekk il-possibbiltà li ji?i invokat il-benefi??ju tal-eżenzjoni prevista mill-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva tiddependi mill-istruttura organizzattiva partikolari g?all-attività sportiva pprattikata.

G?alhekk, sabiex ti?i ggarantita applikazzjoni effettiva tal-eżenzjoni prevista mill-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva, din id-dispożizzjoni g?andha ti?i interpretata fis-sens li servizzi pprovduti fil-kuntest, b'mod partikolari, ta' sport ipprattikat fi gruppi ta' persuni jew ipprattikat fi ?dan strutturi organizzattivi stabbiliti minn klabbs tal-isport jibbenefikaw, fil?prin?ipju, mill-eżenzjoni li hemm fl-imsemmija dispożizzjoni. Minn dan isegwi li, sabiex ji?i evalwat jekk is-servizzi humiex e?entati, l-identità tad?destinatarju formali ta' servizzi u l-forma ?uridika li ta?tha dan jibbenefika mis-servizz huma irrilevanti.

(ara l-punti 27, 29-31, 35 u d-dispożittiv 1)

2. L-espressjoni “?erti servizzi li [huma] marbuta mill-qrib ma' sport”, u?ata fl-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva 77/388, fuq l-armonizzazzjoni tal?li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill bejg?, ma tawtorizzax lill-Istati Membri jillimitaw l-eżenzjoni prevista minn din id?dispożizzjoni fir?rigward tad-destinatarji tas-servizzi inkwistjoni.

Fil-fatt, ir-restrizzjonijiet possibbli g?all-benefi??ju tal-eżenzjonijiet previsti mill-Artikolu 13A tas-Sitt Direttiva jistg?u ji?u imposti biss fil?kuntest tal-applikazzjoni tal-Artikolu 13A(2) ta' din id-direttiva. G?alhekk, meta Stat Membru jag?ti eżenzjoni g?all-provvista ta' ?erti servizzi marbuta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi?ika, mog?tija minn organizzazzjonijiet bla skop ta' lukru, ma jistax jissu??etta din l-eżenzjoni g?al kundizzjonijiet o?ra minbarra dawk previsti fl-Artikolu 13A(2) tas-Sitt Direttiva. Peress li din id-dispożizzjoni ma tipprevedix restrizzjonijiet fir-rigward tad-destinatarji tas?servizzi inkwistjoni, l-Istati Membri ma g?andhomx is-setg?a jeskludu xi grupp ta' destinatarji ta' dawn is-servizzi mill-benefi??ju tal-eżenzjoni inkwistjoni.

(ara l-punti 39, 40 u d-dispożittiv 2)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba' Awla)

16 ta' Ottubru 2008 (*)

“Sitt Direttiva tal-VAT – Eżenzjonijiet – Servizzi marbuta mal-prattika ta' sport – Servizzi pprovduti lil persuni li jie?du parti fl-isport – Servizzi pprovduti lil asso?jazzjonijiet mhux re?istrati u lil persuni ?uridi?i – Inklużjoni – Kundizzjonijiet”

Fil-kaw?a C?253/07,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (ir-Renju Unit), permezz ta' de?i?joni tal-1 ta' Frar 2007, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fid-29 ta' Mejju 2007, fil-pro?edura

Canterbury Hockey Club,

Canterbury Ladies Hockey Club

vs

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba' Awla),

komposta minn K. Lenaerts, President tal-Awla, G. Arestis, T. von Danwitz (Relatur), E. Juhász, G. Arestis, u J. Malenovský, Im?allfin,

Avukat ?enerali: D. Ruiz-Jarabo Colomer,

Re?istratur: L. Hewlett, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-3 ta' Lulju 2008,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al Canterbury Hockey Club u Canterbury Ladies Hockey Club, minn M.G. MacDonald, avukat,
- g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn T. Harris u L. Seeboruth, b?ala a?enti, assistiti minn I. Hutton, barrister,
- g?all-Gvern Elleniku, minn K. Georgiadis, I. Bakopoulos u K. Boskovits, b?ala a?enti,
- g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn M. Afonso u R. Lyal, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li semg?et lill-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata' ming?ajr konkluzjonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U L 145, p. 1, iktar'il quddiem is-“Sitt Direttiva”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn Canterbury Hockey Club u Canterbury Ladies Hockey Club (iktar'il quddiem, flimkien, il-“Hockey Clubs”) u l-Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (iktar'il quddiem il-“Commissioners”) dwar l-issu??ettar g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar'il quddiem it-“TVA”) tal-mi?ati ri?evuti minn England Hockey Limited (iktar'il quddiem “England Hockey”), b?ala korrispettiv g?as-servizzi pprovdu minn din tal-a??ar lill-Hockey Clubs meta, skont dawn tal-a??ar, dawn is-servizzi g?andhom ikunu e?enti mill-VAT.

Il-kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni Komunitarja

3 L-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva jissu?etta g?all-VAT “il-provvista ta’ o??etti u servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabli li ta?ixxi b?ala tali”.

4 L-Artikolu 13A tas-Sitt Direttiva, intitolat “E?enzjonijiet g?al ?ertu attivitajiet fl-interess pubbliku”, jipprevedi b’mod partikolari:

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

[...]

m) ?ertu servizzi li [huma] marbuta mill-qrib ma’ sport u edukazzjoni fi?ika fornuti minn organizzazzjoniet li ma jag?mlux profitt [bla skop ta’ lukru] g?all-persuni li jie?du parti fl-isport jew fl-edukazzjoni fi?ika;

[...]

2. [...]

b) Il-provvista ta’ servizzi jew o??etti m’g?andhomx jag?tu e?enzjoni kif pprovduti f’(1) (b), (g), (h), (i), (l), (m) u (n) fuq jekk:

– m’huwix essenzjali g?at-transazzjonijiet e?enti,

– l-iskop ba?iku tieg?u h[u] li tikseb id-d?ul addizzjonali g?all-organizzazzjoni billi twettaq transazzjonijiet li huma b’kompetizzjoni diretta ma’ dawk l-impri?i responsabbli g?a[il-VAT]”.

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

5 Skont il-punt 3 tal-Grupp 10 tal-Anness 9 tal-Att dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud tal-1994 (Value Added Tax Act 1994) huma e?enti mill-VAT:

“Is-servizzi, iprovduti minn organizzazzjoni eli?ibbli lil individwu, li g?andhom rabta fil-qrib u essenzjali mal-isport jew mal-edukazzjoni fi?ika pprattikati minn dan tal-a??ar, ?lief, fil-ka? ta’ organizzazzjoni li g?andha skema ta’ s?ubija, is-servizzi pprovduti lil individwu li mhuwix membru tag?ha.”

Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

6 Il-Hockey Clubs huma klabbs tal-isport li huma rri?ervati g?all-membri tag?hom u li g?andhom diversi timijiet tal-hockey. Il-membri tag?hom i?allsu mi?ata kull sena b?ala korrispettiv g?ad-drittijiet tag?hom b?ala membri. Dawn il-klabbs huma asso?jazzjonijiet li mhumiex re?istrati u li ma g?andhomx personalità ?uridika.

7 Min-na?a tag?hom, il-Hockey Clubs huma membri ta’ England Hockey, organizzazzjoni bla skop ta’ lukru li l-g?an tag?ha huwa li tinkora??ixxi u ti?viluppa l-log?ba tal-hockey fl-Ingilterra. Huma j?allsuha mi?ata b?ala membri li fuqha England Hockey tapplika l-VAT.

8 B?ala korrispettiv tal-mi?ati li tir?ievi, England Hockey tag?ti lill-membri tag?ha ?erti servizzi, ji?ifieri sistema ta’ akkreditament tal-klabbs, ta?ri? g?all-coaches, g?ar-referees, g?al min jorganizza t-ta?ri? u g?a?-?g?a?ag?, netwerk ta’ uffij??ji g?all-promozzjoni tal-hockey, possibbiltajiet ta’ a??ess g?al g?ajnuna finanzjarja pubblika u sponsorships mil-lotteriji, pariri dwar

il-marketing u ksib ta' sponsorships, servizzi ta' tmexxija u ta' assigurazzjoni tal-klabbs, u kif ukoll l-organizzazzjoni ta' kompetizzjonijiet miftu?a g?at-timijiet.

9 Il-Commissioners informaw lil England Hockey li l-mi?ati li tir?ievi, li b?ala korrispettiv tag?hom tipprovdi servizzi lill-klabbs tal-hockey li huma membri tag?ha, kellhom ikunu su??etti g?ar-rata normali tal-VAT. Peress li dawn il-klabbs ma kinux persuni li jie?du parti fl-isport, dawn is-servizzi ma kinux jaqg?u fil-kamp ta' applikazzjoni tal-e?enzjoni.

10 Il-Hockey Clubs ressqw rikors kontra din id-de?i?joni quddiem il-VAT and Duties Tribunal, fejn sostnew li s-servizzi pprovduti minn England Hockey kienu e?enti mill-VAT skont l-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva.

11 Wara dan ir-rikors, il-VAT and Duties Tribunal idde?ieda li s-servizzi pprovduti minn England Hockey setg?u ji?u kkunsidrati b?ala servizzi pprovduti lill-players individwali, membri tal-Hockey Clubs, peress li dawn tal-a??ar g?andhom status ta' asso?jazzjoni mhux re?istrata li m'g?andhiex personalit? uridika. Dawn kellhom ji?u kkunsidrati b?ala "trasparenti" u l-membri individwali tag?hom kellhom jittie?du inkunsiderazzjoni, permezz tag?hom, sabiex ji?i ddeterminat jekk England Hockey kinitx tag?ti servizzi li g?andhom rabta mill-qrib mal-isport, lil "persuni li jie?du parti fl-isport", peress li f'dan il-ka? is-servizzi jkun e?enti mill-VAT.

12 Il-Commissioners ippre?entaw appell kontra minn din id-de?i?joni quddiem il-High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, fejn sostnew li l-Hockey Clubs ma setg?ux ji?u kkunsidrati b?ala "trasparenti" fir-rigward tal-VAT. Il-Hockey Clubs, min-na?a tag?hom, ressqw appell in?identali fejn sostnew li d-de?i?joni tal-VAT and Duties Tribunal kellha ti?i kkonfermata g?al ra?unijiet differenti minn dawk ikkonstatati minn dan it-tribunal, ji?ifieri li l-kundizzjoni msemmija fil-punt 3 tal-Grupp 10 tal-Anness 9 tal-Att dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud tal-1994, li tipprovdi li s-servizzi g?andhom ji?u pprovduti lil "individwu", ma ttrasponietx tajjeb id-dispo?izzjoni tal-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva.

13 Skont il-High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, is-servizzi pprovduti minn England Hockey ma jag?tux direttament lill-membri tal-Hockey Clubs il-mezzi sabiex jie?du parti fil-hockey. Hija qieset il-fatt li bejn il-partijiet fil-kaw?a prin?ipali huwa pa?ifiku li s-servizzi pprovduti minn England Hockey huma marbuta mill-qrib mal-isport.

14 Il-High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, qieset li ma kienx i??ustifikat li l-Hockey Clubs ji?u kkunsidrati b?ala "trasparenti" fir-rigward tal-VAT u ddikjarat ammissibbli l-appell imressaq mill-Commissioners. Peress li qieset li s-soluzzjoni tal-appell in?identali mressaq mill-Hockey Clubs tiddependi minn interpretazzjoni tad-dritt Komunitarju, din il-qorti dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) G?al dak li jikkon?erna l-e?enzjoni li tinsab fl-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva, il-kelma 'persuni' fil-kuntest ta' 'persuni li jie?du parti fl-isport', tinkludi l-persuni ?uridi?i u l-asso?jazzjonijiet mhux re?istrati, jew hija limitata g?all-individwi, fis-sens ta' persuni naturali jew ta' bnedmin?

2) Jekk il-kelma 'persuni' fil-kuntest ta' 'persuni li jie?du parti fl-isport', tinkludi kemm il-persuni ?uridi?i u l-asso?jazzjonijiet mhux re?istrati u kif ukoll lill-individwi, l-espressjoni '?ertu servizzi li [huma] marbuta mill-qrib ma' sport' tippermetti lil Stat Membru jillimita l-e?enzjoni g?al dawk l-individwi biss li jie?du parti fl-isport?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

15 Is-Sitt Direttiva tagħti kamp ta' applikazzjoni wiesa' 'afna lill-VAT li jkopri l-attivitajiet ekonomiċi kollha tal-produttur, tal-kummerġant jew tal-fornitur ta' servizzi (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-15 ta' 'unju 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, 'abra p. l'1737, punt 10). L-Artikolu 13 ta' din id-direttiva madankollu je'enta 'erti attivitajiet mill-VAT.

16 Skont il-'urisprudenza kostanti tal-Qorti tal-'ustizzja, l-e'enzjonijiet stipulati fl-imsemmi artikolu jikkostitwixxu kun'etti awtonomi tad-dritt Komunitarju li g'andhom l-g'an li jevitaw diver'enzi fl-applikazzjoni tas-sistema tal-VAT minn Stat Membru g'al ie'or (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-18 ta' Novembru 2004, Temco Europe, C'284/03, 'abra p. l'11237, punt 16; tas-26 ta' Mejju 2005, Kingscrest Associates u Montecello, C'498/03, 'abra p. l'4427, punt 22, kif ukoll tal-14 ta' 'unju 2007, Horizon College, C'434/05, 'abra p. l'4793, point 15).

17 It-termini u'ati sabiex ji'u indikati l-e'enzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva g'andhom ji'u interpretati b'mod strett, peress li dawn l-e'enzjonijiet huma derogi mill-prin'ipju 'enerali li l-VAT tin'abar fuq kull provvista mwettqa bi 'las. Madankollu, din ir-regola ta' interpretazzjoni stretta ma tfissirx li t-termini u'ati sabiex ji'u ddefiniti l-e'enzjonijiet previsti fl-Artikolu 13 g'andhom ji'u interpretati b'mod li j'a'adhom mill-effetti tag'hom (sentenzi 'titati iktar'il fuq Temco Europe, punt 17, u Horizon College, punt 16). Dawn g'andhom ji'u interpretati fid-dawl tal-kuntest li fih jinsabu, tal-g'anijiet u tal-istruttura tas-Sitt Direttiva, filwaqt li jittie'ed inkunsiderazzjoni, b'mod partikolari, ir-*ratio legis* tal-e'enzjoni inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Temco Europe, i'itata iktar'il fuq, punt 18), u tat-3 ta' Marzu 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C'428/02, 'abra p. l'1527, punt 28).

18 L-Artikolu 13A tas-Sitt Direttiva huwa inti' sabiex je'enta mill-VAT 'erti attivitajiet ta' interess 'enerali. Din l-e'enzjoni ma tikkon'ernax l'attivitajiet ta' interess 'enerali kollha, i'da dawk biss li huma mni'la u deskritti b'mod dettaljat 'afna f'dan l-artikolu (sentenzi tal-14 ta' Di'embru 2006, VDP Dental Laboratory, C-401/05, 'abra p. l-12121, punt 24, u Horizon College, i'itata iktar'il fuq, punt 14).

19 Fir-rigward tal-prattika tal-isport u tal-edukazzjoni fi'ika, b'ala attivitajiet ta' interess 'enerali, l-e'enzjoni prevista mill-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva hija inti'a li tinkora'ixxi dawn it-tip ta' attivitajiet, i'da ma te'entax b'mod 'enerali s-servizzi kollha marbuta mag'hom (ara s-sentenza tat-12 ta' Jannar 2006, Turn- und Sportunion Waldburg, C'246/04, 'abra p. l'589, punt 39).

20 Il-benefi'ju tal-e'enzjoni prevista mill-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva huwa su'ett g'al 'erti kundizzjonijiet, li jirri'ultaw minn din l-istess dispo'izzjoni.

21 Fl-ewwel lok, is-servizzi marbuta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi'ika g'andhom ji'u pprovduti minn organizzazzjoni msemmija fl-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva. G'alhekk, sabiex is-servizzi inkwistjoni jkunu jistg'u ji'u e'enti skont din id-dispo'izzjoni, huwa indispensabbli li dawn is-servizzi ji'u pprovduti minn organizzazzjoni ming'ajr skop ta' lukru. Kif jirri'ulta mid-de'i'joni tar-rinviju, din il-kundizzjoni tista' tkun sodisfatta fil-kaw'a prin'ipali.

22 Fit-tieni lok, is-servizzi pprovduti minn organizzazzjonijiet b'al dawn jistg'u jkunu e'enti, b'ala tran'azzjonijiet ta' interess 'enerali, bil-kundizzjoni li jkunu marbuta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi'ika u li ji'u pprovduti lill-persuni li jie'du parti fl-isport jew l-edukazzjoni fi'ika. Barra minn hekk, mill-ewwel in'i' tal-Artikolu 13A(2)(b) tas-Sitt Direttiva jirri'ulta li s-servizzi msemmija fl-imsemmi Artikolu 13A(1)(m) jistg'u ji'u e'enti biss jekk ikunu indispensabbli g'at-twettiq tat-tran'azzjoni e'enta, ji'ifieri l-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi'ika.

23 G?alhekk, l-e?enzjoni ta' tran?azzjoni tiddependi, b'mod partikolari, min-natura tas-servizz ipprovdut u mir-rabta tas-servizz mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi?ika.

24 F'dan il-kuntest, g?andu ji?i e?aminat jekk l-argument imressaq mill-Gvern tar-Renju Unit u mill-Gvern Grieg, ibba?at fuq il-formulazzjoni tal-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva, li l-persuni naturali biss jistg?u jie?du parti fl-isport u li, g?alhekk, is-servizzi pprovduti direttament lil dawn il-persuni biss jistg?u ji?u e?enti, huwiex tali li jinfluwenza r-risposta li g?andha ting?ata lill-ewwel domanda preliminari.

25 Il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej tikkunsidra, f'dan ir-rigward, li l-imsemmija dispo?izzjoni ma g?andhiex ti?i interpretata letteralment, i?da, sabiex ti?i ggarantita applikazzjoni effettiva tal-e?enzjoni li tippredvi, skont is-servizzi inkwistjoni u li g?alhekk huwa me?tie? li jittie?ed inkunsiderazzjoni mhux biss id-destinatarju formali jew legali ta' dan is-servizz, i?da wkoll id-destinatarju konkret jew il-benefi?jarju effettiv tieg?u.

26 F'dan ir-rigward, g?alkemm huwa veru li t-terminu "persuni", me?ud wa?du, huwa wiesa' bi??ejjed sabiex jinkludi mhux biss persuni naturali, i?da wkoll l-asso?jazzjonijiet mhux re?istrati jew persuni ?uridi?i, skont u?u lingwistiku abitwali, huma biss il-persuni naturali li jie?du parti fl-isport g?alkemm dan huwa pprattikat fi gruppi ta' persuni.

27 Madankollu, l-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva m'huwiex inti? li jibbenefikaw mill-e?enzjoni prevista f'din id-dispo?izzjoni ?erti tipi ta' sport biss, i?da jkopri l?prattika tal-isport b'mod ?enerali, hekk li jinkludi wkoll l-isport li jrid bil-fors ji?i pprattikat minn individwi fi gruppi ta' persuni jew ipprattikat fi ?dan strutturi organizzattivi u amministrattivi stabbiliti minn asso?jazzjonijiet mhux re?istrati jew persuni ?uridi?i, b?alma huma l-klabbs tal-isport, bil-kundizzjoni li r?rekwi?iti deskritti fil-punti 21 u 22 ta' din is-sentenza jkunu ssodisfatti.

28 Il-prattika tal-isport fi ?dan tali struttura timplika ?eneralment, g?al ra?unijiet pratti?i, organizzattivi u amministrattivi, li l-individwu ma jorganizzax huwa stess is-servizzi me?tie?a g?all-prattika tal-isport, i?da li l-klabb tal-isport li huwa jag?mel parti minnu jorganizza u jstabbilixxi dawn is-servizzi, b?al, pere?empju, id-disponibbiltà ta' art jew ta' referee me?tie?a g?all-prattika ta' kull sport b'timijiet. F'dawn is?sitwazzjonijiet, is-servizzi ji?u pprovduti u r-rabtiet legali jin?olqu bejn, minn na?a, il-klabb tal-isport u min jipprovduti s-servizzi u, min-na?a l-o?ra, bejn il-klabb tal-isport u l-membri tieg?u.

29 G?alhekk, jekk it-termini "?erti servizzi [...] furnuti [...] g?all-persuni li jie?du parti fl-isport" fl-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva ji?u interpretati fis-sens li jirrikjedu li s?servizzi inkwistjoni ji?u pprovduti direttament lill-persuni naturali li jie?du parti fl-isport fi ?dan struttura organizzattiva stabbilita minn klabb tal-isport, l-e?enzjoni prevista minn din id-dispo?izzjoni tkun tiddependi mill-e?istenza ta' relazzjoni ?uridika bejn min jipprovduti s-servizzi u l-persuni li jie?du parti fl-isport fi ?dan din l-istruttura. Din l-interpretazzjoni jkollha l-konsegwenza li numru kbir ta' servizzi indispensabbli g?all-prattika tal-isport jkunu awtomatikament u inevitabbilment esklu?i mill-benefi??ju ta' din l-e?enzjoni, indipendentement mill-kwistjoni dwar jekk dawn is-servizzi humiex direttament marbuta mal-persuni li jie?du parti fl-isport jew mal-klabbs tal-isport u min huwa l-benefi?jarju effettiv ta' dawn is-servizzi. Dan ir-ri?ultat imur, kif sostniet ?ustament il-Kummissjoni, kontra l-g?an imfittex mill-e?enzjoni prevista minn din id-dispo?izzjoni li huwa li minn din l-e?enzjoni jibbenefikaw effettivament is-servizzi pprovduti lill-individwi li jie?du parti fl-isport.

30 Barra minn hekk, kieku din tkun l-interpretazzjoni jirri?ulta li l-e?enzjoni prevista g?at-tran?azzjonijiet mag?mula mill-istabbilimenti jew mill-organizzazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 13A(1)(m) ma tkunx ta' benefi??ju g?al ?erti persuni li jie?du parti fl-isport g?as-sempli?i ra?uni li huma jipprattikaw dan l-isport fi ?dan struttura mmexxija minn klabb. Issa, l-imsemmija

interpretazzjoni ma tkunx konformi mal-prin?ipju ta' newtralità fiskali inerenti fis-sistema komuni tal-VAT u li b'osservanza tieg?u g?andhom ji?u applikati l-e?enzjonijiet previsti mill-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' ?unju 1998, Fischer, C?283/95, ?abra p. l?3369, punt 27). Fil-fatt, dan il-prin?ipju jipprekludi b'mod partikolari li operaturi ekonomi?i li jwettqu l-istess tran?azzjonijiet ji?u ttrattati b'mod differenti fil-qasam tal-?bir tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-7 ta' Settembru 1999, Gregg, C?216/97, ?abra p. l?4947, punt 20). Minn dan jirri?ulta li l-imsemmi prin?ipju jinkiser jekk il-possibbiltà li ji?i invokat il-benefi??ju tal-e?enzjoni prevista mill-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva tiddependi mill-istruttura organizzattiva partikolari g?all-attività sportiva pprattikata.

31 Sabiex ti?i ggarantita applikazzjoni effettiva tal-e?enzjoni prevista mill-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva, din id-dispo?izzjoni g?andha ti?i interpretata fis-sens li servizzi pprovduti fil-kuntest, b'mod partikolari, ta' sport ipprattikat fi gruppi ta' persuni jew ipprattikat fi ?dan strutturi organizzattivi stabbiliti minn klabbs tal-isport, jistg?u, fil-prin?ipju, jibbenefikaw mill-e?enzjoni li hemm fl-imsemmija dispo?izzjoni. Minn dan isegwi li, sabiex ji?i evalwat jekk is-servizzi humiex e?enti, l-identità tad-destinatarju formali ta' servizzi u l-forma ?uridika li ta?tha dan jibbenefika mis-servizz huma irrilevanti.

32 Madankollu, sabiex ikunu jistg?u jibbenefikaw mill-imsemmija e?enzjoni, is-servizzi g?andhom, inkonformità mal-Artikolu 13A(1)(m) u mal-ewwel in?i? tal-Artikolu 13A(2)(b) tas-Sitt Direttiva, ji?u pprovduti minn organizzazzjoni bla skop ta' lukru, g?andhom ikunu marbuta mill-qrib mal-prattika tal-sport u g?andhom ikunu indispensabbli g?at-twettiq tag?ha, peress li l-benefi?jarji effettivi ta' dawn is-servizzi huma l-persuni li jie?du parti fl-isport. Bil-kontra, is-servizzi li ma jissodisfawx dawn il-kriterji, b'mod partikolari daww marbuta mal-klabbs tal-isport u t-t?addim tag?hom, b?al pere?empju pariri dwar il-marketing u l-ksib ta' sponsorships, ma jistg?ux jibbenfikaw minn din l-e?enzjoni.

33 Fl-a??ar nett, g?andu ji?i rrilevat li, skont it-tieni in?i? tal-Artikolu 13A(2)(b) tas-Sitt Direttiva, il-provvista ta' servizzi hija esklu?a mill-benefi??ju tal-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 13A(1)(m) jekk tkun essenzjalment iddestinata sabiex tag?ti lill-organizzazzjoni d?ul addizzjonali permezz ta' tran?azzjonijiet imwettqa f'kompetizzjoni diretta ma' daww ta' impri?i kummer?jali su??etti g?all-VAT.

34 Fil-kaw?a prin?ipali, hija l-qorti tar-rinviju, billi tie?u inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi kollha li fihom ssir it-tran?azzjoni inkwistjoni sabiex tidentifika l-elementi karatteristi?i tag?ha (ara s-sentenzi tat-2 ta' Mejju 1996, Faaborg-Gelting Linien, C?231/94, ?abra p. l-2395, punt 12, u tat-18 ta' Jannar 2001, Stockholm Lindöpark, C?150/99, ?abra p. l?493, punt 26), li g?andha tiddetermina jekk is-servizzi pprovduti minn England Hockey lill-Hockey Clubs humiex marbuta mill-qrib mal-prattika tal-isport u jekk humiex indispensabbli g?at-twettiq tag?ha, jekk il-benefi?jarji effettivi ta' dawn is-servizzi humiex il-persuni li jie?du parti fl-isport, u kif ukoll jekk l-imsemmija servizzi humiex iddestinati jew le, essenzjalment, sabiex England Hockey ti??enera d?ul addizzjonali permezz ta' tran?azzjonijiet imwettqa f'kompetizzjoni diretta ma' daww ta' impri?i kummer?jali su??etti g?all-VAT.

35 G?alhekk, hemm lok li g?all-ewwel domanda mag?mula ting?ata r-risposta li l-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li jkopri wkoll, fil-kuntest ta' persuni li jie?du parti fl-isport, is-servizzi pprovduti lil persuni ?uridi?i u lil asso?jazzjonijiet mhux re?istrati sakemm – u dan g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju – dawn is-servizzi jkun marbuta mill-qrib mal-prattika tal-isport u jkun indispensabbli g?at-twettiq tag?ha, li ji?u pprovduti minn organizzazzjonijiet bla skop ta' lukru u li l-benefi?jarji effettivi tal-imsemmija servizzi jkun persunu li jie?du parti fl-isport.

Fuq it-tieni domanda

36 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-Istati Membri humiex awtorizzati li jillimitaw is-sistema ta' eżenzjonijiet prevista fl-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva għal servizzi pprovduti lil individwi li jjeđu parti fl-isport biss.

37 Skont il-Gvern tar-Renju Unit, l-Istati Membri jistgħu jillimitaw il-portata tal-eżenzjoni għas-servizzi pprovduti lil individwi peress li l-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva jirrikjedi biss l-eżenzjoni ta' "żerti servizzi li [huma] marbuta mill-qrib ma' sport".

38 F'dan ir-rigward, għandu jiđi kkonstatat li l-kategoriji differenti ta' attivitajiet li għandhom jiđu eżenti mill-VAT, dawk li jistgħu jiđu eżenti mill-Istati Membri u dawk li ma jistgħux ikunu eżenti, kif ukoll il-kundizzjonijiet li għalihom l-attivitajiet li jistgħu jkunu eżenti jistgħu jiđu sużżetti mill-Istati Membri, huma definiti b'mod preżiż mill-kontenut tal-Artikolu 13A tas-Sitt Direttiva (sentenza tat-3 ta' April 2003, Hoffmann, C-144/00, ħabra p. l-2921, punt 38).

39 Ir-restrizzjonijiet possibbli għall-benefiżżju tal-eżenzjonijiet previsti mill-Artikolu 13A tas-Sitt Direttiva jistgħu jiđu imposti biss fil-kuntest tal-applikazzjoni tal-Artikolu 13A(2) ta' din id-direttiva (ara s-sentenza Hoffmann, iżżitata iktar il fuq, punt 39). Għalhekk, meta Stat Membru jagħti eżenzjoni għal provvista ta' żerti servizzi marbuta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fiżika, mogħtija minn organizzazzjonijiet bla skop ta' lukru, dan l-Istat Membru ma jistax jissużżetta din l-eżenzjoni għal kundizzjonijiet oħra minbarra dawk previsti fl-Artikolu 13A(2) tas-Sitt Direttiva (ara s-sentenza tas-7 ta' Mejju 1998, Il-Kummissjoni vs Spanja, C-124/96, ħabra p. l-2501, punt 18). Peress li din id-dispożizzjoni ma tipprevedix restrizzjonijiet fir-rigward tad-destinatarji tas-servizzi inkwistjoni, l-Istati Membri ma għandhomx is-setgħa li jeskludu xi grupp ta' destinatarji ta' dawn is-servizzi mill-benefiżżju tal-eżenzjoni inkwistjoni.

40 Għalhekk, hemm lok li għat-tieni domanda magħmula tingħata r-risposta li l-espressjoni "żerti servizzi li [huma] marbuta mill-qrib ma' sport", uħata fl-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva, ma tawtorizzax lill-Istati Membri li jillimitaw l-eżenzjoni prevista minn din id-dispożizzjoni fir-rigward tad-destinatarji tas-servizzi inkwistjoni.

Fuq l-ispejje?

41 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawħa prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeđiedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ħustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ħustizzja (Ir-Raba' Awla) taqta' u tiddeđiedi:

1) **L-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-lijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miđjud: bađi uniformi ta' stima, għandu jiđi interpretat fis-sens li jkopri wkoll, fil-kuntest ta' persuni li jjeđu parti fl-isport, is-servizzi pprovduti lil persuni ħuridiđi u lil assoċjazzjonijiet mhux reżistrati sakemm – u dan għandu jiđi vverifikat mill-qorti tar-rinviju – dawn is-servizzi jkunu marbuta mill-qrib mal-prattika tal-isport u jkunu indispensabbli għat-twettiq tagħha, li jiđu pprovduti minn organizzazzjonijiet bla skop ta' lukru u li l-benefiżżjarji effettivi tal-imsemmija servizzi jkunu persuni li jjeđu parti fl-isport.**

2) L-espressjoni “?erti servizzi li [huma] marbuta mill-qrib ma’ sport”, u?ata fl-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva 77/388, ma tawtorizzax lill-Istati Membri jillimitaw l-e?enzjoni prevista minn din id-dispo?izzjoni fir-rigward tad-destinatarji tas-servizzi inkwistjoni.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: l-Ingli?.