Downloaded via the EU tax law app / web

62018CJ0488
SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba’ Awla)

10 ta’ Di?embru 2020 (*1)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 132(1)(m) – E?enzjoni ta’ “?ertu servizzi marbuta mill-qrib ma’ sport u edukazzjoni fi?ika” – Effett dirett – Kun?ett ta’ “organizzazzjoniet li ma jag?mlux profitt [organu ming?ajr skop ta’ lukru]”

Fil-Kaw?a C?488/18,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-?ermanja), permezz ta’ de?i?joni tal?21 ta’ ?unju 2018, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil?25 ta’ Lulju 2018, fil-pro?edura

Finanzamt Kaufbeuren mit Außenstelle Füssen

vs

Golfclub Schloss Igling eV,

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

komposta minn M. Vilaras, President tal-Awla, N. Piçarra (Relatur), D. Šváby, S. Rodin u K. Jürimäe, Im?allfin,

Avukat ?enerali: G. Hogan,

Re?istratur: M. Krausenböck, Amministratri?i,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat?23 ta’ Settembru 2019,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

–

g?al Golfclub Schloss Igling eV, minn J. Hoffmann u M. Mühlbauer, konsulenti fiskali,

–

g?all-Gvern ?ermani?, inizjalment minn T. Henze u S. Eisenberg, sussegwentement minn J. Möller u S. Eisenberg, b?ala a?enti,

–

g?all-Gvern Olandi?, minn M. Bulterman u M. de Ree, b?ala a?enti,

–

g?all-Kummissjoni Ewropea, minn J. Jokubauskait? u R. Pethke, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tas?7 ta' Novembru 2019,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1

It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1)(m) 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, iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT").

2

Din it-talba ?iet ippre?entata fil-pro?eduri bejn Finanzamt Kaufbeuren mit Außenstelle Füssen (l-Awtorità Fiskali, Kaufbeuren, ferg?a ta' Füssen, il-?ermanja) (iktar 'il quddiem l-"Awtorità Fiskali") u Golfclub Schloss Igling eV (iktar 'il quddiem il-"Golfclub") dwar id-de?i?joni ta' din l-awtorità li tirrifjuta milli te?enta mit-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) ?erti servizzi marbuta mill-qrib mal-prattika tal-golf ipprovduta mill-Golfclub lill-prattikanti ta' dan l-isport.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3

Skont l-Artikolu 2(1)(?) tad-Direttiva 2006/112, hija su??etta b'mod partikolari g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud "il-provvista ta' servizzi bi ?las fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali".

4

It-Titolu IX ta' din id-direttiva, dwar l-e?enzjonijiet, jinkludi l-Kapitolu 2, intitolat "E?enzjonijet g?al ?ertu attivitajiet fl-interess pubbliku", li fih jinsabu l-Artikoli 132 sa 134 tal-imsemmija direttiva.

5

L-Artikolu 132(1)(m) u (n) ta' din l-istess direttiva jipprovdi:

"L-Istati Membri g?andhom je?entaw it-transazzjonijiet li ?ejjin:

[…]

(m)

il-provvista ta' ?ertu servizzi marbuta mill-qrib ma' sport u edukazzjoni fi?ika minn organizzazzjoniet li ma jag?mlux profitt lill persuni li jie?du parti fl-isport jew fl-edukazzjoni fi?ika;

(n)

il-provvista ta’ ?ertu servizzi kulturali, u l-provvista ta’ merkanzija marbuta mill-qrib mag?hom, minn korpi regolati mid-dritt pubbliku jew minn korpi kulturali o?rajn rikonoxxuti mill-Istat Membru kon?ernat”.

6

L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 133 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“L-Istati Membri jistag?u jag?mlu l–g?oti lil korpi g?ajr dawk regolati mid-dritt pubbiku ta’ kull e?enzjoni pprovduta fil-punti (b), (g), (h), (i), (l), (m) u (n) ta’ l-Artikolu 132(1) so??ett g?al kull ka? individwali g?al wie?ed jew i?jed mill-kondizzjonijet li ?ejjin:

(a)

il-korpi in kwistjoni m’g?andhomx jimmiraw sistemikament biex jag?mlu profitt, u kwalunkwe ammonti ?ejda li mandanakollu jirri?ultaw m’g?andhomx ji?u mqassma, imma g?andhom ikunu assenjati g?all-kontinwament u g?at-titjib tas-servizzi pprovduti;

[…]”

7

L-Artikolu 134 ta’ din id-direttiva huwa fformulat kif ?ej:

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

(a)

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

[…]”.

Id-dritt ?ermani?

L-UStG

8

Skont il-punt 1 tal-Artikolu 1(1) tal-Umsatzsteuergesetz (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem l-“UStG”), huma su??etti g?all-VAT il-provvisti ta’ o??etti u provvisti o?ra ta’ servizzi li imprenditur iwettaq fil-?ermanja bi ?las fil-kuntest tal-impri?a tieg?u.

9

Skont l-Artikolu 4 tal-UStG:

“Fost it-tran?azzjonijiet, li jaqg?u ta?t il-punt 1 tal-Artikolu 1(1), huma e?entati t-tran?azzjonijiet li ?ejjin:

22. (a) konferenzi, korsijiet u avvenimenti o?ra, ta’ natura xjentifika jew edukattiva, organizzati minn persuni ?uridi?i rregolati mid-dritt pubbliku, skejjel superjuri ta’ amministrazzjoni u ekonomija, universitajiet popolari jew korpi li jsegwu g?anijiet ta’ utilità pubblika jew dawk ta’ organizzazzjoni

professjonali, jekk il-parti l-kbira tad-d?ul jintu?a biex ji?u koperti l-ispejje?,

b) avvenimenti kulturali u sportivi o?ra organizzati mill-operaturi msemmija fil-punt (a), fejn il-mi?ata tkun tikkonsisti f'mi?ati ta' re?istrazzjoni."

L-AO

10

L-Artikolu 52 tal-Abgabenordnung (il-Kodi?i tat-Taxxi), fil-ver?joni tieg?u applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem l-"AO"), intitolat "G?anijiet ta' utilità pubblika", jipprovdi:

"(1) Organu jkun iservi g?an ta' utilità pubblika jekk l-attività tieg?u tkun inti?a li tipprovdi b'mod altruwistiku lill-pubbliku ?enerali benefi??ji fil-qasam materjali, spiritwali jew morali. […]

(2) Bla ?sara g?all-kundizzjonijiet tal-paragrafu 1 suespost, dan li ?ej g?andu ji?i rrikonoxxut b?ala promozzjoni tal-interess pubbliku:

[…]

21.

il-promozzjoni tal-isport […]

[…]"

11

L-Artikolu 55 tal-AO, intitolat "Altruwi?mu", jipprevedi, fil-paragrafu 1 tieg?u:

"Il-promozzjoni jew l-appo?? ikun altruwist jekk ma jkunx jaqdi prin?ipalment skopijiet ta' lukru, pere?empju, skopijiet kummer?jali jew skopijiet ekonomi?i o?ra, u dment li jkunu ssodisfatti s-segwenti kundizzjonijiet:

[…]

2. Mat-tmiem tas-s?ubija tag?hom fl-organu jew max-xoljiment ta' dan tal-a??ar, il-membri ma jistg?u jir?ievu xejn iktar ?lief il-partijiet mill-kapital im?allas tag?hom u l-valur ?ust tas-suq tal-kontribuzzjonijiet mhux finanzjarji tag?hom.

[…]

4. Meta l-organu ji?i xolt, kemm jekk b'mod volontarju kif ukoll jekk le, jew meta dan tal-a??ar ikun tilef l-iskop korporattiv tieg?u, il-patrimonju tal-organu, sa fejn dan je??edi l-partijiet mill-kapital im?allsa mill-membri u l-valur ?ust tas-suq tal-kontribuzzjonijiet mhux finanzjarji tag?hom, jista' jintu?a biss g?al skopijiet li jag?tu lok g?al vanta??i fiskali (il-prin?ipju ta' obbligu ta' u?u statutorju tal-patrimonju). Din il-kundizzjoni tkun issodisfatta wkoll meta l-patrimonju jkollu ji?i ?edut lil organu ie?or li jibbenefika minn vanta??i fiskali jew lil persuna ?uridika rregolata mid-dritt pubbliku g?al skopijiet li jag?tu lok g?al vanta??i fiskali.

[…]"

12

Skont l-Artikolu 58 tal-AO, intitolat “Attivitajiet mhux taxxabbli”:

“Il-vanta?? fiskali ma huwiex esklu? mill-fatt li

[…]

8. organu jorganizza laqg?at so?jali li huma sekondarji meta mqabbla mal-attività tieg?u li tag?ti lok g?al vanta??i fiskali,

9. asso?jazzjoni sportiva tippromwovi attivitajiet sportivi m?allsa minbarra dawk mhux im?allsa.

[…]”

13

L-Artikolu 59 tal-AO, intitolat “Kundizzjoni tal-vanta?? fiskali”, jipprovdi:

“Il-vanta?? fiskali g?andu jing?ata jekk l-istatuti, l-att ta’ stabbiliment jew xi att ie?or ta’ kostituzzjoni (statuti fis-sens ta’ dawn id-dispo?izzjonijiet) li jiddeskrivu l-iskop tal-organu, jindikaw li dan l-iskop jissodisfa r-rekwi?iti tal-Artikoli 52 sa 55 u li huwa jsegwi esklu?ivament u direttament; il-?estjoni effettiva g?andha tkun konformi ma’ dawn id-dispo?izzjonijiet tal-istatut.”

14

Skont l-Artikolu 61(1) tal-AO, intitolat “Obbligu ta’ assenjazzjoni statutorja tal-patrimonju”:

“L-obbligu ta’ assenjazzjoni statutorja tal-patrimonju jkun suffi?jenti fil-livell fiskali (punt 4 tal-Artikolu 55(1)) jekk l-iskop li g?alih il-patrimonju g?andu jintu?a, f’ka? ta’ xoljiment volontarju jew le tal-organu jew f’ka? li dan jitlef l-iskop korporattiv tieg?u, ikun iddefinit b’mod suffi?jentement pre?i? fl-istatuti b’tali mod li jkun jista’ ji?i ddeterminat, fuq il-ba?i tal-istatuti, jekk l-u?u previst jag?tix lok g?al vanta??i fiskali.”

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

15

Golfclub hija asso?jazzjoni rregolata mid-dritt privat li g?andha b?ala l-iskop tag?ha ?-?amma u l-promozzjoni tal-golf. G?al dan l-iskop, hija tamministra korsa tal-golf u l-fa?ilitajiet asso?jati mag?ha, li hija tikri lil Golfz-Y-Betriebs-GmbH. Il-fondi ta’ Golfclub jistg?u jintu?aw biss g?al finijiet konformi mal-istatuti tag?ha, liema statuti jipprevedu li l-beni tal-asso?jazzjoni g?andhom, fil-ka? ta’ xoljiment volontarju jew sfurzat, ji?u ttrasferiti lil persuna jew istituzzjoni ma?tura mil-laqg?a ?enerali.

16

Fil-25 ta’ Jannar 2011, Golfclub akkwistat l-ishma kollha ta’ Golfplatz?Y?Betriebs?GmbH, g?all-ammont ta’ EUR 380000. Sabiex tiffinanzja din it-tran?azzjoni, Golfclub ikkuntrattat self ming?and il-membri tag?ha b’rata tal-img?ax annwali ta’ 4 % u rimborsabbli b’rata ta’ 5 % fis-sena.

17

Matul l-istess sena, Golfclub g?amlet d?ul li jammonta g?at-total ta’ EUR 78 615.02 mis-segwenti attivitajiet:

i)

l-u?u tal-korsa tal-golf;

ii)

il-kiri ta’ blalen tal-golf;

iii)

il-kiri ta’ caddies;

iv)

il-bejg? ta’ stikek tal-golf;

v)

l-organizzazzjoni u ?-?amma ta’ tornej tal-golf u avvenimenti tal-golf li g?alihom Golfclub ir?eviet mi?ati ta’ re?istrazzjoni.

18

L-awtorità fiskali rrifjutat li te?enta dawn l-attivitajiet mill-VAT. Hija qieset li, skont il-punt 22 tal-Artikolu 4 tal-UStG, huma biss il-mi?ati ta’ re?istrazzjoni g?al avvenimenti tal-golf li huma e?entati ?aladarba l-applikant ikun organu bi skop ta’ utilità pubblika, fis-sens tal-Artikoli 51 et seq. tal-AO. Fl-opinjoni tag?ha, dan ma huwiex il-ka? ta’ Golfclub li l-att ta’ kostituzzjoni tag?ha ma jinkludix regoli suffi?jentement pre?i?i fir-rigward tal-assenjazzjoni statutorja tal-patrimonju tag?ha f’ka? ta’ xoljiment. L-akkwist ta’ Golfplatz?Y-Betriebs-GmbH juri li Golfclub ma g?andhiex esklu?ivament skop li ma huwiex ta’ lukru.

19

G?aldaqstant, l-awtorità fiskali ?ar?et avvi? ta’ impo?izzjoni tal-VAT, li jissu??etta l-imsemmija attivitajiet kollha g?al din it-taxxa.

20

Dan l-avvi? ta’ taxxa ?ie annullat mill-Finanzgericht München (il-Qorti tal-Finanzi ta’ München, il-?ermanja). Dik il-qorti qieset li Golfclub huwa organu ming?ajr skop ta’ lukru, fis-sens tal-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT, u li din id-dispo?izzjoni g?andha effett dirett, li jobbliga lill-Istati Membri je?entaw l-attivitajiet kollha li g?andhom rabta stretta mal-prattika tal-isport e?er?itati minn tali organu.

21

L-awtorità fiskali ppre?entat rikors g?al revi?joni kontra dik is-sentenza quddiem il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-?ermanja). Din tal-a??ar tqis li l-e?itu tal-kaw?a jiddependi, minn na?a, fuq il-kwistjoni dwar jekk l-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT g?andux effett dirett li jippermetti, konsegwentement, lil organi ming?ajr skop ta’ lukru li jinvokawh direttament quddiem il-qrati nazzjonali fl-assenza ta’ traspo?izzjoni fid-dritt nazzjonali jew fil-ka? ta’ traspo?izzjoni skorretta tieg?u u, min-na?a l-o?ra, fuq id-definizzjoni tal-kun?ett ta’ “organizzazzjonijiet [organi] ming?ajr skop ta’ lukru”, fis-sens ta’ din id-dispo?izzjoni.

22

Id-dubji tal-qorti tar-rinviju fuq il-punt dwar jekk l-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT g?andux effett dirett jirri?ultaw mis-sentenza tal?15 ta' Frar 2017, British Film Institute (C?592/15, EU:C:2017:117, punti 23 u 24), li fiha l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-Artikolu 13A(1)(n) 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 uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 001, p. 23, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), li l-kliem tieg?u huwa simili g?al dak tal-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT, ma g?andux tali effett.

23

Il-qorti tar-rinviju tistaqsi wkoll fuq il-punt dwar jekk il-kun?ett ta' "organizzazzjoniet li ma jag?mlux profitt [organu li ma jag?milx profitt]" fis-sens tal-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva 2006/112 g?andux ji?i kkunsidrat b?ala kun?ett awtonomu tad-dritt tal-Unjoni Ewropea u, jekk dan ikun il-ka?, jekk dan il-kun?ett g?andux ji?i interpretat fis-sens li jkopri biss l-organi li l-att ta' kostituzzjoni tag?hom jipprevedi li, f'ka? ta' trasferiment lejn organu ie?or, dan tal-a??ar g?andu wkoll ikun ming?ajr skop ta' lukru.

24

F'dawn i?-?irkustanzi, il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1.

L-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (1), li jg?id li "[l]-provvista ta' ?ertu servizzi marbuta mill-qrib ma' sport u edukazzjoni fi?ika minn organizzazzjoniet li ma jag?mlux profitt [organi ming?ajr skop ta' lukru] lill persuni li jie?du parti fl-isport jew fl-edukazzjoni fi?ika", g?andu effett dirett, sabiex fl-assenza ta' traspo?izzjoni organi ming?ajr skop ta' lukru jkunu jistg?u jinvokawh direttament?

2.

Fil-ka? ta' risposta fl-affermattiv g?all-ewwel domanda: "organu ming?ajr skop ta' lukru" fis-sens tal-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud jirreferi

–

g?al kun?ett li g?andu ji?i interpretat b'mod awtonomu mill-perspettiva tad-dritt tal-Unjoni jew

–

l-Istati Membri g?andhom id-dritt jissu??ettaw l-e?istenza ta' tali organu g?all-osservanza ta' kundizzjonijiet b?al dawk stabbiliti fl-Artikolu 52, flimkien mal-Artikolu 55, tal-Abgabenordnung (il-Kodi?i tat-Taxxa) (jew l-Artikoli 51 et seq. tal-Kodi?i tat-Taxxa fl-intier tag?hom)?

3)

Fil-ka? ta' kun?ett li g?andu ji?i interpretat b'mod awtonomu mill-perspettiva tad-dritt tal-Unjoni:

organu ming?ajr skop ta’ lukru fis-sens tal-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud huwa me?tie? li jadotta dispo?izzjonijiet li jobbligawh, fil-ka? ta’ xoljiment, jittrasferixxi l-assi disponibbli g?alih lil organu ie?or ming?ajr skop ta’ lukru li jippromwovi l-isport u l-edukazzjoni fi?ika?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

25

Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li g?andu effett dirett, b’tali mod li, jekk il-le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li tittrasponi din id-dispo?izzjoni te?enta biss mill-VAT numru limitat ta’ provvisti ta’ servizzi li g?andhom rabta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi?ika, l-imsemmija dispo?izzjoni tista’ ti?i invokata direttament quddiem il-qrati nazzjonali minn organu ming?ajr skop ta’ lukru, sabiex jikseb l-e?enzjoni ta’ provvisti o?ra li huma marbuta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi?ika li dan l-organu jipprovdi lill-persuni li jipprattikaw dawn l-attivitajiet u li ma humiex e?entati minn din il-le?i?lazzjoni.

26

Skont ?urisprudenza stabbilita, fil-ka?ijiet kollha li fihom id-dispo?izzjonijiet ta’ direttiva jidhru, mill-perspettiva tal-kontenut tag?hom, inkundizzjonati u suffi?jentement pre?i?i, l-individwi jistg?u jinvokawhom kontra Stat Membru quddiem il-qrati tieg?u, meta dan l-Istat Membru jkun naqas li jittrasponi d-direttiva fid-dritt nazzjonali fit-termini stabbiliti jew meta dan jittrasponiha b’mod skorrett (sentenza tal?15 ta’ Frar 2017, British Film Institute, C?592/15, EU:C:2017:117, punt 13 u l-?urisprudenza ??itata).

27

Dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni tkun inkundizzjonata meta din tistabbilixxi obbligu li ma huwa kkwalifikat b’ebda kundizzjoni u lanqas ma huwa ssubordinat, fl-implimentazzjoni jew fl-effetti tieg?u, g?all-adozzjoni ta’ xi mi?ura mill-istituzzjonijiet tal-Unjoni Ewropea jew mill-Istati Membri (sentenza tas?16 ta’ Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt, C?108/14 u C?109/14, EU:C:2015:496, punt 49 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

28

Din tkun suffi?jentement pre?i?a meta l-obbligu li hija tipprevedi jkun stabbilit f’termini inekwivo?i (sentenza tal-1 ta’ Lulju 2010, Gassmayr, C?194/08, EU:C:2010:386, punt 45 u l-?urisprudenza ??itata).

29

F’dan il-ka?, mill-kliem stess tal-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT jirri?ulta li l-Istati Membri g?andhom je?entaw, b?ala attivitajiet ta’ interess ?enerali, “?erti provvisti ta’ servizzi”, bil-kundizzjoni, minn na?a, li dawn ikollhom “rabta mill-qrib ma’ sport u edukazzjoni fi?ika” u, min-na?a l-o?ra, li dawn ji?u pprovduti lill-“persuni li jie?du parti fl-isport jew fl-edukazzjoni fi?ika” minn “[organi] ming?ajr skop ta’ lukru” (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas?16 ta’ Ottubru 2008, Canterbury Hockey Club u Canterbury Ladies Hockey Club, C?253/07, EU:C:2008:571, punti 21 u 22).

30

L-espressjoni “?erti servizzi” tindika li din id-dispo?izzjoni ma tistabbilixxix obbligu g?all-Istati Membri li je?entaw b’mod ?enerali l-provvisti kollha ta’ servizzi li g?andhom rabta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi?ika.

31

Konsegwentement, peress li l-imsemmija dispo?izzjoni la tistabbilixxi lista e?awrjenti ta’ provvisti ta’ servizzi li g?andhom rabta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi?ika li l-Istati Membri huma obbligati je?entaw, u lanqas obbligu, g?alihom, li je?entaw il-provvisti kollha ta’ servizzi li g?andhom tali karatteristika, hija g?andha ti?i interpretata fis-sens li tag?ti lill-Istati Membri, hekk kif l-Avukat ?enerali rrileva essenzjalment fil-punti 35 u 38 tal-konklu?jonijiet tieg?u, ?ertu mar?ni ta’ diskrezzjoni g?al dan il-g?an.

32

Il-Gvern Olandi? jikkunsidra li l-kelma “?erti” li tinsab fl-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT timplika li l-e?enzjoni prevista f’din id-dispo?izzjoni tapplika biss g?all-provvista ta’ servizzi li jissodisfaw i?-?ew? kundizzjonijiet li jirri?ultaw minn din id-dispo?izzjoni, imfakkra fil-punt 29 ta’ din is-sentenza, kif ukoll il-kundizzjoni prevista fl-Artikolu 134(a) ta’ din id-direttiva, li skontha dawn il-provvisti ta’ servizzi g?andhom ikunu indispensabbli g?at-twettiq tat-tran?azzjonijiet e?entati.

33

Madankollu, hekk kif l-Avukat ?enerali rrileva fil-punt 42 tal-konklu?jonijiet tieg?u, tali interpretazzjoni ma tirri?ultax mill-kliem tal-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT, li jsemmi b’mod ?ar “?erti” provvisti ta’ servizzi, u mhux “il-” provvisti jew il-provvisti “kollha” ta’ servizzi li jissodisfaw i?-?ew? kundizzjonijiet stabbiliti f’din id-dispo?izzjoni. Il-fatt li l-Artikolu 134(a) ta’ din id-direttiva, imsemmi mill-Gvern Olandi?, jeskludi mill-benefi??ju tal-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(m) tal-imsemmija direttiva l-provvisti ta’ servizzi li g?andhom rabta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi?ika, “meta dawn ma jkunux indispensabbli g?at-twettiq tat-tran?azzjonijiet e?entati”, huwa irrilevanti g?al din l-interpretazzjoni. Fil-fatt, l-ewwel dispo?izzjoni ma t?assarx i?da tillimita biss il-mar?ni ta’ diskrezzjoni li l-Artikolu 132(1)(m) tal-istess direttiva jag?ti lill-Istati Membri sabiex jiddeterminaw il-provvisti ta’ servizzi li g?andhom rabta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi?ika, ipprovduti minn organu ming?ajr skop ta’ lukru, li g?andhom ji?u e?entati mill-VAT skont din l-a??ar imsemmija dispo?izzjoni.

34

Interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT, fis-sens li, minkejja l-kelma “?erti” u?ata sabiex jiddeskrivu l-provvisti li jikkostitwixxu t-tran?azzjoni li g?andha ti?i e?entata, l-Istati Membri huma obbligati je?entaw il-provvisti “kollha” li g?andhom rabta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi?ika tista’ testendi l-portata materjali tal-imsemmija e?enzjoni lil hinn minn din il-kelma, bi ksur tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li tipprovdi li t-termini u?ati g?ad-deskrizzjoni tal-e?enzjonijiet tal-Artikolu 132(1) ta’ din id-direttiva g?andhom ji?u interpretati b’mod strett (ara, b’analo?ija, is-sentenza tal?15 ta’ Frar 2017, British Film Institute, C?592/15, EU:C:2017:117, punt 17 u l-?urisprudenza ??itata).

35

Din l-interpretazzjoni letterali tal-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT hija iktar u iktar ne?essarja peress li, mis-17?il tran?azzjoni e?entati skont il-punti (a) sa (q) tal-Artikolu 132(1) tad-

Direttiva tal-VAT, huma biss dawk deskritti fil-punti (m) u (n) tal-imsemmi paragrafu li jirrigwardaw biss ?erti servizzi li g?alihom jirreferu, peress li fil-punti l-o?ra ta' dan il-paragrafu ma tintu?ax il-kelma "?ertu" jew kelma simili. G?aldaqstant, ?lief bi ksur tal-formulazzjoni stess ta' dawn il-punti l-o?ra, din il-kelma ma tistax ti?i interpretata fis-sens li tirreferi sempli?ement g?all-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni tal-e?enzjoni li jirri?ultaw mill-kliem tal-Artikolu 132(1)(m) u (n) ta' din id-direttiva.

36

Issa, fis-sentenza tal-15 ta' Frar 2017, British Film Institute (C?592/15, EU:C:2017:117), huwa pre?i?ament l-u?u tal-kelma "?ertu" fil-kliem tal-Artikolu 13A(1)(n) tas-Sitt Direttiva – li jikkorrispondi g?all-Artikolu 132(1)(n) tad-Direttiva tal-VAT – li wassal lill-Qorti tal-?ustizzja sabiex tikkunsidra li din id-dispo?izzjoni t?alli lill-Istati Membri mar?ni ta' diskrezzjoni fid-determinazzjoni tal-provvisti ta' servizzi kulturali e?entati, u sabiex tiddedu?i li din id-dispo?izzjoni ma tissodisfax il-kundizzjonijiet sabiex tkun tista' ti?i invokata direttament quddiem il-qrati nazzjonali (ara f'dan is-sens, is-sentenza tal?15 ta' Frar 2017, British Film Institute, C?592/15, EU:C:2017:117, punti 14, 16, 23 u 24).

37

Fid-dawl tax-xebh tal-kliem rispettiv tal-punti (m) u (n) tal-Artikolu 132(1) tad-Direttiva tal-VAT, dawn l-istess ra?unijiet g?andhom jintu?aw g?all-interpretazzjoni tal-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(m) ta' din id-direttiva.

38

Interpretazzjoni koerenti ta' dawn i?-?ew? dispo?izzjonijiet hija iktar u iktar i??ustifikata peress li l-provvisti marbuta mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi?ika u l-provvisti ta' servizzi kulturali, ikkon?ernati mill-e?enzjonijiet previsti, rispettivament, fil-punti (m) u (n) tal-Artikolu 132(1) tad-Direttiva tal-VAT, jikkostitwixxu t-tnejn attivitajiet ta' interess ?enerali ta' divertiment u ta' passatemp, li jiddistingwihom mill-attivitajiet ta' interess ?enerali koperti mill-?mistax?il e?enzjoni l-o?ra previsti fl-Artikolu 132(1) ta' din id-direttiva.

39

Tali interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT hija wkoll koerenti max-xog?lijiet preparatorji ta' din id-dispo?izzjoni. Fil-fatt, fil-proposta inizjali dwar is-Sitt Direttiva, il-Kummissjoni Ewropea kienet issu??eriet li t-tran?azzjonijiet li g?andhom rabta diretta mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi?ika minn dilettanti ji?u e?entati globalment mill-VAT. Madankollu, il-le?i?latur tal-Unjoni billi introdu?a l-espressjoni "?erti servizzi li g?andhom rabta mill-qrib ma' sport u edukazzjoni fi?ika" fl-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva, li g?alih jikkorrispondi l-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT, ta lill-Istati Membri mar?ni ta' diskrezzjoni sabiex jispe?ifikaw il-kontenut materjali tal-imsemmija e?enzjoni.

40

Barra minn hekk, ma tista' ti?i dedotta l-ebda konklu?joni o?ra mis-sentenzi tas?16 ta' Ottubru 2008, Canterbury Hockey Club u Canterbury Ladies Hockey Club (C?253/07, EU:C:2008:571), tal?21 ta' Frar 2013, Žamberk (C?18/12, EU:C:2013:95), kif ukoll tad?19 ta' Di?embru 2013, Bridport and West Dorset Golf Club (C?495/12, EU:C:2013:861).

41

Fil-fatt, minn na?a, dawn is-sentenzi ma jirrigwardawx il-kwistjoni dwar jekk l-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT g?andux effett dirett. Min-na?a l-o?ra, g?alkemm, fl-imsemmija sentenzi, il-

Qorti tal-?ustizzja imponiet limiti fuq il-mar?ni ta’ diskrezzjoni tal-Istati Membri sabiex jiddeterminaw, b’mod partikolari, il-kwalità tal-benefi?jarji u l-mod ta’ g?oti tal-provvisti ta’ servizzi e?entati skont din id-dispo?izzjoni, madankollu hija ma kinitx adita bil-kwistjoni tal-mar?ni ta’ diskrezzjoni li g?andhom l-Istati Membri sabiex jiddeterminaw il-provvisti li jistg?u ji?u e?entati skont din id-dispo?izzjoni. Minn dan isegwi li dawn is-sentenzi ma jistg?ux ji?u invokati insostenn tal-argument li d-dispo?izzjoni inkwistjoni g?andha effett dirett.

42

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma g?andux effett dirett, b’tali mod li, jekk il-le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li tittrasponi din id-dispo?izzjoni te?enta biss mill-VAT numru limitat ta’ provvisti ta’ servizzi li g?andhom rabta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi?ika, l-imsemmija dispo?izzjoni ma tistax ti?i invokata direttament quddiem il-qrati nazzjonali, minn organu ming?ajr skop ta’ lukru, sabiex jikseb l-e?enzjoni ta’ provvisti o?ra li g?andhom rabta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi?ika li dan l-organu jipprovdi lill-persuni li jipprattikaw dawn l-attivitajiet u li ma humiex e?entati minn din il-le?i?lazzjoni.

Fuq it-tieni u t-tielet domanda

43

Permezz tat-tieni u tat-tielet domanda tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-kun?ett ta’ “[organu ming?ajr skop ta’ lukru]”, fis-sens ta’ din id-dispo?izzjoni, jikkostitwixxi kun?ett awtonomu tad-dritt tal-Unjoni, li je?i?i li, fil-ka? ta’ xoljiment ta’ tali organu, dan ma jkunx jista’ jiddistribwixxi lill-membri tieg?u il-profitti li jkun g?amel u li je??edu l-partijiet mill-kapital im?allsa minn dawn tal-a??ar kif ukoll il-valur ?ust tas-suq tal-kontribuzzjonijiet mhux finanzjarji pprovduti minnhom.

44

Il-qorti tar-rinviju tag?mel dawn id-domandi fil-ka? li l-Qorti tal-?ustizzja tqis li l-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT g?andu effett dirett. Madankollu, anki jekk din id-dispo?izzjoni ma g?andhiex dan l-effett dirett, g?andu jitfakkar li, fil-kuntest tal-pro?edura ta’ kooperazzjoni bejn il-qrati nazzjonali u l-Qorti tal-?ustizzja, stabbilita fl-Artikolu 267 TFUE, g?andha tkun il-Qorti tal-?ustizzja li tag?ti risposta utli lill-qorti nazzjonali sabiex din tkun tista’ tidde?iedi l-kaw?a li g?andha quddiemha. G?al dawn l-iskopijiet, il-Qorti tal-?ustizzja tista’ tislet, mill-elementi kollha li tkun ipprovditilha l-qorti nazzjonali, u b’mod partikolari mill-motivazzjoni tad-de?i?joni tar-rinviju, ir-regoli u l-prin?ipji tad-dritt tal-Unjoni li je?tie?u interpretazzjoni b’kunsiderazzjoni g?as-su??ett tal-kaw?a prin?ipali (ara, b’mod partikolari, is-sentenza tas?27 ta’ Marzu 2014, Le Rayon d’Or, C?151/13, EU:C:2014:185, punti 25 u 26).

45

F’dan il-ka?, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-qorti tar-rinviju ma g?andhiex tevalwa biss jekk Golfclub tistax tinvoka direttament l-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT quddiem il-qorti nazzjonali sabiex tikseb l-e?enzjoni mill-VAT g?al provvisti ta’ servizzi li g?andhom rabta stretta mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi?ika li ma humiex e?entati mill-UStG. Hija g?andha tiddetermina wkoll jekk, fir-rigward tal-provvista ta’ servizzi li tikkonsisti fl-organizzazzjoni ta’ avvenimenti tal-golf su??etti g?al mi?ati ta’ re?istrazzjoni, li jaqg?u ta?t l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 4(22)(b) tal-UStG, Golfclub tikkostitwixxix organu ming?ajr skop ta’ lukru, fis-sens tal-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT u tistax, b?ala tali, tibbenefika minn tali e?enzjoni.

46

Skont il-?urisprudenza li tistabbilixxi li l-e?enzjonijiet previsti fl-Artikolu 132(1) tad-Direttiva tal-VAT jikkostitwixxu kun?etti awtonomi tad-dritt tal-Unjoni, li l-g?an tag?hom huwa li ji?u evitati diver?enzi fl-applikazzjoni tas-sistema tal-VAT minn Stat Membru g?al ie?or (ara, b’mod partikolari, is-sentenza tal?21 ta’ Frar 2013, Žamberk, C?18/12, EU:C:2013:95l, punt 17), hemm lok li jitqies li l-kun?ett ta’ “organizzazzjoniet li ma jag?mlux profitt [organi ming?ajr skop ta’ lukru”] u?at fl-Artikolu 132(1)(m) ta’ din id-direttiva jikkostitwixxi kun?ett awtonomu tad-dritt tal-Unjoni.

47

Il-Qorti tar-rinviju tistaqsi b’mod iktar partikolari lill-Qorti tal-?ustizzja fuq il-kwistjoni dwar jekk l-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT jissubordinax il-klassifikazzjoni ta’ organu ming?ajr skop ta’ lukru, fis-sens ta’ din id-dispo?izzjoni, g?all-kundizzjoni li, fil-ka? ta’ xoljiment, tali organu g?andu jittrasferixxi l-patrimonju tieg?u lil organu ie?or ming?ajr skop ta’ lukru ta’ promozzjoni tal-isport jew tal-edukazzjoni fi?ika.

48

Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, fir-rigward tal-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva, li g?alih jikkorrispondi l-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT, li l-klassifikazzjoni ta’ organi “li ma jag?mlux profitt [ming?ajr skop ta’ lukru]”, fis-sens ta’ din l-ewwel dispo?izzjoni, g?andha ssir fid-dawl tal-g?an imfittex minnu, ji?ifieri li dan l-organu ma g?andux ikollu l-g?an li ji??enera profitti g?all-membri tieg?u, kuntrarjament g?all-g?an ta’ impri?a kummer?jali. Peress li l-awtoritajiet nazzjonali kompetenti kkonstataw li organu jissodisfa dan ir-rekwi?it fid-dawl tal-g?an statutorju tieg?u, il-fatt li dan l-organu sussegwentement jag?mel profitti, anki jekk ifittixhom jew ji??enerahom b’mod sistematiku, ma huwiex ta’ natura li jpo??i f’dubju l-klassifikazzjoni inizjali ta’ dan l-organu, sakemm dawn il-profitti ma jitqassmux lill-membri tieg?u (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal?21 ta’ Marzu 2002, Kennemer Golf, C?174/00, EU:C:2002:200, punti 26 sa 28).

49

Bl-istess mod, il-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 133 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi li l-Istati Membri jistg?u jissubordinaw, ka? b’ka?, l-g?oti tal-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(m) ta’ din id-direttiva lil organi li ma humiex dawk irregolati mid-dritt pubbliku, g?all-kundizzjoni li “m’g?andhomx jimmiraw sistemikament biex jag?mlu profitt, u kwalunkwe ammonti ?ejda li mandanakollu jirri?ultaw m’g?andhomx ji?u mqassma, imma g?andhom ikunu assenjati g?all-kontinwament u g?at-titjib tas-servizzi pprovduti”. Il-kundizzjoni prevista fil-punt (a) tal-ewwel paragrafu ta’ dan l-Artikolu 133 tikkorrispondi mal-elementi li jikkostitwixxu l-kun?ett ta’ “[organi ming?ajr skop ta’ lukru]”, fis-sens tal-Artikolu 132(1)(m) ta’ din id-direttiva (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal?21 ta’ Marzu 2002, Kennemer Golf, C?174/00, EU:C:2002:200, punt 33).

50

L-assenza ta' skop ta' lukru ta' dawn l-organi tippre?upponi li dawn tal-a??ar g?andhom, matul l-e?istenza kollha tag?hom, inklu? waqt ix-xoljiment tag?hom, ma ji??enerawx profitti g?all-membri tag?hom. Kieku kien mod ie?or, tali organu jkun jista', fil-fatt, jevita dan ir-rekwi?it billi jiddistribwixxi lill-membri tieg?u, wara x-xoljiment tieg?u, il-profitti li jkun i??enera mill-attivitajiet kollha tieg?u, filwaqt li jkun ibbenefika mill-vanta??i b'mod partikolari fiskali marbuta ma' din il-klassifikazzjoni b?ala "[organu ming?ajr skop ta' lukru]".

51

Minn dan isegwi li jista' ji?i kklassifikat b?ala "[organu ming?ajr skop ta' lukru]", fis-sens tal-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT, biss dak l-organu li l-patrimonju tieg?u ji?i allokat b'mod kontinwu g?at-twettiq tal-g?an tieg?u u ma jistax ji?i ttrasferit lill-membri tieg?u wara x-xoljiment ta' dan l-organu sa fejn dan il-patrimonju je??edi l-partijiet tal-kapital im?allsa minn dawn il-membri u l-valur tas-suq tal-kontribuzzjonijiet mhux finanzjarji m?allsa minnhom.

52

G?aldaqstant, ir-risposta g?at-tieni u g?at-tielet domanda g?andha tkun li l-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-kun?ett ta' "[organu ming?ajr skop ta' lukru]", fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni, jikkostitwixxi kun?ett awtonomu tad-dritt tal-Unjoni, li je?i?i li, fil-ka? ta' xoljiment ta' tali organu, dan ma jkunx jista' jiddistribwixxi lill-membri tieg?u l-profitti li jkun g?amel u li je??edu l-partijiet tal-kapital im?allsa minnhom kif ukoll il-valur tas-suq tal-kontribuzzjonijiet mhux finanzjarji m?allsa minn dawn tal-a??ar.

Fuq l-ispejje?

53

Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (Ir-Raba' Awla) taqta' u tidde?iedi:

1)

L-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma g?andux effett dirett, b'tali mod li, jekk il-le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li tittrasponi din id-dispo?izzjoni te?enta biss mit-taxxa fuq il-valur mi?jud numru limitat ta' provvisti ta' servizzi li g?andhom rabta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi?ika, l-imsemmija dispo?izzjoni ma tistax ti?i invokata direttament quddiem il-qrati nazzjonali, minn organu ming?ajr skop ta' lukru, sabiex jikseb l-e?enzjoni ta' provvisti o?ra li g?andhom rabta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fi?ika li dan l-organu jipprovdi lill-persuni li jipprattikaw dawn l-attivitajiet u li ma humiex e?entati minn din il-le?i?lazzjoni.

2)

L-Artikolu 132(1)(m) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-kun?ett ta' "[organu ming?ajr skop ta' lukru]", fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni, jikkostitwixxi kun?ett awtonomu tad-dritt tal-Unjoni, li je?i?i li, fil-ka? ta' xoljiment ta' tali organu, dan ma jkunx jista' jiddistribwixxi lill-membri tieg?u l-profitti li jkun g?amel u li je??edu l-partijiet tal-kapital im?allsa minnhom kif ukoll il-valur tas-suq tal-kontribuzzjonijiet mhux finanzjarji m?allsa minn dawn tal-a??ar.

Firem

(*1) Lingwa tal-kaw?a: il-?ermani?.