Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla)

4 ta’ Marzu 2021 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 2(1)(?) – Provvisti su??etti g?all-VAT – E?enzjonijiet – Artikolu 132(1)(?) – Provvisti ta’ kura fil-kuntest tal-e?er?izzju tal-professjonijiet medi?i u paramedi?i – Monitora?? u konsulenza nutrizzjonali – Attivitajiet sportivi, ta’ benesseri u ta’ kultura fi?i?i – Kun?etti ta’ ‘provvista kumplessa unika’, ta’ ‘provvista an?illari g?all-provvista prin?ipali’ u ta’ ‘indipendenza tal-provvisti’ – Kriterji”

Fil-Kaw?a C?581/19,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (it-Tribunal tal-Arbitra?? Fiskali (?entru ta’ Arbitra?? Amministrattiv – CAAD), il-Portugall), permezz ta’ de?i?joni tat?22 ta’ Lulju 2019, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit?30 ta’ 2019, fil-kaw?a

Frenetikexito – Unipessoal Lda

vs

Autoridade Tributária e Aduaneira,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn A. Prechal, President ta’ Awla, N. Wahl (Relatur), F. Biltgen, L. S. Rossi u J. Passer, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Frenetikexito – Unipessoal Lda, minn R. Monteiro, advogado,

– g?all-Gvern Portugi?, minn L. Inez Fernandes u R. Campos Laires kif ukoll minn S. Jaulino u P. Barros da Costa, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u B. Rechena, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukata ?enerali ppre?entati fis-seduta tat-22 ta’ Ottubru 2020,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 2(1)(c) u tal-Artikolu 132(1)(c) 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 L 335, 20.12.2007, p. 60).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn Frenetikexito – Unipessoal Lda u l-Autoridade Tributária e Aduaneira (l-Awtorità Fiskali u Doganali, il-Portugall) dwar avvi? ta' tfakkira g?all-?las tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) g?al servizzi ta' monitora?? u ta' konsulenza nutrizzjonali u servizzi li jirrigwardaw attivitajiet sportivi, ta' benesseri u ta' kultura fi?i?i.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 2(1)(?) tad-Direttiva 2006/112, huma su??etti g?all-VAT:

"il-provvista ta' servizzi bi ?las fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali".

4 Skont l-Artikolu 132(1)(b) ta' din id-direttiva, l-Istati Membri g?andhom je?entaw:

"sptar u kura medika u attivitajiet relatati mill-vi?in immexxija minn korpi regolati mid-dritt pubbliku jew, skond kondizzjonijet so?jali komparabbli ma' dawk applikabbli g?al korpi regolati mid-dritt pubbliku, minn sptarijiet, ?entri g?at-trattament mediku jew djanjosi u stabbilimenti o?rajn ta' natura simili debitament rikonoxxuti".

5 Abba?i tal-Artikolu 132(1)(?) tal-imsemmija direttiva, l-Istati Membri g?andhom je?entaw:

"il-provvediment tal-kura medika fl-e?er?izzju tal-professjonijet medi?i u paramedi?i kif definiti mill-Istat Membru kon?ernat".

Id-dritt Portugi?

6 Skont l-Artikolu 9(1) tal-Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (il-Kodi?i tat-Taxxa dwar il-Valur Mi?jud), huma e?entati mill-VAT:

"Il-provvista ta' servizzi mwettqa fl-e?er?izzju tal-professjonijiet ta' tabib, ta' dentist, ta' majjistra, ta' infermiera u ta' professjonijiet paramedi?i o?ra".

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

7 Frenetikexito hija kumpannija kummer?jali li te?er?ita, b'mod partikolari, attività ta' ?estjoni u ta' operat ta' stabbilimenti sportivi, ta' attivitajiet ta' benesseri u ta' kultura fi?i?i kif ukoll attivitajiet li jippromwovu u li jiffavorixxu s-sa??a tal-bniedem, b?all-monitora?? u l-konsulenza nutrizzjonali jew l-evalwazzjoni fi?ika.

8 Wara li rre?istrat ru?ha mal-Entidade Reguladora da Saúde (l-Entità Regolatorja fil-Qasam tas-Sa??a, il-Portugall), ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali pprovdiet, matul is-snin 2014 u 2015, servizzi ta' monitora?? nutrizzjonali fil-bini tag?ha permezz ta' nutrizzjonista kkwalifikata u ??ertifikata g?al dan il-g?an. Din in-nutrizzjonista, imqabbda mir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, kienet disponibbli sabiex tipprovdi s-servizzi tag?ha ?urnata fil-?img?a. Il-VAT ma ?ietx iffatturata g?al dawn is-servizzi.

9 Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali pproponiet programmi differenti fl-istabbilimenti tag?ha. ?erti programmi kienu jinkludu biss servizzi ta' benesseri u ta' kultura fi?i?i filwaqt li programmi o?ra

kienu, barra minn hekk, jinkludu monitora?? nutrizzjonali. Kull klijent kien f'po?izzjoni li jag??el il-programm mixtieq u li jag?mel u?u, jew le, mis-servizzi kollha mqieg?da g?ad-dispo?izzjoni tieg?u fil-kuntest tal-programm mag??ul. G?alhekk, meta l-klijent ikun issie?eb mas-servizz ta' monitora?? nutrizzjonali, dan ji?i ffatturat lilu, irrispettivament minn jekk ibbenefikax minnu jew le, u jkun xi jkun in-numru ta' konsultazzjonijiet li kien ibbenefika minnu.

10 Barra minn hekk, it-tis?ib mas-servizzi ta' monitora?? nutrizzjonali seta' jsir separatament minn kull servizz ie?or, permezz tal-?las ta' ?ertu ammont, li jiddependi fuq jekk il-klijent jappartjenix jew le g?al stabbiliment tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali.

11 Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kienet topera, fil-fatturi li hija kienet to?ro?, distinzjoni bejn l-ammonti marbuta mas-servizz ta' benesseri u ta' kultura fi?i?i u dawk marbuta mas-servizz ta' monitora?? nutrizzjonali. Ma kienx hemm korrispondenza bejn is-servizzi ta' monitora?? nutrizzjonali ffatturati u l-konsultazzjonijiet dwar in-nutrizzjoni.

12 Fil-kuntest ta' kontroll, l-awtorità fiskali u doganali kkonstatat li, g?as-snin fiskali 2014 u 2015, il-klijenti tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kienu ?allsu s-servizz ta' monitora?? nutrizzjonali anki jekk huma ma kinux jibbenefikaw minnu. G?aldaqstant, hija kkonkludiet li l-provvista ta' dan is-servizz kienet ta' natura an?illari meta mqabbla mal-provvista tas-servizz ta' benesseri u ta' kultura fi?i?i. Min?abba f'hekk, l-awtorità fiskali u doganali dde?idiet li tapplika fil-konfront tag?ha t-trattament fiskali tal-provvista prin?ipali u li tippro?edi g?al stima addizzjonali tal-VAT flimkien mal-interessi kumpensatorji korrispondenti, sa ammont globali ta' EUR 13 253.05.

13 Peress li r-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali ma ?allsitx dawn is-somom, il-pro?eduri ta' e?ekuzzjoni applikabbli ?ew istitwiti g?all-irkupru tag?hom, li fil-kuntest tag?hom din ikkonkludiet ftehim ta' ?las bin-nifs. Madankollu, peress li qieset li s-servizzi ta' benesseri u ta' kultura fi?i?i u s-servizzi ta' monitora?? nutrittiv li hija kienet tipprovdi kienu indipendenti, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali ppre?entat rikors quddiem il-qorti tar-rinviju inti? sabiex ti?i kkonstatata l-illegalità tat-tfakkira inkwistjoni.

14 F'dawn i?-?irkustanzi, it-Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (it-Tribunal tal-Arbitra?? Fiskali (?entru ta' Arbitra?? Amministrattiv – CAAD), il-Portugall) idde?ieda li jissospendi l-pro?eduri u li jag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) Fl-ipote?i fejn, b?al f'dan il-ka?, kumpannija;

a) tiddedika lilha nnifisha, b'mod prin?ipali, g?al attivitajiet ta' e?er?izzju u ta' benesseri fi?iku u, b'mod sekondarju, g?al attivitajiet g?as-sa??a tal-bniedem, fosthom nutrizzjoni, konsulenzi dwar nutrizzjoni u dwar evalwazzjoni fi?ika, kif ukoll it-twettiq ta' massa??i;

b) tqieg?ed g?ad-dispo?izzjoni tal-klijenti tag?ha pjanijiet li jinkludu biss servizzi ta' fitness u pjanijiet li jinkludu kemm servizzi ta' fitness kif ukoll nutrizzjoni,

hija jkollha, ta?t l-Artikolu 2(1)(c) tad- Direttiva [2006/112] tqis li l-attività g?as-sa??a tal-bniedem, b'mod spe?ifiku n-nutrizzjoni, hija an?illari g?all-attività ta' e?er?izzju u ta' benesseri fi?iku, b'tali mod li s-servizz an?illari g?andu jkollu l-istess trattament fiskali b?all-provvista ta' servizz prin?ipali jew, bil-kontra, g?andu jitqies li l-attività g?as-sa??a tal-bniedem, b'mod spe?ifiku n-nutrizzjoni, u l-attività ta' e?er?izzju u ta' benesseri fi?iku huma indipendenti u awtonomi bejniethom, fejn g?alhekk g?andu jkun applikabbli g?alihom it-trattament fiskali previst g?al kull wa?da minn dawk l-attivitajiet?

2) L-applikazzjoni tal-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(c) tad-Direttiva [2006/112] tippresupponi li s-servizzi hemm indikati ji?u effettivament ipprovduti jew is-sempli?i tqeg?id g?ad-

dispo?izzjoni tal-istess servizzi, b’tali mod l-u?u tag?hom tkun dipendenti biss mir-rieda tal-klijent, huwa suffi?jenti g?all-applikazzjoni ta’ din l-e?enzjoni?”

Fuq l-ammissibbiltà tat-talba g?al de?i?joni preliminari

15 Fl-osservazzjonijiet bil-miktub tieg?u, il-Gvern Portugi? isostni li t-talba g?al de?i?joni preliminari hija inammissibbli, peress li l-qorti tar-rinviju ma pprovdietx b’mod suffi?jenti fid-dritt l-informazzjoni ne?essarja sabiex ting?ata risposta rilevanti u utli kif je?i?i l-Artikolu 94(a) tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja.

16 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, fil-kuntest tal-kooperazzjoni bejn il-Qorti tal-?ustizzja u l-qrati nazzjonali, in-ne?essità li ting?ata interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni li tkun utli g?all-qorti nazzjonali te?i?i li din tosserva bir-reqqa r-rekwi?iti li jikkon?ernaw il-kontenut ta’ talba g?al de?i?joni preliminari u li jissemmew b’mod espli?itu fl-Artikolu 94 tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja (sentenza tad?19 ta’ April 2018, Consorzio Italian Management u Catania Multiservizi, C?152/17, EU:C:2018:264, punt 21 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

17 G?alhekk, huwa b’mod partikolari indispensabbli, kif jindika l-Artikolu 94(a) tar-Regoli tal-Pro?edura, li d-de?i?joni tar-rinviju tkun tinkludi espo?izzjoni fil-qosor tal-fatti rilevanti kif ikkonstatati mill-qorti tar-rinviju jew, minn tal-inqas, espo?izzjoni tal-fatti li fuqhom huma bba?ati d-domandi (sentenza tat?3 ta’ Di?embru 2019, Iccrea Banca, C?414/18, EU:C:2019:1036, punt 28 u l-?urisprudenza ??itata), kif ukoll l-espo?izzjoni tar-ra?unijiet li wasslu lill-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar l-interpretazzjoni jew il-validità ta’ ?erti dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni u tar-rabta li hija tistabbilixxi bejn dawn id-dispo?izzjonijiet u l-le?i?lazzjoni nazzjonali applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (digriet tal?5 ta’ ?unju 2019, Wilo Salmson France, C?10/19, mhux ippubblikata, EU:C:2019:464, punt 15).

18 F’dan il-ka?, id-de?i?joni tar-rinviju tinkludi informazzjoni fattwali suffi?jenti sabiex jinftiehmu kemm id-domandi mag?mula kif ukoll il-portata tag?hom, b’tali mod li l-Qorti tal-?ustizzja tista’ tipprovdi lill-qorti tar-rinviju l-elementi kollha ta’ interpretazzjoni li jaqg?u ta?t id-dritt tal-Unjoni li jistg?u jippermettulha tidde?iedi l-kaw?a prin?ipali. Konsegwentement, i?-?ew? domandi preliminari huma ammissibbli.

Fuq id-domandi preliminari

19 Permezz tad-domandi tag?ha, li g?andhom ji?u ttrattati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-dispo?izzjonijiet mag?quda tal-Artikolu 2(1)(?) u tal-Artikolu 132(1)(?) tad-Direttiva 2006/112 g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li servizz ta’ monitora?? nutrittiv ipprovdut minn professjonist i??ertifikat u awtorizzat fi ?dan stabbilimenti sportivi, u possibbilment fil-kuntest ta’ programmi li jinkludu wkoll servizzi ta’ benesseri u ta’ kultura fi?i?i, jikkostitwixxi provvista ta’ servizzi indipendenti. Hija tistaqsi wkoll lill-Qorti tal-?ustizzja jekk il-benefi??ju tal-e?enzjoni mill-VAT previst fl-Artikolu 132(1)(?) ta’ din id-direttiva jippre?upponix il-provvista effettiva tas-servizz, f’dan il-ka? servizz ta’ monitora?? nutrizzjonali li jikkorrispondi g?al dak iddefinit mill-qorti tar-rinviju, jew jekk it-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni ta’ tali servizz huwiex suffi?jenti g?al dan il-g?an.

20 Qabel kollox, g?andu ji?i kkonstatat li l-qorti tar-rinviju, meta g?amlet id-domandi tag?ha, tidher li telqet mill-premessa li tg?id li wie?ed mit-tipi ta’ servizzi pprovduti fil-kaw?a prin?ipali, ji?ifieri s-servizz ta’ monitora?? nutrittiv, seta’ jaqa’ fil-kamp ta’ applikazzjoni tal-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(?) tad-Direttiva 2006/112.

21 G?aldaqstant, preliminarjament, g?andha ti?i vverifikata l-e?attezza ta’ din il-premessa, difi?a mir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali i?da kkontestata mill-Gvern Portugi? u kkwalifikata mill-

Kummissjoni Ewropea.

22 Skont ?urisprudenza stabbilita, it-termini u?ati sabiex ji?u identifikati l-e?enzjonijiet previsti fl-Artikolu 132 tad-Direttiva 2006/112 g?andhom ji?u interpretati b'mod strett. Madankollu, l-interpretazzjoni ta' dawn it-termini g?andha tkun konformi mal-g?anijiet imfittxija mill-imsemmija e?enzjonijiet u g?andha tosserva r-rekwi?iti tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali inerenti g?as-sistema komuni tal-VAT. Madankollu, din ir-regola ta' interpretazzjoni stretta ma tfissirx li t-termini u?ati g?ad-definizzjoni tal-e?enzjonijiet imsemmija f'dan l-Artikolu 132 g?andhom ji?u interpretati b'mod li dawn ji?u m?a??da mill-effetti tag?hom (sentenza tat?8 ta' Ottubru 2020, Finanzamt D, C?657/19, EU:C:2020:811, punt 28 u l-?urisprudenza ??itata).

23 F'dan il-ka?, id-dispo?izzjoni inkwistjoni g?andha ti?i interpretata fid-dawl tal-kuntest tag?ha, tal-g?anijiet u tal-istruttura tad-Direttiva 2006/112, b'mod partikolari billi tittie?ed inkunsiderazzjoni r-*ratio legis* tal-e?enzjoni li hija tipprevedi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?13 ta' Marzu 2014, ATP PensionService, C?464/12, EU:C:2014:139, punt 61 u l-?urisprudenza ??itata). B'hekk, il-kliem tal-Artikolu 132(1)(?) ta' din id-direttiva, ji?ifieri "il-provvediment tal-kura medika fl-e?er?izzju tal-professjonijiet medi?i u paramedi?i kif definiti mill-Istat Membru kon?ernat", ma jirreferux g?as-servizzi pprovduti f'ambjent ta' sptar, f'?entri ta' kura medika u dijanjostika u ta' stabbilimenti o?ra tal-istess natura, e?enti skont l-Artikolu 132(1)(b) tal-imsemmija direttiva, i?da s-servizzi medi?i u paramedi?i pprovduti barra minn tali qafas, kemm fir-residenza privata tal-fornitur kif ukoll fir-residenza tal-pazjent jew f'kull post ie?or (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal?10 ta' Settembru 2002, Kügler, C?141/00, EU:C:2002:473, punt 36, u tal?10 ta' ?unju 2010, Future Health Technologies, C?86/09, EU:C:2010:334, punt 36).

24 Barra minn hekk, g?andu ji?i rrilevat li l-kun?ett ta' "kura medika", li jinsab fl-Artikolu 132(1)(b) tad-Direttiva 2006/112, u dak ta' "provvisti ta' kura lill-persuna", li jinsab fl-Artikolu 132(1)(?) ta' din id-direttiva, ikopru t-tnejn li huma provvisti li g?andhom b?ala g?an li jag?mlu d-dijanjosi, li jikkuraw u, sa fejn huwa possibbli, li jfejqu mard jew anomaliji tas-sa??a (sentenzi tal?10 ta' ?unju 2010, Future Health Technologies, C?86/09, EU:C:2010:334, punti 37 u 38, kif ukoll tat?18 ta' Settembru 2019, Peters C?700/17, EU:C:2019:753, punt 20 u l-?urisprudenza ??itata).

25 G?aldaqstant, il-"provvisti ta' kura lill-persuna", fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni, g?andhom ne?essarjament ikollhom g?an terapewtiku, peress li hija din li tiddetermina jekk servizz mediku jew paramediku g?andux ji?i e?entat mill-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?5 ta' Marzu 2020, X (E?enzjoni mill-VAT g?al konsultazzjonijiet telefoni?i), C?48/19, EU:C:2020:169, punt 27 u l-?urisprudenza ??itata), anki jekk mhux ne?essarjament isegwi li dan l-g?an g?andu jinftiehem f'sens partikolarment strett (sentenzi tal?10 ta' ?unju 2010, Future Health Technologies, C?86/09, EU:C:2010:334, punt 40 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tal?21 ta' Marzu 2013, PFC Clinic, C?91/12, EU:C:2013:198, punt 26).

26 G?alhekk, is-servizzi ta' natura medika jew paramedika mwettqa bil-g?an li ti?i protetta, inklu? li tin?amm jew li ti?i stabbilita mill-?did, is-sa??a tal-persuni jistg?u jibbenefikaw mill-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(?) tad-Direttiva 2006/112 (sentenza tal?5 ta' Marzu 2020, X (E?enzjoni mill-VAT g?al konsultazzjonijiet telefoni?i), C?48/19, EU:C:2020:169, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata).

27 L-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(?) tad-Direttiva 2006/112 tippre?umi g?alhekk li ji?u ssodisfatti ?ew? kundizzjonijiet, l-ewwel wa?da, dwar l-g?an tas-servizz inkwistjoni, kif imfakkar fil-punti 24 sa 26 ta' din is-sentenza, u t-tieni wa?da, li te?tie? li din il-provvista sse?? fil-kuntest tal-e?er?izzju tal-professjonijiet medi?i u paramedi?i kif iddefiniti mill-Istat Membru kkon?ernat.

28 Fir-rigward ta' din it-tieni kundizzjoni, g?andu ji?i ddeterminat, kif josservaw il-Gvern

Portugi? u l-Kummissjoni, jekk servizz ta' monitora?? nutrizzjonali, b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ipprovdut minn professjonist i??ertifikat u awtorizzat g?al dan il-g?an fi ?dan stabbilimenti sportivi u eventwalment fil-kuntest ta' programmi li jinkludu wkoll servizzi ta' benesseri u ta' kultura fi?i?i, huwiex iddefinit, mid-dritt tal-Istat Membru kkon?ernat (sentenza tas?27 ta' ?unju 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie *et*, C?597/17, EU:C:2019:544, punt 23 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata), b?ala pprovdut fl-e?er?izzju ta' professjoni medika jew paramedika. Mill-elementi li jinsabu fid-de?i?joni tar-rinviju, i??arati mill-osservazzjonijiet tal-Gvern Portugi?, jirri?ulta li s-servizz inkwistjoni kien il-fatt ta' persuna li g?andha kwalifika professjonali li tawtorizzaha twettaq attivitajiet paramedi?i kif iddefiniti mill-Istat Membru kkon?ernat, fatt li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

29 Anki jekk jitqies li dan huwa l-ka?, g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni l-g?an ta' benefi??ju b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li jikkorrispondi g?all-ewwel kundizzjoni imposta fl-Artikolu 132(1)(?) tad-Direttiva 2006/112. F'dan ir-rigward, huwa importanti li wie?ed i?omm f'mo??u, g?all-e?ami ta' dan l-g?an, li l-e?enzjonijiet previsti fl-Artikolu 132 ta' din id-direttiva jinsabu fil-Kapitolu 2, intitolat "E?enzjonijet g?al ?ertu attivitajiet fl-interess pubbliku", tat-Titolu IX tal-imsemmija direttiva. G?alhekk, attività ma tistax ti?i e?entata, b'deroga mill-prin?ipju ?enerali li jg?id li l-VAT g?andha tin?abar fuq kull provvista ta' servizzi mwettqa bi ?las minn persuna taxxabbli (sentenzi tal?21 ta' Marzu 2013, PFC Clinic, C?91/12, EU:C:2013:198, punt 23, u tal?21 ta' Settembru 2017, Il?Kummissjoni vs Il??ermanja, C?616/15, EU:C:2017:721, punt 49), jekk din ma tissodisfax l-imsemmi g?an ta' interess ?enerali, komuni g?all-e?enzjonijiet kollha msemmija f'dan l-Artikolu 132.

30 F'dan ir-rigward, huwa stabbilit li servizz ta' monitora?? nutrizzjonali pprovdut fil-kuntest ta' stabbiliment sportiv jista', g?al ?mien medju u twil jew previst b'mod wiesa' ?afna, ikun strument ta' prevenzjoni ta' ?ertu mard, b?all-obe?ità. Madankollu, g?andu ji?i kkonstatat li l-istess japplika g?all-prattika sportiva nnifisha, li r-rwol tag?ha huwa rrikonoxxut, b?ala e?empju, sabiex ji?i limitat mard kardjovaskulari. Tali servizz g?andu g?alhekk, b?ala prin?ipju, g?an sanitarju, i?da mhux, jew mhux ne?essarjament, g?an terapewtiku.

31 G?aldaqstant, fl-assenza ta' indikazzjoni li huwa pprovdut g?al finijiet ta' prevenzjoni, ta' djanjosi, ta' trattament ta' mard u ta' rkupru tas-sa??a, u g?alhekk b'g?an terapewtiku, fis-sens tal-?urisprudenza ??itata fil-punti 24 u 26 ta' din is-sentenza, fatt li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju, servizz ta' monitora?? nutrizzjonali, b?al dak ipprovdut fil-kaw?a prin?ipali, ma jissodisfax il-kriterju tal-attività ta' interess ?enerali komuni fl-e?enzjonijiet kollha previsti fl-Artikolu 132(1)(?) tad-Direttiva 2006/112 u, konsegwentement, ma jaqax ta?t l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(?) ta' din id-direttiva, b'mod li b?ala prin?ipju, huwa su??ett g?all-VAT.

32 Din l-interpretazzjoni ma tiksirx il-prin?ipju ta' newtralità fiskali, li jipprekludi b'mod partikolari li ?ew? kunsinni ta' o??etti jew ?ew? provvisti ta' servizzi identi?i jew simili mill-perspettiva tal-konsumatur u li jissodisfaw l-istess b?onnijiet tieg?u, u li g?alhekk jinsabu f'kompetizzjoni bejniethom, ji?u ttrattati b'mod differenti mill-perspettiva tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?17 ta' Di?embru 2020, WEG Tevesstraße, C?449/19, EU:C:2020:1038, punt 48 u l-?urisprudenza ??itata), peress li, fir-rigward tal-g?an imfittex mill-Artikolu 132(1)(?) tad-Direttiva 2006/112, servizzi ta' monitora?? nutrizzjonali pprovduti b'g?an terapewtiku u servizzi ta' monitora?? nutrizzjonali ming?ajr tali g?an ma jistg?ux jitqiesu li huma identi?i jew simili mill-perspettiva tal-konsumatur u ma jissodisfawx l-istess b?onnijiet ta' dan tal-a??ar.

33 Kull interpretazzjoni o?ra jkollha l-konsegwenza li twessa' l-kamp ta' applikazzjoni tal-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(?) tad-Direttiva 2006/112 lil hinn mir-*ratio legis* li jirrifletti l-kliem ta' din id-dispo?izzjoni kif ukoll it-titolu tal-Kapitolu 2 tat-Titolu IX ta' din id-direttiva. Fil-fatt, kull servizz ipprovdut fil-kuntest tal-e?er?izzju ta' professjoni medika jew paramedika, li jkollu, anki

b’mod indirett jew remot ?afna, l-effett li jipprevjeni ?erti patolo?iji, jaqa’ ta?t l-e?enzjoni prevista minn din id-dispo?izzjoni, liema ?a?a ma tikkorrispondix mal-intenzjoni tal-le?i?latur tal-Unjoni u mar-rekwi?it ta’ interpretazzjoni stretta ta’ tali e?enzjoni, imfakkar fil-punt 22 ta’ din is-sentenza. Kif irrilevat l-Avukata ?enerali fil-punt 61 tal-konklu?jonijiet tag?ha, rabta sempli?ement in?erta ma’ patolo?ija, ming?ajr riskju konkret ta’ ?sara g?as-sa??a, ma hijiex bi??ejjed f’dan ir-rigward.

34 Fid-dawl ta’ dak li ntqal iktar ’il fuq, g?andu ji?i konklu? li, ming?ajr pre?udizzju g?al verifika mill-qorti tar-rinviju, servizz ta’ monitora?? nutrittiv ipprovdut f’kundizzjonijiet b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma huwiex ta’ natura li jaqa’ fil-kamp ta’ applikazzjoni tal-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(?) tad-Direttiva 2006/112. G?aldaqstant, ma hemmx lok li ting?ata risposta g?at-tieni domanda.

35 Fir-rigward tal-ewwel domanda, ma jistax ji?i esklu? li, fid-dawl tan-natura taxxabbli ta’ tali servizz, il-qorti tar-rinviju tqis li l-kwistjoni dwar jekk dan huwiex indipendenti jew le mis-servizzi tal-benesseri u tal-kultura fi?i?i g?andha interess sabiex ji?i ddeterminat it-trattament fiskali rispettiv ta’ dawn is-servizzi.

36 G?al dan il-g?an, g?andu jitfakkar li g?alkemm, fil-kuntest ta’ pro?edura msemmija fl-Artikolu 267 TFUE, ibba?ata fuq separazzjoni ?ara tal-funzjonijiet bejn il-qrati nazzjonali u l-Qorti tal-?ustizzja, huma biss l-imsemmija qrati, li g?andhom ?urisdizzjoni, b’mod partikolari, sabiex jikkonstataw u jevalwaw il-fatti, li jiddeterminaw, b’mod partikolari, jekk servizz ta’ monitora?? nutrittiv ipprovdut f’kundizzjonijiet b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jikkostitwixxix jew le provvista ta’ servizzi indipendenti mis-servizzi ta’ benesseri u ta’ kultura fi?i?i u li jag?mlu l-evalwazzjonijiet definittivi kollha ta’ fatt, f’dan ir-rigward (sentenza tad?19 ta’ Di?embru 2018, Mailat, C?17/18, EU:C:2018:1038, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata), il-Qorti tal-?ustizzja tista’ tipprovdi lil dawn il-qrati l-elementi ta’ interpretazzjoni derivanti mid-dritt tal-Unjoni li jistg?u jkunu utli g?ad-de?i?joni tal-kaw?a li jkollhom quddiemhom (sentenza tas?17 ta’ Jannar 2013, BG? Leasing, C?224/11, EU:C:2013:15, punt 33). F’din il-perspettiva, g?andhom isiru l-osservazzjonijiet li ?ejjin.

37 Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, fil-ka?ijiet fejn tran?azzjoni ekonomika hija kkostitwita minn sensiela ta’ elementi u ta’ atti, g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi kollha li fihom titwettaq it-tran?azzjoni inkwistjoni sabiex ji?i ddeterminat jekk minnha tirri?ultax provvista wa?da jew iktar (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal?25 ta’ Frar 1999, CPP, C?349/96, EU:C:1999:93, punt 28 u l-?urisprudenza ??itata), filwaqt li huwa ppre?i?at li, b?ala regola ?enerali, kull provvista g?andha titqies b?ala provvista distinta u indipendenti, hekk kif jirri?ulta mit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(2) tad-Direttiva 2006/112 (sentenza tat?2 ta’ Lulju 2020, Blackrock Investment Management (UK), C?231/19, EU:C:2020:513, punt 23 u l-?urisprudenza ??itata).

38 Madankollu, b’e??ezzjoni g?al din ir-regola ?enerali, l-ewwel nett, it-tran?azzjoni kkostitwita minn provvista wa?da fil-livell ekonomiku ma g?andhiex tinqasam artifi?jalment sabiex ma sse??x distorsjoni tal-funzjonament tas-sistema tal-VAT. Huwa g?alhekk li te?isti provvista unika meta diversi elementi jew atti pprovduti mill-persuna taxxabbli lill-klijent ikunu tant marbuta mill-qrib li jifformaw, o??ettivament, provvista ekonomika wa?da inseparabbli u li s-separazzjoni tag?ha tkun artifi?jali (sentenza tat?2 ta’ Lulju 2020, Blackrock Investment Management (UK), C?231/19, EU:C:2020:513, punt 23 u l-?urisprudenza ??itata).

39 G?al dan il-g?an, kif irrilevat l-Avukata ?enerali fil-punti 22 sa 33 tal-konklu?jonijiet tag?ha, g?andhom ji?u identifikati l-elementi karatteristi?i tat-tran?azzjoni inkwistjoni (sentenzi tad?29 ta’ Marzu 2007, Aktiebolaget NN, C?111/05, EU:C:2007:195, punt 22, u tat?18 ta’ Jannar 2018, Stadion Amsterdam, C?463/16, EU:C:2018:22, punt 30), billi wie?ed ipo??i lilu nnifsu fil-perspettiva tal-konsumatur medju (sentenza tad?19 ta’ Lulju 2012, Deutsche Bank, C?44/11,

EU:C:2012:484, punt 21 u l-?urisprudenza ??itata). Il-medda ta' indizji li jintu?aw g?al dan il-g?an tinkludi diversi elementi, l-ewwel, ta' natura intellettwali u ta' importanza de?i?iva, inti?i sabiex jistabbilixxu n-natura inseparabbli jew le tal-elementi tat-tran?azzjoni inkwistjoni (sentenza tat?28 ta' Frar 2019, Sequeira Mesquita, C?278/18, EU:C:2019:160, punt 30) u l-g?an ekonomiku tag?ha, uniku jew le (sentenza tat?2 ta' Lulju 2020, Blackrock Investment Management (UK), C?231/19, EU:C:2020:513, punt 34), it-tieni, ta' natura materjali u li ma g?andhomx importanza de?i?iva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?25 ta' Frar 1999, CPP, C?349/96, EU:C:1999:93, punt 31), li, jekk ikun il-ka?, issostni l-anali?i tal-ewwel elementi, b?all-a??ess separat (sentenza tas?17 ta' Jannar 2013, BG? Leasing, C?224/11, EU:C:2013:15, punt 43) jew flimkien (sentenza tat?8 ta' Di?embru 2016, Stock '94, C?208/15, EU:C:2016:936, punt 33) mal-provvisti inkwistjoni jew l-e?istenza ta' fatturazzjoni unika (digriet tad?19 ta' Jannar 2012, Purple Parking u Airparks Services, C?117/11, mhux ippubblikat, EU:C:2012:29, punt 34 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata), jew distinta (sentenza tat?18 ta' Jannar 2018, Stadion Amsterdam, C?463/16, EU:C:2018:22, punt 27).

40 It-tieni nett, tran?azzjoni ekonomika tikkostitwixxi provvista unika meta element wie?ed jew diversi elementi jkollhom jitqiesu li jikkostitwixxu l-provvista prin?ipali, filwaqt li, g?all-kuntrarju, elementi o?ra jkollhom jitqiesu b?ala provvista jew provvisti an?illari li g?alihom japplika l-istess trattament fiskali li japplika g?all-provvista prin?ipali (sentenza tat?2 ta' Lulju 2020, Blackrock Investment Management (UK), C?231/19, EU:C:2020:513, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata).

41 Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-ewwel kriterju li g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni f'dan ir-rigward huwa n-nuqqas ta' g?an awtonomu tal-provvista mill-perspettiva tal-konsumatur medju. B'hekk, provvista g?andha titqies li hija an?illari g?all-provvista prin?ipali meta g?all-klijenti hija ma tikkostitwixxix g?an fiha nnifisha, i?da mezz sabiex jitgawda a?jar is-servizz prin?ipali tal-fornitur (sentenza tat?2 ta' Lulju 2020, Blackrock Investment Management (UK), C?231/19, EU:C:2020:513, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata).

42 It-tieni kriterju, li fir-realtà jikkostitwixxi indizju tal-ewwel kriterju, jie?u inkunsiderazzjoni l-valur rispettiv ta' kull wa?da mill-provvisti li jikkostitwixxu t-tran?azzjoni ekonomika, wa?da li tirri?ulta minima, sa?ansitra mar?inali, meta mqabbla mal-o?ra (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?22 ta' Ottubru 1998, Madgett u Baldwin, C?308/96 u C?94/97, EU:C:1998:496, punt 24).

43 It-tielet nett, kif irrilevat l-Avukata ?enerali fil-punt 44 tal-konklu?jonijiet tag?ha, skont id-Direttiva 2006/112, it-"tran?azzjonijiet marbuta mill-qrib" ma' servizz e?entat jikkondividu l-e?enzjoni tieg?u sabiex ti?i ?gurata l-effettività s?i?a ta' din l-e?enzjoni. Madankollu, fir-rigward tal-kunsiderazzjonijiet li jinsabu fil-punti 30 u 31 ta' din is-sentenza, dan it-tielet tip ta' e??ezzjoni g?ar-regola ?enerali li tikkonsisti f'li kull provvista titqies b?ala provvista distinta u indipendenti ma tapplikax fil-pre?enza ta' servizz ta' monitora?? nutrittiv b?al dak ipprovdut fil-kaw?a prin?ipali. G?aldaqstant, l-e?ami ta' din it-tip ta' e??ezzjoni g?andu ji?i evalwat.

44 Fir-rigward tal-applikabbiltà g?al servizzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tal-ewwel tip ta' e??ezzjoni, imsemmija fil-punt 38 ta' din is-sentenza, g?andu ji?i kkonstatat, fuq qari tad-de?i?joni tar-rinviju, li r-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali tiddedika ru?ha b'mod partikolari g?all-attività ta' ?estjoni u ta' operat ta' stabbilimenti sportivi kif ukoll g?al attivitajiet ta' benesseri u ta' kultura fi?i?i u li hija pprovdiet, permezz ta' professjonist debitament ikkwalifikat u ??ertifikat g?al dan il-g?an, servizzi ta' monitora?? nutrittiv fil-bini tieg?u.

45 Barra minn hekk, mill-elementi pprovduti mill-qorti tar-rinviju jirri?ulta li dawn is-servizzi differenti pprovduti mir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kienu s-su??ett ta' fatturazzjoni separata u li kien possibbli li wie?ed jibbenefika minn u?ud ming?ajr ma wie?ed jirrikorri g?all-o?rajn.

46 G?alhekk, ming?ajr pre?udizzju g?al verifika mill-qorti tar-rinviju, jidher li servizzi ta'

benesseri u ta’ kultura fi?i?i, minn na?a, u ta’ monitora?? nutrizzjonali, min-na?a l-o?ra, kif ipprovduti mir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, ma humiex marbuta b’mod inseparabbli fis-sens tal-?urisprudenza mfakkra fil-punti 38 u 39 ta’ din is-sentenza.

47 G?aldaqstant, b?ala prin?ipju, benefi??ji b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?andhom jitqiesu b?ala li ma jikkostitwixxux provvista unika ta’ natura kumplessa.

48 Fir-rigward tal-applikabbiltà g?al servizzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tat-tieni tip ta’ e??ezzjoni, imsemmija fil-punti 40 sa 42 ta’ din is-sentenza, g?andu, f’dan il-ka?, ji?i rrilevat, minn na?a, l-g?an awtonomu tas-servizz ta’ monitora?? dijetetiku mill-perspettiva tal-konsumatur medju. Anki jekk tali servizzi ta’ monitora?? dijetetiku kienu jing?ataw jew jistg?u jing?ataw fl-istess postijiet sportivi b?as-servizzi ta’ benesseri u ta’ kultura fi?i?i, xorta jibqa’ l-fatt li l-g?an ta’ dawn tal-ewwel ma huwiex ta’ natura sportiva, i?da sanitarja u estetika, minkejja l-fatt li dixxiplina dijetetika jista’ jkollha l-effett li tikkontribwixxi g?all-prestazzjoni atletika. Min-na?a l-o?ra, kif irrilevat l-Avukata ?enerali fil-punt 56 tal-konklu?jonijiet tag?ha, fil-kaw?a prin?ipali, skont il-fatturazzjoni tar-rikorrenti, 40 % tal-korrispettiv fix-xahar globali li kellu jit?allas mill-klijent kien imputabbli g?all-konsulenzi nutrittivi, per?entwali li, manifestament, ma tistax ti?i kklassifikata b?ala minimu jew, *a fortiori*, b?ala mar?inali. Servizzi ta’ monitora?? dijetetiku b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma jistg?ux g?alhekk jitqiesu b?ala a??essorji meta mqabbla ma’ provvisti prin?ipali li huma kkostitwiti mis-servizzi ta’ benesseri u ta’ kultura fi?i?i.

49 Minn dan jirri?ulta li, ming?ajr pre?udizzju g?al verifika mill-qorti tar-rinviju, servizzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?andhom jitqiesu b?ala distinti u indipendenti minn xulxin g?all-finijiet tal-applikazzjoni tal-Artikolu 2(1)(?) tad-Direttiva 2006/112.

50 Fid-dawl ta’ dawn il-kunsiderazzjonijiet, ir-risposta g?ad-domandi mag?mula g?andha tkun li d-Direttiva 2006/112 g?andha ti?i interpretata fis-sens li, ming?ajr pre?udizzju g?al verifika mill-qorti tar-rinviju, servizz ta’ monitora?? nutrittiv ipprovdut minn professjonist i??ertifikat u awtorizzat fi ?dan stabbilimenti sportivi, u eventwalment fil-kuntest ta’ programmi li jinkludu wkoll servizzi ta’ benesseri u ta’ kultura fi?i?i, jikkostitwixxi provvista ta’ servizzi distinta u indipendenti u ma jistax jaqa’ ta?t l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(?) ta’ din id-direttiva.

Fuq l-ispejje?

51 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 din 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 (It-Tielet Awla) taqta’ u tidde?iedi:

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, ming?ajr pre?udizzju g?al verifika mill-qorti tar-rinviju, servizz ta’ monitora?? nutrittiv ipprovdut minn professjonist i??ertifikat u awtorizzat fi ?dan stabbilimenti sportivi, u eventwalment fil-kuntest ta’ programmi li jinkludu wkoll servizzi ta’ benesseri u ta’ kultura fi?i?i, jikkostitwixxi provvista ta’ servizzi distinta u indipendenti u ma jistax jaqa’ ta?t l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(?) ta’ din id-direttiva.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Portugi?.