Ġabra tal-ġurisprudenza

KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
BOBEK
ippreżentati fl-10 ta' Settembru 2020[1]

Kawża C-449/19

WEG Tevesstraße
vs
Finanzamt Villingen-Schwenningen

(Talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Finanzgericht Baden-Württemberg (il-Qorti tal-Finanzi ta' Baden-Württemberg, il-Ġermanja))

"Talba għal deċiżjoni preliminari — Taxxa fuq il-valur miżjud — Eżenzjoni għal kiri ta' proprjetà immobbli — Dispożizzjoni nazzjonali li teżenta l-provvista ta' sħana minn assoċjazzjoni tas-sidien tal-proprjetà lil dawk is-sidien"

I. Introduzzjoni

1. Assoċjazzjoni tas-sidien tal-proprjetà pprovdiet is-sħana lil dawk is-sidien tal-proprjetà u talbet it-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") fuq infiq assoċjat ma' dik l-attività. L-awtorità tat-taxxa inkarigata ċaħdet dik it-talba. Hija saħqet li, skont id-dritt Ġermaniż, il-provvista ta' sħana lis-sidien tal-proprjetà hija eżentata mill-VAT.

2. F'dan il-kuntest, il-Finanzgericht Baden-Württemberg (il-Qorti tal-Finanzi ta' Baden-Württemberg, il-Ġermanja) tfittex biex tiddetermina jekk id-Direttiva 2006/112/KE[2] (iktar 'il quddiem "id-Direttiva dwar il-VAT") tipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali milli teżenta mill-VAT il-provvista ta' sħana minn assoċjazzjonijiet tas-sidien tal-proprjetà lil dawk is-sidien. Fir-risposta għal din id-domanda, il-Qorti tal-Ġustizzja ser ikollha l-opportunità li tipprovdi gwida fuq meta kumpens bħala korrispettiv għall-provvista ta' merkanzija (bħal sħana) huwa meqjus proporzjonat biżżejjed għall-"benefiċċju" imnissel minn dik it-tranżazzjoni sabiex tiġi meqjusa li ġiet reża "bi ħlas" fis-sens tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.

1 Lingwa oriġinali: l-Ingliż.

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

II. Il-Kuntest Ġuridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

3. Il-premessa 4 tad-Direttiva dwar il-VAT tgħid is-segwenti:

"L-ilħuq ta' l-għan li jiġi stabbilit suq intern jassumi l-applikazzjoni fl-Istati Membri ta' leġislazzjoni dwar it-taxxi fuq il-bejgħ li ma tħarbatx il-kondizzjonijet tal-kompetizzjoni jew ma xxekkilx iċ-ċaqliq ħieles tal-merkanzija u s-servizzi. Għalhekk hu meħtieġ li tintlaħaq din l-armonizazzjoni tal-leġislazzjoni dwar it-taxxi fuq il-bejgħ permezz ta' sistema ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT), li għandha telimina, sa fejn hu possibli, fatturi li jistgħu jtelfu l-kondizzjonijet ta' kompetizzjoni, kemm fuq livell nazzjonali kif ukoll fuq livell tal-Komunità."

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

"1. It-transazzjonijiet li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

(a) il-provvista ta' merkanzija magħmula bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;

[…]

(ċ) il-provvista ta' servizzi bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali".

5. L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, li jittratta "persuni taxxabbli", jaqra kif ġej:

"1. 'Persuna taxxabbli' għandha tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta' produtturi, kummerċjanti jew persuni li jagħtu servizzi, inklużi attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, għandhom jitqiesu bħala 'attività ekonomika'. L-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa għandha b'mod partikolari titqies bħala attività ekonomika."

6. L-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar il-VAT jiddefinixxi l-"provvista ta' merkanzija" bħala li tfisser "it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tanġibbli", filwaqt li, skont l-Artikolu 15(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, "sħana […] għandh[a] [t]iġ[i] ttrattat[a] bħala proprjetà tanġibbli".

7. L-Artikolu 135 tad-Direttiva dwar il-VAT, li jaqa' taħt il-Kapitolu 3 ("Eżenzjonijiet għal attivitajiet oħrajn"), jistabbilixxi numru ta' eżenzjonijiet mill-VAT. Fil-parti rilevanti jaqra:

"1. L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li ġejjin:

[…]

(l) il-kiri ta' proprjetà immobbli."

B. Id-dritt Ġermaniż

1. Il-Liġi Ġermaniża dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud

8. Il-paragrafi 1 u 4 tal-Umsatzsteuergesetz (il-Liġi Ġermaniża dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud) (iktar 'il quddiem "l-UStG") jistabbilixxu r-regoli ġenerali dwar it-tiġrib tal-VAT u l-eżenzjonijiet minnha, li jinkludu l-eżenzjoni għall-provvista ta' sħana minn assoċjazzjonijiet tas-sidien tal-proprjetà lil dawk is-sidien:

"Paragrafu 1 Tranżazzjonijiet taxxabbli

(1) It-tranżazzjonijiet segwenti għandhom ikunu suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ:

1. il-provvista ta' merkanzija u servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn operatur ekonomiku fit-tħaddim tan-negozju. It-tassazzjoni ma hijiex eskluża minħabba l-fatt li t-tranżazzjoni tkun saret fuq il-bażi ta' att legali jew ordni ta' awtorità jew il-fatt li tkun ikkunsidrata bħala li saret fuq il-bażi ta' dispożizzjoni legali;

[…]

Paragrafu 4 Eżenzjonijiet fir-rigward ta' provvista ta' merkanzija u servizzi

It-tranżazzjonijiet imsemmija fil-Paragrafu 1(1)(1) huma eżentati mit-taxxa:

[…]

13. is-servizzi pprovduti mill-assoċjazzjonijiet tas-sidien tal-proprjetà fis-sens tal-Wohnungseigentumsgesetz (l-Att dwar is-Sjieda tal-Appartamenti u d-Dritt ta' Residenza Permanenti) […] lis-sidien u lill-koproprjetarji, sa fejn is-servizzi jikkonsistu fil-provvista ta' proprjetà komuni għall-użu, il-manutenzjoni, it-tiswija u skopijiet amministrattivi oħra kif ukoll fil-provvista ta' servizzi ta' sħana u ta' servizzi simili."

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

9. Il-Wohnungseigentumsgesetz (l-Att dwar is-Sjieda tal-Appartamenti u d-Dritt ta' Residenza Permanenti) jiggverna l-prinċipji sottostanti d-diviżjoni formali ta' proprjetà bejn is-sidien tal-proprjetà. Fil-parti rilevanti, jgħid is-segwenti:

"Paragrafu 10 Prinċipji Ġenerali

(1) Sakemm mhux ipprovdut espliċitament mod ieħor, is-sidien ta' appartamenti għandhom ikollhom id-drittijiet u l-obbligi, inkluż b'mod partikolari fir-rigward tal-proprjetà bi sjieda separata u l-proprjetà bi sjieda konġunta, skont id-dispożizzjonijiet ta' dan l-att.

[…]

Paragrafu 16 Emolumenti, Ħlasijiet u Spejjeż

[…]

(2) Kull sid ta' appartament għandu obbligu lejn is-sidien tal-appartamenti l-oħra li jġarrab l-ispejjeż relatati mal-proprjetà bi sjieda konġunta kif ukoll l-ispejjeż l-oħra relatati mal-manutenzjoni, tiswija u amministrazzjoni, u tal-użu komuni tal-proprjetà bi sjieda komuni proporzjonati għas-sehem tiegħu (subtaqsima 1, it-tieni sentenza).

(3) Minkejja s-subtaqsima 2, is-sidien tal-appartamenti jistgħu jiddeċiedu permezz ta' maġġoranza li l-ispejjeż operattivi […] għall-proprjetà bi sjieda konġunta jew il-proprjetà bi sjieda separata, li ma għandhomx għalfejn jiġu mħallsa direttament ma' terzi, kif ukoll l-ispejjeż amministrattivi, jiġu rreġistrati b'referenza għall-użu jew kawżalità u li huma jiġu mqassma b'referenza għalihom jew xi standard ieħor, sakemm dan huwa konsistenti mal-amministrazzjoni tajba."

III. Il-fatti, il-proċeduri nazzjonali u d-domanda preliminari

10. WEG Tevesstraße (iktar 'il quddiem "ir-rikorrenti") hija assoċjazzjoni tas-sidien tal-proprjetà. Dawn is-sidien tal-proprjetà huma tliet persuni ġuridiċi (kumpannija privata, awtorità pubblika u muniċipalità) (iktar 'il quddiem "is-Sidien"). Jidher li r-rikorrenti ġiet inkarigata bil-ġestjoni ta' proprjetà ta' użu mħallat ġewwa Baden-Württemberg (iktar 'il quddiem "il-Proprjetà"). Il-Proprjetà tikkonsisti f'20 appartament tal-kiri, dipartiment tal-awtorità pubblika, u entità tal-muniċipalità.

11. Fl-2012, ir-rikorrenti bniet tagħmir ta' kemm sħana u enerġija (iktar 'il quddiem iċ-"CHPU") fuq il-Proprjetà. Hija bdiet tiġġenera l-elettriku miċ-CHPU. Hija mbagħad biegħet l-elettriku lil kumpannija tal-elettriku, u pprovdiet is-sħana prodotta minnu lis-Sidien.

12. Fl-istess sena, ir-rikorrenti bagħtet id-denunzja tal-VAT avvanzata tagħha u talbet total ta' EUR 19 765.17 f'VAT tal-input li rriżulta mill-akkwist u l-ispejjeż operattivi assoċjati maċ-CHPU.

13. Fit-3 ta' Diċembru 2014, wara li evalwat dik it-talba, l-Awtorità Finanzjarja Villingen-Schwenningen awtorizzat biss ammont li jikkorrispondi għal 28% mill-VAT għat-tnaqqis tat-taxxa tal-input. Skont il-kalkoli tagħha, dak l-ammont irrappreżenta s-sehem tal-ispejjeż imsemmija iktar 'il fuq attribwibbli għall-ġenerazzjoni tal-elettriku. Fir-rigward tat-72% tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input attribwibbli għall-ġenerazzjoni tas-sħana, l-Awtorità tal-Finanzi ċaħdet it-talba tar-rikorrenti għar-raġuni li, skont il-paragrafu 4.13 tal-UStG, il-provvista ta' sħana lis-sidien tal-proprjetà hija eżentata mill-VAT.

14. Wara li ma rnexxiliex fil-kontestazzjoni ta' dik l-evalwazzjoni quddiem l-Awtorità tal-Finanzi, ir-rikorrenti ressqet proċeduri quddiem il-Finanzgericht Baden-Württemberg (il-Qorti tal-Finanzi, Baden-Württemberg, il-Ġermanja). Fost affarijiet oħra, ir-rikorrenti tikkunsidra l-paragrafu 4.13 tal-UStG bħala kuntrarju għad-dritt tal-Unjoni sa fejn l-eżenzjoni li tinsab fih ma hijiex ġejja mid-Direttiva dwar il-VAT. Peress li d-dritt tal-Unjoni huwa suprem, il-provvista ta' sħana lis-Sidien għandha tkun suġġetta għall-VAT, sabiex ir-rikorrenti hija intitolata wkoll għat-72% pendenti mill-VAT għat-tnaqqis tat-taxxa tal-input.

15. Peress li kellha xi dubji dwar jekk il-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli hijiex kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, il-Finanzgericht Baden-Württemberg (il-Qorti tal-Finanzi, Baden-Württemberg, il-Ġermanja) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u tagħmel is-segwenti domanda preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"Id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60) għandhom jiġu interpretati fis-sens li dawn jipprekludu leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li permezz tagħha l-kunsinna ta' sħana minn assoċjazzjonijiet ta' proprjetarji ta' kondominji lill-proprjetajri tal-appartamenti hija eżenti mit-taxxa fuq il-valur miżjud?"

16. Osservazzjonijiet bil-miktub ġew ippreżentati mill-Gvern Ġermaniż u mill-Kummissjoni Ewropea. Fit-22 ta' Mejju 2020, huma wieġbu wkoll għall-mistoqsijiet bil-miktub magħmula lill-partijiet.

IV. Analiżi

17. Dawn il-konklużjonijiet huma strutturati kif ġej: ser nibda bil-kummenti preliminari li jistabbilixxu numru ta' ipoteżi dwar il-fatti tal-kawża u s-suppożizzjonijiet li nagħmel sabiex nipprovdi lill-qorti tar-rinviju b'risposta (A). Wara ser nistabbilixxi eżami legali biex jiġi ddeterminat jekk hemmx tranżazzjoni taxxabbli skont id-Direttiva dwar il-VAT (B). Wara, ser nikkunsidra l-argumenti mressqa mill-Gvern Ġermaniż u l-Kummissjoni, qabel ma napplika it-test legali għax-xenarji ipotetiċi stabbiliti (Ċ).

A. Kjarifiki preliminari

18. Il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT jipprekludux leġiżlazzjoni ta' Stat Membru milli teżenta mill-VAT il-provvista ta' sħana minn assoċjazzjoni tas-sidien tal-proprjetà lil dawk is-sidien.

19. Minħabba l-ħtieġa ta' evalwazzjoni tal-VAT fuq bażi uniformi [3], li tranżazzjoni tinħeles mill-VAT tista' sseħħ f'waħda minn żewġ sitwazzjonijiet: (i) meta ma jkun hemm l-ebda tranżazzjoni taxxabbli mill-ewwel; jew (ii) meta tapplika waħda mill-eżenzjonijiet limitati elenkati fit-Titolu IX tad-Direttiva dwar il-VAT.

20. Iż-żewġ kunsiderazzjonijiet jirrikjedu deskrizzjoni ddettaljata taċ-ċirkustanzi fattwali sottostanti t-transazzjoni inkwistjoni. F'din il-kawża, id-deċiżjoni tar-rinviju hija kemxejn nieqsa mid-dettall, li jagħmilha diffiċli biex tintlaħaq konklużjoni fuq iż-żewġ sitwazzjonijiet mingħajr l-għarfien ta' numru ta' varjabbli fattwali. Għalhekk nikkunsidrah neċessarju li nistabbilixxi l-fehma tiegħi tal-fatti, u l-ħtieġa ta' ċertu suppożizzjonijiet, li inevitabbilment ifasslu r-risposta li nista' nagħti għad-domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju.

3 Il-premessa 7 tad-Direttiva dwar il-VAT titkellem dwar il-ħtieġa ta' Sistema komuni ta' VAT li "għandha twassal […] għal newtralità fil-kompetizzjoni". Ara wkoll is-sentenza tat-3 ta' Mejju 2001, Il-Kummissjoni vs Franza (C-481/98, EU:C:2001:237, punt 22).

21. Żewġ settijiet ta' varjabbli ser jiffurmaw l-opinjoni tiegħi. Dawn huma is-segwenti:

1. Min iwassal xiex lil min u x'qiegħed jissaħħan?

22. Il-qorti tar-rinviju tindika, kemm fid-deċiżjoni tar-rinviju u fid-domanda preliminari, li hija r-rikorrenti li tipprovdi s-sħana prodotta mill-ġenerazzjoni tal-elettriku lil "*die Wohnungseigentümer*" (is-Sidien). Nenfasizza illi s-sħana hija pprovduta lil dawk il-persuni ġuridiċi biex nindika li ma hemm l-ebda evidenza fil-proċess tal-kawża li tissuġerixxi li s-sħana hija pprovduta lill-kerrejja residenzjali tal-20 appartamenti tal-kiri li jiffurmaw wkoll parti mill-Proprjetà (li s-sjieda tagħha hija ugwalment mhux ċara). Fil-fatt, l-ebda kerrejja ma jidhru li huma involuti f'din it-tranżazzjoni.

23. Dan iġib miegħu kumplikazzjoni ulterjuri: id-digriet tal-qorti tar-rinviju għandu jinqara litteralment? Din il-kwistjoni tqum minħabba l-użu tal-artikolu ddefinit "*die*" qabel "*Wohnungseigentümer*" li tindika l-użu tal-plural, li tista' tissuġġerixxi li l-Qorti tal-Ġustizzja tkun mitluba li tagħti opinjoni dwar il-provvista ta' sħana lis-Sidien *kollettivament*, preżumibbilment imbagħad għall-użu *kollettiv* fil-partijiet komuni. Jew għandi nifhem lill-qorti tar-rinviju bħala li tfisser li s-sħana hija pprovduta lil "*die Wohnungseigentümer*" kollettivament iżda għall-użu *personali* fil-partijiet ta' *sjieda individwali* tal-Proprjetà?

24. Id-deċiżjoni tar-rinviju ma tagħti l-ebda gwida ċara fl-ebda direzzjoni. Il-paragrafu 4.13 tal-UStG ma huwiex ċar lanqas. Fil-parti rilevanti, kemm jipprovdi, mingħajr l-ebda kwalifika ulterjuri, li l-provvista ta' sħana minn assoċjazzjoni tas-sidien tal-proprjetà lil "*die Wohnungseigentümer*" hija eżentata mill-VAT.

25. Dan in-nuqqas ta' dettall konsegwentement iwassal għall-eżistenza ta' żewġ xenarji possibbli. L-ewwel, hemm it-tisħin tal-*partijiet komuni*. F'dan ix-xenarju, ir-rikorrenti tipprovdi sħana lis-Sidien *kollettivament*, fis-sens li jew is-Sidien jew ir-rikorrenti (jew forsi anki direttament ir-rikorrenti f'isem is-Sidien) isaħħnu l-partijiet komuni tal-Proprjetà għal konsum u tgawdija kollettiva. It-tieni, hemm it-tisħin *tal-partijiet individwali*. F'tali xenarju, ir-rikorrenti tkun tipprovdi sħana lis-Sidien ukoll, iżda b'mod pjuttost differenti. F'dan il-każ, is-Sidien jirċievu sħana għall-partijiet identifikati tagħhom tal-Proprjetà direttament u jikkunsmawha *individwalment*.

2. X'kumpens (jekk hemm) huwa pprovdut u kif jiġi kkalkolat?

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

27. Fil-fatt, mingħajr kumpens, ma jkun hemm l-ebda tranżazzjoni taxxabbli [4].

28. Għall-finijiet tal-evalwazzjoni tiegħi, jiena xorta waħda nassumi li s-Sidien jipprovdu xi kumpens lir-rikorrenti għall-provvista ta' sħana, peress li huwa improbbabli li l-qorti tar-rinviju kieku tagħmel tali domanda jekk ma kien hemm l-ebda forma ta' kumpens.

4 Is-sentenzi tal-5 ta' Frar 1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats (154/80, EU:C:1981:38, punt 14), u tal-1 ta' April 1982, Hong-Kong Trade Development Council (89/81, EU:C:1982:121, punt 10). Kif issuġġerejt xi mkien ieħor, mingħajr għarfien tal-element tal-kumpens, wieħed ma jistax jippreżumi li jkun preżenti kwalunkwe element ta' kumpens għal "provvista ta' merkanzija". Ara l-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Gmina Wrocław (C-665/16, EU:C:2018:112, punt 57).

29. Barra minn hekk, il-mod kif is-sistema ta' kumpens hija ddiżinjata u kkalkolata hija ugwalment importanti. Minn naħa, jista' jkun hemm fattura speċifika għal spiża speċifika. Fi kliem ieħor, kwalunkwe pagament għall-provvista ta' sħana huwa maħsub għal spiża speċifika u għalhekk pprovdut *direttament* biex ikopri dik l-ispiża speċifika. Min-naħa l-oħra, il-provvista ta' sħana tista' tkun parti minn firxa ikbar ta' attivitajiet pprovduti mir-rikorrenti. Is-Sidien imbagħad, preżumibbilment, iħallsu somma f'daqqa regolari biex ikopru spejjeż kurrenti varji, inkluż il-provvista ta' sħana. Hawnhekk, il-mod ta' fatturazzjoni ikun għal dawk l-attivitajiet kurrenti kollha (jew uħud minnhom), potenzjalment bi tqassim tal-ispejjeż. Il-kumpens ikun pprovdut *indirettament* biex ikopri spejjeż "ġenerali".

30. Fil-qosor, iż-żewġ varjabbli mhux magħrufa minni, iżda fil-fehma tiegħi importanti għall-evalwazzjoni eventwali tal-każ, ma humiex biss jekk humiex *il-partijiet komuni* jew *il-partijiet individwali* tal-Proprjetà li għandhom jirċievu s-sħana, iżda wkoll jekk il-kumpens bħala korrispettiv għal dik il-provvista huwiex ipprovdut biex ikopri spiża speċifika ("*direttament*") jew spiża ġenerali ("*indirettament*").

B. It-test legali

31. Biex tranżazzjoni tkun taxxabbli fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT, għandu jkun hemm tranżazzjoni magħmula bi ħlas (li taqa' taħt l-Artikolu 2 tad-Direttiva dwar il-VAT) fit-territorju ta' Stat Membru (kif mitlub mill-Artikolu 5 tagħha) minn persuna taxxabbli li taġixxi f'dik il-kapaċità (fis-sens tal-Artikolu 9 tal-istess direttiva). Dan sakemm ma tapplikax waħda mill-eżenzjonijiet li jinsabu fit-Titolu IX tad-Direttiva dwar il-VAT.

32. F'dan il-każ, ma hemm ebda dubju li l-kamp ta' applikazzjoni territorjali huwa ssodisfatt. Għalhekk mhux ser inkompli iktar fuqu u ser niffoka l-analiżi tiegħi fuq il-fatturi li baqa'.

1. Provvista ta' merkanzija magħmula bi ħlas?

33. L-Artikolu 2 tad-Direttiva dwar il-VAT jistabbilixxi dawk it-tranżazzjonijiet li huma suġġetti għall-VAT. Fost oħrajn, jikkjarifika li "l-provvista ta' merkanzija magħmula bi ħlas" hija tranżazzjoni suġġetta għall-VAT. Din ġiet interpretata bħala li tfisser li l-leġiżlatur tal-Unjoni fittex li jintaxxa biss konsum "magħmul bi ħlas", jiġifieri li kien hemm kumpens ipprovdut reċiprokament bħala korrispettiv għall-provvista tal-merkanzija[5]. Tali "ħlas" huwa meqjus bħala valur tal-merkanzija inkwistjoni (għall-inqas uħud, xi drabi anki suġġettiv), u mhux valur stmat skont kriterji oġġettivi[6].

34. Il-"ħlas" għandu jkollu wkoll "rabta diretta u immedjata" mal-attività intaxxata inkwistjoni[7]. Jiena naqra l-ġurisprudenza bħala li tippreskrivi żewġ kundizzjonijiet kumulattivi f'dan ir-rigward. L-ewwel, li teżisti xi tip ta' "kawżalità" fil-ħlas. Fi kliem ieħor, li persuna tidher li qiegħda tħallas għal merkanzija jew servizz partikolari[8]. It-tieni, li l-ħlas reż isegwi "relazzjoni legali" bejn iż-żewġ partijiet għat-tranżazzjoni[9].

5 Ara l-ġurisprudenza ċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna numru 4, iktar 'il fuq.

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

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

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

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

35. Għandi ninnota f'dan il-punt li nsib li l-użu tal-espressjoni "relazzjoni legali" fil-ġurisprudenza huwa kemxejn sfortunat. Jista' jkun hemm tranżazzjonijiet suġġetti għal "relazzjoni legali" li ma jaqgħux fil-kamp tal-applikazzjoni tal-Artikolu 2 tad-Direttiva dwar il-VAT. Għalhekk, il-kawża Apple and Pear Development Council bla dubju kienet tikkonċerna "relazzjoni legali" bejn produtturi kummerċjali ta' tuffieħ u lanġas fl-Ingilterra u Wales u l-korp inkarigat mil-liġi biex jippromwovi l-interessi tagħhom (bi sħubija obbligatorja), anki jekk il-Qorti tal-Ġustizzja sabet li l-ħlas annwali mħallas minn kull produttur tat-tuffieħ u l-lanġas ma kienx proporzjonat biżżejjed għall-"benefiċċju" individwali dderivat mill-attivitajiet tal-korp [10]. Dan jimplika li hemm iktar għall-kunċett ta' "relazzjoni legali" milli l-ewwel jolqot l-għajn.

36. Għalija, ir-"relazzjoni legali" f'dawn it-tipi ta' sitwazzjonijiet pjuttost timmira għall-"proporzjonalità ta' benefiċċju" marbut mal-ħlas imwettaq. Dan ifisser li r-"relazzjoni legali" meħtieġa hija preżenti biss meta l-parti li tipprovdi l-kumpens tirċievi wkoll ċertu "benefiċċju" proporzjonat għal dak il-kumpens. Fil-kawża Apple and Pear Development Council, dik il-"proporzjonalità ta' benefiċċju" kienet ineżistenti peress li l-funzjonijiet tal-korp kienu relatati mal-interessi komuni tal-produtturi kollettivament, sabiex kwalunkwe benefiċċju dderivat minn dawk il-funzjonijiet mill-produttur individwali kien idderivat "*indirettament minn dawk li jirriżultaw ġeneralment lill-industrija komplessivament*" [11].

37. L-istess loġika tirriżulta wkoll fil-kawża Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja, fejn il-Qorti tal-Ġustizzja kkunsidrat li s-servizzi tal-għajnuna legali bħala korrispettiv għal miżata modesta, li kienet ikkalkolata fuq il-bażi tal-introjtu tar-reċipjent tal-għajnuna legali, ma kellhomx rabta xierqa għas-servizzi reżi, minkejja li kien hemm relazzjoni legali [12]. B'mod simili, fil-kawża Tolsma, ċertament każ mingħajr "relazzjoni legali", il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li wkoll ma kienx hemm proporzjonalità bejn donazzjonijiet mogħtija min-nies għaddejjin lil mużiċist fit-triq u l-benefiċċju rċevut minnu meta jdoqq il-mużika fi triq pubblika [13].

38. Min-naħa l-oħra, instab li kien hemm "proporzjonalità ta' benefiċċju" kemm fil-kawża Kennemer Golf kif ukoll fil-kawża Le Rayon D'Or, fejn il-pagament ta' tariffa b'rata fissa bħala korrispettiv għad-disponibbiltà "standby" ta' servizz (il-possibbiltà li tintuża l-korsa tal-golf jew li jingħata kura fuq talba) kien meqjus "bi ħlas", anki jekk fil-fatt ma sar l-ebda użu ta' dawk is-servizzi [14].

39. Fil-qosor, il-kriterju ta' "relazzjoni legali' għalhekk jidher li għandu aspetti kemm formali kif ukoll sostantivi. Lil hinn minn (jew fi ħdan) il-kundizzjoni formali li hemm xi tip ta' relazzjoni legali strutturata bejn il-partijiet għal tranżazzjoni, il-kunċett ta' relazzjoni legali jorbot lura għall-idea tal-ħlas. Huwa intiż li jkopri kwalunkwe skambju ta' benefiċċju reċiproku ta' mill-inqas xi valur ekonomiku, li fi ħdanu hemm kawżalità traċċabbli bejn il-provvisti mwettqa minn parti jew oħra.

2. Attività ekonomika?

40. L-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT jitkellem dwar "persuni taxxabbli". Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1), persuna taxxabbli hija "kull persuna", li, b'mod indipendenti, twettaq "fi kwalunkwe post" "kwalunkwe attività ekonomika", ikun xi jkun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività. It-tieni subparagrafu ta' dik id-dispożizzjoni mbagħad jispeċifika x'inhi "attività ekonomika".

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

11 *Ibid*, punt 14.

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

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

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

41. Minħabba l-formulazzjoni wiesgħa ta' din id-dispożizzjoni, kwalunkwe persuna fi kwalunkwe post involuta fi kwalunkwe attività ekonomika hija "persuna taxxabbli" [15]. Bl-istess mod, it-terminu "attività ekonomika" ġie interpretat b'mod wiesa' u għandu natura oġġettiva, fis-sens li l-attività hija kkunsidrata *per se* u mingħajr ma jittieħdu inkunsiderazzjoni l-iskop jew ir-riżultati tagħha [16].

42. Ladarba ġie ċċarat it-test legali li jirriżulta mill-Artikolu 2 u 9 tad-Direttiva dwar il-VAT, issa ser indur għal din il-kawża.

C. Il-kawża odjerna

43. Skont l-Artikolu 15 tad-Direttiva dwar il-VAT, "sħana" hija meqjusa proprjetà tanġibbli.

44. Din il-kawża tista' essenzjalment titratta żewġ xenarji differenti: wieħed fejn is-sħana hija pprovduta għall-*partijiet komuni* tal-Proprjetà u wieħed fejn hija pprovduta għall-*partijiet individwali* tal-Proprjetà. Fiż-żewġ każijiet, nassumi li s-Sidien jikkumpensaw lir-rikorrenti għall-provvista tal-merkanzija (sħana) b'xi mod, kemm jekk *direttament* jew *indirettament* [17].

45. Qabel ma nipproċedi biex nevalwa dawn ix-xenarji individwalment, għandi nikkummenta fuq iż-żewġ linji trasversali tal-argument magħmula f'dan il-każ li japplikaw irrispettivament mix-xenarju kkunsidrat.

46. L-ewwel argument jikkonċerna n-natura ta' "attività ekonomika". Il-Gvern Ġermaniż u l-Kummissjoni jikkunsidraw li, minħabba l-*identità tal-persuni* bejn il-partijiet li jiffurmaw l-assoċjazzjoni tas-sidien tal-proprjetà (ir-rikorrenti, li effettivament hija s-Sidien) u l-partijiet li jirċievu s-sħana (għal darba oħra s-Sidien), dik it-tranżazzjoni ma setgħetx tiġi meqjusa bħala "attività ekonomika". Skont il-Kummissjoni, dan jestendi wkoll għal manutenzjoni ġenerali, tiswija, u servizzi oħra li r-rikorrenti tkun tipprovdi lis-Sidien. Dawn kollha jkunu jaqgħu barra mill-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT.

47. Jiena ma naqbilx ma' din il-linja ta' raġunar.

48. L-ewwel, sa fejn jikkonċerna n-natura tal-provvista, l-ewwel sentenza tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT tuża l-kwalifikatur pjuttost ċar ta' "kwalunkwe" biex tindika li "kwalunkwe attività ta' produtturi, kummerċjanti jew persuni li jagħtu servizzi [...] għandhom jitqiesu bħala "attività ekonomika". Barra minn hekk, ir-relazzjoni bejn id-definizzjonijiet astratti u tipoloġiċi fl-ewwel u t-tieni subparagrafi ta' dik id-dispożizzjoni timplika, għalija, li l-leġiżlatur tal-Unjoni kellu l-intenzjoni li l-kunċett ta' "attività ekonomika" jinkludi l-iktar firxa wiesgħa possibbli ta' attivitajiet [18].

49. It-tieni, u f'moħħi kemxejn kruċjali, kif tinnota l-qorti tar-rinviju, skont il-liġi Ġermaniża, ir-rikorrenti hija persuna legali separata. Konsegwentement, is-sħana hija pprovduta minn entità legali waħda lil tliet entitajiet legali oħra. Ċertament nifhem li, f'termini ekonomiċi, ir-rikorrenti hija magħmula minn uħud mill-istess persuni li qegħdin jibbenefikaw mill-attivitajiet tagħha. Madankollu, il-koinċidenza tal-interessi ekonomiċi bilkemm hija argument sabiex tiġi injorata kompletament differenzjazzjoni legali ċara li tinsab fil-liġi nazzjonali. Għalhekk ma hemm l-ebda identità tal-persuni u l-ebda awtoprovvista ma teżisti.

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

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

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

18 Ara f'dan is-sens, il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Kokott fil-kawża Posnania Investment (C-36/16, EU:C:2017:134, punt 25).

50. Għalhekk ma narax kif il-provvista ta' sħana mwettqa minn persuna ġuridika distinta minn min jirċievi l-merkanzija ma tkunx tammonta għal "attività ekonomika" fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT. Anki jekk wieħed kellu jibdel l-attività inkwistjoni, dik il-konklużjoni ma tiġix affettwata: jekk ir-rikorrenti rċeviet kumpens għal, pereżempju, it-tindif tal-partijiet komuni, il-manutenzjoni tal-faċċata tal-bini, jew anki t-tiswija tat-telefonija interna tax-xatba ta' quddiem, tkun qiegħda twettaq "attivitajiet ekonomiċi" individwali bl-istess mod kif tagħmel, f'dan il-każ, bil-provvista ta' sħana. L-ebda waħda minn dawn l-attivitajiet ma taħrab l-ambitu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT [19].

51. It-tieni argument jikkonċerna n-natura tal-paragrafu 4.13 tal-UStG. Il-Gvern Ġermaniż iressaq żewġ osservazzjonijiet f'dan ir-rigward. L-ewwel, il-paragrafu 4.13 tal-UStG ikun l-implimentazzjoni fil-liġi nazzjonali tal-eżenzjoni li tinsab fl-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva dwar il-VAT relatat mal-"kiri ta' proprjetà immobbli". It-tieni, il-Gvern Ġermaniż jargumenta li l-eżenzjoni li tinsab fil-paragrafu 4.13 tal-UStG issib appoġġ f'dikjarazzjoni mill-Kummissjoni u l-Kunsill. Din id-dikjarazzjoni, li tinsab fil-minuti tal-Kunsill relatati mal-adozzjoni tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE [20] (iktar 'il quddiem "is-Sitt Direttiva"), tinnota li l-Istati Membri jistgħu jeżentaw mill-VAT, fost affarijiet oħra, il-provvista ta' sħana.

52. Ma nista' naqbel mal-ebda wieħed minn dawn l-argumenti.

53. L-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva dwar il-VAT jistabbilixxi waħda mill-attivitajiet li l-Istati Membri jistgħu jeżentaw mill-VAT. Jista' ma jiddefinixxix x'jikkostitwixxi "kiri", u lanqas ma jagħmel riferiment għal-liġi nazzjonali għal dak l-għan [21]. Madankollu, din id-dispożizzjoni hija eżenzjoni mir-rekwiżit ordinarju li titħallas il-VAT u għalhekk għandha tiġi interpretata b'mod strett [22].

54. L-ewwel, meta nħares lejn it-test litteralment, ma nara l-ebda argument li jappoġġja l-pożizzjoni tal-Gvern Ġermaniż li l-provvista ta' sħana, jew, fil-fatt, il-provvista ta' kwalunkwe oġġetti li ma jikkostitwixxux proprjetà immobbli, minn assoċjazzjoni tas-sidien tal-proprjetà lil dawk is-sidien, għandha taqa' fi ħdan dik l-eżenzjoni. Ma nistax nifhem kif "il-provvista ta' sħana għall-konsum fil-proprjetà" tista' qatt tkun, bi kwalunkwe kostruzzjoni raġonevoli (u ċertament mhux waħda dejqa), meqjusa taħt "il-kiri ta' proprjetà immobbli". L-ewwel waħda hija sempliċement attività kompletament differenti, li fil-fatt għandha xi ħaġa x'taqsam ma' "proprjetà", iżda daqshekk biss.

55. It-tieni, preżumibbilment, jekk is-Sidien krew il-proprjetà immobbli mir-rikorrenti (*quod non* fuq il-fatti tal-każ) u r-rikorrenti qalet li l-konsum tas-sħana kien parti mill-"pakkett tal-kiri" obbligatorju, l-argument jista' jkun li dik il-provvista ta' sħana hija parti mit-tranżazzjoni tal-kiri. Madankollu, il-ġurisprudenza teżenta provvista "anċillari" mill-VAT biss sa fejn din taqsam it-trattament tat-taxxa tal-provvista "prinċipali" u fejn ma tikkostitwixxix oġġett għall-konsumaturi jew servizz imfittex għalih innifsu, iżda mezz sabiex jitgawda aħjar is-servizz prinċipali [23]. Dan jirrikjedi evalwazzjoni tal-karatteristiċi tat-tranżazzjoni [24].

19 In-natura *ekonomika* ta' tali attivitajiet jistgħu jiġu enfasizzati iżjed permezz ta' esperiment tal-moħħ: ikunu u jistgħu tali attivitajiet jiġu pprovduti minn entità differenti (inkarigata esternament) (mhux ir-rikorrenti) fuq bażi ta' ħlas normali? Ir-risposta għal dik ir-risposta għandha tkun fil-pożittiv: dażgur li s-sħana tista' (u ġieli hija) pprovduta minn kumpannija esterna fuq bażi ta' ħlas, b'mod simili għall-inkarigar ta' kumpannija biex jissewwa lift bil-ħsara fid-dar.

20 Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Vol. 9, Kapitolu 1, p. 23).

21 Hija ġurisprudenza stabbilita li l-ħtieġa ta' applikazzjoni uniformi tad-dritt tal-Unjoni u l-prinċipju ta' ugwaljanza jirrikjedu li l-kliem ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni li ma tagħmilx riferiment espliċitu għal-liġi tal-Istati Membri biex jiġu ddeterminati t-tifsira u l-iskop tagħha għandha normalment tingħata interpretazzjoni awtonoma u uniformi, li għandha tieħu inkunsiderazzjoni tal-kuntest ta' dik id-dispożizzjoni u l-għan tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni (ara, pereżempju, is-sentenza tas-16 ta' Novembru 2017, Kozuba Premium Selection (C-308/16, EU:C:2017:869, punt 38 u l-ġurisprudenza ċċitata)).

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

23 Ara s-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2018, Mailat (C-17/18, EU:C:2018:1038, punt 34 u l-ġurisprudenza ċċitata).

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

56. Filwaqt li din id-determinazzjoni tkun trid issir mill-qorti nazzjonali, ninnota li ma hemm l-ebda indikazzjoni f'dan il-każ li l-attività "anċillari" għall-provvista ta' sħana hija parti mit-tranżazzjoni tal-"kiri", jekk hemm, li, wara kollox, tikkostitwixxi l-attività "prinċipali" għall-finijiet tal-eżenzjoni skont l-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva dwar il-VAT [25]. Anki li kieku kienet, kien ikolli dubji serji li, inġenerali, tali ggruppar ta' attivitajiet ikun possibbli skont id-Direttiva dwar il-VAT. Għalhekk ikun diffiċli li l-provvista ta' sħana taqa' taħt il-kunċett ta' aspett speċifiku ta' dik l-attività "prinċipali" eżentata [26].

57. It-tielet, u mingħajr preġudizzju għal jekk il-provvista ta' sħana tistax, f'ċerti ċirkustanzi, tiġi kkunsidrata anċillari, hija, fi kwalunkwe każ, tranżazzjoni "attiva". Kif ikkunsidrat il-Qorti tal-Ġustizzja, l-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva dwar il-VAT kien intiż biss li jeżenta it-tranżazzjoni "passiva" tal-"kiri ta' proprjetà immobbli" mill-VAT [27]. Kif il-Kummissjoni tosserva korrettement, is-sentenza fil-kawża Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie ssib biċ-ċar li tranżazzjonijiet "attivi", bħalma hi "l-provvista tal-ilma, tal-elettriku u tat-tisħin kif ukoll il-ġbir ta' skart li jakkumpanjaw dan il-kiri għandhom jitqiesu li jikkostitwixxu [...] diversi provvisti distinti u indipendenti li għandhom jiġu evalwati separatament mill-perspettiva tal-VAT" [28].

58. Fir-rigward tad-dikjarazzjoni tal-Kummissjoni u l-Kunsill dwar is-Sitt Direttiva, it-tweġiba hija iktar sempliċi. Il-ġurisprudenza hija ċara li tali strumenti ma għandhom l-ebda valur legali u jistgħu jintużaw biss fejn il-kontenut tagħhom isir riferiment għalih fil-formulazzjoni tad-dispożizzjoni inkwistjoni [29]. Dan għaliex dawk indirizzati mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni għandhom ikunu jistgħu jibbażaw ruħhom fuq dak li tikkontjeni [30].

59. L-Artikolu 135(1)(l) tad-Direttiva dwar il-VAT ma jagħmel l-ebda referiment għall-provvista ta' sħana, Lanqas il-predeċessur tiegħu fis-Sitt Direttiva, jiġifieri l-Artikolu 13(B)(b) tagħha, li d-dikjarazzjoni tirreferi għalih. Għalhekk wieħed ma jistax jibbaża ruħu fuqu f'dan il-każ.

60. Ladarba ttrattajt l-argumenti ġenerali u trasversali, issa ser indur għaż-żewġ xenarji li jistgħu iqumu f'dan il-każ.

1. Xenarju 1: it-tisħin tal-partijiet komuni

61. Biex wieħed ifakkar, l-ewwel xenarju jippresupponi li r-rikorrenti tipprovdi s-sħana lis-Sidien *kollettivament*. Is-sħana hija għalhekk pprovduta għall-interess komuni tas-Sidien u hija kkunsmata b'tali mod. Is-Sidien iħallsu lir-rikorrenti jew *direttament* jew *indirettament* għall-provvista ta' sħana.

62. Ladarba ġie ssuġġerit li l-provvista ta' sħana x'aktarx tikkostitwixxi attività ekonomika, il-kwistjoni li jmiss tkun jekk hijiex qiegħda tiġi pprovduta bi ħlas jew le fis-sens tal-Artikolu 2 tad-Direttiva dwar il-VAT. Mingħajr l-ebda għarfien dwar il-ħlas jew l-arranġamenti dwar fatturi bejn ir-rikorrenti u s-Sidien, jiena nista' noffri biss xi gwida, effettivament kemxejn vaga, dwar il-kriterji li x'aktarx ikunu ta' relevanza għall-qorti nazzjonali.

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

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

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

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

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

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

63. L-ewwel, skont it-tip ta' kumpens u fatturazzjoni, x'aktarx ikun hemm xi kawżalità fil-ħlas pprovdut[31], ovvjament sakemm ir-rikorrenti ma ssibx lilha nnifisha fix-xenarju kemxejn improbabbli fejn is-Sidien ma jkunu jħallsu assolutament xejn għas-sħana pprovduta lilhom.

64. It-tieni, hemm "relazzjoni legali" skont liema hemm skambju strutturat ta' ħlas? Tali "relazzjoni legali" tippresupponi mhux biss "qbil ta' intenzjonijiet" iżda wkoll "benefiċċju" poporzjonali lil min iħallas[32]. F'dan il-każ, dan ifisser is-segwenti.

65. Min-natura tagħha stess, ir-rikorrenti ma taġixxix fl-interess jew taħt id-direzzjoni ta' sid wieħed individwali. Fejn tipprovdi sħana bl-għan li ssaħħan il-partijiet komuni tal-Proprjetà, ir-rikorrenti x'aktarx twettaq il-funzjonijiet tagħha *għall-benefiċċju u fl-interess komuni tal-Proprjetà b'mod komplessiv*. Il-ħlas rċevut għat-twettiq tal-attivitajiet tagħha (bħall-provvista ta' sħana) ma għandu l-ebda korrelazzjoni reali għall-"benefiċċju" proporzjonat *għas-sehem individwali* li s-sid ikollu fil-"ħlas" ġenerali mogħti għal dik it-tranżazzjoni[33]. Kwalunkwe "benefiċċju" rċevut mis-sid individwali jittieħed indirettament mill-benefiċċju lis-Sidien kollettivament, anki jekk ma jistax jiġi eskluż li xi wħud mis-Sidien, f'ċerti ċirkustanzi, jistgħu jibbenefikaw iktar mill-provvista ta' sħana minn oħrajn[34].

66. Biex inpoġġuha b'mod ieħor, il-benefiċċju "individwali" huwa għalhekk mhux proporzjonat biżżejjed għall-ħlas reż. Dan jagħmel ir-rabta bejn il-ħlas pprovdut u t-tranżazzjoni rċevuta mhux diretta biżżejjed sabiex taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT[35].

67. Huwa minnu li, għall-inqas skont id-dritt Ġermaniż, u suġġett għal verifika mill-qorti tar-rinviju, is-Sidien huma legalment obbligati li jkopru sehemhom mill-ħlasijiet u l-ispejjeż inkorsi mir-rikorrenti[36]. Madankollu, ma nqisx li l-eżistenza ta' obbligu legali ssir parti minn entità separata (bħal fil-kawża Apple and Pear Development Council), jew, fil-fatt, l-obbligu li wieħed iħallas is-sehem proporzjonat tiegħu mill-ispejjeż ġenerali ta' dak il-korp (kif ikun rikjest f'dan il-każ skont il-liġi Ġermaniża applikabbli), bħala determinanti ta' jekk teżistix "il-proporzjonalità tal-benefiċċju". Ċertament, għal kull fini, in-nuqqas ta' kontroll u n-nuqqas ta' kwalunkwe element kunsenswali jista' jiġi kkunsidrat bħala "orjentazzjoni" biex it-tranżazzjoni ma tkunx *"fl-ebda sens veru ħlas għal attività partikolari"*[37], iżda dan ma jikkaratterizzax ir-relazzjoni bejn l-attività kkonċernata u l-ħlas reż.

68. Huwa għalhekk, li għalija, il-provvista ta' sħana skont l-ewwel xenarju, jekk intiża għall-partijiet komuni tal-Proprjetà, tista' bl-istess mod tkun nieqsa mill-"proporzjonalità ta' benefiċċju" jekk is-Sidien ma kinux legalment obbligati li jkopru l-ħlasijiet u spejjeż inkorsi mir-rikorrenti. F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-provvista ta' sħana hija fl-interess komuni tas-Sidien, u għalhekk mhux magħmula "bi ħlas" fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.

69. Għaldaqstant, li kieku dawn kienu ċ-ċirkustanzi fattwali tal-każ, kieku nkun tal-fehma li d-Direttiva dwar il-VAT ma tippreskludix il-paragrafu 4.13 tal-UStG. Fil-fatt, f'tali każ, u sa tali punt, il-paragrafu 4.13 tal-UStG ikun jista' jidher bħala sempliċi kjarifika fid-dritt nazzjonali ta' attività fi kwalunkwe każ mhux suġġetta għall-VAT.

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

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

33 Ara wkoll is-sentenza tat-3 ta' Marzu 1994, Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80, punt 14), li sejħet dan bħala n-nuqqas ta' "*prestazzjoni reċiproka*".

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

35 F'dan is-sens fil-fatt bi qbil mad-deċiżjoni tal-Conseil d'Etat (il-Kunsill tal-Istat) tas-7 ta' Diċembru 2001 fil-Kawża Nru. 212273, ECLI:FR:CEORD:2001:212273.20011207, iċċitata mill-qorti tar-rinviju.

36 Nieħu din il-fehma mill-Artikolu 16.2 tal-Wohnungseigentumsgesetz (l-Att dwar is-Sjieda tal-Appartamenti u d-Dritt ta' Residenza Permanenti).

37 Il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Slynn fil-kawża Apple and Pear Development Council (102/86, mhux ippubblikati, EU:C:1987:466, p. 1461).

2. Xenarju 2: it-tisħin tal-partijiet individwali

70. Fit-tieni xenarju, ir-rikorrenti tipprovdi sħana lis-Sidien *individwalment*, għall-użu personali tagħhom fil-partijiet tagħhom tal-Proprjetà. Tali provvista hija mbagħad pprovduta fl-interess individwali tas-Sid. Is-sħana ma hijiex ikkunsmata fil-partijiet komuni tal-Proprjetà. Is-Sidien iħallsu lir-rikorrenti *direttament* jew *indirettament*.

71. F'dan ix-xenarju, il-kriterju tal-"kawżalità" sabiex ikun hemm ħlas, *a fortiori* għall-ewwel xenarju, x'aktarx li jkun stabbilit. Fil-fatt, minkejja li wieħed jista' jikkonċepixxi numru ta' tipi varji ta' rati fissi, somom f'daqqa, jew tipi oħra ta' pagamenti ibridi possibbli meta kull sid għandu jiġi regolarment bis-sehem tiegħu għat-tisħin tal-partijiet komuni, huwa kemxejn diffiċli li wieħed jimmaġina li l-istess tip ta' arranġament ikun ukoll applikabbli għal dak li huwa essenzjalment konsum privat.

72. Minkejja dan, għalija, il-fattur ta' distinzjoni tax-Xenarju 2, huwa l-eżistenza ta' "benefiċċju" proporzjonat lis-sid individwali. Fil-fatt, jekk is-Sidien jirċievu, u jikkumpensaw lir-rikorrenti għall-provvista ta' sħana *għall-użu individwali* tagħhom, mela l-kumpens ipprovdut huwa intiż għal attività li hija ta' benefiċċju dirett u proporzjonat biżżejjed għas-sid. Ċertament ma iniex nimplika li benefiċċju għandu jkun proporzjonat għall-valur *monetarju* tal-ħlas ipprovdut. Id-Direttiva dwar il-VAT ma tissorveljax teħid ta' deċiżjonijiet ekonomiċi ħżiena. Il-punt huwa iktar wieħed ta' jekk il-benefiċċju rċevut huwiex dirett biżżejjed sabiex isir "bi ħlas" fis-sens tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT. Jekk iva, ikun ipprovdut "bi ħlas" fis-sens tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.

73. Dawn il-konklużjonijiet jibqgħu irrispettivament mill-mod tal-ħlas. Jidher b'mod ċar, fejn il-provvista ta' sħana hija rreċiprokata permezz ta' pagament *dirett* biex ikopri fattura speċifika, ma hemm l-ebda dubju li ser ikun proporzjonat għall-benefiċċju rċevut minn dik is-sħana. Wieħed jista' jibdel il-mod kif jiġi reż il-kumpens, iżda din il-konklużjoni aktarx tibqa' l-istess. Tranżazzjoni għall-provvista ta' sħana li hija rreċiprokata *indirettament* mis-sid, pereżempju, permezz ta' pagament b'rata fissa regolari, hija xorta proporzjonata għall-benefiċċju rċevut, u għalhekk "bi ħlas", peress li tkopri, għall-inqas inparti, attività mwettqa għall-*benefiċċju individwali* tas-sid.

74. Kif juru s-sentenzi fil-kawżi Kennemer Golf u Le Rayon d'Or, dan jgħodd anki jekk mhux possibbli li tiġi rrelatata s-somma lil kull użu personali tas-sħana [38]. L-element tal-"proporzjonalità ta' benefiċċju" huwa għalhekk preżenti wkoll fi tranżazzjoni li tinkorri "spejjeż mħallta". Jiġifieri f'sitwazzjoni fejn ir-rikorrenti twettaq firxa ta' attivitajiet għas-Sidien *kollettivament*, u, barra minn hekk, tipprovdi s-sħana lis-Sidien *individwalment*. Hawnhekk, mill-inqas parti mill-kumpens ipprovdut huwa intiż biex ikopri nefqa *individwali*. It-tranżazzjoni għalhekk issir proporzjonata inparti u, sa dak il-punt, "bi ħlas" fis-sens tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT u suġġetta għall-VAT.

75. F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-paragrafu 4.13 tal-UStG ikun jeżenta tranżazzjoni mir-rekwiżit ordinarju li titħallas il-VAT fil-Ġermanja, filwaqt li l-istess tranżazzjoni tkun suġġetta għall-VAT fi Stati Membri oħra, jew forsi anki fil-Ġermanja stess [39], bi ksur tal-prinċipju tan-newtralità fiskali [40]. Id-Direttiva dwar il-VAT tkun imbagħad tipprekludi l-paragrafu 4.13 tal-UStG għall-eżenzjoni tal-provvista ta' sħana mill-VAT.

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

39 Għal darba oħra, il-konsum ta' sħana (jew elettriku jew ilma jekk niġu f'dan) fil-postijiet tas-sid individwali jew tal-appartament tal-kiri ikun ġeneralment ipprovdut minn terzi u jkun suġġett għall-VAT. Fil-fatt huwa biss fis-sitwazzjoni fattwali kemxejn unika tal-każ preżenti li assoċjazzjoni tas-sidien mid-dehra tibda, lill hinn mill-funzjonijiet normali (komunali) tagħha, twassal wkoll, fil-fatt, provvisti kummerċjali (individwalizzati) oħra, u għalhekk toħloq effettivament diskrepanza bejn in-natura legali ġenerali tagħha, min-naħa waħda, u l-attività speċifika, effettivament ekonomika, min-naħa l-oħra.

40 Ara, pereżempju, is-sentenza tas-19 ta' Diċembru 2019, Segler-Vereinigung Cuxhaven (C-715/18, EU:C:2019:1138, punt 36 u l-ġurisprudenza ċċitata).

76. Fid-dawl ta’ dak li ssemma hawn fuq, hija l-qorti nazzjonali li għandha tevalwa d-dettalji tal-arranġament bejn ir-rikorrenti u s-Sidien, filwaqt li tieħu inkunsiderazzjoni tal-kunsiderazzjonijiet ta’ hawn fuq dwar il-“proporzjonalità ta’ benefiċċju” tal-pagamenti reżi, jekk hemm, għall-provvista ta’ sħana. Jekk ikun hemm element ta’ proporzjonalità preżenti fit-tranżazzjoni quddiem il-qorti nazzjonali, l-element ta’ “bi ħlas” tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT x’aktarx jiġi ssodisfatt u t-tranżazzjoni, sa dak il-punt, issir suġġetta għall-VAT.

V. Konklużjoni

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

Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud, għandha tiġi interpretata fis-sens li ma tipprekludix dispożizzjonijiet nazzjonali li jeżentaw mit-taxxa fuq il-valur miżjud il-provvista ta’ sħana minn assoċjazzjoni tas-sidien tal-proprjetà lil dawk is-sidien, sa fejn il-kumpens rċevut mill-assoċjazzjoni bħala korrispettiv għall-provvista ta’ sħana jieħu inkunsiderazzjoni biss tal-ħlasijiet u spejjeż inkorsi għall-provvista ta’ sħana lill-partijiet komuni tal-proprjetà.

Min-naħa l-oħra, id-Direttiva 2006/112/KE għandha tiġi interpretata fis-sens li tipprekludi l-istess dispożizzjonijiet tal-liġi nazzjonali, sa fejn il-kumpens rċevut mill-assoċjazzjoni bħala korrispettiv għall-provvista ta’ sħana jieħu inkunsiderazzjoni, fl-intier tiegħu jew f’parti, il-provvista ta’ sħana lill-partijiet tal-proprjetà li huma ta’ sjieda individwali.

Hija l-qorti nazzjonali li għandha tivverifika taħt liema ċirkustanzi huwa pprovdut il-kumpens għall-provvista ta’ sħana fil-kawża prinċipali.