KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKATA ĠENERALI
KOKOTT
ippreżentati fl-10 ta' Novembru 2022[1]

Kawża C-612/21

Gmina O.
vs
Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

(talba għal deċiżjoni preliminari imressqa min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja))

"Rinviju għal domanda preliminari – Leġiżlazzjoni fiskali – Taxxa fuq il-valur miżjud – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 2, 9 u 13 – Provvista ta' servizz li titwettaq bi ħlas – Kunċett ta' persuna taxxabbli – Attività ekonomika – Approċċ tipoloġiku – Organu rregolat mid-dritt pubbliku, li jorganizza l-installazzjoni ta' sistemi ta' enerġija rinnovabbli fiż-żona komunali għar-residenti bi ħlas ta' kontribuzzjoni proprja ta' 25 % u b'75 % tal-ispejjeż irrimborsati permezz ta' sussidju minn terz – Tranżazzjonijiet imwettqa minn awtorità pubblika – Assenza ta' distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni"

I. Introduzzjoni

1. Il-promozzjoni tal-enerġija rinnovabbli, minn awtoritajiet lokali bħal komuni, mhux biss tidher li hija awspikabbli, iżda tqajjem ukoll kwistjonijiet interessanti fil-qasam tal-VAT. Jekk ir-resident ikkonċernat ikun inkariga huwa stess impriża sabiex twettaq l-installazzjoni, pereżempju, ta' pannelli solari, il-valwazzjoni tal-VAT tkun ċara. L-impriża tipprovdilu servizz (kunsinna jew provvista ta' servizzi) taxxabbli u suġġett għall-VAT. L-Istat jirċievi l-VAT korrispondenti. Sussidju mill-Istat li jikkorrispondi għal 75 % tal-ispejjeż sostnuti mir-resident ikun irrilevanti fir-rigward tad-dritt tal-VAT.

2. Madankollu, x'jiġri jekk komun jorganizza u jħallas lill-impriża sabiex tibni din il-faċilità fuq il-proprjetà ta' wieħed mir-residenti tagħha? Anki f'tali sitwazzjoni, l-Istat jirċievi minn tal-inqas darba l-VAT tiegħu, jiġifieri mingħand l-impriża li twettaq installazzjoni. Madankollu, jekk il-komun jibbenefika minn sussidju ta' 75 % mir-riżorsi tal-Istat u r-residenti jħallsuh madwar 25 % bħala kontribuzzjoni proprja, dan iwassal għal ħlas addizzjonali tal-VAT minħabba l-fatt li l-komun iwettaq provvista oħra taxxabbli u suġġetta għall-VAT lir-residenti?

3. Il-konsegwenza tal-katina ta' provvisti li tirriżulta b'dan il-mod (provvista ta' servizz mill-impriża li twettaq l-installazzjoni permezz tal-komun lir-resident) tkun li l-komun ikollu jħallas dan il-VAT, madankollu jista', bħala prinċipju, jitlob it-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa

[1] Lingwa oriġinali: il-Ġermaniż.

fuq il-provvista tas-servizz. Jekk is-somma tas-sussidju u tal-kontribuzzjoni proprja tkun ugwali għall-ispejjeż tal-input, din tkun logħba b'somma żero li għandha piż amministrattiv kbir. Jekk is-sussidju, flimkien mal-kontribuzzjoni proprja, ikun iktar baxx (jew jekk is-sussidju ma jaqax taħt l-ammont taxxabbli), ikun hemm eċċess tat-taxxa tal-input li jnaqqas id-dħul mit-taxxa. Jekk is-sussidju, flimkien mal-kontribuzzjoni proprja, ikun ogħla, jiġi ġġenerat dħul mit-taxxa addizzjonali permezz ta' programm ta' għajnuna tal-Istat. Dawn it-tliet konsegwenzi joħolqu anomaliji, b'mod partikolari meta jittieħed inkunsiderazzjoni wkoll l-għan ġenerali ta' protezzjoni tal-ambjent u tas-sigurtà tal-enerġija mfittex mill-komun.

4. Għaldaqstant, il-valwazzjoni tal-VAT fir-rigward tal-installazzjoni ta' sorsi tal-enerġija rinnovabbli permezz ta' riżorsi tal-Istat tqajjem kwistjonijiet fundamentali fil-qasam tal-VAT li l-Qorti tal-Ġustizzja għandha twieġeb ukoll[2] f'din it-talba għal deċiżjoni preliminari. Għandu jiġi stabbilit, *inter alia*, kif għandhom jiġu identifikati d-destinatarju u l-fornitur ta' provvista ta' servizz. Bl-istess mod, il-kwistjoni fundamentali hija dwar jekk komun, li kieku jitqies li huwa fornitur ta' servizz, jeżerċitax attività ekonomika f'każ bħal dan. Jekk ir-risposta tkun fl-affermattiv, għandu jiġi ddeterminat jekk huwa jwettaqx it-tranżazzjonijiet għas-sostenn tal-installazzjoni ta' sistemi tal-enerġija rinnovabbli bħala awtorità pubblika u jekk dawn joħolqux distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni.

II. Il-kuntest ġuridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

5. L-Artikolu 2(1)(a) u (ċ) tad-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud[3] (iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT" jipprovdi:

"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."

6. L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

"'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."

2 Tqajmu kwistjonijiet simili fil-kuntest tal-proċedura parallela pendenti fil-Kawża C-616/21.

3 Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2002, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60); emendata reċentement bid-Direttiva tal-Kunsill (UE) 2022/890 tat-3 ta' Ġunju 2022 (ĠU 2022 L 155, p. 1).

7. Għall-kuntrarju, l-Artikolu 13 tad-Direttiva dwar il-VAT huwa fformulat kif ġej:

“1. Stati, awtoritajiet governattivi reġjonali u lokali u korpi oħra rregolati bid-dritt pubbliku m’għandhomx jiġu kkunsidrati bħala persuni taxxabbli fir-rigward ta’ l-attivitajiet jew transazzjonijiet li huma jagħmlu bħala awtoritajiet pubbliċi, ukoll meta jiġbru drittijiet, tariffi, kontribuzzjonijet jew ħlasijiet marbuta ma’ dawk l-attivitajiet jew transazzjonijiet.

Iżda, meta jidħlu biex jagħmlu dawn l-attivitajiet jew transazzjonijiet, huma għandhom jiġu kkunisdrati bħala persuni taxxabbli fir-rigward ta’ dawk l-attivitajiet jew transazzjonijiet fejn it-trattament tagħhom bħala persuni mhux taxxabbli jikkawża distorsjoni sinifikanti tal-kompetizzjoni.

F’kwalunkwe każ, korpi rregolati mid-dritt pubbliku għandhom jiġu kkunisdrati bħala persuni taxxabbli fir-rigward ta’ l-attivitajiet elenkati fl-Anness I, sakemm dawk l-attivitajiet ma jkunux twettqu fuq skala tant żgħira li jkunu insinifikanti.

2. L-Istati Membri jistgħu jikkunisdraw attivitajiet, eżenti skond l-Artikoli 132, 135, 136, 371, 374 sa 377, l-Artikolu 378(2), l-Artikolu 379(2), jew l-Artikoli 380 sa 390, li jitwettqu minn korpi rregolati mid-dritt pubbliku bħala attivitajiet li dawk il-korpi jwettqu bħala awtoritajiet pubbliċi.”

8. L-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT jirregola l-ammont taxxabbli:

“Fir-rigward tal-provvista ta’ merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabbli għandu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi ħlas miksub jew li għandu jinkiseb mill-fornitur, għall-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista.”

B. Id-dritt nazzjonali

9. Ir-Repubblika tal-Polonja ttrasponiet id-Direttiva dwar il-VAT permezz tal-ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (il-Liġi tal-11 ta’ Marzu 2004 dwar it-Taxxa fuq Prodotti u Servizzi, Dz. U tal-2018, entrata 2174, kif emendata, iktar ’il quddiem il-“Liġi dwar il-VAT”).

10. L-Artikolu 29a(1) tal-Liġi dwar il-VAT jirrigwarda l-ammont taxxabbli u jipprovdi:

“Bla ħsara għall-paragrafi 2, 3 u 5, għall-Artikoli 30a sa 30c, għall-Artikolu 32, għall-Artikolu 119 kif ukoll għall-Artikolu 120(1), (4) u (5), l-ammont taxxabbli għandu jinkludi kulma jikkostitwixxi l-korrispettiv li rċieva jew li għandu jirċievi l-fornitur tal-prodotti jew tas-servizzi għall-bejgħ mix-xerrej, mid-destinatarju tas-servizzi jew minn terzi, inklużi l-għajnuna finanzjarja, is-sussidji u ħlasijiet oħra addizzjonali tal-istess natura, li għandhom effett dirett fuq il-prezz tal-prodotti kkunsinnati jew tas-servizzi pprovduti mill-persuna taxxabbli.

11. L-ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska (il-Liġi tas-27 ta’ April 2001 dwar il-Protezzjoni tal-Ambjent, Dz. U tal-2020, entrata 1219, kif emendata, iktar ’il quddiem il-“Liġi dwar il-Protezzjoni tal-Ambjent”, tipprovdi, fl-Artikolu 400a(1) tagħha:

“Il-finanzjament tal-protezzjoni tal-ambjent u tal-ġestjoni tal-ilma għandu jinkludi: […]

21) miżuri għall-protezzjoni tal-arja

22) il-promozzjoni tal-użu ta' sorsi ta' enerġija rinnovabbli lokali u l-introduzzjoni ta' sorsi tal-enerġija li ma jagħmlux ħsara lill-ambjent [...]"

12. L-Artikolu 403(2) tal-Liġi dwar il-Protezzjoni tal-Ambjent jipprovdi:

"Fost il-kompiti proprji tal-komuni hemm il-finanzjament tal-protezzjoni tal-ambjent kif previst fl-Artikolu 400a(1) [...] (21 sa 25) [...] f'ammont mhux inqas mill-ammont tad-dħul mit-tariffi u l-multi msemmija fl-Artikolu 402(4), (5) u (6), li jagħmlu parti mid-dħul baġitarju komunali, wara li jitnaqqas l-ammont żejjed minn dan id-dħul imħallas lill-baġits provinċjali."

III. Il-fatti u l-proċedura għal deċiżjoni preliminari

13. Gmina O. (il-Komun ta' O., il-Polonja, iktar 'il quddiem il-"komun") hija awtorità lokali li teżerċita l-kompiti tagħha stess ta' awtogovernanza. Hija rreġistrata wkoll bħala persuna taxxabbli għall-finijiet tal-VAT.

14. Hija kkonkludiet, ma' tliet komuni oħra, ftehim ta' sħubija dwar it-twettiq ta' proġett għall-kostruzzjoni ta' sistemi għall-użu ta' sorsi ta' enerġija rinnovabbli (iktar 'il quddiem "SER") fit-territorju ta' dawn l-erba' komuni (iktar 'il quddiem il-"proġett").

15. Wieħed mill-komuni, li mexxa l-proġett, ikkonkluda, f'isem l-imsieħba kollha, kuntratt ta' kofinanzjament għall-proġett mal-provinċja (distrett amministrattiv). Ir-riżorsi nnifishom joriġinaw minn fond tal-Unjoni Ewropea. Is-sussidju rċevut għandu jiġi ttrasferit lill-imsieħba proporzjonalment skont is-sehem rispettiv tagħhom.

16. Is-sussidju huwa esklużivament intiż li jkopri parzjalment l-ispejjeż eliġibbli għas-sussidju. Huwa jaqa' taħt is-setgħa diskrezzjonali ta' kull komun li jiffinanzja l-kumplament tal-ispejjeż tal-proġett. Is-sussidju li jibbenefika minnu l-komun jinkludi spejjeż relatati mal-proġett u jista' jintuża biss għall-ispejjeż neċessarji għat-twettiq ta' dan il-proġett. Il-komun jirċievi sussidju ekwivalenti għal 75 % tal-ispejjeż totali eliġibbli tal-proġett.

17. L-għan prinċipali tal-proġett huwa li jiżdied is-sehem ta' SER fil-produzzjoni totali tal-enerġija u jitnaqqsu l-emissjonijiet ta' sustanzi li jniġġsu fl-arja, u li jiġi promoss l-użu tal-enerġija solari u li jiġi stimulat l-użu ta' SER fost il-konsumaturi individwali permezz tal-installazzjoni ta' sistemi għall-użu ta' SER ekoloġiċi u li ma jagħmlux ħsara lill-ambjent. Fil-kuntest tal-proġett, il-komun qiegħed jimplimenta l-"politika tal-enerġija tal-Polonja sal-2030" adottata mill-Kunsill tal-Ministri fl-10 ta' Novembru 2009, li tgħid li 20 % tal-enerġija prodotta għandha tiġi minn SER.

18. Fil-kuntest tal-proġett, ser jiġu installati pannelli fotovoltajċi, pompi bis-sħana tal-arja għat-tisħin tal-ilma industrijali u kolletturi solari fi proprjetajiet immobbli ta' residenti u ta' persuni ġuridiċi. Il-komun ikkonkluda ftehim ma' persuni fiżiċi (residenti) bħala sidien ta' proprjetà immobbli li jixtiequ jibbenefikaw mill-installazzjoni ta' sistemi tal-enerġija rinnovabbli. Is-sidien ta' proprjetà immobbli huma obbligati jħallsu kontribuzzjoni proprja fil-kont bankarju tal-komun fit-terminu miftiehem.

19. Skont il-kuntratt konkluż mas-sidien ta' proprjetà immobbli, is-sistemi kollha għall-użu ta' SER huma l-proprjetà tal-komun għat-tul tal-proġett, jiġifieri ħames snin wara li l-komun jirċievi l-aħħar ħlas tal-kuntratt ta' kofinanzjament u tal-kuntratt ta' sħubija. Skont dan il-kuntratt, il-proprjetà tas-sistema għall-użu ta' SER hija ttrasferita lis-sidien tal-proprjetà immobbli. Matul

il-perijodu tal-proġett, is-sid tal-proprjetà immobbli ma jistax jittrasferixxi s-sistema għall-użu ta' SER. Bl-istess mod, matul dan il-perijodu, il-komun ma jistax ibigħ jew iżarma s-sistema, għaliex dan jista' jkollu bħala konsegwenza li jkollu jitħallas lura l-kofinanzjament. Is-sidien jistgħu jużaw is-sistemi għall-użu ta' SER, skont it-termini tal-kuntratt, mingħajr spejjeż addizzjonali. Il-komun huwa awtorizzat minn kull sid tal-proprjetà immobbli li jaġixxi f'ismu quddiem l-awtoritajiet amministrattivi kompetenti meta japplika għal permessi previsti mil-liġi għall-kostruzzjoni tas-sistema fuq il-proprjetà immobbli tiegħu.

20. Il-komun jintrabat li jagħżel kuntrattur, jistabbilixxi l-iskeda għax-xogħlijiet, jeżerċita s-superviżjoni kontinwa tas-sit, jieħu ħsieb l-aċċettazzjoni finali u s-saldu finanzjarju tal-proġett.

21. Il-kontribuzzjoni proprja mħallsa mis-sidien tal-proprjetà immobbli hija l-uniku ħlas magħmul mis-sidien ta' proprjetà immobbli lill-komun b'rabta mal-implimentazzjoni tal-proġett. Il-kontribuzzjoni tirrappreżenta parti mill-ispejjeż eliġibbli ta' sistema SER speċifika, jiġifieri parti mill-kontribuzzjoni dovuta lill-kuntrattur għall-installazzjoni ta' din is-sistema speċifika. Din il-parti tammonta għal 25 % tal-ispejjeż eliġibbli, u l-kuntratt konkluż mas-sid tal-proprjetà immobbli jipprevedi l-ammont massimu tal-kontribuzzjoni proprja tas-sid tal-proprjetà immobbli. Dan ifisser ukoll li l-kontribuzzjoni proprja effettiva tista' tkun inqas minn 25 % tal-ispejjeż eliġibbli.

22. Il-pagamenti magħmula mis-sidien ta' proprjetà immobbli ma jintużawx għall-ispejjeż tas-superviżjoni tas-sit u tar-reklamar. Dawn l-ispejjeż eliġibbli huma koperti mill-komun permezz tar-riżorsi proprji tiegħu u tal-kofinanzjament irċevut. Is-sistemi għall-użu ta' SER huma installati minn kuntrattur magħżul fil-kuntest ta' sejħa għal offerti miftuħa skont ir-regoli applikabbli fil-qasam tal-kuntratti pubbliċi.

23. Il-kuntratt mal-kuntrattur huwa konkluż bejn ħames partijiet għall-kuntratt. Il-partijiet huma l-kuntrattur u l-erba' komuni kontraenti. Il-kuntratt ser jiddefinixxi l-ambitu u n-natura tas-sistemi għall-użu ta' SER li għandhom jinbnew għal kull komun. Kull komun iħallas separatament lill-kuntrattur, b'tali mod li jibgħat fatturi lil kull komun skont l-ammont tax-xogħol ikkuntrattat rispettiv tagħhom.

24. Ma huwiex possibbli li jinkiseb kofinanzjament ogħla jekk il-kuntrattur jeżiġi prezz ogħla minn dak previst. Madankollu, il-kofinanzjament ikun inqas jekk il-prezz li għandu jitħallas lill-kuntrattur ikun inqas minn dak preżunt fit-talba għal kofinanzjament. Il-kuntratt ta' kofinanzjament konkluż tal-proġett mal-provinċja ma jimponi ebda obbligu fuq il-komun li jiġbor kontribuzzjoni proprja mingħand is-sidien ta' proprjetà immobbli u lanqas ma jispeċifika l-ammont tal-ħlasijiet tagħhom.

25. Il-kofinanzjament jingħata sabiex ikopri l-ispejjeż eliġibbli (inklużi dawk għal reklamar u tas-superviżjoni tas-sit) sostnuti mill-komun fil-kuntest tal-proġett u l-komun għandu jiffattura dawn l-ispejjeż mal-istituzzjoni li tipprovdi dan il-kofinanzjament. L-ammont ta' kofinanzjament huwa proporzjonat mal-ammont tal-ispejjeż eliġibbli sostnuti mill-komun għal akkwisti marbuta mal-proġett.

26. Il-komun talab deċiżjoni sabiex jikkonferma jekk huwiex suġġett għall-VAT fir-rigward tas-servizzi ta' installazzjoni ta' sistemi għall-użu ta' SER. Fil-fehma tiegħu, is-servizzi pprovduti ma humiex suġġetti għall-VAT għaliex jitwettqu fil-kuntest tal-attivitajiet tiegħu rregolati

mid-dritt pubbliku u mhux fil-kuntest ta' attività ekonomika. Konsegwentement, il-kontribuzzjoni proprja u l-kofinanzjament ma jikkostitwixxux korrispettiv għas-servizzi pprovduti.

27. L-amministrazzjoni fiskali qieset li l-pożizzjoni tal-komun fid-deċiżjoni tat-taxxa antiċipata tas-7 ta' Awwissu 2019 kienet żbaljata. Hija indikat li l-komun kien suġġett għall-VAT fir-rigward ta' dawn l-attivitajiet. La t-twettiq tal-kompiti tiegħu mill-komun u lanqas l-għan tal-proġett ma jagħtu lok għal deroga għall-issuġġettar għall-VAT. Fil-fatt, l-eżerċizzju tal-attivitajiet deskritti għandu jkun suġġett għal regoli partikolari tad-dritt pubbliku li jaqgħu fl-eżerċizzju ta' awtorità pubblika.

28. Il-komun ippreżenta rikors kontra din id-deċiżjoni tat-taxxa antiċipata. Il-qorti tal-ewwel istanza ċaħdet l-appell. Skont il-qorti ġenerali, l-assenza ta' ekwivalenza tal-kontribuzzjonijiet proprji hija, bħala prinċipju, karatteristika tar-relazzjonijiet kollha tad-dritt privat li fihom il-prezz tal-prodotti jew tas-servizzi huma ssussidjati. Din il-qorti lanqas ma qablet mal-opinjoni tal-komun li l-attivitajiet ma kinux ser jitwettqu bi skop ta' qligħ, iżda sabiex jiżdied is-sehem ta' SER fil-produzzjoni totali tal-enerġija. Skont il-qorti ġenerali, il-kisba tat-tieni għan ma tipprekludix il-kisba tal-ewwel għan. Il-komun huwa rrimborsat mis-sidien ta' proprjetà immobbli f'ammont ta' 25 % tal-ispejjeż eliġibbli, b'tali mod li l-installazzjoni ma ssirx mingħajr il-kontribuzzjoni finanzjarja tal-proprjetarji tal-proprjetà immobbli. Lanqas il-fatt li l-komun ma jagħmilx profitt ma għandu effett fuq l-evalwazzjoni tal-kwistjoni dwar jekk dawn l-attivitajiet jaqgħux taħt attività ekonomika jew le.

29. Il-komun ippreżenta appell quddiem in-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja). Din iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja, fil-kuntest tal-proċedura għal deċiżjoni preliminari prevista fl-Artikolu 267 TFUE, id-domandi li ġejjin:

"1. Id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT, u b'mod partikolari l-Artikoli 2(1), 9(1) u 13(1) tagħha, għandhom jiġu interpretati fis-sens li komun (awtorità pubblika) jaġixxi bħala persuna taxxabbli għall-finijiet tal-VAT meta jwettaq proġett li l-għan tiegħu jkun li jżid il-proporzjon ta' sorsi ta' enerġija rinnovabbli permezz tal-konklużjoni ta' kuntratt irregolat mid-dritt ċivili ma' sidien ta' proprjetajiet immobbli, li bih il-komun jimpenja ruħu li jinstalla sistemi ta' sors ta' enerġija rinnovabbli fil-proprjetà tagħhom u – wara li jgħaddi ċertu perijodu ta' żmien – jittrasferixxi l-proprjetà ta' dawn is-sistemi lis-sidien inkwistjoni?

2. Jekk ir-risposta għall-ewwel domanda hija fl-affermattiv: il-kofinanzjament Ewropew li jirċievi l-komun (awtorità pubblika) għall-implimentazzjoni tal-proġetti li jinvolvu sorsi ta' enerġija rinnovabbli għandu jiġi inkluż fl-ammont taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 73 ta' din id-direttiva?"

30. Matul il-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, il-komun, il-Polonja, l-amministrazzjoni fiskali Pollakka kif ukoll il-Kummissjoni Ewropea ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub. Il-Qorti tal-Ġustizzja ma qisitx li kien neċessarju li tinżamm seduta skont l-Artikolu 76(2) tar-Regoli tal-Proċedura.

IV. L-analiżi ġuridika

A. *Fuq id-domandi preliminari*

31. Jekk iż-żewġ domandi preliminari jitqiesu b'mod letterali, jidher, *prima facie,* li l-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar il-klassifikazzjoni ta' fatt konkret li jaqa' taħt id-Direttiva dwar il-VAT. Madankollu, hija l-qorti tar-rinviju biss li għandha ġurisdizzjoni esklużiva sabiex tevalwa l-fatti[4]. Madankollu, din il-qorti tistaqsi, essenzjalment, dwar l-interpretazzjoni li għandha tingħata lill-Artikoli 2, 9, 13 u 73 ta' din id-direttiva, sabiex jiġi ddeterminat jekk, fil-kawża ineżami, il-komun, kif issostni l-amministrazzjoni fiskali, iwettaqx kunsinna jew jipprovdix servizzi taxxabbli u suġġetti għall-VAT u liema huwa l-ammont taxxabbli tagħhom.

32. Sabiex jaqgħu taħt id-Direttiva dwar il-VAT, l-attivitajiet tal-komun fil-kuntest tal-promozzjoni tal-enerġija rinnovabbli għandhom ikunu kunsinna jew provvista ta' servizzi li dan ipprovda *bi ħlas* lir-residenti tiegħu (Artikolu 2(1)(a) u (ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT, ara f'dan ir-rigward, taħt B.). Tali kunsinna jew provvista ta' servizzi kien ikollha ssir bħala parti minn *attività ekonomika* (Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, ara f'dan ir-rigward, taħt C.) sabiex il-komun ikun aġixxa bħala persuna taxxabbli. Madankollu, f'ċerti ċirkustanzi, il-komuni ma jitqisux bħala persuni taxxabbli meta huma jkunu wettqu attività ekonomika bħala *attività mwettqa bħala awtorità pubblika*. Għaldaqstant, għandha tiġi eżaminata din l-eċċezzjoni (ara f'dan ir-rigward, taħt D.).

B. *Fuq id-determinazzjoni tal-fornitur u tad-destinatarju ta' kunsinna u ta' provvista ta' servizz*

33. It-taxxa fuq il-valur miżjud għandha l-għan li tintaxxa, bħala taxxa ġenerali fuq il-konsum, il-kapaċità ta' ħlas tal-konsumatur, li timmanifesta ruħha bin-nefqa ta' assi sabiex ikollu vantaġġ konsumabbli[5]. Għaldaqstant, id-destinatarju tas-servizz għandu jkun ibbenefika minn vantaġġ konsumabbli. L-istess japplika kemm għal kunsinna kif ukoll għal provvista ta' servizzi fis-sens tal-Artikolu 2(1)(a) u (ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT.

34. Il-vantaġġ konsumabbli fil-kawża inkwistjoni huwa l-installazzjoni ta' sistema għall-użu ta' enerġija rinnovabbli. It-trasferiment tas-sjieda ta' din jikkostitwixxi kunsinna (Artikolu 14 tad-Direttiva dwar il-VAT) u l-konċessjoni ta' sfruttament tikkostitwixxi servizz (Artikolu 24 tad-Direttiva dwar il-VAT).

35. Madankollu, għandha tiġi identifikata l-persuna li pprovdiet tali vantaġġ (kunsinna jew provvista ta' servizzi) u lil min hija pprovdietu. Jista' jkun hemm kwistjoni ta' servizz ipprovdut mill-impriża li twettaq l-installazzjoni lill-komun, peress li dan ta l-mandat u ħallas lill-imprenditur u ttrasferixxa s-sjieda tal-installazzjoni. Madankollu, jista' jitqies ukoll servizz ipprovdut mill-impriża lir-resident, li tinstalla s-sistema fuq il-proprjetà immobbli tiegħu u li dan jista' jużaha matul il-ħames snin ta' wara, imbagħad isir proprjetarju ta' din is-sistema, u li,

4 Ara, b'mod partikolari, sentenzi tat-13 ta' Jannar 2022, Termas Sulfurosas de Alcafache (C-513/20, EU:C:2022:18, punt 36), tat-8 ta' Ottubru 2020, Universitatea "Lucian Blaga" Sibiu *et.* C-644/19, EU:C:2020:810, punt 47), u tal-25 ta' Lulju 2018, Vernaza Ayovi (C-96/17, EU:C:2018:603, punt 35).

5 Ara bħala eżempju: sentenzi tat-3 ta' Mejju 2012, Lebara (C-520/10, EU:C:2012:264, punt 23), tal-11 ta' Ottubru 2007, KÖGÁZ *et* (C-283/06 u C-312/06, EU:C:2007:598, punt 37 – "id-determinazzjoni ta' l-ammont tagħha proporzjonalment għall-prezz mitlub mill-persuna suġġetta għat-taxxa bħala ħlas għall-beni jew għas-servizzi pprovduti minnha"), u tat-18 ta' Diċembru 1997, Landboden-Agrardienste vs Finanzamt Calau (C-384/95, EU:C:1997:627, punti 20 u 23 – "Għandha titqies biss in-natura tal-impenn mogħti: Sabiex tali impenn ikun kopert mis-sistema komuni tal-VAT għandu jimplika konsum." [traduzzjoni mhux uffiċjali])

minħabba f'hekk, ibati 25 % tal-ispejjeż. F'dan l-aħħar każ, il-komun lanqas biss ikun wettaq tranżazzjoni taxxabbli u suġġetta għall-VAT. Fl-ewwel każ, tista' titqies provvista oħra tal-komun lir-resident, peress li kien ikkonkluda miegħu kuntratt korrispondenti għall-installazzjoni, l-użu u għat-trasferiment sussegwenti tas-sjieda tas-sistema. Fuq din il-bażi, il-komun bnielu (permezz ta' subappaltatur inkarigat) is-sistema fuq il-proprjetà tiegħu, bil-kofinanzjament tar-resident (25 %) u l-provinċja (75 %).

1. Indizji dwar id-determinazzjoni tal-fornitur u tad-destinatarju tas-servizz

36. Sa fejn il-VAT hija intiża li tintaxxa n-nefqa tad-destinatarju tas-servizz għal oġġetti tal-konsum, id-*determinazzjoni tad-destinatarju ta' servizz* tista', bħala prinċipju, tkun ibbażata fuq il-persuna li ħallset is-servizz. Fil-fatt, dan sostna n-nefqa korrispondenti. Madankollu, dan huwa biss indizju. Dan peress li, sabiex provvista ta' servizzi titwettaq "bi ħlas", fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT, kif jirriżulta wkoll mill-Artikolu 73 tagħha, ma huwiex neċessarju li dan il-korrispettiv jinkiseb direttament mid-destinatarju ta' servizz. Għall-kuntrarju, dan il-korrispettiv jista' wkoll jinkiseb mingħand terz [6]. Għalhekk, il-fatt li ma huwiex resident, iżda l-provinċja jew il-komun, li ħallsu għal dan, ma jeskludix li tiġi preżunta provvista ta' servizzi lir-resident.

37. Peress li skont id-dritt tal-VAT, l-imprenditur fornitur jaġixxi bħala kollettur tat-taxxa f'isem l-Istat [7], id-*determinazzjoni tal-fornitur* għandha, bħala prinċipju, tkun ibbażata fuq il-persuna li tirċievi l-korrispettiv. Fil-fatt, hija biss din il-persuna li tista' tħallas lill-Istat il-VAT inkluża fil-korrispettiv. F'dan is-sens, il-komun jista' jitqies bħala fornitur ta' servizzi, peress li huwa jirċievi ċerta somma għall-installazzjoni tas-sistemi kemm mingħand ir-resident kif ukoll mingħand il-provinċja. Huwa irrilevanti f'dan ir-rigward li l-komun ma installax is-sistemi bil-persunal tiegħu stess, iżda inkariga operatur privat. L-inkarigar ta' subappaltatur huwa għal kollox komuni fil-ħajja ekonomika u jagħti lok għal servizz ta' subappaltar lill-entità kontraenti, li sussegwentement tipprovdi dan is-servizz lill-klijent tiegħu bħala servizz proprju. Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà kellha l-okkażjoni li tippreċiża dan [8].

38. Lanqas il-fatt li, billi jissussidja l-installazzjoni ta' sistemi tal-enerġija rinnovabbli, il-komun jassumi missjoni ta' servizz pubbliku (protezzjoni tal-ambjent, sigurtà enerġetika) ma jipprekludi l-possibbiltà ta' provvista ta' servizz mill-komun lir-residenti. Fil-fatt, skont il-ġurisprudenza, kunsinni jew provvisti ta' servizzi bi ħlas jistgħu wkoll jikkonsistu fl-eżerċizzju ta' funzjonijiet mogħtija u rregolati mil-liġi b'għan ta' interess ġenerali [9].

[6] Sentenzi tal-15 ta' April 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines u de la TVA (C-846/19, EU:C:2021:277, punt 40), tas-27 ta' Marzu 2014, Le Rayon d'Or (C-151/13, EU:C:2014:185, punt 34), u tas-7 ta' Ottubru 2010, Loyalty Management UK (C-53/09 u C-55/09, EU:C:2010:590, punt 56).

[7] Kif il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet b'mod kostanti: sentenzi tal-11 ta' Novembru 2021, ELVOSPOL (C-398/20, EU:C:2021:911, punt 31), tal-15 ta' Ottubru 2020, E. (VAT – Tnaqqis tal-valur taxxabbli) (C-335/19, EU:C:2020:829, punt 31), tat-8 ta' Mejju 2019, A-PACK CZ (C-127/18, EU:C:2019:377, punt 22), tat-23 ta' Novembru 2017, Di Maura (C-246/16, EU:C:2017:887, punt 23), tat-13 ta' Marzu 2008, Securenta (C-437/06, EU:C:2008:166, punt 25), u tal-1 ta' April 2004, Bockemühl (C-90/02, EU:C:2004:206, punt 39).

[8] Sentenza tat-3 ta' Mejju 2012, Lebara (C-520/10, EU:C:2012:264, punti 34 *et seq.*): Id-distributur ta' skedi tat-telefon jipprovdi servizz tat-telekomunikazzjonijiet li qabel kien jiġi pprovdut lilu mill-impriża telefonika (bħala subappaltatur).

[9] Sentenzi tal-15 ta' April 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines u de la TVA (C-846/19, EU:C:2021:277, punt 39), u tat-2 ta' Ġunju 2016, Lajvér (C-263/15, EU:C:2016:392, punt 42).

2. Relazzjoni legali bejn il-fornitur u l-benefiċjarju

39. Għall-kuntrarju, il-Qorti tal-Ġustizzja indikat b'mod espliċitu li, bil-għan li jiġi identifikat id-destinatarju tal-unika provvista taxxabbli, jeħtieġ li jiġi ddeterminat min huwa marbut permezz ta' relazzjoni legali li matulha jiġu skambjati provvisti reċiproċi[10]. Madankollu, tali relazzjoni legali diġà hija kkunsidrata mill-Qorti tal-Ġustizzja peress li teżisti rabta suffiċjentement diretta bejn is-servizz u l-ħlas[11]. F'dan ir-rigward, it-termini kuntrattwali rilevanti jikkostitwixxu element li għandu jittieħed inkunsiderazzjoni, peress li s-sitwazzjoni kuntrattwali tirrifletti normalment ir-realtà ekonomika u kummerċjali tat-tranżazzjonijiet[12]. Fl-aħħar mill-aħħar, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tevalwa dawn ir-relazzjonijiet legali u t-termini kuntrattwali.

40. Hawnhekk, jeżisti kuntratt bejn il-komun u l-impriża li twettaq installazzjoni dwar l-installazzjoni u t-trasferiment tas-sjieda tas-sistema lill-komun. Għalhekk, ma hemmx dubju li teżisti provvista ta' servizz mill-impriża li twettaq installazzjoni lill-komun. Għall-kuntrarju, il-proprjetarju ma jidhirx li għandu rabtiet kuntrattwali mal-impriża li twettaq l-installazzjoni. Madankollu, jeżisti kuntratt bejn il-komun u r-resident rispettiv dwar l-użu tas-sistema fuq l-art tiegħu u t-trasferiment sussegwenti tas-sjieda tiegħu lil dan tal-aħħar. Dan juri li l-installazzjoni u t-trasferiment tas-sjieda tas-sistema mill-komun huma importanti għall-proprjetarju u għaldaqstant jikkostitwixxi għalih vantaġġ konsumabbli. Dan huwa kkorroborat mill-fatt li huwa jħallas lill-komun kontribuzzjoni proprja ta' 25 % tal-ispejjeż tal-installazzjoni. Fir-rigward tal-kwistjoni tan-natura oneruża, il-finanzjament ulterjuri tas-sistema, sa 75 % tal-ispejjeż, jista' wkoll ma jsirx minn terz.

41. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet diversi drabi li l-fatt li tranżazzjoni ekonomika titwettaq bi prezz ogħla jew inqas mill-prezz tal-kost, u, għaldaqstant, bi prezz ogħla jew inqas mill-prezz normali tas-suq, huwa irrilevanti fir-rigward tal-klassifikazzjoni bħala tranżazzjoni bi ħlas. Dan peress li tali ċirkustanza ma hijiex ta' natura li taffettwa r-rabta diretta bejn il-provvista ta' servizzi mwettqa jew li għandha titwettaq u l-korrispettiv irċevut jew li għandu jiġi rċevut li l-ammont tiegħu huwa ddeterminat minn qabel u skont kriterji stabbiliti sew[13]. F'dan ir-rigward, kif tenfasizza l-Polonja, il-kontribuzzjoni proprja ta' 25 % tar-resident hija biżżejjed sabiex jitqies li l-komun jipprovdilu kunsinna jew provvista ta' servizzi bi ħlas.

3. Konklużjoni interim

42. L-Artikolu 2(1)(a) u (ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li l-evalwazzjoni globali tar-relazzjonijiet legali eżistenti huma importanti għall-klassifikazzjoni bejn liema huma l-partijiet ikkonċernati minn kunsinna jew provvista ta' servizzi bi ħlas. Għalkemm minn din l-evalwazzjoni globali tirriżulta l-eżistenza ta' rabta diretta bejn il-ħlas

[10] Sentenza tat-3 ta' Mejju 2012, Lebara (C-520/10, EU:C:2012:264, punt 33), f'dan l-istess sens, ara wkoll is-sentenza tas-16 ta' Settembru 2020, Valstybinė mokesčių inspekcija (Kuntratt ta' attività komuni) (C-312/19, EU:C:2020:711, punti 40 *et seq.*).

[11] Sentenzi tal-20 ta' Jannar 2022, Apcoa Parking Danmark (C-90/20, EU:C:2022:37, punt 27), tas-16 ta' Settembru 2021, Balgarska natsionalna televizia (C-21/20, EU:C:2021:743, punt 31), tal-20 ta' Jannar 2021, Finanzamt Saarbrücken (C-288/19, EU:C:2021:32, punt 29), Sentenza tat-22 ta' Novembru 2018, Meo - Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942, punt 39).

[12] Sentenza tat-18 ta' Ġunju 2020, KrakVet Marek Batko (C-276/18, EU:C:2020:485, punt 66), ara b'mod simili s-sentenza preċedenti tal-20 ta' Ġunju 2013, KrakVet Marek Batko (C-653/11, EU:C:2013:409, punt 43).

[13] Sentenza tal-15 ta' April 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines u de la TVA (C-846/19, EU:C:2021:277, punt 43), ara wkoll fl-istess sens is-sentenza tat-2 ta' Ġunju 2016, Lajvér (C-263/15, EU:C:2016:392, punti 45 u 46 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

(fil-kawża inkwistjoni mir-resident) u l-kunsinna jew il-provvista ta' servizzi (fil-kawża inkwistjoni l-installazzjoni, il-konċessjoni ta' sfruttament u t-trasferiment sussegwenti tas-sjieda tas-sistema lir-resident mill-komun), teżisti provvista ta' servizzi (kunsinna jew provvista ta' servizz) "bi ħlas".

C. Kunċett ta' attività ekonomika fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT

43. Sabiex il-komun ikun aġixxa bħala persuna taxxabbli, huwa jrid, fil-każ speċifiku, ikun eżerċita attività ekonomika permezz tal-installazzjoni, il-konċessjoni ta' sfruttament u t-trasferiment sussegwenti tas-sjieda tas-sistema. Skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT il-kunċett ta' "attività ekonomika" jinkludi l-attivitajiet kollha ta' produtturi, kummerċjanti jew fornituri ta' servizzi, inklużi attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet jew simili.

44. Mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li din il-formulazzjoni turi l-portata tal-kamp ta' applikazzjoni kopert mill-kunċett ta' "attività ekonomika" kif ukoll in-natura oġġettiva ta' dan il-kunċett, fis-sens li l-attività hija kkunsidrata fiha nnifisha, indipendentement mill-għanijiet jew mir-riżultati tagħha [14].

45. Sa fejn huwa kkonċernat "[l]-isfruttament ta' proprjetà" it-tieni sentenza tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT tippreċiża li d-dħul kontinwu *huwa meqjus* bħala attività ekonomika. Minn dan isegwi li s-sempliċi ġestjoni tal-assi, meta din tkun b'mod kontinwu, tista' wkoll tkun rilevanti għall-fini tal-VAT. Madankollu, fil-kawża inkwistjoni, dak li huwa dubjuż huwa l-fatt jekk it-trasferiment tas-sjieda tas-sistemi għal ħames snin bi trasferiment tas-sjieda sussegwenti għal dejjem titqiesx bħala"sfruttament ta' proprjetà" [15]. Jidhirli, fl-aħħar mill-aħħar, li huwa pjuttost iktar trasferiment ta' oġġetti. Barra minn hekk, l-istimolu sistematiku u għal ċertu perijodu ta' żmien ta' sistemi għall-użu tal-enerġija rinnovabbli għandu jkun sostenibbli biżżejjed għal numru kbir ta' persuni fit-territorju kollu tal-komun. Il-programm ta' sussidju għall-istimolu tal-użu tal-enerġija rinnovabbli mill-komun kien xorta waħda inkorporat fil-"Politika tal-Enerġija tal-Polonja sal-2030".

46. Mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, sabiex jiġi ddeterminat jekk provvista ta' servizzi titwettaqx bi ħlas u, għaldaqstant, li din l-attività tiġi kklassifikata bħala attività ekonomika, għandhom jiġu analizzati l-kundizzjonijiet kollha li fihom titwettaq din il-provvista [16].

47. Dan huwa kkonfermat mill-formulazzjoni tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT. Huwa jillimita l-attività ekonomika li twassal sabiex persuna titqies bħala persuna taxxabbli, flimkien ma' diversi professjonijiet konkreti u l-"professjonijiet [ekwivalenti]", li l-attivitajiet tagħhom jitqiesu bħala attività ekonomika.

[14] Sentenza tal-15 ta' April 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines u de la TVA (C-846/19, EU:C:2021:277, punt 47), b'mod simili s-sentenza tal-25 ta' Frar 2021, Gmina Wrocław (Konverżjoni mid-dritt ta' użufrutt perpetwu) (C-604/19, EU:C:2021:13269, punt 69), fl-istess sens ukoll is-sentenza tas-16 ta' Settembru 2020, Valstybinė mokesčių inspekcija (Kuntratt ta' attività komuni) (C-312/19, EU:C:2020:711, punt 39).

[15] Nuqqas ta' għan u għalhekk ta' komparabbiltà mad-deċiżjonijiet li fihom il-Qorti tal-Ġustizzja kellha tiddelimita l-ġestjoni okkażjonali tal-assi ta' attività ekonomika - ara, f'dan ir-rigward, pereżempju, is-sentenza tal-20 ta' Jannar 2021, AJFP Sibiu u DGRFP Brasov (C-655/19, EU:C:2021:40, punti 24 *et seq.*).

[16] Sentenzi tal-15 ta' April 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines u de la TVA (C-846/19, EU:C:2021:277, punt 48), u tat-12 ta' Mejju 2016, Gemeente Borsele (C-520/14, EU:C:2016:334, punt 29), ara f'dan is-sens is-sentenzi tad-19 ta' Lulju 2012, Rēdlihs (C-263/11, EU:C:2012:497, punt 34), u tas-26 ta' Settembru 1996, Enkler (C-230/94, EU:C:1996:352, punt 27).

48. Quddiem id-diffikultà ta' definizzjoni preċiża tal-attività ekonomika, id-deskrizzjoni tal-attività ekonomika neċessarja bi profili vokazzjonali tipiċi ("produtturi, kummerċjanti jew persuni li jipprovdu servizz" u "attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet") tiddelimita l-kunċett ta' persuna taxxabbli u l-attività ekonomika neċessarja għal dan il-għan.

49. Għall-kuntrarju ta' kunċett astratt, deskrizzjoni tipoloġika hija iktar miftuħa [17]. L-affiljazzjoni mat-tip ma għandhiex għalfejn tiġi ddeterminata bi kwalifika loġika-astratta, iżda tista' tiġi ddeterminata skont il-grad ta' mal-prototip (mudell). Din l-assenjazzjoni teżiġi perspettiva tal-istampa sħiħa f'kull każ individwali, b'kunsiderazzjoni għall-perċezzjoni tal-pubbliku.

50. Mill-ġurisprudenza preċedenti tal-Qorti tal-Ġustizzja jista' jirriżulta li jkun rilevanti f'dan ir-rigward, jekk il-kumpens huwiex stabbilit skont kriterji li jiggarantixxu li dan huwa suffiċjenti sabiex ikopri l-ispejjeż operattivi tal-fornitur tas-servizz [18]. L-istess japplika f'dak li jirrigwarda l-ammont tad-dħul u ta' elementi oħra, bħan-numru ta' klijenti [19]. Madankollu, is-sempliċi fatt li kull provvista ta' servizzi, ikkunsidrata individwalment, ma hijiex imħallsa skont livell li jikkorrispondi għall-ispejjeż li hija kkawżat ma huwiex biżżejjed sabiex juri li l-attività kollha kemm hi ma hijiex imħallsa skont kriterji li jiggarantixxu l-kopertura tal-ispejjeż operattivi tal-fornitur ta' servizzi [20]. Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja eskludiet l-eżistenza ta' attività ekonomika minħabba, b'mod partikolari, li l-kontribuzzjonijiet imħallsa mill-benefiċjarji tas-servizzi kkonċernati kienu intiżi li jkopru biss proporzjon żgħir tal-ispejjeż totali sostnuti mill-fornituri għall-operat [21].

51. Tali approċċ tipoloġiku huwa bbażat, pereżempju, fuq id-deċiżjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-attività ekonomika ta' membru tal-bord ta' sorveljanza li kien jirċievi remunerazzjoni għall-attività tiegħu ta' bord ta' sorveljanza ta' kumpannija b'kapital azzjonarju. Bħala riżultat, il-Qorti tal-Ġustizzja qabblet din l-attività ma' dik ta' persuna taxxabbli tipika u eskludiet l-eżistenza ta' attività ekonomika minħabba partikolaritajiet (remunerazzjoni indipendenti mit-teħid ta' responsabbiltà għal-laqgħa jew tal-piż ta' xogħol, ebda riskju ekonomiku, ammont modest u ammont f'daqqa) [22]. Barra minn hekk, dan l-approċċ tipoloġiku kien diġà ġie pprattikat fid-deċiżjoni tagħha Gemeente Borsele [23] u qabilha f'xi kwotazzjonijiet fid-deċiżjoni Enkler [24].

52. Jekk wieħed jeżamina l-attività tal-komun f'din is-sitwazzjoni, hemm ċerti differenzi ma' persuna taxxabbli tipika li għandha professjoni paragunabbli (fil-kawża inkwistjoni l-"professjoni ta' installatur solari"). Minn naħa, il-komun ma jeżerċita l-ebda attività proprja sabiex jipprovdi dawn is-servizzi. Huwa la jipprovdi persunal tal-installazzjoni tiegħu stess u lanqas struttura

[17] Ara, f'dan ir-rigward, f'iktar dettall il-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Posnania Investment (C-36/16, EU:C:2017:134, punt 25).

[18] Sentenza tal-15 ta' April 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines u de la TVA (C-846/19, EU:C:2021:277, punt 49), ara fl-istess sens is-sentenza tat-22 ta' Frar 2018, Ntp. Nagyszénás (C-182/17, EU:C:2018:91, punt 38 u l-ġurisprudenza ċċitata).

[19] Sentenza tal-15 ta' April 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines u de la TVA (C-846/19, EU:C:2021:277, punt 49), ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-12 ta' Mejju 2016, Gemeente Borsele (C-520/14, EU:C:2016:334, punt 31), tad-19 ta' Lulju 2012, Rēdlihs (C-263/11, EU:C:2012:497, punt 38), u tas-26 ta' Settembru 1996, Enkler (C-230/94, EU:C:1996:352, punt 29).

[20] Sentenza tal-15 ta' April 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines u de la TVA (C-846/19, EU:C:2021:277, punt 51).

[21] Sentenzi tat-12 ta' Mejju 2016, Gemeente Borsele (C-520/14, EU:C:2016:334, punt 33), u s-sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja (C-246/08, EU:C:2009:671, punt 50). Dan huwa enfasizzat ukoll fis-sentenza tal-15 ta' April 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines u de la TVA (C-846/19, EU:C:2021:277, punt 52).

[22] Sentenza tat-13 ta' Ġunju 2019, IO (TVA - Activité de membre d'un conseil de surveillance) (C-420/18, EU:C:2019:490, punt 44).

[23] Sentenza tat-12 ta' Mejju 2016, Gemeente Borsele (C-520/14, EU:C:2016:334, punti 29 *et seq.*). Il-kuntest kien l-assenza tal-parteċipazzjoni tipika tal-komun fis-suq — ara l-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Gemeente Borsele (C-520/14, EU:C:2015:855, punti 62 *et seq.*).

[24] Sentenza tas-26 ta' Settembru 1996, Enkler (C-230/94, EU:C:1996:352, punt 28 – "it-tqabbil taċ-ċirkustanza" [traduzzjoni mhux uffiċjali]); li tibbaża fuqha wkoll is-sentenza tad-19 ta' Lulju 2012, Rēdlihs (C-263/11, EU:C:2012:497, punti 35 u 36).

kummerċjali komporabbli. Għall-kuntrarju, il-kuntratti huma konklużi biss mar-residenti tiegħu li jixtiequ japprofittaw mill-installazzjoni ta' sistemi tal-enerġija rinnovabbli u għal dan il-għan isiru mal-komun. Dawn jistgħu l-ewwel jużaw is-sistema għal kontribuzzjoni relattivament modesta u wara s-sjieda ta' tali sistema tiġi ttrasferita lilhom wara ħames snin. Bħala riżultat, il-komun jorganizza l-bqija tal-finanzjament permezz ta' entità statali li tassumi parti kbira mill-ispejjeż. Huwa jorganizza wkoll impriża privata li tieħu ħsieb l-installazzjoni tas-sistema. Din tal-aħħar tintgħażel fil-kuntest ta' proċedura ta' għoti ta' kuntratt pubbliku. Dan ma jikkorrispondix għall-għażla tipika ta' subappaltatur minn installatur ta' sistemi solari.

53. L-attività tal-komun hija għalhekk limitata esklużivament għall-organizzazzjoni b'suċċess tal-finanzjament u l-installazzjoni minn individwu ta' sistemi ġodda għall-produzzjoni ta' enerġija rinnovabbli fit-territorju komunali. Fost dawn hemm, b'mod partikolari, is-superviżjoni kontinwa tax-xogħlijiet tal-bini u s-saldu finanzjarju. Dawn is-servizzi ta' organizzazzjoni huma, l-iktar l-iktar, imħallsa *pro rata*; il-provinċja tirrimborsa massimu ta' 75 % tal-ispejjeż eliġibbli. Ir-resident jikkontribwixxi massimu ta' 25 % tal-ispejjeż tas-"subappaltatur" inkarigat. Għall-kuntrarju, imprenditur tipiku jgħaddi preċiżament dawn l-ispejjeż tal-organizzazzjoni flimkien ma' marġni ta' profitt fuq il-prezz tas-servizz tiegħu. Fi kwalunkwe każ, il-komun ma jidħolx f'kompetizzjoni ma' fornituri privati oħra permezz tas-servizzi tiegħu ta' organizzazzjoni intermedjarji.

54. Tali sistemi lanqas huma tipikament ipprovduti minn operatur ekonomiku (massimu ta' 25 %) tant irħas, b'mod partikolari meta s-servizz fi stadju preċedenti (installazzjoni tas-sistema) ikun inxtara esklużivament qabel mingħand terz bil-prezz tas-suq.

55. Barra minn hekk, anki jekk jittieħdu inkunsiderazzjoni l-ħlasijiet tal-provinċja, li tassumi 75 % tal-ispejjeż eliġibbli, tibqa' inċertezza inerenti li hija atipika għall-persuna taxxabbli "normali", ta' tariffa li l-iktar l-iktar tkopri l-ispejjeż. Fil-fatt, il-kwistjoni dwar jekk u sa fejn it-terz jirrimborsa l-ispejjeż sostnuti sad-deċiżjoni ulterjuri tat-terz (f'dan il-każ il-provinċja) tibqa' miftuħa. F'dan ir-rigward, il-komun la għandu l-ispirtu intraprenditorjali u lanqas opportunitajiet ta' qligħ[25]. Fl-aħħar mill-aħħar, huwa jassumi biss riskji ta' telf. L-ebda persuna taxxabbli tipika ma tamministra l-impriża tagħha b'tali mod li torganizza xi ħaġa għal klijent, filwaqt li, madankollu, tassumi biss riskji ta' telf u ma jkollha l-ebda possibbiltajiet ta' qligħ, lanqas fuq perijodu twil.

56. Lanqas ir-raġuni għall-intervent tal-komun ma hija ekonomika. Din ma hijiex kwistjoni ta' ġenerazzjoni ta' dħul ieħor jew ta' massimizzazzjoni tal-profitti eżistenti jew saħansitra li jinkiseb xi surplus. Għall-kuntrarju, raġunijiet ta' interess ġenerali (il-protezzjoni tal-ambjent u s-sigurtà tal-enerġija) huma prominenti favur iċ-ċittadini kollha. Persuna taxxabbli tipika taġixxi b'mod differenti.

57. Il-kundizzjonijiet li fihom jiġu pprovduti s-servizzi inkwistjoni fil-kawża prinċipali huma, għaldaqstant, differenti minn dawk li fihom l-attività tal-installazzjoni ta' sistemi għall-ġenerazzjoni ta' enerġija rinnovabbli hija normalment ipprattikata. Fil-kawża inkwistjoni, il-komun ma joffrix servizzi fis-suq ġenerali tas-servizzi għal tali installazzjonijiet, iżda pjuttost jidher huwa stess bħala l-konsumatur finali ta' tali servizzi. Huwa jixtrihom mingħand impriżi li jwettqu l-installazzjoni li magħhom għandu relazzjonijiet kuntrattwali (flimkien ma' komuni oħra) u jqegħidhom għad-dispożizzjoni tar-residenti tat-territorju tiegħu għall-kisba jew il-promozzjoni tal-għanijiet ambjentali u, għaldaqstant, ukoll is-sigurtà tal-enerġija[26].

[25] Dwar it-teħid ta' responsabbiltà għal riskju ekonomiku, ara wkoll is-sentenza tas-16 ta' Settembru 2020, Valstybinė mokesčių inspekcija (Kuntratt ta' attività komuni) (C-312/19, EU:C:2020:711, punt 41).

[26] Ara l-formulazzjoni kważi identika fis-sentenza tat-12 ta' Mejju 2016, Gemeente Borsele (C-520/14, EU:C:2016:334, punt 35).

58. It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu, għaldaqstant, jiġi interpretat fis-sens li jeżiġi, fil-kuntest ta' evalwazzjoni globali, paragun tal-attività konkreta ma' dik ta' persuna taxxabbli tipika tal-kategorija professjonali inkwistjoni. Iċ-ċirkustanzi deskritti iktar 'il fuq iqajmu dubji dwar l-eżistenza ta' attività ekonomika tal-komun. Madakollu, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tagħti d-deċiżjoni finali fil-kawża inkwistjoni.

D. Sussidjarjament: Fuq it-tranżazzjonijiet imwettqa minn korp irregolat mid-dritt pubbliku "bħala awtorità pubblika"

59. Madankollu, jekk jitqies li din kienet attività ekonomika fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, għandu għalhekk jiġi ddeterminat jekk l-Artikolu 13 tad-Direttiva dwar il-VAT huwiex applikabbli. Dan tal-aħħar jissuġġerixxi li, f'ċerti ċirkustanzi, l-organi rregolati mid-dritt pubbliku ma jitqisux bħala persuni taxxabbli, anki jekk iwettqu attivitajiet ekonomiċi fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT.

1. In-natura u l-għan tal-Artikolu 13 tad-Direttiva dwar il-VAT

60. L-Artikolu 13 tad-Direttiva dwar il-VAT ma jikkostitwixxix eżenzjoni[27], għaliex kemm l-issuġġettar għat-taxxa kif ukoll l-eżenzjoni jimplikaw attività ekonomika eżerċitata minn *persuna taxxabbli* (ara biss l-iskema ta' eżenzjonijiet previsti fl-Artikoli 131 *et seq*. ta' din id-direttiva). It-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 13 tad-Direttiva dwar il-VAT ma jikkostitwixxux dan u, għaldaqstant, ma humiex taxxabbli. Huma ma jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT.

61. Il-prerekwiżit għal dan huwa li "jsiru l-fornimenti" taħt ir-responsabbiltà ta' organu rregolat mid-dritt pubbliku (fil-kawża inkwistjoni, il-komun) bħala awtorità pubblika (paragrafu 1), sakemm dan ma jwassalx għal distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni (subparagrafu 2).

62. Din l-eċċezzjoni, fir-rigward tal-organi rregolati mid-dritt pubbliku, hija bbażata, fil-fehma tiegħi, fuq il-premessa li l-attivitajiet imwettqa bħala awtorità pubblika mill-Istat bħala kreditur fiskali ma għandhomx jiġu ntaxxati mill-ġdid minnu sabiex tiġi ppreżervata l-kompetizzjoni newtrali[28]. Bħala regola ġenerali, tali "funzjonijiet uffiċjali" saħansitra ma jikkostitwixxux attivitajiet ekonomiċi fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT waqt it-teħid inkunsiderazzjoni skont it-tip rikjest. Jekk dawn jitqiesu xorta waħda b'dan il-mod, f'dak il-każ l-Artikolu 13 tad-Direttiva jipprevjeni li dawn, għaldaqstant, jirriżultaw f'obbligi fiskali (obbligi ta' reġistrazzjoni, ta' dikjarazzjoni u ta' ħlas) għall-Istat fis-sens ta' *regola ta' semplifikazzjoni*. Madankollu, dan huwa diffiċilment konċiljabbli[29] mal-kunċett tat-taxxa fuq il-konsum imsemmi iktar 'il fuq (punt 33), peress li t-tassazzjoni korretta tal-konsumatur finali ma tistax tiddependi mill-kwistjoni dwar jekk il-provvista tal-konsumaturi hijiex magħmula minn fornitur li jaġixxi bħala awtorità pubblika jew le.

[27] Kuntrarjament għal dak li jirriżulta minn ċerti deċiżjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja, pereżempju: Sentenzi tal-10 ta' April 2019, PSM "K" (C-214/18, EU:C:2019:301, punti 38), tad-29 ta' Ottubru 2015, Saudaçor (C-174/14, EU:C:2015:733, punti 71 u 75), u tat-13 ta' Diċembru 2007, Götz (C-408/06, EU:C:2007:789, punt 41), jew f'xi konklużjonijiet – bħal: Konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Poiares Maduro fil-kawża Isle of Wight Council *et* (C-288/07, EU:C:2008:345, punti 10, 12, 16, 18, 30).

[28] Ara, dwar il-kwistjoni tat-"tassazzjoni fuq l-Istat stess", il-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Gemeente Borsele (C-520/14, EU:C:2015:855, punti 23 *et seq*.).

[29] Ara wkoll, dwar il-klassifikazzjoni tal-Artikolu 13 tad-Direttiva dwar il-VAT, il-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Gemeente Borsele (C-520/14, EU:C:2015:855, punti 24 *et seq*.).

63. Madankollu, id-Direttiva dwar il-VAT tipprevedi trattament partikolari tal-korpi rregolati mid-dritt pubbliku fir-rigward tat-tranżazzjonijiet li huma jwettqu bħala awtoritajiet pubbliċi. Il-kunċett wara dan huwa li normalment ma teżisti l-ebda kompetizzjoni li għandha tiġi protetta waqt l-eżerċizzju ta' awtorità pubblika bi ħlas (pereżempju, il-ħruġ ta' passaport bi ħlas, jekk jitqies li din hija attività ekonomika fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT) u li tassazzjoni fuq l-Istat innifsu f'dak il-każ ftit tagħmel sens Jekk, madankollu, ikun hemm distorsjonijiet kbar tal-kompetizzjoni minħabba li operaturi privati jistgħu jipprovdu l-istess servizz, l-eċċezzjoni għall-esklużjoni speċifikata fis-subparagrafu 2 tipprevjeni tfixkil tal-kompetizzjoni newtrali bejn il-fornituri ta' servizzi komparabbli.

2. *Tranżazzjonijiet imwettqa minn awtorità pubblika*

64. Skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-attivitajiet imwettqa bħala awtoritajiet pubbliċi skont din l-istess dispożizzjoni huma dawk imwettqa minn korpi rregolati mid-dritt pubbliku fil-kuntest ta' sistema ta' dritt pubbliku partikolari, bl-esklużjoni tal-attivitajiet li huma jeżerċitaw fl-istess kundizzjonijiet legali bħall-operaturi ekonomiċi privati[30]. L-uniku kriterju li jippermetti li ssir distinzjoni b'ċertezza bejn dawn iż-żewġ tipi ta' attivitajiet huwa, konsegwentement, il-qafas ġuridiku applikabbli skont id-dritt nazzjonali[31]. F'dan ir-rigward, fid-dawl tan-natura tal-analiżi li għandha ssir, hija l-qorti nazzjonali li għandha tikkwalifika l-attività inkwistjoni fil-kawża prinċipali fir-rigward tal-kriterju applikat iktar 'il fuq[32]. F'dan ir-rigward, il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tidher li tirreferi prinċipalment għan-natura pubblika jew privata tal-bażi legali.

65. Fil-kawża inkwistjoni, jidher li l-komun aġixxa fil-kuntest tad-dritt ċivili. Il-kuntratt tal-komun mar-resident jidher li huwa kuntratt "normali" irregolat mid-dritt ċivili li jirregola r-ritenzjoni tat-titolu tal-komun għall-perijodu ta' ħames snin segwenti, id-dritt ta' użu tar-resident matul dan il-perijodu u t-trasferiment tal-proprjetà tas-sistema wara l-iskadenza ta' dan il-perijodu. B'dan il-mod, il-komun ma jkunx eżerċita l-attività tiegħu fil-kuntest tas-sistema legali partikolari taħt id-dritt pubbliku. Il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 13 tad-Direttiva dwar il-VAT, għalhekk, ma jkunx applikabbli, kuntrarjament għal dak li kien il-każ tat-tneħħija tal-asbestos komunali li ta' lok għall-kawża Gmina L.[33]

66. Madankollu, niddubita li l-Qorti tal-Ġustizzja għandha l-intenzjoni li effettivament tissuġġetta l-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 13 tad-Direttiva dwar il-VAT għan-natura tal-bażi legali biss. Ċertament, hija indikat li l-uniku kriterju li jippermetti li ssir distinzjoni b'ċertezza bejn dawn iż-żewġ tipi ta' attivitajiet huwa, konsegwentement, il-qafas ġuridiku applikabbli skont id-dritt nazzjonali[34]. Madankollu, fl-istess ħin, hija tenfasizza wkoll li

[30] Sentenza tas-16 ta' Settembru 2008, Isle of Wight Council *et* (C-288/07, EU:C:2008:505, punt 21), u tal-14 ta' Diċembru 2000, Fazenda Pública (C-446/98, EU:C:2000:691, punt 17 u l-ġurisprudenza ċċitata).

[31] Sentenzi tal-15 ta' Mejju 1990, Comune di Carpaneto Piacentino *et* (C-4/89, EU:C:1990:204, punt 10); u tas-17 ta' Ottubru 1989, Comune di Carpaneto Piacentino *et* (231/87 u 129/88, EU:C:1989:381, punt 15).

[32] Ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja – ara s-sentenza tas-16 ta' Settembru 2008, Isle of Wight Council *et* (C-288/07, EU:C:2008:505, punt 22 b'riferimenti ulterjuri).

[33] Din hija pendenti taħt C-616/21. Ara l-konklużjonijiet tiegħi tal-lum dwar dan.

[34] Sentenzi tal-15 ta' Mejju 1990, Comune di Carpaneto Piacentino *et* (C-4/89, EU:C:1990:204, punt 10); u tas-17 ta' Ottubru 1989, Comune di Carpaneto Piacentino *et* (231/87 u 129/88, EU:C:1989:381, punt 15).

t-tranżazzjonijiet imwettqa minn organu rregolat mid-dritt pubbliku bħala awtorità pubblika ma jinkludux dawk tal-attivitajiet li huwa jeżeċita fl-istess kundizzjonijiet legali bħall-operaturi ekonomiċi privati [35].

67. Madakollu, kif ġie rrilevat fil-kuntest tal-evalwazzjoni tal-attività ekonomika, l-attività tal-komun tippreżenta, fil-kawża ineżami, ċerti karatteristiċi partikolari li l-attività ta' operatur ekonomiku privat ma għandhiex. Fil-fehma tiegħi, dan diġà jimpedixxi, fil-kawża inkwistjoni, l-eżistenza ta' attività ekonomika (ara l-punti 43 *et seq.* iktar 'il fuq), b'tali mod li l-kwistjoni tal-Artikolu 13 tad-Direttiva dwar il-VAT ma tqumx iktar. Madakollu, jekk il-kunċett ta' attività ekonomika jiġi interpretat b'mod wiesa' u kellu jiġi applikat fil-kawża inkwistjoni, il-karatteristiċi partikolari msemmija iktar 'il fuq jistgħu, tal-inqas, jittieħdu inkunsiderazzjoni fil-kuntest tal-Artikolu 13 tad-Direttiva dwar il-VAT. Madankollu, dan huwa possibbli biss jekk il-bażi legali li fuqha l-komun aġixxa mar-resident tkun irrilevanti f'dan ir-rigward.

68. Barra minn hekk, teħid inkunsiderazzjoni purament formali tal-bażi legali huwa dubjuż peress li ċerti Stati Membri jippermettu lill-organi rregolati mid-dritt pubbliku li jikkonkludu wkoll relazzjonijiet kuntrattwali skont id-dritt pubbliku minflok fuq il-bażi tad-dritt ċivili. Madankollu, il-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT ma għandux jiddependi fuq l-għażla tal-forma ta' azzjoni (kuntratt irregolat mid-dritt pubbliku jew ċivili), iżda pjuttost fuq kriterji materjali. Huma għalhekk l-għan u l-kuntest ta' relazzjoni legali, u mhux il-klassifikazzjoni tagħha bħala dritt pubbliku jew dritt privat, li għandu jkun determinanti skont id-dritt ta' kull Stat Membru.

69. Fil-kawża inkwistjoni b'mod partikolari, jista' jiġi kkonstatat li, minn perspettiva materjali, il-komun ma aġixxiex taħt l-istess kundizzjonijiet legali bħal operaturi ekonomiċi privati oħra, anki jekk finalment, sa fejn jidher evidenti, huwa kkonkluda kuntratt taħt id-dritt privat mar-resident. Qabel kollox, il-proġett jitwettaq permezz ta' kooperazzjoni bejn komuni li kkonkludew kuntratt ta' kofinanzjament ma' provinċja permezz ta' riżorsi Ewropej, sabiex, qabelxejn, il-proġett ikun jista' jiġi ffinanzjat. Għalhekk, l-attività tal-komun hija limitata għall-organizzazzjoni, bla ħlas għall-konsumatur (resident), tas-sussidju tal-installazzjoni ta' sistemi tal-enerġija rinnovabbli L-eżekuzzjoni ssir għalhekk minn operatur privat, li, madankollu, intgħażel skont id-dritt pubbliku (fil-kuntest tad-dritt tal-akkwist pubbliku). Għalhekk, jista' jiġi kkunsidrat, f'evalwazzjoni globali materjali, li l-komun ma eżerċitax l-attivitajiet tiegħu taħt l-istess kundizzjonijiet legali bħall-operaturi ekonomiċi privati l-oħra, anki jekk il-kuntratt konkluż mar-resident kien kuntratt irregolat mid-dritt privat.

70. F'evalwazzjoni globali materjali, il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 13(1) tad-Direttiva dwar il-VAT huwa għalhekk, bħala prinċipju, applikabbli u l-komun ma jitqiesx bħala persuna taxxabbli.

3. Assenza ta' distorsjoni sinjifikattiva tal-kompetizzjoni

71. Skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 13(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, meta korp irregolat mid-dritt pubbliku jaġixxi bħala awtorità pubblika, huwa madankollu jitqies mill-ġdid bħala persuna taxxabbli sa fejn it-trattament tiegħu bħala persuna mhux taxxabbli jikkawża distorsjoni sinjifikattiva tal-kompetizzjoni. Skont it-tielet subparagrafu huwa għandu, fi kwalunkwe każ, jitqies bħala persuna taxxabbli fir-rigward tal-attivitajiet elenkati fl-Anness I, sa fejn dawn

[35] Sentenza tas-16 ta' Settembru 2008, Isle of Wight Council *et* (C-288/07, EU:C:2008:505, punt 21) tal-14 ta' Diċembru 2000, Fazenda Pública (C-446/98, EU:C:2000:691, punt 17), u tat-12 ta' Settembru 2000, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C-359/97, EU:C:2000:426, punt 50).

l-attivitajiet ma jkunux twettqu fuq skala tant żgħira li jkunu insinjifikattivi. L-Anness I isemmi s-servizzi tipiċi ta' provvista għar-residenti ta' Stat Membru. Dawn jinkludu l-provvista tal-ilma, tal-gass, eċċ., iżda mhux l-installazzjoni ta' sistemi għall-użu ta' enerġija rinnovabbli.

72. L-isfond ta' din l-eċċezzjoni għall-esklużjoni huwa li korp irregolat mid-dritt pubbliku jista' jkollu l-obbligu, skont id-dritt nazzjonali, li jeżerċita ċerti attivitajiet ta' natura essenzjalment ekonomika fil-kuntest ta' sistema legali li hija partikolari għalih, fejn dawn l-istess attivitajiet jistgħu wkoll jiġu eżerċitati b'mod parallel minn operaturi privati, bil-konsegwenza li l-eżenzjoni mill-VAT ta' dan il-korp tista' tagħti lok għal ċerti distorsjonijiet tal-kompetizzjoni [36]. Barra minn hekk, il-konsumaturi huma parzjalment suġġetti għall-VAT u parzjalment mhux issuġġettati minkejja li ġew ipprovduti l-istess servizz (l-istess vantaġġ konsumabbli). Il-forma ġuridika tal-fornitur (korp irregolat mid-dritt privat jew mid-dritt pubbliku) ma tistax tiġġustifika din id-differenza fl-issuġġettar tad-destinatarji ta' servizzi għall-VAT.

73. Dan huwa r-riżultat mhux mixtieq li l-leġiżlatur fittex li jevita billi ppreveda, fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 13(1) tad-Direttiva dwar il-VAT li l-attivitajiet elenkati b'mod preċiż fl-Anness 1 ta' din l-istess direttiva huma, "f'kull każ", sakemm ikunu tant żgħar li ma jkollhomx għalfejn jitqiesu, suġġetti għall-VAT, ukoll meta dawn huma eżerċitati minn korpi rregolati mid-dritt pubbliku li jaġixxu bħala awtoritajiet pubbliċi [37]. It-tieni u t-tielet subparagrafi tal-Artikolu 13(1) tad-Direttiva dwar il-VAT huma għalhekk marbuta mill-qrib sa fejn isegwu l-istess għan, jiġifieri l-piż tal-VAT sostnut mill-konsumatur, anki jekk il-fornitur tiegħu jaġixxi bħala awtorità pubblika.

74. Dawn is-subparagrafi, għaldaqstant, isegwu l-istess għan, li kull attività ta' natura ekonomika hija, bħala prinċipju, suġġetta għall-VAT [38]. Konsegwentement, it-tieni u t-tielet subparagrafi tal-Artikolu 13(1) tad-Direttiva dwar il-VAT għandhom jiġu interpretati b'mod sħiħ [39]. F'din il-perspettiva globali, id-distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni li għalihom iwassal in-nuqqas ta' ssuġġettar tal-korpi rregolati mid-dritt pubbliku li jaġixxu bħala awtoritajiet pubbliċi għandhom jiġu evalwati fir-rigward tal-attività inkwistjoni, bħala tali, mingħajr ma din l-evalwazzjoni tirrigwarda suq partikolari [40].

75. Minkejja din il-preċiżazzjoni magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja, dan l-element indeterminat (ma hemmx distorsjoni sinjifikattiva tal-kompetizzjoni) ikompli, fil-prattika, iqajjem xi problemi. B'hekk nifhem lill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sens li hemm lok, fl-aħħar mill-aħħar, li jiġi eżaminat jekk u sa fejn l-attivitajiet ta' korp irregolat mid-dritt pubbliku jeskludu lill-operaturi ekonomiċi privati mill-provvista lill-konsumaturi, anki jekk dan il-korp jaġixxi biss fil-kuntest ta' sistema ta' dritt pubbliku partikolari. Fil-kawża ineżami, madankollu, iċ-ċirkustanzi partikolari tal-modalitajiet tal-programm għall-promozzjoni tal-enerġija rinnovabbli jidhirli li jeskludu distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni.

76. Element essenzjali f'dan ir-rigward huwa l-fatt li, kif ġie indikat fil-punt C iktar 'il fuq, il-komun ma jippreżentax ruħu preċiżament bħala impriża tipika fis-suq u joffri servizzi, iżda, għall-kuntrarju, jaġixxi biss bħala l-benefiċjarju tal-provvista. Dan huwa msaħħaħ ukoll mill-fatt

[36] Sentenza tas-16 ta' Settembru 2008, Isle of Wight Council *et* (C-288/07, EU:C:2008:505, punt 33).

[37] Sentenza tas-16 ta' Settembru 2008, Isle of Wight Council *et* (C-288/07, EU:C:2008:505, punt 34); fl-istess sens ukoll is-sentenza tad-19 ta' Jannar 2017, Revenue Commissioners (C-344/15, EU:C:2017:28, punt 39).

[38] Sentenza tas-16 ta' Settembru 2008, Isle of Wight Council *et* (C-288/07, EU:C:2008:505, punt 38).

[39] Sentenza tas-16 ta' Settembru 2008, Isle of Wight Council *et* (C-288/07, EU:C:2008:505, punt 39).

[40] Sentenzi tad-19 ta' Jannar 2017, Revenue Commissioners (C-344/15, EU:C:2017:28, punt 41, u tas-16 ta' Settembru 2008, Isle of Wight Council *et* (C-288/07, EU:C:2008:505, punt 53).

li operatur privat huwa magħżul u inkarigat sabiex jipprovdi s-servizzi fil-kuntest tad-dritt pubbliku fil-qasam tal-kuntratti pubbliċi. B'dan il-mod, il-komun ma jeliminax, f'dan il-każ, kompetituri privati mis-suq tal-installazzjoni ta' sistemi għall-ġenerazzjoni ta' enerġija rinnovabbli, iżda, għal raġunijiet ta' interess ġenerali (protezzjoni tal-ambjent, sigurtà tal-enerġija), huwa jintervjeni biss bejn l-impriża li twettaq l-installazzjoni u l-konsumatur finali (fil-kawża inkwistjoni, ir-residenti rispettiv) u huwa stess jiġi ffinanzjat mill-ġdid parzjalment permezz ta' riżorsi tal-Istat provenjenti minn organu ieħor irregolat mid-dritt pubbliku.

77. F'sitwazzjoni bħal din, naħseb li distorsjonijiet tal-kompetizzjoni, għall-inqas ta' natura sinjifikattiva, jistgħu jiġu esklużi. Il-fatt li tirriżulta l-istess VAT bħal dik miksuba mill-proprjetarju li kieku inkariga impriża li twettaq l-installazzjoni bi spejjeż tiegħu (minflok tal-komun), jimmilita wkoll favur l-applikazzjoni tal-Artikolu 13 tad-Direttiva dwar il-VAT għall-attivitajiet tal-komun fil-kuntest tal-programm ta' għajnuna speċifiku.

4. Konklużjoni interim

78. It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 13(1) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li, minn naħa, id-determinazzjoni ta' jekk it-tranżazzjonijiet jitwettqux fil-kuntest ta' awtorità pubblika għandha ssir wara evalwazzjoni globali materjali. Għalhekk, il-fatt li l-kuntratt mar-resident huwa ta' natura ċivili, iżda l-partijiet l-oħra kollha tal-attività ma ġewx eżerċitati fil-kuntest tal-programm ta' għajnuna taħt l-istess kundizzjonijiet legali bħal dawk li japplikaw għal operaturi ekonomiċi privati oħra, jista' ma jkunx ta' preġudizzju.

79. Min-naħa l-oħra, distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni jistgħu jiġu esklużi meta l-modalitajiet tal-attivitajiet irregolati mid-dritt pubbliku jiżguraw li l-operaturi ekonomiċi privati ma jiġux esklużi mill-provvista ta' servizzi tal-konsumaturi, iżda, bħal fil-kawża ineżami, jipparteċipaw fiha.

E. Għajnuna finanzjarja li tagħmel parti mill-ammont taxxabbli

80. Sa fejn inqis li ma teżisti ebda attività ekonomika tal-komun fil-kawża inkwistjoni u li, anki fl-ipoteżi ta' attività ekonomika, l-Artikolu 13 tad-Direttiva dwar il-VAT iwassal lill-komun sabiex ma jitqiesx bħala persuna taxxabbli, ma hemmx iktar lok li tingħata risposta għat-tieni domanda preliminari, wara l-inklużjoni tal-għajnuna finanzjarja fl-ammont taxxabbli.

V. Konklużjoni

81. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, nipproponi lill-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi kif ġej għad-domandi preliminari magħmula min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja):

1. L-Artikolu 2(1)(a) u (ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li d-determinazzjoni tal-eżistenza ta' provvista ta' servizzi bi ħlas tiddependi essenzjalment fuq evalwazzjoni globali tar-relazzjonijiet legali eżistenti. Jekk tirriżulta rabta diretta bejn il-ħlas ta' terz u l-kunsinna jew provvista ta' servizzi, ikun hemm provvista ta' servizzi "bi ħlas".

2. It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li jeżiġi paragun tal-attività konkreta ma' dik ta' persuna taxxabbli tipika tal-kategorija professjonali inkwistjoni.

3. It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 13(1) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li, minn naħa, id-determinazzjoni ta' jekk it-tranżazzjonijiet jitwettqux fil-kuntest ta' awtorità pubblika għandha ssir wara evalwazzjoni globali materjali. Għalhekk, il-fatt li jekk wieħed mill-kuntratti huwa ta' natura ċivili, iżda l-partijiet l-oħra kollha tal-attività ma ġewx eżerċitati taħt l-istess kundizzjonijiet legali bħal dawk li japplikaw għal operaturi ekonomiċi privati oħra, jista' jkun irrilevanti. Min-naħa l-oħra, għandhom jiġu esklużi distorsjonijiet sinjifikattivi tal-kompetizzjoni meta l-modalitajiet tal-eżerċizzju tal-awtorità pubblika jiżguraw li l-operaturi privati ma jiġux ipprojbiti mill-provvista ta' servizzi lill-konsumaturi, iżda jkunu involuti fiha.