SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla)

11 ta' Mejju 2023*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 132(1)(g) – Eżenzjoni tal-provvista ta' servizzi marbuta mill-qrib mal-għajnuna u mas-sigurtà soċjali, ipprovduti minn organi rrikonoxxuti bħala ddedikati għall-benessere soċjali mill-Istat Membru kkonċernat – Provvista ta' servizzi pprovduti lil persuna mhux taxxabbli fi Stat Membru differenti minn dak tal-istabbiliment tal-fornitur – Evalwazzjoni tan-natura tal-benefiċċji u tal-kundizzjoni ta' organizzazzjoni rrikonoxxuta bħala li għandha natura soċjali – Determinazzjoni tad-dritt nazzjonali rilevanti – Kunċett ta' 'Stat Membru kkonċernat'"

Fil-Kawża C-620/21,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Varhoven administrativen sad (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Bulgarija), permezz ta' deċiżjoni tas-27 ta' Settembru 2021, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-6 ta' Ottubru 2021, fil-proċedura

MOMTRADE RUSE OOD

vs

Direktor na Direktsia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla),

komposta minn M. L. Arastey Sahún (Relatriċi), Presidenta ta' Awla, F. Biltgen u J. Passer, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għad-Direktor na Direktsia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, minn S. Petkov,

* Lingwa tal-kawża: il-Bulgaru.

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn D. Drambozova u J. Jokubauskaitė, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-1 ta' Diċembru 2022,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1)(g) 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), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE tat-12 ta' Frar 2008 (ĠU 2008, L 44, p. 11) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn MOMTRADE RUSE OOD (iktar 'il quddiem "MOMTRADE") u d-Direktor na Direktsia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (id-Direttur tad-Direttorat "Rikors u prattika fil-qasam tat-tassazzjoni u tas-sigurtà soċjali" għall-Belt ta' Varna, tal-Amministrazzjoni Ċentrali tal-Aġenzija Nazzjonali tad-Dħul Pubbliku, il-Bulgarija) (iktar 'il quddiem id-"Direktor") dwar avviż ta' taxxa fir-rigward tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT).

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-Direttiva dwar il-VAT

3 L-Artikolu 45 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

"Il-post tal-forniment tas-servizzi lil persuna mhux taxxabbli għandu jkun il-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tiegħu. Madankollu, jekk dawk is-servizzi jiġu fornuti minn stabbiliment fiss tal-fornitur li jinsab f'post li ma jkunx il-post fejn huwa stabbilixxa n-negozju tiegħu, il-post tal-forniment ta' dawk is-servizzi għandu jkun il-post fejn jinsab dak l-istabbiliment fiss. Fin-nuqqas ta' tali post ta' stabbiliment jew stabbiliment fiss, il-post tal-forniment tas-servizzi għandu jkun il-post fejn il-fornitur għandu l-indirizz permanenti tiegħu jew fejn jirrisjedi normalment."

4 It-Titolu IX ta' din id-direttiva jirrigwarda l-eżenzjonijiet mill-VAT.

5 Il-Kapitolu 1 tal-imsemmi Titolu IX, intitolat "Disposizzjonijiet ġenerali", jinkludi fih l-Artikolu 131 tal-imsemmija direttiva, jipprovdi:

"L-eżenzjonijiet ipprovduti fil-Kapitoli 2 sa 9 għandhom japplikaw mingħajr preġudizzju għal disposizzjonijiet oħrajn tal-Komunità skond kondizzjonijiet li l-Istati Membri għandhom jistabilixxu għall-finijiet li jiżguraw l-applikazzjoni korretta u ċara ta' dawk l-eżenzjonijet u tal-prevenzjoni ta' kawlunkwe evażjoni, evitar jew abbuż possibbli."

6 Il-Kapitolu 2 tal-istess Titolu IX, intitolat "Eżenzjonijet għal ċertu attivitajiet fl-interess pubbliku", jinkludi fih l-Artikoli 132 sa 134 tad-Direttiva dwar il-VAT.

7 L-Artikolu 132(1)(g) ta' din id-direttiva jipprovdi:

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

[…]

(g) il-provvista ta' servizzi u ta' merkanzija marbuta mill-qrib ma' l-assistenza u x-xogħol tas-sigurtà soċjali, inklużi dawk provduti mid-djar ta' l-anzjani, minn korpi regolati mid-dritt pubbliku jew minn korpi oħrajn rikonoxxuti mill-Istat Membru konċernat bħala ddedikati għall-benessere soċjali".

8 L-Artikolu 133 tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ġej:

"L-Istati Membri jistagħu jagħmlu l–għoti lil korpi għajr dawk regolati mid-dritt pubbiku ta' kull eżenzjoni pprovduta fil-punti (b), (g), (h), (i), (l), (m) u (n) ta' l-Artikolu 132(1) soġġett għal kull każ individwali għal wieħed jew iżjed mill-kondizzjonijet li ġejjin:

(a) il-korpi in kwistjoni m'għandhomx jimmiraw sistemikament biex jagħmlu profitt, u kwalunkwe ammonti żejda li mandanakollu jirriżultaw m'għandhomx jiġu mqassma, imma għandhom ikunu assenjati għall-kontinwament u għat-titjib tas-servizzi pprovduti;

(b) dawn il-korpi għandhom ikunu mmaniġjati u amministrati fuq bażi essenzjalment volontarja minn persuni li m'għandhomx interess dirett jew indirett, jew huma nfushom jew b'intermedji, fir-riżultati ta' l-attivitajiet ikkonċernati;

(ċ) dawn il-korpi għandhom iżommu prezzijiet approvati mill-awtoritajiet pubbliċi jew li ma jeċċedux it-tali prezzijiet approvati jew, fir-rigward ta' dawk is-servizzi li m'humiex soġġetti għall-approvazzjoni, prezzijiet inqas minn dawk miżmuma għal servizzi simili minn impriżi kummerċjali soġġetti għall-VAT;

(d) l-eżenzjonijiet m'għandhomx joħoolqu l-possibbiltà ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni bi żvantaġġ għal impriżi kummerċjali soġġetti għall-VAT.

[…]"

9 L-Artikolu 134 tal-istess direttiva huwa fformulat kif ġej:

"Il-provvista ta' merkanzija jew servizzi m'għandhiex tingħata eżenzjoni, kif previst fil-punti (b), (g), (h), (i), (l), (m) u (n) ta' l-Artikolu 132(1), fil-każijiet li ġejjin:

(a) fejn il-provvista m'hijiex essenzjali għat-transazzjonijiet eżenti;

(b) fejn l-iskop bażiku tal-provvista hu li tikseb dħul addizzjonali għall-korp in kwistjoni permezz ta' transazzjonijet li huma f'kompetizzjoni diretta ma' dawk ta' impriżi kummerċjali soġġetti għall-VAT."

Id-Direttiva 2008/8

10 Il-premessi 3 u 5 tad-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE tat-12 ta' Frar 2008 li temenda d-Direttiva 2006/112/KE fir-rigward tal-post tal-forniment tas-servizzi (ĠU 2008, L 44, p. 11) jipprovdu:

"(3) Għall-forniment kollu tas-servizzi l-post tat-tassazzjoni għandu, fil-prinċipju, ikun il-post fejn iseħħ tabilħaqq il-konsum. Jekk ir-regola ġenerali għall-post tal-forniment tas-servizzi kellha tinbidel b'dan il-mod, ċerti eċċezzjonijiet għal din ir-regola ġenerali xorta jkunu meħtieġa għal raġunijiet kemm amministrattivi kif ukoll ta' politika.

[…]

(5) Fejn is-servizzi jiġu fornuti lil persuni mhux taxxabbli, ir-regola ġenerali għandha tibqa' li l-post fejn jiġu fornuti s-servizzi huwa l-post fejn il-fornitur stabbilixxa n-negozju tiegħu."

Id-dritt Bulgaru

Il-Kostituzzjoni tar-Repubblika tal-Bulgarija

11 L-Artikolu 26(2) tal-Kostituzzjoni tar-Repubblika tal-Bulgarija jipprovdi:

"Il-barranin residenti fir-Repubblika tal-Bulgarija għandhom id-drittijiet u d-dmirijiet kollha stabbiliti fl-imsemmija Kostituzzjoni, ħlief għad-drittijiet u d-dmirijiet li għalihom in-nazzjonalità Bulgara hija meħtieġa skont il-Kostituzzjoni u l-liġi."

Il-Kodiċi tal-Proċedura Fiskali u tas-Sigurtà Soċjali

12 L-Artikolu 122(1) tad-Danachno-osiguritelen protsesualen kodeks (il-Kodiċi tal-Proċedura Fiskali u tas-Sigurtà Soċjali), fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali, jipprovdi:

"L-amministrazzjoni fiskali tista' tapplika l-ammont tat-taxxa ddeterminat konformement mal-liġi relatata miegħu fid-dawl tal-bażi msemmija fil-paragrafu 2 li hija stess tiddetermina, fiċ-ċirkustanzi li ġejjin:

[…]

3. meta dokumenti foloz jew mhux eżatti jkunu ntużaw fil-kontijiet;

4. fil-każ ta' assenza jew ta' nuqqas ta' preżentazzjoni ta' kontabbiltà miżmuma skont iż-[Zakon za schetovodstvoto (il-Liġi dwar il-Kontabbiltà)] jew meta l-kontabbiltà miżmuma ma tippermettix li jiġi stabbilita l-bażi taxxabbli kif ukoll meta d-dokumenti neċessarji għall-istabbiliment tal-bażi taxxabbli jew tal-kontribuzzjonijiet soċjali obbligatorji jkunu nqerdu b'mod mhux konformi;

[…]"

Iż-ZDDS

13 Skont l-Artikolu 21(1) taż-Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (il-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud) (DV Nru 63, tal-4 ta' Awwissu 2006), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem iż-"ZDDS"):

"Meta d-destinatarju jkun persuna mhux taxxabbli, il-post tat-twettiq ta' provvista ta' servizzi huwa l-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa l-attività ekonomika indipendenti tiegħu."

14 L-Artikolu 38 taż-ZDDS huwa fformulat kif ġej:

"(1) It-tranżazzjonijiet eżenti huma dawk imsemmija f'dan il-kapitolu.

(2) Tranżazzjonijiet intra-Komunitarji li huma eżenti skont dan il-Kapitolu għandhom ukoll ikunu eżentati jekk dawn ikunu twettqu fit-territorju nazzjonali.

(3) Kull akkwist intra-Komunitarju ta' oġġetti li l-kunsinna tagħhom fit-territorju nazzjonali hija eżentata skont dan il-kapitolu huwa wkoll eżenti mit-taxxa.

[...]"

15 Skont l-Artikolu 40 taż-ZDDS:

"Hija tranżazzjoni eżenti:

1. il-provvista ta' servizzi soċjali fis-sens taż-[Zakon za sotsialno podpomagane (il-Liġi dwar l-Assistenza Soċjali)];

[...]"

16 L-Artikolu 67 taż-ZDDS jipprovdi:

"(1) L-ammont tat-taxxa huwa ddeterminat billi l-bażi taxxabbli tiġi mmultiplikata bir-rata tat-taxxa.

(2) Jekk, matul in-negozjati tat-tranżazzjoni, ma jkunx espressament indikat li t-taxxa hija dovuta separatament, din titqies li hija inkluża fil-prezz miftiehem.

(3) It-taxxa titqies ukoll bħala inkluża fil-prezz iddikjarat fil-każ ta' provvista ta' oġġetti li huma s-suġġett ta' provvista bl-imnut fil-kummerċ.

[...]"

Iż-ZSP

17 L-Artikolu 16 taż-Zakon za sotsialno podpomagane (il-Liġi dwar is-Sigurtà Soċjali) (DV Nru 56, tad-19 ta' Mejju 1998), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem iż-“ZSP”), jipprovdi:

“(1) L-għoti ta' servizzi soċjali huwa bbażat fuq xogħol soċjali ffokat fuq l-għajnuna lil-persuna għal:

1. twettiq ta' attivitajiet ta' kuljum;

2. inklużjoni soċjali.

(2) Is-servizzi soċjali għandhom jiġu pprovduti abbażi ta' evalwazzjoni individwali tal-ħtiġijiet u b'kont meħud tax-xewqat u tal-għażliet personali tal-persuna.

[…]”

18 Skont l-Artikolu 18 taż-ZSP fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali:

“(1) Is-servizzi soċjali għandhom jiġu pprovduti minn:

1. l-Istat;

2. il-muniċipalitajiet;

3. il-persuni fiżiċi Bulgari, irreġistrati skont it-[Targovski zakon (il-Liġi dwar il-Kummerċ)], u l-persuni ġuridiċi;

4. il-persuni fiżiċi li jeżerċitaw attività kummerċjali u l-persuni ġuridiċi rreġistrati skont id-dritt ta' Stat Membru ieħor tal-Unjoni Ewropea jew ta' Stat Membru ieħor taż-Żona Ekonomika Ewropea [(ŻEE)].

(2) Il-persuni msemmija fil-paragrafu 1(2) u (4) jistgħu jipprovdu servizzi soċjali biss wara r-reġistrazzjoni fir-reġistru tal-[Agentsia za sotsialno podpomagane (l-Aġenzija għall-għajnuna soċjali)].

(3) Il-persuni msemmija fil-paragrafu 1(3) u (4) jistgħu jipprovdu servizzi soċjali għat-tfal sa 18-il sena wara l-għoti ta' liċenzja u r-reġistrazzjoni fir-reġistru msemmi fil-paragrafu 2.

(4) Il-modalitajiet tar-reġistrazzjoni huma stabbiliti mir-regolament ta' implementazzjoni tal-liġi.”

19 Il-paragrafu 1 tad-dispożizzjonijiet komplementari taż-ZSP, fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali, jipprovdi:

“Skont din il-liġi:

[…]

6. ‘servizzi soċjali’: l-attivitajiet li jappoġġjaw u jtejbu l-possibbiltajiet għall-persuna li tgħix ħajja indipendenti; huma eżerċitati f’istituzzjonijiet speċjalizzati u fil-komunità;

7. ‘servizzi soċjali fil-komunità’: servizzi pprovduti fl-ambjent tal-familja jew qrib l-ambjent tal-familja.

[…]”

Ir-Regolament ta’ Implimentazzjoni taż-ZSP

20 L-Artikolu 40 tal-Pravilnik za prilagane na ZSP (ir-Regolament ta’ Implimentazzjoni taż-ZSP), fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali, jipprovdi:

“(1) Il-persuni li jixtiequ jibbenefikaw minn servizzi soċjali għandhom jippreżentaw talba bil-miktub skont l-indirizz attwali tagħhom, rispettivament quddiem:

1. id-Direttur tad-Direttorat għall-Għajnuna Soċjali, għas-servizzi soċjali li jaqgħu taħt l-attivitajiet delegati tal-Istat skont l-Anness 9;

2. is-sindku tal-komun, għas-servizzi soċjali tal-komun;

3. il-korp maniġerjali meta l-fornitur ta’ servizzi soċjali jkun persuna fiżika, irreġistrata skont il-Liġi tal-Kummerċ, jew persuna ġuridika.

(2) Dawn li ġejjin għandhom jiġu mehmuża mal-applikazzjoni msemmija fil-paragrafu 1:

1. dokument ta’ identità (għal referenza);

2. kopja tal-ktieb tas-saħħa, jekk ikun il-każ;

3. kopja, jekk ikun il-każ, ta’ deċiżjoni tal-Lekarska consultativna comitsia (LKK) (il-Kumitat Mediku Konsultattiv (LKK)), tat-Teritorialna ekspertna lekarska comitsia (TELK) (il-Kumitat Espert Mediku Territorjali (TELK)), tan-Natsionalna ekspertna lekaska comitsia (NELK) (il-Kumitat Espert Mediku Nazzjonali (NELK)).

(3) Il-fornitur tas-servizzi soċjali jista’, jekk ikun il-każ, jitlob dokumenti oħra.

(4) Fuq il-bażi tal-applikazzjoni u tad-dokumenti li jakkumpanjawha, kif ukoll fil-każijiet imsemmija fl-Artikolu 27(7), l-awtorità msemmija fil-paragrafu 1(1) sa (3) għandha, fi żmien 20 jum, tagħmel evalwazzjoni soċjali tal-bżonnijiet tas-servizzi soċjali tal-persuna, skont l-Anness Nru 10, u tiddeskriviha f’rapport ta’ proġett skont il-mudell li jinsab fl-Anness Nru 8. Fil-każijiet imsemmija fl-Artikolu 27(7), il-persuna għandha tippreżenta l-applikazzjoni tagħha wara l-evalwazzjoni soċjali.

[…]”

21 L-Artikolu 40d ta' dan ir-regolament huwa fformulat kif ġej:

"(1) Il-fornituri tas-servizzi soċjali għandhom ifasslu pjan individwali wara li jivvalutaw il-ħtiġijiet ta' kull benefiċjarju u jiddefinixxu l-għanijiet li għandhom jintlaħqu.

(2) Il-pjan imsemmi fil-paragrafu 1 għandu jinkludi attivitajiet biex jiġu ssodisfatti:

1. il-ħtiġijiet ta' kuljum;

2. il-ħtiġijiet tas-saħħa;

3. il-ħtiġijiet tal-edukazzjoni;

4. il-ħtiġijiet ta' riabilitazzjoni;

5. il-ħtiġijiet ta' ħin liberu;

6. il-ħtiġijiet ta' kuntatt mal-familja, il-ħbieb, il-qraba u persuni oħra.

[...]"

22 Skont l-Artikolu 40e tal-imsemmi regolament:

"(1) Il-fornitur tas-servizzi soċjali għandu jżomm reġistru tal-benefiċjarji.

(2) Ir-reġistru għandu jkun fih l-informazzjoni li ġejja:

1. l-isem, id-domiċilju u/jew l-indirizz attwali, id-data tat-twelid u s-sitwazzjoni tal-familja tal-benefiċjarji;

2. l-att ta' tqegħid jew ta' ammissjoni għall-benefiċċju tas-servizz soċjali;

3. l-isem, id-domiċilju u/jew l-indirizz attwali u n-numru tat-telefon ta' tutur, kuratur jew qarib tal-benefiċjarji;

4. l-isem, l-indirizz u n-numru tat-telefon tat-tabib li jkun qiegħed jikkura lill-benefiċjarji;

5. id-data ta' tqegħid jew ta' ammissjoni għall-benefiċċju tas-servizz soċjali;

6. id-data tal-ħruġ;

7. id-data, il-ħin u l-kawża tal-mewt meta l-benefiċjarju jmut fi stabbiliment speċjalizzat jew fil-każ ta' benefiċċju soċjali fil-komunità.

(3) Il-fornitur għandu jżomm ktieb innumerat, issiġillat u ttimbrat bit-timbru tal-istituzzjoni speċjalizzata, li għandu jkun fih:

1. l-inventarju ta' flus u ta' valuri materjali pprovduti mir-residenti għall-finijiet ta' konservazzjoni;

2. id-data li fiha ġew iddepożitati l-flus jew il-valuri materjali;

3. id-data li fiha somma ta' flus jew valuri materjali ngħataw lura lir-residenti jew intużaw f'isimhom, fuq talba tagħhom, kif ukoll l-użu li jkun sar minnhom;

4. l-isem u l-funzjoni tal-persuna responsabbli għall-konservazzjoni tal-flus u tal-valuri materjali l-oħra."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

23 Momtrade hija kumpannija b'responsabbiltà limitata stabbilita fit-territorju tar-Repubblika tal-Bulgarija. Din il-kumpannija ilha rreġistrata għall-VAT f'dan l-Istat Membru mill-24 ta' Ġunju 2014. Barra minn hekk, hija rreġistrata mal-Aġenzija għall-Assistenza Soċjali, bħala fornitur ta' servizzi soċjali u għandha ċertifikati ta' reġistrazzjoni għall-għajnuna individwali, għall-għajnuna soċjali u għall-għajnuna fid-dar tal-persuni anzjani.

24 Id-destinatarji tas-servizzi pprovduti minn Momtrade huma persuni anzjani residenti fil-Ġermanja u fl-Awstrija. Skont il-kuntratti konklużi bejn din il-kumpannija u l-klijenti tagħha, il-provvista ta' servizzi pprovduti tikkonsisti fit-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' kura lill-persuna u fil-provvista ta' servizzi ta' assistenza fid-djar. Id-diversi obbligi tal-fornitur huma deskritti fid-dettall fi kwestjonarju anness mal-imsemmija kuntratti, stabbilit minn aġenzija rreġistrata fil-Ġermanja jew fl-Awstrija, li huwa inkarigat li jsib klijenti u li jidderiġihom lejn l-imsemmija kumpannija. Dawn l-obbligi jinkludu l-akkumpanjament u l-assistenza fid-dar ta' persuni anzjani bi problemi tas-saħħa.

25 Fil-kuntest ta' proċedura ta' kontroll imwettqa mill-awtoritajiet fiskali Bulgari fir-rigward tal-perijodu mill-24 ta' Ġunju 2014 sal-31 ta' Diċembru 2015, dawn l-awtoritajiet qiesu li, peress li l-provvisti ta' servizzi pprovduti minn Momtrade kienu twettqu materjalment fit-territorji tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja u tar-Repubblika tal-Awstrija, sabiex tkun tista' tinvoka l-eżenzjoni mill-VAT, skont il-punt 1 tal-Artikolu 40 taż-ZDDS, din il-kumpannija kellha tipproduċi provi li juru n-natura soċjali, skont il-leġiżlazzjoni Ġermaniża u dik Awstrijaka, tal-provvisti ta' servizzi pprovduti fit-territorju ta' dawn l-Istati Membri matul dan il-perijodu.

26 Issa, peress li l-awtoritajiet fiskali Bulgari kkonstataw li Momtrade ma kinitx ipproduċiet tali provi, fl-4 ta' Ottubru 2018, dawn ħarġu avviż ta' tassazzjoni fir-rigward ta' din il-kumpannija li jistabbilixxi dejn tal-VAT għall-perijodu msemmi. Din l-opinjoni ġiet ikkonfermata mid-Direktor.

27 Momtrade ppreżentat rikors quddiem l-Administrativen sad Ruse (il-Qorti Amministrattiva ta' Ruse, il-Bulgarija) sabiex tikkontesta l-avviż ta' taxxa msemmi fil-punt preċedenti. Din il-qorti naqqset l-ammont tad-dejn stabbilit f'din l-opinjoni, filwaqt li kkonfermat l-imsemmija opinjoni għall-kumplament. F'dan il-kuntest, wara li kkonstatat li l-punt 1 tal-Artikolu 40 taż-ZDDS kien ittraspona l-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, l-imsemmija qorti kkonfermat l-assenza ta' natura soċjali tas-servizzi pprovduti minn din il-kumpannija fit-territorji tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja u tar-Repubblika tal-Awstrija għar-raġuni li l-imsemmija kumpannija ma kinitx ipproduċiet dokumenti uffiċjali maħruġa mill-awtoritajiet kompetenti ta' dawn l-Istati Membri li jiċċertifikaw tali natura.

28 Is-sentenza mogħtija mill-Administrativen sad Ruse (il-Qorti Amministrattiva ta' Ruse) kienet is-suġġett ta' żewġ appelli ppreżentati, rispettivament, mid-Direktor u minn Momtrade quddiem il-qorti tar-rinviju, il-Varhoven administrativen sad (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Bulgarija).

29 Din il-qorti tindika li, skont il-ġurisprudenza tagħha, l-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jimponix fuq l-Istati Membri li jeżentaw il-provvisti ta' servizzi soċjali mwettqa favur ċittadini ta' Stat Membru ieħor barra mit-territorju tagħhom. Din l-interpretazzjoni hija bbażata fuq l-Artikolu 26(2) tal-Kostituzzjoni tar-Repubblika tal-Bulgarija.

30 Issa, il-qorti tar-rinviju tqis li, minn naħa, sabiex jintlaħaq l-għan imfittex mill-Artikolu 132 tad-Direttiva dwar il-VAT, huwa irrilevanti jekk il-fornituri u l-benefiċjarji ta' servizzi li jistgħu jiġu eżentati mill-VAT jibqgħux jew humiex stabbiliti fit-territorju ta' Stat Membru wieħed jew ta' żewġ Stati Membri.

31 Min-naħa l-oħra, sa fejn il-benefiċjarji tal-provvista ta' servizzi huma persuni fiżiċi, jiġifieri persuni mhux taxxabbli, il-post tal-provvista ta' dawn is-servizzi huwa l-post fejn il-fornitur stabbilixxa s-sede tal-attività ekonomika tiegħu, f'dan il-każ it-territorju tar-Repubblika tal-Bulgarija. Konsegwentement, jekk l-interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT adottata mill-Varhoven administrativen sad (il-Qorti Amministrattiva Suprema) kienet korretta, il-fornituri ta' servizzi soċjali stabbiliti fil-Bulgarija jkunu s-suġġett ta' differenza fit-trattament fiskali skont jekk jipprovdux servizzi fit-territorju tar-Repubblika tal-Bulgarija jew fit-territorju ta' Stat Membru ieħor għall-benefiċċju ta' ċittadini barranin, li, fil-fehma tal-qorti tar-rinviju, jidher inaċċettabbli, anki fl-assenza ta' armonizzazzjoni fiskali sħiħa tat-tassazzjoni fil-qasam tal-VAT.

32 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Varhoven administrativen sad (il-Qorti Amministrattiva Suprema) iddeċidiet li tissospendi l-proċedura u tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"(1) L-Artikolu 132(1)(g) tad-[Direttiva dwar il-VAT] għandu jiġi interpretat fis-sens li kumpannija kummerċjali rreġistrata bħala fornitur ta' servizzi soċjali fi Stat Membru (f'dan il-każ, fil-Bulgarija) tista' tinvoka din id-dispożizzjoni sabiex tikseb eżenzjoni fir-rigward tal-provvisti ta' servizzi soċjali tagħha favur persuni fiżiċi li huma ċittadini ta' Stati Membri oħra mwettqa fit-territorju ta' dawn l-Istati? Għall-finijiet tar-risposta għal din id-domanda, huwa rilevanti l-fatt li d-destinatarji tas-servizzi jiġu introdotti lill-fornitur minn kumpanniji kummerċjali intermedjarji rreġistrati fl-Istati Membri li fit-territorju tagħhom jiġu pprovduti s-servizzi?

(2) Fil-każ li tingħata risposta fl-affermattiv għall-ewwel domanda, fil-kuntest tal-interpretazzjoni u tal-applikazzjoni tal-imsemmija dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni Ewropea, liema huma l-kriterji applikabbli sabiex jiġi evalwat jekk il-kumpannija li tkun is-suġġett ta' awditu tat-taxxa hijiex 'organu rrikonoxxut bħala li għandu natura soċjali' u sabiex jiġi stabbilit li l-provvisti ta' servizzi hija 'marbuta mill-qrib mal-għajnuna u mas-sigurtà soċjali' u din l-evalwazzjoni għandha titwettaq konformement mad-dritt Bulgaru u/jew mad-dritt Awstrijak u mad-dritt Ġermaniż?

(3) Skont din l-interpretazzjoni, il-fatt li kumpannija kummerċjali hija rreġistrata bħal fornitur ta' servizzi soċjali, kif iddefiniti fil-leġiżlazzjoni nazzjonali, huwa biżżejjed sabiex jitqies li din hija 'organu rrikonoxxut bħala li għandu natura soċjali' mill-Istat Membru kkonċernat?"

Fuq l-ammissibbiltà tat-talba għal deċiżjoni preliminari

33 Id-Direktor jikkontesta l-ammissibbiltà ta' din it-talba għal deċiżjoni preliminari minħabba, minn naħa, li r-risposti għad-domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju ma joħolqu ebda dubju, fid-dawl mhux biss taċ-ċarezza tal-Artikoli 132 u 133 tad-Direttiva dwar il-VAT, iżda wkoll tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar dawn id-dispożizzjonijiet, u, min-naħa l-oħra, li l-imsemmija domandi huma ipotetiċi.

34 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, fil-kuntest tal-proċedura stabbilita fl-Artikolu 267 TFUE, hija biss il-qorti nazzjonali, li quddiemha titressaq il-kawża u li għandha tagħti d-deċiżjoni, li għandha tevalwa, fid-dawl taċ-ċirkustanzi partikolari tal-kawża, kemm in-neċessità ta' deċiżjoni preliminari sabiex tkun f'pożizzjoni li tagħti s-sentenza tagħha, kif ukoll ir-rilevanza tad-domandi li hija tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja. Konsegwentement, peress li d-domandi mressqa mill-qrati nazzjonali jirrigwardaw l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja hija, bħala prinċipju, marbuta li tiddeċiedi. Ir-rifjut tal-Qorti tal-Ġustizzja li tiddeċiedi dwar domanda preliminari magħmula minn qorti nazzjonali huwa possibbli biss meta jkun jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni mitluba tad-dritt tal-Unjoni ma jkollha ebda rabta mar-realtà jew mas-suġġett tal-kawża prinċipali, meta l-problema tkun ta' natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-Ġustizzja ma jkollhiex il-punti ta' fatt u ta' liġi neċessarji sabiex tirrispondi b'mod utli għad-domandi li jkunu sarulha (sentenza tal-31 ta' Jannar 2023, Puig Gordi *et*, C-158/21, EU:C:2023:57, punti 50 u 51 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

35 F'dan il-każ, id-domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju, li tqajmu fil-kuntest ta' tilwima bejn kumpannija u awtorità fiskali nazzjonali li tirrifjuta li teżenta lil din il-kumpannija mill-VAT skont l-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, jirrigwardaw il-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni ta' din l-eżenzjoni u, b'mod partikolari, l-interpretazzjoni tal-kunċetti ta' "korpi [...] rikonoxxuti [...] bħala ddedikati għall-benessere soċjali " u ta' "provvista ta' servizzi [...] marbuta mill-qrib ma' l-assistenza u x-xogħol tas-sigurtà soċjali", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, sabiex il-qorti tar-rinviju tkun tista' tiddetermina jekk il-provvisti ta' servizzi pprovduti mill-imsemmija kumpannija humiex eżentati mill-VAT u b'hekk tiddeċiedi dwar il-legalità tal-avviż ta' taxxa inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

36 F'dawn iċ-ċirkustanzi, ma jidhirx li l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni mitluba ma għandha ebda rabta mar-realtà jew mas-suġġett tal-kawża prinċipali, u lanqas li l-problema mqajma mill-qorti tar-rinviju hija ta' natura ipotetika, peress li l-Qorti tal-Ġustizzja għandha barra minn hekk il-punti ta' fatt u ta' liġi neċessarji sabiex tirrispondi b'mod utli għad-domandi li sarulha.

37 Il-fatt li, skont id-Direktor, l-interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT ma hijiex dubjuża huwa irrilevanti għall-ammissibbiltà ta' dawn id-domandi.

38 Fil-fatt, kif diġà ddeċidiet il-Qorti tal-Ġustizzja, anki jekk jitqies li r-risposta għad-domandi magħmula ma tħalli lok għal ebda dubju raġonevoli, dawn id-domandi ma jsirux madankollu inammissibbli (sentenza tas-27 ta' Marzu 2014, Consejería de Infraestructuras y Transporte de la Generalitat Valenciana u Iberdrola Distribución Eléctrica, C-300/13, mhux ippubblikata, EU:C:2014:188, punt 18 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

39 Isegwi li t-talba għal deċiżjoni preliminari hija ammissibbli.

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

40 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, minn naħa, jekk l-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li l-provvisti ta' servizzi soċjali pprovduti lil persuni fiżiċi li jirrisjedu fi Stat Membru differenti minn dak fejn il-fornitur ikun stabbilixxa s-sede tal-attività ekonomika tiegħu jistgħux jiġu eżentati skont din id-dispożizzjoni u, min-naħa l-oħra, jekk il-fatt li l-imsemmi fornitur irrikorra għal kumpannija stabbilita f'dan l-Istat Membru l-ieħor sabiex jikkuntattja lill-klijenti tiegħu għandux effett fuq l-imsemmija interpretazzjoni.

41 Konformement mal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, l-Istati Membri għandhom jeżentaw il-provvista ta' servizzi u l-kunsinni ta' oġġetti marbuta mill-qrib mal-assistenza u mas-sigurtà soċjali, inklużi dawk ipprovduti mid-djar tal-anzjani, imwettqa minn organi rregolati mid-dritt pubbliku jew minn organi oħra rrikonoxxuti li għandhom natura soċjali mill-Istat Membru kkonċernat.

42 Skont il-ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, għall-finijiet tal-interpretazzjoni ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni, għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni mhux biss il-kliem tagħha, iżda wkoll il-kuntest tagħha u l-għanijiet imfittxija mil-leġiżlazzjoni li tifforma parti minnha (sentenza tas-7 ta' April 2022, I (Eżenzjoni tas-servizzi tal-isptarijiet mill-VAT), C-228/20, EU:C:2022:275, punt 33 u l-ġurisprudenza ċċitata).

43 F'dan ir-rigward, fl-ewwel lok, mill-formulazzjoni tal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT jirriżulta li l-benefiċċju tal-eżenzjoni msemmija f'din id-dispożizzjoni huwa suġġett għal żewġ kundizzjonijiet kumulattivi, jiġifieri, minn naħa, dik dwar in-natura tal-provvisti ta' servizzi pprovduti, li għandhom ikunu marbuta mill-qrib mal-għajnuna u mas-sigurtà soċjali, u, min-naħa l-oħra, dik dwar il-fornitur ta' servizzi, li għandha tkun organu rregolat mid-dritt pubbliku jew organu ieħor irrikonoxxut bħala li għandu natura soċjali mill-Istat Membru kkonċernat.

44 L-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT ma jissuġġetta, għaldaqstant, l-għoti tal-eżenzjoni kkonċernata għal ebda kundizzjoni dwar il-post fejn il-provvisti ta' servizzi msemmija f'din id-dispożizzjoni għandhom jitwettqu fiżikament. Din id-dispożizzjoni lanqas ma tissuġġetta l-benefiċċju ta' tali eżenzjoni għall-kundizzjoni li l-fornitur u d-destinatarju ta' dawn is-servizzi jkunu stabbiliti fl-istess Stat Membru.

45 F'dawn iċ-ċirkustanzi, mill-kliem tal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT ma jistax jiġi dedott li, meta dawn jitwettqu fiżikament fi Stat Membru differenti minn dak fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tiegħu, il-provvisti ta' servizzi msemmija f'din id-dispożizzjoni huma esklużi mill-benefiċċju tal-eżenzjoni li hija prevista fih.

46 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-kuntest tal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, din id-dispożizzjoni tinsab fil-Kapitolu 2, intitolat "Eżenzjonijet għal ċertu attivitajiet fl-interess pubbliku", tat-Titolu IX ta' din id-direttiva, li jinkludi l-Artikoli 132 sa 134 ta' din tal-aħħar. It-titolu ta' dan il-kapitolu juri li hija n-natura ta' interess ġenerali tat-tranżazzjonijiet imsemmija fih li hija l-element li l-leġiżlatur tal-Unjoni qies bħala determinanti għall-finijiet tal-eżenzjoni ta'

dawn it-tranżazzjonijiet mill-VAT. Issa, il-fatt li l-imsemmija tranżazzjonijiet jitwettqu fiżikament fit-territorju ta' Stat Membru pjuttost milli f'dak ta' Stat Membru ieħor ma għandux effett fuq tali natura.

47 Barra minn hekk, għandu jitfakkar li, minn naħa, l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 133 tad-Direttiva dwar il-VAT jippermetti lill-Istati Membri jissuġġettaw il-benefiċċju tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(g) ta' din id-direttiva għall-osservanza ta' waħda jew iktar mill-kundizzjonijiet imsemmija fih, kundizzjonijiet li jirrigwardaw l-għanijiet imfittxija mill-organi privati li jipprovdu l-provvisti ta' servizzi koperti minn din l-eżenzjoni, għall-ġestjoni tagħhom u għall-prezzijiet applikati minn dawn l-organi.

48 Min-naħa l-oħra, l-Artikolu 134 tad-direttiva msemmija jeskludi mill-benefiċċju tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT il-provvisti ta' servizzi msemmija f'din l-aħħar dispożizzjoni, meta dawn ma jkunux indispensabbli għat-twettiq tat-tranżazzjonijiet li jaqgħu taħt l-għajnuna soċjali u s-sigurtà soċjali jew meta dawn ikunu essenzjalment intiżi biex jagħtu lill-organu li jipprovdi servizzi dħul addizzjonali permezz tat-twettiq ta' tranżazzjonijiet imwettqa f'kompetizzjoni diretta ma' dawk imwettqa minn impriżi kummerċjali suġġetti għall-VAT.

49 Peress li l-Artikoli 133 u 134 tad-Direttiva dwar il-VAT ma jipprevedux restrizzjonijiet fir-rigward tal-post fejn il-provvisti ta' servizzi kkonċernati jitwettqu fiżikament, l-Istati Membri ma jistax ikollhom is-setgħa li jeskludu mill-benefiċċju tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT il-provvisti ta' servizzi msemmija f'din id-dispożizzjoni, meta dawn jitwettqu fiżikament fi Stat Membru differenti minn dak fejn huwa stabbilit il-fornitur (ara, b'analoġija, is-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2013, Bridport and West Dorset Golf Club, C-495/12, EU:C:2013:861, punt 27 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

50 Fir-rigward, fit-tielet lok, tal-għan imfittex mill-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, din hija intiża, billi tiżgura trattament iktar favorevoli, fil-qasam tal-VAT, għal ċerti provvisti ta' servizzi ta' interess ġenerali mwettqa fis-settur soċjali, biex tnaqqas l-ispiża ta' dawn is-servizzi u biex b'hekk tagħmel lil dawn tal-aħħar iktar aċċessibbli għall-individwi li jistgħu jibbenefikaw minnhom (sentenza tat-8 ta' Ottubru 2020, Finanzamt D, C-657/19, EU:C:2020:811, punt 29 u l-ġurisprudenza ċċitata).

51 Issa, interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT li tillimita l-kamp ta' applikazzjoni tal-eżenzjoni li hija tipprevedi biss għall-provvisti ta' servizzi mwettqa fiżikament fl-Istat Membru fejn il-fornitur huwa stabbilit tmur kontra l-għan imsemmi fil-punt preċedenti ta' din is-sentenza peress li l-provvista ta' servizzi li tissodisfa ż-żewġ kundizzjonijiet imsemmija f'din id-dispożizzjoni, ipprovduti fi Stat Membru differenti minn dak fejn il-fornitur huwa stabbilit lil persuni li jeħtieġu assistenza jew kura, tkun suġġetta għall-VAT, fatt li neċessarjament ikollu l-effett li jżid l-ispiża tas-servizzi kkonċernati, u b'hekk irendi iktar diffiċli l-aċċess ta' dawn il-persuni għal dawn is-servizzi.

52 Konsegwentement, minn interpretazzjoni letterali, sistematika u teleoloġika tal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT jirriżulta li l-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni tapplika għal kull provvista ta' servizzi li tissodisfa ż-żewġ kundizzjonijiet stabbiliti fl-imsemmija dispożizzjoni u mfakkra fil-punt 43 ta' din is-sentenza, mingħajr kunsiderazzjoni għall-fatt li tali provvista titwettaq materjalment fl-Istat Membru fejn il-fornitur huwa stabbilit jew fi Stat Membru ieħor.

53 Fl-aħħar nett, mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li l-fatt li fornitur, li jwettaq servizzi marbuta mill-qrib mal-għajnuna soċjali u mas-sigurtà soċjali, u li huma pprovduti lil persuni fiżiċi li jirrisjedu fi Stat Membru differenti minn dak fejn huwa stabbilit, uża intermedjarju stabbilit f'dan l-Istat Membru l-ieħor sabiex jikkuntattja lill-klijenti tiegħu huwa irrilevanti għall-finijiet tad-determinazzjoni ta' jekk il-provvisti ta' servizzi inkwistjoni jistgħux jiġu eżentati skont l-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT.

54 Kif irrilevat il-Kummissjoni Ewropea, f'tali każ, il-provvista ta' servizzi marbuta mill-qrib mal-għajnuna soċjali u mas-sigurtà soċjali pprovduti mill-fornitur lil persuni fiżiċi, minn naħa, u l-provvista ta' servizzi pprovduti mill-intermedjarju li jagħmel użu minnu l-imsemmi fornitur, min-naħa l-oħra, jikkostitwixxu tranżazzjonijiet distinti u indipendenti, li għandhom, għaldaqstant, jiġu evalwati separatament u jkunu suġġetti għal tassazzjoni differenti.

55 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li l-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li, minn naħa, il-provvista ta' servizzi soċjali pprovduti lil persuni fiżiċi li jirrisjedu fi Stat Membru differenti minn dak fejn il-fornitur ikun stabbilixxa s-sede tal-attività ekonomika tiegħu, tista' tiġi eżentata skont din id-dispożizzjoni u, min-naħa l-oħra, li huwa irrilevanti f'dan ir-rigward li l-imsemmi fornitur irrikorra għal kumpannija stabbilita f'dan l-Istat Membru l-ieħor sabiex jikkuntattja lill-klijenti tiegħu.

Fuq it-tieni domanda

56 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li, meta kumpannija tipprovdi servizzi soċjali lil persuni fiżiċi li jirrisjedu fi Stat Membru differenti minn dak fejn din il-kumpannija tkun stabbilixxiet is-sede tal-attività ekonomika tagħha, in-natura ta' dawn is-servizzi u l-karatteristiċi ta' din il-kumpannija sabiex jiġi ddeterminat jekk l-imsemmija provvisti jaqgħux taħt il-kunċett ta' "provvista ta' servizzi [...] marbuta mill-qrib ma' l-assistenza u x-xogħol tas-sigurtà soċjali[...], minn korpi [...] rikonoxxuti mill-Istat Membru konċernat bħala ddedikati għall-benessere soċjali", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, għandhom jiġu eżaminati skont id-dritt tal-Istat Membru fejn l-imsemmija kumpannija stabbilixxiet is-sede tal-attività ekonomika tagħha jew skont il-liġi tal-Istat Membru li fih is-servizzi inkwistjoni huma fiżikament imwettqa.

57 Għandu jitfakkar li l-eżenzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 132 tad-Direttiva dwar il-VAT jikkostitwixxu kunċetti awtonomi tad-dritt tal-Unjoni li għandhom l-għan li jevitaw diverġenzi fl-applikazzjoni tas-sistema tal-VAT minn Stat Membru għal ieħor (sentenza tat-28 ta' April 2022, Happy Education, C-612/20, EU:C:2022:314, punt 27 u l-ġurisprudenza ċċitata), u li l-istess japplika f'dak li jirrigwarda l-kundizzjonijiet speċifiċi li huma meħtieġa sabiex wieħed jibbenefika minn dawn l-eżenzjonijiet kif ukoll il-kunċetti u t-termini użati sabiex jiġu indikati dawn il-kundizzjonijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-26 ta' Mejju 2005, Kingscrest Associates u Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, punti 23 u 27, kif ukoll tal-5 ta' Ottubru 2016, TMD, C-412/15, EU:C:2016:738, punti 24 u 25).

58 Fil-fatt, kif diġà ddeċidiet il-Qorti tal-Ġustizzja, għalkemm, skont il-frażi introduttiva tal-Artikolu 131 tad-Direttiva dwar il-VAT, l-Istati Membri għandhom jistabbilixxu l-kundizzjonijiet għall-eżenzjonijiet sabiex jiżguraw l-applikazzjoni korretta u ċara tagħhom u sabiex jipprevjenu kwalunkwe evażjoni, evitar jew abbuż possibbli, madankollu dawn

il-kundizzjonijiet ma jistgħux jaffettwaw id-definizzjoni tal-kontenut tal-eżenzjonijiet previsti (sentenza tas-26 ta' Mejju 2005, Kingscrest Associates u Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, punt 24 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

59 Fir-rigward, fl-ewwel lok, tal-kundizzjoni msemmija fl-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, li tgħid li l-provvista ta' servizzi għandha tkun marbuta mill-qrib mal-għajnuna soċjali u mas-sigurtà soċjali, għandu jitfakkar li, konformement mal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, din il-kundizzjoni għandha tinqara fid-dawl tal-Artikolu 134(a) ta' din id-direttiva li jeżiġi, fi kwalunkwe każ, li l-kunsinni ta' oġġetti jew il-provvisti ta' servizzi kkonċernati jkunu indispensabbli għat-twettiq tat-tranżazzjonijiet li jaqgħu taħt l-għajnuna soċjali u s-sigurtà soċjali (sentenza tal-15 ta' April 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, punt 59 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

60 Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li huma, bħala prinċipju, strettament marbuta mal-għajnuna soċjali u mas-sigurtà soċjali, fis-sens tal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, il-provvisti ta' kura u ta' ekonomija domestika pprovduti minn servizz ta' kura outpatient lil persuni fi stat ta' dipendenza fiżika jew ekonomika. Bl-istess mod, għandhom jitqiesu wkoll bħala tali provvisti ta' servizzi pprovduti lil persuni li jinsabu fi stat ta' dipendenza mentali u intiżi biex jipproteġuhom fl-atti tal-ħajja ċivili, meta dawn il-persuni ma jkunux jistgħu jwettquhom huma stess mingħajr ma jirriskjaw li jippreġudikaw l-interessi, finanzjarji jew oħrajn tagħhom stess, peress li dan ir-riskju kien preċiżament iġġustifika d-deċiżjoni tal-inkapaċità legali fil-konfront tagħhom (sentenza tal-15 ta' April 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, punti 62 u 63 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

61 Għaldaqstant, peress li organu rregolat mid-dritt pubbliku jew entità privata li għandha l-kwalità ta' organu rrikonoxxut bħala li għandu natura soċjali għall-finijiet tal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT iwettaq provvisti ta' servizzi bħal dawk imsemmija fil-punt preċedenti favur persuni fi stat ta' dipendenza fiżika, ekonomika jew mentali, l-Istat Membru li fih tkun dovuta l-VAT huwa obbligat, konformement ma' din id-dispożizzjoni, li jeżenta dawn il-provvisti mill-VAT.

62 Għalhekk, f'tali ċirkustanzi, dan l-Istat Membru ma jistax, mingħajr ma jikkomprometti l-interpretazzjoni awtonoma li għandha tingħata tal-kunċett ta' "provvista ta' servizzi [...] marbuta mill-qrib ma' l-assistenza u x-xogħol tas-sigurtà soċjali" msemmi fl-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT u b'hekk jikser din id-dispożizzjoni, jissuġġetta l-benefiċċju tal-eżenzjoni prevista fiha għall-kundizzjoni li s-servizzi inkwistjoni jkollhom, skont id-dritt nazzjonali ta' Stat Membru ieħor, natura soċjali.

63 F'dan il-każ, mit-talba għal deċiżjoni preliminari jirriżulta li l-provvista ta' servizzi soċjali inkwistjoni fil-kawża prinċipali hija pprovduta minn kumpannija stabbilita fil-Bulgarija lil persuni fiżiċi li jirrisjedu fil-Ġermanja u fl-Awstrija.

64 Skont l-Artikolu 45 tad-Direttiva dwar il-VAT, il-post tal-provvista ta' servizzi lil persuna mhux taxxabbli huwa l-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tiegħu.

65 Għalhekk, għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-VAT, il-provvisti ta' servizzi soċjali pprovduti lil persuna fiżika li tirrisjedi fi Stat Membru differenti minn dak fejn il-fornitur ikun stabbilixxa s-sede tal-attività ekonomika tiegħu jitqiesu li twettqu fit-territorju tal-Istat Membru fejn huwa stabbilit il-fornitur, b'tali mod li dawn is-servizzi huma suġġetti għall-VAT f'dan l-aħħar Stat Membru.

66 Minn dan isegwi li, f'dan il-każ, l-Istat Membru ta' tassazzjoni huwa r-Repubblika tal-Bulgarija.

67 Konsegwentement, kif irrilevat l-Avukat Ġenerali fil-punti 47 u 48 tal-konklużjonijiet tagħha, l-evalwazzjoni tan-natura tal-provvista ta' servizzi soċjali inkwistjoni fil-kawża prinċipali sabiex jiġi ddeterminat jekk dawn jikkostitwixxux "provvista ta' servizzi [...] marbuta mill-qrib ma' l-assistenza soċjali u x-xogħol tas-sigurtà soċjali", fis-sens tal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, għandha ssir fid-dawl tal-leġiżlazzjoni Bulgara dwar il-VAT, peress li din il-leġiżlazzjoni għandha tittrasponi b'mod korrett id-Direttiva dwar il-VAT u li, li kieku dan ma kienx il-każ, il-fornitur, jiġifieri r-rikorrenti fil-kawża prinċipali, jista' jinvoka direttament l-imsemmi Artikolu 132(1)(g) ta' din id-direttiva quddiem il-qorti tar-rinviju sabiex topponi leġiżlazzjoni nazzjonali inkompatibbli ma' din id-dispożizzjoni (sentenza tal-15 ta' Novembru 2012, Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, punt 32 u l-ġurisprudenza ċċitata).

68 F'dan il-kuntest, għalkemm mill-verifiki li l-qorti tar-rinviju għandha twettaq jirriżulta li l-provvista ta' servizzi soċjali inkwistjoni fil-kawża prinċipali hija, fid-dawl b'mod partikolari tal-elementi ta' interpretazzjoni li jinsabu fil-ġurisprudenza msemmija fil-punti 59 u 60 ta' din is-sentenza, "provvista ta' servizzi [...] marbuta mill-qrib ma' l-assistenza soċjali u x-xogħol tas-sigurtà soċjali", fis-sens tal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, u li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali għandha l-kwalità ta' "korpi [...] rikonoxxuti mill-Istat Membru konċernat bħala ddedikati għall-benessere soċjali", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, din tal-aħħar tkun fondata li tinvoka l-eżenzjoni prevista fl-imsemmija dispożizzjoni.

69 F'dak li jirrigwarda, fit-tieni lok, il-kundizzjoni msemmija fl-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, li tipprovdi li l-provvista ta' servizzi, sabiex tiġi eżentata, għandha titwettaq minn organi rregolati mid-dritt pubbliku jew minn organi oħra rrikonoxxuti bħala li għandhom natura soċjali mill-Istat Membru kkonċernat, għandu jitfakkar li din id-dispożizzjoni la tippreċiża l-kundizzjonijiet u lanqas il-modalitajiet tar-rikonoxximent tan-natura soċjali tal-organi li ma humiex dawk irregolati mid-dritt pubbliku. Għalhekk, bħala prinċipju, huwa d-dritt nazzjonali ta' kull Stat Membru li għandu jistabbilixxi r-regoli li skonthom tali rikonoxximent jista' jingħata lil tali organi, peress li l-Istati Membri għandhom, f'dan ir-rigward, setgħa diskrezzjonali (sentenza tal-15 ta' April 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, punt 69 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

70 F'dan il-kuntest, l-Artikolu 133 tad-Direttiva dwar il-VAT jagħti lill-Istati Membri l-possibbiltà li jissuġġettaw l-għoti, għall-benefiċċju tal-organi li ma humiex dawk irregolati mid-dritt pubbliku, tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(g) ta' din id-direttiva għall-osservanza ta' waħda jew iktar mill-kundizzjonijiet elenkati fl-imsemmi Artikolu 133. Dawn il-kundizzjonijiet li huma ppreżentati bħala fakultattivi fid-Direttiva dwar il-VAT jistgħu jiġu imposti bħala kundizzjonijiet addizzjonali mill-Istati Membri għall-għoti tal-eżenzjoni kkonċernata (ara, fir-rigward tal-Artikolu 13A(2)(a) tas-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, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23) (li sar l-Artikolu 133 tad-Direttiva dwar il-VAT), sentenza tal-21 ta' Jannar 2016, Les Jardins de Jouvence, C-335/14, EU:C:2016:36, punt 33 u l-ġurisprudenza ċċitata).

71 Għalhekk, is-setgħa diskrezzjonali li għandhom l-Istati Membri fir-rigward tar-rikonoxximent ta' entità bħala organu li għandu natura soċjali għall-finijiet tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, ma tawtorizzahomx jemendaw il-kontenut ta' din l-eżenzjoni, billi tikklassifika, pereżempju, bħala organu li għandu natura soċjali, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, lil entità privata li ma twettaqx servizzi ta' interess ġenerali fis-settur soċjali jew li l-forma ta' operat tagħha jew il-kundizzjonijiet għall-eżerċizzju tal-provvista ta' servizzi soċjali li hija tipprovdi huma inkompatibbli ma' tali natura.

72 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar liema Stat Membru għandu s-setgħa li jirrikonoxxi n-natura soċjali tal-organi li ma humiex dawk irregolati mid-dritt pubbliku għall-finijiet tal-eżenzjoni mill-VAT prevista fl-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, u b'mod partikolari, tal-kwistjoni dwar jekk, meta, bħal f'dan il-każ, il-provvisti ta' servizzi soċjali inkwistjoni huma pprovduti lil persuni fiżiċi li jirrisjedu fi Stat Membru differenti minn dak fejn il-fornitur ikun stabbilixxa s-sede tal-attività ekonomika tiegħu, tali rikonoxximent jaqa' taħt is-setgħa tal-Istat Membru li fih il-fornitur huwa stabbilit jew taħt is-setgħa tal-Istat Membru li fih l-imsemmija servizzi huma fiżikament imwettqa, għandu jitfakkar li peress li d-Direttiva dwar il-VAT ma tinkludi ebda definizzjoni tal-kunċetti msemmija fl-Artikolu 132(1)(g) tagħha, it-tifsira u l-portata ta' dawn il-kunċetti għandhom jiġu stabbiliti billi jittieħdu inkunsiderazzjoni mhux biss il-kliem tal-imsemmija dispożizzjoni, iżda wkoll il-kuntest li fih hija taqa' u l-għanijiet imfittxija mil-leġiżlazzjoni li hija tifforma parti minnha (sentenza tat-22 ta' Diċembru 2022, EUROAPTIEKA, C-530/20, EU:C:2022:1014, punt 31 u l-ġurisprudenza ċċitata).

73 F'dan ir-rigward, l-ewwel nett, il-formulazzjoni tal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT tissuġġerixxi li l-kliem "mill-Istat Membru konċernat" għandu jkun relatat mal-kliem "l-Istati Membri għandhom jeżentaw" li jinsabu fil-frażi introduttiva tal-paragrafu 1 tal-Artikolu 132 tad-Direttiva dwar il-VAT. Għalhekk, billi rrefera għall-"Istat Membru kkonċernat", il-leġiżlatur tal-Unjoni rrefera biss għall-Istat Membru li, f'każ partikolari, għandu jeżenta mill-VAT it-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 132(1)(g) ta' din id-direttiva.

74 Issa, huwa l-Istat Membru li lilu d-Direttiva dwar il-VAT tattribwixxi l-kompetenza fiskali sabiex jissuġġetta dawn it-tranżazzjonijiet għall-VAT, jiġifieri l-Istat Membru ta' tassazzjoni, li għandu jeżenta l-imsemmija tranżazzjonijiet minn din it-taxxa meta l-kundizzjonijiet meħtieġa jkunu ssodisfatti.

75 It-tieni, l-interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, moqri fid-dawl tal-Artikolu 131 ta' din tal-aħħar, tikkonferma li l-espressjoni "mill-Istat Membru konċernat" tirreferi għall-Istat Membru ta' tassazzjoni.

76 Fil-fatt, l-Artikolu 131 tad-Direttiva dwar il-VAT, li jistabbilixxi d-dispożizzjonijiet ġenerali applikabbli għall-eżenzjonijiet previsti fil-Kapitoli 2 sa 9 tat-Titolu IX ta' din id-direttiva, fosthom dawk li jinsabu fl-Artikolu 132 ta' din tal-aħħar, jipprovdi li dawn l-eżenzjonijiet għandhom japplikaw "skond kondizzjonijiet li l-Istati Membri għandhom jistabilixxu għall-finijiet li jiżguraw l-applikazzjoni korretta u ċara ta' dawk l-eżenzjonijet u tal-prevenzjoni ta' kawlunkwe evażjoni, evitar jew abbuż possibbli".

77 Għalhekk, mill-imsemmi Artikolu 131 jirriżulta li huwa l-Istat Membru li għandu japplika l-imsemmija eżenzjonijiet li għandu jistabbilixxi, fl-osservanza tad-Direttiva dwar il-VAT, il-kundizzjonijiet tal-applikazzjoni tagħhom, fosthom dawk li jippermettu li entità privata tiġi rrikonoxxuta bħala organu li għandu natura soċjali għall-finijiet tal-eżenzjoni prevista

fl-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT. Issa, kif ġie rrilevat fil-punt 74 ta' din is-sentenza, l-Istat Membru li għandu japplika tali eżenzjonijiet huwa l-Istat Membru ta' tassazzjoni.

78 Barra minn hekk, kieku l-leġiżlatur tal-Unjoni ried li r-rikonoxximent tan-natura soċjali tal-organi li ma humiex dawk irregolati mid-dritt pubbliku għall-finijiet tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, jaqa' taħt il-kompetenza ta' Stat Membru li ma huwiex l-Istat Membru li għandu japplika din l-eżenzjoni, b'mod partikolari bħall-Istat Membru li fih is-servizzi huma mwettqa materjalment, huwa ma kienx sempliċement isemmi "l-Istat Membru konċernat".

79 It-tielet nett, fir-rigward tal-għan imfittex mill-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, kif tfakkar fil-punt 50 ta' din is-sentenza, billi jiġi żgurat trattament iktar favorevoli, fil-qasam tal-VAT, għal ċerti provvisti ta' servizzi ta' interess ġenerali mwettqa fis-settur soċjali, l-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni hija intiża biex tnaqqas l-ispiża tas-servizzi kkonċernati u biex b'hekk tagħmilhom iktar aċċessibbli għall-individwi li jistgħu jibbenefikaw minnhom (sentenza tat-8 ta' Ottubru 2020, Finanzamt D, C-657/19, EU:C:2020:811, punt 29 u l-ġurisprudenza ċċitata).

80 Issa, jidher koerenti fir-rigward ta' dan l-għan li jkun l-Istat Membru li għandu jirrinunzja għall-ġbir tal-VAT li tkun applikabbli għall-provvisti ta' servizzi msemmija fl-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, billi jippermetti għalhekk li l-prezz li għandu jitħallas mill-individwi li jixtiequ jibbenefikaw minn dawn is-servizzi jkun iktar imnaqqas, li jiddetermina, fil-limiti tas-setgħa diskrezzjonali li huwa għandu, liema huma l-entitajiet privati li s-servizzi soċjali pprovduti minnhom jistħoqqilhom, fid-dawl tan-natura soċjali tal-imsemmija entitajiet, li jibbenefikaw mill-istess trattament favorevoli, fil-qasam tal-VAT, bħal dak applikabbli għas-servizzi pprovduti mill-korpi rregolati mid-dritt pubbliku ta' dan l-Istat Membru.

81 Għaldaqstant, minn interpretazzjoni litterali, sistematika u teleoloġika tal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT jirriżulta li r-rikonoxximent tan-natura soċjali tal-organi li ma humiex dawk irregolati mid-dritt pubbliku għall-finijiet tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT jaqa' taħt is-setgħa tal-Istat Membru ta' tassazzjoni.

82 Għaldaqstant, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali li fihom kumpannija tipprovdi servizzi soċjali lil persuni fiżiċi li jirrisjedu fi Stat Membru differenti minn dak fejn din il-kumpannija stabbilixxiet is-sede tal-attività ekonomika tagħha, ir-rikonoxximent tan-natura soċjali ta' din il-kumpannija għall-finijiet tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, ma jaqax taħt is-setgħa tal-Istat Membru li fih dawn is-servizzi huma fiżikament imwettqa, f'dan il-każ ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja u r-Repubblika tal-Awstrija, iżda taħt is-setgħa fejn il-kumpannija hija stabbilita, f'dan il-każ ir-Repubblika tal-Bulgarija.

83 Din l-interpretazzjoni hija, barra minn hekk, sostnuta mil-loġika li fuqha huma bbażati d-dispożizzjonijiet dwar id-determinazzjoni tal-post tal-provvista ta' servizzi, riflessa fil-premessi 3 u 5 tad-Direttiva 2008/8 kif ukoll fl-Artikolu 45 tad-Direttiva dwar il-VAT, li jipprovdi li t-tassazzjoni tal-provvisti ta' servizzi pprovduti lil persuni mhux taxxabbli għandha sseħħ fil-post fejn il-fornitur huwa stabbilit, indipendentement mill-post fejn dawn is-servizzi jitwettqu fiżikament.

84 F'dan il-kuntest, jidher koerenti ma' tali loġika li, l-istess bħall-kompetenza fiskali li tissuġġetta għall-VAT il-provvisti ta' servizzi soċjali pprovduti lil persuna mhux taxxabbli li tirrisjedi fi Stat Membru differenti minn dak fejn il-fornitur huwa stabbilit, il-kompetenza sabiex tiġi rrikonoxxuta n-natura soċjali ta' dan il-fornitur għall-finijiet tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT hija ddeterminata abbażi tal-prinċipju tal-pajjiż ta' oriġini.

85 Fl-aħħar nett, għandu jitfakkar li l-interpretazzjoni tat-termini użati sabiex jiġu indikati l-eżenzjonijiet li jinsabu fl-Artikolu 132 tad-Direttiva dwar il-VAT għandha tosserva r-rekwiżiti tal-prinċipju ta' newtralità fiskali inerenti għas-sistema komuni tal-VAT, li jipprekludi b'mod partikolari li operaturi ekonomiċi li jwettqu l-istess tranżazzjonijiet jiġu ttrattati b'mod differenti fil-qasam tal-ġbir tal-VAT (sentenza tas-16 ta' Ottubru 2008, Canterbury Hockey Club u Canterbury Ladies Hockey Club, C-253/07, EU:C:2008:571, punt 30 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

86 Issa, interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT li tgħid li r-rikonoxximent tan-natura soċjali ta' dan il-fornitur għall-finijiet tal-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni taqa' taħt il-kompetenza tal-Istat Membru fejn is-servizzi huma mwettqa fiżikament iwassal biex il-provvisti ta' servizzi marbuta mill-qrib mal-għajnuna soċjali u mas-sigurtà soċjali, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, imwettqa minn kumpannija stabbilita fi Stat Membru u rrikonoxxuta minnu bħala organu ta' natura soċjali, fis-sens tal-istess dispożizzjoni, favur persuna mhux taxxabbli li tirrisjedi f'dan l-Istat Membru, huma eżentati mill-VAT, filwaqt li l-provvisti ta' dawn l-istess servizzi mwettqa minn din l-istess kumpannija, jew minn oħra stabbilita wkoll fl-imsemmi Stat Membru u rrikonoxxuta minnu bħala organu li għandu natura soċjali, favur persuna mhux taxxabbli li tirrisjedi fi Stat Membru ieħor li ma jirrikonoxxix in-natura soċjali ta' dawn il-kumpanniji ma humiex eżentati mill-VAT. Għandu jingħad ukoll li din l-interpretazzjoni tapplika minkejja li, konformement mal-Artikolu 45 tad-Direttiva dwar il-VAT, iż-żewġ kategoriji ta' tranżazzjonijiet jitqiesu, għall-finijiet tal-VAT, bħala mwettqa fl-Istat Membru fejn il-fornitur huwa stabbilit u suġġetti, għaldaqstant, għall-VAT f'dan l-Istat Membru, kemm jekk ikollhom kontenut simili u kemm jekk jitwettqu mill-istess fornitur jew minn żewġ fornituri li għandhom karatteristiċi simili.

87 Ċertament, fl-istat attwali tad-dritt tal-Unjoni, l-interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, kif tirriżulta mill-punt 81 ta' din is-sentenza, tista' twassal għal sitwazzjoni li fiha, fir-rigward tal-provvisti ta' servizzi marbuta mill-qrib mal-għajnuna u mas-sigurtà soċjali pprovduti lil persuna mhux taxxabbli li tirrisjedi fi Stat Membru differenti minn dak fejn il-fornitur huwa stabbilit, fornitur ta' servizzi, stabbilit fi Stat Membru li jimponi rekwiżiti flessibbli fil-qasam tar-rikonoxximent tan-natura soċjali tal-entitajiet privati għall-finijiet tal-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni, jista' jipprovdi provvisti ta' servizzi eżentati mill-VAT fi Stat Membru li jimponi rekwiżiti partikolarment stretti f'dan ir-rigward, filwaqt li fornitur stabbilit f'dan l-aħħar Stat jista' eventwalment ma jibbenefikax minn tali eżenzjoni. Għall-kuntrarju, dejjem fir-rigward tal-provvista ta' servizzi marbuta mill-qrib mal-għajnuna soċjali u mas-sigurtà soċjali, fornitur stabbilit fi Stat Membru li jimponi rekwiżiti partikolarment stretti dwar tali rikonoxximent jista' jwettaq, fi Stat Membru li jimponi rekwiżiti iktar flessibbli f'dan ir-rigward, provvisti ta' servizzi li ma humiex eżentati mill-VAT, filwaqt li fornitur stabbilit f'dan l-aħħar Stat ikun jista' eventwalment jipprovdi servizzi eżentati minn din it-taxxa.

88 Madankollu, id-differenzi fit-trattament fir-rigward tal-VAT li jistgħu eventwalment jeżistu bejn żewġ entitajiet privati li jwettqu l-provvisti ta' servizzi msemmija fl-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT favur persuna mhux taxxabbli, skont jekk humiex stabbiliti fl-istess

Stat Membru fejn jgħix ir-riċevitur ta' dawn is-servizzi jew fi Stat Membru ieħor, jirriżultaw mill-fatt li, minn naħa, skont l-Artikolu 45 tad-Direttiva dwar il-VAT, tali provvisti huma suġġetti għall-VAT fi Stati Membri differenti, skont il-kundizzjonijiet stabbiliti, fl-osservanza tad-Direttiva dwar il-VAT, mil-leġiżlazzjoni tal-Istat Membru ta' tassazzjoni, u li, min-naħa l-oħra, fir-rigward, b'mod partikolari, tal-kundizzjoni dwar ir-rikonoxximent, għall-finijiet tal-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni, tan-natura soċjali ta' entità privata li tipprovdi l-imsemmija servizzi, il-leġiżlatur tal-Unjoni rrikonoxxa marġni ta' diskrezzjoni lill-Istati Membri li jeskludi kull uniformità tal-prattiki. Sa fejn dan l-aspett tal-leġiżlazzjoni tal-Unjoni fis-seħħ jista' għalhekk ikollu effetti negattivi, kif irrilevati mill-Avukata Ġenerali fil-punti 73 u 74 tal-konklużjonijiet tagħha, huwa l-leġiżlatur tal-Unjoni li għandu jiddeċiedi dwar eventwali emenda għal din il-leġiżlazzjoni (ara, b'analoġija, is-sentenza tad-9 ta' Settembru 2021, Ministeru Pubbliku (Sanzjonijiet extraterritorjali), C-906/19, EU:C:2021:715, punt 45).

89 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għat-tieni domanda għandha tkun li l-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva tal-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li, meta kumpannija tipprovdi servizzi soċjali lil persuni fiżiċi li jirrisjedu fi Stat Membru differenti minn dak fejn din il-kumpannija tkun stabbilixxiet is-sede tal-attività ekonomika tagħha, in-natura ta' dawn is-servizzi u l-karatteristiċi ta' din il-kumpannija sabiex jiġi ddeterminat jekk l-imsemmija provvisti jaqgħux taħt il-kunċett ta' "provvista ta' servizzi [...] marbuta mill-qrib ma' l-assistenza u x-xogħol tas-sigurtà soċjali[...] minn korpi [...] rikonoxxuti mill-Istat Membru konċernat bħala ddedikati għall-benessere soċjali", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, għandhom jiġu eżaminati konformement mad-dritt, li jittrasponi d-Direttiva dwar il-VAT, tal-Istat Membru fejn l-imsemmija kumpannija stabbilixxiet is-sede tal-attività ekonomika tagħha.

Fuq it-tielet domanda

90 Permezz tat-tielet domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li l-fatt li kumpannija li twettaq provvisti ta' servizzi soċjali tkun irreġistrata ma' organu pubbliku tal-Istat Membru ta' tassazzjoni bħala fornitur ta' servizzi soċjali skont il-leġiżlazzjoni ta' dan l-Istat Membru huwa biżżejjed sabiex jitqies li din il-kumpannija taqa' taħt il-kunċett ta' "[korp rikonoxxut] mill-Istat Membru konċernat bħala ddedikat[...] għall-benessere soċjali", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni.

91 Kif jirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, għall-finijiet tar-rikonoxximent tan-natura soċjali tal-korpi li ma jkunux irregolati mid-dritt pubbliku, huma l-awtoritajiet nazzjonali li għandhom, konformement mad-dritt tal-Unjoni u suġġetti għall-istħarriġ tal-qrati nazzjonali, jieħdu inkunsiderazzjoni diversi elementi. Fost dawn jista' jkun hemm l-eżistenza ta' dispożizzjonijiet speċifiċi, kemm jekk ikunu nazzjonali jew reġjonali, leġiżlattivi jew ta' natura amministrattiva, fiskali jew ta' sigurtà soċjali, in-natura ta' interess ġenerali tal-attivitajiet tal-persuna taxxabbli kkonċernata, il-fatt li persuni taxxabbli oħra li jeżerċitaw l-istess attivitajiet jibbenefikaw diġà minn rikonoxximent simili, kif ukoll il-fatt li l-ispejjeż tas-servizzi inkwistjoni eventwalment jitħallsu fil-parti l-kbira tagħhom minn fondi għall-mard jew minn organi oħra tas-sigurtà soċjali, b'mod partikolari meta l-operaturi privati jkollhom relazzjonijiet kuntrattwali ma' dawn l-organi (sentenza tal-15 ta' April 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, punt 70 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

92 Barra minn hekk, kif ġie indikat fil-punt 67 ta' din is-sentenza, l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT tista' tiġi invokata minn persuna taxxabbli quddiem qorti nazzjonali sabiex topponi leġiżlazzjoni nazzjonali inkompatibbli ma' din

id-dispożizzjoni. F'tali każ, hija l-qorti nazzjonali li għandha tiddetermina, fid-dawl tal-elementi rilevanti kollha, jekk il-persuna taxxabbli hijiex korp rrikonoxxut bħala li għandu natura soċjali, fis-sens tal-imsemmija dispożizzjoni (sentenza tal-15 ta' Novembru 2012, Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, punt 32 u l-ġurisprudenza ċċitata).

93 Għalhekk, meta persuna taxxabbli tikkontesta r-rikonoxximent, jew l-assenza ta' rikonoxximent, tal-kwalità ta' korp ta' natura soċjali, fis-sens tal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, huma l-qrati nazzjonali li għandhom jeżaminaw jekk l-awtoritajiet kompetenti osservawx il-limiti tas-setgħa diskrezzjonali mogħtija minn din id-dispożizzjoni, b'osservanza tal-prinċipji tad-dritt tal-Unjoni, inkluż, b'mod partikolari, il-prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament, li jirriżulta, fil-qasam tal-VAT, mill-prinċipju ta' newtralità fiskali (sentenza tal-15 ta' Novembru 2012, Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, punt 33 u l-ġurisprudenza ċċitata).

94 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar, kif jirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, li, fl-implimentazzjoni tal-eżenzjoni stabbilita fl-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, l-osservanza tan-newtralità fiskali teżiġi, bħala prinċipju, li l-organi kollha minbarra dawk irregolati mid-dritt pubbliku jitqiegħdu f'pożizzjoni ta' ugwaljanza għall-finijiet tar-rikonoxximent tagħhom għall-provvista ta' servizzi simili (sentenza tal-15 ta' Novembru 2012, Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, punt 43 u l-ġurisprudenza ċċitata).

95 Minn dan isegwi li, fl-applikazzjoni ta' din l-eżenzjoni, li għandha titwettaq mill-Istat Membru ta' tassazzjoni, dan tal-aħħar ma jistax, fir-rigward ta' żewġ persuni taxxabbli li jeżerċitaw l-istess attivitajiet u li l-forma ta' operat tagħhom jew il-kundizzjonijiet ta' eżerċizzju ta' servizzi soċjali li huma jipprovdu huma simili, jagħti r-rikonoxximent tan-natura soċjali lil wieħed miż-żewġ persuni taxxabbli u ma jagħtix, min-naħa l-oħra, tali rikonoxximent lill-persuna taxxabbli l-oħra, taħt piena li jikser il-prinċipju ta' newtralità fiskali.

96 Fid-dawl ta' din il-ġurisprudenza, għandu jiġi kkonstatat li r-reġistrazzjoni ta' kumpannija, ma' organu pubbliku tal-Istat Membru ta' tassazzjoni, bħala fornitur ta' servizzi soċjali konformement mal-leġiżlazzjoni ta' dan l-Istat Membru, tista' tkun kriterju li għandu jittieħed inkunsiderazzjoni sabiex jiġi vverifikat jekk din il-kumpannija taqax taħt il-kunċett ta' "[korp rikonoxxut] mill-Istat Membru konċernat bħala ddedikati għall-benessere soċjali", fis-sens tal-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT, b'mod partikolari meta l-kumpanniji hekk irreġistrati huma sistematikament jew normalment ikkunsidrati mill-awtoritajiet fiskali tal-imsemmi Stat Membru bħala tali organi. Tali inklużjoni tista' madankollu tippermetti li jitqies li l-kumpannija kkonċernata taqa' taħt dan il-kunċett biss jekk hija teħtieġ il-verifika minn qabel mill-awtoritajiet nazzjonali kompetenti, fid-dawl tal-elementi msemmija fil-punti 91 sa 94 ta' din is-sentenza, tan-natura soċjali ta' din il-kumpannija għall-finijiet ta' din id-dispożizzjoni.

97 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għat-tielet domanda għandha tkun li l-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li l-fatt li kumpannija li tipprovdi servizzi soċjali tkun irreġistrata ma' organu pubbliku tal-Istat Membru ta' tassazzjoni bħala fornitur ta' servizzi soċjali konformement mal-leġiżlazzjoni ta' dan l-Istat Membru huwa biżżejjed sabiex jitqies li din il-kumpannija taqa' taħt il-kunċett ta' "[korp rikonoxxut] mill-Istat Membru konċernat bħala ddedikati għall-benessere soċjali", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, biss meta tali iskrizzjoni tkun suġġetta għall-verifika minn qabel mill-awtoritajiet nazzjonali kompetenti tan-natura soċjali ta' din il-kumpannija għall-finijiet tal-imsemmija dispożizzjoni.

Fuq l-ispejjeż

98 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (Is-Seba' Awla) taqta' u tiddeċiedi:

1) **L-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE tat-12 ta' Frar 2008,**

   għandu jiġi interpretat fis-sens li:

   minn naħa, il-provvista ta' servizzi soċjali pprovduti lil persuni fiżiċi li jirrisjedu fi Stat Membru differenti minn dak fejn il-fornitur ikun stabbilixxa s-sede tal-attività ekonomika tiegħu, tista' tiġi eżentata skont din id-dispożizzjoni u, min-naħa l-oħra, li huwa irrilevanti f'dan ir-rigward li l-imsemmi fornitur irrikorra għal kumpannija stabbilita f'dan l-Istat Membru l-ieħor sabiex jikkuntattja lill-klijenti tiegħu.

2) **L-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva 2006/112, kif emendata bid-Direttiva 2008/8;**

   għandu jiġi interpretat fis-sens li:

   meta kumpannija tipprovdi servizzi soċjali lil persuni fiżiċi li jirrisjedu fi Stat Membru differenti minn dak fejn din il-kumpannija tkun stabbilixxiet is-sede tal-attività ekonomika tagħha, in-natura ta' dawn is-servizzi u l-karatteristiċi ta' din il-kumpannija sabiex jiġi ddeterminat jekk l-imsemmija provvisti jaqgħux taħt il-kunċett ta' "provvista ta' servizzi […] marbuta mill-qrib ma' l-assistenza u x-xogħol tas-sigurtà soċjali[…] minn korpi […] rikonoxxuti mill-Istat Membru konċernat bħala ddedikati għall-benessere soċjali", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, għandhom jiġu eżaminati konformement mad-dritt, li jittrasponi d-Direttiva 2006/112, kif emendata, tal-Istat Membru fejn l-imsemmija kumpannija stabbilixxiet is-sede tal-attività ekonomika tagħha.

3) **L-Artikolu 132(1)(g) tad-Direttiva 2006/112, kif emendata bid-Direttiva 2008/8;**

   għandu jiġi interpretat fis-sens li:

   il-fatt li kumpannija li tipprovdi servizzi soċjali tkun irreġistrata ma' organu pubbliku tal-Istat Membru ta' tassazzjoni bħala fornitur ta' servizzi soċjali konformement mal-leġiżlazzjoni ta' dan l-Istat Membru huwa biżżejjed sabiex jitqies li din il-kumpannija taqa' taħt il-kunċett ta' "[korp rikonoxxut] mill-Istat Membru konċernat bħala ddedikati għall-benessere soċjali", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, biss meta tali iskrizzjoni tkun suġġetta għall-verifika minn qabel mill-awtoritajiet nazzjonali kompetenti tan-natura soċjali ta' din il-kumpannija għall-finijiet tal-imsemmija dispożizzjoni.

Firem