Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja)

29 ta' Settembru 2015*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Taxxa fuq il-valur miżjud — Direttiva 2006/112/KE — Artikolu 9(1) — Artikolu 13(1) — Persuni taxxabbli — Interpretazzjoni tal-kliem 'b'mod indipendenti' — Organu komunali — Attivitajiet ekonomiċi mwettqa minn entità organizzattiva komunali fi kwalità barra minn dik ta' awtorità pubblika — Possibbiltà li din l-entità tiġi kklassifikata bħala 'persuna taxxabbli' fis-sens tad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 — Artikoli 4(2) u 5(3) TUE"

Fil-Kawża C-276/14,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Polonja), (qorti suprema amministrattiva) permezz ta' deċiżjoni tal-10 ta' Diċembru 2013, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-5 ta' Ġunju 2014, fil-proċedura

Gmina Wrocław

vs

Minister Finansów,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja),

komposta minn V. Skouris, President, K. Lenaerts, Viċi-President, A. Tizzano, R. Silva de Lapuerta, T. von Danwitz, A. Ó Caoimh, J.-C. Bonichot, C. Vajda, Presidenti tal-Awla, E. Levits, A. Arabadjiev, M. Safjan, A. Prechal, E. Jarašiūnas, C. G. Fernlund (Relatur) u J. L. da Cruz Vilaça, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: N. Jääskinen,

Reġistratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-5 ta' Mejju 2015,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Gmina Wrocław, minn L. Mazur, K. Sachs, A. Błędowski kif ukoll minn A. Januszkiewicz, bħala konsulenti tat-taxxa,

— għall-Minister Finansów, minn J. Kaute u T. Tratkiewicz, bħala aġenti,

— għall-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna u A. Kramarczyk–Szaładzińska, bħala aġenti,

— għall-Gvern Grieg, minn K. Paraskevopoulou u I. Kotsoni, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Owsiany–Hornung u L. Lozano Palacios, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-30 ta' Ġunju 2015,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT").

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn il-Gmina Wrocław (komun ta' Wrocław, il-Polonja) u l-Minister Finansów (ministru tal-finanzi, iktar 'il quddiem il-"ministru") dwar il-possibbiltà li entità baġitarja komunali tiġi kklassifikata bħala persuna suġġetta għat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT").

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Id-Direttiva tal-VAT ħassret u ssostitwixxiet mill-1 ta' Jannar 2007 s-Sitt Direttiva tal-Kunsill, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-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, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"). Skont il-premessi 1 u 3 tad-Direttiva tal-VAT, il-formulazzjoni mill-ġdid tas-Sitt Direttiva kienet meħtieġa sabiex id-dispożizzjonijiet kollha applikabbli jiġu ppreżentati b'mod ċar u razzjonali bi struttura u redazzjoni riveduti mingħajr ma jkun hemm, bħala prinċipju, tibdil fis-sustanza.

4 Il-premessa 65 tad-Direttiva tal-VAT tistabbilixxi:

"Peress illi, għal dawk ir-raġunijiet, l-objettivi ta' din id-Direttiva ma jistgħux jintlaħqu b'mod suffiċjenti mill-Istati Membri u għalhekk jistgħu jinkisbu aħjar fuq livell Komunitarju, il-Komunità tista' tadotta miżuri, skond il-prinċipju tas-sussidjarjetà kif inhu previst fl-Artikolu 5 tat-Trattat. Skond il-prinċipju tal-proporzjonalità, kif inhu previst f'dak l-Artikolu, din id-Direttiva ma tmurx lilhinn minn dak li hu meħtieġ sabiex jinkisbu dawk l-objettivi."

5 L-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva, li jieħu essenzjalment il-kliem tal-Artikolu 4(1) sa (3) tas-Sitt Direttiva, jgħid:

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

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

6 L-Artikolu 13(1) tal-imsemmija direttiva, li jikkorrispondi essenzjalment għall-Artikolu 4(5) tas-Sitt Direttiva, jipprevedi:

"Stati, awtoritajiet governattivi reġjonali u lokali u korpi [organi] 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 bid-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."

Id-dritt Pollakk

7 L-Artikolu 15(1) u (6) tal-liġi, tal-11 ta' Marzu 2004, dwar it-taxxa fuq l-oġġetti u s-servizzi (Dz. U. nr 54, poz. 535 ze zm.), kif emendata (iktar 'il quddiem il-"liġi dwar il-VAT"), jipprovdi:

"1. Il-persuni ġuridiċi, l-organizzazzjonijiet li ma għandhomx personalità ġuridika, u l-persuni fiżiċi li jwettqu, fuq bażi indipendenti, waħda mill-attivitajiet ekonomiċi msemmija fil-paragrafu 2, irrispettivament mill-iskop u mir-riżultati ta' din l-attività, huma kkunsidrati bħala persuni taxxabbli.

[...]

6. L-organi tal-awtoritajiet pubbliċi u l-uffiċċji ta' dawn l-organi ma humiex ikkunsidrati bħala persuni taxxabbli f'dak li jikkonċerna l-missjonijiet institwiti permezz ta' dispożizzjonijiet speċifiċi u li saru sabiex dawn jiġu mwettqa, minbarra attivitajiet li jkunu saru skont kuntratti rregolati mid-dritt privat."

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

8 Il-kawża bejn il-komun ta' Wrocław u l-ministru tirrigwarda l-istatus fiskali fir-rigward tal-VAT tal-entitajiet baġitarji komunali li huma konnessi ma' dan il-komun.

9 Mill-proċess mibgħut lill-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-komun ta' Wrocław jeżerċita r-rwoli mogħtija lilu taħt il-liġi tat-8 ta' Marzu 1990 dwar il-komuni (Dz.U. z 2001 r. nr 142, poz. 1591 ze zm.) permezz ta' 284 entità baġitarja u stabbiliment baġitarju territorjali, jiġifieri, *inter alia*, skejjel, postijiet kulturali, servizzi tad-direttorat ta' spezzjoni u tal-pulizija.

10 Peress li xtaq ikollu l-pożizzjoni tal-ministru dwar il-kwistjoni ta' min, mill-komun jew l-entità baġitarja, għandu jitqies li huwa l-persuna suġġetta għall-VAT meta tali entità twettaq xi tranżazzjonijiet li jikkonċernaw il-VAT, il-komun ta' Wrocław għamel talba lill-imsemmi ministru għal interpretazzjoni fiskali tal-liġi dwar il-VAT. Skont dan il-komun, il-fatt li huwa biss il-komun li jissodisfa l-kriterju previst fl-Artikolu 15(1) u (2) tal-liġi dwar il-VAT, dwar it-twettiq ta' attività ekonomika b'mod indipendenti, għandu jwassal lill-amministrazzjoni fiskali tqis li huwa biss il-komun li jista' jkun suġġett għall-VAT għall-attivitajiet ekonomiċi mwettqa minn tali entità.

11 Fid-deċiżjonijiet tiegħu bil-miktub, il-ministru tal-finanzi madankollu qies li, peress li entitajiet baġitarji distinti mill-istruttura tal-komun ta' Wrocław iwettqu, fid-dawl ta' kriterji oġġettivi, attivitajiet ekonomiċi b'mod indipendenti u f'dan il-każ iwettqu attivitajiet li huma suġġetti għall-VAT, huma għandhom jitqiesu li huma stess huma persuni taxxabbli għall-VAT.

12 Il-komun ta' Wrocław għalhekk ressaq rikorsi quddiem il-Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (tribunal amministrattiv ta' Wrocław) intiżi għall-annullament ta' dawn id-deċiżjonijiet bil-miktub, li ġew miċħuda. Dan il-komun sussegwentement ippreżenta appell ta' kassazzjoni quddiem in-Naczelny Sąd Administracyjny minn dawn is-sentenzi.

13 In-Naczelny Sąd Administracyjny, bħala kulleġġ ġudikanti regolari, peress li qieset li l-appell kien iqajjem kwistjonijiet serji, iddeċidiet li tressaq din il-kawża quddiem kulleġġ ġudikanti estiż sabiex dan jagħti deċiżjoni dwar il-kwistjoni tal-issuġġettar ta' entità baġitarja komunali għall-VAT.

14 Dan il-kulleġġ ġudikanti estiż qies li, sabiex jiddetermina jekk entità baġitarja komunali twettaqx attività ekonomika b'mod indipendenti, minn naħa, għandha tittieħed inkunsiderazzjoni, fl-istess waqt, il-leġiżlazzjoni nazzjonali dwar il-VAT u d-Direttiva tal-VAT. F'dak li jirrigwarda l-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva, l-imsemmi kulleġġ irrileva li teżisti ċerta diverġenza bejn il-verżjonijiet lingwistiċi differenti ta' din id-dispożizzjoni, b'uħud jużaw l-espressjoni "b'mod indipendenti" u b'oħrajn jużaw il-frażi "b'mod awtonomu". Minħabba din id-diverġenza, id-duttrina tenfasizza l-importanza ta' interpretazzjoni teleoloġika tal-imsemmija dispożizzjoni billi ssostni, konformement mal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, li kull persuna li twettaq attività ekonomika b'mod indipendenti hija suġġetta għall-VAT. Min-naħa l-oħra, għandu jiġi analizzat l-istatus ġuridiku ta' tali entità fid-dawl tal-kostituzzjoni Pollakka.

15 Fir-rigward tal-analiżi ta' dan l-istatus ġuridiku, l-imsemmi kulleġġ estiż irrileva, essenzjalment, li komun, bħala kollettività territorjali bażika, għandu l-personalità ġuridika u jgawdi mid-dritt għall-proprjetà u minn drittijiet patrimonjali oħrajn, filwaqt li entità baġitarja komunali hija entità organizzazzjonali li ma għandhiex personalità ġuridika. Huwa l-komun li għandu jiddeċiedi dwar it-twaqqif, il-qasam ta' kompetenza, il-konnessjoni u l-likwidazzjoni ta' tali entità.

16 Entità baġitarja komunali ma jkollhiex beni tagħha, iżda tkun tamministra min-naħa l-oħra ċerti beni mill-patrimonju tal-komun, li jkunu ngħatawlha minnu. Kull attività li tista' tkun suġġetta għall-VAT issir f'isem u għall-komun fil-qafas tal-limitu ta' riżorsi li huwa jagħtiha f'deċiżjoni tal-baġit għal sena ta' riferenza.

17 Barra minn hekk, l-ispejjeż ta' tali entità jkunu koperti direttament mill-baġit tal-komun u d-dħul imur fil-kont ta' dan tal-aħħar. B'hekk, fuq livell finanzjarju, ma jkunx hemm rabta bejn ir-riżultat finanzjarju tal-attivitajiet ekonomiċi mwettqa minn entità baġitarja komunali u l-ispejjeż li huma jkunu kkawżaw u lanqas, b'hekk, riskju finanzjarju marbut mat-tranżazzjonijiet intaxxati. L-ammont tal-ispejjeż ta' entità baġitarja komunali b'hekk ma jkunx marbut mal-ammont ta' dħul li hija tkun għamlet, li minnhom, barra minn hekk, hija ma tistax tiddisponi. Bl-istess mod, entità baġitarja ma tweġibx għad-danni kkawżati bl-attivitajiet tagħha, peress li l-komun jassumi din ir-responsabbiltà waħdu.

18 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, in-Naczelny Sąd Administracyjny, bħala kulleġġ ġudikanti estiż, b'risposta għall-mistoqsija tal-awla regolari ta' din il-qorti, iddeċidiet li, skont id-dritt nazzjonali, entità baġitarja komunali, minħabba l-assenza ta' awtonomija tagħha fit-twettiq ta' attività ekonomika, ma kinitx suġġetta għall-VAT.

19 In-Naczelny Sąd Administracyjny, bħala kulleġġ ġudikanti regolari, tistaqsi madankollu dwar il-kwistjoni ta' jekk, fid-dawl tad-dritt tal-Unjoni, jistgħux jinsiltu l-istess konsegwenzi fil-qasam tal-issuġġettar għall-VAT bħal fl-assenza tal-awtonomija tal-organi rregolati bid-dritt pubbliku li jeżegwixxu tranżazzjonijiet suġġetti għall-VAT.

20 F'dan ir-rigward, in-Naczelny Sąd Administracyjny tindika li l-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar il-kriterju ta' indipendenza jikkonċerna l-persuni fiżiċi u li l-Qorti tal-Ġustizzja għadha ma tatx deċiżjoni dwar ir-relazzjoni bejn il-kriterju ta' indipendenza previst fid-definizzjoni ġenerali ta' persuna taxxabbli li tidher fl-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT u d-dispożizzjonijiet speċifiċi tal-Artikolu 13 tagħha b'relazzjoni mal-organi rregolati bid-dritt pubbliku, u speċifikament dwar jekk dan il-kriterju għandux jiġi ssodisfatt sabiex tali organu jkun jista' jiġi kklassifikat bħala persuna suġġetta għall-VAT għall-attivitajiet tagħha li ma jaqgħux taħt l-eżerċizzju ta' awtorità pubblika.

21 Barra minn hekk, din il-qorti tistaqsi wkoll kif għandhom jiġu interpretati dawn iż-żewġ dispożizzjonijiet fid-dawl tal-prinċipju ta' awtonomija istituzzjonali u ta' sussidjarjetà previsti fl-Artikoli 4(2) u 5(3) TUE.

22 Kien f'dawn iċ-ċirkustanzi li n-Naczelny Sąd Administracyjny iddeċidiet li tissospendi l-proċedura quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

"Fid-dawl tal-Artikolu 4(2) [TUE] moqri flimkien mal-Artikolu 5(3) [TUE] tat-Trattat dwar l-Unjoni Ewropea, entità organizzattiva tal-komun (kollettività lokali tal-Polonja) tista' tiġi kklassifikata bħala persuna taxxabbli għall-VAT meta twettaq attivitajiet fi kwalità barra minn dik ta' awtorità pubblika fis-sens tal-Artikolu 13 tad-Direttiva [TVA], għalkemm ma tissodisfax il-kundizzjoni ta' awtonomija (ta' indipendenza) li jipprevedi l-Artikolu 9(1) tal-imsemmija direttiva?"

23 Il-Gvern Pollakk, b'applikazzjoni tat-tielet paragrafu tal-Artikolu 16 tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea, talab li l-Qorti tal-Ġustizzja tiltaqa' bħala Awla Manja.

Fuq id-domanda preliminari

24 Permezz tad-domanda tagħha l-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li organi rregolati bid-dritt pubbliku, bħall-entitajiet baġitarji komunali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jistgħux jiġu kklassifikati bħala persuni suġġetti għall-VAT minkejja li ma jissodisfawx il-kriterju ta' indipendenza previst f'din id-dispożizzjoni.

25 Sabiex tiġi ddeterminata l-portata ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni, għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni, fl-istess waqt, il-kliem, il-kuntest u l-għanijiet tagħha. Barra minn hekk, mir-rekwiżiti kemm tal-applikazzjoni uniformi tad-dritt tal-Unjoni u kif ukoll mill-prinċipju ta' ugwaljanza, jirriżulta li l-kliem ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni li ma tagħmel ebda riferiment espliċitu għad-dritt tal-Istati Membri sabiex jiġu ddeterminati s-sens u l-portata tagħha, għandhom normalment jingħataw, fl-Unjoni Ewropea kollha, interpretazzjoni awtonoma u uniformi (sentenza Il-Kummissjoni vs L-Isvezja, C-480/10, EU:C:2013:263, punt 33 u l-ġurisprudenza ċċitata).

26 Id-Direttiva tal-VAT, li hija intiża li tistabbilixxi sistema komuni tal-VAT, tagħti kamp ta' applikazzjoni wiesa' ħafna lill-VAT. Għall-finijiet ta' applikazzjoni uniformi ta' din id-direttiva, huwa importanti li l-kunċetti li jiddefinixxu dan il-kamp ta' applikazzjoni, bħal dak ta' tranżazzjonijiet taxxabbli, ta' persuni taxxabbli u ta' attivitajiet ekonomiċi, jingħataw interpretazzjoni awtonoma u uniformi, indipendentement mill-għanijiet u r-riżultati tat-tranżazzjonijiet ikkonċernati (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Halifax *et*, C-255/02, EU:C:2006:121, punti 48 sa 56).

27 Id-Direttiva tal-VAT tinkludi Titolu III ddedikat għall-kunċett ta' "persuni taxxabbli". Skont l-ewwel dispożizzjoni taħt dan it-titolu, jiġifieri l-Artikolu 9(1) "'persuna taxxabbli' għandha tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività."

28 Il-kliem użat f'din id-dispożizzjoni, b'mod partikolari l-frażi "kull persuna", jagħti lill-kunċett ta' "persuna taxxabbli" definizzjoni wiesgħa bbażata fuq l-indipendenza fit-twettiq ta' attività ekonomika fis-sens li, bħalma rrileva l-avukat ġenerali fil-punti 28 u 29 tal-konklużjonijiet tiegħu, kull persuna, fiżika jew ġuridika, kif ukoll organi rregolati bid-dritt pubbliku kif ukoll privat, u anki entitajiet li ma għandhomx personalità ġuridika, li, b'mod oġġettiv, jissodisfaw ir-rekwiżiti li jidhru f'din id-dispożizzjoni, jitqiesu li huma persuni suġġetti għall-VAT.

29 Madankollu, b'deroga minn din ir-regola ġenerali ta' ssuġġettar għat-taxxa prevista fl-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT, l-Artikolu 13(1) ta' din id-direttiva jeskludi l-organi rregolati bid-dritt pubbliku mill-kwalità ta' persuni taxxabbli għal attivitajiet jew tranżazzjonijiet ekonomiċi li huma jagħmlu bħala awtorità pubblika, sakemm il-fatt li ma jitqisux persuni taxxabbli ma jikkawżax distorsjoni sinjifikattiva tal-kompetizzjoni (sentenza Il-Kummissjoni vs Il-Pajjiżi l-Baxxi, C-79/09, EU:C:2010:171, punt 77).

30 B'hekk, sabiex organu rregolat bid-dritt pubbliku jkun jista' jiġi kklassifikat bħala persuna taxxabbli fis-sens tad-Direttiva tal-VAT, huwa għandu, konformement mal-Artikolu 9(1) tagħha, iwettaq attività ekonomika b'mod indipendenti.

31 Fir-rigward tal-kawża prinċipali, għandu jiġi rrilevat li n-natura ekonomika tal-attivitajiet ikkonċernati ma hijiex ikkontestata. Huwa wkoll stabbilit li inkwistjoni hemm attivitajiet ekonomiċi li ma jaqgħux taħt l-eċċezzjoni prevista fl-Artikolu 13(1) tad-Direttiva tal-VAT.

32 Il-kwistjoni li tqum hija għalhekk dik ta' jekk entitajiet baġitarji komunali, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, iwettqux l-attivitajiet ekonomiċi kkonċernati b'mod indipendenti, u għandhomx għalhekk ikunu suġġetti għall-VAT.

33 Sabiex jiġi ddeterminat jekk tali entità twettaqx attivitajiet ekonomiċi b'mod indipendenti, għandu jiġi vverifikat, bħalma jirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, jekk, fit-twettiq ta' dawn l-attivitajiet, hija ssibx ruħha f'rabta ta' subordinazzjoni fir-rigward tal-komun li tkun relatata miegħu (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Il-Kummissjoni vs Il-Pajjiżi l-Baxxi, 235/85, EU:C:1987:161, punt 14; Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, EU:C:1991:332, punt 10; FCE Bank, C-210/04, EU:C:2006:196, punti 35 sa 37, kif ukoll Il-Kummissjoni vs Spanja, C-154/08, EU:C:2009:695, punti 103 sa 107).

34 F'dan ir-rigward, bħalma jirrileva l-Avukat Ġenerali fil-punti 40 u 41 tal-konklużjonijiet tiegħu, sabiex tiġi evalwata l-eżistenza ta' din ir-rabta ta' subordinazzjoni, għandu jiġi mistħarreġ jekk il-persuna kkonċernata twettaqx l-attivitajiet tagħha f'isimha, għaliha nnifisha u taħt ir-responsabbiltà tagħha kif ukoll jekk hija ssostnix ir-riskju ekonomiku marbut mat-twettiq ta' dawn l-attivitajiet. Sabiex tiġi kkonstatata l-indipendenza tal-attivitajiet inkwistjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja ħadet inkunsiderazzjoni l-assenza ta' kwalunkwe rabta ta' subordinazzjoni ġerarkika fir-rigward tal-awtorità pubblika tal-operaturi li ma kinux integrati fl-amministrazzjoni pubblika, kif ukoll il-fatt li huma kienu jaġixxu għalihom stess u taħt ir-responsabbiltà tagħhom, li huma jorganizzaw liberament il-modalitajiet tat-twettiq tax-xogħol tagħhom u li huma kkalkolaw huma stess l-emolumenti li jikkostitwixxu d-dħul tagħhom (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Il-Kummissjoni vs Il-Pajjiżi l-Baxxi, 235/85, EU:C:1987:161, punt 14; Heerma, C-23/98, EU:C:2000:46, punt 18, kif ukoll van der Steen, C-355/06, EU:C:2007:615, punti 21 sa 25).

35 F'dan il-kuntest, hemm lok li jiġi ppreċiżat, bħalma huwa indikat fil-punt 44 tal-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, li l-istess kriterji ta' evalwazzjoni tal-kundizzjoni ta' indipendenza fit-twettiq tal-attivitajiet ekonomiċi jistgħu jkunu applikabbli għall-persuni pubbliċi u għall-persuni privati.

36 F'dan ir-rigward, l-użu ta' espressjonijiet li ma humiex eżattament l-istess fil-verżjonijiet lingwistiċi kollha fl-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT ma jippreġudikax din il-kostatazzjoni. Fil-fatt, kemm l-espressjoni "b'mod indipendenti" kif ukoll dik ta' "b'mod awtonomu" jesprimu l-ħtieġa li tiġi evalwata r-rabta ta' subordinazzjoni fit-twettiq ta' attività ekonomika.

37 F'dan il-każ, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-entitajiet baġitarji inkwistjoni fil-kawża prinċipali jwettqu l-attivitajiet ekonomiċi li huma assenjati lilhom għall-komun ta' Wrocław u taħt ir-responsabbiltà tiegħu u li huma ma jweġbux għad-danni kkawżati mill-attivitajiet tagħhom, peress li dan il-komun jassumi tali responsabbiltà waħdu.

38 Minn din id-deċiżjoni jirriżulta wkoll li dawn l-entitajiet ma jġorrux ir-riskju ekonomiku relatat mat-twettiq tal-imsemmija attivitajiet peress li huma ma għandhomx patrimonju tagħhom, ma jiġġenerawx dħul tagħhom u ma jsostnux l-ispejjeż relatati ma' dawn l-attivitajiet, peress li d-dħul imur fil-baġit tal-komun ta' Wrocław u l-ispejjeż imorru direttament fuq il-baġit ta' dan il-komun.

39 B'hekk, bħalma kkonstatat ukoll in-Naczelny Sąd Administracyjny bħala kulleġġ ġudikanti estiż tagħha, komun, bħal dak ta' Wrocław, u l-entitajiet baġitarji tiegħu għandhom jitqiesu, f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li huma persuna taxxabbli waħda fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT.

40 Fl-aħħar nett, sabiex tingħata tweġiba għall-mistoqsijiet tal-qorti tar-rinviju, għandu jiġi speċifikat, l-ewwel nett, li din il-konstatazzjoni dwar l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT, peress li tikkonċerna biss il-kwistjoni tal-issuġġettar għall-VAT ta' persuni pubbliċi jew privati, ma taffettwax il-garanziji previsti fl-Artikolu 4(2) TUE.

41 It-tieni nett, tali konstatazzjoni hija wkoll konformi mal-prinċipju ta' sussidjarjetà, imsemmi fl-Artikolu 5(3) TUE. Fil-fatt, bħalma jirriżulta mill-premessa 65 tad-Direttiva tal-VAT, l-għan tagħha, jiġifieri l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri sabiex tiġi stabbilita sistema komuni ta' VAT, jista' jintlaħaq aħjar fuq livell tal-Unjoni.

42 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, ir-risposta għad-domanda preliminari għandha tkun li l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li organi rregolati bid-dritt pubbliku, bħal entitajiet baġitarji komunali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma jistgħux jiġu kklassifikati bħala persuni suġġetti għall-VAT peress li ma jissodisfawx il-kriterju ta' indipendenza previst f'din id-dispożizzjoni.

Dwar il-limitazzjoni tal-effetti ratione temporis ta' din is-sentenza

43 Fil-każ li l-Qorti tal-Ġustizzja kellha tqis li l-entitajiet baġitarji komunali ma jistgħux jitqiesu li huma persuni suġġetti għall-VAT, il-Gvern Pollakk, fl-osservazzjonijiet bil-miktub tiegħu, talab lill-Qorti tal-Ġustizzja tillimita l-effetti *ratione temporis* tas-sentenza tagħha.

44 Għandu jitfakkar, f'dan ir-rigward li, skont ġurisprudenza stabbilita, l-interpretazzjoni li l-Qorti tal-Ġustizzja tagħti lil regola ta' dritt tal-Unjoni, fit-twettiq tal-kompetenzi mogħtija lilha mill-Artikolu 267 TFUE, tikkjarifika u tippreċiża t-tifsira u l-portata ta' din ir-regola, hekk kif għandha jew kellha tinftiehem u tiġi applikata mill-mument tad-dħul fis-seħħ tagħha. Minn dan jirriżulta li r-regola hekk interpretata tista' u għandha tiġi applikata mill-qorti għal relazzjonijiet ġuridiċi li jkunu qamu u ġew ikkostitwiti qabel is-sentenza li tiddeċiedi dwar it-talba għal interpretazzjoni, jekk, barra minn hekk, jiġu ssodisfatti l-kundizzjonijiet kollha għat-tressiq quddiem il-qrati kompetenti ta' kawża dwar l-applikazzjoni tal-imsemmija regola (sentenza Balazs, C-401/13 u C-432/13, EU:C:2015:26, punt 49 u l-ġurisprudenza ċċitata).

45 Huwa biss f'każijiet eċċezzjonali ferm li l-Qorti tal-Ġustizzja tista', b'applikazzjoni ta' prinċipju ġenerali ta' ċertezza legali inerenti fl-ordinament ġuridiku tal-Unjoni, tillimita l-possibbiltà għal kull persuna kkonċernata li tinvoka dispożizzjoni li hija tkun interpretat bil-għan li tqiegħed inkwistjoni relazzjonijiet ġuridiċi stabbiliti in *bona fide*. Sabiex tali limitazzjoni tkun tista' tiġi stabbilita, huwa

meħtieġ li jiġu ssodisfatti żewġ kriterji essenzjali, jiġifieri l-*bona fide* tal-persuni kkonċernati u r-riskju ta' diffikultajiet serji (sentenza Balazs, C-401/13 u C-432/13, EU:C:2015:26, punt 50 u l-ġurisprudenza ċċitata).

46 F'dan ir-rigward, huwa biżżejjed li jiġi kkonstatat li l-Gvern Pollakk ma wriex l-eżistenza ta' riskju ta' diffikultajiet serji. Fil-fatt, matul is-seduta, dan il-Gvern ammetta li huwa ma kienx f'pożizzjoni li jeżamina r-riperkussjonijiet ekonomiċi inkwistjoni.

47 Fid-dawl ta' dak kollu, ma hemmx lok li l-effetti ta' din is-sentenza jiġu llimitati *ratione temporis*.

Fuq l-ispejjeż

48 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 (Awla Manja) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud għandu jiġi interpretat fis-sens li organi rregolati bid-dritt pubbliku, bħal entitajiet baġitarji komunali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma jistgħux jiġu kklassifikati bħala persuni suġġetti għat-taxxa fuq il-valur miżjud peress li ma jissodisfawx il-kriterju ta' indipendenza previst f'din id-dispożizzjoni.

Firem