Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tmien Awla)

2 ta' Ġunju 2016*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Tassazzjoni — Taxxa fuq il-valur miżjud — Direttiva 2006/112/KE — Artikolu 9(1) — Kunċetti ta' 'persuna suġġetta għat-taxxa fuq il-valur miżjud' u ta' 'attività ekonomika' — Artikolu 24(1) — Kunċett ta' 'provvista ta' servizzi' — Xogħlijiet ta' inġinerija rurali — Kostruzzjoni u ġestjoni ta' sistema għall-iskular ta' ilmijiet minn kumpannija kummerċjali mingħajr skop ta' lukru — Effett tal-finanzjament tax-xogħlijiet permezz ta' għajnuna mill-Istat u ta' għajnuna mill-Unjoni Ewropea"

Fil-Kawża C-263/15,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Kúria (qorti suprema, l-Ungerija), permezz ta' deċiżjoni tal-14 ta' Mejju 2015, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-3 ta' Ġunju 2015, fil-proċedura

Lajvér Meliorációs Nonprofit Kft.,

Lajvér Csapadékvízrendezési Nonprofit Kft.

vs

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (NAV),

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tmien Awla),

komposta minn D. Šváby, President tal-Awla, J. Malenovský u M. Vilaras (Relatur), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: E. Sharpston,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għall-Gvern Ungeriż, minn Z. Fehér u G. Koós, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn K. Talabér-Ritz u M. Owsiany-Hornung, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konklużjonijiet,

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: l-Ungeriż.

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 9(1) u tal-Artikolu 24(1) 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).

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn, minn naħa, Lajvér Meliorációs Nonprofit Kft. u Lajvér Csapadékvízrendezési Nonprofit Kft., kumpanniji kummerċjali mingħajr skop ta' lukru, u, min-naħa l-oħra, in-Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (NAV) (direzzjoni ġenerali tat-taxxa tar-reġjun ta' Transdanubia tan-nofsinhar, l-Ungerija) dwar id-dritt tagħhom għat-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) fir-rigward tal-fatturi maħruġa minn Recontír BPM Kft. għal xogħlijiet imwettqa f'isimhom.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva 2006/112 jistabbilixxi li l-provvista ta' servizzi bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali huma suġġetti għall-VAT.

4 L-Artikolu 9(1) tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

"'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 [ġestjoni] ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa għandha b'mod partikolari titqies bħala attività ekonomika."

5 L-Artikolu 24(1) tal-istess direttiva jistabbilixxi:

"'Provvista ta' servizzi' għandha tfisser kwalunkwe operazzjoni li ma tikkostitwix[xix] provvista ta' merkanzija."

Id-dritt Ungeriż

6 L-Artikolu 5(1) tal-az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Liġi Nru CXXVII tal-2007 dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud, iktar 'il quddiem il-"liġi dwar il-VAT") jipprevedi:

"Persuni taxxabbli: persuna jew entità li għandha l-kapaċità ġuridika u li, f'isimha stess, twettaq attività ekonomika, irrispettivament mill-post, mill-għan u mir-riżultat tagħha. [...]"

7 L-Artikolu 6(1) tal-liġi dwar il-VAT jistabbilixxi:

"Attività ekonomika: kull attività mwettqa bħala professjoni li trendi qligħ, jiġifieri fuq bażi kontinwa jew regolari, bil-għan li jinkiseb korrispettiv, jew li twassal għal dan ir-riżultat, u dan b'mod indipendenti."

8 L-Artikolu 16 tal-liġi dwar il-VAT jipprevedi:

"Il-fatt li l-kunsinna ta' oġġetti jew il-provvista ta' servizzi ssir fuq il-bażi ta' kuntratt, ta' dispożizzjonijiet leġiżlattiva jew regolamentari, ta' deċiżjoni ġudizzjarja jew amministrattiva (inkluża deċiżjoni li ma tiddeċiedix fuq il-mertu) jew anki permezz ta' tqegħid għall-irkant, huwa irrilevanti fir-rigward tal-imsemmija kunsinna ta' oġġetti jew provvista ta' servizzi."

9 Skont l-Artikolu 259(6) tal-liġi dwar il-VAT:

"Korrispettiv: kull vantaġġ patrimonjali, inklużi l-assi li jkunu ġew rikonoxxuti sabiex jitnaqqas kreditu eżistenti, iżda eskluż kull kumpens;"

10 L-Artikolu 4(1) tal-a gazdasági társaságokról szóló 2006. évi IV. törvény (Liġi Nru IV tal-2006 dwar il-kumpanniji kummerċjali) jistabbilixxi:

"Kumpannija kummerċjali tista' tinħoloq ukoll sabiex twettaq attività ekonomika komuni li ma hijiex intiża sabiex jinkiseb profitt (kumpannija kummerċjali mingħajr skop ta' lukru). Kumpannija kummerċjali mingħajr skop ta' lukru tista' tiġi kkostitwita u topera taħt kwalsiasi forma. In-natura mingħajr skop ta' lukru tal-kumpannija kummerċjali għandha tidher fl-isem tal-kumpannija, ħdejn l-indikazzjoni tal-forma ta' din il-kumpannija."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

11 Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali huma "kumpanniji kummerċjali mingħajr skop ta' lukru", li, fuq din il-bażi, iwettqu attività ekonomika li ma hijiex intiża sabiex jinkiseb profitt u li jistgħu jwettqu attività ekonomika li trendi qligħ b'mod komplementari biss. Huma ġew maħluqa bil-għan li jinbnew u sussegwentement jiġu ġestiti xogħlijiet ta' inġinerija rurali, jiġifieri sistema għall-iskular ta' ilmijiet, depożitu tal-ilma u bjar fil-każ ta' għargħar fuq art li hija l-proprjetà tas-soċji tagħhom.

12 Ix-xogħol neċessarju għat-twettiq ta' dawn ix-xogħlijiet ġie ffinanzjat minn riżorsi tal-Istat u tal-Unjoni Ewropea. Sabiex jitwettaq dan ix-xogħol, ir-rikorrenti għandhom awtorizzazzjonijiet amministrattivi u l-ftehim tal-proprjetarji tal-artijiet ikkonċernati. Barra minn hekk, huwa previst li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali jiġbru tariffa ta' ġestjoni tax-xogħlijiet ta' inġinerija rurali għal perijodu ta' tmien snin.

13 Il-preparazzjoni u t-twettiq tal-operazzjonijiet ġew fdati mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali lil Recontír BPM, li ħarġet fatturi għax-xogħol imwettaq li jinkludu l-VAT li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali xtaqu jnaqqsu.

14 Id-dritt għal tnaqqis invokat mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ġie madankollu rrifjutat min-NAV, għar-raġuni li l-attività proposta ma kinitx "attività ekonomika", fis-sens tal-Artikolu 6 tal-liġi dwar il-VAT, kemm jekk tkun intiża għas-segmenti li jifformaw parti min-netwerk tat-toroq, u li għalhekk jintużaw minn kulħadd, jew għas-segmenti li jinsabu fuq proprjetà privata. Għaldaqstant, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ma għandhomx, fir-rigward tal-attività tagħhom, il-kwalità ta' "persuni taxxabbli". Huma ma jwettqu l-ebda attività li tista' tiġi kklassifikata bħala "provvista ta' servizzi", la fir-rigward tas-soċji tagħhom u lanqas fir-rigward ta' terzi. Il-ġestjoni normali ta' xogħlijiet ta' inġinerija rurali, li tikkonsisti fil-manutenzjoni tal-passaġġ tal-konkrit u tad-dintorni tiegħu u f'li jiġi żgurat il-fluss tal-ilmijiet, jaqa' fl-ambitu tat-toroq pubbliċi u jikkostitwixxi obbligu impost minn dispożizzjoni legali u mhux provvista ta' servizzi. Id-dħul imnaqqas li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali qegħdin jippjanaw jagħmlu għall-ġestjoni ta' dawn ix-xogħlijiet ma jikkorrispondix għall-kunċett ta' "korrispettiv", fis-sens tal-liġi dwar il-VAT.

15 Ir-rikors ippreżentat mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali kontra din id-deċiżjoni ta' rifjut ġie miċħud fl-ewwel istanza għall-istess raġunijiet bħal dawk mogħtija min-NAV.

16 Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ppreżentaw, konsegwentement, appell fil-kassazzjoni quddiem il-Kúria (qorti suprema, l-Ungerija), li quddiemha sostnew li, bħala kumpanniji kummerċjali, huma għandhom il-kwalità ta' "persuni taxxabbli", billi l-issuġġettar għat-taxxa huwa bbażat fuq kriterju oġġettiv. Huma jqisu li l-possibbiltà li jiġi eżerċitat id-dritt għal tnaqqis tiddependi mill-klassifikazzjoni tal-attività mwettqa u li, sabiex tiġi ssodisfatta d-definizzjoni ta' "attività ekonomika", fis-sens tal-Artikolu 6(1) tal-liġi dwar il-VAT, huwa biżżejjed li titwettaq fuq bażi kontinwa jew regolari attività li għandha bħala riżultat il-kisba ta' korrispettiv. Il-fatt li jsir profitt ma huwiex neċessarju għall-finijiet tal-klassifikazzjoni bħala "attività ekonomika".

17 Il-qorti tar-rinviju tinnota li l-kunċett ta' "attività ekonomika" huwa wiesa' ħafna u li la l-fatt li jsir profitt u lanqas il-finanzjament tal-investimenti permezz ta' għajnuna mill-Istat ma għandu effett f'dan il-qasam. Skontha, sabiex attività tiġi kklassifikata bħala "provvista ta' servizzi", huwa irrilevanti li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali jeżegwixxu obbligu ta' manutenzjoni impost fuqhom minn dispożizzjoni legali. Min-naħa l-oħra, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar jekk it-tariffa mħallsa skont il-kuntratt ta' ġestjoni u ta' użu għandhiex titqies bħala korrispettiv u jekk teżistix rabta diretta bejn il-ġestjoni tax-xogħlijiet ta' inġinerija rurali mwettqa bis-saħħa tal-investimenti u tali korrispettiv.

18 Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li l-Kúria (qorti suprema) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) Fiċ-ċirkustanzi ta' din il-kawża, ir-rikorrenti [fil-kawża prinċipali] jaġixxu bħala persuni taxxabbli, fid-dawl tal-fatt li l-interpretazzjoni tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva [2006/112] ma teskludix mill-ambitu tal-kunċett ta' attività ekonomika l-attivitajiet eżerċitati mill-kumpanniji kummerċjali, inkluż meta dawn ikunu jistgħu jeżerċitaw attività ekonomika bħala professjoni li trendi qligħ b'mod komplementari biss?

2) Il-fatt li parti sostanzjali mill-investimenti tar-rikorrenti [fil-kawża prinċipali] hija ffinanzjata minn għajnuna mill-Istat u li, fil-kuntest tal-ġestjoni, jirċievu dħul li joriġina minn ħlas ta' tariffa f'ammont imnaqqas, għandu effett fuq il-kwalità tagħhom ta' persuni taxxabbli?

3) F'każ ta' risposta negattiva għat-tieni domanda, għandu jiġi kkunsidrat li din it-"tariffa" tikkostitwixxi l-korrispettiv ta' provvista ta' servizzi, u li teżisti rabta diretta bejn il-provvista ta' servizzi u l-ħlas ta' korrispettiv?

4) Ir-rikorrenti [fil-kawża prinċipali], minħabba l-ġestjoni tal-investimenti magħmula, iwettqu provvista ta' servizzi fis-sens tal-Artikolu 24 tad-Direttiva [2006/112], kif ġie interpretat, jew din l-attività ma tistax tiġi kkunsidrata bħala provvista ta' servizzi, peress li tikkostitwixxi t-twettiq ta' obbligu legali?"

Fuq id-domandi preliminari

19 Permezz tal-erba' domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 għandux jiġi interpretat fis-sens li l-ġestjoni ta' xogħlijiet ta' inġinerija rurali, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, minn kumpannija kummerċjali mingħajr skop ta' lukru tikkostitwixxi attività ekonomika fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, minkejja ċ-ċirkustanza li, minn naħa, dawn ix-xogħlijiet ikunu ġew iffinanzjati b'mod sinjifikattiv mill-għajnuna mill-Istat u, min-naħa l-oħra, il-ġestjoni tagħhom tagħti biss lok għal dħul li joriġina minn tariffa ta' ammont imnaqqas. Hija tistaqsi wkoll jekk l-Artikolu 24 tal-imsemmija direttiva għandux jiġi interpretat fis-sens li din il-ġestjoni ta' xogħlijiet ta' inġinerija rurali tikkostitwixxi provvista ta' servizzi u jekk teżistix rabta diretta bejn din il-provvista u t-tariffa li hija l-korrispettiv tagħha, minkejja ċ-ċirkustanza li l-kwistjoni tkun tirrigwarda t-twettiq ta' obbligi previsti minn dispożizzjonijiet legali.

20 Għandu jiġi mfakkar li, għalkemm id-Direttiva 2006/112 tagħti kamp ta' applikazzjoni wiesgħa ħafna lill-VAT, huma biss l-attivitajiet ta' natura ekonomika li huma koperti minn din it-taxxa (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-26 ta' Ġunju 2003, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, C-305/01, EU:C:2003:377, punt 39; tas-26 ta' Ġunju 2007, T-Mobile Austria *et*, C-284/04, EU:C:2007:381, punt 34, kif ukoll tad-29 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja, C-246/08, EU:C:2009:671, punt 34).

21 Fil-fatt, skont l-Artikolu 2 tad-Direttiva 2006/112, dwar it-tranżazzjonijiet taxxabbli, minbarra l-importazzjoni ta' oġġetti, huma suġġetti għall-VAT l-akkwist intra-Komunitarju ta' oġġetti, il-kunsinna ta' oġġetti u l-provvista ta' servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż mill-persuna taxxabbli. Barra minn hekk, skont l-Artikolu 9 tal-imsemmija direttiva, kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq attività ekonomika, irrispettivament mill-iskop jew mir-riżultat ta' din l-attività titqies bħala "persuna taxxabbli" (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-26 ta' Marzu 1987, Il-Kummissjoni vs Il-Pajjiżi l-Baxxi, 235/85, EU:C:1987:161, punt 6; tas-16 ta' Settembru 2008, Isle of Wight Council *et*, C-288/07, EU:C:2008:505, punti 26 u 27, kif ukoll tad-29 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja, C-246/08, EU:C:2009:671, punt 35).

22 Fil-fatt, l-analiżi tal-kunċetti ta' "provvisti ta' oġġetti" u ta' "provvisti ta' servizzi" juru li dawn il-kunċetti, li jiddefinixxu, parzjalment, it-tranżazzjonijiet taxxabbli skont id-Direttiva 2006/112, għandhom natura oġġettiva u li dawn japplikaw indipendentement mill-għanijiet u mir-riżultati tat-tranżazzjonijiet kkonċernati (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Jannar 2006, Optigen *et*, C-354/03, C-355/03 u C-484/03, EU:C:2006:16, punt 44).

23 Il-kunċett ta' "attività ekonomika" huwa ddefinit fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) bħala li jinkludi l-attivitajiet kollha ta' produttur, ta' kummerċjant u ta' fornitur ta' servizzi, u b'mod partikolari l-operazzjonijiet li jinvolvu l-ġestjoni ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli sabiex minnha jiġi ġġenerat dħul fuq bażi kontinwa (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-26 ta' Ġunju 2007, T-Mobile Austria *et*, C-284/04, EU:C:2007:381, punt 33; tad-29 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja, C-246/08, EU:C:2009:671, punt 36, kif ukoll tal-20 ta' Ġunju 2013, Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr, C-219/12, EU:C:2013:413, punt 16).

24 F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat li l-kunċett ta' "sfruttament [ġestjoni]", fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112, jirreferi, skont ir-rekwiżiti tal-prinċipju ta' newtralità tas-sistema komuni tal-VAT, għal kull tranżazzjoni, tkun xi tkun il-forma legali tagħha, intiża sabiex jiġi ġġenerat mill-oġġett inkwistjoni dħul fuq bażi kontinwa (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-26 ta' Ġunju 2007, T-Mobile Austria *et*, C-284/04, EU:C:2007:381, punt 38, kif ukoll tat-13 ta' Diċembru 2007, Götz, EU:C:2007:789, punt 18).

25 Barra minn hekk, skont l-Artikolu 24 tad-Direttiva 2006/112, kull tranżazzjoni li ma tikkostitwixxix kunsinna ta' oġġetti għandha titqies li hija "provvista ta' servizzi".

26 Issa, il-valur taxxabbli ta' provvista ta' servizzi huwa kkostitwit minn dak kollu li jiġi riċevut bħala korrispettiv għas-servizz ipprovdut u provvista ta' servizzi hija għalhekk taxxabbli biss meta teżisti rabta diretta bejn is-servizz ipprovdut u l-korrispettiv riċevut. Minn dan jirriżulta li provvista ta' servizzi ssir "bi ħlas", fis-sens tal-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 2006/112, u għaldaqstant hija taxxabbli, fil-każ biss li bejn il-fornitur u l-benefiċjarju tkun teżisti relazzjoni legali li fiha jkun hemm eżekuzzjoni reċiproka, billi l-ħlas li jirċievi l-fornitur ikun il-korrispettiv effettiv għas-servizz ipprovdut lill-benefiċjarju (sentenzi tat-3 ta' Marzu 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, punti 13 u 14; tal-21 ta' Marzu 2002, Kennemer Golf, C-174/00, EU:C:2002:200, punt 39, kif ukoll tas-6 ta' Ottubru 2009, SPÖ Landesorganisation Kärnten, C-267/08, EU:C:2009:619, punt 19).

27 Huwa fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet li d-domandi magħmula għandhom jingħataw risposta.

28 L-ewwel nett, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-attività inkwistjoni fil-kawża prinċipali tikkonsisti fil-ġestjoni ta' xogħlijiet ta' inġinerija rurali, li jinkludu sistema għall-iskular ta' ilmijiet, depożitu tal-ilma u bjar fil-każ ta' għargħar. Tali attività għandha titqies li taqa' taħt il-kunċett ta' "attività ekonomika", fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112, jekk din titwettaq bl-għan li jiġi ġġenerat dħul fuq bażi kontinwa.

29 Il-kwistjoni ta' jekk l-attività inkwistjoni hijiex intiża li tiġġenera dħul fuq bażi kontinwa, hija kwistjoni ta' fatt li għandha tiġi evalwata fid-dawl tal-informazzjoni kollha tal-każ, fosthom, b'mod partikolari, in-natura tal-oġġett ikkonċernat (ara s-sentenzi tad-19 ta' Lulju 2012, Rēdlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, punt 33, kif ukoll tal-20 ta' Ġunju 2013, Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr, C-219/12, EU:C:2013:413, punt 19).

30 F'din il-kawża, is-servizzi pprovduti jew li għandhom jiġu pprovduti mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali jikkonsistu fil-ġestjoni tax-xogħlijiet ta' inġinerija rurali kif ukoll tat-toroq pubbliċi, li jintegraw numru mis-segmenti tagħhom, sabiex jiġi ggarantit b'mod kontinwu l-fluss liberu tal-ilmijiet, b'mod partikolari permezz tal-manutenzjoni ta' dawn ix-xogħlijiet. Dawn is-servizzi jagħtu jew ser jagħtu lok għal remunerazzjoni, billi ir-rikorrenti jixtiequ jiġbru tariffa ta' ġestjoni tax-xogħlijiet ta' inġinerija rurali għal perijodu determinat ta' tmien snin mill-proprjetarji tal-artijiet ikkonċernati.

31 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jitqies li l-ġestjoni ta' dawn ix-xogħlijiet titwettaq bil-għan li jiġi ġġenerat dħul.

32 F'dan ir-rigward, għalkemm ma huwiex stabbilit jekk ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali kinux bdew il-ġestjoni tax-xogħlijiet ta' inġinerija rurali fid-data li fiha huma talbu d-dritt tagħhom għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa, għandu jitfakkar li persuna li jkollha l-intenzjoni, ikkonfermata minn elementi oġġettivi, tibda b'mod indipendenti "attività ekonomika", fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva 2006/112, u li twettaq l-ewwel infiq ta' investiment għal dawn il-finijiet għandha titqies bħala persuna taxxabbli (ara, b'analoġija, is-sentenzi tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et*, C-110/98 sa C-147/98, EU:C:2000:145, punt 47, kif ukoll tat-8 ta' Ġunju 2000, Breitsohl, C-400/98, EU:C:2000:304, punt 34).

33 Barra minn hekk, għandu jiġi kkonstatat li l-perijodu ta' tmien snin previst għall-ġbir tagħha jagħti lit-tariffa ta' ġestjoni prevista natura kontinwa fis-sens tal-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 23 ta' din is-sentenza.

34 L-eżistenza ta' dħul fuq bażi kontinwa ma tistax tiġi titqiegħed f'dubju mill-fatt li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali jistgħu jeżerċitaw attività ekonomika bħala professjoni li trendi qligħ b'mod komplementari biss.

35 Minn naħa, għandu jitfakkar li kemm mill-formulazzjoni tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, sabiex jitqies li l-ġestjoni ta' oġġett tanġibbli jew intanġibbli titwettaq bil-għan li jiġi ġġenerat dħul minnha, huwa irrilevanti li din il-ġestjoni hija intiża jew le sabiex tiġġenera profitti (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-20 ta' Ġunju 2013, Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr, C-219/12, EU:C:2013:413, punt 25), b'tali mod li l-fatt li, minħabba l-forma tal-kumpannija, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali jistgħu jeżerċitaw attività ekonomika bħala professjoni li trendi qligħ b'mod komplementari biss huwa irrilevanti fir-rigward tal-eżistenza ta' attività ekonomika intiża li tiġġenera dħul fuq bażi kontinwa.

36 Min-naħa l-oħra, l-effett ta' twettiq possibbli tal-attività fil-kawża prinċipali b'mod komplementari fuq in-natura ekonomika ta' din l-attività jiddependi mill-analiżi tal-kundizzjonijiet kollha għall-ġestjoni tax-xogħlijiet ta' inġinerija rurali sabiex jiġi ddeterminat jekk dawn jintużawx sabiex jiġi ġġenerat dħul li effettivament huwa fuq bażi kontinwa (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-26 ta' Settembru 1996, Enkler, C-230/94, EU:C:1996:352, punt 27, kif ukoll tad-19 ta' Lulju 2012, Rēdlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, punt 34).

37 Madankollu, fid-dawl tal-elementi fattwali kkomunikati mill-qorti tar-rinviju u diġà msemmija fil-punti 31 sa 34 ta' din is-sentenza, jidher li, minħabba t-tul tagħha, it-tariffa ta' ġestjoni prevista għandha tingħata natura kontinwa b'mod li l-ġestjoni ta' dawn ix-xogħlijiet titqies bħala "attività ekonomika", fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1)tad-Direttiva 2006/112.

38 Fl-aħħar nett, iċ-ċirkustanza li l-investimenti mwettqa ġew iffinanzjati l-parti l-kbira mill-għajnuna mogħtija mill-Istat Membru u mill-Unjoni ma tistax tinfluwenza n-natura ekonomika jew le tal-attività mwettqa jew prevista mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, għaliex il-kunċett ta' "attività ekonomika" għandu natura oġġettiva u japplika indipendentament, mhux biss mill-għanijiet u mir-riżultati tat-tranżazzjonijiet ikkonċernati, iżda wkoll mill-metodu ta' finanzjament magħżul mill-operatur ikkonċernat, inkluż meta l-finanzjament isir permezz ta' sussidji pubbliċi (ara, għal dak li jirrigwarda l-projbizzjoni li jiġi limitat id-dritt għal tnaqqis, is-sentenzi tas-6 ta' Ottubru 2005, Il-Kummissjoni vs Franza, C-243/03, EU:C:2005:589, punti 32 u 33, kif ukoll tat-23 ta' April 2009, PARAT Automotive Cabrio, C-74/08, EU:C:2009:261, punti 20 u 26).

39 It-tieni nett, il-ġestjoni tax-xogħlijiet ta' inġinerija rurali tista' titqies li taqa' fil-kategorija ta' provvista ta' servizzi mwettqa bi ħlas biss jekk tkun teżisti rabta diretta bejn is-servizz ipprovdut u t-tariffa ta' ġestjoni riċevuta jew li għandha tiġi riċevuta mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali u jekk din it-tariffa tkun tikkostitwixxi il-korrispettiv effettiv għas-servizz ipprovdut lill-benefiċjarji.

40 F'din il-kawża, is-servizzi pprovduti jew li għandhom jiġu pprovduti mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali jikkonsistu fil-ġestjoni tax-xogħlijiet ta' inġinerija rurali kif ukoll tat-toroq pubbliċi, li jintegraw numru mis-segmenti tagħhom, sabiex jiġi ggarantit b'mod kontinwu l-fluss liberu tal-ilmijiet, b'mod partikolari permezz tal-manutenzjoni ta' dawn ix-xogħlijiet, u jikkostitwixxu għalhekk provvista ta' servizzi, fis-sens tal-Artikolu 24 tad-Direttiva 2006/112.

41 Fl-evalwazzjoni tan-natura oneruża tal-attività inkwistjoni fil-kawża prinċipali, iċ-ċirkustanza li, fil-kuntest ta' din l-attività, il-manutenzjoni tat-toroq pubbliċi li tippermetti l-fluss liberu tal-ilmijiet tikkostitwixxi obbligu impost minn dispożizzjoni legali ma jista' jkollha l-ebda effett, billi tali ċirkustanza ma tista' tqiegħed f'dubju la l-klassifikazzjoni ta' tali attività bħala "provvista ta' servizzi" u lanqas ir-rabta diretta bejn din il-provvista u l-korrispettiv tagħha.

42 Fil-fatt, ġie deċiż li l-fatt li l-attività inkwistjoni tikkonsisti fl-eżerċizzju ta' funzjonijiet mogħtija u rregolati mil-liġi, b'għan ta' interess ġenerali, huwa irrilevanti fl-evalwazzjoni ta' jekk din l-attività tikkostitwixxix provvista ta' servizzi mwettqa bi ħlas (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-12 ta' Settembru 2000, Il-Kummissjoni vs Franza, C-276/97, EU:C:2000:424, punt 33, kif ukoll tad-29 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja, C-246/08, EU:C:2009:671, punt 40). Barra minn hekk, ġie deċiż ukoll li, anki meta l-attività inkwistjoni jkollha bħala suġġett l-eżekuzzjoni ta' obbligu kostituzzjonali li jaqa' esklużivament u direttament fuq l-Istat Membru kkonċernat, ir-rabta diretta eżistenti bejn il-provvista ta' servizzi effettwata u l-korrispettiv riċevut ma tistax titqiegħed f'dubju minn dan il-fatt biss (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta' Ottubru 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punt 39).

43 Bl-istess mod, l-ebda wieħed mill-elementi l-oħra kkomunikati mill-qorti tar-rinviju ma huwa ta' natura li jaffettwa r-rabta diretta eżistenti bejn il-provvista ta' servizzi effettwata u l-korrispettiv riċevut jew li għandu jiġi riċevut.

44 Dan huwa minnu partikolarment għall-ammont imnaqqas tat-tariffa ta' ġestjoni prevista mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali.

45 Fil-fatt, għandu jitfakkar li l-fatt li tranżazzjoni ekonomika titwettaq bi prezz ogħla jew inqas minn kemm jiswa s-suġġett tat-tranżazzjoni, u, għaldaqstant, bi prezz ogħla jew inqas mill-prezz fis-suq miftuħ, huwa irrilevanti fir-rigward tal-klassifikazzjoni bħala tranżazzjoni bi ħlas (ara, f'dan is-sens,

is-sentenzi tal-20 ta' Jannar 2005, Hotel Scandic Gåsabäck, C-412/03, EU:C:2005:47, punt 22; tad-9 ta' Ġunju 2011, Campsa Estaciones de Servicio, C-285/10, EU:C:2011:381, punt 25, kif ukoll tas-27 ta' Marzu 2014, Le Rayon d'Or, C-151/13, EU:C:2014:185, punti 36 u 37).

46 Għaldaqstant, tali ċirkustanza ma hijiex ta' natura li taffettwa r-rabta diretta bejn il-provvista ta' servizzi mwettqa jew li għandha titwettaq u l-korrispettiv riċevut li l-ammont tiegħu huwa ddeterminat minn qabel u skont kriterji stabbiliti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta' Ottubru 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punt 36).

47 Barra minn hekk, l-ammont tal-imsemmija tariffa ġie stabbilit minn qabel, għaliex ġie meqjus, kemm mill-qorti tar-rinviju kif ukoll mill-Gvern Ungeriż u mill-Kummissjoni Ewropea, li t-tariffa riċevuta jew li għandha tiġi riċevuta hija ta' ammont imnaqqas. Fuq dan il-punt, jista' jiġi ammess ukoll li dan l-ammont ġie ddeterminat fuq il-bażi ta' kriterji stabbiliti. Fil-fatt, is-servizzi ta' manutenzjoni pprovduti jew li għandhom jiġu pprovduti mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali għandhom jissodisfaw l-eżistenza ta' obbligu, li jaqa' fuqhom bħala l-persuni li jiġġestixxu x-xogħlijiet ta' inġinerija rurali, li jiġi żgurat il-fluss liberu tal-ilmijiet. Tali obbligu jista' jikkonsisti f'operazzjonijiet ta' manutenzjoni ta' natura limitata mwettqa f'intervalli regolari u li jistgħu jagħtu lok għal remunerazzjoni ddeterminata minn qabel.

48 F'tali kuntest, it-tariffa ta' ġestjoni, anki ta' ammont imnaqqas, tista' tikkostitwixxi l-korrispettiv tas-servizz ipprovdut mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali lill-proprjetarji tal-artijiet li fuqhom jinsabu l-imsemmija xogħlijiet, skont is-sentenzi tat-3 ta' Marzu 1994, Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80, punti 13 u 14), tal-21 ta' Marzu 2002, Kennemer Golf (C-174/00, EU:C:2002:200, punt 39), kif ukoll tas-6 ta' Ottubru 2009, SPÖ Landesorganisation Kärnten (C-267/08, EU:C:2009:619, punt 19).

49 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju għandha tivverifika jekk l-ammont tat-tariffa riċevuta jew li għandha tiġi riċevuta huwiex ta' natura, bħala korrispettiv, li jikkaratterizza l-eżistenza ta' rabta diretta bejn il-provvista ta' servizzi mwettqa jew li għandha titwettaq u l-imsemmi korrispettiv, u, konsegwentement, in-natura oneruża tal-provvista ta' servizzi. B'mod partikolari, hija għandha tiżgura li t-tariffa riċevuta mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali tikkostitwixxi biss remunerazzjoni parzjali tas-servizzi pprovduti jew li għandhom jiġu pprovduti, u li l-livell tagħha ma ġiex stabbilit minħabba l-eżistenza ta' fatturi eventwali oħra li jistgħu, jekk ikun il-każ, iqiegħdu f'dubju r-rabta diretta bejn is-servizzi u l-korrispettiv tagħhom.

50 Barra minn hekk, hija l-qorti tar-rinviju li għandha, jekk ikun il-każ, tiżgura li t-tranżazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tikkostitwixxix skema purament artifiċjali, nieqsa mir-realtà ekonomika, li titwettaq bl-għan biss li jinkiseb vantaġġ fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-27 ta' Ottubru 2011, Tanoarch, C-504/10, EU:C:2011:707, punt 51, u tat-12 ta' Lulju 2012, J.J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard, C-326/11, EU:C:2012:461, punt 35).

51 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha, ir-risposta li għandha tingħata għad-domandi magħmula hija li:

— L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li l-ġestjoni ta' xogħlijiet ta' inġinerija rurali, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, minn kumpannija kummerċjali mingħajr skop ta' lukru, li teżerċita tali attività bħala professjoni li trendi qligħ b'mod komplementari biss, tikkostitwixxi attività ekonomika fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, minkejja ċ-ċirkustanza li, minn naħa, dawn ix-xogħlijiet ikunu ġew iffinanzjati b'mod sinjifikattiv mill-għajnuna mill-Istat u, min-naħa l-oħra, il-ġestjoni tagħhom tagħti biss lok għal dħul li joriġina minn tariffa ta' ammont imnaqqas, peress li din it-tariffa għandha natura kontinwa minħabba t-tul previst tal-perijodu li matulu hija ser tingħabar.

— L-Artikolu 24 tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li l-ġestjoni ta' xogħlijiet ta' inġinerija rurali, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, tikkostitwixxi provvista ta' servizzi bi ħlas, għar-raġuni li dawn għandhom rabta diretta mat-tariffa riċevuta jew li għandha tiġi riċevuta, bil-kundizzjoni li din it-tariffa ta' ammont imnaqqas tikkostitwixxi l-korrispettiv tas-servizz ipprovdut u minkejja ċ-ċirkustanza li dawn is-servizzi jikkostitwixxu t-twettiq ta' obbligi previsti minn dispożizzjonijiet legali. Il-qorti tar-rinviju għandha tivverifika jekk l-ammont tat-tariffa riċevuta jew li għandha tiġi riċevuta huwiex ta' natura, bħala korrispettiv, li jikkaratterizza l-eżistenza ta' rabta diretta bejn il-provvista ta' servizzi mwettqa jew li għandha titwettaq u l-imsemmi korrispettiv, u, konsegwentement, in-natura oneruża tal-provvista ta' servizzi. B'mod partikolari, hija għandha tiżgura li t-tariffa riċevuta mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali tikkostitwixxi biss remunerazzjoni parzjali tas-servizzi pprovduti jew li għandhom jiġu pprovduti, u li l-livell tagħha ma ġiex stabbilit minħabba l-eżistenza ta' fatturi eventwali oħra li jistgħu, jekk ikun il-każ, iqiegħdu f'dubju r-rabta diretta bejn is-servizzi u l-korrispettiv tagħhom.

Fuq l-ispejjeż

52 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 (It-Tmien Awla) taqta' u tiddeċiedi:

1) **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 l-ġestjoni ta' xogħlijiet ta' inġinerija rurali, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, minn kumpannija kummerċjali mingħajr skop ta' lukru, li teżerċita tali attività bħala professjoni li trendi qligħ b'mod komplementari biss, tikkostitwixxi attività ekonomika fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, minkejja ċ-ċirkustanza li, minn naħa, dawn ix-xogħlijiet ikunu ġew iffinanzjati b'mod sinjifikattiv mill-għajnuna mill-Istat u, min-naħa l-oħra, il-ġestjoni tagħhom tagħti biss lok għal dħul li joriġina minn tariffa ta' ammont imnaqqas, peress li din it-tariffa għandha natura kontinwa minħabba t-tul previst tal-perijodu li matulu hija ser tinġabar.**

2) **L-Artikolu 24 tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li l-ġestjoni ta' xogħlijiet ta' inġinerija rurali, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, tikkostitwixxi provvista ta' servizzi bi ħlas, għar-raġuni li dawn għandhom rabta diretta mat-tariffa riċevuta jew li għandha tiġi riċevuta, bil-kundizzjoni li din it-tariffa ta' ammont imnaqqas tikkostitwixxi l-korrispettiv tas-servizz ipprovdut u minkejja ċ-ċirkustanza li dawn is-servizzi jikkostitwixxu t-twettiq ta' obbligi previsti minn dispożizzjonijiet legali. Il-qorti tar-rinviju għandha tivverifika jekk l-ammont tat-tariffa riċevuta jew li għandha tiġi riċevuta huwiex ta' natura, bħala korrispettiv, li jikkaratterizza l-eżistenza ta' rabta diretta bejn il-provvista ta' servizzi mwettqa jew li għandha titwettaq u l-imsemmi korrispettiv, u, konsegwentement, in-natura oneruża tal-provvista ta' servizzi. B'mod partikolari, hija għandha tiżgura li t-tariffa riċevuta mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali tikkostitwixxi biss remunerazzjoni parzjali tas-servizzi pprovduti jew li għandhom jiġu pprovduti, u li l-livell tagħha ma ġiex stabbilit minħabba l-eżistenza ta' fatturi eventwali oħra li jistgħu, jekk ikun il-każ, iqiegħdu f'dubju r-rabta diretta bejn is-servizzi u l-korrispettiv tagħhom.**

Firem