

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla)

16 ta' Ottubru 2008 *

Fil-Kawża C-253/07,

li għandha bħala suġġett talba għal decizjoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (ir-Renju Unit), permezz ta' decizjoni tal-1 ta' Frar 2007, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fid-29 ta' Mejju 2007, fil-proċedura

Canterbury Hockey Club,

Canterbury Ladies Hockey Club

VS

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

* Lingwa tal-kawża: l-Ingliż.

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla),

komposta minn K. Lenaerts, President tal-Awla, G. Arestis, T. von Danwitz (Relatur),
E. Juhász, G. Arestis, u J. Malenovský, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: D. Ruiz-Jarabo Colomer,
Reġistratur: L. Hewlett, Amministratur Prinċipali,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-3 ta' Lulju 2008,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Canterbury Hockey Club u Canterbury Ladies Hockey Club, minn M. G. MacDonald, avukat,
- għall-Gvern tar-Renju Unit, minn T. Harris u L. Seeboruth, bħala aġenti, assistiti minn I. Hutton, barrister,
- għall-Gvern Elleniku, minn K. Georgiadis, I. Bakopoulos u K. Boskovits, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn M. Afonso u R. Lyal, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li semgħet lill-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

- ¹ It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dhul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU L 145, p. 1, iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”).
- ² Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn Canterbury Hockey Club u Canterbury Ladies Hockey Club (iktar 'il quddiem, flimkien, il-“Hockey Clubs”) u l-Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (iktar 'il quddiem il-“Commissioners”) dwar

l-issuġġettar għat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem it-“TVA”) tal-miżati riċevuti minn England Hockey Limited (iktar 'il quddiem “England Hockey”), bħala korrispettiv għas-servizzi pprovduti minn din tal-aħħar lill-Hockey Clubs meta, skont dawn tal-aħħar, dawn is-servizzi għandhom ikunu eżenti mill-VAT.

Il-kuntest ġuridiku

Il-legiżlazzjoni Komunitarja

- 3 L-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva jissuġġetta għall-VAT “il-provvista ta’ oġġetti u servizzi magħmula bi hlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali”.
- 4 L-Artikolu 13A tas-Sitt Direttiva, intitolat “Eżenzjonijiet għal ċertu attivitajiet fl-interess pubbliku”, jipprevedi b’mod partikolari:

“1. Mingħajr preġudizzju għal disposizzjonijiet oħrajn tal-Komunità, l-Istati Membri għandhom jeżentaw li ġejjin taht kondizzjonijiet li huma għandhom jistabilixxu għal skopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ċara tat-tali eżenzjonijiet u tal-prevenzjoni ta’ kwalunkwe evażjoni, evitar jew abbuż possibbli:

[...]

m) ċertu servizzi li [huma] marbuta mill-qrib ma' sport u edukazzjoni fiżika fornuti minn organizzazzjoniet li ma jagħmlux profitt [bla skop ta' lukru] għall-persuni li jiehdu parti fl-isport jew fl-edukazzjoni fiżika;

[...]

2. [...]

b) Il-provvista ta' servizzi jew oġġetti m'għandhomx jagħtu eżenzjoni kif pprovduti f'(1) (b), (g), (h), (i), (l), (m) u (n) fuq jekk:

— m'huwix essenzjali għat-transazzjonijiet eżenti,

— l-iskop bażiku tiegħu h[u] li tikseb id-dħul addizzjonali għall-organizzazzjoni billi twettaq transazzjonijiet li huma b'kompetizzjoni diretta ma' dawk l-imprizi responsabbli għa[ll-VAT]".

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

5 Skont il-punt 3 tal-Grupp 10 tal-Anness 9 tal-Att dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud tal-1994 (Value Added Tax Act 1994) huma eżenti mill-VAT:

“Is-servizzi, ipprovduti minn organizzazzjoni eligibbli lil individwu, li għandhom rabta fil-qrib u essenzjali mal-isport jew mal-edukazzjoni fizika pprattikati minn dan tal-aħħar, hliel, fil-każ ta’ organizzazzjoni li għandha skema ta’ shubija, is-servizzi pprovduti lil individwu li mhuwiex membru tagħha.”

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

- 6 Il-Hockey Clubs huma klabbs tal-isport li huma rrizervati għall-membri tagħhom u li għandhom diversi timijiet tal-hockey. Il-membri tagħhom iħallsu miżata kull sena bħala korrispettiv għad-drittijiet tagħhom bħala membri. Dawn il-klabbs huma assoċjazzjonijiet li mhumex reġistrati u li ma għandhomx personalità ġuridika.
- 7 Min-naħa tagħhom, il-Hockey Clubs huma membri ta’ England Hockey, organizzazzjoni bla skop ta’ lukru li l-għan tagħha huwa li tinkoraġġixxi u tiżviluppa l-logħba tal-hockey fl-Ingilterra. Huma jħallsuha miżata bħala membri li fuqha England Hockey tapplika l-VAT.
- 8 Bħala korrispettiv tal-miżati li tirċievi, England Hockey tagħti lill-membri tagħha ċerti servizzi, jiġifieri sistema ta’ akkreditament tal-klabbs, taħriġ għall-coaches, għar-referees, għal min jorganizza t-taħriġ u għaż-żgħażaġh, netwerk ta’ uffiċċji għall-promozzjoni tal-hockey, possibbiltajiet ta’ aċċess għal għajjnuna finanzjarja pubblika u sponsorships mil-lotteriji, pariri dwar il-marketing u ksib ta’ sponsorships, servizzi ta’ tmexxija u ta’ assigurazzjoni tal-klabbs, u kif ukoll l-organizzazzjoni ta’ kompetizzjonijiet miftuħa għat-timijiet.

- 9 Il-Commissioners informaw lil England Hockey li l-miżati li tircievi, li bħala korrispettiv tagħhom tipprovdi servizzi lill-klabbs tal-hockey li huma membri tagħha, kellhom ikunu suġġetti għar-rata normali tal-VAT. Peress li dawn il-klabbs ma kinux persuni li jiehdu parti fl-isport, dawn is-servizzi ma kinux jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni tal-eżenzjoni.
- 10 Il-Hockey Clubs ressqu rikors kontra din id-deċiżjoni quddiem il-VAT and Duties Tribunal, fejn sostnew li s-servizzi pprovduti minn England Hockey kienu eżenti mill-VAT skont l-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva.
- 11 Wara dan ir-rikors, il-VAT and Duties Tribunal iddeċieda li s-servizzi pprovduti minn England Hockey setgħu jiġu kkunsidrati bħala servizzi pprovduti lill-players individwali, membri tal-Hockey Clubs, peress li dawn tal-aħħar għandhom status ta' assoċjazzjoni mhux reġistrata li m'għandhiex personalità ġuridika. Dawn kellhom jiġu kkunsidrati bħala "trasparenti" u l-membri individwali tagħhom kellhom jittiehdu inkunsiderazzjoni, permezz tagħhom, sabiex jiġi ddeterminat jekk England Hockey kinitx tagħti servizzi li għandhom rabta mill-qrib mal-isport, lil "persuni li jiehdu parti fl-isport", peress li f'dan il-każ is-servizzi jkunu eżenti mill-VAT.
- 12 Il-Commissioners ipprezentaw appell kontra minn din id-deċiżjoni quddiem il-High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, fejn sostnew li l-Hockey Clubs ma setgħux jiġu kkunsidrati bħala "trasparenti" fir-rigward tal-VAT. Il-Hockey Clubs, min-naħa tagħhom, ressqu appell incidentali fejn sostnew li d-deċiżjoni tal-VAT and Duties Tribunal kellha tiġi kkonfermata għal raġunijiet differenti minn dawk ikkonstatati minn dan it-tribunal, jiġifieri li l-kundizzjoni msemmija fil-punt 3 tal-Grupp 10 tal-Anness 9 tal-Att dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud tal-1994, li tipprovdi li s-servizzi għandhom jiġu pprovduti lil "individwu", ma ttrasponietx tajjeb id-dispożizzjoni tal-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva.

13 Skont il-High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, is-servizzi pprovduti minn England Hockey ma jaghtux direttament lill-membri tal-Hockey Clubs il-mezzi sabiex jiehdu parti fil-hockey. Hija qieset il-fatt li bejn il-partijiet fil-kawża prinċipali huwa paċifiku li s-servizzi pprovduti minn England Hockey huma marbuta mill-qrib mal-isport.

14 Il-High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, qieset li ma kienx iġġustifikat li l-Hockey Clubs jiġu kkunsidrati bħala “trasparenti” fir-rigward tal-VAT u ddikjarat ammissibbli l-appell imressaq mill-Commissioners. Peress li qieset li s-soluzzjoni tal-appell inċidentali mressaq mill-Hockey Clubs tiddependi minn interpretazzjoni tad-dritt Komunitarju, din il-qorti ddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

“1) Għal dak li jikkonċerna l-eżenzjoni li tinsab fl-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva, il-kelma ‘persuni’ fil-kuntest ta’ ‘persuni li jiehdu parti fl-isport’, tinkludi l-persuni ġuridiċi u l-assoċjazzjonijiet mhux reġistrati, jew hija limitata għall-individwi, fis-sens ta’ persuni naturali jew ta’ bnedmin?

2) Jekk il-kelma ‘persuni’ fil-kuntest ta’ ‘persuni li jiehdu parti fl-isport’, tinkludi kemm il-persuni ġuridiċi u l-assoċjazzjonijiet mhux reġistrati u kif ukoll lill-individwi, l-espressjoni ‘ċertu servizzi li [huma] marbuta mill-qrib ma’ sport’ tippermetti lil Stat Membru jillimita l-eżenzjoni għal daww l-individwi biss li jiehdu parti fl-isport?”

Fuq id-domandi preliminari*Fuq l-ewwel domanda*

- 15 Is-Sitt Direttiva tagħti kamp ta' applikazzjoni wiesa' hafna lill-VAT li jkopri l-attivitajiet ekonomiċi kollha tal-produttur, tal-kummerċjant jew tal-fornitur ta' servizzi (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-15 ta' Ġunju 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, Ġabra p. I-1737, punt 10). L-Artikolu 13 ta' din id-direttiva madankollu jeżenta ċerti attivitajiet mill-VAT.
- 16 Skont il-ġurisprudenza kostanti tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-eżenzjonijiet stipulati fl-imsemmi artikolu jikkostitwixxu kunċetti awtonomi tad-dritt Komunitarju li għandhom l-għan li jevitaw divergenzi fl-applikazzjoni tas-sistema tal-VAT minn Stat Membru għal ieħor (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-18 ta' Novembru 2004, Temco Europe, C-284/03, Ġabra p. I-11237, punt 16; tas-26 ta' Mejju 2005, Kingscrest Associates u Montecello, C-498/03, Ġabra p. I-4427, punt 22, kif ukoll tal-14 ta' Ġunju 2007, Horizon College, C-434/05, Ġabra p. I-4793, point 15).
- 17 It-termini użati sabiex jiġu indikati l-eżenzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati b'mod strett, peress li dawn l-eżenzjonijiet huma derogi mill-prinċipju ġenerali li l-VAT tingabar fuq kull provvista mwettqa bi hlas. Madankollu, din ir-regola ta' interpretazzjoni stretta ma tfissirx li t-termini użati sabiex jiġu ddefiniti l-eżenzjonijiet previsti fl-Artikolu 13 għandhom jiġu interpretati b'mod li jċaħħadhom mill-effetti tagħhom (sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Temco Europe, punt 17, u

Horizon College, punt 16). Dawn għandhom jiġu interpretati fid-dawl tal-kuntest li fih jinsabu, tal-ghanijiet u tal-istruttura tas-Sitt Direttiva, filwaqt li jittiehed inkunsiderazzjoni, b'mod partikolari, ir-*ratio legis* tal-eżenzjoni inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Temco Europe, iċċitata iktar 'il fuq, punt 18) u tat-3 ta' Marzu 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C-428/02, Ġabra p. I-1527, punt 28).

- 18 L-Artikolu 13A tas-Sitt Direttiva huwa intiż sabiex jeżenta mill-VAT ċerti attivitajiet ta' interess ġenerali. Din l-eżenzjoni ma tikkonċernax l-attivitajiet ta' interess ġenerali kollha, iżda dawk biss li huma mnizzla u deskritti b'mod dettaljat hafna f'dan l-artikolu (sentenzi tal-14 ta' Diċembru 2006, VDP Dental Laboratory, C-401/05, Ġabra p. I-12121, punt 24, u Horizon College, iċċitata iktar 'il fuq, punt 14).
- 19 Fir-rigward tal-prattika tal-isport u tal-edukazzjoni fiżika, bħala attivitajiet ta' interess ġenerali, l-eżenzjoni prevista mill-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva hija intiża li tinkoraġġixxi dawn it-tip ta' attivitajiet, iżda ma teżentax b'mod ġenerali s-servizzi kollha marbuta magħhom (ara s-sentenza tat-12 ta' Jannar 2006, Turn-und Sportunion Waldburg, C-246/04, Ġabra p. I-589, punt 39).
- 20 Il-benefiċċju tal-eżenzjoni prevista mill-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva huwa suġġett għal ċerti kundizzjonijiet, li jirriżultaw minn din l-istess dispożizzjoni.
- 21 Fl-ewwel lok, is-servizzi marbuta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fiżika għandhom jiġu pprovduti minn organizzazzjoni msemmija fl-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva. Għalhekk, sabiex is-servizzi inkwistjoni jkunu jistgħu jiġu eżenti skont din id-dispożizzjoni, huwa indispensabbli li dawn is-servizzi jiġu pprovduti minn organizzazzjoni mingħajr skop ta' lukru. Kif jirriżulta mid-deċiżjoni tar-rinviju, din il-kundizzjoni tista' tkun sodisfatta fil-kawża prinċipali.

- 22 Fit-tieni lok, is-servizzi pprovduti minn organizzazzjonijiet bħal dawn jistgħu jkunu eżenti, bħala tranżazzjonijiet ta' interess ġenerali, bil-kundizzjoni li jkunu marbuta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fiżika u li jiġu pprovduti lill-persuni li jieħdu parti fl-isport jew l-edukazzjoni fiżika. Barra minn hekk, mill-ewwel inċiż tal-Artikolu 13A(2)(b) tas-Sitt Direttiva jirriżulta li s-servizzi msemija fl-imsemmi Artikolu 13A(1)(m) jistgħu jiġu eżenti biss jekk ikunu indispensabbli għat-twettiq tat-tranżazzjoni eżenta, jiġifieri l-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fiżika.
- 23 Għalhekk, l-eżenzjoni ta' tranżazzjoni tiddependi, b'mod partikolari, min-natura tas-servizz ipprovdut u mir-rabta tas-servizz mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fiżika.
- 24 F'dan il-kuntest, għandu jiġi eżaminat jekk l-argument imressaq mill-Gvern tar-Renju Unit u mill-Gvern Grieg, ibbażat fuq il-formulazzjoni tal-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva, li l-persuni naturali biss jistgħu jieħdu parti fl-isport u li, għalhekk, is-servizzi pprovduti direttament lil dawn il-persuni biss jistgħu jiġu eżenti, huwiex tali li jinfluwenza r-risposta li għandha tingħata lill-ewwel domanda preliminari.
- 25 Il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej tikkunsidra, f'dan ir-rigward, li l-imsemmija dispożizzjoni ma għandhiex tiġi interpretata letteralment, iżda, sabiex tiġi ggarantita applikazzjoni effettiva tal-eżenzjoni li tipprevedi, skont is-servizzi inkwistjoni u li għalhekk huwa meħtieġ li jittiehed inkunsiderazzjoni mhux biss id-destinatarju formali jew legali ta' dan is-servizz, iżda wkoll id-destinatarju konkret jew il-benefiċjarju effettiv tiegħu.

- 26 F'dan ir-rigward, għalkemm huwa veru li t-terminu "persuni", meħud waħdu, huwa wiesa' biżżejjed sabiex jinkludi mhux biss persuni naturali, iżda wkoll l-assocjazzjonijiet mhux reġistrati jew persuni ġuridiċi, skont użu lingwistiku abitwali, huma biss il-persuni naturali li jieħdu parti fl-isport għalkemm dan huwa pprattikat fi gruppi ta' persuni.
- 27 Madankollu, l-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva m'huwix intiz li jibbenefikaw mill-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni ċerti tipi ta' sport biss, iżda jkopri l-prattika tal-isport b'mod ġenerali, hekk li jinkludi wkoll l-isport li jrid bil-fors jiġi pprattikat minn individwi fi gruppi ta' persuni jew ipprattikat fi ħdan strutturi organizzattivi u amministrattivi stabbiliti minn assocjazzjonijiet mhux reġistrati jew persuni ġuridiċi, bħalma huma l-klabbs tal-isport, bil-kundizzjoni li r-rekwiżiti deskritti fil-punti 21 u 22 ta' din is-sentenza jkunu ssodisfatti.
- 28 Il-prattika tal-isport fi ħdan tali struttura timplika ġeneralment, għal raġunijiet prattiċi, organizzattivi u amministrattivi, li l-individwu ma jorganizzax huwa stess is-servizzi meħtieġa għall-prattika tal-isport, iżda li l-klabb tal-isport li huwa jagħmel parti minnu jorganizza u jistabbilixxi dawn is-servizzi, bħal, pereżempju, id-disponibbiltà ta' art jew ta' referee meħtieġa għall-prattika ta' kull sport b'timijiet. F'dawn is-sitwazzjonijiet, is-servizzi jiġu pprovduti u r-rabtiet legali jinholqu bejn, minn naħa, il-klabb tal-isport u min jipprovdi s-servizzi u, min-naħa l-oħra, bejn il-klabb tal-isport u l-membri tiegħu.
- 29 Għalhekk, jekk it-termini "ċerti servizzi [...] fornuti [...] għall-persuni li jieħdu parti fl-isport" fl-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva jiġu interpretati fis-sens li jirrikjedu li s-servizzi inkwistjoni jiġu pprovduti direttament lill-persuni naturali li jieħdu parti fl-isport fi ħdan struttura organizzattiva stabbilita minn klabb tal-isport, l-eżenzjoni prevista minn din id-dispożizzjoni tkun tiddependi mill-eżistenza ta' relazzjoni ġuridika bejn min jipprovdi s-servizzi u l-persuni li jieħdu parti fl-isport fi ħdan din l-istruttura. Din l-interpretazzjoni jkollha l-konsegwenza li numru kbir ta' servizzi indispensabbli għall-prattika tal-isport jkunu awtomatikament u inevitabbilmement esklużi mill-benefiċċju ta' din l-eżenzjoni, indipendentement mill-kwistjoni dwar jekk dawn

is-servizzi humiex direttament marbuta mal-persuni li jieħdu parti fl-isport jew mal-klabbs tal-isport u min huwa l-benefiċjarju effettiv ta' dawn is-servizzi. Dan ir-risultat imur, kif sostniet għustament il-Kummissjoni, kontra l-għan imfittex mill-eżenzjoni prevista minn din id-dispożizzjoni li huwa li minn din l-eżenzjoni jibbenefikaw effettivament is-servizzi pprovduti lill-individwi li jieħdu parti fl-isport.

30 Barra minn hekk, kieku din tkun l-interpretazzjoni jirriżulta li l-eżenzjoni prevista għat-tranzazzjonijiet magħmula mill-istabbilimenti jew mill-organizzazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 13A(1)(m) ma tkunx ta' benefiċċju għal ċerti persuni li jieħdu parti fl-isport għas-sempliċi raġuni li huma jipprattikaw dan l-isport fi hdan struttura mmexxija minn klabb. Issa, l-imsemmija interpretazzjoni ma tkunx konformi mal-prinċipju ta' newtralità fiskali inerenti fis-sistema komuni tal-VAT u li b'osservanza tiegħu għandhom jiġu applikati l-eżenzjonijiet previsti mill-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Ġunju 1998, Fischer, C-283/95, Ġabra p. I-3369, punt 27). Fil-fatt, dan il-prinċipju jipprekludi b'mod partikolari li operaturi ekonomiċi li jwettqu l-istess tranzazzjonijiet jiġu ttrattati b'mod differenti fil-qasam tal-gbir tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-7 ta' Settembru 1999, Gregg, C-216/97, Ġabra p. I-4947, punt 20). Minn dan jirriżulta li l-imsemmi prinċipju jinkiser jekk il-possibbiltà li jiġi invokat il-benefiċċju tal-eżenzjoni prevista mill-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva tiddependi mill-istruttura organizzattiva partikolari għall-attività sportiva pprattikata.

31 Sabiex tiġi ggarantita applikazzjoni effettiva tal-eżenzjoni prevista mill-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva, din id-dispożizzjoni għandha tiġi interpretata fis-sens li servizzi pprovduti fil-kuntest, b'mod partikolari, ta' sport ipprattikat fi gruppi ta' persuni jew ipprattikat fi hdan strutturi organizzattivi stabbiliti minn klabbs tal-isport, jistgħu, fil-prinċipju, jibbenefikaw mill-eżenzjoni li hemm fl-imsemmija dispożizzjoni. Minn dan isegwi li, sabiex jiġi evalwat jekk is-servizzi humiex eżenti, l-identità tad-destinatarju formali ta' servizzi u l-forma ġuridika li taħtha dan jibbenefika mis-servizz huma irrilevanti.

- 32 Madankollu, sabiex ikunu jistgħu jibbenefikaw mill-imsemmija eżenzjoni, is-servizzi għandhom, inkonformità mal-Artikolu 13A(1)(m) u mal-ewwel inċiż tal-Artikolu 13A (2)(b) tas-Sitt Direttiva, jiġu pprovduti minn organizzazzjoni bla skop ta' lukru, għandhom ikunu marbuta mill-qrib mal-prattika tal-sport u għandhom ikunu indispensabbli għat-twettiq tagħha, peress li l-benefiċjarji effettivi ta' dawn is-servizzi huma l-persuni li jiehdu parti fl-isport. Bil-kontra, is-servizzi li ma jissodisfawx dawn il-kriterji, b'mod partikolari dawk marbuta mal-klabbs tal-isport u t-tħaddim tagħhom, bħal pereżempju pariri dwar il-marketing u l-ksib ta' sponsorships, ma jistgħux jibbenfikaw minn din l-eżenzjoni.
- 33 Fl-aħħar nett, għandu jiġi rrilevat li, skont it-tieni inċiż tal-Artikolu 13A(2)(b) tas-Sitt Direttiva, il-provvista ta' servizzi hija eskluża mill-benefiċċju tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13A(1)(m) jekk tkun essenzjalment iddestinata sabiex tagħti lill-organizzazzjoni dħul addizzjonali permezz ta' tranżazzjonijiet imwettqa f'kompetizzjoni diretta ma' dawk ta' impriżi kummerċjali suġġetti għall-VAT.
- 34 Fil-kawża prinċipali, hija l-qorti tar-rinviju, billi tiehu inkunsiderazzjoni ċ-ċirkustanzi kollha li fihom ssir it-tranżazzjoni inkwistjoni sabiex tidentifika l-elementi karatteristiċi tagħha (ara s-sentenzi tat-2 ta' Mejju 1996, Faaborg-Gelting Linien, C-231/94, Ġabra p. I-2395, punt 12, u tat-18 ta' Jannar 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Ġabra p. I-493, punt 26), li għandha tiddetermina jekk is-servizzi pprovduti minn England Hockey lill-Hockey Clubs humiex marbuta mill-qrib mal-prattika tal-isport u jekk humiex indispensabbli għat-twettiq tagħha, jekk il-benefiċjarji effettivi ta' dawn is-servizzi humiex il-persuni li jiehdu parti fl-isport, u kif ukoll jekk l-imsemmija servizzi humiex iddestinati jew le, essenzjalment, sabiex England Hockey tiġġenera dħul addizzjonali permezz ta' tranżazzjonijiet imwettqa f'kompetizzjoni diretta ma' dawk ta' impriżi kummerċjali suġġetti għall-VAT.
- 35 Għalhekk, hemm lok li għall-ewwel domanda magħmula tingħata r-risposta li l-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva għandu jiġi interpretat fis-sens li jkopri wkoll, fil-kuntest ta' persuni li jiehdu parti fl-isport, is-servizzi pprovduti lil persuni ġuridiċi u lil assoċjazzjonijiet mhux reġistrati sakemm — u dan għandu jiġi vverifikat mill-qorti

tar-rinviju — dawn is-servizzi jkunu marbuta mill-qrib mal-prattika tal-isport u jkunu indispensabbli għat-twettiq tagħha, li jiġu pprovduti minn organizzazzjonijiet bla skop ta' lukru u li l-benefiċjarji effettivi tal-imsemmija servizzi jkunu persunu li jiehdu parti fl-isport.

Fuq it-tieni domanda

³⁶ Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-Istati Membri humiex awtorizzati li jillimitaw is-sistema ta' eżenzjonijiet prevista fl-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva għal servizzi pprovduti lil individwi li jiehdu parti fl-isport biss.

³⁷ Skont il-Gvern tar-Renju Unit, l-Istati Membri jistgħu jillimitaw il-portata tal-eżenzjoni għas-servizzi pprovduti lil individwi peress li l-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva jirrikjedi biss l-eżenzjoni ta' "ċerti servizzi li [huma] marbuta mill-qrib ma' sport".

³⁸ F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat li l-kategoriji differenti ta' attivitajiet li għandhom jiġu eżenti mill-VAT, dawk li jistgħu jiġu eżenti mill-Istati Membri u dawk li ma jistgħux ikunu eżenti, kif ukoll il-kundizzjonijiet li għalihom l-attivitajiet li jistgħu jkunu eżenti jistgħu jiġu suġġetti mill-Istati Membri, huma definiti b'mod preċiż mill-kontenut tal-Artikolu 13A tas-Sitt Direttiva (sentenza tat-3 ta' April 2003, Hoffmann, C-144/00, Ġabra p. I-2921, punt 38).

39 Ir-restrizzjonijiet possibbli għall-benefiċċju tal-eżenzjonijiet previsti mill-Artikolu 13A tas-Sitt Direttiva jistgħu jiġu imposti biss fil-kuntest tal-applikazzjoni tal-Artikolu 13A (2) ta' din id-direttiva (ara s-sentenza Hoffmann, iċċitata iktar 'il fuq, punt 39). Għalhekk, meta Stat Membru jagħti eżenzjoni għal provvista ta' ċerti servizzi marbuta mill-qrib mal-prattika tal-isport jew tal-edukazzjoni fiżika, mogħtija minn organizzazzjonijiet bla skop ta' lukru, dan l-Istat Membru ma jistax jissuġġetta din l-eżenzjoni għal kundizzjonijiet oħra minbarra dawk previsti fl-Artikolu 13A(2) tas-Sitt Direttiva (ara s-sentenza tas-7 ta' Mejju 1998, Il-Kummissjoni vs Spanja, C-124/96, Ġabra p. I-2501, punt 18). Peress li din id-dispożizzjoni ma tippredix restrizzjonijiet fir-rigward tad-destinatarji tas-servizzi inkwistjoni, l-Istati Membri ma għandhomx is-setgħa li jeskludu xi grupp ta' destinatarji ta' dawn is-servizzi mill-benefiċċju tal-eżenzjoni inkwistjoni.

40 Għalhekk, hemm lok li għat-tieni domanda magħmula tingħata r-risposta li l-espressjoni "ċerti servizzi li [huma] marbuta mill-qrib ma' sport", użata fl-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva, ma tawtorizzax lill-Istati Membri li jillimitaw l-eżenzjoni prevista minn din id-dispożizzjoni fir-rigward tad-destinatarji tas-servizzi inkwistjoni.

Fuq l-ispejjeż

41 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-Gustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jiġu jithallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (Ir-Raba' Awla) taqta' u tiddeciedi:

- 1) L-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Meju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dhul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, għandu jiġi interpretat fis-sens li jkopri wkoll, fil-kuntest ta' persuni li jiehdu parti fl-isport, is-servizzi pprovduti lil persuni ġuridiċi u lil assoċjazzjonijiet mhux reġistrati sakemm — u dan għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju — dawn is-servizzi jkunu marbuta mill-qrib mal-prattika tal-isport u jkunu indispensabbli għat-twettiq tagħha, li jiġu pprovduti minn organizzazzjonijiet bla skop ta' lukru u li l-benefiċjarji effettivi tal-imsemmija servizzi jkunu persuni li jiehdu parti fl-isport.
- 2) L-espressjoni “ċerti servizzi li [huma] marbuta mill-qrib ma' sport”, użata fl-Artikolu 13A(1)(m) tas-Sitt Direttiva 77/388, ma tawtorizzax lill-Istati Membri jillimitaw l-eżenzjoni prevista minn din id-dispożizzjoni fir-rigward tad-destinatarji tas-servizzi inkwistjoni.

Firem