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

15 ta' Novembru 2012*

"Sitt Direttiva tal-VAT — Eżenzjonijiet — Artikolu 13 A(1)(g) u (2) — Servizzi strettament marbuta mal-assistenza soċjali u mas-sigurtà soċjali minn organi rregolati mid-dritt pubbliku jew minn organi oħra rikonoxxuti bħala li għandhom natura soċjali — Rikonoxximent — Kundizzjonijiet li ma humiex applikabbli għall-organi li ma humiex dawk irregolati mid-dritt pubbliku — Setgħa diskrezzjonali tal-Istati Membri — Limiti — Prinċipju ta' newtralità fiskali"

Fil-Kawża C-174/11,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari, skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tat-2 ta' Marzu 2011, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-13 ta' April 2011, fil-proċedura

Finanzamt Steglitz

vs

Ines Zimmermann,

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

komposta minn A. Rosas, li qed jaġixxi bħala President tat-Tieni Awla, M. Ilešič, U. Lõhmus (Relatur), A. Arabadjiev u C. G. Fernlund, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Mazák,

Reġistratur: A. Impellizzeri, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-23 ta' Mejju 2012,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal I. Zimmermann, minn U. Behr, avukat,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn T. Henze u K. Petersen, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn W. Mölls u C. Soulay, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tad-19 ta' Lulju 2012,

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 13A(1)(g) u (2)(a) 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-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").

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn I. Zimmermann u l-Finanzamt Steglitz (Ċentru tal-finanzi pubbliċi ta' Steglitz, iktar 'il quddiem il-"Finanzamt") dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT" dovuta għas-snin 1993 u 1994.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 13 A (1) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

"Mingħajr preġudizzju għal disposizzjonijet oħrajn tal-Komunità, l-Istati Membri għandhom jeżentaw li ġejjin taħt kondizzjonijet li huma għandhom jistabilixxu għal skopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ċara tat-tali eżenzjonijet u tal-prevenzjoni ta' kawlunkwe evażjoni, evitar jew abbuż possibbli:

[...]

(b) sptar u kura medika u attivitajiet relatati mill-viċin mmexxija minn entitajiet regolati mid-dritt pubbliku jew, taħt kondizzjonijet soċjali komparabbli għal dawk applikati lill-entitajiet regolati mid-dritt pubbliku, mill-isptarijiet, ċentri għat-trattament mediku jew dijanjosi u stabblimenti oħrajn ta, natura simili rikonoxxuti regolarment;

[...]

(g) il-provvediment tas-servizzi u ta' l-oġġetti marbuta mal-komfort u x-xogħol tas-sigurtà soċjali [mal-assistenza soċjali u mas-sigurtà soċjali], inklużi dawk fornuti mid-djar ta' l-anzjani, mill-entitajiet [organi] regolati mid-dritt pubbliku jew minn organizazzjonijet [organi] oħrajn rikonoxxuti bħala tal-karità [ta' natura soċjali] mill-Istat Membru konċernat;

[...]"

4 L-Artikolu 13 A(2) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

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

— huma m'għandhomx sistemikament jimmiraw biex jagħmlu profitt, imma kwalunkwe profitti li mandanakollu jirriżultaw m'għandhomx jiġu mqassma, imma għandhom ikunu assenjati għall-kontinwament u għat-titjib tas-servizzi pprovduti,

— huma għandhom ikunu mmaniġjati jew 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 konċernati,

— huma 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 enterpriżi kummerċjali soġġetti [għall-VAT],

— eżenzjoni tas-servizzi konċernati m'għandiex toħloq tfixkil ta' kompetizzjoni b'tali mod li tpoġġi fi żvantaġġ l-impriżi kummerċjali responsabbli [għall-VAT].

(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'huwiex essenzjali għat-transazzjonijiet eżenti,

— l-iskop bażiku tiegħu hi li tikseb id-dħul addizzjonali għall-organizzazzjoni billi twettaq transazzjonijet li huma b'kompetizzjoni diretta ma' dawk l-impriżi responsabbli [għall-VAT]."

Id-dritt Ġermaniż

5 L-Artikolu 4 tal-liġi tal-1993 dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ (Umsatzsteuergesetz 1993, iktar 'il quddiem l-"UStG"), fil-verżjoni fis-seħħ matul is-snin kontenzjużi 1993 u 1994, kien jipprovdi:

"Fost it-tranżazzjonijiet [...] huma eżentati:

[...]

16. it-tranżazzjonijiet li għandhom rabtiet mill-qrib mal-ġestjoni [...][t]al-istabbilimenti li jippermettu li tiġi pprovduta kura ambulatorja għal persuni li huma morda jew li jeħtieġu tali kura meta:

a) dawn l-istabbilimenti huma ġestiti minn persuni ġuridiċi rregolati mid-dritt pubbliku jew

[...]

e) fil-każ [...] tal-istabbilimenti li jipprovdu kura ambulatorja għal persuni li huma morda jew fil-bżonn ta' kura meta, l-ispejjeż mediċi u farmaċewtiċi ġew sostnuti kollha jew parzjalment matul is-sena kalendarja preċedenti, minn tal-inqas f'żewġ terzi tal-każijiet, mill-organi legali ta' assigurazzjoni soċjali jew ta' għajnuna soċjali;

[...]

18. is-servizzi tal-assoċjazzjonijet tal-benesseri soċjali volontarju li huma rikonoxxuti uffiċjalment jew persuni ġuridiċi, gruppi ta' persuni u patrimonji li joperaw għall-benesseri soċjali volontarju li huma affiljati bħala membru ta' assoċjazzjoni ta' solidarjetà meta

a) dawn l-operaturi isegwu b'mod esklużiv u dirett għanijiet ta' interess ġenerali, filantropiċi jew kulturali;

b) is-servizzi huma ta' benefiċċju dirett għall-kategorija ta' persuni li l-istatuti, l-att ta' fondazzjoni jew att kostituttiv ieħor huma intiżi li jiffavorixxu;

c) u meta l-livell tal-ħlas li jsir għas-servizzi inkwistjoni huwa iktar baxx mil-livell tar-rati medji mitluba minn impriżi kummerċjali għal servizzi simili. […]"

6 Il-limitu ta' żewġ terzi, previst fl-Artikolu 4(16)(e) tal-UStG (iktar 'il quddiem "il-limitu ta' żewġ terzi"), tnaqqas għal 40 % mill-1 ta' Jannar 1995.

7 Il-kunċett ta' "benesseri soċjali" li jinsab fl-Artikolu 4(18) tal-UstG huwa ddefinit fl-Artikolu 66(2) tal-Kodiċi tat-Taxxi (Abgabenordnung, BGBl. 1976 I, p. 613, u BGBl. 1977 I, p. 269) kif ġej:

"Il-benesseri soċjali jikkonsisti fil-protezzjoni pjanifikata ta' persuni fil-bżonn jew li jinsabu f'periklu fl-interess tal-kollettività u mhux tal-profitt. Din il-protezzjoni tista' testendi ruħha għall-benesseri fuq il-livell tas-saħħa, tal-morali, tal-edukazzjoni jew tas-sitwazzjoni ekonomika u tista' tkun intiża sabiex tippreveni jew tirrimedja għal sitwazzjoni partikolari."

8 L-Artikolu 23 tar-Regolament ta' Implementazzjoni tal-1993 tal-UStG (l-Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung 1993, iktar 'il quddiem l-UstDV) jelenka ħdax-il grupp meqjusa, fis-sens tal-Artikolu 4(18) tal-UstG, bħala assoċjazzjonijiet tal-benesseri soċjali rikonoxxuti uffiċjalment.

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

9 I. Zimmermann hija infermiera reġistrata u fl-1992 ġiet impjegata bħala kap tad-dipartiment tal-kura f'ċentru soċjali. B'mod parallel ma' din l-attività u b'mod indipendenti, sa mill-bidu tas-sena 1993 hija bdiet tieħu ħsieb ta' pazjenti individwali u fl-1 ta' Ġunju1993 hija ddikarat attività ta' servizz ta' kura ambulatorja. Fuq talba tagħha tas-27 ta' Awwissu 1993, fl-1 ta' Ottubru 1993 hija ġiet approvata mill-fond ta' mard għas-servizzi ta' kura fid-djar. Fid-dikjarazzjonijiet tat-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ tagħha għas-snin 1993 u 1994, I. Zimmermann iddikjarat it-tranżazzjonijiet li hija kienet wettqet bħala li huma eżenti mill-VAT skont l-Artikolu 4(16)(e) tal-UstG.

10 Fl-1999, il-Finanzamt ikkonstata li I. Zimmermann, assistita mill-persunal tagħha, fl-1993 kienet tat kura lil total ta' 76 persuna, li fosthom 52 persuna (68 %) ma ħallsuhiex b'xi kopertura soċjali pubblika. Għaldaqstant, il-Finanzamt irrifjuta l-eżenzjoni tal-VAT, skont l-Artikolu 4(16)(e) tal-UstG, għas-servizzi pprovduti mill-applikanti fl-1993.

11 Huwa rrileva li, skont din id-dispożizzjoni, l-ispejjeż għandhom ikunu ġew sostnuti, tal-inqas f'żewġ terzi tal-każijiet, totalment jew fil-parti l-kbira tagħhom, mill-organi legali ta' assigurazzjoni soċjali jew ta' għajnuna soċjali. L-eżenzjoni, b'applikazzjoni tal-Artikolu 4(16)(e) tal-UstG, tas-servizzi pprovduti mill-applikanti fl-1994 ukoll ġiet irrifjutata mill-Finanzamt minħabba li din id-dispożizzjoni kienet tieħu inkunsiderazzjoni s-sitwazzjoni tas-sena kalendarja preċedenti. Madankollu, skont il-Finanzamt, l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 4(14) tal-UstG kienet applikabbli sa fejn I. Zimmermann kienet ipprovdiet servizzi ta' kura ta' natura terapewtika. B'deċiżjoni tas-27 ta' April 1999, il-Finanzamt ivvaluta l-parti ta' din il-kura bħala terz wieħed.

12 Wara lment li ma ta ebda riżultat, l-applikanti ressqet azzjoni quddiem il-Finanzgericht kontra dawn id-deċiżjonijiet. Fil-kuntest ta' din l-azzjoni, hija pproduċiet attestazzjoni pprovduta mid-Dipartiment tas-Saħħa, tal-Affarijiet Soċjali u tal-Protezzjoni tal-Konsumatur tal-belt ta' Berlin fid-19 ta' Ottubru 2005 li, minn naħa, tgħid li I. Zimmermann, tal-inqas sa mill-1988, kienet ipprovdiet l-istess servizzi u eżerċitat l-istess attivitajiet taċ-ċentri ta' kura (ċentri soċjali) li jaqgħu taħt il-Lega tal-Assoċjazzjonijet tal-Benesseri Soċjali Volontarju (Liga der Verbände der freien Wohlfahrtspflege) ta' Berlin u, min-naħa l-oħra, tgħid li I. Zimmermann kif ukoll l-impriża tagħha kienu ġew irrikonoxxuti fir-rigward tad-dritt soċjali bħala organu li għandu natura soċjali.

13 Il-Finanzgericht laqgħet ir-rikors fil-parti l-kbira tiegħu. Hija sostniet li, sa fejn dawn kienu ta' natura terapewtika, it-tranżazzjonijiet ta' I. Zimmermann imwettqa matul is-sena 1993 sal-1 ta' Ottubru kienu eżenti skont l-ewwel sentenza tal-Artikolu 4(14) tal-UStG. Il-Finanzgericht ivvalutat dawn it-tranżazzjonijiet għal 75 %.

14 Skont il-Finanzgericht, I. Zimmermann tista' titlob l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 4(16)(e) tal-UStG għall-perijodu ta' bejn l-1 ta' Ottubru 1993 u l-31 ta' Diċembru 1994. Hija ddikjarat li, sa minn dan il-perijodu, tal-inqas żewġ terzi ta' dawn it-tranżazzjonijiet ikkonċernaw persuni li għalihom, l-ispejjeż mediċi u farmaċewtiċi kienu ġew sostnuti kollha jew parzjalment mill-organu legali ta' assigurazzjoni soċjali jew ta' għajnuna soċjali. Dejjem skont il-Finanzgericht, l-Artikolu 4(16)(e) tal-UstG għandu jiġi interpretat skont id-direttiva fis-sens li huwa biss il-perijodu ta' wara x-xahar ta' Settembru 1993 li huwa rilevanti.

15 Permezz tal-appell għal "Reviżjoni" tiegħu, il-Finanzamt jitlob l-annullament tad-deċiżjoni tal-Finanzgericht u jitlob ir-rifjut tal-azzjoni sa fejn dan laqagħha, għall-perijodu ta' bejn l-1 ta' Ottubru 1993 u l-31 ta' Diċembru 1994, abbażi ta' din id-dispożizzjoni. I. Zimmermann titlob li l-appell jiġi miċħud.

16 B'differenza mill-Finanzgericht, il-Bundesfinanzhof tqis li l-kundizzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 4(16)(e) tal-UStG ma humiex sodisfatti. Madankollu, jibqa' dubju dwar jekk il-limitu ta' żewġ terzi jistax ikun ibbażat fuq l-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva jew fuq il-paragrafu (2)(a) tal-istess artikolu. Barra minn hekk, fis-sentenza tat-8 ta' Ġunju 2006 L.u.P. (C-106/05, Ġabra p. I-5123), il-Qorti tal-Ġustizzja ma approvatx b'mod espress il-kundizzjoni mniżżla fl-Artikolu 4(16)(c) tal-UStG, fejn tgħid li matul is-sena preċedenti għandu jintlaħaq limitu ta' 40 %. Barra minn hekk, f'dan il-każ it-tifsira tal-prinċipju ta' newtralità fil-qasam tal-liġi tal-VAT ma hijiex ċerta.

17 Fil-fatt, għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 4(18) tal-UStG, applikabbli biss għall-ħdax-il organu elenkat fl-Artikolu 23 tal-UStDV, liema organi jipprovdu servizzi simili, u saħansitra identiċi, għal dawk ipprovduti minn I. Zimmermann, ma huwiex ta' importanza li ċertu parti mill-ispejjeż mediċi u farmaċewtiċi jkunu ġew sostnuti mill-organi legali ta' assigurazzjoni soċjali jew ta' għajnuna soċjali. F'dan ir-rigward, lanqas ma tittieħed inkunsiderazzjoni s-sitwazzjoni tas-sena kalendarja preċedenti.

18 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Bundesfinanzhof iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) L-Artikolu 13A(1)(g) u/jew (2)(a) tas-[Sitt Direttiva] jippermetti lil-leġiżlatur nazzjonali jissuġġetta l-eżenzjoni ta' servizzi ta' kura ambulatorja pprovduta lil persuni morda jew li jeħtieġu tali kura għall-fatt li, fil-każ ta' organizzazzjonijiet li jipprovdu tali servizzi, "l-ispejjeż mediċi u farmaċewtiċi [kienu] ġew sostnuti kollha jew parzjalment matul is-sena preċedenti, minn tal-inqas f'żewġ terzi tal-każijiet, minn korpi [organi] legali ta' assigurazzjoni soċjali jew ta' għajnuna soċjali" [Artikolu 4(16)(e) tal-[UStG]]?

2) Fir-rigward tal-prinċipju ta' newtralità [tal-VAT], huwa rilevanti, għar-risposta ta' din id-domanda, li l-leġiżlatur nazzjonali jeżenta l-istess servizzi taħt kundizzjonijiet oħra meta dawn jiġu pprovduti, minn assoċjazzjonijiet ta' welfare [benesseri soċjali] volontarji li huma uffiċjalment rikonoxxuti u minn persuni ġuridiċi, assoċjazzjonijiet ta' persuni u patrimonji li għandhom għan ta' welfare [benesseri soċjali] volontarju u li huma affiljati bħala membri ta' assoċjazzjoni ta' welfare (Artikolu 4(18) tal-[UStG])?"

Fuq id-domandi preliminari

19 Permezz tad-domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 13 A(1)(g) u/jew (2)(a) tas-Sitt Direttiva, interpretat fid-dawl tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, jipprekludix li l-eżenzjoni mill-VAT tal-kura ambolatorja pprovduta minn fornituri kummerċjali tkun suġġetta għal kundizzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tgħid li l-ispejjeż rilevanti għal din il-kura għandhom ikunu ġew sostnuti kollha jew parzjalment matul is-sena

kalendarja preċedenti, f'tal-inqas żewġ terzi mill-każijiet, mill-organi legali ta' assigurazzjoni soċjali jew ta' għajnuna soċjali (iktar 'il quddiem il-"kundizzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali", b'mod partikolari meta din il-kundizzjoni ma tkunx tapplika għall-fornituri kollha ta' servizzi tat-tip imsemmi.

20 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li, skont l-espożizzjoni tal-motivi tal-UStG, kemm l-Artikolu 4(16)(e) tagħha kif ukoll l-Artikolu 4(18) tagħha, huma maħsuba sabiex jittrasponu l-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva.

21 L-eżenzjoni prevista minn din l-aħħar dispożizzjoni tapplika għall-provvisti ta' servizzi u għall-kunsinni ta' beni li huma, minn naħa, "marbuta mal-komfort u x-xogħol tas-sigurtà soċjali [strettament marbuta mal-assistenza soċjali u mas-sigurtà soċjali]" u, min-naħa l-oħra, "mill-entitajiet regolati mid-dritt pubbliku jew minn organizazzjonijet oħrajn rikonoxxuti bħala tal-karità mill-Istat Membru konċernat [imwettqa minn organi rregolati mid-dritt pubbliku jew minn organi oħra rikonoxxuti bħala li għandhom natura soċjali mill-Istat Membru kkonċernat]"

22 Minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li l-kliem użat sabiex jiġu indikati l-eżenzjonijiet li jissemmew fl-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva għandu jiġi interpretat b'mod strett. Madankollu, l-interpretazzjoni ta' dan il-kliem għandha tkun konformi mal-għanijiet segwiti mill-imsemmija eżenzjonijiet u għandha tosserva r-rekwiżiti tal-prinċipju ta' newtralità fiskali inerenti għas-sistema komuni tal-VAT. Għalhekk, din ir-regola ta' interpretazzjoni stretta ma tfissirx li l-kliem użat sabiex jiġu ddefiniti l-eżenzjonijiet imsemmija fl-imsemmi Artikolu 13 għandhom jiġu interpretati b'mod li ċċaħħadhom mill-effetti tagħhom (ara, b'mod partikolari, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-14 ta' Ġunju 2007, Haderer, C-445/05, Ġabra p. I-4841, punt 18 u l-ġurisprudenza ċċitata; tad-19 ta' Novembru 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C-461/08, Ġabra p. I-11079, punt 25 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tal-10 ta' Ġunju 2010, CopyGene, C-262/08, Ġabra p. I-5053, punt 26).

23 F'kawża li tirrigwarda b'mod partikolari l-verżjoni l-antika tal-Artikolu 4(16) tal-UStG, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà rrikonoxxiet li s-servizzi ta' kura ġenerali u ta' ekonomija domestika pprovduti minn entità ta' kura ambulatorja lil persuni li jkunu fi stat ta' dipendenza fiżika jew ekonomika jikkostitwixxu provvisti ta' servizzi strettament marbuta mal-assistenza soċjali u mas-sigurtà soċjali fis-sens tal-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva (ara s-sentenza tal-10 ta' Settembru 2002, Kügler, C-141/00, Ġabra p. I-6833, punti 8, 17, 44 u 61).

24 F'dan il-każ, ma huwiex ikkontestat li l-kura ambulatorja pprovduta minn I. Zimmermann tista' titqies bħala "strettament marbuta mal-assistenza soċjali u mas-sigurtà soċjali" fis-sens tal-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva. Hija l-qorti nazzjonali li għandha tevalwa dan il-punt, fid-dawl tal-ġurisprudenza esposta fil-punti 22 u 23 ta' din is-sentenza.

25 Mill-proċess, u b'mod partikolari mill-osservazzjonijiet tal-Gvern Ġermaniż jirriżulta li l-kundizzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tirrigwarda r-rikonoxximent tan-"natura soċjali" tal-organi li ma humiex dawk irregolati mid-dritt pubbliku fis-sens tal-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva.

26 Din l-aħħar dispożizzjoni ma tippreċiżax il-kundizzjonijiet u lanqas il-modalitajiet tal-imsemmi rikonoxximent (sentenza tas-26 ta' Mejju 2005, Kingscrest Associates u Montecello, C-498/03, Ġabra p. I-4427, punt 49). Għaldaqstant, fil-prinċipju, huwa d-dritt nazzjonali ta' kull Stat Membru li għandu jadotta r-regoli li skonthom tali rikonoxximent għandu jingħata lil tali organi. L-Istati Membri għandhom setgħa diskrezzjonali f'dan ir-rigward (ara b'mod partikolari, f'dan is-sens, is-sentenzi Kügler, iċċitata iktar 'il fuq, punt 54; Kingscrest Associates u Montecello, iċċitata iktar 'il fuq, punti 49 u 51, kif ukoll tad-9 ta' Frar 2006, Stichting Kinderopvang Enschede, C-415/04, Ġabra p. I-1385, punt 23).

27 F'dan il-kuntest, l-Artikolu 13 A(2)(a) tas-Sitt Direttiva jagħti lill-Istati Membri l-fakultà li jissuġġettaw l-għoti, lil organi li ma humiex dawk irregolati mid-dritt pubbliku, tal-eżenzjoni prevista fil-paragrafu (1)(g) ta' dan l-istess artikolu, għall-osservanza ta' waħda jew iktar mill-kundizzjonijiet

elenkati fl-imsemmi paragrafu (2)(a). Dawn il-kundizzjonijiet fakultattivi jistgħu jiġu imposti liberament u b'mod addizzjonali mill-Istati Membri għall-għoti tal-eżenzjoni kkonċernata (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Kingscrest Associates u Montecello, iċċitata iktar 'il fuq, punti 38 u 50; L.u.P., iċċitata iktar 'il fuq, punt 43, kif ukoll tal-14 ta' Ġunju 2007, Horizon College, C-434/05, Ġabra p. I-4793, punt 45).

28 Minn dan isegwi li, fil-kawża prinċipali, huwa essenzjali li jiġi evalwat jekk, fil-kuntest tal-organizzazzjoni tar-rikonoxximent fis-sens tal-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja osservatx il-limiti tas-setgħa diskrezzjonali li hija għandha (ara wkoll, b'analoġija, is-sentenza Kügler, iċċitata iktar 'il fuq, punt 55).

29 Dwar dan il-punt, il-Gvern Ġermaniż isostni li r-Repubblika Federali tal-Ġermanja kellha d-dritt li tipprevedi li r-rikonoxximent ta' organi li ma humiex dawk irregolati mid-dritt pubbliku fil-kuntest tal-eżenzjoni msemmija fl-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva għandu jkun irregolat b'mod eżawrjenti mil-leġiżlazzjoni fiskali interna, billi l-awtoritajiet amministrattivi ma jingħatawx is-setgħa diskrezzjonali fil-qasam.

30 Ċertament, l-adozzjoni ta' regoli nazzjonali li jikkonċernaw il-kundizzjonijiet u l-modalitajiet tar-rikonoxxiemnt tan-natura soċjali tal-organi li ma humiex dawk irregolati mid-dritt pubbliku hija permessa permezz tal-Artikolu 13 A tas-Sitt Direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Kingscrest Associates u Montecello, iċċitata iktar 'il fuq, punt 50).

31 Madankollu, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, sabiex jiġu iddeterminati l-organi li n-"natura soċjali" tagħhom, fis-sens tal-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva, għandha tiġi rrikonoxxuta għall-finijiet ta' din id-dispożizzjoni, huma l-qrati nazzjonali li, skont id-dritt tal-Unjoni u taħt il-kontroll tal-qrati nazzjonali, għandhom jieħdu inkunsiderazzjoni għadd ta' elementi. Fost dawn jista' jkun hemm l-eżistenza ta' dispożizzjonijiet partikolari, sew jekk ikunu nazzjonali jew reġjonali, leġiżlattiva 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 għandhom l-istess attivitajiet diġà jibbenefikaw minn rikonoxximent simili kif ukoll il-fatt li l-ispejjeż tas-servizzi inkwistjoni huma eventwalment koperti, fil-parti l-kbira tagħhom, minn fondi ta' mard jew minn organi oħra ta' sigurtà soċjali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Kügler, punti 57 u 58, kif ukoll Kingscrest Associates u Montecello, punt 53; bl-istess mod bħal, b'analoġija, is-sentenzi tas-6 ta' Novembru 2003, Dornier, C-45/01, Ġabra p. I-12911, punti 72 u 73; L.u.P., iċċitata iktar 'il fuq, punt 53, kif ukoll CopyGene, iċċitata iktar 'il fuq, punti 65 u 71).

32 Barra minn hekk, l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva tista' tiġi invokata minn persuna taxxabbli quddiem qorti nazzjonali sabiex topponi leġiżlazzjoni nazjonali li hija 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 organu rrikonoxxut bħala li għandu natura soċjali fis-sens tal-imsemmija dispożizzjoni (ara s-sentenza Kügler, iċċitata iktar 'il fuq, punt 61).

33 Għaldaqstant, meta persuna taxxabbli tikkontesta r-rikonoxximent, jew l-assenza ta' rikonoxximent, tal-kwalità ta' organu bħala li għandu natura soċjali fis-sens tal-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva, huma l-qrati nazzjonali li għandhom jeżaminaw jekk l-awtoritajiet kompetenti osservawx il-limiti tas-setgħa diskrezzjonali permessi minn dan l-artikolu, b'osservanza tal-prinċipji tad-dritt tal-Unjoni, inkluż, b'mod partikolari, il-prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament, li, fil-qasam tal-VAT huwa rifless fil-prinċipju ta' newtralità fiskali (ara b'mod partikolari, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Kügler, punt 56; Kingscrest Associates u Montecello, punti 52 u 54, kif ukoll L.u.P., punt 48).

34 F'dan il-każ, il-qorti tar-rinviju inizjalment tistaqsi dwar il-legalità, fir-rigward tas-Sitt Direttiva, taż-żewġ aspetti tal-kundizzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali jiġifieri, minn naħa, il-limitu taż-żewġ terzi u, min-naħa l-oħra, il-fatt li l-evalwazzjoni ta' jekk din il-kundizzjoni hijiex sodisfatta għandha

bilfors, skont l-interpretazzjoni ta' din il-qorti, tirrigwarda kif kienet is-sitwazzjoni matul is-sena kalendarja preċedenti (iktar 'il quddiem l-"obbligu li tittieħed inkunsiderazzjoni s-sena kalendarja preċedenti biss").

35 F'dak li jikkonċerna, fl-ewwel lok, il-livell taż-żewġ terzi, għandu jiġi rrilevat li, skont il-ġurisprudenza esposta fil-punt 31 ta' din is-sentenza, il-fatt li l-ispejjeż tas-servizzi inkwistjoni huma eventwalment, fil-parti l-kbira tagħhom, sostnuti minn fondi ta' mardi jew minn organi oħra ta' sigurtà soċjali jikkostitwixxi element li jista' jittieħed inkunsiderazzjoni sabiex jiġu ddeterminati l-organi li n-"natura soċjali" tagħhom, fis-sens tal-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva, għandha tiġi rrikonoxxuta għall-finijiet ta' din id-dispożizzjoni.

36 F'dawn il-kundizzjonijiet, fil-kuntest tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13 A(1)(b) tas-Sitt Direttiva, il-Qorti tal-Ġustizzja essenzjalment diġà ddeċidiet li, permezz tas-sempliċi fatt li, għall-finijiet tar-rikonoxximent bħala laboratorji rregolati mid-dritt privat għall-applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni, jiġi rikjest li l-analiżi mediċi mwettqa mil-laboratorji kkonċernati jkunu, għal tal-inqas 40 % minnhom, iddestinati għal persuni assigurati ta' organu ta' assigurazzjoni soċjali, l-Istat Membru kkonċernat ma jaqbiżx is-setgħa diskrezzjonali permessa lilu permezz tal-imsemmija dispożizzjoni (ara, is-sentenza L.u.P., iċċitata iktar 'il fuq, punti 53 u 54).

37 Għandha tiġi evalwata b'mod analogu l-eżistenza ta' livell stabbilit għal żewġ terzi tal-każijiet, bħalma huwa dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-Artikolu 13 A(1)(g) tal-imsemmija direttiva. Fil-fatt, il-fatt li jiġi rikjest tali livell jirrispondi, b'mod simili, għall-bżonn li tiġi rrikonoxxuta n-natura soċjali tal-organi sabiex tiġi implementata din l-aħħar dispożizzjoni. Bl-istess mod, billi tirrikjedi, anki fil-kuntest tal-kundizzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li l-ispejjeż relattivi għall-kura ambulatorja kkonċernata għandhom ikunu ġew sostnuti, kollha kemm huma jew il-parti l-kbira tagħhom, mill-organi legali ta' assigurazzjoni soċjali jew ta' għajnuna soċjali, fil-prinċipju Stat Membru ma jeċċedix is-setgħa diskrezzjonali permessa bl-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva.

38 F'dak li jikkonċerna, fit-tieni lok, l-obbligu li tittieħed inkunsiderazzjoni s-sena kalendarja preċedenti biss, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk dan l-obbligu jistax jibbaża ruħhu fuq is-sentenza introduttiva tal-Artikolu 13 A(1) tas-Sitt Direttiva, li skontu hemm lok li tittieħed inkunsiderazzjoni l-applikazzjoni "ċara" tal-eżenzjonijiet previsti fil-bqija ta' dan il-paragrafu.

39 F'dan ir-rigward, minkejja li, skont is-sentenza introduttiva tal-Artikolu 13 A(1) tas-Sitt Direttiva, l-Istati Membri għandhom jistabbilixxu l-kundizzjonijiet għall-eżenzjonijiet sabiex jiżguraw ruħhom mill-applikazzjoni korretta u ċara u sabiex jimpedixxu kwalunkwe evażjoni, evitar jew abbuż possibbli, dawn il-kundizzjonijiet ma jistgħux jaffettwaw id-definizzjoni tal-kontenut tal-eżenzjonijiet previsti (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tad-19 ta' Jannar 1982, Becker, 8/81, Ġabra p. 53, punt 32; Kingscrest Associates u Montecello, iċċitata iktar 'il fuq, punt 24, kif ukoll tal-14 ta' Diċembru 2006, VDP Dental Laboratory, C-401/05, Ġabra p. I-12121, punt 26).

40 Konsegwentement, fejn meħtieġ, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tevalwa jekk, fis-sitwazzjonijiet fejn, sa mill-bidu tal-attivitajiet ikkonċernati, in-"natura soċjali" fis-sens tal-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva għandha tiġi rrikonoxxuta b'mod konformi mal-ġurisprudenza esposta fil-punt 31 ta' din is-sentenza, l-obbligu li tittieħed inkunsiderazzjoni s-sena kalendarja preċedenti biss għandux il-konsegwenza li, f'dak li jikkonċerna l-ewwel sena kalendarja tal-imsemmija attivitajiet u saħansitra l-ewwel sentejn kalendarji tagħhom, ir-rikonoxximent tan-"natura soċjali", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, tal-fornitur tas-servizz ikkonċernat jiġi eskluż awtomatikament u inevitabbilment.

41 Sa fejn l-obbligu li tittieħed inkunsiderazzjoni s-sena kalendarja preċedenti biss ikollu tali konsegwenza, huwa ma jistax jiġi ġġustifikat abbażi tas-sentenza introduttiva tal-Artikolu 13 A(1) tas-Sitt Direttiva.

42 It-tieni nett, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar l-effett, fil-kawża prinċipali, tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, peress li, fil-kuntest tal-Artikolu 4(18) tal-UStG, applikabbli biss għall-ħdax-il organu elenkat fl-Artikolu 23 tal-UStDV, l-eżenzjoni ta' servizzi bħal dawk ipprovduti minn I. Zimmermann ma hijiex suġġetta għall-kundizzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

43 Fil-fatt, mill-ġurisprudenza esposta fil-punti 22 u 23 ta' din is-sentenza jirriżulta li, fl-implementazzjoni tal-eżenzjoni msemmija fl-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva, l-osservanza tan-newtralità fiskali fil-prinċipju tirrikjedi li l-organi kollha li ma humiex dawk irregolati mid-dritt pubbliku jitqiegħdu fuq l-istess livell għall-finijiet tar-rikonoxximent tagħhom għall-provvista ta' servizzi simili [ara wkoll, b'analoġija mal-Artikolu 13 A(1)(b) tas-Sitt Direttiva, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq L.u.P., punt 50, u CopyGene, punt 71].

44 Il-Gvern Ġermaniż iqis li, fil-kuntest partikolari tal-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva, din hija kwistjoni ta' ugwaljanza fit-trattament fil-kuntest tar-rikonoxximent tan-natura soċjali ta' organi sabiex dawn tal-aħħar jiġu assimilati ma' organi rregolati mid-dritt pubbliku. F'dan il-kuntest, skont dan il-gvern, il-prinċipju ta' newtralità fiskali ma għandux jinftiehem fis-sens li kontenut ta' servizzi identiċi għandu jiġi intaxxat b'mod identiku, iżda għandu jinftiehem li persuni taxxabbli identiċi għandhom ikunu suġġetti għall-istess kundizzjonijiet sabiex jibbenefikaw mill-eżenzjoni.

45 L-imsemmi gvern isostni li l-kundizzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, inkluż, b'mod partikolari, il-livell ta'żewġ terzi, hija intiża li tiggarantixxi li l-persuna li tipprovdi s-servizz ikkonċernata tkun effettivament organu soċjali u sservi sabiex din titqiegħed fuq l-istess livell ma' organi rregolati mid-dritt pubbliku. Għall-kuntrarju, skont dan il-gvern, peress li l-Artikolu 4(18) tal-UStG, b'differenza mill-punt 16 ta' dan l-artikolu, jirrigwarda biss persuni ġuridiċi mingħajr skop ta' lukru li n-natura soċjali tagħhom ġiet ikkonstatata b'mod formali, il-leġiżlazzjoni Ġermaniża ma tittrattax b'mod differenti persuni taxxabbli identiċi, iżda kulma tagħmel huwa biss li tipprovdi kundizzjonijiet differenti għar-rikonoxximent, bħala organi ta' natura soċjali, persuni taxxabbli differenti li jinsabu f'kundizzjonijiet kemm materjalment kif ukoll legalment differenti.

46 Dwar dawn il-punti, għandu jitakkar li l-kunċett ta' newtralità huwa użat f'sensi differenti fil-qasam tal-VAT.

47 Minn naħa, filwaqt li fakkret li l-mekkaniżmu tat-tnaqqis previst bis-Sitt Direttiva huwa intiż li jtaffi lin-negozjant totalment mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tiegħu kollha, il-Qroti tal-Ġustizzja qieset li s-sistema komuni tal-VAT tfittex li tiggarantixxi n-newtralità tal-piż fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, bil-kundizzjoni li dawn ikunu, fil-prinċipju, huma stess suġġetti għall-VAT (ara b'mod partikolari, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-29 ta' Ottubru 2009, NCC Construction Danmark, C-174/08, Ġabra p. I-10567, punt 27, u tat-22 ta' Diċembru 2010, RBS Deutschland Holdings, C-277/09, Ġabra p. I-13805, punt 38).

48 Min-naħa l-oħra, skont ġurisprudenza stabbilita sew, il-prinċipju ta' newtralità fiskali jipprekludi li merkanzija jew provvista ta' servizzi li huma simili, li jinsabu għalhekk f'kompetizzjoni bejniethom, ikunu trattati b'mod differenti mill-aspett tal-VAT (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-17 ta' Frar 2005, Linneweber u Akritidis, C-453/02 u C-462/02, Ġabra p. I-1131, punt 24, kif ukoll tal-10 ta' Novembru 2011, Rank Group, C-259/10 u C-260/10, Ġabra p. I-10947, punt 32 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

49 Huwa f'dan l-aħħar sens li l-kunċett ta' newtralità huwa rilevanti f'dan il-każ. Fil-fatt, hekk kif jirriżulta mill-ġurisprudenza esposta fil-punt 22 ta' din is-sentenza, fil-kuntest tal-interpretazzjoni tal-eżenzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva, il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandu jiġi applikat b'mod parallel mal-prinċipju li jgħid li dawn l-eżenzjonijiet għandhom jingħataw interpretazzjoni stretta (ara wkoll, f'dan is-sens, is-sentenza tad-19 ta' Lulju 2012, Deutsche Bank, C-44/11, punt 45).

50 F'dan il-kuntest għandu jitfakkar li l-prinċipju ta' newtralità fiskali, billi huwa espressjoni partikolari tal-prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament fil-livell tad-dritt sekondarju tal-Unjoni u fis-settur partikolari tat-tassazzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza NCC Construction Danmark, iċċitata iktar 'il fuq, punt 44), ma huwiex regola ta' dritt primarju li tista' tiddetermina l-validità ta' eżenzjoni msemmija fl-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva. Huwa lanqas ma jippermetti li l-kamp ta' applikazzjoni ta' tali eżenzjoni jiġi estiż fin-nuqqas ta' dispożizzjoni ċara (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq VDP Dental Laboratory, punti 35 sa 37 kif ukoll Deutsche Bank, punt 45).

51 Fil-fatt, l-attivitajiet ta' interess ġenerali li għandhom jiġu eżentati mill-VAT, dawk li jistgħu jiġu eżentati mill-VAT mill-Istati Membri u dawk li ma jistgħux jiġu eżentati, kif ukoll kif ukoll il-kundizzjonijiet li għalihom, l-attivitajiet li jistgħu jiġu eżentati, jistgħu jiġu suġġetti mill-Istati Membri, huma ddefiniti permezz tal-kontenut tal-Artikolu 13 A tas-Sitt Direttiva (ara s-sentenzi tat-3 ta' April 2003, Hoffmann, C-144/00, Ġabra p. I-2921, punt 38, kif ukoll tas-16 ta' Ottubru 2008, Canterbury Hockey Club u Canterbury Ladies Hockey Club, C-253/07, Ġabra p. I-7821, punt 38).

52 Għalhekk, il-prinċipju ta' newtralità fiskali ma jopponix, pereżempju, il-fatt li r-rikonoxximent tan-natura soċjali tal-organi rregolati mid-dritt pubbliku ma huwiex neċessarju għall-finijiet tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva, filwaqt li tali rikonoxximent huwa rikjest f'dak li jikkonċerna l-organi li ma humiex dawk irregolati mid-dritt pubbliku.

53 Fil-fatt, fil-kuntest tal-eżenzjoni msemmija fl-Artikolu 13(1)(g) tas-Sitt Direttiva, hekk kif jirriżulta mill-punti 43 u 52 ta' din is-sentenza, ma huwiex fir-rigward tal-organi rregolati mid-dritt pubbliku li l-prinċipju ta' newtralità fiskali jirrikjedi l-ugwaljanza fit-trattament fil-qasam tar-rikonoxximent tan-natura soċjali, iżda fir-rigward tal-organi l-oħra kollha fosthom.

54 Issa, hekk kif il-Gvern Ġermaniż ikkonferma matul is-seduta quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, l-organi li jaqgħu taħt l-Artikolu 4(18) tal-UStG, li huma elenkati b'mod eżawrjenti fl-Artikolu 23 tal-UStDV, ma jaqgħux taħt id-dritt publiku, iżda taħt id-dritt privat, u dan l-istess bħall-persuni taxxabbli li għalihom tapplika l-kundizzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

55 Huwa minnu li, hekk kif essenzjalment isostni l-Gvern Ġermaniż, il-prinċipju ta' newtralità fiskali, bħala tali, ma jistax jopponi r-rifjut tal-eżenzjoni skont l-Artikolu 13 A(1)(g) ta' din id-direttiva lil organi li, bħar-rikorrenti fil-kawża prinċipali, għandhom l-għan li b'mod sistematiku jfittxu l-profitt, skont il-fakultà msemmija fl-ewwel inċiż tal-Artikolu 13 A(2)(a) ta' din id-Direttiva.

56 Madankollu, mill-informazzjoni mgħoddija lill-Qorti tal-Ġustizzja bl-ebda mod ma jirriżulta li r-Repubblika Federali tal-Ġermanja, permezz tal-kundizzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ipprevalixxiet ruħha mill-imsemmija fakultà. Għall-kuntrarju, jidher li għall-finijiet tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva, din l-istess kundizzjoni tipprevedi preċiżament ir-rikonoxximent tan-natura soċjali ta' organi kummerċjali li għandhom skop ta' lukru.

57 Barra minn hekk, billi applikat ir-regoli ta' interpretazzjoni esposti fil-punt 22 ta' din is-sentenza (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-28 ta' Jannar 2010, Eulitz, C-473/08, Ġabra p. I-907, punt 42 u l-ġurisprudenza ċċitata), il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet, fir-rigward tal-kunċett ta' "organizazzjonijet [organi] oħrajn rikonoxxuti bħala tal-karità [ta' natura soċjali] mill-Istat Membru konċernat" fid-dawl tal-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva, li fil-prinċipju dan huwa wiesa' biżżejjed sabiex jinkludi wkoll persuni fiżiċi u entitajiet privati li għandhom skop ta' lukru (ara s-sentenzi tas-7 ta' Settembru 1999, Gregg, C-216/97, Ġabra p. I-4947, punt 17; Hoffmann, iċċitata iktar 'il fuq, punt 24; Kingscrest Associates u Montecello, iċċitata iktar 'il fuq, punti 35 u 47, kif ukoll tas-17 ta' Ġunju 2010, Il-Kummissjoni vs Franza, C-492/08, Ġabra p. I-5471, punti 36 u 37).

58 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-leġiżlazzjoni nazzjonali, fil-kuntest tal-implementazzjoni tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva, ma tistax tipprevedi kundizzjonijiet materjalment differenti li jirrigwardaw, minn-naħa, l-entitajiet li għandhom skop ta' lukru u, min-naħa l-oħra, il-persuni ġuridiċi mingħajr skop ta' lukru li jaqgħu taħt l-Artikolu 4(18) tal-UStG.

59 Minn dan isegwi li l-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva, interpretat fid-dawl tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, jipprekludi livell bħalma huwa dak taż-żewġ terzi, sa fejn, fil-kuntest ta' servizzi li essenzjalment huma l-istess, dan jiġi applikat, fid-dawl tar-rikonoxximent tan-"natura soċjali" fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, għal ċerti persuni taxxabbli li jaqgħu taħt id-dritt privat, iżda mhux għal oħrajn.

60 Sabiex tingħata risposta kompluta lill-qorti tar-rinviju, għandu jitfakkar li, fid-dawl tal-elementi konkreti kollha tal-kawża li tressqet quddiemha, hija għandha tieħu inkunsiderazzjoni r-rekwiżiti tal-Artikolu 13 A(2)(b) tas-Sitt Direttiva.

61 Għalhekk, tkun xi tkun l-interpretazzjoni mogħtija lill-espressjoni "marbuta mill-qrib [strettament marbuta]" fil-kuntest tal-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva, għandu jitfakkar li l-ewwel inċiż tal-Artikolu 13 A(2)(b) tagħha, fi kwalunkwe każ jissuġġetta l-eżenzjoni għall-kundizzjoni li l-kunsinni tal-beni jew il-provvisti ta' servizzi kkonċernati jkunu essenzjali għat-twettiq tat-tranżazzjonijiet eżentati (ara s-sentenza Stichting Kinderopvang Enschede, iċċitata iktar 'il fuq, punt 25). Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tiddetermina jekk is-servizzi kollha pprovduti minn I. Zimmermann humiex essenzjali għat-twettiq tat-tranżazzjonijiet eżentati fis-sens ta' din id-dispożizzjoni (ara, b'analoġija, is-sentenza Horizon College, iċċitata iktar 'il fuq, punti 38 sa 41).

62 Barra minn hekk, skont it-tieni inċiż tal-Artikolu 13 A(2)(b) tas-Sitt Direttiva, il-provvisti ta' servizzi u l-kunsinni ta' beni huma esklużi mill-benefiċċju tal-eżenzjoni prevista fil-paragrafu (1)(g) ta' dan l-istess artikolu jekk dawn huma ddestinati essenzjalment sabiex l-organu jikseb dħul addizzjonali permezz tat-twettiq ta' tranżazzjonijiet imwettqa f'kompetizzjoni diretta ma' dawk ta' impriżi kummerċjali suġġetti għall-VAT.

63 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijet ta' hawn fuq kollha, ir-risposta għad-domandi magħmula għandha tkun li l-Artikolu 13 A(1)(g) tas-Sitt Direttiva, interpretat fid-dawl tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, jiprekludi li l-eżenzjoni tal-VAT fuq kura ambulatorja pprovduta minn fornituri kummerċjali tkun suġġetta għal kundizzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li skont tali kundizzjoni l-ispejjeż relattivi għal din il-kura għandhom ikunu ġew sostnuti totalment jew fil-parti l-kbira tagħhom matul is-sena kalendarja preċedenti, f'tal-inqas żewġ terzi mill-każijiet, mill-organi legali ta' assigurazzjoni soċjali jew ta' għajnuna soċjali, meta din il-kundizzjoni ma tkunx ta' natura li tiżgura l-ugwaljanza fit-trattament fil-kuntest tar-rikonoxximent, għall-finijiet ta' din id-dispożizzjoni, tan-natura soċjali ta' organi li ma humiex dawk irregolati mid-dritt pubbliku.

Fuq l-ispejjeż

64 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-Tieni Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 13 A(1)(g) 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-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, interpretat fid-dawl tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, jipprekludi li l-eżenzjoni mill-VAT fuq kura ambulatorja pprovduta minn

forrnituri kummerċjali tkun suġġetta għal kundizzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li skont tali kundizzjoni l-ispejjeż relattivi għal din il-kura għandhom ikunu ġew sostnuti totalment jew fil-parti l-kbira tagħhom matul is-sena kalendarja preċedenti, f'tal-inqas żewġ terzi mill-każijiet, mill-organi legali ta' assigurazzjoni soċjali jew ta' għajnuna soċjali, meta din il-kundizzjoni ma tkunx ta' natura li tiżgura l-ugwaljanza fit-trattament fil-kuntest tar-rikonoxximent, għall-finijiet ta' din id-dispożizzjoni, tan-natura soċjali ta' organi li ma humiex dawk irregolati mid-dritt pubbliku.

Firem