Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla)

12 ta' Ottubru 2017 (*)

"Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur mi?jud – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 296(2) – Artikolu 299 – Skema komuni b'rata fissa g?all-bdiewa – Esklu?joni tal-iskema komuni – Kundizzjonijiet – Kun?ett ta' 'kategorija ta' bdiewa'"

Fil-Kaw?a C?262/16,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [qorti superjuri (awla tat-tassazzjoni u ta?-Chancery), ir-Renju Unit], permezz ta' de?i?joni tal-10 ta' Mejju 2016, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-12 ta' Mejju 2016, fil-pro?edura

Shields & Sons Partnership

vs

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn L. Bay Larsen, President tal-Awla, J. Malenovský, M. Safjan, D. Šváby u M. Vilaras (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Szpunar,

Re?istratur: L. Hewlett, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-15 ta' Marzu 2017,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Shields & Sons Partnership, minn G. Edwards, assistit minn M. C. P. Thomas, barrister,

– g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn G. Brown u J. Kraehling, b?ala a?enti, assistiti minn R. Chapman, barrister,

– g?all-Gvern Fran?i?, minn D. Colas u S. Ghiandoni, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn M. Owsiany?Hornung kif ukoll minn R. Lyal u M. Wilderspin, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat-28 ta' ?unju 2017,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 296(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, iktar ’il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ tilwima bejn Shields & Sons Partnership u l-Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs (awtoritajiet tat-taxxa u tad-dwana, ir-Renju Unit) (iktar ’il quddiem, l-“amministrazzjoni fiskali”), rigward l-annullament minn dawn tal-a??ar ta?-?ertifikat ta’ s?ubija fl-iskema komuni b’rata fissa g?all-bdiewa (iktar ’il quddiem, l-“iskema b’rata fissa”) li kien in?are? g?ar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 It-Titolu XII tad-Direttiva dwar il-VAT jiddefinixxi l-iskemi spe?jali ta’ impo?izzjoni g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT). Il-Kapitolu 2 ta’ dan it-titolu, li jinkludi l-Artikoli 295 sa 305 ta’ din id-direttiva, jirrigwarda l-iskema b’rata fissa.

4 L-Artikolu 296 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi:

“1. Fejn l-applikazzjoni g?all-bdiewa ta’ l–arran?amenti normali tal-VAT, jew l-iskema spe?jali pprovduta fil-Kapitolu 1, x’aktarx li twassal g?al diffikultajiet, l-Istati Membri jistg?u japplikaw g?all-bdiewa, skont dan il-Kapitolu, skema b’rata fissa mfassla b’mod li tpatti g?all-VAT imposta fuq xiri ta’ merkanzija u servizzi mag?mula mill-bdiewa b’rata fissa.

2. Kull Stat Membru jista’ jeskludi mill-iskema b’rata fissa ?ertu kategoriji ta’ bdiewa, kif ukoll bdiewa li g?alihom applikazzjoni ta’ l-arran?amenti normali tal-VAT, jew tal-pro?eduri simplifikati previsti fl-Artikolu 281, x’aktarx li ma tirri?ultax f’diffikulatjiet amministrattivi.

3. Kull bidwi b’rata fissa jista’ jag??el, so??ett g?ar-regoli u l-kondizzjonjiet stabbiliti minn kull Stat Membru, g?all-applikazzjoni ta’ l-arran?amenti normali tal-VAT jew, kif ikun il-ka?, il-pro?eduri simplifikati previsti fl-Artikolu 281.”

5 Skont l-Artikolu 297 ta’ din id-direttiva:

“L-Istati Membri g?andhom, fejn hu me?tie?, jiffissaw il-persenta??i kompensatorji b’rata fissa. Huma jistg?u jiffissaw persenta??i li jvarjaw g?all-foresterija, g?as-sotto-divi?jonijiet differenti ta’ l-agrikoltura u g?as-sajd.

L-Istati Membri g?andhom jinnotifikaw lill-Kummissjoni bil-persenta??i ta’ kumpens b’rata fissa ffissati skont l-ewwel paragrafu qabel japplikawhom.”

6 L-Artikolu 298 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“Il-persenta??i ta’ kumpens b’rata fissa g?andhom ikunu kkalkulati abba?i ta’ l-istatistika makro-ekonomika g?all-bdiewa b’rata fissa wa?edhom g?at-tliet snin pre?edenti.

Il-persenta??i jistg?u jitnaqqsu jew ji?diedu sa l-eqreb nofs-punt. L-Istati Membri jistg?u wkoll inaqqsu tali persenta??i g?al rata ?ero.”

7 L-Artikolu 299 tal-istess direttiva huwa fformulat kif ?ej:

“Il-persenta??i ta’ kumpens b’rata fissa jistg?u ma jkollhomx l-effett li jiksbu g?all-bdiewa b’rata fissa rifu?jonijiet akbar mill-VAT fuq ix-xiri imposta.”

Id-dritt tar-Renju Unit

8 Ta?t it-titolu “Bdiewa, e??”, l-Artikolu 54 tal-Value Added Tax Act 1994 (li?i tal-1994 dwar it-taxxa fuq il valur mi?jud, iktar ’il quddiem il-“li?i tal-1994”) jipprevedi:

“1) L-[amministrazzjoni fiskali] tista’, konformement mad-dispo?izzjonijiet li hija tista’ tadotta fir-regolamenti tag?ha, to?ro? ?ertifikat g?all-finijiet ta’ dan l-artikolu lil kull persuna li turi:

a) li hija te?er?ita attività jew attivitajiet spe?ifikati,

b) li d-deskrizzjoni tag?ha tikkorrispondi ma’ dik stabbilita u li hija tissodisfa l-kundizzjonijiet stabbiliti, [...]

[...]

3) L-[amministrazzjoni fiskali] tista’ tiffissa permezz ta’ regolamenti ammont inklu? fil-korrispettiv im?allas g?al kull kunsinna jew provvista taxxabbli li ssir:

a) fil-kuntest jew g?all-finijiet tal-attivitajiet tag?ha minn persuna li g?all-perijodu rilevanti jkollha ?ertifikat ma?ru? ta?t dan l-artikolu,

b) matul perijodu li fih il-persuna inkwistjoni ma kinitx persuna taxxabbli, u

c) lil persuna taxxabbli,

li ji?i ttrattat, g?all-finijiet tad-determinazzjoni tad-dritt tal-benefi?jarju tal-kunsinna jew tal-provvista g?all-kreditu previst fl-Artikoli 25 u 26, b?ala l-VAT fuq il-kunsinni jew il-provvisti mag?mula lil din il-persuna.

4) L-ammont li, g?all-finijiet ta’ kwalunkwe dispo?izzjoni adottata ta?t il-paragrafu 3 hawn fuq, jista’ ji?i inklu? fil-korrispettiv im?allas g?al kwalunkwe kunsinna jew provvista huwa ugwali g?al per?entwali, kif iffissat, jekk ikun il-ka?, mit-Treasury permezz ta’ digriet, tas-somma li, bi?-?ieda ta’ dan l-ammont, tkun ugwali g?all-korrispettiv im?allas g?all-operazzjoni inkwistjoni.

5) Is-setg?a mog?tija lill-[amministrazzjoni fiskali] permezz tar-regolamenti adottati ta?t l-Artikolu 39 li tippro?edi g?ar-rimbors lill-persuni li jaqg?u ta?t dan l-artikolu tal-VAT li tkun tikkostitwixxi g?alihom taxxa tal-input li kieku kienu persuni taxxabbli fir-Renju Unit tinkludi s-setg?a li tippro?edi g?all-pagament lill-persuni li jaqg?u ta?t dan l-artikolu tas-somom ekwivalenti g?all-ammonti li jkunu jikkostitwixxu g?alihom taxxa tal-input skont ir-regolamenti adottati ta?t dan l-artikolu li kieku kienu persuni taxxabbli fir-Renju Unit, u r-riferimenti mag?mula g?ar-rimbors tal-VAT fl-Artikolu [39] jew fi kwalunkwe dispo?izzjoni o?ra g?andhom ji?u interpretati fid-dawl ta’ dan.

6) Ir-regolamenti adottati ta?t dan l-artikolu jistg?u jistabbilixxu:

[...]

b) il-ka?ijiet li fihom [l-amministrazzjoni fiskali] tista’ tannulla ?-?ertifikat ma?ru? lil persuna u l-mod li bih hija g?andha tippro?edi,

[...]

8) Skont dan l-artikolu, 'attività spe?ifikata' tfisser kull attività spe?ifikata permezz ta' digriet tat-Treasury u e?er?itata minn persuna li g?andha titqies b?ala bidwi fis-sens tal-Artikolu 25 tas-[Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23),] (skema komuni ta' rata fissa g?all-bdiewa) min?abba l-e?er?izzju ta' din l-attività."

9 Il-punt 1 tal-Parti II tal-anness tal-Value Added Tax (Flat-rate Scheme for Farmers) (Designated Activities) Order 1992 [digriet tal-1992 dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (skema komuni b'rata fissa g?all-bdiewa) (attivitajiet spe?ifikati)] jindika t-trobbija tal-annimali fost l-attivitajiet li jippermettu lil persuna tissie?eb mal-iskema b'rata fissa.

10 Il-Value Added Tax (Flat-rate Scheme for Farmers) (Percentage Addition) Order 1992 [digriet tal-1992 dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (skema komuni b'rata fissa g?all-bdiewa) (per?entwali addizzjonali)] jistabbilixxi g?al 4 % r-rata ta' kumpens b'rata fissa, li tapplika g?all-bdiewa kollha msie?ba fl-imsemmija skema.

11 Il-Value Added Tax Regulations 1995 (regolamenti tal-1995 dwar it-taxxa fuq il valur mi?jud) jinkludu t-Taqsima XXIV, adottata skont l-Artikolu 54 tal-li?i tal-1994 u li fiha jinsabu l-Artikoli 202 sa 211.

12 Ta?t it-titolu "Skema b'rata fissa", l-Artikolu 203 tar-regolamenti tal-1995 dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud jipprevedi:

"1) [L-amministrazzjoni fiskali] g?andha, jekk ji?u ssodisfatti l-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 204, to?ro? i?-?ertifikat ta' bidwi b'rata fissa g?all-finijiet ta' din l-iskema b'rata fissa [...]

2) Meta persuna jkollha, g?all-perijodu rilevanti, ?ertifikat ma?ru? ta?t dan l-artikolu (indipendentement minn jekk tkunx persuna taxxabbli jew le), kull kunsinna ta' prodotti jew provvista ta' servizzi li hija tag?mel fil-kuntest jew g?all-finijiet tal-parti kkon?ernata tal-attività tag?ha g?andha ti?i injorata g?all-finijiet tad-determinazzjoni dwar jekk hijiex, jew saritx jew ma g?adhiex tista' ti?i rre?istrata konformement mal-imsemmi Anness 1 tal-[li?i tal-1994], jew jekk hija g?andhiex, jew kisbitx jew jekk ma baqg?alhiex id-dritt li ti?i rre?istrata."

13 L-Artikolu 204 ta' dawn ir-regolamenti, intitolat "Eli?ibbiltà g?all-iskema", jipprevedi:

"Il-kundizzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 203 huma dawk li ?ejjin:

a) il-persuna turi lil[l-amministrazzjoni fiskali] li hija te?er?ita attività spe?ifikata jew diversi attivitajiet spe?ifikati;

b) li matul it-tliet snin li jippre?edu l-applikazzjoni tag?ha g?al s?ubija, il-persuna:

i) ma ?ietx ikkundannata min?abba ksur li huwa marbut mal-VAT;

ii) ma wettqet l-ebda pagament fir-rigward tal-VAT sabiex tevita prosekuzzjoni ta?t l-Artikolu 152 tal-Customs and Excise Management Act 1979 [li?i dwar id-dwana u d-dazji tas-sisa tal-1979], kif applikat mill-Artikolu 72(12) tal-[li?i tal-1994];

iii) ma kinitx is-su??ett ta' sanzjoni ta?t l-Artikolu 60 tal-[li?i tal-1994];

c) il-persuna tippre?enta l-applikazzjoni tag?ha g?al s?ubija permezz tal-formola nru 14 prevista fl-Anness 1 ta' dawn ir-regolamenti, u

d) il-persuna turi lil[l-amministrazzjoni fiskali] li l-ammonti totali msemmija fl-Artikolu 209 rigward il-kunsinni u l-provvisti li hija ser tag?mel matul is-sena li ssegwi d-data tas-s?ubija tag?ha ma humiex ser jaqb?u b'3 000 [lira sterlina (GBP) (madwar EUR 3 410)] jew iktar l-ammont tat-taxxa tal-input li g?alih hija kienet tkun intitolata tikkredita f'din is-sena."

14 Skont l-Artikolu 206(1)(i) tar-regolamenti tal-1995 dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud, l-amministrazzjoni fiskali tista' tannulla ?-?ertifikat ta' s?ubija ta' persuna fl-iskema b'rata fissa meta hija tqis li dan huwa me?tie? sabiex ji?i ppre?ervat id-d?ul.

15 Il-punt 7.2 tal-VAT Notice 700/46/12 (komunikazzjoni tal-VAT 700/46/12), dokument li, skont ma tippre?i?a l-qorti tar-rinviju, ma g?andux il-forza tal-li?i, i?da huwa meqjus mill-amministrazzjoni fiskali li jiddefinixxi kategorija ta' bdiewa li g?andhom ji?u esklu?i mill-iskema b'rata fissa, jipprevedi:

"Inti g?andek titlaq mill-iskema [...] jekk ji?i kkonstatat li inti tirkupra inkwantu bidwi b'rata fissa ammont sostanzjalment og?la mill-ammont li kont tirkupra kieku inti su??ett g?all-iskema normali tal-VAT."

Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

16 Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali hija so?jetà kkostitwita minn membri tal-istess familja u hija te?er?ita attività agrikola fl-Irlanda ta' Fuq (ir-Renju Unit). Hija trabbi bhejjem bovini mixtrija ming?and kumpannija asso?jata, Shield Livestock Limited, li hija ssemmen qabel ma tbig?hom mill-?did lil Anglo Beef Processors, kumpannija li topera bi??erija.

17 Fuq il-parir ta' din tal-a??ar, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali talbet li tissie?eb fl-iskema b'rata fissa, u dan ?iet a??ettat fl-1 ta' Mejju 2004. B'dan il-mod hija kellha d-dritt li ??id il-prezz tal-bejg? tal-bhejjem bovini b'rata fissa ta' 4 %, ?ieda li tag?ti d-dritt, g?all-klijenti tag?ha, g?al tnaqqis. Fl-applikazzjoni tag?ha g?al s?ubija, hija stmat li d-d?ul mill-bejg? tag?ha kien ser jammonta g?al GBP 700 000 (madwar EUR 795 760) matul l-ewwel sena wara s-s?ubija tag?ha. Is-sena finanzjarja mag?luqa fit-30 ta' ?unju 2003 kienet indikat ammont ta' bejg? ta' GBP 633 718 (madwar EUR 720 410).

18 Fis-27 ta' ?unju 2012, uffi?jali tal-amministrazzjoni fiskali ltaqg?u mal-espert kontabbli tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, sabiex jistabbilixxu jekk hija setg?etx tkompli tibbenefika mill-iskema b'rata fissa. Matul din il-laqg?a, ?ew e?aminati diversi dikjarazzjonijiet finanzjarji, fosthom il-kontijiet tal-qlig? u t-telf u l-karti tal-bilan? tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, kif ukoll tabella li tqabbel l-ammonti li din kienet ir?eviet b'applikazzjoni tar-rata fissa ta' 4 % u l-ammonti li hija setg?et tnaqqas inkwantu taxxa tal-input kieku hija kienet su??etta g?all-iskema normali tal-VAT.

19 B'dan il-mod l-uffi?jali tal-amministrazzjoni fiskali kkonstataw li, g?as-snin finanzjarji 2004/2005 sa 2011/2012, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kienet ?adet, mis-s?ubija tag?ha fl-iskema b'rata fissa, vanta?? finanzjarju li jammonta g?al GBP 374 884.23 GBP (madwar EUR 426 170).

20 B’de?i?joni tal-15 ta’ Ottubru 2012, l-amministrazzjoni fiskali annullat i?-?ertifikat ta’ s?ubija tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali fl-iskema b’rata fissa, min?abba li l-qlig? mag?mul mill-applikazzjoni tar-rata ta’ kumpens b’rata fissa kien je??edi b’mod sinjifikattiv it-taxxa tal-input li hija setg?et tnaqqas kieku hija kienet su??etta g?all-iskema normali tal-VAT.

21 Wara lment tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, l-amministrazzjoni fiskali kkonfermat din id-de?i?joni.

22 B’sentenza tat-8 ta’ Ottubru 2014, il-First-tier Tribunal (Tax chamber) [qorti tal-prim’istanza (qorti tat-tassazzjoni), ir-Renju Unit] ?a?det ir-rikors tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, u din tal-a??ar appellat quddiem l-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [qorti superjuri (qorti tat-tassazzjoni u ta? Chancery), ir-Renju Unit].

23 Il-qorti msemmija l-a??ar ikkonstatat li l-partijiet fil-kaw?a prin?ipali ma jaqblux, fil-kuntest tal-kaw?a prin?ipali, fuq ?ew? punti marbuta mal-interpretazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT.

24 L-ewwel punt huwa dak dwar jekk l-uni?i ka?ijiet li fihom bidwi jista’ ji?i esklu? mill-iskema b’rata fissa huma dawk previsti fl-Artikolu 296(2) tad-Direttiva dwar il-VAT.

25 F’dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tosserva li r-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali ssostni li dan l-artikolu jistabbilixxi l-lista e?awrjenti tal-kundizzjonijiet li fihom Stat Membru jista’ jeskludi l-bdiewa mill-iskema b’rata fissa, peress li d-Direttiva dwar il-VAT ma tag?ti lill-Istati Membri l-ebda setg?a diskrezzjonali sabiex jeskludu persuna spe?ifika. Skont ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, l-iskema b’rata fissa g?andha ti?i ?estita b’mod li tinkiseb newtralità fiskali tal-VAT b’applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet rilevanti tad-Direttiva dwar il-VAT. Fost dawn id-dispo?izzjonijiet, hija tindika li l-Artikolu 296(2) ta’ din id-direttiva jipprevedi l-possibbiltà li ji?u esklu?i mhux bdiewa spe?ifi?i, i?da kategoriji ta’ bdiewa kif ukoll il-bdiewa li g?alihom l-applikazzjoni tal-iskema normali tal-VAT ma tippre?entax diffikultajiet amministrattivi. Fl-a??ar nett, hija tispe?ifika li l-Artikolu 299 tad-Direttiva dwar il-VAT jirrigwarda biss l-iffissar tal-per?entwali ta’ kumpens b’rata fissa sabiex ji?i ggarantit li l-iskema b’rata fissa tkun, globalment, fiskalment newtrali u li dan l-artikolu ma jippermettix li ji?i esklu? produttur spe?ifiku minn din l-iskema.

26 L-amministrazzjoni fiskali hija tal-fehma li, sabiex ti?i ggarantita n-newtralità fiskali tal-VAT, l-Istati Membri jistg?u jissu??ettaw is-s?ubija fl-iskema b’rata fissa g?al kundizzjonijiet o?rajn minbarra dawk imsemmija mir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, sakemm ma ti?i miksura l-ebda dispo?izzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT. Fl-opinjoni tag?ha, l-g?an tal-iskema b’rata fissa huwa li toqrob kemm jista’ jkun g?an-newtralità fiskali tal-VAT fuq il-livell individwali u globali. Hija tqis li jekk produtturi spe?ifi?i jit?allew ikomplu bis-s?ubija tag?hom f’din l-iskema meta l-vanta?? li huma jiksbu minnha huwa kbir wisq ti?i ppre?udikata, g?all-bdiewa me?uda fit-totalità tag?hom, in-newtralità fiskali tal-VAT.

27 It-tieni punt, identifikat mill-qorti tar-rinviju, li dwaru l-partijiet fil-kaw?a prin?ipali ma jaqblux bejniethom, huwa dak tal-interpretazzjoni tal-kun?ett ta’ “kategoriji ta’ bdiewa” fis-sens tal-Artikolu 296(2) tad-Direttiva dwar il-VAT.

28 Skont ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, l-amministrazzjoni fiskali eskludietha mill-iskema b’rata fissa fid-dawl tas-sitwazzjoni individwali tag?ha u mhux min?abba li hija tag?mel parti minn kategorija ta’ bdiewa ddefinita skont l-Artikolu 296(2) tad-Direttiva dwar il-VAT. It-terminu “kategorija” jindika grupp li jista’ ji?i identifikat abba?i ta’ karatteristi?i o??ettivi, u dan jippermetti lil kull bidwi li jiddetermina b’livell ta’ ?ertezza ra?onevoli jekk huwa jaqax jew le ta?t dan il-grupp. F’dan il-ka?, l-amministrazzjoni fiskali ma identifikat l-ebda grupp ta’ bdiewa b’mod suffi?jentement ?ert. Jekk ti?i a??ettata b?ala kategorija ta’ bdiewa, fis-sens ta’ dan l-Artikolu 296(2), dik prevista

mill-amministrazzjoni fiskali, dan jag?ti lil din tal-a??ar setg?a diskrezzjonali ladarba tali kategorija tirri?ulta minn termini impre?i?i jew li j?allu libertà kompleta lill-imsemmija amministrazzjoni sabiex tie?u d-de?i?joni tag?ha abba?i ta' fatturi su??ettivi.

29 L-amministrazzjoni fiskali tqis li l-kategorija prevista hija suffi?jentement pre?i?a sabiex tikkostitwixxi kategorija ta' bdiewa fis-sens tal-Artikolu 296(2) tad-Direttiva dwar il-VAT u li hija ddefinita fil-punt 7.2 tal-komunikazzjoni tal-VAT 700/46/12, li jg?id li jistg?u ji?u esklu?i mill-benefi??ju tal-iskema b'rata fissa l-bdiewa li fir-rigward tag?hom ?ie kkonstatat li l-ammont li huma jirkupraw inkwantu bdiewa su??etti g?all-iskema b'rata fissa huwa sostanzjalment og?la mill-ammont li jirkupraw kieku jkunu su??etti g?all-iskema normali tal-VAT. L-Artikolu 206(1)(i) tar-regolamenti tal-1995 dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud huwa fl-istess sens.

30 F'dawn i?-?irkustanzi, l-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [qorti superjuri (qorti tat-tassazzjoni u ta? Chancery)] idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) Fir-rigward tal-iskema komuni b'rata fissa g?all-bdiewa li hija stabbilita mill-Kapitolu 2 tat-Titolu XII tad-Direttiva [2006/11], l?Artikolu 296(2) [ta' din id-direttiva] g?andu ji?i interpretat b?ala li jipprovdi sistema e?awrjenti g?al meta Stat Membru jkun jista' jeskludi bidwi mill-iskema komuni b'rata fissa g?all-bdiewa. B'mod partikolari:

a) Stat Membru jkun jista' jeskludi bdiewa mill-iskema komuni b'rata fissa g?all-bdiewa unikament abba?i tal-[imsemmi] Artikolu 296(2)?

b) Stat Membru jkun jista' wkoll jeskludi bidwi mill-iskema komuni b'rata fissa g?all-bdiewa billi ju?a l-Artikolu 299 [tad-Direttiva dwar il-VAT]?

c) Il-prin?ipju ta' newtralità fiskali jag?ti lil Stat Membru d-dritt li jeskludi bidwi mill-iskema komuni b'rata fissa g?all?bdiewa?

d) Stati Membri g?andhom dritt li jeskludu bdiewa mill-iskema komuni b'rata fissa g?all-bdiewa abba?i ta' motivi o?rajn?

2) Kif g?andu ji?i interpretat it-terminu 'kategoriji ta' bdiewa' fl?Artikolu 296(2) tad-[Direttiva dwar il-VAT]? B'mod partikolari:

a) Kategorija rilevanti ta' bdiewa g?andha tkun tista' ti?i identifikata b'riferiment g?al karatteristi?i o??ettivi?

b) Kategorija rilevanti ta' bdiewa tista' ti?i identifikata b'riferiment g?al kunsiderazzjonijiet ekonomi?i?

c) Liema livell ta' pre?i?joni huwa me?tie? meta ti?i identifikata kategorija ta' bdiewa li Stat Membru kellu l-intenzjoni li jeskludi?

d) Dan jag?ti dritt lil Stat Membru li jitratta b?ala kategorija rilevanti 'bdiewa li ji?i stabbilit li jkunu qed jirkupraw sostanzjalment iktar b?ala membri tal-iskema b'rata fissa milli kieku kienu rre?istrati g?all-VAT'?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

31 Bl-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 296(2)

tad-Direttiva dwar il-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li huwa jiddefinixxi b'mod e?awrjenti l-ka?ijiet kollha li fihom Stat Membru jista' jeskludi bidwi mill-iskema b'rata fissa jew jekk l-Artikolu 299 ta' din id-direttiva, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali jew motivi o?rajn jistg?ux ikunu l-ba?i g?al tali esklu?joni.

32 B'mod preliminari, g?andu ji?i osservat li, fil-kaw?a prin?ipali, l-amministrazzjoni fiskali ppro?ediet bl-annullament, fuq ba?i individwali, ta?-?ertifikat ta' s?ubija tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali fl-iskema b'rata fissa min?abba li l-qlig? mag?mul mill-applikazzjoni tar-rata ta' kumpens b'rata fissa kien je??edi b'mod sinjifikattiv it-taxxa tal-input li hija setg?et tnaqqas kieku hija kienet su??etta g?all-iskema normali tal-VAT.

33 G?andu jitfakkar li l-iskema b'rata fissa hija skema derogatorja li tikkostitwixxi e??ezzjoni mill-iskema ?enerali tad-Direttiva dwar il-VAT u li, g?aldaqstant, g?andha ti?i applikata biss sa fejn huwa me?tie? sabiex jintla?aq l-g?an tag?ha (sentenzi tal-15 ta' Lulju 2004, Harbs, C?321/02, EU:C:2004:447, punt 27; tat-8 ta' Marzu 2012, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall, C?524/10, EU:C:2012:129, punt 49, kif ukoll tat-12 ta' Ottubru 2016, Nigl *et*, C?340/15, EU:C:2016:764, punt 37).

34 Fost i?-?ew? g?anijiet assenjati lil din l-iskema, jinsab dak li jirrigwarda imperattiv ta' semplifikazzjoni amministrattiva g?all-bdiewa kkon?ernati, li g?andu ji?i kkon?iljat ma' dak tal-kumpens tal-VAT tal-input sostnuta minn dawn il-bdiewa waqt l-akkwist ta' o??etti u?ati g?all-b?onnijiet tal-attivitajiet tag?hom (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-8 ta' Marzu 2012, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall, C?524/10, EU:C:2012:129, punt 50, kif ukoll tat-12 ta' Ottubru 2016, Nigl *et*, C?340/15, EU:C:2016:764, punt 38).

35 Huwa fid-dawl ta' dawn l-elementi li g?andha ting?ata risposta g?all-ewwel domanda.

36 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i osservat li l-Artikolu 296(2) tad-Direttiva dwar il-VAT isemmi biss il-possibbiltà li ji?u esklu?i mill-benefi??ju tal-iskema b'rata fissa ?erti kategoriji ta' bdiewa kif ukoll il-bdiewa li g?alihom l-applikazzjoni tal-iskema normali tal-VAT jew tal-modalitajiet issemplifikati previsti fl-Artikolu 281 ta' din id-direttiva ma tippre?entax diffikultajiet amministrattivi.

37 Madankollu, la l-g?anijiet tal-imsemmija skema b'rata fissa u lanqas il-kuntest li fih jinsab l-Artikolu 296(2) tad-Direttiva dwar il-VAT ma jimplikaw il-kunsiderazzjoni li l-le?i?latur kellu l-intenzjoni li jammetti motivi o?rajn g?al esklu?joni.

38 Huwa minnu li wie?ed mill-g?anijiet segwiti permezz tal-iskema b'rata fissa huwa dak li l-bdiewa li huma su??etti g?aliha jing?ataw il-possibbiltà li jikkumpensaw l-ispejje? tal-VAT li dawn tal-a??ar sostnew min?abba l-attività tag?hom. Madankollu, ir-riskju ta' kumpens ?ejjed tal-VAT jittie?ed inkunsiderazzjoni mill-Artikolu 299 ta' din id-direttiva fir-rigward tat-totalità tal-bdiewa b'rata fissa. G?al dan il-g?an, dan l-artikolu jipprojbixxi lill-Istati Membri milli jistabbilixxu l-per?entwali ta' kumpens b'rata fissa g?al livelli li jkollhom l-effett li jiksbu g?at-"totalità tal-bdiewa b'rata fissa" rimborsi og?la mill-VAT tal-input imposta.

39 Barra minn hekk, l-Artikoli 297 sa 299 tal-imsemmija direttiva jipprevedu li l-iffissar ta' dawn il-per?entwali jsir globalment minn kull Stat Membru abba?i tad-data makroekonomika li tirrigwarda biss il-bdiewa b'rata fissa tat-tliet snin pre?edenti. G?aldaqstant, l-Artikolu 299 tal-istess direttiva ma jistax ji??ustifika l-adozzjoni ta' de?i?joni li ji?i esklu?, fuq ba?i individwali, bidwi mill-iskema b'rata fissa fid-dawl tar-rimborsi miksuba permezz tal-applikazzjoni tal-imsemmija per?entwali.

40 Fl-a??ar nett, minkejja li l-qorti tar-rinviju ssemmi l-possibbiltà li ji?i annullat i?-?ertifikat ta' s?ubija fl-iskema b'rata fissa min?abba li, f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, il-benefi??ju ta' din l-iskema jippre?udika l-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT, g?andu ji?i osservat, kif

g?amel l-Avukat ?enerali fil-punt 26 tal-konklu?jonijiet tieg?u, li l-le?i?latur tal-Unjoni deliberament ibba?a din l-iskema fuq ?erta ?eneralizzazzjoni, u dderoga minn dan il-prin?ipju kif seta' jag?mel validament, sa fejn in-newtralità fiskali, fis-sens li dan il-kun?ett g?andu fil-kaw?a prin?ipali, tikkostitwixxi mhux prin?ipju ?uridiku awtonomu, i?da wie?ed mill-g?anijiet segwiti permezz tad-Direttiva dwar il-VAT, li huwa kkonkretizzat permezz tal-Artikoli 167 *et seq* ta' din id-direttiva, li jistabbilixxu l-prin?ipju ta' dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input sostnuta.

41 Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li, b?ala prin?ipju, l-iskema b'rata fissa ma tistax ti?gura newtralità perfetta tal-VAT, u dan sa fejn din l-iskema hija inti?a ?ustament sabiex tikkon?ilja dan l-g?an ma' dak ta' semplifikazzjoni tar-regoli li g?alihom huma su??etti l-bdiewa b'rata fissa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Marzu 2012, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall, C?524/10, EU:C:2012:129, punt 53).

42 F'dawn i?-?irkustanzi, ma jistax jitqies kuntrarju g?ad-dritt tal-Unjoni jekk bidwi li jibbenefika minn din l-iskema jikseb, b?al f'dan il-ka?, kumpensi tal-VAT li huma og?la mill-ammont tal-VAT tal-input li huwa seta' jnaqqas kieku kien su??ett g?al din it-taxxa skont l-iskema normali jew l-iskema ssemplifikata ta' tassazzjoni.

43 G?aldaqstant, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali ma jistax ji??ustifika mi?ura ta' esklu?joni mill-iskema b'rata fissa, b?alma huwa l-annullament ta' ?ertifikat ta' s?ubija f'din l-iskema.

44 Minn dak kollu li ntqal hawn fuq jirri?ulta li r-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikolu 296(2) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li huwa jipprevedi b'mod e?awrjenti l-ka?ijiet kollha li fihom Stat Membru jista' jeskludi bidwi mill-iskema b'rata fissa.

Fuq it-tieni domanda

45 Bit-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 296(2) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-bdiewa li fir-rigward tag?hom ?ie kkonstatat li l-ammont li huma jirkupraw inkwantu msie?ba fl-iskema b'rata fissa huwa sostanzjalment og?la mill-ammont li jirkupraw kieku jkunu su??etti g?all-iskema normali tal-VAT jew g?all-iskema ssemplifikata tal-VAT jistg?u jikkostitwixxu kategorija ta' bdiewa fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni.

46 F'dan ir-rigward, l-Artikolu 296(2) tad-Direttiva dwar il-VAT isemmi l-possibbiltajiet ta' esklu?joni tal-bdiewa mill-iskema b'rata fissa, filwaqt li jispe?ifika li tali esklu?joni tista', b'mod partikolari, tikkon?erna kategoriji ta' bdiewa, ming?ajr madankollu ma jiddefinixxi l-kun?ett ta' "kategoriji ta' bdiewa".

47 Huwa minnu li tali kun?ett jirreferi g?all-attività e?er?itata mill-bdiewa kkon?ernati, li, sabiex jifformaw kategorija, g?andu jkollhom karatteristika jew diversi karatteristi?i komuni.

48 Jibqa' l-fatt li, fid-dawl tal-prin?ipju ta' ?ertezza legali, il-kategoriji ta' bdiewa, li hemm riferiment g?alihom f'dan l-Artikolu 296(2) g?andhom jissemmew abba?i ta' kriterji o??ettivi, ?ari u pre?i?i, mil-le?i?lazzjoni nazzjonali jew, jekk ikun il-ka?, mill-awtorità e?ekuttiva, awtorizzata f'dan ir-rigward mil-le?i?latur nazzjonali. Minbarra dan, kif osserva l-Avukat ?enerali fil-punt 36 tal-konklu?jonijiet tieg?u, dawn il-kriterji g?andhom ji?u ffissati bil-quddiem, fis-sens li l-kategorija li taqa' ta?t l-esklu?joni g?andha ti?i ddefinita *a priori* u *in abstracto*, sabiex kull bidwi, waqt l-eventwali de?i?joni li jissie?eb fl-iskema, ikun f'po?izzjoni li jevalwa jekk huwiex parti mill-kategorija li taqa' ta?t l-esklu?joni u jekk huwiex ser ikompli, sussegwentement, jag?mel parti minn din il-kategorija.

49 B'dan il-mod, bidwi g?andu jkun jista' jwettaq *ex ante* anali?i individwali tas-sitwazzjoni

tieg?u sabiex jiddetermina jekk jag?milx parti, fid-dawl tal-kriterji o??ettivi stabbiliti minn din il-le?i?lazzjoni, minn kategorija ta' bdiewa esklu?a mill-iskema b'rata fissa. Min-na?a l-o?ra, kategorija ta' bdiewa, fis-sens tal-Artikolu 296(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, ma tistax ti?i ddefinita b'riferiment g?al kriterju li ma jippermettix lill-persuni kkon?ernati jippro?edu b'tali anali?i individwali, ming?ajr ma ji?u miksura r-rekwi?iti ta' ?arezza u ta' ?ertezza tas-sitwazzjonijiet legali.

50 F'dan il-ka?, dan huwa pre?i?ament il-ka? ta' kriterju ta' esklu?joni mill-iskema b'rata fissa bba?at fuq il-kun?ett ta' ammont "sostanzjalment og?la".

51 Minn dak kollu li ntqal hawn fuq jirri?ulta li l-Artikolu 296(2) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-bdiewa li fir-rigward tag?hom ?ie kkonstatat li l-ammont li huma jirkupraw inkwantu msie?ba fl-iskema b'rata fissa huwa sostanzjalment og?la mill-ammont li jirkupraw kieku jkunu su??etti g?all-iskema normali jew g?all-iskema ssemplifikata tal-VAT ma jistg?ux jikkostitwixxu kategorija ta' bdiewa fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni.

Fuq l-ispejje?

52 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (It-Tielet Awla) taqta' u tidde?iedi:

1) **L-Artikolu 296(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andu ji?i interpretat fis-sens li huwa jipprevedi b'mod e?awrjenti l-ka?ijiet kollha li fihom Stat Membru jista' jeskludi bidwi mill-iskema komuni b'rata fissa tal-bdiewa.**

2) **L-Artikolu 296(2) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-bdiewa li fir-rigward tag?hom ?ie kkonstatat li l-ammont li huma jirkupraw inkwantu msie?ba fl-iskema komuni b'rata fissa tal-bdiewa huwa sostanzjalment og?la mill-ammont li jirkupraw kieku jkunu su??etti g?all-iskema normali jew g?all-iskema ssemplifikata tat-taxxa fuq il-valur mi?jud ma jistg?ux jikkostitwixxu kategorija ta' bdiewa fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: l-Ingli?.