

Edizzjoni Provviżorja

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

14 ta' Diċembru 2017 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Sitt Direttiva 77/388/KEE – Punt 1(a) tal-Artikolu 11A – Valur taxxabbli – Artikolu 17 – Dritt għal tnaqqis – Artikolu 27 – Miżuri partikolari ta' deroga – Deċiżjoni 89/534/KEE – Sistema ta' kummerċjalizzazzjoni bbażata fuq il-kunsinna ta' oġġetti permezz ta' persuni mhux taxxabbli – Impożizzjoni fuq il-valur normali tal-oġġetti determinat fl-ażżar stadju ta' kummerċjalizzazzjoni – Inklużjoni tal-ispejje imħallsa mill-persuni msemmija”

Fil-Kawża C-305/16,

li għandha bżala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-First-tier Tribunal (Tax Chamber) (qorti tal-ewwel istanza (awla tat-taxxa) ir-Renju Unit), permezz ta' deċiżjoni tal-25 ta' Mejju 2016, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-30 ta' Mejju 2016, fil-proċedura

Avon Cosmetics Ltd

vs

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

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

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

Avukat ġenerali: M. Bobek,

Reġistratur: L. Hewlett, Amministratur Prinċipali,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-31 ta' Mejju 2017,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Avon Cosmetics Ltd, minn D. Scorey, QC, u R. Cordara, QC, b'mandat minn A. Cook kif ukoll minn I. Hyde u S. P. Porter, solicitors,
- għall-Gvern tar-Renju Unit, minn J. Kraehling u G. Brown kif ukoll minn D. Robertson, bżala aġenti, assistiti minn M. Hall, QC,
- għall-Kunsill tal-Unjoni Ewropea, minn J. Bauerschmidt kif ukoll minn E. Moro u E. Chatziioakeimidou, bżala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios kif ukoll minn R. Lyal u A. Lewis, bżala aġenti,

wara li semg?et il-konkluzjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tas-7 ta' Settembru 2017,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni u l-validità tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d'ul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (l-Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2004/7/KE, tal-20 ta' Jannar 2004 (l-Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 2, p. 7) (iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), u fuq il-prinċipji li jirregolawha, fir-rigward tad-deroga mogħtija bid-Deċiżjoni tal-Kunsill 89/534/KEE tal-24 ta' Mejju 1989 li tawtorizza l-ir-Renju Unit japplika, fir-rigward ta' qerti kunsinni mwettqa lil bejjiegħa mhux taxxabbli, miżura ta' deroga għall-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tas-Sitt Direttiva (l-1989, L 280, p. 54), u fuq il-validità ta' din id-deċiżjoni.

2 Din it-talba qiet ippreżentata fil-kuntest ta' tilwima bejn Avon Cosmetics Ltd (iktar 'il quddiem "Avon") u l-Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (amministrazzjoni tat-taxxa u tad-dwana, ir-Renju Unit, iktar 'il quddiem l-"amministrazzjoni fiskali"), b'mod partikolari fir-rigward tan-nuqqas ta' teħid inkunsiderazzjoni ta' qerti spejje sostnuti mill-bejjiegħa mhux taxxabbli għall-finijiet tad-determinazzjoni tal-bażi taxxabbli tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) dovuta minn Avon b'applikazzjoni tad-deċiżjoni 89/534.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Is-Sitt Direttiva tfašret u qiet issostitwita, b'effett mill-1 ta' Jannar 2007, permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (l-2006, L 347, p. 1).

4 L-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva kien jipprovdi:

"Dawn li qejjin għandhom ikunu soqġetti għat-taxxa fuq il-valur miżjud:

1. il-provvista ta' oqġetti u servizzi magħmula bi qas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taqxi b'ala tali;

[...]"

5 L-Artikolu 4(1) ta' din id-direttiva kien jipprovdi:

"Persuna taxxabbli" tfisser kull persuna li b'mod indipendenti twettaq fi kwalunkwe post attività ekonomika msemmija fil-paragrafu 2, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività."

6 Skont l-Artikolu 11 tad-direttiva msemmija:

"A. Fit-territorju tal-pajjiż

1. L-ammont taxxabbli għandu jkun:

a) fir-rigward ta' provvisti ta' oqġetti u servizzi barra dawk msemmija f'(b), (c) u (d) isfel, dak kollux li jikkostitwixxi l-konsiderazzjoni li kien jew irid jinkiseb mill-fornitur mix-xerrej, il-klijenti jew it-

tielet parti għal dawn il-provvisti inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tat-tali provvisti.

[...]"

7 L-Artikolu 17 tal-istess direttiva, intitolat "Oriġini u skop tad-dritt li tnaqqas" kien jipprovdi:

"1. Id-dritt li tnaqqas għandu jkum fl-istess fin meta t-taxxa mnaqqsa ssir taxxabbli.

2. Sa kemm l-oġġetti u s-servizzi huma użati għall-iskopijiet fuq it-transazzjoni taxxabbli tiegħu, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex tallas:

a) [il-VAT] dovuta jew m'allsa fir-rigard ta' oġġetti jew servizzi pprovduti jew li għandhom ikunu pprovduti lil minn persuna taxxabbli oħra;

[...]"

8 L-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva kien jipprovdi dan li ġej:

"1. Il-Kunsill, ja'ixxi b'mod unanimu fuq proposta mill-Kummissjoni, jista' jawtorizza kwalunwe' Stat Membru biex jintrodu' miżuri speċjali għal deroga mid-disposizzjonijiet ta' din id-Direttiva, biex tissimplifika l-proċedura għall-ber tat-taxxa jew biex i'ommu ertu tipi ta' evaġjoni tat-taxxa jew evitar. Miżuri inti' biex jissimplifikaw il-proċedura għall-ber tat-taxxa, l'ief għal a'a negli'ibbli, tista' ma taffettwax l-ammont ta' taxxa dovuta fl-istadju finali tat-taxxa.

2. Stat Membru li jixtieq jintrodu' l-miżuri msemmija fil-paragrafu 1 għandu jinforma l-Kummissjoni bihom u għandu jipprovdi l-Kummissjoni bl-informazzjoni rilevanti kollha. [...]

[...]"

9 It-tieni u l-ames kif ukoll id-disa' u l-għaxar premessi tad-Deċiżjoni 89/534 jipprovdu:

"billi r-Renju Unit ġie awtorizzat bid-Deċiżjoni 85/369 [...], li titqies konklu'a fit-13 ta' unju 1985, konformement mal-proċedura stabbilita fl-Artikolu 27(4) tas-Sitt Direttiva, biex jintrodu' għal perijodu ta' sentejn, miżura ta' deroga mis-Sitt Direttiva biex ji'ieled kontra l-evaġjoni fiskali;

billi erti strutturi ta' kummerġjalizzazzjoni huma bba'ati fuq bejgħ ta' oġġetti li jsir minn persuni taxxabbli lejn persuni mhux taxxabbli bi skop ta' bejgħ mill-ġdid tagħom fl-istadju ta' bejgħ bl-imnut jirri'ultaw f'evitar ta' taxxa fl-istadju ta' konsum finali;

billi, sabiex ji' evitat dan l-evitar fiskali, ir-Renju Unit jadotta miżura li tippermetti lill-awtoritajiet fiskali jadottaw deċiżjonijiet amministrattivi li l-effett tagħom ikun li ji'u intaxxati provvisti magħmula mill-persuni taxxabbli li joperaw tali strutturi ta' kummerġjalizzazzjoni abba'i tal-valur miftu' fis-suq tal-oġġetti fi stadju ta' bejgħ bl-imnut;

billi din il-miżura tikkostitwixxi deroga mill-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tas-Sitt Direttiva, li jgħid li, fis-sistema legali interna, il-ba'i taxxabbli għall-provvisti ta' oġġetti tikkonsisti minn dak kollu li jikkostitwixxi l-konsiderazzjoni miksuba jew li għandha tinkiseb mill-fornitur għal din it-tran'azzjoni min-na'a tax-xerrej jew mingħand terz;

[...]

billi, fis-sentenza tagħha tat-12 ta' Lulju 1988, [Direct Cosmetics u Laughtons Photographs (138/86 u 139/86, EU:C:1988:383)], il-Qorti tal-Ġustizzja ddeżidiet b'mod partikolari li l-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva jippermetti l-adozzjoni ta' miżura ta' deroga b'al dik inkwistjoni, bil-kundizzjoni li d-differenza fit-trattament li tirriżulta minnha tkun iġġustifikata minn iġġustanzji oġġettivi;

billi, sabiex ta'qerta lilha nnifisha li din il-kundizzjoni tintla'aq, il-Kummissjoni għandha tiġi informata bid-deċiżjonijiet amministrattivi adottati mill-awtoritajiet tat-taxxa, jekk ikun il-każ, fil-kuntest tal-miżura ta' deroga inkwistjoni;

[...]" [traduzzjoni mhux uffiċjali]

10 L-Artikolu 1 ta' din id-deċiżjoni jipprovdi:

"B'deroga mill-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tas-Sitt Direttiva, ir-Renju Unit huwa awtorizzat li jipprovdi, fil-każijiet fejn sistema ta' kummerċjalizzazzjoni bba'ata fuq il-provvista ta' oġġetti permezz ta' persuni mhux taxxabbli twassal għal nuqqas ta' tassazzjoni fl-istadju tal-konsum finali, li l-bażi taxxabbli tal-provvisti lil dawn il-persuni hija l-valur normali tal-oġġett iddeterminat f'dan l-aġar stadju."

Id-dritt tar-Renju Unit

11 L-Artikolu 1(1) tal-Value Added Tax Act 1994 (Liġi tal-1994 dwar il-VAT, iktar 'il quddiem il-"Liġi tal-1994") jipprovdi:

"Il-VAT għandha tiġi imposta, skont id-dispożizzjonijiet ta' din il-liġi,

(a) fuq il-provvisti ta' oġġetti u l-provvisti ta' servizzi fir-Renju Unit [...]"

12 L-Artikolu 4(1) ta' din il-liġi jipprovdi:

"Għandha tiġi imposta l-VAT fuq kull provvista ta' oġġetti jew provvista ta' servizzi li ssir fir-Renju Unit, meta tkun kunsinna jew provvista taxxabbli li ssir minn persuna taxxabbli fil-kuntest tal-attività ekonomika tagħha.

[...]"

13 Skont l-Artikolu 19(2) tal-liġi msemmija:

"Jekk il-kunsinna tkun għal korrispettiv ta' flus, il-valur tagħha għandu jkun ugwali għall-ammont tal-korrispettiv imnaqqas mill-VAT taxxabbli."

[...]"

14 L-Artikolu 6(2) tal-istess liġi jipprevedi:

"Meta:

(a) negozju s'għalju jew parti minnu magħmul minn persuna taxxabbli jikkonsisti fil-provvista lejn numru ta' persuni ta' oġġetti li għandhom jinbiegħu mill-ġdid, sew jekk mingħandhom jew o'rajn, bl-imnut, u

(b) meta dawn il-persuni ma jkunux persuni taxxabbli,

[l-amministrazzjoni fiskali] tista', permezz ta' avviż bil-miktub dirett lill-persuna taxxabbli, tagħti

direzzjoni li l-valur ta' kull kunsinna ta' dan it-tip imwettqa minnu wara l-g?oti tal-avvi? jew wara dik id-data futura li tista' tkun spe?ifikata fl-avvi? g?andu jitqies li huwa l-valur miftu? tas-suq tag?ha b?ala bejg? bl-imnut.”

15 Abba?i tad-deroga msemija fil-punt pre?edenti, l-amministrazzjoni fiskali indirizzat komunikazzjoni lil Avon (*Notice of Direction*) (iktar 'il quddiem il-“komunikazzjoni individwali”), imfassla b'dan il-mod:

“Konformement [mal-Anness 6(2) tal-Li?i tal-1994], [l-amministrazzjoni fiskali] tordna permezz tal-pre?enti li wara l-1 ta' Lulju 1985, il-valur li b'referenza g?alih tit?allas il-VAT fuq kull kunsinna ta' o??etti taxxabbli:

(a) imwettqa minnek lil persuni mhux taxxabbli [...]

(b) sabiex jinbieg?u bl-imnut mill-persuni msemija f'(a) jew minn o?rajn

g?andu jitqies li huwa l-valur tal-bejg? bl-imnut fis-suq miftu?.”

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

16 Avon te?er?ita attività ta' produzzjoni u ta' bejg? ta' prodotti, prin?ipalment ta' u?u ko?metiku. Il-kummer?jalizzazzjoni bl-imnut tag?hom issir permezz ta' rappre?entanti indipendenti (iktar 'il quddiem ir-“rappre?entanti”) li l-kwa?i totalità tag?hom li je?er?itaw fir-Renju Unit ma hijiex su??etta g?all-VAT, fin-nuqqas ta' re?istrazzjoni fir-re?istru ta' din it-taxxa u ta' d?ul mill-bejg? suffi?jenti biex it-taxxabbiltà tag?hom issir obbligatorja.

17 Il-bejg? ta' Avon lir-rappre?entanti tag?ha jsir bi prezz imnaqqas meta mqabbel mal-prezz tal-bejg? bl-imnut previst minn Avon u huwa su??ett g?all-VAT. Min-na?a l-o?ra, min?abba n-nuqqas ta' intaxxar tal-imsemmija rappre?entanti, il-bejg? bl-imnut imwettaq minnhom ma huwiex su??ett g?all-VAT.

18 Din is-sistema timplika li d-differenza bejn il-prezz tal-bejg? bl-imnut u l-prezz im?allas mir-rappre?entanti lil Avon ma huwiex su??ett g?all-VAT.

19 Biex jirrimedja din is-sitwazzjoni, ir-Renju Unit, b'mod partikolari permezz tal-Finance Act tal-1977 (Li?i tal-finanzi tal-1977), ikkonferixxa lill-amministrazzjoni fiskali s-setg?a li tindirizza lill-persuni su??etti g?all-VAT ordnijiet sabiex it-taxxa dovuta minnhom ti?i kkalkolata billi jittie?ed inkunsiderazzjoni l-prezz tal-bejg? bl-imnut.

20 Konformement mal-Artikolu 27(5) tas-Sitt Direttiva, ir-Renju Unit innotifika din il-mi?ura lill-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, b?ala mi?ura ta' deroga partikolari, fis-sens tal-paragrafu 1 tal-Artikolu msemmi, li dan ried i?omm fis-se?? wara d-d?ul fis-se??, fl-1 ta' Jannar 1978, tas-Sitt Direttiva.

21 Bid-De?i?joni tal-Kunsill 85/369/KEE tat-13 ta' ?unju 1985 intitolata “Applikazzjoni tal-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill tas-17 ta' Mejju 1977 fil-qasam tal-[VAT] (Awtorizzazzjoni ta' mi?ura ta' deroga, mitluba mir-Renju Unit u inti?a biex ji?u evitati ?erti eva?jonijiet fiskali)” (?U 1985, L 199, p. 60), il-mi?ura ta' deroga ?iet awtorizzata g?al perijodu ta' sentejn, esti?a ulterjorment b'sentejn supplimentari.

22 Adita b'talbiet g?al de?i?joni preliminari fir-rigward tal-implementazzjoni tal-mi?ura ta' deroga awtorizzata bid-De?i?joni 85/369, il-Qorti tal-?ustizzja ma sabitx elementi ta' natura li jaffettwaw il-validità ta' din id-de?i?joni (sentenza tat-12 ta' Lulju 1988, Direct Cosmetics u Loughtons Photographs, 138/86 u 139/86, EU:C:1988:383).

23 Bid-De?i?joni 89/534, il-Kunsill estenda l-awtorizzazzjoni mog?tija lir-Renju Unit biex jidderoga mill-punt 1(a) tal-Artikolu 11A, tas-Sitt Direttiva bil-g?an li ji?i evitat nuqqas ta' intaxxar fl-istadju tal-konsum finali.

24 B'applikazzjoni tal-Anness 6(2) tal-Li?i tal-1994, adottat abba?i ta' din id-de?i?joni, u tal-komunikazzjoni individwali, il-ba?i taxxabbli tal-VAT ta' Avon jikkorrispondi g?all-valur tal-bejg? fl-istadju tal-konsum finali tal-o??etti kkunsinnati minnha lil persuni mhux su??etti. Fi kliem ie?or, permezz ta' din is-sistema, il-VAT fuq il-prodotti mibjug?a minn Avon lir-rappre?entanti hija kkalkolata mhux abba?i tal-prezz ming?ajr taxxa li bih Avon tbig?hilhom dawn il-prodotti, i?da abba?i tal-prezz li bih ir-rappre?entanti msemija g?andhom jbig?uhom lill-klijenti tag?hom, u dan l-e??ess ta' VAT huwa dovut minn Avon. Madankollu, fil-prattika, l-amministrazzjoni fiskali twettaq ?ew? a??ustamenti g?al dan il-kalkolu biex tie?u inkunsiderazzjoni l-fatt li ?erti prodotti jinxtraw mir-rappre?entanti mhux taxxabbli g?all-u?u personali tag?hom u li dawn ibig?u xi w?ud mill-prodotti bi skont.

25 Avon adixxiet lill-qorti tar-rinviju b'kaw?a g?al rimbors ta' ?las ?ejjed ta' VAT g?al total li joqrob lejn l-14-il miljun lira Sterlina (GBP) (madwar EUR 15 792 000), min?abba li s-sistema ta' tassazzjoni li tapplika g?aliha, abba?i tal-komunikazzjoni individwali, ma kinitx tie?u inkunsiderazzjoni t-taxxa relattiva g?all-ispi?a tax-xiri mir-rappre?entanti ta' artikli ta' dimostrazzjoni, inti?i biex jg?inuhom i?idu l-volumi tal-bejg? tag?hom u li jinbieg?u lilhom minn Avon bi skont superjuri g?al dak applikat g?al artikli o?ra. Fil-fatt, skont Avon, ix-xiri ta' dawn l-artikli jikkostitwixxi spi?a kummer?jali, kieku r-rappre?entanti msemija kellhom il-kwalità ta' persuni taxxabbli, il-VAT fuq dan ix-xiri kienet tkun tista' titnaqqas minnhom.

26 Konsegwentement, il-komunikazzjoni individwali tmur lil hinn minn dak li hu ne?essarju biex jintla?aq l-g?an imfittex u timplika l-?las ta' VAT e??essiva min?abba n-nuqqas ta' a??ustament billi tittie?ed inkunsiderazzjoni l-VAT im?allsa mir-rappre?entanti fuq ix-xiri ta' artikli ta' dimostrazzjoni. B'hekk je?isti ksur tal-prin?ipji ta' proporzjonalità, ta' ugwaljanza fit-trattament u ta' newtralità fiskali kif ukoll ?vanta?? kompetittiv bejn Avon u l-operaturi li ju?aw metodi ta' bejg? tradizzjonali, li ma j?allsux dan l-oneru tal-VAT.

27 Avon tosserva wkoll li, fit-talba tieg?u g?al deroga lill-Kummissjoni, ir-Renju Unit ma pprovdiex l-informazzjoni utli kollha fis-sens tal-Artikolu 27(2) tas-Sitt Direttiva, minkejja li l-problema ta' trattament differenti fil-qasam tal-VAT applikabbli fuq l-artikli ta' dimostrazzjoni kienet di?à mag?rufa. G?alhekk, it-talba mressqa minnha quddiem il-qorti tar-rinviju hija inti?a, prin?ipalment, biex il-VAT dovuta ti?i a??ustata biex tittie?ed inkunsiderazzjoni dik applikabbli g?al dawn l-artikli ta' dimostrazzjoni u, sussidjarjament, biex ji?u ddikjarati invalidi d-De?i?joni 89/534, l-Anness 6(2) tal-Li?i tal-1994 u l-komunikazzjoni individwali.

28 L-amministrazzjoni fiskali tfakkar li din id-dispożizzjoni hija inti? a biex tipprekludi telf ta' d?ul minn bejg? li ma huwiex su??ett g?all-VAT fuq il-prezz bl-imnut tieg?u. Din hija tal-fehma li n-nuqqas ta' te?id inkunsiderazzjoni tal-VAT im?allsa mir-rappre?entanti g?ax-xiri tal-artikli ta' dimostrazzjoni ma jiksirx il-prin?ipji ta' proporzjonalità, ta' ugwaljanza fit-trattament kif ukoll ta' newtralità, u ma jo?loqx distorsjoni tal-kompetizzjoni, peress li Avon g?a?let struttura ta' funzjonament u appro?? tas-suq differenti minn dak ta' bejjieg?a tradizzjonali, u li Avon u l-bejjieg?a tag?ha je?er?itaw l-attività tag?hom fuq swieq differenti, anki jekk il-prodotti mibjug?a huma simili. Dawn i?-?irkustanzi ji??ustifikaw trattament fiskali differenti.

29 Barra minn hekk, skont din l-amministrazzjoni, ikun jaqbel li l-kalkolu ta' ?las tal-VAT ma ji?ix ikkomplikat inutilment g?all-persuni taxxabbli u g?all-awtoritajiet fiskali. Issa, jekk ji?u a??ettati l-argumenti ta' Avon il-konsegwenza tkun li r-rappre?entanti mhux taxxabbli jsiru su??etti g?al oneru amministrattiv kbir.

30 L-amministrazzjoni fiskali ssostni li hija ma tistax tinterpreta l-Anness 6(2) tal-Li?i tal-1994 fis-sens li Avon tista' tnaqqas il-VAT im?allsa mir-rappre?entanti g?ax-xiri tal-artikli ta' dimostrazzjoni, ming?ajr ma te??edi l-awtorizzazzjoni mog?tija mill-Kunsill, il-le?i?lazzjoni tag?ha stess u l-prin?ipju li jg?id li e??ezzjoni g?all-mekkani?mu normali tal-VAT g?andha ti?i interpretata b'mod strett.

31 B'sentenza interlokutorja tad-19 ta' Frar 2014, il-qorti tar-rinviju qieset li t-termini tad-De?i?joni 89/534, riprodotti fl-Anness 6(2) tal-Li?i tal-1994, ma jippermettux li tittie?ed inkunsiderazzjoni t-taxxa m?allsa mir-rappre?entanti g?ax-xiri tal-artikli ta' dimostrazzjoni, biex b'hekk tin?olog taxxa "rimanenti", ji?ifieri taxxa m?allsa f'ras il-g?ajn li ma tistax ti?i rkuprata. Din iddedu?iet minn dan li din l-a??ar dispożizzjoni kienet ti??enera kompetizzjoni ?leali bejn Avon u l-entitajiet li jbig?u permezz ta' bejjieg?a bl-imnut su??etti. G?aldaqstant, l-Anness 6(2) tal-Li?i tal-1994 tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju biex jintla?aq l-g?an tag?ha li ti?i evitata kull eva?joni fiskali.

32 Peress li qieset li din id-dispożizzjoni tirriprodu?i t-termini u?ati mid-De?i?joni 89/534 u tiddubita mill-validità ta' din id-de?i?joni b'mod partikolari fir-rigward tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, il-qorti tar-rinviju tqis xieraq li tistaqsi lill-Qorti tal-?ustizzja f'dan ir-rigward.

33 Kien f'dawn i?-?irkustanzi li l-First-tier Tribunal (Tax Chamber).(qorti tal-ewwel istanza, (awla tat-taxxa)) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1. Meta bejjieg? dirett ibieg? o??etti (iktar 'il quddiem "g?ajnuna g?al bejg?") lil bejjieg?a mill-?did mhux irre?istrati jew il-bejjieg? mill-?did mhux irre?istrati jixtri o??etti u servizzi minn terzi (iktar 'il quddiem "o??etti u servizzi ta' terzi") li fi?-?ew? ka?ijiet huma u?ati mill-bejjieg?a mill-?did mhux irre?istrati sabiex jassistu l-attività ekonomika tag?hom ta' bejg? ta' o??etti o?ra li huma wkoll mixtrija mill-bejjieg? dirett u huma s-su??ett ta' ftehimiet amministrattivi ma?ru?a skont deroga awtorizzata l-iktar re?enti bid-De?i?joni [89/534] [...], l-awtorizzazzjonijiet rilevanti, li jimplementaw le?i?lazzjoni jew ftehimiet amministrattivi imorru kontra d-dispożizzjonijiet rilevanti u/jew il-prin?ipji tad-dritt tal-Unjoni Ewropea sa fejn jirrikjedu li l-bejjieg? dirett jikkalkola t-taxxa tal-output fuq il-prezz tal-bejg? tal-o??etti l-o?ra tal-bejjieg?a mill-?did mhux irre?istrati ming?ajr ebda tnaqqis g?all-VAT sostnuta mill-bejjieg? mill-?did mhux irre?istrati fuq tali g?ajnuna g?al bejg? u/jew o??etti u servizzi ta' terzi?

2. Ir-Renju Unit g?andu xi obbligu li jinforma lill-Kummissjoni, meta jitlob awtorizzazzjoni mill-Kunsill g?ad-deroga [msemmija fl-Anness 6(2) tal-Li?i tal-1994], li bejjieg?a mill-?did mhux irre?istrati sostnew il-VAT fuq ix-xiri ta' g?ajnuna g?al bejg? u/jew ta' o??etti u servizzi ta' terzi

u?ati g?all-finijiet tal-attivitajiet ekonomi?i tag?hom u li, g?aldaqstant, ftehim li jirrifletti din il-taxxa tal-input li ma tistax ti?i rkuprata, jew it-taxxa tal-output m?allsa indebitament, g?andu jkun previst fid-deroga?

3. Fil-ka? li r-risposta g?ad-domandi 1 u/jew 2 iktar 'il fuq hija fl-affermattiv:

a) Xi wa?da mill-awtorizzazzjonijiet rilevanti, il-le?i?lazzjoni ta' implementazzjoni amministrattiva jew il-ftehimiet amministrattivi jistg?u u g?andhom ji?u interpretati billi tittie?ed inkunsiderazzjoni (i) il-VAT li ma tistax ti?i rkuprata fuq g?ajnuna g?al bejg? jew fuq o??etti u servizzi ta' terzi sostnuta minn bejjieg?a mill-?did mhux irre?istrati u u?ati minnhom g?all-finijiet tal-attivitajiet ekonomi?i tag?hom; JEW (ii) il-VAT li taqbe? it-taxxa evitata li tin?abar minn Her Majesty's Revenue & Customs JEW (iii) il-kompetizzjoni potenzjalment ?leali li tqum bejn bejjieg?a diretti, il-bejjieg?a mill-?did mhux irre?istrati tag?hom u n-negozji ta' bejg? mhux dirett?

b)

i) L-awtorizzazzjoni tad-deroga tar-Renju Unit mill-Artikolu 11A(1)(a) tas-Sitt Direttiva kienet illegali?

ii) deroga mill-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva hija me?tie?a flimkien mad-deroga mill-Artikolu 11A(1)(a)? Jekk iva, ir-Renju Unit a?ixxa illegalment meta naqas li jitlob lill-Kummissjoni jew lill-Kunsill li jawtorizzawh sabiex jidderoga mill-Artikolu 17?

iii) ir-Renju Unit qed ja?ixxi illegalment billi jonqos li jamministra l-VAT b'tali mod li j?alli bejjieg?a diretti jitolbu kreditu g?all-VAT sostnuta minn bejjieg?a mill-?did mhux irre?istrati g?all-finijiet tal-attivitajiet ekonomi?i tag?hom fir-rigward tal-g?ajnuna g?al bejg? jew tal-o??etti u servizzi ta' terzi?

iv) l-awtorizzazzjonijiet rilevanti, il-le?i?lazzjoni ta' implementazzjoni jew il-ftehimiet amministrattivi huma kollha jew parzjalment invalidi u/jew illegali?

c) Ir-rimedju xieraq g?andu jkun, min-na?a tal-Qorti [...] jew min-na?a tal-qorti nazzjonali:

i) de?i?joni li tobbliga lill-Istat Membru li jag?ti effett lid-deroga [msemija fl-Anness 6(2) tal-Li?i tal-1994] fid-dritt nazzjonali billi jipprevedi ftehim xieraq g?al dak li jirrigwarda (a) il-VAT li ma tistax ti?i rkuprata fuq g?ajnuna g?al bejg? jew fuq o??etti u servizzi ta' terzi sostnuta minn bejjieg?a mill-?did mhux irre?istrati u u?ati minnhom g?all-finijiet tal-attivitajiet ekonomi?i tag?hom; JEW (ii [b]) il-VAT li taqbe? it-taxxa evitata li tin?abar minn Her Majesty's Revenue & Customs JEW (iii [c]) il-kompetizzjoni potenzjalment ?leali li tqum bejn bejjieg?a diretti, il-bejjieg?a mill-?did mhux irre?istrati tag?hom u n-negozji ta' bejg? mhux dirett; jew

ii) dikjarazzjoni li l-awtorizzazzjoni g?ad-deroga [msemija fl-Anness 6(2) tal-Li?i tal-1994], u b'hekk [din] id-deroga stess, hija invalida; jew

iii) dikjarazzjoni li l-le?i?lazzjoni nazzjonali hija invalida; jew

iv) dikjarazzjoni li l-[komunikazzjoni individwali] hija invalida; jew

v) dikjarazzjoni li r-Renju Unit huwa obligat japplika g?al awtorizzazzjoni g?al deroga ulterjuri sabiex jipprevedi a??ustament xieraq g?al dak li jirrigwarda (a) il-VAT li ma tistax ti?i rkuprata fuq g?ajnuna g?al bejg? jew fuq o??etti u servizzi ta' terzi sostnuta minn bejjieg?a mill-?did mhux irre?istrati u u?ati minnhom g?all-finijiet tal-attivitajiet ekonomi?i tag?hom; JEW (ii[b]) il-VAT li taqbe? it-taxxa evitata li tin?abar minn Her Majesty's Revenue & Customs jew (iii[c]) il-kompetizzjoni potenzjalment ?leali li tqum bejn bejjieg?a diretti, il-bejjieg?a mill-?did mhux

irre?istrati tag?hom u n-negozji ta' bejg? mhux dirett?

4) Skont l-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva (Artikolu 395 tad-direttiva [2006/112]), it-"[taxxa] eva?[a] [...] jew evitat[a]" g?andha ti?i kkwantifikata b?ala t-telf nett mit-taxxa (billi jittie?du inkunsiderazzjoni kemm it-taxxa tal-output im?allsa kif ukoll it-taxxa tal-input li tista' ti?i rkuprata fil-kuntest li jag?ti lok g?at-taxxa eva?a jew evitata) lill-Istat Membru jew it-telf gross mit-taxxa (billi tittie?ed inkunsiderazzjoni biss it-taxxa tal-output fil-kuntest li jag?ti lok g?at-taxxa eva?a jew evitata) lill-Istat Membru?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

34 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi, minn na?a, jekk l-Artikoli 17 u 27 tas-Sitt Direttiva g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu mi?ura ta' deroga, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, awtorizzata bid-De?i?joni 89/534 abba?i tal-Artikolu 27 ta' din id-direttiva, fil-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tad-direttiva msemmija, li tg?id li l-ba?i taxxabli tal-VAT ta' kumpannija ta' bejg? dirett huwa l-valur normali tal-o??etti mibjug?a fl-istadju tal-konsum finali, meta l-o??etti msemmija ji?u kkummer?jalizzati permezz ta' bejjieg?a mhux taxxabli g?all-VAT, ming?ajr ma tittie?ed inkunsiderazzjoni, b'mod jew ie?or, il-VAT im?allsa f'ras il-g?ajn relattiva g?all-artikli ta' dimostrazzjoni mixtrija minn dawn il-bejjieg?a ming?and il-kumpannija msemmija, u, min-na?a l-o?ra, jekk id-De?i?joni 89/534 hijiex invalida, g?ar-ra?uni li din ma tippermettix lir-Renju Unit li jie?u inkunsiderazzjoni l-VAT im?allsa f'ras il-g?ajn minn tali bejjieg?a u relattiva g?al dawn l-istess artikli ta' dimostrazzjoni, b'tali mod li din tikser il-prin?ipji ta' proporzjonalità u ta' newtralità fiskali.

35 Fir-rigward b'mod partikolari tal-interpretazzjoni tal-Artikoli 17 u 27 tas-Sitt Direttiva, g?andu qabel kollox ji?i kkonstatat li, konformement mad-De?i?joni 89/534, id-deroga mog?tija lir-Renju Unit abba?i tal-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva u li jinsab, fil-le?i?lazzjoni tieg?u, fl-Anness 6(2) tal-Li?i tal-1994, hija inti?a biex ti?i evitata l-eva?joni fiskali.

36 Hekk kif di?à dde?idiet il-Qorti tal-?ustizzja, il-mi?uri nazzjonali ta' deroga li huma tali li jevitaw il-frodi jew l-eva?joni fiskali g?andhom ji?u interpretati b'mod strett u jistg?u biss jidderogaw mill-osservanza tal-ba?i taxxabli tal-VAT stabbilita fl-Artikolu 11 tas-Sitt Direttiva fil-limiti strettament ne?essarji biex jintla?aq dan l-g?an (sentenzi tal-10 ta' April 1984, Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju, 324/82, EU:C:1984:152, punt 29, u tad-29 ta' Mejju 1997, Skripalle, C-63/96, EU:C:1997:263, punt 24).

37 F'dan ir-rigward, skont il-prin?ipju fundamentali inerenti g?as-sistema tal-VAT u li jirri?ulta mill-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva, il-VAT tapplika g?al kull tran?azzjoni ta' produzzjoni jew ta' distribuzzjoni, minbarra g?all-VAT li kienet dovuta direttament fuq l-operazzjonijiet imwettqa f'ras il-g?ajn, fejn id-dritt g?al tnaqqis jifforma parti s?i?a mill-mekkani?mu tal-VAT u li fil-prin?ipju ma jistax ji?i limitat (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-6 ta' Lulju 1995, BP Soupergaz, C-62/93, EU:C:1995:223, punti 16 u 18, kif ukoll tad-19 ta' Settembru 2000, Ampafrance u Sanofi, C-177/99 u C-181/99, EU:C:2000:470, punt 34).

38 F'dan il-ka?, konformement mal-Artikolu 1 tad-De?i?joni 89/534 u f'termini simili g?alih, l-Anness 6(2) tal-Li?i tal-1994 jidderoga mill-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tas-Sitt Direttiva, billi jawtorizza lill-amministrazzjoni fiskali tiddetermina l-ba?i taxxabbli ta' persuna su??etta g?all-VAT g?all-prodotti li din tikkunsinna lil bejjieg?a mhux taxxabbli billi tirreferi g?all-valur tal-bejg? bl-imnut ta' dawn il-prodotti fis-suq. Minn dan jirri?ulta li, f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, il-persuna su??etta g?all-VAT hija, b'xi mod, intaxxata minflok il-bejjieg?a mhux taxxabbli.

39 Madankollu, il-mi?ura ta' deroga awtorizzata mid-De?i?joni 89/534 ma tikkon?ernax lir-regoli li jirregolaw id-dritt g?al tnaqqis, li jidhru fl-Artikoli 17 sa 20 ta' din id-direttiva u li b'hekk jibqg?u japplikaw f'dan il-ka?.

40 B'mod iktar pre?i?, din ma tippermettix li ssir deroga mill-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva, li jg?id li l-persuna taxxabbli tista' tnaqqas mit-taxxa fuq il-valur mi?jud dovuta jew m?allsa minnha fir-rigward ta' o??etti jew servizzi pprovduti jew li g?andhom ikunu pprovduti lil minn persuna taxxabbli o?ra.

41 B'applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni, it-taxxa relatata mal-artikli ta' dimostrazzjoni jew mal-o??etti u s-servizzi l-o?ra mixtrija minn bejjieg?a, kemm jekk su??etti jew le g?all-VAT, ma jistg?ux jitnaqqsu mit-taxxa dovuta minn kumpannija ta' bejg? dirett, b?al Avon fil-kaw?a prin?ipali, li ma xtrat ebda o??ett jew servizz minn terz, i?da li, b'mod kuntrarju, fir-rigward tal-artikli ta' dimostrazzjoni, big?ethom lil dan il-bejjieg?a.

42 Barra minn hekk, g?andu ji?i enfasizzat li r-rappre?entanti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li jikkummer?jalizzaw prodotti fil-kuntest ta' sistema ta' bejg? dirett, ma humiex su??etti g?all-VAT u li, g?alhekk, dawn ma g?andhomx id-dritt, abba?i tal-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva, li jirkupraw it-taxxa kollha jew parti minnha li ti?i ffatturata lilhom mill-fornituri ta' o??etti u servizzi.

43 Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti jirri?ulta li r-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikoli 17 u 27 tas-Sitt Direttiva g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu mi?ura ta' deroga, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, awtorizzata bid-De?i?joni 89/534 abba?i tal-Artikolu 27 ta' din id-direttiva, fil-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tad-direttiva msemija, li tg?id li l-ba?i taxxabbli tal-VAT ta' kumpannija ta' bejg? dirett huwa l-valur normali tal-o??etti mibjug?a fl-istadju tal-konsum finali, meta l-o??etti msemija ji?u kkummer?jalizzati permezz ta' bejjieg?a mhux taxxabbli g?all-VAT, anki jekk din il-mi?ura ta' deroga ma ti?ux inkunsiderazzjoni, b'mod jew ie?or, il-VAT im?allsa f'ras il-g?ajn relattiva g?all-artikli ta' dimostrazzjoni mixtrija minn dawn il-bejjieg?a ming?and il-kumpannija msemija.

44 Fir-rigward tal-validità tad-De?i?joni 89/534, fl-ewwel lok, g?andu jifakkar li, sabiex att tal-Unjoni relattiv g?as-sistema tal-VAT ikun konformi mal-prin?ipju ta' proporzjonalità, id-dispo?izzjonijiet li jinsabu fih g?andhom jitqiesu b?ala xierqa u ne?essarji g?at-twettiq tal-g?anijiet imfittxija minnu, u li jkun tali li jaffettwaw l-inqas possibbli l-g?anijiet u l-prin?ipji tas-Sitt Direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-19 ta' Settembru 2000, Ampafrance u Sanofi, C-177/99 u C-181/99, EU:C:2000:470, punt 60, u tad-29 ta' April 2004, Sudholz, C-17/01, EU:C:2004:242, punt 46).

45 F'dan il-ka?, g?andu ji?i rrilevat li l-mi?ura ta' deroga li tinsab fid-De?i?joni 89/534 tfittex, konformement mat-tieni u mar-raba' premissi ta' din id-de?i?joni, l-g?an li tipprevjeni l-eva?joni fiskali, u li din g?andha l-g?an li tippermetti lir-Renju Unit li jirrimedja ?erti problemi spe?ifi?i kkaw?ati mis-sistema ta' bejg? dirett fil-qasam tal-VAT. Fil-fatt, min?abba l-pre?enza ta' bejjieg?a mhux taxxabbli fl-a??ar stadju ta' kummer?jalizzazzjoni, din is-sistema timplika li l-kunsinni mwettqa minn dawn il-bejjieg?a lill-konsumatur finali ma humiex su??etti g?al din it-taxxa.

46 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-kun?ett ta' "eva?joni fiskali", fis-sens tal-Artikolu 27(1) tas-Sitt Direttiva, jikkorrispondi g?al fenomenu purament o??ettiv u li din id-dispo?izzjoni tippermetti l-adozzjoni ta' mi?ura ta' deroga g?ar-regola ba?i msemmija fil-punt 1(a) tal-Artikolu 11A ta' din id-direttiva, anki meta l-attivitajiet tal-persuna su??etta ji?u e?er?itati ming?ajr ebda intenzjoni li tikseb vanta?? fiskali, i?da g?al ra?unijiet ta' natura kummer?jali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Lulju 1988, Direct Cosmetics u Laughtons Photographs, 138/86 u 139/86, EU:C:1988:383, punti 21 u 24).

47 Issa, il-mi?ura ta' deroga li tinsab fid-De?i?joni 89/534, sa fejn din tawtorizza lir-Renju Unit jissu??etta g?all-VAT lill-bejg? tal-prodotti ta' kumpannija ta' bejg? dirett lill-konsumaturi finali, imwettaq minn bejjieg?a mhux taxxabbli, billi jiddetermina l-ba?i taxxabbli ta' din il-kumpannija fir-rigward tal-valur normali jew tas-suq tal-o??etti mibjug?a minn dawn tal-a??ar, tippermetti li ji?i evitat it-telf ta' d?ul fiskali li jirri?ulta minn tali sistema ta' kummer?jalizzazzjoni. B'hekk tali mi?ura tidher xierqa biex jintla?aq l-g?an tal-?lieda kontra l-eva?joni fiskali.

48 ?ertament, id-De?i?joni 89/534 ma tippermettix li tittie?ed inkunsiderazzjoni, b'mod jew ie?or, il-VAT im?allsa f'ras il-g?ajn relatata mal-artikli ta' dimostrazzjoni mixtrija minn bejjieg?a mhux taxxabbli ming?and kumpannija ta' bejg? dirett.

49 Madankollu, hekk kif jirri?ulta mill-punti 40 u 41 ta' din is-sentenza, it-te?id inkunsiderazzjoni ta' din il-VAT im?allsa f'ras il-g?ajn fil-ba?i ta' taxxa tal-provvisti msemmija fl-Artikolu 1 tad-De?i?joni 89/534 jikkostitwixxi deroga mhux awtorizzata mill-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva.

50 Barra minn hekk, it-te?id inkunsiderazzjoni tal-VAT imsemmija m?allsa f'ras il-g?ajn fil-ba?i taxxabbli hija tali li tikkomplika l-?las tal-VAT fir-rigward tas-sistemi ta' kummer?jalizzazzjoni kkon?ernati minn din id-de?i?joni.

51 Konsegwentement, g?andu jitqies li d-De?i?joni 89/534 ma tmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju biex jintla?aq l-g?an ta' ?lieda kontra l-eva?joni fiskali.

52 Fit-tieni lok, g?andu jifakkar li l-prin?ipju ta' newtralità fiskali jipprekludi b'mod partikolari li l-merkanzija jew il-provvista ta' servizzi li jixxiebh, li jinsabu g?alhekk f'kompetizzjoni bejniethom, ikunu trattati b'mod differenti mill-aspett tal-VAT (sentenza tal-10 ta' Novembru 2011, The Rank Group, C-259/10 u C-260/10, EU:C:2011:719, punt 32 u l-?urisprudenza ??itata).

53 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li n-nuqqas ta' te?id inkunsiderazzjoni, mid-De?i?joni 89/534, tal-VAT im?allsa f'ras il-g?ajn relatata mal-artikli ta' dimostrazzjoni mixtrija mill-bejjieg?a mhux taxxabbli ming?and kumpannija ta' bejg? dirett, b?al Avon fil-kaw?a prin?ipali, iwassal biex il-katina ta' distribuzzjoni tal-prodotti ta' din il-kumpannija jkollha oneru ta' VAT ikbar minn dak li jolqot lill-prodotti tal-kompetituri tag?ha. Madankollu, g?andu ji?i kkonstatat li tali ?irkustanza hija biss il-konsegwenza tal-g?a?la minn tali kumpannija tas-sistema ta' bejg? dirett biex tikkummer?jalizza l-prodotti tag?ha.

54 G?alhekk u fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet ?viluppati fil-punti 47 u 48 ta' din is-sentenza, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali ma jistax ji?i interpretat fis-sens li jawtorizza t-te?id inkunsiderazzjoni

ta' din il-VAT fil-ba?i taxxabbli tal-provvisti msemmija fl-Artikolu 1 tad-De?i?joni 89/534.

55 Konsegwentement, g?andu jitqies li d-De?i?joni 89/534 hija ta' natura li taffettwa l-inqas possibbli l-prin?ipju ta' newtralità.

56 Minn dak kollu li ntqal jirri?ulta li l-e?ami tal-ewwel domanda ma rrileva ebda element tali li jaffettwa l-validità tad-De?i?joni 89/534.

Fuq it-tieni domanda

57 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva g?andux ji?i interpretat fis-sens li je?i?i mill-Istat Membru li talab l-awtorizzazzjoni biex jidderoga mill-punt 1(a) tal-Artikolu 11A ta' din id-direttiva, li jinforma lill-Kummissjoni li bejjieg?a mhux taxxabbli j?allsu l-VAT fuq xiri ta' artikli ta' dimostrazzjoni mixtrija ming?and kumpannija ta' bejg? dirett, u?ati g?all-finijiet tal-attività ekonomika tag?hom, sabiex tittie?ed inkunsiderazzjoni, b'mod jew ie?or, din it-taxxa m?allsa f'ras il-g?ajn fil-metodi tal-mi?ura ta' deroga.

Fuq l-ammissibbiltà

58 Il-Gvern tar-Renju Unit iqis li t-tieni domanda hija inammissibbli, min?abba li, l-ewwel nett, din ma g?andha ebda rabta mal-g?an tal-kaw?a prin?ipali, it-tieni nett, il-Qorti tal-?ustizzja ma g?andhiex l-informazzjoni fattwali jew legali me?tie?a biex tirrispondi utilment lil din id-domanda u, it-tielet nett, din id-domanda hija totalment ipotetika, peress li t-talba g?al deroga kienet tirrigwarda l-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tas-Sitt Direttiva u mhux l-Artikolu 17 ta' din id-direttiva, relattiv g?ad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT.

59 F'dan ir-rigward, g?andu jifakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, id-domandi dwar l-interpretazzjoni tal-li?i tal-Unjoni mag?mula mill-qorti nazzjonali fil-kuntest le?i?lattiv u fattwali ddefinit minnha u ta?t ir-responsabbiltà tag?ha, kuntest li ma huwiex il-kompitu tal-Qorti tal-?ustizzja li tevalwa l-e?attezza tieg?u, jibbenefikaw minn pre?unzjoni ta' rilevanza. Il-Qorti tal-?ustizzja tista' tirrifjuta li tidde?iedi dwar domanda mag?mula minn qorti nazzjonali biss jekk ikun jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni mitluba tal-li?i tal-Unjoni ma jkollha ebda rabta mar-realtà jew mas-su?ett tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, meta l-problema tkun ta' natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-?ustizzja ma jkollhiex il-punti ta' fatt u ta' li?i ne?essarji sabiex tirrispondi b'mod utli g?ad-domandi li jkunu sarulha (sentenza tal-14 ta' ?unju 2017, Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis, C-26/16, EU:C:2017:453, punt 31 u l-?urisprudenza ??itata).

60 F'dak li jirrigwarda l-ewwel u t-tielet motivi ta' inammissibbiltà mqajma mill-Gvern tar-Renju Unit, bi??ejjed jifakkar li, hekk kif indika l-Avukat ?enerali fil-punt 97 tal-konklu?jonijiet tieg?u, jekk il-Qorti tal-?ustizzja tinterpreta l-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva fis-sens li je?i?i li l-Istat Membru li jitlob l-awtorizzazzjoni g?al deroga minn din id-direttiva jipprovdi, insostenn tat-talba tieg?u, informazzjoni spe?ifika, li kienet nieqsa f'dan il-ka?, tali risposta tkun tista' tinfluwenza l-validità tad-De?i?joni 89/534 u, b'hekk, ir-ri?ultat tal-kaw?a prin?ipali.

61 F'dak li jikkon?erna t-tieni motiv ta' inammissibbiltà mqajjem mill-Gvern tar-Renju Unit, g?andu ji?i kkonstatat li l-qorti tar-rinviju, f'dan il-ka?, esponiet il-kuntest legali u fattwali li fih tinsab it-tilwima fil-kaw?a prin?ipali b'mod suffi?jentement pre?i? biex tippermetti lill-partijiet interessati msemmija fl-Artikolu 23 tal-Istatut tal-Qorti tal-?ustizzja tal-Unjoni Ewropea jippre?entaw l-osservazzjonijiet tag?hom u lill-Qorti Ewropea tirrispondi b'mod utli g?ad-domandi mag?mula lilha.

62 Fid-dawl tal-argumenti preżedenti, it-tieni domanda għandha titqies b'ala ammissibbli.

Fuq il-mertu

63 Preliminarjament, għandu jifakkar li r-Renju Unit talab deroga, abbażi tal-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva, mill-punt 1(a) tal-Artikolu 11A ta' din id-direttiva, li jfissra r-regoli ta' determinazzjoni tal-bażi taxxabli tal-VAT, biex tiżi evitata l-evażjoni fiskali dovuta għall-kummerċjalizzazzjoni ta' prodotti fl-istadju tal-konsum finali minn bejjiegħa mhux sużetti għal din it-taxxa.

64 Issa, abbażi tal-Artikolu 27(2) ta' din id-direttiva, l-Istat Membru li jixtieq jintroduzi miżuri ta' deroga minnha għandu jipprova lill-Kummissjoni l-informazzjoni neċessarja kollha.

65 F'dan ir-rigward, għandu jiżi enfazzat li, bis-sentenza tagħha tat-12 ta' Lulju 1988, Direct Cosmetics u Loughtons Photographs (138/86 u 139/86, EU:C:1988:383), li b'mod partikolari tirrigwarda l-validità tad-Deċiżjoni 85/369, li sadanittant żiet sostitwita bid-Deċiżjoni 89/534, essenzjalment identika, il-Qorti tal-Ġustizzja ma rrilevatx elementi ta' natura li jaffettwaw il-validità ta' din l-ewwel deċiżjoni wara li, b'mod partikolari, ikkonstatat, fil-punt 36 ta' din is-sentenza, li n-notifika lill-Kummissjoni kienet tagħmel referenza biżżejjed għall-bżonnijiet li kienet tissodisfa l-miżura mitluba u li din kien fiha l-elementi essenzjali kollha biex tidentifika l-għan imfittex.

66 F'dan il-kuntest, għandu qabel kollox jiżi rrilevat li l-fatt li bejjiegħa mhux taxxabli jgħallu l-VAT fuq xiri ta' artikli ta' dimostrazzjoni mixtrija mingħand kumpannija ta' bejgħ dirett, b'Al Avon fil-kawża prinċipali, mingħajr ma jistgħu jnaqqsuha, ma jidhirx li huwa informazzjoni li, b'ala tali, hija relatata mal-għan imfittex mid-deroga mitluba jew mal-mekkaniżmu essenzjali tad-deroga, jiżifieri d-determinazzjoni tal-valur tal-bażi taxxabli.

67 Sussegwentement, għandu jiżi kkonstatat li dan il-fatt huwa inerenti għas-sistema tal-VAT, peress li, hekk kif diġà ntqal fil-punti 42 u 48 ta' din is-sentenza, bejjiegħa mhux sużetti għal din it-taxxa ma jistgħu jeżerċitaw ebda dritt għal tnaqqis tat-taxxa ffatturata lilhom. B'hekk, ma jistax jitqies li l-Kummissjoni kellha tiżi informata b'tali żirkustanza flimkien mat-talba għal deroga li kien ressaq quddiemha r-Renju Unit.

68 Finalment, ma jistax jiżi meżtie minn Stat Membru, meta jitlob, bl-applikazzjoni tal-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva, għal deroga minnha, li dan jippreżenta l-aspetti fattwali u legali kollha li għandhom żertu rabta mas-sitwazzjoni li dan jixtieq jirrimedja għaliha, iġda li ma jirriżultawx minn din tal-ażżar.

69 Mill-kunsiderazzjonijiet preżedenti kollha jirriżulta li r-risposta li għandha tingħata lit-tieni domanda għandha tkun li l-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva għandu jiżi interpretat fis-sens li ma jeżiżix mill-Istat Membru li talab l-awtorizzazzjoni biex jidderoga mill-punt 1(a) tal-Artikolu 11A ta' din id-direttiva, li jinforma lill-Kummissjoni li bejjiegħa mhux taxxabli jgħallu l-VAT fuq xiri ta' artikli ta' dimostrazzjoni mixtrija mingħand kumpannija ta' bejgħ dirett, użati għall-finijiet tal-attività ekonomika tagħhom, sabiex tittieged inkunsiderazzjoni, b'mod jew ieżor, din it-taxxa m'allsa f'ras il-għajn fil-metodi tal-miżura ta' deroga.

Fuq it-tielet domanda

70 Fid-dawl tar-risposti mogħtija għall-ewwel u għat-tieni domandi, ma hemmx lok li tingħata risposta għat-tielet domanda.

Fuq ir-raba' domanda

71 Bit-tielet domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-ammont tat-taxxa mhux im'allsa

min?abba l-e?istenza ta' frodi jew ta' eva?joni fiskali fis-sens tal-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva jikkorrispondix g?at-telf nett tad-d?ul fiskali g?all-Istat Membru jew g?at-telf gross ta' d?ul fiskali g?all-Istat Membru.

72 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li l-qorti tar-rinviju ma tinvokax kaw?a ta' invalidità tad-De?i?joni 89/534 li hija marbuta mal-metodu ta' determinazzjoni tal-ammont tat-taxxa mhux im?allsa min?abba frodi jew eva?joni fiskali fis-sens tal-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva. Din lanqas ma tippre?i?a r-ra?unijiet g?alfejn l-interpretazzjoni ta' dan l-Artikolu, sa fejn dan jirrigwarda l-“frodi jew l-eva?joni fiskali”, hija rilevanti g?as-soluzzjoni tat-tilwima li hija adita biha.

73 Fl-assenza ta' dawn l-indikazzjonijiet, il-Qorti tal-?ustizzja ma hijiex f'po?izzjoni li tag?ti risposta utli g?ar-raba' domanda mag?mula, li konsegwentement g?andha ti?i ddikjarata inammissibbli.

Fuq l-ispejje?

74 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?allu lura.

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

1) **L-Artikoli 17 u 27 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2004/7/KE, tal-20 ta' Jannar 2004, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux mi?ura ta' deroga, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, awtorizzata bid-De?i?joni tal-Kunsill 89/534/KEE tal-24 ta' Mejju 1989 li tawtorizza lir-Renju Unit japplika, fir-rigward ta' ?erti kunsinni mwettqa lil bejjieg?a mhux taxxabbli, mi?ura ta' deroga g?all-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tas-Sitt Direttiva, abba?i tal-Artikolu 27 ta' din id-direttiva, fil-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tad-direttiva msemmija, li tg?id li l-ba?i taxxabbli tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) ta' kumpannija ta' bejg? dirett huwa l-valur normali tal-o??etti mibjug?a fl-istadju tal-konsum finali, meta l-o??etti msemmija ji?u kkummer?jalizzati permezz ta' bejjieg?a mhux taxxabbli g?all-VAT, anki jekk din il-mi?ura ta' deroga ma ti?ux inkunsiderazzjoni, b'mod jew ie?or, il-VAT im?allsa f'ras il-g?ajn relattiva g?all-artikli ta' dimostrazzjoni mixtrija minn dawn il-bejjieg?a ming?and il-kumpannija msemmija.**

2) **L-e?ami tal-ewwel domanda ma rrileva ebda element tali li jaffettwa l-validità tad-De?i?joni 89/534.**

3) **L-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata bid-Direttiva 2004/7, g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma je?i?ix mill-Istat Membru li jitlob l-awtorizzazzjoni biex jidderoga mill-punt 1(a) tal-Artikolu 11A ta' din id-direttiva, li jinforma lill-Kummissjoni Ewropea li bejjieg?a mhux taxxabbli j?allu l-VAT fuq xiri ta' artikli ta' dimostrazzjoni mixtrija ming?and kumpannija ta' bejg? dirett, u?ati g?all-finijiet tal-attività ekonomika tag?hom, sabiex tittie?ed inkunsiderazzjoni, b'mod jew ie?or, din it-taxxa m?allsa f'ras il-g?ajn fil-metodi tal-mi?ura ta' deroga.**

Firem

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