**Downloaded via the EU tax law app / web**

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

JÄÄSKINEN

ippre?entati fis-27 ta' Novembru 2012 (1)

**Kaw?a C-480/10**

**Il-Kummissjoni Ewropea**

**vs**

**Ir-Renju tal-Isvezja**

"VAT – Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112/KE – Le?i?lazzjoni nazzjonali li tillimita r-re?istrazzjoni b?ala grupp g?all-finijiet tal-VAT g?all-fornituri ta' servizzi finanzjarji u ta' assigurazzjoni – Kompatibbiltà mad-dritt tal-VAT tal-Unjoni Ewropea"

## I – **Introduzzjoni**

1. F'din il-kaw?a l-Kummissjoni tfittex dikjarazzjoni li bir-restrizzjoni tal-possibbiltà ta' ragruppament g?all-finijiet tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-"VAT") g?as-settur finanzjarju u g?as-settur tal-assigurazzjoni, l-Isvezja naqset milli twettaq l-obbligi tag?ha ta?t l-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT") (2).

2. L-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi regoli dwar it-trattament ta' iktar minn persuna wa?da b?ala entità wa?da g?all-finijiet tal-amministrazzjoni tat-taxxa (?afna drabi msejja? "ragruppament g?all-finijiet tal-VAT"). Kaw?a dwar nuqqas ta' twettiq ta' obbligu simili tressqet ukoll kontra r-Repubblika tal-Finlandja (3).

## II – **Il-kuntest ?uridiku**

### A – *Id-dritt tal-Unjoni*

3. L-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi r-regoli dwar il-gruppi tal-VAT kif ?ej:

"Wara konsultazzjoni mal-Kumitat Konsultattiv tal-VAT [iktar 'il quddiem il-'Kumitat tal-VAT'], kull Stat Membru jista' jikkunsidra b?ala persuna taxxabbli wa?edha kwalunkwe persuni stabbiliti fit-territorju ta' dak l-Istat Membru li, filwaqt li huma indipendenti legalment, ikollhom x'jaqsmu mill-qrib ma' xulxin b'rabtiet finanzjarji, ekonomi?i u organizzattivi.

Stat Membru li je?er?ita l-g?a?la prevista fl-ewwel paragrafu, jista' jadotta kwalunkwe mi?ura me?tie?a sabiex jimpedixxi l-eva?joni jew l-evitar tat-taxxa permezz ta' l-u?u ta' din id-dispo?izzjoni."

B – *Il-li?i nazzjonali*

4. L-Artikolu I tal-Kapitolu 6a tal-Li?i dwar il-VAT 1994:200 (mervärdesskattelagen) 1994:200 (iktar 'il quddiem il-"Li?i Svedi?a tal-VAT") jipprovdi:

"G?all-finijiet tal-applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet ta' din il-li?i, ?ew? entitajiet ekonomi?i jew iktar jistg?u, fi?-?irkustanzi msemmija f'dan il-kapitolu, ikunu kkunsidrati b?ala entità ekonomika wa?da (grupp tal-VAT), u l-attività e?er?itata mill-grupp tal-VAT tista' tkun ikkunsidrata b?ala attività wa?da."

5. L-Artikolu 2 tal-Kapitolu 6a tal-Li?i Svedi?a tal-VAT jipprovdi kif ?ej:

"Dawn li ?ejjin biss jistg?u jkunu parti minn grupp tal-VAT:

1. entitajiet ekonomi?i, imqieg?da ta?t is-sorveljanza tal-ispettorat tal-finanzi li je?er?itaw attività li hija e?entata g?ax id-d?ul minn din l-attività huwa e?enti ta?t l-Artikolu 9 jew l-Artikolu 10 tal-Kapitolu 3, u

2. entitajiet ekonomi?i li l-g?an prin?ipali tag?hom huwa li jikkunsinnaw merkanzija jew jipprovdu servizzi lill-entitajiet ekonomi?i msemmija hawn fuq fil-paragrafu 1, jew

3. entitajiet ekonomi?i li huma a?enti fuq kummissjoni u prin?ipali, u li g?andhom rabta ta' kummissjoni b?al dik imsemmija fil-Kapitolu 36 tal-Li?i tat-taxxa fuq id-d?ul (1999:1229)."

6. L-Artikolu 9 tal-Kapitolu 3 tal-Li?i Svedi?a tal-VAT je?enta l-provvista ta' servizzi bankarji u finanzjarji u tran?azzjonijiet li jikkonsistu f'bejg? u xiri ta' stocks u ishma jew tran?azzjonijiet simili.

7. L-Artikolu 10 tal-Kapitolu 3 tal-istess li?i je?enta wkoll il-provvista ta' servizzi ta' assigurazzjoni u ta' riassugarazzjoni. Minn dawn id-dispo?izzjonijiet kollha jirri?ulta li, prin?ipalment, operaturi ekonomi?i fis-settur finanzjarju u fis-settur tal-assigurazzjoni biss jistg?u jifformaw grupp tal-VAT.

III – **Il-pro?edura prekontenzju?a u l-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja**

8. Fit-23 ta' Settembru 2008, il-Kummissjoni bag?tet ittra ta' intimazzjoni lir-Renju tal-Isvezja li fiha argumentat li d-dispo?izzjonijiet tal-li?i Svedi?a li jillimitaw il-possibbiltà ta' ragruppament g?all-finijiet tal-VAT g?all-fornituri ta' servizzi finanzjarji u ta' assigurazzjoni ma humiex kompatibbli mal-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT.

9. Ir-Renju tal-Isvezja wie?eb permezz ta' ittra tad-19 ta' Novembru 2008 fejn iddikjara li, fl-opinjoni tieg?u, il-le?i?lazzjoni Svedi?a dwar il-gruppi tal-VAT kienet konformi mad-Direttiva tal-VAT.

10. Fl-20 ta' Novembru 2009, il-Kummissjoni bag?tet opinjoni motivata lir-Renju tal-Isvezja li fiha hija ddikjarat mill-?did il-po?izzjoni tag?ha. Ir-Renju tal-Isvezja wie?eb b'ittra tal-20 ta' Jannar 2010 li fiha sostna li l-interpretazzjoni tieg?u tad-Direttiva tal-VAT kienet korretta.

11. Peress li ma kinitx sodisfatta b'din it-twe?iba, il-Kummissjoni ppro?ediet b'din il-kaw?a li kienet ippre?entata fil-Qorti tal-?ustizzja fl-1 ta' Ottubru 2010. Il-Kummissjoni titlob li l-Qorti tal-?ustizzja tiddikjara li r-Renju tal-Isvezja naqas milli jwettaq l-obbligi tieg?u ta?t l-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT billi limita l-possibbiltà ta' ragruppament g?all-finijiet tal-VAT g?all-fornituri ta' servizzi finanzjarji u ta' assigurazzjoni.

12. Ir-Renju tal-Isvezja jitlob li l-Qorti tal-?ustizzja tiddikjara l-kaw?a inammissibbli g?ax is-su??ett tar-rikors imur lil hinn mill-ilment ifformulat mill-Kummissjoni fil-pro?edura amministrattiva. Alternattivament, ir-Renju tal-Isvezja jitlob li l-kaw?a ti?i mi??uda b?ala infondata.

13. Ir-Repubblika tal-Finlandja u l-Irlanda intervenew insostenn tar-Renju tal-Isvezja. Dawn l-Istati Membri u l-Kummissjoni pparte?ipaw fis-seduta li n?ammet fis-6 ta' Settembru 2012.

IV – **Ammissibbiltà**

14. Fil-kontroreplika tieg?u, ir-Renju tal-Isvezja jargumenta li l-Kummissjoni f'ebda stadju tal-pro?edura amministrattiva ma semmiet ksur tal-prin?ipju ta' ugwaljanza fit-trattament. G?all-kuntrarju, l-ilment tag?ha kien limitat g?al ksur tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali. L-ugwaljanza fit-trattament tqajmet l-ewwel darba fil-kaw?a g?al nuqqas ta' twettiq ta' obbligu quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, u b'hekk estendiet u mmodifikat illegalment is-su??ett tal-kaw?a.

15. Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, rikors g?andu jkun ibba?at fuq l-istess ra?unijiet u ba?ijiet b?all-opinjoni motivata (4). Sa fejn it-talba ma tkunx issemmiet fl-opinjoni motivata, din ma tistax tkun iddikjarata ammissibbli fil-pro?eduri quddiem il-Qorti tal-?ustizzja.

16. Madankollu, kif osservat il-Qorti tal-?ustizzja fil-Kaw?a C-458/08, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall, dan ir-rekwi?it ma jistax ji?i esti? b'tali mod li jwassal sabiex jimponi, f'kull ka?, koin?idenza perfetta bejn l-espo?izzjoni tal-ilmenti fid-dispo?ittiv tal-opinjoni motivata u t-talbiet tar-rikors, sakemm is-su??ett tal-kaw?a, kif iddefinit fl-opinjoni motivata, ma ji?ix esti? jew emendat (5).

17. L-Artikolu 38(1)(?) tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja, moqri flimkien mal-Artikolu 21 tal-Istatut tal-Qorti tal-?ustizzja, jistipula, ta?t il-kundizzjonijiet g?all-ammissibbiltà, li rikors promotur f'kaw?a g?al nuqqas ta' twettiq ta' obbligu g?andu jiddikjara s-su??ett tal-pro?eduri u g?andu jipprovdi *espo?izzjoni fil-qosor tal-motivi li fuqhom huwa bba?at ir-rikors* (6). Dak li huwa rikjest, minn tal-inqas, huwa sommarju tal-punti ta' *li?i* u ta' fatt li fuqhom dawn l-ilmenti huma *bba?ati* (7). L-i?vol?iment regolari tal-pro?edura jikkostitwixxi garanzija essenzjali mitluba mit-Trattat mhux biss g?all-?arsien tad-drittijiet tal-Istati Membri inkwistjoni, i?da wkoll sabiex ji?i ggarantit li s-su??ett tal-eventwali pro?edura kontenzju?a tkun tilwima ddefinita b'mod ?ar (8).

18. Fl-opinjoni tieg?i, meta motiv li jitqajjem l-ewwel darba fil-pro?eduri quddiem il-Qorti tal-?ustizzja jkun sostanzjalment differenti minn motiv li jkun tqajjem fil-pro?eduri prekontenzju?i, ir-ri?ultat inevitabbli huwa li l-Kummissjoni tkun estendiet u emendat is-su??ett tal-pro?eduri. F'?irkustanzi simili, ma jistax ikun argumentat li l-Kummissjoni qieg?da sempli?ement tispjega f'iktar dettall l-argumenti li tqajmu f'termini ?enerali fi stadju pre?edenti tal-pro?eduri (9). G?all-kuntrarju, l-istruttura tal-kaw?a ssir fundamentalment differenti.

19. Madankollu, dan ma huwiex il-ka? fir-rigward tal-prin?ipju ta' ugwaljanza fit-trattament fil-kuntest ta' din il-kaw?a g?al nuqqas ta' twettiq ta' obbligu. L-ilment tal-Kummissjoni baqa' l-istess matul il-pro?edura amministrattiva u matul il-pro?eduri quddiem il-Qorti tal-?ustizzja. Ji?ifieri, bil-limitazzjoni tal-possibbiltà tar-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT tal-Artikolu 11 g?al ?erti setturi, bl-esklu?joni tal-operaturi ekonomi?i l-o?ra kollha fl-Isvezja, sitwazzjonijiet komparabbli qed jing?ataw trattament differenti.

20. Id-differenza bejn in-newtralità fiskali u l-prin?ipju iktar ?enerali ta' ugwaljanza fit-trattament tista' ti?i ridotta g?all-kwistjoni ta' jekk operaturi ekonomi?i li ma jikkompetux direttament ma' xulxin humiex f'sitwazzjoni komparabbli. Dan g?aliex in-newtralità fiskali tapplika biss f'dan il-kuntest tal-kompetizzjoni. Ksur tal-prin?ipju ta' ugwaljanza fit-trattament jista' madankollu jirri?ulta jekk

sitwazzjonijiet komparabbli jkunu ttrattati b’mod differenti (10). Madankollu, fl-opinjoni tieg?i, kwalunkwe distinzjoni bejn newtralità fiskali u ugwaljanza fit-trattament tista’ tkun biss ta’ importanza sekondarja jew sa?ansitra terzjarja sabiex ti?i ri?olta l-kaw?a inkwistjoni.

21. Wasalt g?al din il-konklu?joni min?abba r-rwol prin?ipali li g?andha l-interpretazzjoni tal-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT fid-de?i?joni dwar jekk l-Isvezja hijiex ta?ixxi b’mod kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni billi tillimita l-possibbiltà ta’ ragruppament g?all-finijiet tal-VAT g?as-settur finanzjarju u g?as-settur tal-assigurazzjoni. Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, l-ewwel pass huwa li tkun ikkunsidrata t-tifsira letterali tal-Artikolu 11. Huwa biss meta l-kliem rilevanti fl-Artikolu 11 ikunu miftu?a g?al interpretazzjonijiet differenti li jista’ jsir riferiment g?all-kuntest u g?all-g?an tieg?u (11). F’dan l-istadju l-prin?ipji ta’ newtralità fiskali u ta’ ugwaljanza fit-trattament isiru rilevanti b?ala argumenti li jispjegaw l-interpretazzjoni tal-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT (12). Fir-realtà, dawn il-prin?ipji ma g?andhomx rwol indipendenti mill-Aritkolu 11 b?ala elementi tal-obbligi tar-Renju tal-Isvezja li jistg?u jaffettwaw l-ammissibbiltà ta’ din il-kaw?a g?al nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu.

22. G?alhekk il-fatt li l-opinjoni motivata tal-Kummissjoni ma tag?milx riferiment espli?itu g?all-prin?ipju ta’ ugwaljanza fit-trattament f’sens iktar wiesa’ minn dak ta’ newtralità fiskali ma jfissirx li l-Kummissjoni introdu?iet talba ?dida li l-Qorti tal-?ustizzja ma tistax tindirizza.

## V – **L-argumenti tal-partijiet**

23. Il-Kummissjoni targumenta li l-limitazzjoni tal-possibbiltà ta’ ragruppament g?all-finijiet tal-VAT g?all-forrrituri ta’ servizzi finanzjarji u ta’ assigurazzjoni tmur kontra l-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT g?ax kwalunkwe sistema nazzjonali ta’ ragruppament ipprovduta minn Stat Membru g?andha tkun miftu?a g?all-operaturi ekonomi?i kollha stabbiliti f’dak l-Istat Membru, irrispettivament min-negozju tag?hom. Skont il-Kummissjoni dan huwa evidenti mill-kliem tal-Artikolu 11, li jipprovdi li “kull Stat Membru jista’ jikkunsidra b?ala persuna taxxabbli wa?edha kwalunkwe persuni stabbiliti fit-territorju ta’ dak l-Istat Membru li, filwaqt li huma indipendenti legalment, ikollhom x’jaqsmu mill-qrib ma’ xulxin b’rabtiet finanzjarji, ekonomi?i u organizzattivi.”

24. Il-Kummissjoni targumenta li din l-interpretazzjoni hija msa??a wkoll bil-g?an tal-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT li huwa li jippermetti lill-Istati Membri jikkunsidraw b?ala persuna taxxabbli wa?da operaturi ekonomi?i li huma entitajiet separati g?all-finijiet ta’ teknikalità biss. L-Artikolu 11 jissemplifika l-amministrazzjoni u ji??ieled l-abbu?. Il-Kummissjoni ssostni li dawn l-g?anijiet huma rilevanti g?all-operaturi ekonomi?i kollha, u mhux g?al dawk ta’ settur partikolari biss.

25. Il-Kummissjoni tkompli targumenta li l-li?ijiet Svedi?i rilevanti ma humiex konsistenti mal-prin?ipju ta’ ugwaljanza fit-trattament g?ax sitwazzjonijiet simili qed ji?u ttrattati b’mod differenti ming?ajr ebda ?ustifikazzjoni o??ettiva (13). Il-Kummissjoni ssostni wkoll li, fis-settur tat-taxxa, ksur tal-prin?ipju ta’ ugwaljanza fit-trattament jista’ jkun stabbilit b’diskriminazzjoni li taffettwa kummer?janti li ma humiex ne?essarjament f’kompetizzjoni bejniethom i?da li madankollu jinsabu f’sitwazzjoni simili.

26. Il-Kummissjoni ssostni li fir-rigward tal-applikazzjoni tal-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT, l-operaturi ekonomi?i kollha stabbiliti fl-Isvezja huma f’po?izzjoni simili, i?da l-limitazzjoni tal-possibbiltà ta’ ragruppament g?all-finijiet tal-VAT g?all-forrrituri ta’ servizzi finanzjarji u ta’ assigurazzjoni tfisser li dawn l-operaturi ekonomi?i qed jing?ataw trattament iktar favorevoli mill-operaturi ekonomi?i f’setturi o?ra. Il-Kummissjoni hija tal-opinjoni li ma te?istix ra?uni o??ettiva g?al din id-differenza fit-trattament.

27. Ir-Renju tal-Isvezja jsostni li d-dispo?izzjoni Svedi?a hija konformi mal-kliem tal-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT. Fin-nuqqas ta’ kliem iktar pre?i?i fl-Artikolu 11, l-Istati Membri huma liberi li

jidde?iedu liema persuni stabbiliti fit-territorju tag?hom jistg?u jirrikorru g?ar-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT.

28. Ir-Renju tal-Isvezja jargumenta li huwa xieraq li ji?i introdott ir-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT b'mod spe?jali fis-settur finanzjarju g?ax huwa settur li fih l-attivitajiet huma ?afna drabi maqsuma bejn persuni ?uridi?i differenti. Dan huwa kkaw?at minn rekwi?iti regolatorji. Barra minn hekk, is-settur finanzjarju huwa espost b'mod qawwi g?al kompetizzjoni minn operaturi ekonomi?i stabbiliti fi Stati Membri o?ra u, peress li dawn l-operaturi ekonomi?i g?andhom a??ess g?al sistema ta' ragruppament g?all-finijiet tal-VAT, operaturi ekonomi?i Svedi?i li jipprovdu servizzi finanzjarji jkunu fi ?vanta?? meta mqabbla mag?hom jekk ir-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT ma jkunx possibbli.

29. Barra minn dan, ir-Renju tal-Isvezja jargumenta li l-limitazzjoni tal-possibbiltà ta' ragruppament g?all-finijiet tal-VAT g?all-operaturi ekonomi?i fis-settur finanzjarju u fis-settur tal-assigurazzjoni sservi sabiex tipprojbixxi evitar tat-taxxa li jitwettaq, pere?empju, meta grupp ta' kumpanniji jinkludi fil-kontijiet tieg?u tran?azzjonijiet li se??ew bejn membri tal-grupp u kumpanniji barra mill-grupp b?ala tran?azzjonijiet interni.

30. Ir-Renju tal-Isvezja huwa tal-opinjoni li l-li?i Svedi?a dwar ir-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT hija konformi kemm mal-prin?ipju ta' ugwaljanza tat-trattament kif ukoll mal-prin?ipju ta' newtralità fiskali. Il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li tirrigwarda l-prin?ipju ta' ugwaljanza fit-trattament tistabbilixxi rekwi?iti g?an-newtralità tal-kompetizzjoni u l-li?i Svedi?a dwar ir-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT hija konformi ma' dawn ir-rekwi?iti g?ax operaturi ekonomi?i fis-settur finanzjarju jikkompetu essenzjalment bejn xulxin biss. Il-li?i Svedi?a lanqas ma hija inkompatibbli mal-prin?ipju ta' ugwaljanza fit-trattament fit-tifsira l-iktar wiesg?a tieg?u g?ax operaturi ekonomi?i fis-settur finanzjarju ma humiex f'sitwazzjoni komparabbli ma' operaturi ekonomi?i f'setturi o?ra. Dan huwa hekk peress li operaturi ekonomi?i fis-settur finanzjarju huma ?afna drabi maqsuma bejn persuni ?uridi?i differenti min?abba rekwi?iti regolatorji.

31. Fl-a??ar nett, ir-Renju tal-Isvezja jargumenta li, fl-interpretazzjoni tal-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT, wie?ed g?andu jispira ru?u mid-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT dwar l-e?enzjonijiet u r-rati tat-taxxa mnaqqsa (14). Peress li l-Artikolu 11 jippermetti li tran?azzjonijiet bejn membri ta' grupp tal-VAT jitwettqu ming?ajr ma jkunu su??etti g?all-VAT, u g?alhekk id-dispo?izzjoni hija deroga mis-sistema ?enerali tal-VAT, il-portata tieg?u g?andha tkun interpretata b'mod ristrett.

VI – **Anali?i**

A – *Kummenti preliminari*

32. Fl-opinjoni tieg?i l-kwistjoni de?i?iva hija s-segwenti: Stat Membru li g?a?el li jintrodu?i sistema ta' ragruppament g?all-finijiet tal-VAT huwa intitolat li jillimita l-operazzjoni ta' din is-sistema g?al ?erti operaturi ekonomi?i li jissodisfaw ir-rekwi?iti stabbiliti mill-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT, ming?ajr ma jestendi l-possibbiltà ta' ragruppament g?all-finijiet tal-VAT skont l-Artikolu 11 g?all-operaturi ekonomi?i kollha li jissodisfaw dawn ir-rekwi?iti?

33. Ir-risposta tiddependi, fil-parti l-kbira tag?ha, mill-portata tal-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT. Meta je?er?itaw id-dritt tag?hom li jikkunsidraw b?ala "persuna taxxabbli wa?edha" persuni stabbiliti fit-territorju tag?hom li huma indipendenti legalment, i?da li jkollhom x'jaqsmu mill-qrib ma' xulxin b'rabtiet finanzjarji, ekonomi?i u organizzattivi, l-Istati Membri jistg?u jag?mlu distinzjoni abba?i tan-natura tan-negozju tal-operaturi ekonomi?i, b'tali mod li ?erti tran?azzjonijiet jew ?erti kategoriji ta' persuni taxxabbli jkunu esklu?i (15)? L-Isvezja rrispettat il-limiti tal-Artikolu 11 (16)?

34. Qabel kollox, huwa utli li nfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, fid-determinazzjoni tat-tifsira ta' dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni, l-g?anijiet, il-kuntest u l-kliem tag?ha g?andhom kollha ji?u kkunsidrati (17). Kif di?à semmejt, ser nikkunsidra l-ewwel il-kliem tal-Artikolu 11 u, jekk ikun ne?essarju, il-kuntest u l-g?anijiet tieg?u.

B – *Interpretazzjoni tal-kliem tal-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT*

35. Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, l-Istati Membri jistg?u jibba?aw ru?hom fuq il-kliem ta' direttiva (18). Fuq din il-ba?i, mill-kliem tal-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT huwa ?ar li din hija dispo?izzjoni fakultattiva. Madankollu, jekk Stat Membru jidde?iedi li ju?a r-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT, il-kundizzjonijiet ta' dan ir-ragruppament g?andhom ikunu konformi mad-Direttiva tal-VAT.

36. L-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li r-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT japplika g?al *kwalunkwe persuni* stabbiliti fit-territorju tal-Istati Membri, sakemm dawn il-persuni jkollhom rabtiet finanzjarji, ekonomi?i u organizzattivi mill-qrib bejniethom. Ma hemm ebda restrizzjoni o?ra f'din id-dispo?izzjoni. G?all-kuntrarju, wie?ed jista' jargumenta li l-u?u tal-espressjoni "kwalunkwe persuni" tillimita d-diskrezzjoni tal-Istati Membri li japplikaw restrizzjonijiet ulterjuri fl-implementazzjoni nazzjonali tag?hom ta' dan l-artikolu. Fl-opinjoni tieg?i, "kwalunkwe persuni" tkopri persuni irrispettivament mis-settur tal-attività ekonomika li fih huma involuti. G?alhekk, l-interpretazzjoni letterali tal-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT teskludi kwalunkwe limitazzjoni tal-portata tieg?u g?al setturi ekonomi?i partikolari.

37. Jekk il-Qorti tal-?ustizzja ta??etta l-anali?i ta' hawn fuq ibba?ata fuq il-kliem tal-Artikolu 11, ma huwiex strettament ne?essarju li l-Qorti tal-?ustizzja tippro?edi billi tikkunsidra l-kuntest u l-g?anijiet tieg?u (19). Madankollu, ser niddiskuti din il-kwistjoni fil-ka? li l-konklu?joni tieg?i fir-rigward tal-kliem tal-Artikolu 11 ma ti?ix a??ettata.

C – *Il-possibbiltà ta' ragruppament g?all-finijiet tal-VAT fil-kuntest iktar wiesa' tas-sistema tal-VAT*

38. Il-formazzjoni ta' grupp tal-VAT tirri?ulta fil-?olqien ta' persuna taxxabbli wa?da g?all-finijiet tal-VAT li hija komparabbli, minn kull aspett, ma' persuna taxxabbli li tikkonsisti f'entità wa?da biss (20). Irrispettivament min-natura tieg?u ta' skema spe?jali, ir-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT la jintrodu?i limitazzjonijiet u lanqas iwessa' d-drittijiet ta' persuna taxxabbli kif iddefinita fl-Artikolu 9 tad-Direttiva tal-VAT.

39. Is-sistema tal-VAT tikseb l-og?la livell ta' sempli?ità u ta' newtralità ta?t ?ew? kundizzjonijiet: meta t-taxxa ti?i imposta bl-iktar mod ?enerali possibbli u meta tkun tkopri l-istadji kollha tal-produzzjoni u d-distribuzzjoni, kif ukoll il-provvista ta' servizzi (21). Is-sistema tal-VAT g?andha twassal g?al newtralità fil-kompetizzjoni, sabiex fit-territorju ta' Stat Membru merkanzija u servizzi simili j?orru l-istess pi? ta' taxxa, irrispettivament mit-tul tal-produzzjoni u mill-katina tad-distribuzzjoni (22). Meta tkun tiffunzjona b'mod ideali, din 'l hekk imsej?a "tassazzjoni newtrali" la g?andha taffettwa l-kompetizzjoni u lanqas id-de?i?jonijiet li operaturi ekonomi?i jie?du fl-organizzazzjoni tal-attivitajiet tag?hom, b?all-forma legali jew l-istruttura organizzattiva (23).

40. L-istabbiliment ta' grupp tal-VAT jag?ti bidu g?ar-responsabbiltà g?all-?las tat-taxxa tal-grupp tal-VAT u jittermina r-responsabbiltà separata g?all-?las tat-taxxa tal-membri tieg?u li kienu persuni taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT qabel ma saru parti mill-grupp (24). It-trattament g?all-finijiet tal-VAT tat-tran?azzjonijiet tal-grupp, kemm dawk lil jew minn entitajiet barra mill-grupp, huwa komparabbli mat-trattament g?all-finijiet tal-VAT ta' persuna taxxabbli wa?da li topera individwalment. Tran?azzjonijiet bejn il-membri individwali tal-grupp, u li jibqg?u g?alhekk fi ?dan il-

grupp, huma kkunsidrati b?ala li twettqu mill-grupp g?all-grupp stess. G?aldaqstant, tran?azzjonijiet interni ta’ grupp tal-VAT ma je?istux g?all-finijiet tal-VAT.

41. Meta grupp tal-VAT ja?ixxi skont ir-regoli tas-sistema tal-VAT, id-dritt tal-persuni membri ta’ dan il-grupp tal-VAT li jnaqqsu l-VAT g?all-akkwisti ma huwiex esti? (25). Dan id-dritt jibqa’ japplika biss g?al dawk il-provvisti mag?mula g?all-attivitajiet li huma su??etti g?all-VAT mill-grupp tal-VAT. Il-membri tal-grupp tal-VAT lanqas ma huma intitolati li jnaqqsu l-VAT fuq provvisti mag?mula g?all-attivitajiet li huma e?entati mill-VAT.

D – *L-g?an tad-dispo?izzjonijiet dwar ir-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT*

42. Fid-dawl tal-g?an u l-kontenut tar-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT, li jiena spjegajt hawn fuq, ma nistax naqbel mal-argument tar-Renju tal-Isvezja li l-Istati Membri g?andhom diskrezzjoni fir-rigward tas-setturi ekonomi?i li g?alihom g?andha tkun miftu?a l-possibbiltà ta’ ragruppament g?all-finijiet tal-VAT. Jiena wasalt g?al din il-konklu?joni g?ar-ra?unijiet li ?ejjin.

43. Ir-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT ma jag?tix benefi??ji ekonomi?i meta akkwist isir g?all-attivitajiet su??etti g?all-VAT, peress li x-xerrej jista’ jnaqqas il-VAT tal-input. F’sitwazzjoni simili fil-prin?ipju huwa irrilevanti jekk l-akkwist isirx fi ?dan il-grupp tal-VAT ming?ajr VAT tal-input jew bil-VAT tal-input minn barra l-grupp tal-VAT.

44. F’?erti sitwazzjonijiet membri ta’ grupp tal-VAT jistg?u jakkwistaw benefi??ji ekonomi?i billi jifformaw parti mill-grupp (26). Pere?empju, il-fatt li tkun parti minn grupp tal-VAT jista’ jkun ta’ ?id f’sitwazzjoni fejn il-membru li jag?mel akkwist su??ett g?all-VAT, min?abba li l-attivitajiet tieg?u huma e?entati mill-VAT, ma kellu ebda dritt li jnaqqas il-VAT jew ma kellux dritt li jnaqqas il-VAT kollha. Jekk tali membru jakkwista ming?and fornitur barra mill-grupp, trid tit?allas il-VAT. Madankollu, jekk jakkwista ming?and membru ie?or tal-grupp, ebda VAT ma tkun trid tit?allas.

45. Meta operatur ekonomiku ma jkunx intitolat li jnaqqas il-VAT tal-input sostnuta fl-akkwist, jista’ jkun ta’ vanta?? ekonomiku g?alih li jipprodu?i l-merkanzija jew is-servizzi huwa stess. Pere?empju, bank li ma huwiex intitolat li jnaqqas il-VAT jista’ jibbenefika ekonomikament jekk jipprodu?i internament is-servizzi tal-IT ne?essarji g?all-attivitajiet bankarji tieg?u minflok ma jixtrihom ming?and terzi. Madankollu, jekk ikun hemm il-possibbiltà ta’ ragruppament g?all-finijiet tal-VAT, huwa jista’ jag?ti s-servizzi tal-IT tieg?u lil sussidjarja li tifforma parti mill-grupp u jie?u l-istess vanta??.

46. Il-motivazzjoni ekonomika hawn fuq deskritta tista’ tag?milha ra?onevoli li Stat Membru, fejn il-possibbiltà ta’ ragruppament g?all-finijiet tal-VAT ma hijiex ?eneralment mog?tija lill-operaturi ekonomi?i kollha, jag?ti xorta wa?da din il-possibbiltà lill-fornituri ta’ servizzi finanzjarji u ta’ assigurazzjoni, li huma persuni taxxabbli li joperaw prin?ipalment f’attivitajiet li huma e?entati mill-VAT. Dan i?da ma jfissirx li dan ikun legali skont id-dritt tal-VAT tal-Unjoni.

E – *Jista’ r-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT ikun limitat g?al ?erti setturi ekonomi?i?*

47. Huwa ovvju li l-li?i tal-VAT ta’ Stat Membru dwar ir-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT g?andha tkun konformi mal-g?anijiet tar-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT kif ipprovduti fid-Direttiva tal-VAT. F’dan ir-rigward l-Istati Membri ma g?andhom ebda diskrezzjoni.

48. G?andu jitfakkar li mill-b?onn ta’ applikazzjoni uniformi tad-dritt tal-Unjoni u mill-prin?ipju ?enerali ta’ ugwaljanza jirri?ulta li t-termini ta’ dispo?izzjoni ta’ dritt tal-Unjoni li ma tinvolvi ebda riferiment espress g?ad-dritt tal-Istati Membri sabiex ji?u ddeterminati t-tifsira u l-portata tag?ha, g?andhom normalment jing?ataw interpretazzjoni awtonoma u uniformi fl-Unjoni kollha (27).

49. Kif innotat hawn fuq, ir-Renju tal-Isvezja jargumenta li l-limitazzjoni tal-possibbiltà tar-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT g?as-settur finanzjarju u g?as-settur tal-assigurazzjoni hija ??ustifikata min?abba l-b?onn li jin?olqu kundizzjonijiet ugwali ta' kompetizzjoni g?all-operaturi ekonomi?i f'dawn *is-setturi vis à vis* operaturi internazzjonali. Minbarra dan, jargumenta li din il-limitazzjoni hija ??ustifikata min?abba regolazzjoni u supervi?joni iktar stretti fis-settur finanzjarju u fis-settur tal-assigurazzjoni meta mqabbla ma' dawk imwettqa f'setturi o?ra. Ir-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT huwa essenzjali f'dawn is-setturi peress li operaturi ekonomi?i individwali f'dawn is-setturi g?andhom ikunu organizzati b?ala persuni ?uridi?i separati g?al ra?unijiet regolatorji.

50. Ming?ajr ma nxejjen l-importanza ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, infakkar li l-g?anijiet tar-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT huma s-semplifikazzjoni amministrattiva u l-evitar tal-abbu?. Dawn l-g?anijiet ma humiex limitati g?al ?erti setturi i?da japplikaw g?all-operaturi ekonomi?i kollha irrispettivament mis-settur li fih joperaw.

51. Fir-rigward tat-tendenza tas-setturi tas-servizzi finanzjarji u tal-assigurazzjoni li jaqsmu l-attivitajiet tag?hom bejn persuni ?uridi?i differenti, g?andu jkun innotat ukoll li strutturi ta' grupp f'diversi stadji b?alissa huma tipi?i f'?afna setturi o?ra wkoll. F'oqsma b?al dak tas-servizzi so?jali u tas-sa??a u tal-bejg? tal-proprjetà, ir-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT jista' jkollu l-istess vanta??i (28). Skont il-le?i?lazzjoni Svedi?a, persuni taxxabbli li jipprovdu provvisti e?enti, u li jistg?u jifformaw ragruppament g?all-finijiet tal-VAT, huma f'po?izzjoni iktar favorevoli meta mqabbla ma' gruppi ta' operaturi ekonomi?i o?ra li jipprovdu provvisti e?enti u li huma m?a??da minn din il-possibbiltà.

52. G?andu ji?i enfasizzat li wara r-re?istrazzjoni tieg?u, grupp tal-VAT huwa persuna taxxabbli wa?da normali. Ebda restrizzjoni o?ra ma tapplika, anki jekk ir-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT huwa tabil?aqq sistema spe?jali (29).

53. Fl-opinjoni tieg?i, fid-dawl tar-rekwi?it ta' interpretazzjoni koerenti u ugwali tad-dritt tal-VAT tal-Unjoni, il-limitazzjoni tal-istatus taxxabbli ta' persuna abba?i tas-setturi ma tistax tkun i??ustifikata. Tipi differenti ta' g?anijiet pratti?i, so?jali, ekonomi?i u o?rajn f'settur g?andhom ikunu kkunsidrati fil-kuntest ta' dispo?izzjonijiet spe?ifi?i tal-li?i tal-VAT li tirregola dak is-settur. Madankollu, dawn il-fatturi ma g?andhomx ikunu l-ba?i tad-definizzjoni ta' persuni taxxabbli g?all-finijiet tal-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT (30).

54. G?al din ir-ra?uni ma tistax ti?i a??ettata l-anolo?ija bejn l-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT u d-dispo?izzjonijiet tag?ha dwar e?enzjonijiet u rati mnaqqsa tal-VAT (31) li l-Istat Membru jixtieq ji?bed min-natura fakultattiva tar-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT. Fil-fatt, id-dispo?izzjonijiet dwar e?enzjonijiet u rati tat-taxxa mnaqqsa tad-Direttiva tal-VAT huma bba?ati fuq g?anijiet politi?i spe?ifi?i g?al setturi partikolari li huma rrikonoxxuti, jew tal-inqas a??ettati, mil-le?i?latur tal-Unjoni Ewropea. Kif sostniet il-Qorti tal-?ustizzja fil-?urisprudenza stabbilita tag?ha, l-Istati Membri huma ?ielsa li jimplementaw it-tnaqqis tal-pi? tal-VAT ta' ?erti gruppi ta' konsumaturi (32).

55. Id-dispo?izzjonijiet dwar ir-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT, min-na?a l-o?ra, jirregolaw l-istatus ta' grupp ta' persuni b?ala persuna taxxabbli wa?da ta?t kundizzjonijiet spe?ifi?i. Id-Direttiva tal-VAT ma tipprovdi g?al ebda g?anijiet ta' politika spe?ifi?i mhux fiskali li jistg?u jkunu adottati bl-u?u ta' din is-sistema. G?alhekk, analo?ija iktar utli g?all-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT tista' tinsab fil-?urisprudenza dwar l-applikazzjoni ta' mi?uri fakultattivi fil-kuntest tas-suq intern (33). F'din il-?urisprudenza l-Qorti tal-?ustizzja kkonkludiet li n-natura fakultattiva ta' mi?ura ma tfissirx li l-Istati Membri jistg?u jillimitaw il-portata tag?ha b'mod li ma jkunx ipprovdut fid-dispo?izzjoni tal-Unjoni inkwistjoni.

F – *Osservazzjonijiet finali*

56. L-ilment tal-Kummissjoni huwa espli?itament limitat g?al-limitazzjoni tal-possibbiltà ta' ragruppament g?all-finijiet tal-VAT g?all-forrituri ta' servizzi finanzjarji u ta' assigurazzjoni. G?alhekk l-osservazzjoni li ser nag?mel ma tistax tikkonferma r-ri?ultat tal-azzjoni g?al nuqqas ta' twettiq ta' obbligu kontra l-Isvezja. Madankollu, din l-osservazzjoni tipprovdi illustrazzjoni utli tal-problemi li jistg?u jirri?ultaw mil-limitazzjoni tal-possibbiltà ta' ragruppament g?all-finijiet tal-VAT u fil-fatt kienet diskussa mill-partijiet fis-seduta.

57. Fil-fatt il-Li?i Svedi?a tal-VAT *ma teskludix* mill-gruppi tal-VAT il-persuni ?uridi?i indipendenti *kollha* li joperaw f'setturi o?ra li ma humiex is-settur finanzjarju jew is-settur tal-assigurazzjoni. Skont l-Artikoli 2(2) u 2(3) tal-Kapitolu 6a tal-Li?i Svedi?a tal-VAT, dawn li ?ejjin jistg?u jkunu parti minn grupp tal-VAT ukoll; (i) entitajiet ekonomi?i li l-g?an prin?ipali tag?hom huwa li jikkunsinnaw merkanzija jew li jipprovdu servizzi lill-entitajiet ekonomi?i li jipprovdu servizzi finanzjarji u servizzi ta' assigurazzjoni u (ii) entitajiet ekonomi?i li huma a?enti fuq kummissjoni u prin?ipali, u li g?andhom rabta ta' kummissjoni b?al dik imsemmija fil-Kapitolu 36 tal-Li?i tat-taxxa fuq id-d?ul.

58. Kif ?ie ??arat waqt is-seduta, i?-?ew? tipi ta' entitajiet li semmejt fil-punti (i) u (ii) hawn fuq jistg?u jindirizzaw parti mill-attivitajiet tan-negozju tag?hom lill-konsumaturi barra l-grupp. G?andu jing?ad ukoll li, skont l-informazzjoni pprovduta mir-rappre?entant tal-Gvern Svedi?, fil-prattika l-proporzjon tal-attivitajiet indirizzati barra l-grupp kien limitat g?al 20 % (34). Din l-informazzjoni hija rilevanti g?aliex turi li s-sistema Svedi?a ta' ragruppament g?all-finijiet tal-VAT tista' tikkaw?a problemi fir-rigward tan-newtralità tal-kompetizzjoni, li huwa wie?ed mill-aspetti tan-newtralità fiskali, u li dawn il-problemi ?ew irrikonoxxuti, u sa ?ertu punt, indirizzati, mill-Istat Membru.

59. Peress li l-limitazzjoni tal-possibbiltà ta' ragruppament g?all-finijiet tal-VAT g?as-settur finanzjarju u g?as-settur tal-assigurazzjoni ma hijiex assoluta fil-le?i?lazzjoni Svedi?a, il-membri ta' grupp tal-VAT jistg?u jiksbu benefi??ju ekonomiku mir-ragrupprament tal-VAT anki fir-rigward tal-attivitajiet tag?hom barra mis-settur finanzjarju u mis-settur tal-assigurazzjoni.

60. Abba?i ta' dawn ir-ra?unijiet, jiena tal-opinjoni li, jekk Stat Membru jag??el li jipprovdi l-possibbiltà ta' ragruppament g?all-finijiet tal-VAT, din g?andha tkun miftu?a g?all-operaturi ekonomi?i attivi fis-setturi kollha fl-Istat Membru kkon?ernat, sakemm dawn jissodisfaw il-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT (35). Limitazzjonijiet g?al dan il-prin?ipju jistg?u jkunu ??ustifikati biss jekk ikun hemm b?onn li tittie?ed azzjoni kontra abbu? potenzjali g?al tran?azzjonijiet identifikati b'mod ?ar. Fin-nuqqas ta' dan, il-limitazzjoni tal-possibbiltà ta' ragruppament g?all-finijiet tal-VAT g?as-settur finanzjarju u g?as-settur tal-assigurazzjoni ma hijiex a??ettabbli.

VII – **Konklu?joni**

61. Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, nipproponi li l-Qorti tal-?ustizzja g?andha tiddikjara li:

– bil-limitazzjoni tal-possibbiltà ta' ragruppament g?all-finijiet tal-VAT g?as-settur finanzjarju u g?as-settur tal-assigurazzjoni, ir-Renju tal-Isvezja naqas milli jwettaq l-obbligi tieg?u ta?t l-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud u;

– tordna lir-Renju tal-Isvezja j?allas l-ispejje? u;

– tordna lir-Repubblika tal-Finlandja tbati l-ispejje? tag?ha.

1 – Lingwa ori?inali: l-Ingli?.

2 – ?U L 347, p.1.

3 – Kaw?a C-74/11, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja. Ser nag?ti llum ukoll il-konklu?jonijiet tieg?i fil-Kaw?a C-85/11, Il-Kummissjoni vs L-Irlanda, li tirrigwarda l-kwistjoni ta' jekk l-Istati Membri humiex intitolati li jinkludu persuni li ma humiex taxxabbli f'ragruppament g?all-finijiet tal-VAT, u din il-kwistjoni hija tabil?aqq rilevanti wkoll fil-Kaw?a C-74/11, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja. Il-Kummissjoni kkontestat ukoll l-inklu?joni ta' persuni li ma humiex taxxabbli f'ragruppament g?all-finijiet tal-VAT f'diversi kaw?i o?ra, b'mod partikolari fil-Kaw?a C-109/11, Il-Kummissjoni vs Ir-Repubblika ?eka; fil-Kaw?a C-95/11, Il-Kummissjoni vs Id-Danimarka; fil-Kaw?a C-65/11, Il-Kummissjoni vs Il-Pajji?i l-Baxxi; u fil-Kaw?a C-86/11, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit. Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja llimitat it-talba tag?ha g?al konklu?jonijiet ta' Avukat ?enerali g?al din il-kaw?a u g?all-Kaw?a C-85/11, Il-Kummissjoni vs l-Irlanda.

4 – Ara s-sentenzi tal-11 ta' Lulju 2002, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-139/00, ?abra p. I-6407, punt 18 u l-?urisprudenza ??itata).

5 – Sentenza tat-18 ta' Novembru 2010 (?abra p. I-11599, punt 44 u l-?urisprudenza ??itata). Ara wkoll is-sentenza tal-10 ta' Mejju 2012, Il-Kummissjoni vs L-Estonja (C-39/10, punti 24-26).

6 – Id-dispo?izzjoni korrispondenti fl-edizzjoni l-?dida tar-Regoli tal-Pro?edura li da?let fis-se?? fl-1 ta' Novembru 2012 hija l-Artikolu 120(c). ?U L 265 p.1.

7 – Sentenza tas-16 ta' ?unju 2005, Il-Kummissjoni vs L-Italja (C-456/03, ?abra p. I-5335, punt 23, u l-?urisprudenza ??itata).

8 – Sentenza Il-Kummissjoni vs L-Italja (i??itata iktar 'il fuq, punt 37).

9 – Sentenza Il-Kummissjoni vs Il-Portugall (i??itata iktar 'il fuq, punt 47).

10 – Ara, pere?empju, is-sentenza tat-13 ta' Lulju 2000, Idéal Tourisme SA (C-36/99, ?abra p. I-6049). Fil-fatt, anki l-validità tad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT stess tista' tkun ikkontestata fuq il-ba?i ta' ksur tal-prin?ipju ta' ugwaljanza fit-trattament. Ara s-sentenza tat-23 ta' April 2009, Puffer (C-460/07, ?abra p. I-3251). G?al e?empju re?enti ta' kaw?a li fiha l-Qorti tal-?ustizzja kkunsidrat jekk Stat Membru kisirx il-prin?ipju ta' newtralità fiskali fl-implementazzjoni tad-Direttiva tal-VAT, ara d-digriet tad-19 ta' Jannar 2012, Purple Parking Limited (C-117/11).

11 – Sentenza tal-15 ta' Lulju 2010, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C-582/08, ?abra p. I-7195, punt 51). Ara wkoll il-punt 52 tal-konklu?jonijiet tieg?i f'dik il-kaw?a.

12 – Ara, pere?empju, is-sentenzi tat-12 ta' Jannar 2006, Turn- und Sportunion Waldburg (C-246/04, ?abra p. I-589, punt 31) u tas-27 ta' April 2006, Solleveld (Kaw?i Mag?quda C-443/04 u C-444/04, ?abra p. I-3617, punt 36).

13 – Il-Kummissjoni hawn tag?mel riferiment g?as-sentenza tal-10 ta' April 2008, Marks & Spencer (C-309/06, ?abra p. I-2283, punti 49 u 51).

14 – Ara t-Titolu IX u l-Artikolu 98 tad-Direttiva tal-VAT rispettivament.

15 – Dwar problemi simili, ara s-sentenza Turn- und Sportunion Waldburg (i??itata iktar 'il fuq,

punt 30).

16 – Ara, b'analo?ija, is-sentenza tat-28 ta' ?unju 2007, JP Morgan Fleming (C-363/05, ?abra p. I-5517, punt 44).

17 – Sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, NCC Construction Danmark (C-174/08, ?abra p. I-10567, punt 23 u l-?urisprudenza ??itata). Ara wkoll is-sentenza tad-19 ta' Lulju 2012, A Oy (C-33/11, punt 27).

18 – Ara s-sentenza Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (i??itata iktar 'il fuq, punti 49 sa 51.

19 – *Ibid.* b'mod iktar partikolari l-punt 51. Ara wkoll il-punt 52 tal-konklu?jonijiet tieg?i f'dik il-kaw?a.

20 – L-implementazzjoni prattika tal-g?a?la tal-grupp tal-VAT tvarja. F'?erti Stati Membri li introdu?ew il-gruppi tal-VAT huwa obbligatorju g?all-persuni li jissodisfaw ir-rekwi?iti, u f'o?rajn dan huwa fakultattiv.

21 – Ara l-premessa 5 tad-Direttiva tal-VAT.

22 – Ara l-premessa 7 tad-Direttiva tal-VAT.

23 – B. Terra u J. Kajus, *A Guide to the European VAT Directives*, IBFD, 2012, Kapitolu 7.3.

24 – Ara s-sentenza tat-22 ta' Mejju 2008, Ampliscientifica (C-162/07, ?abra p. I-4019, punti 19 u 20).

25 – G?al sommarju tas-sistema ta' tnaqqis, ara s-sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Tóth (C-324/11, punt 25; u l-?urisprudenza ??itata).

26 – Ara l-Komunikazzjoni mill-Kummissjoni lill-Kunsill u l-Parlament Ewropew dwar il-possibbiltà ta' ragruppament g?all-finijiet tal-VAT prevista fl-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud [COM(2009) 325 finali, pa?ni 11 u 12].

27 – Ara s-sentenza NCC Construction Danmark (i??itata iktar 'il fuq, punt 24 u l-?urisprudenza ??itata).

28 – G?al diskussjoni dwar is-sistema ta' ragruppament g?all-finijiet tal-VAT fis-sistema Svedi?a tal-VAT, ara Håkan Magnusson: Gruppregistrering till mervärdesskatt, *Skattenytt*, 1998/11.

29 – Il-partijiet iddiskutew il-kwistjoni ta' jekk l-Artikolu 11 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedix e??ezzjoni jew deroga li g?andha tkun interpretata b'mod strett. Jiena tal-opinjoni li dan ma huwiex appro?? utli, spe?jalment peress li l-Kummissjoni, f'din il-kaw?a, tidher li qieg?da ssostni li r-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT ma huwiex deroga mis-sistema ?enerali tal-VAT, i?da sistema spe?jali. Madankollu, il-Kummissjoni donnha ?adet po?izzjoni opposta fil-Kaw?a C-85/11, Il-Kummissjoni vs L-Irlanda.

30 – Nosserva li fil-punt 2 tal-Anness A tat-Tieni Direttiva tal-VAT kien iddikjarat li "[j]ekk Stat Membru g?andu l-intenzjoni li ma jintaxxax ?erti attivitajiet, dan g?andu jsir permezz ta' e?enzjonijiet iktar milli bl-esklu?joni mill-kamp ta' applikazzjoni tat-taxxa tal-persuni li je?er?itaw dawn l-attivitajiet." [traduzzjoni mhux uffi?jali] G?alhekk, fis-sistema tal-VAT tal-Unjoni Ewropea, id-dispo?izzjonijiet li jiddefinixxu l-istatus ta' persuna taxxabbli ma g?andhomx ikunu applikati sabiex jintla?qu g?anijiet politi?i spe?ifi?i.

31 – I??itati iktar ’il fuq.

32 – Ara, pere?empju, is-sentenza tas-6 ta’ Mejju 2010, Il-Kummissjoni vs Franza (C-94/09, ?abra p. I-4261, punt 28: “[…] meta Stat Membru jidde?iedi li jag?mel u?u mill-possibbiltà stabbilita mill-Artikolu 98(1) u (2) tad-Direttiva 2006/112 li japplika rata mnaqqsa tal-VAT g?al kategorija ta’ servizzi li jidhru fl-Anness III ta’ din id-direttiva, huwa g?andu, bla ?sara g?all-osservanza tal-prin?ipju ta’ newtralità fiskali inerenti g?as-sistema komuni tal-VAT, il-possibbiltà li jillimita l-applikazzjoni ta’ din ir-rata mnaqqsa tal-VAT g?al aspetti konkreti u spe?ifi?i ta’ din il-kategorija.” Ara wkoll is-sentenzi tas-7 ta’ Marzu 2002, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja (C-169/00, ?abra p. I-2433, punt 30); tat-8 ta’ Mejju 2003, Il-Kummissjoni vs Franza (C-384/01, ?abra p. I-4395, punt 24); u tat-3 ta’ April 2008, Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien (C-442/05, ?abra p. I-1817, punt 43).

33 – Fir-rigward tal-interpretazzjoni ta’ sitwazzjoni komparabbli fid-dritt tal-Unjoni Ewropea fil-kuntest ta’ g?a?la le?i?lattiva, ara s-sentenza tat-23 ta’ Ottubru 2003, Adidas-Salomon u Adidas Benelux (C-408/01, ?abra p. I-12537, punt 20), fejn il-Qorti tal-?ustizzja sostniet li “[...] l-g?a?la tal-Istat Membru [fit-traspo?izzjoni tal-Artikolu 5(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 89/104/KEE, tal-21 ta’ Di?embru 1988, biex ji?u approssimati l-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar it-trade marks (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 17, Vol. 1, p. 92)] tikkon?erna g?alhekk il-prin?ipju stess tal-g?oti ta’ protezzjoni ikbar lil trade marks b’reputazzjoni, i?da ma tikkon?ernax is-sitwazzjonijiet koperti minn din il-protezzjoni meta mog?tija mill-Istat Membru.”

34 – Skont il-proposta le?i?lattiva g?ad-dispo?izzjonijiet dwar ir-ragruppament g?all-finijiet tal-VAT fl-Isvezja, massimu ta’ 20 sa 30 % tal-attività tista’ tkun diretta barra mill-grupp tal-VAT. Fil-ka? ta’ impri?i li jipprovdu servizzi ta’ sostenn tekniku g?as-servizzi finanzjarji, ir-rekwi?it li din g?andha tkun l-attività prin?ipali tag?hom kien i??ustifikat f’din il-proposta b’riferiment g?all-b?onn li jitnaqqsu l-effetti negattivi tal-kompetizzjoni tal-gruppi tal-VAT fir-rigward tal-fornituri barranin. Ara l-abbozz ta’ li?i Nru 1997/98:148, pa?na 37.

35 – Sistema nazzjonali ta’ ragruppament g?all-finijiet tal-VAT introdotta g?al ?erti setturi biss tista’ tkun su??etta g?al kritika wkoll mill-perspettiva ta’ g?ajnuna mill-Stat peress li tali sistema tinvolvi vanta?? selettiv g?all-operaturi ekonomi?i attivi f’dawn is-setturi.