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

62016CC0262
KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

SZPUNAR

ippre?entati fit-28 ta' ?unju 2017 ( 1 )

Kaw?a C-262/16

Shields & Sons Partnership

vs

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Upper Tribunal [Tax and Chancery Chamber] [qorti superjuri (awla tat-tassazzjoni u ta?-Chancery) Ir-Renju Unit])

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

Introduzzjoni

1.

L-applikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) tinvolvi s?sottomissjoni tal-persuni taxxabbli g?al numru ta' obbligi amministrattivi sinjifikattivi. L-e?ekuzzjoni ta' dawn l-obbligi tista' tkun restrizzjoni e??essiva g?al xi w?ud minnhom, b'mod partikolari jekk iwettqu attività ekonomika relattivament ?g?ira. G?alhekk, ?ew introdotti xi regoli ssimplifikati g?al ?erti kategoriji ta' persuni taxxabbli fil-le?i?lazzjoni tal-VAT. Din tirrigwarda b'mod partikolari lill-bdiewa, li g?alihom ?iet introdotta din l-iskema komuni. L-applikazzjoni ta' din l-iskema hija fakultattiva g?all-Istati Membri. Madankollu, jekk jidde?iedu li jintrodu?uha, huma m'g?andhomx diskrezzjoni totali f'dak li g?andu x'jaqsam mal-forma li ting?ata. F'din il-kaw?a, il?Qorti tal??ustizzja ser ikollha l-opportunità li ti??ara l-prin?ipji fundamentali f'dan il-qasam.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

2.

Skont l-Artikolu 296(1) u (2) tad-Direttiva tal?Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud ( 2 ):

"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, skond 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.

L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 297 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

“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.”

4.

L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 298 ta’ din id-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.”

5.

Fl-a??ar nett, l-Artikolu 299 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

“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

6.

Fid-dritt tar-Renju Unit, l-iskema komuni b’rata fissa g?all?bdiewa ?iet introdotta bl-Artikolu 54 tal-Att dwar it-Taxxa fuq il?Valur Mi?jud 1994 (Li?i tal-1994 dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud, iktar ’il quddiem il-“Li?i tal-1994”). Il-Value Added Tax (Flat-Rate Scheme for Farmers) (Percentage Addition) Order 1992, SI 1992/3221 (digriet tal-1992 dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud [skema komuni b’rata fissa g?all-bdiewa] [per?entwali addizzjonali], Digriet 1992/3221) jistabbilixxi l-kumpens b’rata fissa g?al 4 %. Il-per?entwali japplika g?all?bdiewa kollha ta?t l-iskema b’rata fissa. L-Artikolu 206 tal-Value Added Tax Regulations 1995 (regolament tal-1995 dwar it-taxxa fuq il?valur mi?jud), li jinstab fit-Taqsima XXIV ta’ dan ir-regolament, stabbilit skont l-Artikolu 54 tal-Li?i tal-1994, jiddefinixxi l-ka?ijiet li fihom il-Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs (awtoritajiet tat-taxxa tar-Renju Unit, iktar ’il quddiem l?“amministrazzjoni fiskali”) jistg?u jannullaw i?-?ertifikat ta’ s?ubija tal?entità agrikola g?as-sistema b’rata fissa. Dawn il-ka?ijiet jinkludu s?sitwazzjoni li fiha l-amministrazzjoni fiskali tikkunsidra li l?annullament ta?-?ertifikat huwa ne?essarju biex ikun ?gurat id-d?ul.

7.

L-amministrazzjoni fiskali tippubblika informazzjoni g?all-persuni su??etti g?at-taxxa dwar l-interpretazzjonijiet tad?dispo?izzjonijiet dwar il-VAT (“VAT Notices”, iktar ’il quddiem il?“komunikazzjonijiet tal-VAT”). Skont l-informazzjoni mog?tija fit?talba g?al de?i?joni preliminari, dawn il-komunikazzjonijiet ma humiex vinkolanti, i?da l-amministrazzjoni fiskali tirreferi g?alihom fil-prattika fir-relazzjonijiet tag?ha mal-persuni taxxabbli. Fid-de?i?joni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, l-amministrazzjoni fiskali tirreferi g?all?komunikazzjoni VAT 700/46, li tikkon?erna l-iskema komuni b’rata fissa g?all-bdiewa. Skont il-paragrafu 7.2 ta’ din il?komunikazzjoni, il-bidwi huwa mitlub jitlaq

mill-iskema jekk hu “jirkupra ammont sostanzjalment og?la b?ala bidwi mill-ammont li kien jirkupra kieku ssie?eb fis-sistema normali tal-VAT”.

Il-fatti, il-pro?edura u d-domandi preliminari

8.

L-impri?a Shields & Sons Partnership (iktar ’il quddiem “Shields & Sons”) t?addem a?jenda agrikola f’Castlewellan (Ir-Renju Unit). L?a?jenda agrikola tikkonsisti fit-trobbija tal-bhejjem bovini u g?alhekk, hija attività li, fir-Renju Unit, taqa’ ta?t l-iskema komuni b’rata fissa g?all-bdiewa.

9.

Shields & Sons kienet koperta bl-iskema b’rata fissa g?all-bdiewa mis-sena fiskali 2004/2005. Matul din l-istess sena fiskali, ir-rimbors li Shields & Sons ir?eviet b?ala kumpens b’rata fissa kien essenzjalment jikkorrispondi g?all-ammont ta’ VAT li dik il-kumpannija kienet tkun intitolata li tirkupra b?ala persuna taxxabbli ta?t is-sistema normali. Madankollu, fis-snin fiskali sussegwenti, dan l-ammont beda jvarja b’mod sinjifikattiv, b’tali mod li l-ammont e??essiv akkumulat b?ala kumpens g?as-snin fiskali 2004-2005 sa 2011-2012 tela’ g?al GBP 374884.23 ( 3 ).

10.

F’dawn i?-?irkustanzi, l-amministrazzjoni fiskali annullat, permezz ta’ de?i?joni tal-15 ta’ Ottubru 2012, i?-?ertifikat li kien jippermetti lil Shields & Sons tissie?eb fl-iskema b’rata fissa g?all?bdiewa, peress li din l-impri?a kienet tirkupra b’mod sostanzjali iktar b?ala bidwi b’rata fissa milli kieku kienet tirkupra b?ala persuna taxxabbli ta?t is-sistema normali. Din id-de?i?joni ?iet ikkonfermata bid?de?i?joni tal-21 ta’ Di?embru 2012.

11.

Permezz ta’ sentenza tat-8 ta’ Ottubru 2014, il-First-tier Tribunal (Tax Chamber) [qorti tal-prim’istanza (qorti tat-tassazzjoni), ir-Renju Unit] ?a?ad ir-rikors kontra d-de?i?joni ta’ Shields & Sons. Din tal-a??ar ressqet appell minn din is-sentenza quddiem l-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [qorti superjuri (qorti tat-tassazzjoni u ta??Chancery), ir-Renju Unit], il-qorti tar-rinviju f’din il-kaw?a.

12.

Skont il-qorti tar-rinviju, il-partijiet fil-kaw?a prin?ipali jopponu l-interpretazzjoni korretta tad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 li tikkon?erna l-iskema komuni b’rata fissa g?all-bdiewa. F’dawn i???irkustanzi, l-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [qorti superjuri (qorti tat-tassazzjoni u ta??Chancery), ir-Renju Unit] dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha 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:

1.1

Stat Membru jkun jista’ jeskludi bdiewa mill-iskema komuni b’rata fissa g?all-bdiewa unikament

abba?i tal-Artikolu 296(2) [tad-Direttiva 2006/112]?

1.2

Stat Membru jkun jista' wkoll jeskludi bidwi mill-iskema komuni b'rata fissa g?all-bdiewa billi ju?a l-Artikolu 299 [tad-direttiva msemmija hawn fuq]?

1.3

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?

1.4

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 [2006/112]? B'mod partikolari:

2.1

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

2.2

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

2.3

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

2.4

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'?"

13.

Din it-talba g?al de?i?joni preliminari waslet fil-Qorti tal??ustizzja fit-12 ta' Mejju 2016. ?ew ippre?entati osservazzjonijiet bil-miktub minn Shields & Sons, il-Gvern tar-Renju Unit, dak Fran?i? u l-Kummissjoni Ewropea. Shields & Sons, il-Gvern tar-Renju Unit u l?Kummissjoni kienu rrappre?entati fis-seduta li saret fil-15 ta' Marzu 2017.

Evalwazzjoni

14.

Permezz tad-domandi preliminari, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk u fuq liema ba?i, Stat Membru jista' jeskludi bidwi mill-iskema b'rata fissa g?all-bdiewa li, meta jkun jag?mel parti

minn din l-iskema, jirkupra b?ala kumpens b’rata fissa ammont sostanzjalment og?la ta’ VAT minn dak li jkun intitolat jirkupra li kieku kien su??ett g?as-sistema normali. Ser nibda l-anali?i tieg?i tad-domandi preliminari billi nfakkar fil-qosor il-karatteristi?i tal-iskema komuni b’rata fissa g?all-bdiewa.

L-iskema komuni b’rata fissa g?all-bdiewa

15.

B?ala regola, it-tran?azzjonijiet kollha mag?mula minn persuni taxxabbli fil-kuntest tal-attività ekonomika tag?hom huma su??etti g?all?VAT, bl-e??ezzjoni ta’ ?erti tipi ta’ attivitajiet e?entati. Madankollu, l-applikazzjoni ta’ din it-taxxa timponi obbligi amministrattivi sinjifikattivi fuq il-persuni taxxabbli, b’mod partikolari obbligi ta’ kontabbiltà. Dan huwa indispensabbli biex ji?i ?gurat il?funzjonament korrett tal-VAT: fil-fatt, din hija bba?ata fil-parti l-kbira tag?ha fuq il-kontabbiltà u l-kontroll tal-obbligi fiskali li jsiru mill?persuni taxxabbli stess. Madankollu, g?al din ir-ra?uni, ?erti kategoriji ta’ operaturi ekonomi?i, spe?jalment dawk li l-attivitajiet tag?hom huma fuq skala ?g?ira, ma humiex f’po?izzjoni li jissodisfaw b’mod s?i? l-obbligi amministrattivi jew inkella dawn l-obbligi jippre?entawlhom diffikultajiet sinjifikattivi. G?al din ir-ra?uni, id?Direttiva 2006/112 tipprovdi sistemi ssimplifikati ta’ trattament tal?VAT.

16.

Il-bdiewa huma fost wa?da mill-kategoriji ta’ persuni taxxabbli li g?alihom ?iet introdotta tali skema ssimplifikata. L-Artikoli 295 sa 305 tad-Direttiva 2006/112 jistabbilixxu skema komuni b’rata fissa g?all?bdiewa. Fil-qosor, fi ?dan din l-iskema, il-bidwi [imsejja? “bidwi b’rata fissa”, kif stabbilit fl-Artikolu 29(1)(3) tad-Direttiva 2006/112] ma huwiex obbligat li j?allas it-taxxa tal-output lit-Te?or i?da lanqas g?andu d?dritt li jnaqqas it-taxxa m?allsa waqt ix-xiri ta’ prodotti u servizzi g?all?b?onnijiet tal-attività tieg?u. Madankollu, skont is-soluzzjonijiet applikati fl-Istati Membri differenti, hu jista’ jinkludi fil-prezz tal?prodotti u tas-servizzi li jipprovdi lil persuni o?ra taxxabbli kumpens b’rata fissa, li l-per?entwali tieg?u huwa ddefinit mill-Istat Membru kif stabbilit fl-Artikolu 297 tad-Direttiva 2006/112. Fir-Renju Unit, dan il-per?entwali huwa 4 %. Ix-xerrejja ta’ dawn il-prodotti u s-servizzi jittrattaw dan il-kumpens b’rata fissa b?ala VAT fuq l-input u g?andhom id-dritt li jnaqqsuha mit-taxxa li hija dovuta. Il-kumpens jista’ jit?allas ukoll direttament lill-bdiewa b’rata fissa mit-Te?or.

17.

L-iskema komuni b’rata fissa g?all-bdiewa g?andha ?ew? g?anijiet ( 4 ). L-ewwel nett, g?andha tkun simplifikazzjoni amministrattiva g?all?bdiewa b’rata fissa. In-nuqqas ta’ obbligu tal-?las tal-VAT tal?output lit-Te?or flimkien mal-impossibbiltà li titnaqqas it-taxxa tal?input jippermetti li l-bdiewa b’rata fissa jitnaqqsulhom obbligi amministrattivi sinjifikattivi, b?a?-?amma ta’ re?istru ta’ prodotti u servizzi akkwistati, i?-?amma ta’ kontijiet, il-?ru? ta’ kontijiet, e??.

18.

It-tieni nett, din l-iskema g?andha tippermetti l-kumpens g?all?bdiewa b’rata fissa meta ji?u akkwistati o??etti jew servizzi u?ati g?all-b?onnijiet tal-attivitajiet tag?hom. Fin-nuqqas ta’ tali kumpens, huma jkunu su??etti g?all-?las ta’ din it-taxxa, li jmur kontra l-prin?ipju tan-newtralità tal-VAT g?all-persuni taxxabbli, li jipprovdi li l-pi? fiskali g?andu jin?arr mill-konsumaturi. Madankollu, min?abba li l-per?entwali tal-kumpens huwa kkalkolat b’mod globali, g?all-bdiewa kollha b’rata fissa, in-newtralità tat-taxxa hija osservata wkoll b’mod globali. Dan ifisser li fil-ka? ta’ bidwi spe?ifiku b’rata fissa, il-kumpens jista’, fil-fatt, ikun og?la jew inqas mill-ammont tal-VAT im?allas matul sena finanzjarja partikolari.

19.

L-iskema komuni b’rata fissa g?all-bdiewa hija e??ezzjoni g?all?prin?ipji ?enerali tad-Direttiva 2006/112, u g?alhekk g?andha ti?i applikata biss kif me?tie? biex jintla?qu l-g?anijiet imsemmijin hawn fuq ( 5 ). G?alhekk, l-ewwel nett, din ma g?andhiex ti?i applikata g?all?bdiewa li g?alihom l-applikazzjoni tal-iskema normali jew ta’ eventwali skema o?ra partikolari g?all-impri?i ?g?ar ( 6 ) ma tippre?entax xi diffikultajiet amministrattivi. It-tieni nett, l-applikazzjoni tal-iskema b’rata fissa ma g?andhiex tinkludi, fir-rigward tal-bdiewa kollha b’rata fissa fi Stat Membru partikolari, ir-rimbors skont il-kumpens b’rata fissa ta’ ammont og?la mill-ammont tal-VAT li dawk il-bdiewa huma intitolati g?alih b?ala persuni taxxabbli ta?t l-iskema normali.

20.

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, id-domandi preliminari f’dan il-ka? g?andhom ji?u analizzati kif ?ej.

L-ewwel domanda preliminari

21.

L-ewwel domanda preliminari tikkon?erna l-possibilità li bidwi ji?i esklu? mill-iskema b’rata fissa. Il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk din l?esklu?joni tistax isse?? biss abba?i tal-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 296(2) tad-Direttiva 2006/12, jew tistax tkun ibba?ata fuq motiv ie?or, b’mod partikolari l-Artikolu 299 tal-istess Direttiva jew il?ksur tal-prin?ipju ta’ newtralità tal-VAT.

22.

G?andu jitfakkar li l-Artikolu 296(2) tad-Direttiva 2006/12 jipprevedi ?ew? ka?ijiet ta’ esklu?joni ta’ bidwi b’rata fissa. Fl-ewwel ka?, hemm esklu?joni ?enerali ta’ ?erti kategoriji ta’ bdiewa mill-Istat Membru. Peress li l-mod kif Stat Membru jista’ jiddefinixxi dawn il?kategoriji huwa s-su??ett tat-tieni domanda preliminari f’dan il-ka?, ser nindirizzah fil-parti li jmiss ta’ dawn il-Konklu?jonijiet.

23.

It-tieni ka? ta’ esklu?joni jikkon?erna l-bdiewa li g?alihom l?applikazzjoni tal-iskema normali jew ta’ modalitajiet issimplifikati jippre?entaw xi diffikultajiet. Tali esklu?joni hija ?eneralment marbuta mad-daqs tal-a?jenda agrikola jew mad-daqs tal-valur tal-bejg? tag?ha ( 7 ) u hija bba?ata fuq il-pre?unzjoni li a?jenda agrikola ta’ ?ertu daqs hija f’po?izzjoni li tassumi l-obbligi amministrattivi li jirri?ultaw mill-istatus tal-persuna taxxabbli g?all-VAT.

24.

Apparentament, dawn il-kriterji b?ala regola jikkon?ernaw esklu?joni ex ante, fis-sens li l-bidwi li jaqa’ fil-kategoriji e?entati mill?applikazzjoni tal-iskema b’rata fissa ma jistax ji?i inklu? f’din is?sistema. Il-ka?ijiet ta’ esklu?joni ex post, ji?ifieri l-esklu?joni ta’ bdiewa li huma di?à parti mill-iskema b’rata fissa, jistg?u jirri?ultaw mill-fatt li l-bidwi jg?addi minn kategorija li hija inklu?a fl-iskema g?al wa?da li ma hijiex, pere?empju min?abba l-i?vilupp tal-attivitajiet jew ta’ riorjentazzjoni tal-produzzjoni. F’din is-sitwazzjoni, il-bidwi ma jibqax jissodisfa l-kriterji ta’ appartenenza g?all-iskema b’rata fissa, li ti??ustifika l-esklu?joni tieg?u minn din is-sistema.

25.

Min-na?a l-o?ra, jien ma nemminx li bidwi jista’ ji?i esklu? minn sistema g?al ra?uni o?ra, b’mod

partikolari g?ar-ra?unijiet indikati mill?qorti tar-rinviju fl-ewwel domanda preliminari. F'dan ir-rigward, jien naqbel mal-po?izzjoni espressa mill-impri?a Shields & Sons, il?Gvern Fran?i? u l-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet tag?hom f'din il?kaw?a.

26.

Fir-rigward tal-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT, kif di?à fakkart, il-le?i?latur tal-Unjoni deliberament ibba?a l-iskema komuni b'rata fissa g?all-bdiewa fuq ?erta ?eneralizzazzjoni. Min?abba s-simplifikazzjoni tal-obbligi amministrattivi, il-le?i?latur irrinunzja g?an-newtralità perfetta tat-taxxa g?al kull wie?ed mill-bdiewa b'rata fissa b'mod partikolari, g?an-newtralità globali tas-sistema g?all-bdiewa kollha. B'hekk, fil-kuntest tal-iskema b'rata fissa, il-bdiewa individwali jkunu jistg?u jiksbu kumpens og?la jew inqas mill-ammont ta' VAT tal-input, xi ?a?a li ma hijiex kuntrarja g?all-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT jew a?jar, kif tiddikjara l-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet tag?ha, tikkostitwixxi deroga mixtieqa mil-le?i?latur g?al dan il-prin?ipju ( 8 ).

27.

Fir-rigward tal-Artikolu 299 tad-Direttiva 2006/112, din id?dispo?izzjoni tikkostitwixxi linja gwida g?all-Istati Membri meta tistabbilixxi l-per?entwali tal-kumpens b'rata fissa. L-Istati Membri g?andhom jistabbilixxu dan il-per?entwali b'tali mod li l-kumpens ma je??edix l-ammont globali tal-pi?ijiet tal-VAT tal-input. Il-per?entwali ta' kumpens b'rata fissa huwa stabbilit, skont l-Artikolu 298(1) ta' din id?Direttiva, abba?i ta' data makroekonomika g?all-bdiewa b'rata fissa kollha. L-Artikolu 299 ta' din id-Direttiva ma jistax g?alhekk ikun il?ba?i g?all-adozzjoni ta' de?i?jonijiet individwali g?all-bdiewa b'rata fissa me?uda b'mod separat. Fil-fatt, ir-regolamenti li jikkon?ernaw il?mod li bih ji?i stabbilit il-per?entwali tal-kumpens b'rata fissa jikkon?ernaw lill?bdiewa b'rata fissa kollha, u mhux kull wie?ed minnhom individwalment. Barra minn hekk, kif korrettament osservat il?Kummissjoni, l-Artikolu 295(1)(6) tad-Direttiva 2006/112 jiddefinixxi, g?all-finijiet tal-applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet relatati mal-iskema komuni b'rata fissa g?all-bdiewa, il-pi? tal-VAT tal-input b?ala l-?las globali ta' VAT im?allsa mill-bdiewa b'rata fissa kollha g?ax-xiri ta' prodotti u servizzi g?all-attivitajiet tag?hom. Dan l-artikolu g?alhekk ma jfissirx li l-bdiewa b'rata fissa individwali huma pprojbiti milli jiksbu kumpens og?la mill-VAT li huma effettivament ?allsu.

28.

Kif korrettament esponiet l-impri?a Shields & Sons fl?osservazzjonijiet tag?ha f'dan il-ka?, l-Istati Membri g?andhom numru ta' strumenti li jippermettu li ji?i ?gurat li l-bdiewa b'rata fissa ma jirkuprawx bis-sa??a tas-s?ubija tag?hom fl-iskema kumpens og?la mill?ammont tal-VAT li g?andhom dritt jirkupraw b?ala persuni taxxabbli fis-sistema normali tal-VAT. In?id li fl-opinjoni tieg?i, l-Istati Membri mhux biss jistg?u, imma g?andhom ju?aw dawn l-istrumenti. Fil-fatt, tali kumpens e??essiv huwa kuntrarju g?an-natura tal-iskema b'rata fissa b?ala e??ezzjoni g?all-prin?ipji ?enerali u l-le?i?lazzjoni ?ara tal-Artikolu 299 tad-Direttiva 2006/12. Barra minn hekk, jista' jkun g?ajnuna fl-iskema b'rata fissa g?all-bdiewa (jew g?al u?ud fosthom) ( 9 ).

29.

G?alhekk, l-ewwel nett, l-Istati Membri g?andhom jistabbilixxu skema b'rata fissa biss g?all-bdiewa li l-applikazzjoni tas-sistema normali jew ta' pro?eduri ssimplifikati tippre?entalhom diffikultajiet amministrattivi (Artikolu 296(1) tad-Direttiva 2006/112). Stat Membru jista' wkoll jeskludi minn din l-iskema l-bdiewa li, pere?empju min?abba d-daqs tal-attività tag?hom, ma g?andhomx dawn id-diffikultajiet jew ma g?adx g?andhom dawn id-diffikultajiet (Artikolu 296(2) ta' din id?Direttiva). It-tieni nett, Stat Membru jista' jeskludi a priori ?erti kategoriji ta' bdiewa minn din l-iskema (idem). It-tielet nett, Stat Membru jista' jistabbilixxi per?entwali tal-kumpens b'rata fissa differenti g?al tipi ta' attivitajiet agrikoli differenti (it-tieni sentenza tal-Artikolu 297(1)). Differenzjazzjoni b?al din tista'

tkun rilevanti b’mod partikolari jekk, min?abba differenza sinjifikattiva bejn il-valur mi?jud tal-produzzjoni agrikola u l-valur tal-prodotti u servizzi mixtrija g?all-finijiet ta’ din il?produzzjoni, ikun hemm differenzi sostanzjali fl-ammont tal-kumpens effettivament miksub mill-bdiewa fit-twettiq tal-attivitajiet tag?hom fid?diversi taqsimiet ta’ produzzjoni. Ir-raba’ u fl-a??ar nett, l-Istati Membri g?andhom jistabbilixxu l-per?entwali tal-kumpens b’rata fissa abba?i tad-data makroekonomika tal-a??ar tliet snin (Artikolu 298(1) ta’ din id-direttiva), li jfisser li l-per?entwali jista’ ji?i kkore?ut jekk id-data makroekonomika tindika kumpens e??essiv.

30.

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, huwa diffi?li li ti?ix ikkontestata l-legalità tal-iskema b’rata fissa g?all-bdiewa fil-li?i tar?Renju Unit. Fil-fatt, mill-konstatazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju jirri?ulta li min?abba l-applikazzjoni ta’ din il-le?i?lazzjoni, a?jenda agrikola bi produzzjoni fuq skala kbira ( 10 ) li ??omm kontijiet iddettaljati ( 11 ) fil-kuntest tal-iskema b’rata fissa tikseb kumpens ta’ iktar minn tliet darbiet og?la mill-VAT tal-input li din l-a?jenda agrikola g?andha dritt tirkupra li kieku ssie?bet fl-iskema normali. Jekk jirri?ulta li sitwazzjonijiet b?al dawn huma mifruxa sew, dan ikun ifisser li l?le?i?lazzjoni tar-Renju Unit tal-iskema b’rata fissa g?all-bdiewa hija strutturalment inkompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tad?Direttiva 2006/112.

31.

Min-na?a l-o?ra, Stat Membru ma jistax jirrimedja g?all-effetti negattivi tal-azzjoni tieg?u (jew tan-nuqqas ta’ azzjoni tieg?u) fil-livell makroekonomiku permezz ta’ mi?uri mmirati g?al operaturi ekonomi?i individwali. In-natura fakultattiva tal-iskema b’rata fissa g?all-bdiewa, li dwarha ?bidt l-attenzjoni fl-osservazzjonijiet pre?edenti tieg?i dwar din il-kwistjoni spe?ifika, ma g?andha l-ebda effett f’dan ir-rigward ( 12 ).

32.

Fil-fatt, meta Stat Membru jidde?iedi li jimplementa skema b’rata fissa g?all-bdiewa, li fassal b’mod korrett, ji?ifieri li din l-iskema tkun immirata biss g?all-bdiewa li g?alihom l-applikazzjoni tal-iskema normali jew il-pro?eduri ssimplifikati jippre?entaw xi diffikultajiet, u li l-per?entwali tal-kumpens b’rata fissa jkun ?ie stabbilit f’livell xieraq, il?bidwi li jissodisfa l-kriterji g?al s?ubija f’din l-iskema, jista’ b’mod ra?onevoli jippretendi li jkollu dritt li jissie?eb fiha u li jibqa’ fiha, irrispettivament mir-ri?ultati finanzjarji reali ta’ din is-s?ubija matul is-snin fiskali sussegwenti. Jekk mhux hekk, l-g?an tas-sistema b’rata fissa, sabiex ji?u ffa?ilitati l-pro?eduri u jitnaqqsu l-pi?ijiet amministrattivi g?all-operaturi li g?alihom l-applikazzjoni tal-iskema fiskali tippre?enta xi diffikultajiet, ma jintla?aqx.

33.

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, jien nipproponi lill?Qorti tal-?ustizzja sabiex twie?eb l-ewwel domanda preliminari fis?sens li l-Artikoli 295 sa 305 tad-Direttiva 2006/112 g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l-uni?i kundizzjonijiet a??ettabbli ta’ esklu?joni ta’ bidwi b’rata fissa mill-iskema komuni b’rata fissa rregolata b’dawn id?dispo?izzjonijiet jirri?ultaw mill-Artikolu 296(2) ta’ din id-Direttiva.

It-tieni domanda preliminari

34.

Permezz tat-tieni domanda preliminari, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tixtieq ti??ara jekk Stat Membru jistax, abba?i tal?Artikolu 296(2) tad-Direttiva 2006/112, jeskludi mill-iskema b’rata fissa kategorija ta’ bdiewa deskritta b?ala l-“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."

35.

Din id-domanda ?ar?et mill-kuntest tal-po?izzjoni espressa mill?awtorità fiskali fil-kaw?a prin?ipali u sostnuta mill-Gvern tar-Renju Unit fl-osservazzjonijiet tieg?u f'din il-kaw?a, li din il-kategorija pre?i?a ta' bdiewa ?iet stabbilita fid-dritt tar-Renju Unit u esklu?a mill-iskema b'rata fissa skont l-Artikolu 296(2) tad-Direttiva 2006/112.

36.

Kif indikajt hawn fuq ( 13 ), l-Artikolu 296(2) tad-Direttiva 2006/112 jippermetti lill-Istati Membri li jeskludu mill-iskema b'rata fissa ?erti kategoriji ta' bdiewa. Din id-dispo?izzjoni hija linja gwida g?all-Istati Membri dwar il-modalitajiet tal-le?i?lazzjoni tal-iskema b'rata fissa fid?dritt nazzjonali tag?hom. L-esklu?joni prevista hija g?alhekk, b?ala element li jikkostitwixxi lil din l-iskema, ta' natura "ex ante", fis-sens li l-kategorija li taqa' fl-esklu?joni g?andha tkun ddefinita a priori u in abstracto, b'tali mod li bidwi, sabiex jidde?iedi jekk jissie?ibx fl-iskema, ikun f'po?izzjoni li jevalwa jekk jappartjenix mal-kategorija li hija su??etta g?all-esklu?joni jew je jistax jibqa' jappartjeni f'dik il-kategorija fil-futur. Dan huwa rekwi?it skont il-prin?ipji ta' ?ertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi.

37.

Dan jirri?ulta wkoll mill-kliem tal-Artikolu 296(2) tad-Direttiva 2006/112, li jirreferi hawnhekk g?all-kun?ett ta' "kategoriji ta' bdiewa", filwaqt li iktar tard jawtorizza l-esklu?joni mill-iskema tal?"bdiewa" li g?alihom l-applikazzjoni tal-iskema normali jew tal?pro?eduri ssimplifikati ma g?andhiex tag?ti lok g?al problemi. G?alhekk, jekk fit-tieni ka? tista' ssir anali?i individwali tas-sitwazzjoni ta' kull bidwi, l-ewwel ka? jikkon?erna b'mod ?ar kategorija ddefinita a priori u in abstracto.

38.

Huwa evidentement possibbli li bidwi li inizjalment ma jappartjenix g?all-kategorija su??etta g?all-esklu?joni jista' mbag?ad jid?ol f'tali kategorija. Pere?empju, dan jista' jse?? b?ala ri?ultat ta' ?viluppi fl-attivitajiet tieg?u jew ta' bidla fin-natura tag?hom. Dawn huma sitwazzjonijiet li jiddependu mid-de?i?joni tal-persuna kkon?ernata u li fihom huwa f'po?izzjoni li jipprevedi l-effetti ta' tali de?i?jonijiet fuq l-istatus tieg?u ta' bidwi b'rata fissa. G?all-kuntrarju, ma jidhirlix li huwa konformi mal-lo?ika tal-iskema b'rata fissa li l?esklu?joni mill-iskema tista' ssir awtomatikament min?abba r-ri?ultati finanzjarji miksuba mill-bidwi min?abba s-sempli?i parte?ipazzjoni tieg?u f'din l-iskema.

39.

Barra minn hekk, din l-esklu?joni hija bba?ata fuq il-kundizzjoni ta' rapport partikolari bejn l-ammont miksub b?ala kumpens b'rata fissa u l-ammont tal-VAT li l-persuna kkon?ernata teoretikament g?andha dritt g?alih li kieku a?ixxiet b?ala persuna taxxabbli g?all-iskema normali. Issa, din il-kundizzjoni hija pre?enti, l-ewwel nett, fil-parti l-kbira tag?ha b'mod indipendenti mid-de?i?jonijiet tal-persuna kkon?ernata, g?aliex l?ammont tad-d?ul mill-bejg? i??enerat (li fuqu jiddependi l-ammont tal?kumpens, espress b?ala per?entwali tieg?u) jiddependi biss parzjalment fuq il-valur tal-prodotti u servizzi mixtrija g?al finijiet tal?attività, u g?alhekk tal-ammont tal-VAT im?allsa.

40.

It-tieni nett, f'?irkustanzi normali, bidwi lanqas mhu f'po?izzjoni li jipprevedi jew li jistabbilixxi l-

e?istenza ta’ din il-kundizzjoni ta’ esklu?joni mill-iskema. Fil-fatt, g?andu jitfakkar li l-iskema b’rata fissa hija inti?a g?al bdiewa li g?alihom l-applikazzjoni tal-iskema normali tippre?enta xi diffikultajiet amministrattivi. G?al din ir-ra?uni, il-bdiewa huma e?entati mit-twettiq ta’ numru ta’ obbligi, spe?jalment i?-?amma tar-re?istri u ta’ kontabbiltà. Il-bidwi b’rata fissa g?alhekk ma huwiex f’po?izzjoni li jikkalkola l-ammont tal-VAT li g?alih ikollu dritt g?al rimbors li kieku kien membru tas-sistema normali peress li s-sistema b’rata fissa tippre?i?a li hu ma huwiex obbligat li jwettaq dawn il-kalkoli. Issa, jekk il-bidwi b’rata fissa, b?al fil-kwistjoni li tikkon?erna l?kaw?a prin?ipali, i??omm kontijiet li jippermettulu li ju?a din id-data, ikun ifisser li ferm probabbilment l-iskema b’rata fissa hija applikata b’mod li je??edi dak li hu ne?essarju biex jintla?aq l-g?an mixtieq.

41.

Konsegwentement, nikkunsidra li, anki jekk ji?i kkunsidrat li d?dritt tar-Renju Unit jeskludi mill-iskema b’rata fissa kategorija ta’ bdiewa kif iddefinita fit-tieni domanda preliminari, din il-kategorija hija mfassla b’mod inkompatibbli mal-lo?ika ta’ din l-iskema u l-fatt li tkun imsie?eb fiha ma jistax iservi b?ala ba?i ta’ esklu?joni minn din l-iskema.

42.

Barra minn hekk, il-Kummissjoni korrettament tenfasizza fl?osservazzjonijiet tag?ha li l-modalitajiet ta’ riferiment li tag?mel l?awtorità fiskali, bl-esklu?joni mill-iskema tal-kategorija ta’ bdiewa msemmija hawn fuq, ma jissodisfawx il-kriterji ta’ ?arezza u pre?i?joni mitluba fit-traspo?izzjoni tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni fid?dritt nazzjonali.

43.

Fil-fatt, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja ( 14 ), il-fatt li l-Istat Membru jibbenefika mill-possibbiltà prevista mid-direttiva jimponi, g?al ra?unijiet ta’ ?ertezza legali, l-adozzjoni ta’ dispo?izzjoni spe?ifika u li ji?u ssodisfatti r-rekwi?iti ta’ spe?ifi?ità, ta’ ?arezza u ta’ pre?i?joni, li jippermettu l-ist?arri? ?udizzjarju.

44.

Issa, id-distinzjoni tal-kategorija ta’ bdiewa li taqa’ fl-esklu?joni tal-iskema b’rata fissa li g?aliha tirreferi l-awtorità fiskali ma tirri?ultax mid-dispo?izzjonijiet legali: fil-fatt, din ( 15 ) sempli?ement tawtorizza lill?awtoritajiet fiskali sabiex jeskludu bidwi mill-iskema, jekk jikkunsidraw li dan huwa ne?essarju sabiex jipprote?u d-d?ul. Hija biss l-informazzjoni mhux vinkolanti li tasal g?and il-persuni taxxabbli li tindika li huma bdiewa li jibbenefikaw, fil-kuntest tal-iskema, minn kumpens ta’ ammont sostanzjalment og?la mill-ammont li kieku kienu jirkupraw b?ala persuni taxxabbli ta?t l-iskema normali tal-VAT ( 16 ). Kif jirri?ulta mit-talba g?al de?i?joni preliminari, din l-informazzjoni ma hijiex regola legali, i?da iktar indikazzjoni li ti??ara l-prattika amministrattiva tal-awtoritajiet fiskali.

45.

Shields & Sons hija g?alhekk korretta meta fl-osservazzjonijiet tag?ha f’dan il-ka? tiddikjara li l-esklu?joni mill-iskema ta’ bdiewa b’rata fissa li jibbenefikaw minn kumpens ta’ ammont sostanzjalment og?la mill-ammont li kienu jirkupraw ta?t is-sistema normali tal-VAT, hija aktar possibbiltà g?all-awtoritajiet fiskali li jeskludu bdiewa individwali, u mhux skema ta’ esklu?joni ta’ kategorija ddefinita a priori u in abstracto ta’ bdiewa fis-sens tal-Artikolu 296(2) tad-Direttiva 2006/112.

46.

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, nipproponi lill-Qorti tal??ustizzja sabiex twie?eb it-tieni domanda preliminari fis-sens li l?interpretazzjoni tal-Artikolu 296(2) tad-Direttiva 2006/112 g?andha tkun fis-sens li kategorija ta' bdiewa li fir-rigward tag?hom ?ie kkonstatat li l-ammont li huma jirkupraw b?ala msie?ba ta?t l-iskema b'rata fissa huwa sostanzjalment og?la mill-ammont li kieku kienu jirkupraw b?ala persuni taxxabbli su??etti g?all-VAT ma hijiex kategorija ta' bdiewa mfassla skont il-b?onnijiet tal-applikazzjoni ta' dik id-dispo?izzjoni.

Konklu?joni

47.

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti kollha, nipproponi lill-Qorti tal-?ustizzja sabiex twie?eb kif ?ej id-domandi preliminari mag?mula mill-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [qorti superjuri (awla tat-tassazzjoni u ta?-Chancery), ir-Renju Unit]:

1)

L-Artikoli 295 sa 305 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat?28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni tat-taxxa fuq il?valur mi?jud g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l-uni?i kundizzjonijiet a??ettabbli ta' esklu?joni ta' bidwi b'rata fissa mill?iskema komuni b'rata fissa rregolata minn dawn id?dispo?izzjonijiet jirri?ultaw mill-Artikolu 296(2) ta' din id?Direttiva.

2)

L-Artikolu 296(2) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jawtorizzax l-esklu?joni mis-sistema b'rata fissa ta' kategorija ta' bdiewa ddefinita b?ala bdiewa li fir-rigward tag?hom ?ie kkonstatat li l-ammont li huma jirkupraw b?ala membri ta' din l-iskema huwa sostanzjalment og?la mill-ammont li kienu jirkupraw li kieku kienu persuni taxxabbli g?all-VAT.

( 1 ) Lingwa ori?inali: il-Pollakk.

( 2 ) ?U 2006, L 347, p. 1

( 3 ) Din id-data ma hijiex ikkontestata. Skont il-kalkoli tal-uffi?jal tal-kontabbiltà ta' Shields & Sons, l-ammont tar-rimbors bis-sa??a tal-kumpens kien iktar minn, b'mod partikolari mis-snin fiskali 2008/2009 sa 2011/2012, prattikament it-triplu tal?ammont tar-rimbors tal-VAT li g?alih din l-impri?a kien ikollha dritt fil-kuntest tas-sistema normali.

( 4 ) Ara s-sentenza tat-12 ta' Ottubru 2016, Nigl et (C?340/15, EU:C:2016:764, punt 38 u l-?urisprudenza ??itata).

( 5 ) Ara s-sentenza tat-12 ta' Ottubru 2016, Nigl et (C-340/15, EU:C:2016:764, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

( 6 ) Irregolati mill-Artikoli 281 sa 292 tad-Direttiva 2006/112.

( 7 ) B?al ma huwa l-ka? fid-dritt Fran?i?, u indirettament (permezz tat-twettiq tal-obbligu tal-kontabbiltà, li tirri?ulta minn dispo?izzjonijiet o?ra) fid-dritt Pollakk u Awstrijak.

( 8 ) Tali deroga hija apparentement possibbli, sa fejn il-prin?ipju tan-newtralità, differenti mill-prin?ipju ta' ugwaljanza fit-trattament, li jikkostitwixxi l?konkretizzazzjoni tieg?u fis-settur tal-VAT, ma huwiex ta' natura kostituzzjonali (ara s-sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, NCC Construction

Danmark, C-174/08, EU:C:2009:669, punti 42 u 43).

( 9 ) Ara l-Konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Kokott fil-Kaw?a Il-Kummissjoni vs Il?Portugall (C?524/10, EU:C:2011:613, punt 36).

( 10 ) Kif jidher mit-talba g?al de?i?joni preliminari, Shields & Sons irkuprat b?ala kumpens b'rata fissa ammont og?la minn GBP 200000 g?as-sena finanzjarja 2011/2012, li fid-dawl tal-per?entwali ta 4 % jikkorrispondi g?al d?ul ta' madwar GBP 5000000.

( 11 ) Din l-informazzjoni ?ejja mid-data mog?tija mill-uffi?jal tal-kontabbiltà ta' Shields & Sons.

( 12 ) Ara l-Konklu?jonijiet tieg?i fil-Kaw?a Nigl (C-340/15, EU:C:2016:505, punt 49).

( 13 ) Ara l-punt 22 ta' dawn il-Konklu?jonijiet.

( 14 ) Sentenza tad-9 ta' ?unju 2009, SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft (C?102/08, EU:C:2009:345, punti 51 sa 58).

( 15 ) Spe?ifikament, l-Artikolu 206 tar-Regolamenti tat-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud 1995 (regolament tal-1995 dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud), ara punt 6 ta' dawn il-konklu?jonijiet.

( 16 ) Komunikazzjoni VAT (Avvi? tal-VAT) 700/46, punt 7.2 (ara punt 7 ta' dawn il-konklu?jonijiet).