

Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Awla Manja)

tal-21 ta' Frar 2006 (*)

"Sitt Direttiva VAT – Artikolu 12(2) – Data ta' meta l-VAT g?andha tit?allas – Hlas ta' akkonti – ?las bil-quddiem g?all-kunsinna futura ta' prodotti farma?ewti?i u ta' prote?i"

Fil-kaw?a C-419/02

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE,

imressqa mill-High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Renju Unit), permezz tad-de?i?joni tat-8 ta' Novembru 2002 li fil-Qorti tal-?ustizzja fl-20 ta' Novembru 2002, fil-pro?edimenti:

BUPA Hospitals Ltd,

Goldsborough Developments Ltd

vs

Commissioners of Customs & Excise,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Awla Manja)

komposta minn V. Skouris, President, P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, K. Schiemann, J. Makarczyk, Presidenti ta' Awla, S. von Bahr (Relatur), J. N. Cunha Rodrigues, R. Silva de Lapuerta, u K. Lenaerts, P. K?ris, E. Juhász u G. Arestis, Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Poiares Maduro,

Re?istratur: K. Sztranc, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-23 ta' Novembru 2004,

wara li rat l-osservazzjonijiet ippre?entati :

- g?al BUPA Hospitals Ltd. u Goldsborough Developments Ltd, minn R. Venables, QC, assistit minn T. Lyons, barrister, mandatarji minn D. Garcia, solicitor,
- g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn R. Caudwell, b?ala a?ent, assistita minn C. Vajda, QC,
- g?all-Irlanda, minn D. J. O'Hagan, b?ala a?ent, assistit minn A. M. Collins, SC,
- g?all-Gvern Olandi?, minn H. G. Sevenster, b?ala a?ent,
- g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal, b?ala a?ent,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta' l-Avukat Generali, ippre?entati fis-seduta tas-7 ta' April 2005,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 Id-domanda għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' l-Artikolu 2(1), ta' l-Artikolu 4 (1) u (2), ta' l-Artikolu 5(1), ta' l-Artikolu 10(2), u ta' l-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-drogi mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (U L 145, p. 1), kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE ta' l-10 ta' April 1995 (U L 102, p. 18, iktar 'il quddiem "is-Sitt Direttiva").

2 Din it-talba għet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża mressqa minn BUPA Hospitals Ltd. (iktar 'il quddiem "BUPA Hospitals") u Goldsborough Developments Ltd (iktar 'il quddiem "Goldsborough Developments"), għew kumpanniji tal-grupp BUPA, kontra l-Commissioners of Customs & Excise (iktar 'il quddiem "il-Commissioners") dwar ir-rifjut ta' dawn ta' l-ażżar li jawtorizzaw it-tnaqqis, lill-BUPA Hospitals u lill-Goldsborough Developments, tas-somma ta' 17.5 miljun GBP (bejn wiegħed u ieġor EUR 26.2 miljun) b'ala taxxa fuq il-valur miżjud fis-sors (iktar 'il quddiem "VAT") imqallsa fuq akkonti magħmula għall-kunsinni futuri effettwati minn għew kumpanniji oħra tal-grupp BUPA.

Il-Kuntest għuridiku

Il-leġiżlazzjoni Komunitarja

3 L-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva jimponi l-VAT fuq il-kunsinna ta' oġġetti u servizzi magħmula bi għlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li ta'ixxi b'ala tali.

4 Skond l-Artikolu 4(1) ta' din id-Direttiva hija meqjusa b'ala persuna taxxabbli kull persuna li b'mod indipendenti twettaq attività ekonomika msemmija fil-paragrafu 2 ta' dan l-Artikolu. L-imsemmi Artikolu 2 jiddefinixxi l-kunġett ta' "attivitajiet ekonomiġi" b'ala li jinkludi l-attivitajiet kollha ta' produttori, kummerġjanti u persuni li jipprovdu serviġġi u, b'mod partikolari, tranżazzjonijiet li jinvolvu l-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skop ta' drogi minnha fuq bażi kontinwa.

5 It-tieni inqas ta' l-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li:

"Bla għsara għall-konsultazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 29, kull Stat Membru jista' jgħis b'ala persuna taxxabbli waġedha persuni stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż li, filwaqt li huma indipendenti legalment, ikollhom x'jaqsmu mill-qrib ma' xulxin b'rabtiet finanzjarji, ekonomiġi u organizzattivi."

6 Skond l-Artikolu 5(1) ta' din l-istess Direttiva " 'Provvista [kunsinna] ta' oġġetti' tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali."

7 L-Artikolu 10 (1) u (2) tas-Sitt Direttiva jgħid dan li għej:

"1. [...]

a) "Fatt taxxabbli" tfisser fatt li permezz tiegħu l-kundizzjonijiet legali neġessarji biex ikun hemm taxxa jiġu sodisfatti;

b) Ikun hemm taxxa meta l-awtorità tat-taxxa ssir intitolata bil-liġi f'mument partikolari biex tiġbor it-taxxa mill-persuna suġġetta li t'għallasha, għalkemm iġ-ġmien għall-għlas jista' jkun pospost.

2. Ikun hemm fatt taxxabbli u jkun hemm taxxa meta l-oġġetti jitwasslu jew is-servizzi jingħataw. Konsenja ta' oġġetti, għlief dawk imsemmija fl-Artikolu 5(4)(b), u [kunsinni] ta' servizzi li jwasslu għal prospetti ta' kontijiet jew għlasijiet suġġessivi għandhom jitqiesu b'ala kompluti fiġ-ġmien meta l-

perjodi relattivi għal dawn il-prospetti ta' kontijiet jew tlasijiet jiskadu.

Iqda meta tlas isir akkont qabel ma l-oqretti jitwasslu jew is-servizzi jingataw, ikun hemm taxxa mal-wasla tal-tlas u fuq l-ammont ri-evut.

Permezz ta' deroga mid-disposizzjonijiet ta' hawn fuq, Stati Membri jistgħu jipprovdu li jkun hemm taxxa għal qerti [tranżazzjonijiet] jew għal qerti kategoriji ta' persuni taxxabli, jew:

- mhux iktar tard mill-qruta tal-fattura jew tad-dokument li jservi b'ala fattura, jew
- mhux iktar tard minn meta jasal il-prezz, jew
- fejn fattura jew dokument li jservi b'ala fattura ma jinjarux, jew jinjaru tard, f'perjodu speċifikat mid-data tal-fatt taxxabli."

8 L-Artikolu 13A (1) (b) sa' (e), ta' l-imsemmija Direttiva jipprovdi li l-Istati Membri jistgħu jeqentaw qerti attivitajiet fis-settur tas-servizzi mediċi.

9 L-Artikolu 17(1) ta' din l-istess Direttiva jipprovdi li "Id-dritt li tnaqqas għandu jkum fl-istess qin meta t-taxxa mnaqqsa ssir taxxabli".

10 Skond il-paragrafu 2(a) ta' dan l-istess Artikolu :

"Sa kemm l-oqretti u s-servizzi huma uqati għall-iskopijiet fuq it-transazzjoni taxxabli tiegħu, il-persuna taxxabli għandha tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex tallas:

a) taxxa fuq il-valur miqjud dovuta jew m'allsa fir-rigard ta' oqretti jew servizzi pprovduti jew li għandhom ikunu pprovduti lillu minn persuna taxxabli oqra;"

11 Skond it-termini ta' l-ewwel inqis ta' l-Artikolu 28(2)(a) tas-Sitt Direttiva, matul il-perjodu ta' transazzjoni previst fl-Artikolu 28(l) "eżenzjonijiet bi tlasijiet lura ta' taxxa m'allsa fl-istadju preedenti u r-rati mnaqqsa li jkunu anqas mir-rati fissi stabbiliti fl-Artikolu 12(3) f'dak li jirrigwarda r-rati mnaqqsa, li kienu fis-sekwi fl-1 ta' Jannar 1991, u li jissodisfaw il-kundizzjonijiet msemmija fl-aqar daqta ta' l-Artikolu 17 tat-tieni Direttiva tal-Kunsill tal-11 ta' April 1967, jistgħu jinjammu."

Il-leqizlazzjoni nazzjonali

12 L-Artikolu 6(4) tal-Liġi ta' l-1994 dwar il-VAT (Value Added Tax Act 1994) jipprovdi :

"Jekk, qabel it-terminu preskritt fil-paragrafi (2) u (3) iktar 'il fuq, il-persuna li teffettwa l-kunsinna toqroq fattura tal-VAT fir-rigward tagħha jew jekk, qabel it-terminu preskritt fil-paragrafu 2(a) jew (b) jew (3) iktar 'il fuq, hija tirqievi l-tlas ta' din il-kunsinna, din tkun ikkunsidrata, sa' l-ammont kopert mill-fattura jew mill-tlas, b'ala li qiet effettwata fid-data ta' meta nqaret il-fattura jew ta' meta sekwil-tlas." [traduzzjoni mhux uffiqjali]

13 Skond l-Artikolu 30(1) ta' din l-istess liġi, fil-verqjoni tagħha ta' qabel l-1 ta' Jannar 1998:

"Meta persuna taxxabli tipprovdi oqretti jew servizzi u l-kunsinna hija taxxabli bir-rata zero, kemm jekk din il-kunsinna tkun suqetta għall-VAT skond xi dispoqizzjoni oqra u kemm jekk le –

(a) din il-kunsinna m'għandiex tiqi suqetta għall-VAT; iqda

(b) għall-finijiet l-oqra kollha għandha tiqi meqjusa b'ala kunsinna taxxabli;

u konsegwentement ir-rata li għandha tiqi applikata fuq din il-kunsinna għandha tkun zero."

[traduzzjoni mhux ufficiali]

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

14 Mid-deċiżjoni ta' rinviju jirriżulta li BUPA Hospitals u BUPA Gatwick Park Hospitals Ltd (iktar 'il quddiem "BUPA Gatwick Park") jiffurmaw parti mill-grupp BUPA, kif ukoll, skond it-tieni inqas ta' l-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, tal-grupp tal-VAT BUPA.

15 Matul diversi snin u preżentament sa l-1997, BUPA Hospitals, b'mod partikolari, amministrat numru kbir ta' sptarjiet privati. Skond deċiżjoni tal-Court of Appeal, fil-kuntest ta' proċedimenti bejn BUPA Hospitals u l-Commissioners sa' mill-1993, il-kunsinni ta' mediċini u ta' proteżi minn BUPA Hospitals lill-pazjenti ta' dawn l-isptarjiet kienu suġġetti għal rata ta' VAT zero, u dan kien jippermetti lil BUPA Hospitals li tiegħu lura l-VAT imbalssa wara fuq ix-xiri ta' dawn l-istess prodotti mingħand il-fornituri tagħha.

16 Wara li, fl-24 ta' Lulju 1997, il-House of Lords qadmet l-appell tal-Commissioners, il-Gvern tar-Renju Unit, fit-13 ta' Awwissu 1997, qabbar li kien beżsiebu jożro? li?i malajr sabiex itaffi l-effetti tad-deċiżjoni tal-Court of Appeal.

17 Il-qorti ta' rinviju tirrileva li, wara t-tqabbir ta' din il-leġiżlazzjoni qdida, il-grupp BUPA ddeqieda li jagħmel u?u minn arranqamenti ta' qlas bil-quddiem. Il-qsieb kien li operatur, li l-kunsinni tiegħu huma ntaxxati bir-rata zero u li jista' għalhekk jie?u lura l-VAT imbalssa bil-quddiem fuq il-kunsinni ta' mediċini u ta' proteżi, sakemm dawn huma jew għad ikunu s-suġġett ta' kunsinni taxxabli, jagħmel kuntratti ta' xiri ta' oġġetti u ta' servizzi bi-tqejjija għall-emendi leqilattivi. Dan l-operatur wara jitolb li ji?i meqlus mill-VAT imbalssa bil-quddiem li kienet tikkorrispondi għall-perjodu li matulu qie effettwat il-qlas jew li nqar?et il-fattura, anki jekk il-kunsinna sse? matul perjodu ba?i tal-kontijiet ie?or.

18 Fil-kuntest ta' dawn l-arranqamenti, qie de?i? li kumpannija tal-grupp BUPA jkollha r-rwol ta' fornitur sabiex il-pagamenti bil-quddiem jinqammu fi-qdan il-grupp. Din kienet il-BUPA Medical Supplies Ltd, (li sa dak i?m?ien kien għadha jisimha Goldsborough Retirement Property Services Ltd, iktar 'il quddiem "BUPA Medical"), kumpannija tal-grupp Goldsborough mixtrija fil-bidu ta' Awwissu mill-grupp BUPA u li wara saret qoxra vojta. Din il-kumpannija għalkemm kienet tagħmel parti mill-grupp BUPA, ma kinitx tagħmel parti mill-istess grupp tal-VAT tal-BUPA Hospitals.

19 Id-deċiżjoni ta' rinviju tippreqia li, sabiex ji?i evitat ir-riskju li l-Commissioners ikollhom ra?uni biex idewmu l-qlas lura tal-VAT, qie de?i? li kumpannija o?ra tal-grupp Goldsborough, ji?ifieri Goldsborough Developments, kumpannija li tamministra erba' sptarjiet privati u li wkoll tagħmel parti minn grupp tal-VAT differenti minn dak ta' BUPA Hospitals, tilqaq ftehim ta' qlas bil-quddiem, bl-istess ammont u matul l-istess perjodu ba?i tal-kontijiet b?al ta' din ta' l-aqar, ma fornitur li jagħmel parti mill-grupp tal-VAT tal-BUPA. Il-kumpannija BUPA Gatwick Park, li f'dak i?m?ien kienet qoxra vojta o?ra, intgħaqlet b?ala t-tieni fornitur fil-kuntest ta' l-arranqamenti ta' qlas bil-quddiem.

20 Fil-5 ta' Settembru 1997, inqammu laqgħat tal-bordijiet tad-diretturi ta' l-erba' kumpanniji in kwistjoni. Il-bordijiet tad-diretturi ta' BUPA Hospitals u BUPA Medical iddeqiedew li jikkonkludu qew? kuntratti li jikkonqernaw xiri u kunsinni rispettivament ta' mediċini u ta' proteżi.

21 Matul il-laqgħa tal-bord tad-diretturi tal-BUPA Hospitals qie de?i? li ji?u effettwati qlasijiet bil-quddiem ta' 60 miljun GBP flimkien mall-VAT għax-xiri ta' mediċini u ta' 40 miljun GBP flimkien mall-VAT għax-xiri ta' proteżi mingħand il-BUPA Medical.

22 Fl-istess qurnata, qiet adottata riqluzzjoni speqjali li fiha qie de?i? li l-isem ta' Goldsborough

Retirement Property Services Ltd isir BUPA Medical u li ?ie emendat l-g?an so?jali ta' din ta' l-a??ar sabiex jinkludi attività ta' negozju ta' prodotti farma?ewti?i u ta' prote?i.

23 Fl-istess 5 ta' Settembru 1997, BUPA Medical bag?tet lil BUPA Hospitals fatturi li jammontaw g?al 60 miljun GBP flimkien ma' 10.5 miljun GBP b?ala VAT g?al kunsinna ta' medi?ini, u li jammontaw g?al 40 miljun GBP flimkien ma' 7 miljun GBP b?ala VAT g?all-prote?i.

24 F'din l-istess data, il-bordijiet ta' diretturi ta' Goldsborough Developments u ta' BUPA Gatwick Park ikkonkludew ?ew? kuntratti li jikkon?ernaw xiri u kunsinni rispettivament ta' medi?ini u ta' prote?i.

25 Il-bord tad-diretturi ta' Goldsborough Developments idde?ieda li j?allas immedjatament lil BUPA Gatwick Park 50 miljun GBP flimkien mal-VAT g?ax-xiri tal-medi?ini u 50 miljun GBP flimkien mal-VAT g?ax-xiri tal-prote?i.

26 Fl-istess ?urnata, BUPA Gatwick Park bag?tet ?ew? fatturi lil Goldsborough Developments li jammontaw g?al 50 miljun GBP flimkien ma' 8.75 miljun GBP b?ala VAT g?all-kunsinna ta' medi?ini, u l-istess ammont ta' 50 miljun GBP flimkien ma' 8.75 miljun GBP b?ala VAT g?all-prote?i.

27 Mid-de?i?joni ta' rinviju jirri?ulta li l-kuntratti li fuq il-ba?i tag?hom ?ew effettwati l-?lasijiet bil-quddiem kienu jixtieb?u. Dawn il-kuntratti jippre?i?aw li:

- ix-xerrej g?andu j?allas il-prezz ta' l-appalt lill-bejjieg? mal-kuntratt,
- il-prodotti koperti huma dawk deskritti fl-anness, liema anness jista' ji?i emendat bil-kunsens tal-partijiet,
- il-bejjieg? jipprovdi l-imsemmija prodotti f'daqqa jew f'parti skond l-istruzzjonijiet ulterjuri tax-xerrej sakemm il-valur totali tal-kunsinna tkun l-istess b?al dak tal-prezz ta' l-appalt,
- kull parti tista' tirrexxindi l-kuntratt permezz ta' preavvi? ta' sebat ijiem, u
- f'dan il ka?, ix-xerrej jie?u lura l-prezz ta' l-appalt imnaqqas bil-valur li jkun di?à ?ie provvidut sad-data tar-rexissjoni.

Skond il-qorti ta' rinviju, l-anness kien l-istess g?ad-diversi kuntratti u kien fi? lista etero?enea li tinvolvi diversi mijiet ta' medi?ini, ta' prote?i u ta' prodotti varji. Il-qorti ta' rinviju tosserva li kien evidenti li ebda wie?ed mid-diri?enti ta' dawn l-erba' kumpanniji ma kien ta' kas tal-kontenut ta' dan id-dokument.

28 Skond din l-istess de?i?joni, dawn l-arran?amenti, kieku kellhom jirnexxu, kienu jippermettu li l-grupp BUPA jevità telf ta' likwidità u li j?allas lill-Commissioners il-pa?amenti kollha tal-VAT f'dan il-kuntest. Fil-fatt, il-grupp tal-VAT BUPA setg?a, fid-dikjarazzjoni tal-VAT tieg?u g?all-perjodu li jag?laq f'Novembru 1997, ibati VAT fis-sors ta' 17.5 miljun GBP, li jikkon?erna l-kunsinna ta' BUPA Hospitals lil BUPA Medical, ibbilan?jat minn VAT fl-a??ar ta' 17.5 miljun GBP, li jikkon?erna l-bejg? ta' BUPA Gatwick Park lil Goldsborough Developments. Il-grupp Goldsborough, separat mill-grupp tal-VAT BUPA, setg?a jippro?edi bl-istess mod: id-dikjarazzjoni tal-VAT tieg?u kienet tinkludi VAT fis-sors ta' 17.5 miljun GBP, li jikkon?erna l-kunsinna ta' Goldsborough Developments lil BUPA Gatwick Park, u VAT fl-a??ar ta' 17.5 miljun GBP, li jikkon?erna l-bejg? ta' BUPA Medical lil BUPA Hospitals.

29 Fit-8 ta' Settembru 1997, Midland Bank intalbet tittrasferixxi mill-kont ta' kumpannija o?ra tal-grupp BUPA, BUPA Investments Ltd (iktar 'il quddiem "BIL"), is-somma totali ta' 235.5 miljun GBP

u takkredita fuq il-kontijiet rispettivi ta' BUPA Hospitals u ta' Goldsbrough Developments l-ammonti ta' 118 u 117.5 miljun GBP. Gie ffatturat interess mensili bir-rata medja ta' kuljum g?al kull xahar.

30 FI-istess ?urnata, Midland Bank intalbet tittrasferixxi s-somma ta' 117.5 miljun GBP, minn na?a, mill-kont ta' BUPA Hospitals f'dak ta' BUPA Medical u, min-na?a l-o?ra, mill-kont ta' Goldsbrough Developments f'dak ta' BUPA Gatwick Park u, wara tittrasferixxi mill-?did dawn l-istess sommom lil BIL. BUPA Medical u BUPA Gatwick Park ?ew akkreditati bl-interessi fuq is-somom li kellhom iddepo?itati ma' BIL.

31 Fit-18 ta' Novembru 1997, tressaq g?all-approvazzjoni tal-Parlament ir-regolament relatat ma' l-applikazzjoni tal-VAT g?all-medi?ini, prodotti farma?ewti?i u apparat g?al persuni b'di?abilita [VAT (Drugs, Medicines and Aids for the Handicapped) Order (SI 1997/2744)]. Dan da?al fis-se?? fl-1 ta' Jannar 1998 u emenda l-grupp 12 ta' l-anness 8 tal-li?i ta' l-1994 dwar il-VAT billi eskluda mil-lista tal-prodotti taxxabli bir-rata ?ero l-kunsinni ta' prodotti medi?i effettwati fir-Renju Unit minn fornituri privati. Illum il-?urnata dawn il-kunsinni huma e?enti. Minn dan jirri?ulta li, b?ala prin?ipju, il-VAT im?allsa fis-sors fuq dawn il-prodotti m'g?adiex tista' ti?i mnaqqsa.

32 L-arran?amenti inti?i g?all-implementazzjoni tat-termini tal-ftehim ta' ?las bil-quddiem li sar bejn BUPA Hospitals u BUPA Medical ?ew imwettqa f'Settembru ta' l-1998. Id-de?i?joni ta' rinviju tindika li BUPA Medical ing?atat il-permess g?all-bejg? gross ta' prodotti medi?i fid-19 ta' Awwissu 1998 u li l-isptarijiet kollha amministrati minn BUPA Hospitals g?addew f'idejn BUPA Medical lejn il-bidu ta' Di?embru 1998. Skond din l-istess de?i?joni, BUPA HOSPITAL tu?a dawn il-?lasijiet bil-quddiem b'ritmu li jippermettulha ??omm ir-rata ?ero g?al sitta jew seba' snin li jibdedw jiddekorru minn Settembru 1998.

33 Dwar il-ftehim ta' ?lasijiet bil-quddiem li saru bejn Goldsbrough Developments u BUPA Gatwick Park, l-arran?amenti li jikkon?ernaw il-kunsinni ta' prote?i ?ew imwettqa f'nofs l-2001 u dawk li jikkon?ernaw il-medi?ini twettqu f'Novembru 2001. Mid-de?i?joni ta' rinviju jirri?ulta li qamu problemi serji wara x-xiri tal-grupp Goldsbrough u li dawn il-problemi kellhom ji?u solvuti qabel l-implementazzjoni tas-sistema ta' l-ippro?essar ta' l-ordnijiet. G?al din ir-ra?uni, BUPA Gatwick Park kisbet il-permess g?all-bejg? tal-medi?ini biss fit-8 ta' ?unju 2001.

34 Id-de?i?joni ta' rinviju tippre?i?a wkoll li, sabiex tie?u sehem fl-arran?ament ta' xiri bil-quddiem, Goldsbrough Developments kellha tissellef 117.5 miljun GBP ming?and BIL, ji?ifieri madwar 7 darbiet aktar il-fatturat tag?ha g?all-1997, fatt li ?ied g?al madwar 270% is-sitwazzjoni ta' indebitament tag?ha. Il-Commissioners iqisu li Goldsbrough Developments g?andha b?onn minn 50 sa' 100 sena sabiex tu?a l-?lasijiet bil-quddiem tag?ha.

35 B'de?i?joni ta' l-14 ta' Settembru 2000, il-Commissioners irrifjutaw li jawtorizzaw g?al BUPA Hospitals kif ukoll g?al Goldsbrough Developments it-tnaqqis tal-VAT im?allsa fis-sors minn kull wa?da minn dawn il-kumpanniji fil-kuntest tal-?lasijiet bil-quddiem ta' Settembru 1997 g?all-kunsinni effettwati minn BUPA Medical u BUPA Gatwick Park.

36 Fil-25 ta' Frar 2002, il-VAT and Duties Tribunal, London, ?a?ad ir-rikors imressaq kontra d-de?i?joni tal-Commissioners, min?abba li BUPA Medical u BUPA Gatwick park ma kinux je?er?itaw attivita ekonomika u ma kinux jag?mlu kunsinni fis-sens tas-sistema komuni tal-VAT. Huwa kkonkluda li l-mi?uri kollha me?uda fil-kuntest ta' l-arran?amenti ta' xiri ta' qabel Settembru 1997 kienu inti?i biss sabiex ji?i evitat li tit?allas il-VAT. Ir-rwol ta' BUPA Medical u ta' BUPA Gatwick Park f'dawn l-arran?amenti kien biss dak li jippermetti t-twettieq ta' dan l-g?an.

37 Il-Vat and Duties Tribunal madankollu ?a?ad it-te?i tal-Commissioners li prin?ipju ta' abbu? ta' dritt i?a??ad lil BUPA Hospitals u lil Goldsbrough Developments mid-dritt li jnaqqsu VAT

im?allsa fis-sors.

38 BUPA Hospitals u Goldsbrough Developments appellaw quddiem il-High Court of Justice (England and Wales), Chancery Division, u l-Commissioners ressu appell in?identali.

39 Peress illi kemm id-de?i?joni tal-VAT and Duties Tribunal u kemm l-appell quddiem il-High Court kienu jippre?entaw ?ertu numru ta' kwistjonijiet ta' dritt komunitarju, il-High Court of Justice (England and Wales), Chancery Division idde?idiet li tissospendi l-pro?edura u tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) Fid-dawl ta?-?irkustanzi rilevanti, ta' l-operazzjonijiet rilevanti u tas-sitwa??joni ta' l-impri?i li biegu, kif g?andha ti?i interpretata l-espressjoni 'attività ekonomika' li tinsab fl-Artikolu 4 (1) u (2) [tas-Sitt Direttiva]?

2) Fid-dawl ta?-?irkustanzi rilevanti, ta' l-operazzjonijiet rilevanti u tas-sitwa??joni ta' l-impri?i li biegu, kif g?andha ti?i interpretata l-espressjoni 'Provvisa [kunsinna] ta' o??etti' li tinsab fl-Artikolu 5(1) [tas-Sitt Direttiva]?

3)

a) Je?isti prin?ipju ta' abbu? ta' dritt li (indipendentement mill-interpretazzjoni mog?tija lis-[Sitt] Direttiva) jista' jeskludi d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT im?allsa fis-sors?

b) Jekk dan il-prin?ipju je?isti, f'liema ?irkustanzi g?andu jkun applikabbli?

c) G?andu dan ikun applikabbli fi?-?irkustanzi b?al dawk li ?ew stabbiliti mill-VAT and Duties Tribunal?

4) Ir-risposta g?all-mistoqsijiet 1 sa' 3 iktar 'il fuq tkun differenti jekk il-?las relatat ma' t-tran?azzjonijiet rilevanti jse?? fi ?mien meta kull kunsinna fl-a??ar ta' o??etti kienet kunsinna e?enti, bil-?las lura tal-VAT im?allsa fi-stadju pre?edenti hekk kif jippermetti l-Artikolu 28(2)(a) tas-[Sitt] Direttiva?

5) Kif g?andha ti?i interpretata s-[Sitt] Direttiva fil-kuntest partikolari tal-kwistjonijiet li ?ejjin? F'?irkustanzi b?al dawk ta' dan il-ka?, u f'dak li jirrigwarda operazzjonijiet b?at-tran?azzjonijiet rilevanti, kunsinni g?andhom ji?u meqjusa

a) b?ala li ?ew effettwati mill-fornituri esterni lill-kumpannija li tixtri ming?ajr ma ji?u effettwati kunsinni lill-kumpanniji li jbiegu jew ming?andhom.

jew

b) b?ala li ?ew effettwati mill-fornituri esterni lill-kumpannija li tbiegu ming?ajr ma ji?u effettwati kunsinni mill-kumpanniji li jbiegu lill-kumpanniji li jixtru.

6) Kif g?andu ji?i interpretat l-Artikolu 17 tas-[Sitt] Direttiva u r-regoli relatati mat-tnaqqis peress li kull kumpannija li tbiegu, matul attivita ekonomika, teffettwa kunsinni lil kumpannija li tixtri u li

a) il-kumpannija li tixtri tkun g?amlet ftehim mall-kumpanniji li jbiegu fir-rigward tal-kunsinna ta' o??etti; li

b) dawn l-o??etti ?ew fatturati u m?allsa qabel il-kunsinna; li

c) il-VAT ?iet fatturata fuq il-?lasijiet bil-quddiem skond it-tieni in?i? ta' l-Artikolu 10(2) tas-[Sitt] Direttiva; li

d) l-o??etti g?andhom iservu lill-kumpanniji li jixtru sabiex jeffettwaw kunsinni li, kieku se??u mall-?las kienu jkunu kunsinni e?enti li jkollhom mag?hom dritt ta' ?las lura tal-VAT im?allsa fi-stadju pre?edenti, i?da li

e) kull wa?da mill-kumpanniji li jixtru g?andha l-intenzjoni li tie?u kunsinna ta' l-o??etti inti?i mill-ftehim biss fl-ipote?i fejn ikun hemm emendi le?i?lativi bis-sa??a ta' liema l-kumpanniji li jixtru jkunu jistg?u ju?aw l-o?etti biss sabiex jag?mlu kunsinni e?enti, ming?ajr dritt g?all-?las lura,

[dwar il-punt e), g?andu ji?i osservat li, jekk l-emenda le?i?lattivha deskritta ma sse??x, il-kumpanniji li jixtru jkollhom id-dritt jirrexindu l-kuntratti li huma kkonkludew mall-kumpanniji li jbieg?u u li jitolbu l-?las lura tas-sommom li di?à jkunu t?allsu, il-kuntratti konklud?i bejn il-kumpanniji li jixtru u l-kumpanniji li jbieg?u fil-kuntest tat-tran?azzjonijiet rilevanti fihom klaw?oli li jippermettu tali rexissjoni].

7) Il-VAT and Duties Tribunal stabbilixxa (fil-punt 89 tad-de?i?joni tieg?u) li, 'add mill-amministraturi ta' [BUPA Medical u ta' BUPA Gatwick Park] [...] ma kellu ra?uni jew g?an reali barra minn dak li jtemm b'su??ess il-pjan ta' eva?joni fiskali'. Fir-rikorsi ta' appell tag?hom quddiem il-High Court, il-partijiet appellanti kkontestaw din il-konstatazzjoni ta' fatt. Fl-ipote?i li din ti?i mi??uda fi stadju ta' appell, ikun hemm xi differenza fir-risposti tal-mistoqsijiet 1 sa' 6, u fiex?"

Osservazzjonijiet preliminari

40 Permezz tad-domandi preliminari tag?ha, il-qorti ta' rinviju essenzjalment tistaqsi, minn na?a, jekk tran?azzjonijiet b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, li g?andhom b?ala g?an il-ksib ta' vanta?? fiskali, jikkostitwixxux kunsinni ta' o??etti u attivita? ekonomika fis-sens ta' l-Artikolu 2(1), ta' l-Artikolu 4(1) u (2), u ta' l-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva u, min-na?a l-o?ra jekk din id-Direttiva g?andhiex ti?i interpretata fis-sens li hija tipprekludi d-dritt tal-persuna taxxabli li tnaqqas il-VAT im?allsa fis-sors meta t-tran?azzjonijiet li fuqhom huwa bba?at dan id-dritt ikunu jikkostitwixxu prassi abbu?iva.

41 Madankollu, jirri?ulta mid-de?i?joni ta' rinviju, u b'mod partikolari, mi?-?irkustanzi tal-fatti deskritti fir-raba' u fis-sitt domandi preliminari, li l-element fundamentali ta' l-arran?amenti mag?mula mill-grupp BUPA jinstab fil-fatturazzjoni tal-VAT tal-?las bil-quddiem skond it-tieni in?i? ta' l-Artikolu 10(2) tas-Sitt Direttiva.

42 Issa, sabiex tag?ti risposta utli lill-qorti li tkun g?amlet rinviju preliminari, il-Qorti tal-?ustizzja tista' tasal tikkunsidra prin?ipji ta' dritt komunitarju li ma jikkostitwixxux il-ba?i tad-domandi preliminari tal-qorti nazzjonali (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenza tat-12 ta' Ottubru 2004, Wolff & Müller, C-60/03, ?abra p. I-9553, punt 24, u tas-7 ta' Lulju 2005, Weide, C-153/03, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 25).

43 G?alhekk, fil-kuntest tar-raba' u tas-sitt domandi, li g?andhom ji?u kkunsidrati flimkien u fl-ewwel lok, g?andha ti?i e?aminata l-kwistjoni li jsir mag?ruf jekk ?lasijiet bil-quddiem b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali jaqg?ux fil-kamp ta' applikazzjoni tat-tieni in?i? ta' l-Artikolu 10 (2) tas-Sitt Direttiva.

Dwar ir-raba' u s-sitt domandi

44 Qabel kolloxx g?andu ji?i mfakkar li l-ewwel in?i? ta' l-Artikolu 10(2) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li jkun hemm fatt taxxabli u jkun hemm VAT meta l-o??etti jitwasslu jew is-servizzi jing?ataw

45 It-tieni in?i? ta' l-Artikolu 10(2) tas-Sitt Direttiva, li jg?id li meta ?las isir akkont qabel ma' l-o??etti jitwasslu jew qabel ma' s-servizzi jing?ataw, ikun hemm VAT mall-?las u fuq l-ammont ri?evut, jikkostitwixxi deroga mir-regola stabbilita fl-ewwel in?i? ta' din l-istess dispo?izzjoni u, b?ala tali, g?andha tkun su??etta g?al interpretazzjoni stretta.

46 Wara dan, g?andu ji?i mfakkar li l-Artikolu 10(1)(a) tas-Sitt Direttiva, jiddefinixxi l-"fatt taxxabli" tal-VAT b?ala fatt li permezz tieg?u l-kundizzjonijiet legali ne?essarji ji?u sodisfatti sabiex it-taxxa tkun dovuta. Minn dan jirri?ulta li jista' ikun hemm taxxa fl-istess ?in jew wara li jkun se?? il-fatt taxxabli, i?da, fin-nuqqas ta' dispo?izzjonijiet kuntrarji, mhux qabel ma dan ise??.

47 B'hekk, it-tielet in?i? ta' l-Artikolu 10(2) tas-Sitt Direttiva jipprovdi tliet ipote?ijiet fejn l-Istati Membri huma awtorizzati jipprovdu li jkun hemm VAT f'data posterjuri g?al dik tal-fatt taxxabli: mhux iktar tard mill-?ru? tal-fattura, mhux iktar tard minn meta jit?allas il-prezz, fejn fattura ma tin?ari?x, jew tin?are? tard, f'terminu li g?andu ji?i ddeterminat u li jiddekorri mid-data tal-fatt taxxabli.

48 It-tieni in?i? ta' l-imsemmi paragrafu 2 jitbieg?ed minn dan l-ordni kronolo?iku meta jipprovdi li, fil-ka? ta' ?las akkont ikun hemm VAT ming?ajr ma' l-kunsinna jew l-g?oti tas-servizzi jkunu ?ew effettwati. Sabiex ikun hemm taxxa f'tali sitwazzjoni, hemm b?onn li l-elementi kollha rilevanti tal-fatt taxxabli, ji?ifieri tal-kunsinna futura jew ta' l-g?oti futur ta' servizz, ikunu di?à mag?rufa u g?alhekk, b'mod partikolari, kif josserva l-Avukat ?enerali fil-punt 100 tal-konklu?jonijiet tieg?u, li, mal-?las ta' l-akkont, l-o??etti jew is-servizzi jkunu deskritti bi-pre?i?joni.

49 Min-na?a l-o?ra, din il-konklu?joni hija kkorroborata min-nota ta' spjegazzjoni tal-proposta tas-Sitt Direttiva (*Bullettin tal-Komunitajiet Ewropej*, supplement 11/73, p. 13) li fiha l-Kummissjoni tirrileva li, "ikun hemm ?las ta' taxxa fuq il-?las ta' akkonti ladarba dawn ji?u m?allsa qabel il-fatt taxxabli, g?aliex b'hekk il-kontraenti j?abbru l-intenzjoni tag?hom li jie?du, anti?ipatament, il-konsegwenzi finanzjarji kollha marbuta mar-realizzazzjoni tal-fatt taxxabli". [traduzzjoni mhux uffijali]

50 F' dan ir-rigward, g?andu wkoll ji?i mfakkar li huma l-kunsinni ta' o??etti u l-g?oti tas-servizzi li huma su??etti g?all-VAT u mhux il-?lasijiet effettwati minflok dawn (ara s-sentenza tad-9 ta' Ottubru 2001, Cantor Fitzgerald International, C-108/99, ?abra p. l-7257, punt 17). A fortiori, ma jistg?ux ji?u su??etti g?all-VAT l-akkonti m?allsa g?al kunsinni ta' o??etti jew g?oti ta' servizzi li g?adhom ma ?ewx identifikati b'mod ?ar.

51 G?aldaqstant, ir-risposta g?ar-raba' u g?as-sitt domanda g?andha tkun li ?lasijiet bil-quddiem, b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, ta' somma m?allsa f'daqqa, mag?mula g?al o??etti indikati b'mod ?eneriku f'lista li tista' ti?i modifikata f'kull waqt bil-qbil komuni bejn ix-xerrej u l-bejjieg? u li minnha x-xerrej jista' eventwalment jag??el artikoli, fuq il-ba?i ta' ftehim li huwa jista' f'kull mument jirrexindi unilateralment u jie?u lura l-?lasijiet bil-quddiem kollha li ma jkunux intu?aw, ma jaqq?ux fil-kamp ta' aplikazzjoni tat-tieni in?i? ta' l-Artikolu 10(2) tas-Sitt Direttiva

Dwar l-ewwel, it-tieni, it-tielet, il-?ames u s-seba' domanda

52 Fid-dawl tar-risposta g?ar-raba' u s-sitt domanda, ma hemmx lok li ting?ata risposta g?all-ewwel, it-tieni, it-tielet, il-?ames u s-seba' domanda

Dwar l-ispejje?

53 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti għas-sottomissjoni ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitallsu lura.

Għal dawn il-motivi, il-Qorti tal-Ġustizzja (Awla Manja) taqta u tiddeċiedi li:

Lasijiet bil-quddiem, b'al dawk fil-kawża prinċipali, ta' somma m'allsa f'daqqa, magħmula għal oġġetti indikati b'mod enerġiku f'lista li tista' tiġi modifikata f'kull waqt bil-qbil komuni bejn ix-xerrej u l-bejjiegħ u li minnha x-xerrej jista' eventwalment jagħmel artikoli, fuq il-bażi ta' ftehim li huwa jista' f'kull mument jirrexindi unilaterament u jieħu lura l-lasijiet bil-quddiem kollha li ma jkunux intużaw, ma jaqgħux fil-kamp ta' aplikazzjoni tat-tieni inqas ta' l-Artikolu 10(2) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-drogi mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE ta' l-10 ta' April 1995.

Firem

* Lingwa tal-kawża: l-Ingliż.