

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

Edizzjoni Provviżorja

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

12 ta' Ottubru 2017 (\*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 296(2) – Artikolu 299 – Skema komuni b'rata fissa għall-bdiewa – Esklużjoni tal-iskema komuni – Kundizzjonijiet – Kunċett ta' 'kategorija ta' bdiewa”

Fil-Kawża C-262/16,

li għandha b'ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [qorti superjuri (awla tat-tassazzjoni u ta' Chancery), ir-Renju Unit], permezz ta' deċiżjoni tal-10 ta' Mejju 2016, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-12 ta' Mejju 2016, fil-proċedura

**Shields & Sons Partnership**

vs

**Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,**

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

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

Avukat ġenerali: M. Szpunar,

Reġistratur: L. Hewlett, Amministratur Prinċipali,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Shields & Sons Partnership, minn G. Edwards, assistit minn M. C. P. Thomas, barrister,
- għall-Gvern tar-Renju Unit, minn G. Brown u J. Kraehling, b'ala aġenti, assistiti minn R. Chapman, barrister,
- għall-Gvern Franċiż, minn D. Colas u S. Ghiandoni, b'ala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Owsiany-Hornung kif ukoll minn R. Lyal u M. Wilderspin, b'ala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-28 ta' Junju 2017,

tagħti l-preżentati

**Sentenza**

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 296(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (UE 2006, L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Shields & Sons Partnership u l-Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (awtoritajiet tat-taxxa u tad-dwana, ir-Renju Unit) (iktar 'il quddiem, l-“amministrazzjoni fiskali”), rigward l-annullament minn dawn tal-ażżar ta' l-ertifikat ta' s'ubija fl-iskema komuni b'rata fissa għall-bdiewa (iktar 'il quddiem, l-“iskema b'rata fissa”) li kien inqas għar-rikorrenti fil-kawża prinċipali.

## II-kuntest ġuridiku

### *Id-dritt tal-Unjoni*

3 It-Title XII tad-Direttiva dwar il-VAT jiddefinixxi l-iskemi speċjali ta' impożizzjoni għat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT). Il-Kapitolu 2 ta' dan it-titolu, li jinkludi l-Artikoli 295 sa 305 ta' din id-direttiva, jirrigwarda l-iskema b'rata fissa.

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

“1. Fejn l-applikazzjoni għall-bdiewa ta' l-arranġamenti normali tal-VAT, jew l-iskema speċjali pprovduta fil-Kapitolu 1, x'aktarx li twassal għal diffikultajiet, l-Istati Membri jistgħu japplikaw għall-bdiewa, skont dan il-Kapitolu, skema b'rata fissa mfasla b'mod li tpatti għall-VAT imposta fuq xiri ta' merkanzija u servizzi magħmula mill-bdiewa b'rata fissa.

2. Kull Stat Membru jista' jeskludi mill-iskema b'rata fissa qertu kategoriji ta' bdiewa, kif ukoll bdiewa li għalihom applikazzjoni ta' l-arranġamenti normali tal-VAT, jew tal-proċeduri simplifikati previsti fl-Artikolu 281, x'aktarx li ma tirriżultax f'diffikultajiet amministrattivi.

3. Kull bidwi b'rata fissa jista' jagħmel, soġġett għar-regoli u l-kondizzjonijiet stabbiliti minn kull Stat Membru, għall-applikazzjoni ta' l-arranġamenti normali tal-VAT jew, kif ikun il-każ, il-proċeduri simplifikati previsti fl-Artikolu 281.”

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

“L-Istati Membri għandhom, fejn hu meħtieġ, jiffissaw il-persentaġġi kompensatorji b'rata fissa. Huma jistgħu jiffissaw persentaġġi li jvarjaw għall-foresterija, għas-sotto-diviżjonijiet differenti ta' l-agrikoltura u għas-sajd.

L-Istati Membri għandhom jinnotifikaw lill-Kummissjoni bil-persentaġġi ta' kumpens b'rata fissa ffissati skont l-ewwel paragrafu qabel japplikawhom.”

6 L-Artikolu 298 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“Il-persentaġġi ta' kumpens b'rata fissa għandhom ikunu kkalkulati abbażi ta' l-istatistika makro-ekonomika għall-bdiewa b'rata fissa waħedhom għat-tliet snin preċedenti.

Il-persentaġġi jistgħu jitnaqqsu jew jiġdidu sa l-eqreb nofs-punt. L-Istati Membri jistgħu wkoll inaqqsu tali persentaġġi għal rata żero.”

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

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

*Id-dritt tar-Renju Unit*

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

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

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

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

[...]

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

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

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

c) lil persuna taxxabli,

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

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

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

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

[...]

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

[...]

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

mill-amministrazzjoni fiskali, dan jagħti lil din tal-a??ar setgħa diskrezzjonali ladarba tali kategorija tirri?ulta minn termini impre?i?i jew li jgħallu libert  komplete lill-imsemmija amministrazzjoni sabiex tie?u d-de?i?joni tagħha abba?i ta' fatturi su??ettivi.

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

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

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

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

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

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

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

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

a) Kategorija rilevanti ta' bdiewa għandha tkun tista' ti?i identifikata b'riferiment għal karatteristi?i o??ettivi?

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

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

d) Dan jagħti 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 għall-VAT'?”

## **Fuq id-domandi preliminari**

### *Fuq l-ewwel domanda*

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

tad-Direttiva dwar il-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li huwa jiddefinixxi b'mod eżawrjenti l-każijiet kollha li fihom Stat Membru jista' jeskludi bidwi mill-iskema b'rata fissa jew jekk l-Artikolu 299 ta' din id-direttiva, il-prinċipju ta' newtralità fiskali jew motivi oħrajn jistgħux ikunu l-bażi għal tali esklużjoni.

32 B'mod preliminari, għandu jiġi osservat li, fil-kawża prinċipali, l-amministrazzjoni fiskali pprova ediet bl-annullament, fuq bażi individwali, ta' s'ubija tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali fl-iskema b'rata fissa minnabba li l-qligħ magħmul mill-applikazzjoni tar-rata ta' kumpens b'rata fissa kien jeżenti b'mod sinjifikattiv it-taxxa tal-input li hija setgħet tnaqqas kieku hija kienet sużetta għall-iskema normali tal-VAT.

33 Għandu jittfakkar li l-iskema b'rata fissa hija skema derogatorja li tikkostitwixxi eżenzjoni mill-iskema ġenerali tad-Direttiva dwar il-VAT u li, għaldaqstant, għandha tiġi applikata biss sa fejn huwa meħtieġ sabiex jintlaq l-għan tagħha (sentenzi tal-15 ta' Lulju 2004, Harbs, C-321/02, EU:C:2004:447, punt 27; tat-8 ta' Marzu 2012, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall, C-524/10, EU:C:2012:129, punt 49, kif ukoll tat-12 ta' Ottubru 2016, Nigl et, C-340/15, EU:C:2016:764, punt 37).

34 Fost iż-żewġ għanijiet assenjati lil din l-iskema, jinsab dak li jirrigwarda imperattiv ta' semplifikazzjoni amministrattiva għall-bdiewa kkonċernati, li għandu jiġi kkonċiljat ma' dak tal-kumpens tal-VAT tal-input sostnuta minn dawn il-bdiewa waqt l-akkwist ta' oġġetti użati għall-b'onnijiet tal-attivitajiet tagħom (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-8 ta' Marzu 2012, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall, C-524/10, EU:C:2012:129, punt 50, kif ukoll tat-12 ta' Ottubru 2016, Nigl et, C-340/15, EU:C:2016:764, punt 38).

35 Huwa fid-dawl ta' dawn l-elementi li għandha tingħata risposta għall-ewwel domanda.

36 F'dan ir-rigward, għandu jiġi osservat li l-Artikolu 296(2) tad-Direttiva dwar il-VAT isemmi biss il-possibbiltà li jiġu esklużi mill-benefiċċju tal-iskema b'rata fissa żerti kategoriji ta' bdiewa kif ukoll il-bdiewa li għalihom l-applikazzjoni tal-iskema normali tal-VAT jew tal-modalitajiet issemplifikati previsti fl-Artikolu 281 ta' din id-direttiva ma tippreżentax diffikultajiet amministrattivi.

37 Madankollu, la l-għanijiet tal-imsemmija skema b'rata fissa u lanqas il-kuntest li fih jinsab l-Artikolu 296(2) tad-Direttiva dwar il-VAT ma jimplikaw il-kunsiderazzjoni li l-leżijiet latur kellu l-intenzjoni li jammetti motivi oħrajn għal esklużjoni.

38 Huwa minnu li wieċed mill-għanijiet segwiti permezz tal-iskema b'rata fissa huwa dak li l-bdiewa li huma sużetti għaliha jingħataw il-possibbiltà li jikkumpensaw l-ispejjeż tal-VAT li dawn tal-ażżar sostnew minnabba l-attività tagħom. Madankollu, ir-riskju ta' kumpens ħejjed tal-VAT jittieċed inkunsiderazzjoni mill-Artikolu 299 ta' din id-direttiva fir-rigward tat-totalità tal-bdiewa b'rata fissa. Għal dan il-għan, dan l-artikolu jipprojbixxi lill-Istati Membri milli jistabbilixxu l-perżentwali ta' kumpens b'rata fissa għal livelli li jkollhom l-effett li jiksbu għat-“totalità tal-bdiewa b'rata fissa” rimborsi ogħla mill-VAT tal-input imposta.

39 Barra minn hekk, l-Artikoli 297 sa 299 tal-imsemmija direttiva jipprevedu li l-iffissar ta' dawn il-perżentwali jsir globalment minn kull Stat Membru abbażi tad-data makroekonomika li tirrigwarda biss il-bdiewa b'rata fissa tat-tliet snin preżedenti. Għaldaqstant, l-Artikolu 299 tal-istess direttiva ma jistax jiġi ustifika l-adozzjoni ta' deżiżjoni li jiġi eskluż, fuq bażi individwali, bidwi mill-iskema b'rata fissa fid-dawl tar-rimborsi miksuba permezz tal-applikazzjoni tal-imsemmija perżentwali.

40 Fl-ażżar nett, minkejja li l-qorti tar-rinviju ssemmi l-possibbiltà li jiġi annullat iż-żertifikat ta' s'ubija fl-iskema b'rata fissa minnabba li, f'sitwazzjoni b'al dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, il-benefiċċju ta' din l-iskema jippreżudika l-prinċipju ta' newtralità tal-VAT, għandu jiġi osservat, kif



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

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

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

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

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

#### *Fuq it-tieni domanda*

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

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

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

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

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

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

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

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

### **Fuq l-ispejje?**

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

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

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

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

Firem

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