KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
SZPUNAR
ippreżentati fit-30 ta’ Ġunju 2016[1]

Kawża C-340/15

**Christine Nigl,
Gisela Nigl sen.,
Gisela Nigl jun.,
Josef Nigl,
Martin Nigl
vs
Finanzamt Waldviertel**

[talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Bundesfinanzgericht (qorti federali tal-finanzi, l-Awstrija)]

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Tassazzjoni — Taxxa fuq il-valur miżjud — Is-Sitt Direttiva — Artikolu 4(1) u (4) u Artikolu 25 — Direttiva 2006/112/KE — Artikoli 9 sa 11 u 296 — Kunċett ta’ persuna taxxabbli — Attività ekonomika mwettqa indipendentement — Soċjetajiet irregolati mid-dritt ċivili li jwettqu kunsinni ta’ oġġetti taħt isem kummerċjali konġunt u permezz ta’ kumpannija kummerċjali — Rifjut ta’ rikonoxximent bħala persuni taxxabbli — Skema komuni b’rata fissa għall-bdiewa — Esklużjoni minn skema b’rata fissa”

Introduzzjoni

1. F’din il-kawża l-Bundesfinanzgericht (qorti federali tal-finanzi, l-Awstrija) għamlet għadd ta’ domandi preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja li jirrigwardaw l-istatus ta’ kummerċjanti bħala persuni taxxabbli separati fil-kuntest tal-applikazzjoni fil-konfront tagħhom tal-iskema komuni b’rata fissa għall-bdiewa stabbilita f’dispożizzjonijiet dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (“VAT”). Il-Qorti tal-Ġustizzja ser ikollha okkażjoni tfakkar u tiċċara l-ġurisprudenza tagħha dwar is-sens korrett tal-kunċett ta’ attività ekonomika mwettqa indipendentement, l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet dwar “gruppi tal-VAT” u wkoll l-abbuż ta’ drittijiet.

1 — Lingwa oriġinali: il-Pollakk.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

2. Il-fatti fil-kawża prinċipali jirrelataw għal perijodu meta kienu fis-seħħ kemm id-Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta’ Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta’ stima [2], kif ukoll id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud [3]. Madankollu, minħabba li l-kliem taż-żewġ direttivi rilevanti għal din il-kawża huwa essenzjalment identiku, ser niċċita biss id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112.

3. Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112:

“‘Persuna taxxabbli’ għandha tfisser kull persuna li, b’mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x’ikun l-iskop jew ir-riżultati ta’ dik l-attività.”

4. Skont l-Artikolu 10 ta’ din id-direttiva:

“Il-kondizzjoni fl-Artikolu 9(1) li l-attività ekonomika titmexxa ‘b’mod indipendenti’ għandha teskludi mill-VAT persuni impjegati jew persuni oħra sakemm huma jkunu marbutin ma’ min jimpjega b’kuntratt ta’ impjieg jew b’kull irbit legali ieħor li joħloq ir–relazzjoni ta’ bejn min jimpjega u impjegat dwar kondizzjonijiet ta’ xogħol, ħlas u responsabbiltà ta’ min jimpjega.”

5. L-Artikolu 11 ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“Wara konsultazzjoni mal-Kumitat Konsultattiv tal-VAT, kull Stat Membru jista’ jikkunsidra bħala persuna taxxabbli waħedha [waħda] kwalunkwe persuni stabbiliti fit-territorju ta’ dak l-Istat Membru li, filwaqt li huma indipendenti legalment, ikollhom x’jaqsmu mill-qrib ma’ xulxin b’rabtiet finanzjarji, ekonomiċi u organizzattivi.

Stat Membru li jeżerċita l-għażla prevista fl-ewwel paragrafu, jista’ jadotta kwalunkwe miżura meħtieġa biex jimpedixxi l-evażjoni jew l-evitar tat-taxxa permezz ta’ l-użu ta’ din id-dispożizzjoni.”

6. Fl-aħħar nett, skont l-Artikolu 296(1) u (2) tad-Direttiva 2006/112:

“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, skond dan il-Kapitolu, skema b’ rata fissa mfassla 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 ċertu 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’diffikulatjiet amministrattivi.

[…]”

2 — ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar ’il quddiem is-“Sitt Direttiva”.

3 — ĠU L 347, p. 1.

Id-dritt Awstrijak

7. Skont l-Artikolu 1175(1) tal-kodiċi ċivili Awstrijak (Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch), soċjetà rregolata mid-dritt ċivili tiġi kkostitwita minn żewġ persuni jew iktar li, bi qbil, ikunu ddeċidew flimkien li jwettqu attività bil-ħsieb li jinkiseb għan iddeterminat minnhom flimkien. Ftehim bħal dan ma huwa suġġett għal ebda rekwiżit ta' forma.

8. Id-Direttiva 2006/112 kienet trasposta fid-dritt Awstrijak bil-liġi tal-VAT tal-1994 (Umsatzsteuergesetz 1994, iktar 'il quddiem "l-UStG"). Skont l-Artikolu 2(1) ta' din il-liġi, kull persuna li indipentendement twettaq attività kummerċjali jew professjonali hija persuna taxxabbli għall-finijiet tal-VAT. Il-paragrafu 2 ta' dan l-artikolu jagħmilha ċara li attività ma għandhiex titqies bħala indipendenti meta titwettaq minn persuna fiżika suġġetta għall-ordnijiet ta' impriza jew minn persuna ġuridika suġġetta finanzjarjament, ekonomikament u b'mod organizzattiv għar-rieda ta' impriża (oħra) b'mod li ma tkunx tista' teżerċita r-rieda tagħha stess.

9. L-iskema komuni b'rata fissa għall-bdiewa stabbilita mid-Direttiva 2006/112 kienet inkorporata fl-Artikolu 22 tal-UStG. Hija tapplika għal bdiewa li ma jkunux suġġetti għall-obbligu li jżommu kontijiet. Skont l-Artikolu 125(1) tal-kodiċi dwar it-taxxa Awstrijak (Bundesabgabenordnung), dan l-obbligu huwa suġġett għad-dħul mill-bejgħ u għall-valur tal-impriża kkonċernata.

Il-fatti, il-proċedura u d-domandi preliminari

10. Il-familja Nigl wettqet għal żmien twil attività relatata mat-tkabbir tal-għeneb u l-produzzjoni tal-inbid. Bl-iżvilupp tal-produzzjoni u bl-espansjoni tal-żona kkoltivata, din l-attività kienet tinkludi għadd dejjem jikber ta' membri ġodda tal-familja. Bħalisssa huma jikkostitwixxu tliet soċjetajiet irregolati mid-dritt ċivili, li kull waħda minnhom tagħmel l-inbid fuq artha stess. L-inbid isir ukoll separatament minn qtugħ ta' għeneb minn art li hija ta' kull waħda mis-soċjetajiet u, għalkemm jinbiegħ bl-isem konġunt "Nigl", huwa għandu ismijiet li juru l-annata li tkun ta' soċjetà partikolari rregolata mid-dritt ċivili. Barra dan, fl-2001 il-membri tal-familja kkostitwixxew kumpannija b'responsabbiltà limitata, Weingut Nigl GmbH. Din il-kumpannija primarjament tbiegħ l-inbid f'isem u fl-interess tat-tliet soċjetajiet irregolati mid-dritt ċivili. Hija tipproduċi wkoll inbid f'isimha magħmul minn frott miksub mit-tliet soċjetajiet irregolati mid-dritt ċivili. It-tagħmir meħtieġ għall-koltivazzjoni u l-produzzjoni essenzjalment huwa proprjetà ta' kull waħda mis-soċjetajiet irregolati mid-dritt ċivili, individwalment, bl-eċċezzjoni ta' xi proprjetà immobbli u tagħmir, bħall-impjant tal-ibbottiljar li huwa ta' proprjetà komuni.

11. L-erba' impriżi (jiġifieri t-tliet soċjetajiet irregolati mid-dritt ċivili u l-kumpannija b'responsabbiltà limitata) kienu, sa minn meta ġew ikkostitwiti, irreġistrati bħala persuni taxxabbli separati għall-finijiet tal-VAT u s-soċjetajiet rregolati mid-dritt ċivili kienu koperti mill-iskema b'rata fissa għall-bdiewa. Spezzjonijiet mill-awtoritajiet tat-taxxa kkonfermaw dan l-istatus. Madankollu, fl-2012 dawn l-awtoritajiet ikkonstataw, bħala riżultat ta' spezzjoni sussegwenti, li t-tliet soċjetajiet irregolati mid-dritt ċivili kellhom jitqiesu bħala impriża waħda u, għalhekk, bħala persuna taxxabbli waħda għall-finijiet tal-VAT, u dan mill-bidu tal-2005. Il-kumpannija b'responsabbiltà limitata biss żammet l-istatus ta' persuna separata. Għal din ir-raġuni l-awtorità tat-taxxa, li hija l-konvenuta fil-kawża prinċipali, ħarġet b'rabta mar-rikorrenti fil-kawża prinċipali għadd ta' avviżi ta' rettifika tat-taxxa għall-2005 sal-2012 kif ukoll deċiżjoni li tirrestrinġi l-validità tan-numri ta' identifikazzjoni tat-taxxa tagħhom bħala persuni taxxabbli għall-finijiet tal-VAT.

12. Skont il-leġiżlazzjoni Awstrijaka, il-konstatazzjoni li t-tliet kumpanniji kummerċjali huma impriża waħda tfisser ukoll li dawn huma esklużi mit-tassazzjoni skont l-iskema b'rata fissa għall-bdiewa.

13. Bħala ġustifikazzjoni għal dawn id-deċiżjonijiet, l-awtoritajiet tat-taxxa jiċċitaw l-integrazzjoni ekonomiika u organizzattiva ta' portata kbira tat-tliet soċjetajiet irregolati mid-dritt ċivili. Huma jinnotaw b'mod partikolari li t-tliet soċjetajiet jinteraġixxu ma' partijiet terzi bl-isem ta' "Weingut Nigl", li huwa wkoll l-isem kummerċjali tal-prodotti tagħhom, li jużaw bini u installazzjonijiet komuni u li l-proċess ta' vinifikazzjoni essenzjali għall-produzzjoni tal-inbid fil-fatt jitwettaq minn persuna waħda, Martin Nigl, li huwa speċjalista magħruf f'dan il-qasam.

14. Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali kkontestaw id-deċiżjonijiet imsemmija iktar 'il fuq quddiem il-qorti nazzjonali. Huma jressqu l-argumenti li ġejjin, *inter alia*: is-soċjetajiet individwali rregolati mid-dritt ċivili kienu ġew ikkostitwiti separatament fi żminijiet differenti u ma huwiex possibbli li jiġi konkluż li kienet ġiet ikkostitwita b'mod impliċitu soċjetà waħda rregolata mid-dritt ċivili, kontra r-rieda espressa tal-membri allegati tagħha; l-użu konġunt tal-bini u tat-tagħmir hija prattika komuni, partikolarment fl-agrikoltura, u, għalhekk, wieħed ma jistax jippreżumi li impriżi individwali ma jkunux indipendenti; u li l-bejgħ tal-prodott finali, jiġifieri l-inbid, b'isem kummerċjali komuni bl-istess mod ma huwiex fattur deċiżiv f'din il-kawża, partikolarment minħabba li l-inbid iġib ukoll l-isem ta' kull waħda mis-soċjetajiet irregolati mid-dritt ċivili.

15. F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Bundesfinanzgericht iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"(1) Tliet gruppi ta' persuni li huma komposti minn diversi membri ta' familja waħda, li jidhru bħala tali b'mod indipendenti fil-konfront tal-fornituri tagħhom u fil-konfront tal-awtoritajiet pubbliċi, li kull wieħed minnhom għandu, bl-eċċezzjoni ta' żewġ beni ekonomiċi, il-mezzi tal-operat proprji tiegħu, iżda li jikkummerċjalizzaw parti kbira mill-prodotti tagħhom taħt trade mark komuni permezz ta' kumpannija b'kapital azzjonarju li l-ishma tagħha huma miżmuma mill-membri tal-gruppi ta' persuni kif ukoll minn membri oħra tal-familja, huma tliet impriżi indipendenti (persuni taxxabbli)?

(2) Fil-każ li t-tliet gruppi ta' persuni ma għandhomx jitqiesu li huma tliet impriżi indipendenti (persuni taxxabbli), huma allura:

(a) l-kumpannija b'kapital azzjonarju li tiżgura l-kummerċjalizzazzjoni, jew

(b) grupp ta' persuni kompost mill-membri tat-tliet gruppi ta' persuni, li ma jidhirx bħala tali fis-suq la fil-konfront tal-fornituri u lanqas fil-konfront tal-klijenti, jew

(c) grupp ta' persuni kompost mit-tliet gruppi ta' persuni u mill-kumpannija b'kapital azzjonarju, li ma jidhirx bħala tali fis-suq la fil-konfront tal-fornituri u lanqas fil-konfront tal-klijenti,

li għandhom jitqiesu li huma impriża indipendenti?

(3) Fil-każ li t-tliet gruppi ta' persuni ma għandhomx jitqiesu li huma tliet impriżi indipendenti (persuni taxxabbli), ir-rifjut ta' din il-kwalità ta' impriża (persuna taxxabbli)

(a) jista' jiġi invokat fil-konfront tagħhom b'mod retroattiv, jew

(b) jista' jiġi invokat fil-konfront tagħhom fil-futur biss, jew

(c) ma jista' jiġi invokat fil-konfront tagħhom bl-ebda mod,

jekk, inizjalment, dawn il-gruppi ta' persuni kienu, wara kontrolli fiskali, irrikonoxxuti mill-Finanzamt [Uffiċċju tal-finanzi] bħala impriżi indipendenti (persuni taxxabbli)?

(4) Fil-każ li t-tliet gruppi ta' persuni għandhom jitqiesu li huma tliet impriżi indipendenti (persuni taxxabbli), dawn il-persuni, bħala persuni li jkabbru l-għeneb għall-produzzjoni tal-inbid u, għaldaqstant, bħala produtturi agrikoli, huma bdiewa koperti mis-sistema ta' rata fissa f'sitwazzjoni fejn, filwaqt li kull wieħed minn dawn il-gruppi ta' persuni, li jikkooperaw fuq il-livell ekonomiku, jaqa' individwalment taħt is-sistema ta' rata fissa għall-produtturi agrikoli, il-kumpannija b'kapital azzjonarju, grupp ta' persuni speċifiku kkostitwit minn membri tat-tliet gruppi ta' persuni jew grupp ta' persuni speċifiku kkostitwit mill-kumpannija b'kapital azzjonarju u minn membri tat-tliet gruppi ta' persuni huma esklużi minn din is-sistema mid-dritt nazzjonali minħabba d-daqs tal-azjenda jew minħabba l-forma ġuridika?

(5) Fil-każ li s-sistema ta' rata fissa għall-produtturi agrikoli għandha bħala prinċipju tiġi eskluża għat-tliet gruppi ta' persuni,

(a) din l-esklużjoni tapplika b'mod retroattiv,

(b) jew tapplika biss għall-futur,

(c) jew ma tapplika bl-ebda mod?"

16. It-talba għal deċiżjoni preliminari waslet għand il-Qorti tal-Ġustizzja fis-7 ta' Lulju 2015. Osservazzjonijiet bil-miktub ġew ippreżentati mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, mill-Gvern Awstrijak u mill-Kummissjoni Ewropea. L-istess partijiet kienu rrappreżentati fis-seduta tat-13 ta' April 2016.

Analiżi

17. Il-qorti nazzjonali ma tindikax speċifikament id-dispożizzjonijiet tal-liġi tal-Unjoni li tagħhom hija qiegħda titlob l-interpretazzjoni. Madankollu, għandu jiġi dedott mill-kliem tad-domandi preliminari u mill-informazzjoni li hemm fid-digriet tal-qorti nazzjonali li l-ewwel, it-tieni u t-tielet domanda jirrigwardaw l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) u l-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112, u li r-raba' u l-ħames domanda jirrigwardaw ukoll l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet dwar l-iskema komuni b'rata fissa għall-bdiewa, u b'mod partikolari l-Artikolu 296(1) u (2) ta' din id-direttiva. Nipproponi li l-analiżi legali f'din il-kawża tinqasam ukoll b'dan il-mod.

Fuq l-ewwel, it-tieni u t-tielet domanda preliminari — interpretazzjoni tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) u tal-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112

L-ewwel domanda preliminari

18. Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti nazzjonali essenzjalment titlob li jiġi aċċertat jekk l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) u l-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112 għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jippermettu jew jeżiġu li Stat Membru jirrifjuta l-istatus ta' persuni taxxabbli separati lil persuni li, meta jwettqu attività taxxabbli, ikunu marbuta ma' xulxin fuq livell ekonomiku jew organizzattiv sa tali punt li jkun possibbli li jitqiesu bħala impriża waħda. Sabiex tingħata risposta għad-domanda fformulata b'dan il-mod, huwa meħtieġ, fil-fehma tiegħi, li l-interpretazzjoni tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tiġi sseparata minn dik tal-Artikolu 11 ta' din id-direttiva.

– Fuq l-interpretazzjoni tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112

19. F'din il-kawża huwa paċifiku li l-attività mwettqa mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali tikkostitwixxi attività ekonomika skont it-tifsira tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112. Għalhekk, id-domanda tibqa' jekk hijiex attività li huma jwettqu indipendentement skont it-tifsira tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) jew, b'mod iktar preċiż, jekk kull waħda mis-soċjetajiet irregolati mid-dritt ċivili kkostitwiti mir-rikorrenti twettaqx din l-attività indipendentement, sabiex b'hekk tikseb l-istatus ta' persuna taxxabbli.

20. Skont il-ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, in-natura indipendenti ta' attività skont it-tifsira tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 għandha titqies fid-dawl tal-Artikolu 10 ta' din id-direttiva. Din id-dispożizzjoni tindika inekwivokament li l-kelma "indipendentement" hija intenzjonata li teskludi mill-VAT attivitajiet imwettqa minn persuni marbuta ma' min jimpjegahom b'kuntratt ta' impjieg jew b'kull irbit legali oħra. Dan ifisser li attività ma titwettaqx indipendentement biss meta l-persuna li twettaqha tkun subordinata għal persuna oħra b'mod li ma twettaqx dik l-attività f'isimha u għaliha nfisha, ma tmexxix dik l-attività personalment u ma ġġorrx ir-riskju ekonomiku assoċjat magħha [4].

21. Il-fatt biss li jkun hemm kooperazzjoni, anki kooperazzjoni mill-qrib, bejn diversi persuni f'forma ta' soċjetajiet irregolati mid-dritt ċivili fit-twettiq ta' attività, ma jindikax, fil-fehma tiegħi, li huma jkunu subordinati għal persuna oħra. Għalhekk, persuni li jikkooperaw flimkien neċessarjament iwettqu attività għalihom infushom, f'isimhom stess u taħt it-tmexxija tagħhom stess u jġorru r-riskju ekonomiku assoċjat mat-twettiq ta' dik l-attività minħabba li ma jkun hemm ebda entità oħra fuqhom li għaliha u li f'isimha dik l-attività tkun tista' titwettaq. Għandu jingħad ukoll li, skont l-informazzjoni li hemm fid-digriet tal-qorti nazzjonali, fil-kawża prinċipali l-kumpannija b'responsabbiltà limitata kkostitwita mir-rikorrenti ma tidhirx li tissodisfa funzjoni bħal din.

22. F'din is-sitwazzjoni ma jistax jingħad li l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 jikkostitwixxi bażi sabiex il-persuni kkonċernati jiġu rrifjutati l-istatus ta' persuni taxxabbli minħabba n-natura mhux indipendenti tal-attività li jwettqu.

– Fuq l-interpretazzjoni tal-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112

23. L-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112 jippermetti lill-Istati Membri jqisu bħala persuna taxxabbli waħda persuni li jkunu legalment indipendenti iżda li jkunu marbuta mill-qrib ma' xulxin fuq livell finanzjarju, ekonomiku u organizzattiv (tali persuna taxxabbli hija ddefinita bħala "grupp tal-VAT"). Persuni taxxabbli separati, kemm attwali kif ukoll potenzjali, u persuni li ma jkollhomx l-istatus ta' persuna taxxabbli jistgħu jitqiesu bħala persuna taxxabbli waħda [5].

24. Din id-dispożizzjoni għandha għan doppju. L-ewwel nett, tista' tippermetti li l-amministrazzjoni tiġi ssemplifikata kemm għall-awtoritajiet tat-taxxa kif ukoll għall-persuni kkonċernati [6]. It-tieni nett, tista' tintuża sabiex jiġu miġġielda abbużi bħal, pereżempju, il-qsim ta' impriża bejn diversi persuni taxxabbli sabiex kull waħda minnhom tibbenefika minn skema speċjali ta' taxxa [7].

25. Madankollu, sabiex din id-dispożizzjoni tiġi applikata fid-dritt nazzjonali għandhom jiġu ssodisfatti żewġ kundizzjonijiet.

4 — Ara, *inter alia*, is-sentenzi Heerma (C-23/98, EU:C:2000:46, punt 18) u Gmina Wrocław (C-276/14, EU:C:2015:635, punti 33 u 34 u l-ġurisprudenza ċċitata).

5 — Ara, *inter alia*, is-sentenza Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (C-85/11, EU:C:2013:217).

6 — Sentenza Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (C-85/11, EU:C:2013:217, punt 48).

7 — Ara, *inter alia*, is-sentenza Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496, punt 40).

26. L-ewwel nett, din id-dispożizzjoni għandha tiġi trasposta espressament fid-dritt nazzjonali. Ma hijiex inkundizzjonata u, għaldaqstant, ma tistax tiġi applikata direttament [8]. Dan huwa hekk anki meta l-effetti tagħha jkunu intenzjonati sabiex jibbenefikaw persuni taxxabbli u, b'hekk, *a fortiori*, kif il-Kummissjoni sewwa nnotat fl-osservazzjonijiet tagħha, meta dawn l-effetti jiġu applikati bi ħsara għalihom, bħal f'din il-kawża.

27. It-tieni nett, sabiex Stat Membru jkun jista' juża l-għażla pprovduta mill-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112, għandu jkun hemm konsultazzjoni minn qabel mal-Kumitat tal-VAT [9].

28. F'dan l-isfond, tinqala' inċertezza f'din il-kawża dwar jekk hemmx fid-dritt Awstrijak bażi legali sabiex is-soċjetajiet irregolati mid-dritt ċivili kkostitwiti mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali jitqiesu bħala grupp tal-VAT għall-finijiet tal-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112. Kif qalet il-Kummissjoni fis-seduta, id-dispożizzjoni li dwarha r-Repubblika tal-Awstrija kkonsultat il-Kumitat tal-VAT f'dan il-kuntest hija t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 2(2) tal-UStG. Din id-dispożizzjoni tirrestrinġi l-għażla li persuni jitqiesu bħala persuna taxxabbli waħda għal persuni ġuridiċi finanzjarjament, ekonomikament u mil-lat organizzattiv subordinati għal impriża b'mod li ma jkunux jistgħu jeżerċitaw ir-rieda tagħhom stess.

29. L-impriżi kkostitwiti mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali li l-awtoritajiet tat-taxxa Awstrijaċi rrifjutaw li jqisu bħala persuni taxxabbli separati fid-deċiżjonijiet ikkontestati f'dawn il-proċeduri ma għandhomx personalità ġuridika u ma huma subordinati għal ebda impriża oħra. Għalhekk, il-Gvern Awstrijak isostni li jista' jiġi applikat fil-konfront tagħhom it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 2(2).

30. Din hija kwistjoni ta' interpretazzjoni tad-dritt nazzjonali li fuqu l-qrati nazzjonali biss għandhom ġurisdizzjoni. Nixtieq biss ninnota li, fil-fehma tiegħi, l-evalwazzjoni ta' din il-kwistjoni ma hijiex affettwata mill-inkompatibbiltà li jista' jkun hemm bejn din id-dispożizzjoni tad-dritt Awstrijak u l-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112 fid-dawl tas-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt [10], kif il-Kummissjoni tidher li qiegħda tissuġġerixxi fl-osservazzjonijiet tagħha. F'din is-sentenza l-Qorti tal-Ġustizzja fil-fatt iddeċidiet li r-restrizzjoni għall-formazzjoni ta' grupp tal-VAT li hemm fid-dritt Ġermaniż, bħal dik li hemm fid-dispożizzjoni Awstrijaka inkunsiderazzjoni f'din il-kawża, tmur kontra t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, minħabba li dan tal-aħħar ma jagħmilx l-applikazzjoni tagħha suġġetta għal rekwiżiti ħlief għal rabta mill-qrib bejn il-persuni kkonċernati [11]. Fl-istess waqt, madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja eskludiet il-possibbiltà li persuni taxxabbli jistrieħu direttament fuq din id-dispożizzjoni tad-direttiva, anki meta d-dispożizzjoni nazzjonali li tittrasponiha tintroduċi restrizzjoni li tkun inkompatibbli magħha [12]. Għalhekk, *a fortiori* awtoritajiet tat-taxxa ma jistgħux jistrieħu direttament fuq l-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112 sabiex japplikawha bi ħsara ta' persuna taxxabbli.

31. Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq, inqis li kull inkompatibbiltà bejn it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 2(2) tal-UStG u l-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112 jista' ma jkollha ebda rilevanza għall-evalwazzjoni tal-possibbiltà tal-applikazzjoni tal-ewwel imsemmija dispożizzjoni għal soċjetajiet irregolati mid-dritt ċivili kkostitwiti mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali.

8 — Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496, punti 50 u 51).

9 — Ara, f'dan is-sens, b'rabta mat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, is-sentenza Ampliscientifica u Amplifin (C-162/07, EU:C:2008:301, punt 23).

10 — Sentenza C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496.

11 — Sentenza Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496, punt 2 tad-dispożittiv).

12 — Sentenza Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (C-108/14 u C-109/14, EU:C:2015:496, punt 3 tad-dispożittiv).

– Risposta għall-ewwel domanda preliminari

32. Fid-dawl tal-osservazzjonijiet iktar 'il fuq, nipproponi li r-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja għall-ewwel domanda għandha tkun li l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jikkostitwixxix bażi għar-rifjut tal-istatus ta' persuna taxxabbli għal persuna b'rabtiet organizzattivi, ekonomiċi jew finanzjarji ma' persuna oħra meta dawn il-konnessjonijiet ikunu rabtiet legali skont l-Artikolu 10 ta' din id-direttiva. L-Artikolu 11 ta' din id-direttiva għandu jiġi interpretat fis-sens li sabiex jiġi applikat għandu jkun hemm fid-dritt nazzjonali bażi legali espressa adottata wara konsultazzjoni minn qabel mal-Kumitat tal-VAT. Huma l-qrati nazzjonali li għandhom jiddeterminaw jekk teżistix tali bażi fid-dritt nazzjonali u jekk din tapplikax f'każ speċifiku.

Fuq it-tieni domanda preliminari

33. Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti nazzjonali essenzjalment titlob li jiġi aċċertat min mill-partijiet fil-kawża prinċipali għandha titqies bħala persuna taxxabbli waħda, jekk tali possibbiltà teżisti mill-aspett legali.

34. Bħalma jirriżulta b'mod ċar mir-risposta li qiegħed nipproponi għall-ewwel domanda, ikun hemm tali possibbiltà skont l-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112, jekk il-qorti nazzjonali tiddeċiedi li t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 2(2) tal-UStG, li jittrasponiha, japplika fiċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali. Madankollu, konstatazzjoni li l-persuni kkonċernati għandhom ikunu jappartjenu lil grupp tal-VAT tkun konstatazzjoni ta' fatt li hija għalkollox kwistjoni għall-awtoritajiet tat-taxxa u għall-qrati nazzjonali. Ma naħsibx li d-dritt tal-Unjoni jista' jagħti xi gwida f'dan ir-rigward.

35. Għalhekk, nipproponi li r-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja għat-tieni domanda tkun li huwa għalkollox għall-awtoritajiet tat-taxxa u għall-qrati tal-Istati Membri li jistabbilixxu liema persuni f'sett partikolari ta' ċirkustanzi jistgħu jitqiesu bħala persuna taxxabbli waħda.

Fuq it-tielet domanda preliminari

36. Permezz tat-tielet domanda, il-qorti nazzjonali essenzjalment titlob li jiġi aċċertat jekk l-awtoritajiet tat-taxxa jistgħux, meta japplikaw id-dispożizzjonijiet tad-dritt nazzjonali li jittrasponi l-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112, iqisu bħala membri ta' grupp tal-VAT persuni taxxabbli li qabel kienu jitqiesu bħala persuni taxxabbli separati, u jekk huwa hekk, jekk jistgħux jagħmlu hekk retroattivament jew biss għall-futur.

37. Sabiex tingħata risposta għad-domanda fformulata b'dan il-mod, irrid ninnota mill-bidu nett li, fil-fehma tiegħi, la l-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112 u lanqas il-prinċipji ġenerali tal-liġi tat-taxxa ma jindikaw li d-dispożizzjoni għandha tapplika biss għal persuni li qatt ma kienu wettqu attività taxxabbli qabel u, għalhekk, kellhom l-istatus ta' persuna taxxabbli għall-finijiet tal-VAT. Tali interpretazzjoni restrittiva ta' din id-dispożizzjoni tipprekludi milli jintlaħqu l-għanijiet tagħha. Minn naħa, ma tħallix persuni taxxabbli li jkunu diġà qegħdin iwettqu attività taxxabbli bħala persuni taxxabbli separati milli jifformaw grupp tal-VAT. Min-naħa l-oħra, ma tħallix ukoll l-awtoritajiet tat-taxxa milli jirreaġixxu b'mod xieraq għal bidla fis-sitwazzjoni ta' persuni taxxabbli u japplikaw fil-konfront tagħhom id-dispożizzjonijiet dwar gruppi tal-VAT, sabiex jissemplifikaw stimi tat-taxxa jew jiġġieldu kontra l-abbużi.

38. Fil-fehma tiegħi, il-prinċipji tal-liġi dwar it-taxxa, inkluż b'mod partikolari l-prinċipju ta' ċertezza legali, lanqas ma jipprekludu persuni li qabel kienu jitqiesu bħala persuni taxxabbli separati milli jitqiesu bħala membri ta' grupp tal-VAT. Sakemm dan il-prinċipju jkun jeżiġi li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli, fid-dawl tad-drittijiet u tal-obbligi tagħha fil-konfront tal-awtoritajiet tat-taxxa,

ma tkunx tista' tiġi kkontestata b'mod indefinit [13], regoli ċari u prevedibbli li jippermettu lill-awtoritajiet tat-taxxa jivverifikaw deċiżjonijiet preċedenti dwar taxxa ma jiksrux dan il-prinċipju [14].

39. Għal dak li jirrigwarda l-kwistjoni dwar jekk persuni taxxabbli separati fil-passat jistgħux jitqiesu bħala membri ta' grupp tal-VAT retroattivament jew għall-futur biss, jeħtieġ, fil-fehma tiegħi, li ssir distinzjoni bejn żewġ sitwazzjonijiet.

40. Kif diġà osservajt fil-punt 24 ta' dawn il-konklużjonijiet, l-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet dwar gruppi tal-VAT jista' jkollha l-għan li *inter alia* tiġġieled kontra abbużi bħal, pereżempju, il-qsim ta' impriża fost diversi persuni taxxabbli sabiex kull waħda minnhom tkun tista' tibbenefika minn skema ta' taxxa speċjali. F'tali każ, il-fatt li persuni taxxabbli jitqiesu bħala membri ta' grupp tal-VAT u l-konsegwenzi relatati mat-tassazzjoni tagħhom ikollhom l-għan li tissewwa l-irregolarità li kien hemm qabel u terġa' tiġi stabbilita s-sitwazzjoni li seta' kien hemm kieku l-abbuż ma seħħx. Dan jista' jkopri wkoll korrezzjoni, b'effett retroattiv, ta' deċiżjonijiet preċedenti [15]. Konsegwentement, fil-fehma tiegħi, il-konklużjoni għandha tkun li l-awtoritajiet tat-taxxa għandhom id-dritt li retroattivament iqisu bħala grupp tal-VAT persuni li qabel kienu jitqiesu minn dawn l-awtoritajiet bħala persuni taxxabbli separati, meta din l-azzjoni jkollha l-għan li tiġġieled l-abbuż li jkun jikkonsisti, pereżempju, fil-qsim artifiċjali ta' impriża.

41. Madankollu, meta jinstab li ma jkun sar ebda abbuż mill-persuni taxxabbli, il-prinċipji ta' ċertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi jipprekludu, fil-fehma tiegħi, l-applikazzjoni retroattiva tad-dispożizzjonijiet dwar gruppi tal-VAT għal persuni li qabel kellhom l-istatus ta' persuni taxxabbli separati. Dan ikun il-każ b'mod partikolari f'sitwazzjoni, bħal fil-kawża prinċipali, fejn dan l-istatus ta' persuni taxxabbli separati jkun ġie kkonfermat bħala riżultat ta' spezzjoni magħmula mill-awtoritajiet tat-taxxa.

42. F'dan ir-rigward tajjeb wieħed iżid ukoll li, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, sabiex jinstab abbuż ta' liġi f'każijiet ta' taxxa għandhom jiġu ssodisfatti żewġ kundizzjonijiet. L-ewwel nett, minkejja l-applikazzjoni formali tal-kundizzjonijiet stabbiliti mid-dispożizzjonijiet rilevanti, it-tranżazzjonijiet tal-persuna taxxabbli għandhom jirriżultaw fl-akkumulazzjoni ta' vantaġġ fiskali li jekk jingħata jkun kuntrarju għall-għan ta' dawk id-dispożizzjonijiet. It-tieni nett, għandu jkun ovvju wkoll minn għadd ta' fatturi oġġettivi li l-għan essenzjali tat-tranżazzjonijiet ikkonċernati huwa li jinkiseb vantaġġ fiskali, li jfisser li ma jkollhomx tifsira oħra għajr il-kisba biss ta' vantaġġi fiskali [16]. L-evalwazzjoni ta' jekk dawn il-kundizzjonijiet ikunux ġew issodisfatti u l-konstatazzjoni ġenerali dwar jekk kienx hemm abbuż ta' liġi f'każ speċifiku naturalment taqa' fil-ġurisdizzjoni tal-qrati nazzjonali.

43. Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq nipproponi li r-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja għat-tielet domanda tkun li l-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li, fl-applikazzjoni tiegħu, l-awtoritajiet tat-taxxa jistgħu jqisu bħala persuna taxxabbli waħda persuni li qabel kienu wettqu attività taxxabbli bħala persuni taxxabbli separati. Dawn il-persuni jistgħu jitqiesu bħala persuna taxxabbli waħda retroattivament meta jkunu abbużaw minn drittijiet li joħorġu mill-istatus tagħhom bħala persuni taxxabbli separati.

13 — Ara s-sentenza Fatorie (C-424/12, EU:C:2014:50, punt 46). Ara wkoll, f'dan is-sens, is-sentenza Halifax *et* (C-255/02, EU:C:2006:121, punt 72).

14 — Sentenza Fatorie (C-424/12, EU:C:2014:50, punti 47 u 48).

15 — Ara, f'dan is-sens, is-sentenza Halifax *et* (C-255/02, EU:C:2006:121, punti 94 u 95).

16 — Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Halifax *et* (C-255/02, EU:C:2006:121, punti 74 u 75), u WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832, punt 36).

Fuq ir-raba' u l-ħames domanda preliminari — skema komuni b'rata fissa għall-bdiewa

44. Ir-raba' u l-ħames domanda jirrigwardaw l-applikazzjoni għar-rikorrenti fil-kawża prinċipali tal-iskema komuni b'rata fissa għall-bdiewa msemmija fl-Artikolu 295 *et seq* tad-Direttiva 2006/112. Ir-raba' domanda speċifikament tirrigwarda l-applikazzjoni jew in-nuqqas ta' applikazzjoni ta' din l-iskema, skont jekk ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali jitqisux bħala persuni taxxabbli separati jew membri ta' grupp tal-VAT. Il-ħames domanda, madankollu, tirrigwarda ż-żmien minn meta tista' ma tiġix applikata din l-iskema b'rata fissa.

Fuq ir-raba' domanda preliminari

45. Permezz tar-raba' domanda tagħha, il-qorti nazzjonali essenzjalment titlob li jiġi aċċertat jekk huwiex possibbli li ma tiġix applikata l-iskema b'rata fissa għar-rikorrenti fil-kawża prinċipali li kienu ttrattati bħala persuni taxxabbli separati (b'mod iktar preċiż bħala tliet soċjetajiet irregolati mid-dritt ċivili li huma persuni taxxabbli separati) minħabba r-rabtiet ekonomiċi mill-qrib tagħhom, anki għalkemm mil-lat formali huma jissodisfaw il-kriterji għall-applikazzjoni ta' din l-iskema stabbilita fid-dritt nazzjonali.

46. Ikolli nosserva mill-bidu nett li d-domanda hekk ifformulata tidher li tmur lil hinn mill-iskop tat-tilwima fil-kawża prinċipali. Kif jirriżulta b'mod ċar mid-digriet tar-rinviju, din it-tilwima hija dwar deċiżjoni tal-awtoritajiet tat-taxxa sabiex ir-rikorrenti jitqiesu bħala membri ta' grupp tal-VAT, sabiex l-istimi tat-taxxa tagħhom jiġu kkoreġuti f'dan is-sens, u sabiex il-validità tan-numri ta' identifikazzjoni tagħhom tiġi ristretta għall-finijiet tal-VAT. Naturalment, bħalma jirriżulta b'mod ċar mid-digriet tar-rinviju u mill-osservazzjonijiet tal-partijiet, f'dan l-isfond tqum il-kwistjoni dwar l-applikazzjoni tal-iskema b'rata fissa — ir-rikorrenti ttrattati bħala persuni taxxabbli separati għandhom id-dritt jibbenefikaw minnha, iżda bħala grupp tal-VAT huma ma għandhomx dan id-dritt minħabba li jkunu waqfu milli jissodisfaw il-kriterji għall-applikazzjoni tal-iskema b'rata fissa. Madankollu, in-nuqqas ta' applikazzjoni ta' din l-iskema jirriżulta preċiżament minn jekk ir-rikorrenti jitqiesu bħala membri ta' grupp tal-VAT. Il-kawża prinċipali ma tirrigwardax in-nuqqas ta' applikazzjoni tal-iskema b'rata fissa irrispettivament mill-istatus tar-rikorrenti bħala persuni taxxabbli jew fuq xi bażi għajr dik li fuqha huma jitqiesu bħala membri ta' grupp tal-VAT. Fil-fehma tiegħi, ir-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja għar-raba domanda għandha konsegwentement tkun relatata biss ma' jekk in-nuqqas ta' applikazzjoni tas-sistema ta' rata fissa jistax ikun jiddependi mill-fatt li r-rikorrenti jitqiesu bħala membri ta' grupp tal-VAT, għaliex inkella tkun ta' natura ipotetika.

47. Wieħed imbagħad għandu jiftakar li skont l-Artikolu 296(1) tad-Direttiva 2006/112 l-Istati Membri *jistgħu* japplikaw skema b'rata fissa għall-bdiewa *meta* l-applikazzjoni fil-konfront tagħhom tal-arranġamenti normali tal-VAT jew ta' waħda mill-proċeduri ssemplifikati "x'aktarx li twassal għal diffikultajiet". Skont l-Artikolu 296(2) ta' din id-direttiva, l-Istati Membri *jistgħu jeskludu* mill-iskema b'rata fissa ċerti bdiewa jew ċerti kategoriji ta' bdiewa, li għalihom l-applikazzjoni tal-arranġamenti normali tal-VAT, jew tal-proċeduri ssemplifikati, x'aktarx li ma tirriżultax f'diffikultajiet. Fl-aħħar nett, skont l-Artikolu 296(3) ta' din id-direttiva, kull bidwi b'rata fissa kopert minn din l-iskema jista' jagħżel minflok jew tassazzjoni skont l-arranġamenti normali jew il-proċeduri ssemplifikati.

48. Dan l-arranġament tal-iskema b'rata fissa fid-dispożizzjonijiet tad-direttiva jidher li qiegħed jindika li huwa eċċezzjonali fin-natura tiegħu. Din in-natura hija kkonfermata wkoll mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, li skontha l-iskema b'rata fissa għandha tiġi applikata biss sa fejn ikun meħtieġ sabiex jintlaħaq l-objettiv tagħha [17], jiġifieri, hekk kif għandha tinftiehem, sa fejn l-applikazzjoni tal-arranġamenti normali jew tal-proċedura ssemplifikata jafu joħolqu diffikultajiet.

17 — Sentenzi Harbs (C-321/02, EU:C:2004:447, punt 27), u Il-Kummissjoni vs Il-Portugall (C-524/10, EU:C:2012:129, punt 49).

49. Fl-istess waqt, madankollu, in-natura fattwali tal-iskema b'rata fissa, u l-esklużjonijiet minnha msemmija fl-Artikolu 296(2) tad-Direttiva 2006/112, jindikaw id-diskrezzjoni wiesgħa mogħtija lill-Istati Membri fl-implementazzjoni ta' din l-iskema. B'mod partikolari, kif il-Kummissjoni korrettament innotat fl-osservazzjonijiet tagħha, ma jidhirx li l-Istati Membri huma obbligati jeżaminaw każ b'każ, b'rabta ma' kull bidwi individwalment, jekk huwiex probabbli jew le li l-applikazzjoni fil-konfront tiegħu tal-arranġamenti normali jew tal-proċedura ssemplifikata toħloq diffikultajiet u, għalhekk, jekk is-sistema ta' rata fissa għandhiex tiġi applikata. L-Istati Membri jistgħu ġeneralment jistabbilixxu l-kriterji li għandhom jiġu ssodisfatti sabiex persuna tibbenefika mill-iskema b'rata fissa u japplikaw din l-iskema awtomatikament lill-bdiewa li jissodisfaw dawn il-kriterji.

50. Fil-liġi Awstrijaka d-dritt li persuna tibbenefika mill-iskema b'rata fissa huwa marbut ma' eżenzjoni mill-obbligu taż-żamma tal-kontijiet, li sussegwentement tiddependi mid-daqs tal-impriża mkejjel skont mid-dħul mill-bejgħ u mill-valur. Dan il-kriterju jidher li huwa għalkollox razzjonali minħabba li l-obbligu li jinżammu l-kontijiet huwa preċiżament wieħed mid-diffikultajiet amministrattivi assoċjati mal-VAT skont l-arranġamenti normali u l-proċedura ssemplifikata.

51. Jidher ukoll li huwa għalkollox razzjonali li l-iskema b'rata fissa ma tiġix applikata, minħabba li diversi bdiewa jitqiesu bħala persuna taxxabbli waħda għall-finijiet tal-VAT u jitilfu d-dritt tagħhom għall-eċċezzjoni mill-obbligu li jżommu l-kontijiet minħabba li l-impriża tagħhom, bħala entità waħda, tkun teċċedi d-daqs speċifikat.

52. Għalhekk, nipproponi li r-risposta għar-raba' domanda tkun li l-Artikolu 296(1) u (2) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li permezz tagħha l-iskema b'rata fissa msemmija f'din id-dispożizzjoni ma tiġix applikata biss meta bidwi ma jibqax jissodisfa l-kriterji għall-applikazzjoni ta' din l-iskema bbażati fuq id-daqs tal-impriża, pereżempju bħala riżultat tal-fatt li diversi bdiewa b'rabta ekonomika bejniethom jitqiesu bħala persuna taxxabbli waħda.

Fuq il-ħames domanda preliminari

53. Permezz tal-ħames domanda tagħha, il-qorti nazzjonali titlob li jiġi stabbilit jekk in-nuqqas ta' applikazzjoni tal-iskema b'rata fissa għall-bdiewa jistax jikkonċerna bdiewa li fil-konfront tagħhom din l-iskema kienet applikata fil-passat u, jekk dan huwa il-każ, jekk dan jistax isir retroattivament jew biss għall-futur.

54. Peress li din il-kawża tirrigwarda n-nuqqas ta' applikazzjoni tal-iskema b'rata fissa bħala riżultat tal-fatt li diversi bdiewa jitqiesu bħala membri ta' grupp tal-VAT, ir-risposta għall-ħames domanda għandha tkun simili għar-risposta għat-tielet domanda.

55. L-ewwel nett, ma nista' nara, għalhekk, ebda ostaklu għan-nuqqas ta' applikazzjoni tal-iskema b'rata fissa lill-bdiewa li fil-konfront tagħhom kienet applikata fil-passat. Tali projbizzjoni żżomm lill-Istati Membri milli jirreaġixxu għal sitwazzjoni li tkun qiegħda tinbidel u barra minn hekk tmur kontra n-natura eċċezzjonali ta' din l-iskema u r-rekwiżit li hija tiġi applikata biss sa fejn ikun meħtieġ.

56. It-tieni nett, inqis li jekk jinstab li l-applikazzjoni tal-iskema b'rata fissa timplika abbuż ta' dritt, pereżempju jekk l-impriża agrikola tkun inqasmet artifiċjalment biss sabiex jiġu ssodisfatti l-kriterji li jagħmluha possibbli li jinkiseb benefiċċju minn din l-iskema, in-nuqqas ta' applikazzjoni tagħha jista' jkun retroattiv. Min-naħa l-oħra, madankollu, il-prinċipji ta' ċertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi jipprekludu, fil-fehma tiegħi, in-nuqqas ta' applikazzjoni retroattiva tal-iskema b'rata fissa. F'tali każ, l-awtoritajiet tat-taxxa, jekk jikkonstataw li l-bidla fis-sitwazzjoni tal-bidwi ma tkunx iktar tiġġustifika li huwa jibbenefika minn din l-iskema, ikunu jistgħu ma japplikawhiex, iżda biss għall-futur.

57. Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq, nipproponi li r-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja għall-ħames domanda tkun li l-Artikolu 296(1) u (2) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix in-nuqqas ta' applikazzjoni tal-iskema b'rata fissa msemmija f'din id-dispożizzjoni lil bidwi li fil-konfront tiegħu din l-iskema kienet applikata qabel. Tali nuqqas ta' applikazzjoni jista' jkun retroattiv meta l-applikazzjoni tal-iskema b'rata fissa tkun timplika abbuż ta' dritt.

Konklużjoni

58. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja jogħġobha tagħti r-risposti li ġejjin għad-domandi preliminari magħmula mill-Bundesfinanzgericht (qorti federali tal-finanzi, l-Awstrija):

1) L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jikkostitwix bażi għar-rifjut tal-istatus ta' persuna taxxabbli għal persuna b'rabtiet organizzattivi, ekonomiċi jew finanzjarji ma' persuna oħra meta dawn il-konnessjonijiet ikunu rabtiet legali skont l-Artikolu 10 ta' din id-direttiva. L-Artikolu 11 ta' din id-direttiva għandu jiġi interpretat fis-sens li sabiex jiġi applikat għandu jkun hemm fid-dritt nazzjonali bażi legali espressa adottata wara konsultazzjoni minn qabel mal-Kumitat tal-VAT. Huma l-qrati nazzjonali li għandhom jiddeterminaw jekk teżistix tali bażi fid-dritt nazzjonali u jekk din tapplikax f'każ speċifiku.

(2) Huwa għalkollox għall-awtoritajiet tat-taxxa u għall-qrati tal-Istati Membri li jistabbilixxu liema persuni f'sett partikolari ta' ċirkustanzi jistgħu jitqiesu bħala persuna taxxabbli waħda.

(3) L-Artikolu 11 tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li, fl-applikazzjoni tiegħu, l-awtoritajiet tat-taxxa jistgħu jqisu bħala persuna taxxabbli waħda persuni li qabel kienu wettqu attività taxxabbli bħala persuni taxxabbli separati. Dawn il-persuni jistgħu jitqiesu bħala persuna taxxabbli waħda retroattivament meta jkunu abbużaw minn drittijiet li joħorġu mill-istatus tagħhom bħala persuni taxxabbli separati.

(4) L-Artikolu 296(1) u (2) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li permezz tagħha l-iskema b'rata fissa msemmija f'din id-dispożizzjoni ma tiġix applikata biss meta bidwi ma jibqax jissodisfa l-kriterji għall-applikazzjoni ta' din l-iskema bbażati fuq id-daqs tal-impriża, pereżempju bħala riżultat tal-fatt li diversi bdiewa b'rabta ekonomika bejniethom jitqiesu bħala persuna taxxabbli waħda.

(5) L-Artikolu 296(1) u (2) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix in-nuqqas ta' applikazzjoni tal-iskema b'rata fissa msemmija f'din id-dispożizzjoni lil bidwi li fil-konfront tiegħu din l-iskema kienet applikata qabel. Tali nuqqas ta' applikazzjoni jista' jkun retroattiv meta l-applikazzjoni tal-iskema b'rata fissa tkun timplika abbuż ta' dritt.