KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
KOKOTT
ippreżentati fit-22 ta' Settembru 2011 [1]

Kawża C-524/10

Il-Kummissjoni Ewropea
vs

Ir-Repubblika Portugiża

"Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud — Direttiva 2006/112/KE — Taxxa tal-input — Skema komuni b'rata fissa għall-bdiewa — Kumpens fiss flok it-tnaqqis tat-taxxa tal-input — Perċentwali nulla — Kundizzjonijiet"

I – Introduzzjoni

1. Il-prinċipju ta' sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud [2] huwa li t-taxxa għandha titħallas, kemm jista' jkun, f'kull stadju tal-produzzjoni u tad-distribuzzjoni. Kull impriża fil-linja tal-produzzjoni jew tad-distribuzzjoni hija marbuta li żżid mal-prezz nett tal-prodotti jew servizzi tagħha, l-ammont li huwa ekwivalenti għat-taxxa fuq il-valur miżjud biex imbagħad tgħaddih lit-Teżor. L-impriża suġġetta għandha madankollu d-dritt għat-tnaqqis, jiġifieri li tista' tnaqqas it-taxxa li tħallas lill-fornituri tagħha. Minn dan jirriżulta li kull impriża tħallas biss it-taxxa relatata mal-valur miżjud iġġenerat minnha stess. F'livell ekonomiku, it-taxxa fuq il-valur miżjud li trid titħallas fl-istadji differenti, hija sostnuta minn kull klijent u, fl-aħħar mill-aħħar, unikament mill-konsumatur finali.

2. L-Istati Membri jistgħu japplikaw fir-rigward tal-bdiewa, li għalihom l-iskema ordinarja tat-taxxa fuq il-valur miżjud kienet qed tippreżenta xi diffikultajiet, skema partikolari msejħa skema komuni b'rata fissa għall-bdiewa. Din l-iskema tippermettilhom jeżentaw lill-bdiewa mill-obbligu li jiġbru t-taxxa billi jiġi ssostitwit il-kalkolu konkret ordinarju tat-tnaqqis tat-taxxi tal-input, b'kumpens fiss.

3. F'dan ir-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu, il-Kummissjoni Ewropea tgħid li l-Portugall stabbilixxa l-perċentwali ta' dan il-kumpens fiss għal żero, tant li l-bdiewa li jaqgħu fl-ambitu ta' din l-iskema ma jiksbu l-ebda kumpens għat-taxxi tal-input.

II – Il-kuntest ġuridiku

A – *Id-dritt tal-Unjoni*

4. It-Titolu XI tad-direttiva dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, intitolat "obbligi ta' persuni taxxabbli u ta' ċerti persuni mhux taxxabbli", jinkludi fil-Kapitolu 7 tiegħu "disposizzjonijiet varji", l-Artikolu 272(1)(e), li jipprovdi li l-Istati Membri jistgħu jeżentaw lill-persuni taxxabbli li

1 — Lingwa oriġinali: il-Ġermaniż.

2 — Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE ta' 28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1) (iktar 'il quddiem id-"direttiva dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud" jew sempliċement id-"Direttiva").

jibbenefikaw mill-iskema komuni b'rata fissa għall-bdiewa, minn ċerti obbligi jew mill-obbligi kollha stabbiliti fil-Kapitoli 2 sa 6. Wieħed isib, b'mod partikolari, l-obbligu tal-persuna taxxabbli li tiddikjara lill-awtoritajiet fiskali kwalunkwe attività għall-finijiet tal-identifikazzjoni tagħha, l-obbligu li toħroġ l-irċevuti bil-VAT u dak li żżomm rendikont u li tibgħat id-dikjarazzjonijiet tal-VAT.

5. It-Titolu XII "skemi speċjali" tad-direttiva dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, jippreċiża fil-Kapitolu 2 tiegħu "skema komuni b'rata fissa għall-bdiewa" li tinkludi l-Artikoli 295 sa 303.

6. Skont l-Artikolu 296(1) tad-Direttiva, l-Istati Membri jistgħu japplikaw, għall-bdiewa li għalihom l-iskema normali tal-VAT jew l-iskema partikolari tal-impriżi żgħar kienet qed tippreżenta xi diffikultajiet, skema b'rata fissa, bl-għan li tagħmel tajjeb għat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud imħallsa. Il-kumpens fiss previst taħt dan it-titolu jissostitwixxi d-dritt tat-tnaqqis (l-Artikolu 302). Kwalunkwe bidwi b'rata fissa għandu d-dritt li jagħżel l-iskema normali tal-VAT [l-Artikolu 296(3)].

7. L-Artikolu 297 tad-Direttiva jipprovdi kif ġej:

"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 skond l-ewwel paragrafu qabel japplikawhom".

8. L-Artikolu 298 tad-Direttiva jipprovdi:

"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 jiżdiedu sa l-eqreb nofs-punt. *L-Istati Membri jistgħu wkoll inaqqsu tali persentaġġi għal rata żero*".[3]

9. Il-perċentwali fissa tal-kumpens ma jistax ikollu l-effett li jikkonċedi lit-totalità tal-bdiewa b'rata fissa, rimborsi li huma ogħla mill-piżijiet tat-taxxi tal-input fuq il-valur miżjud (l-Artikolu 299). Il-kumpens fiss imħallas lil kull produttur b'rata fissa jiġi kkalkolat bl-applikazzjoni tal-perċentwali fissa relatat mal-prezz nett tal-beni li jipprovdi u mas-servizzi li jwettaq (l-Artikolu 300). Il-kumpens fiss jitħallas kemm mill-konsumatur kif ukoll mill-awtoritajiet pubbliċi (l-Artikolu 301). Meta l-klijent iħallsu, huwa għandu d-dritt li jnaqqsu mill-VAT dovuta minnu jew li jitlob ir-rimbors tiegħu lill-amministrazzjoni fiskali (l-Artikolu 303).

B – *Il-liġi Portugiża*

10. Skont il-punt 33 tal-Artikolu 9 tal-Kodiċi Portugiż dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, iktar 'il quddiem is-"CIVA")[4], huma eżentati mill-VAT "il-kunsinna ta' oġġetti mwettqa fil-kuntest tal-attivitajiet imsemmija fl-Anness A ta' dan il-kodiċi, kif ukoll tal-provvista ta' servizzi agrikoli ddefiniti fl-Anness B, kemm-il darba dawn jitwettqu b'mod aċċessorju minn bidwi li juża l-kapaċitajiet tiegħu tax-xogħol tal-id u l-makkinarju normali tal-attività agrikola jew forestali". L-Annessi A u B tas-CIVA jikkorrispondu, fis-sustanza, għall-Annessi VII u VIII tad-direttiva tal-VAT.

3 — Il-korsiv huwa tiegħi.

4 — Fil-verżjoni emendata permezz tad-digriet-liġi Nru 195/89 tat-12 ta' Ġunju 1989, li kienet fil-mira ta' pubblikazzjoni ġdida permezz tad-digriet-liġi Nru 102/2008 tal-20 ta' Ġunju 2008 (fil-verżjoni tad-dikjarazzjoni rettifikattiva Nru 44-A-2008 tat-13 ta' Awwissu 2008).

11. Skont l-Artikolu 29(3) tas-CIVA, il-bdiewa li jwettqu biss ħidmiet li huma eżentati, jinħelsu mill-obbligi ordinarji fil-qasam tal-likwidazzjoni u tar-riperkussjoni tal-VAT fuq il-klijenti tagħhom, mill-ħruġ tal-irċevuti, mid-dikjarazzjoni u mir-rendikont. Jistgħu jagħżlu l-iskema normali li tinkludi d-dritt tat-tnaqqis, bl-obbligu madankollu li l-iskema magħżula tinżamm għal ħames snin (Artikolu 12).

III – Il-fatti, il-proċedura prekontenzjuża u t-talbiet

12. Fis-6 ta' Ġunju 2008, il-Kummissjoni bagħtet ittra lir-Repubblika Portugiża, fejn indikat li l-iskema fakultattiva tal-bdiewa fil-Portugall hija inkompatibbli mad-dispożizzjonijiet tal-iskema agrikola b'rata fissa, stabbilita fid-Direttiva tal-VAT. Il-liġi Portugiża fil-fatt ma tistabbilixxi l-ebda kumpens għat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud u tillimita ruħha, realment, għall-eżenzjoni tal-attivitajiet agrikoli, akkumpanjata bl-impossibbiltà tat-tnaqqis tal-ammont tat-taxxa tal-input imħallsa.

13. Fir-risposta tagħha tal-20 ta' Awwissu 2008, ir-Repubblika Portugiża kkontestat l-eżistenza ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu, bil-kunsiderazzjoni li t-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-Direttiva tal-VAT tawtorizza espressament lill-Istati Membri jistabbilixxu perċentwali fissa għall-kumpens fil-livell ta' żero, mingħajr ma din il-possibbiltà tkun suġġetta għall-ammont ta' taxxa mħallsa mill-bdiewa taħt l-iskema inkwistjoni. Hija sostniet li l-liġi Portugiża tipproduċi riżultat li huwa kompatibbli mal-għanijiet fil-mira tal-iskema agrikola b'rata fissa, b'mod partikolari dak tas-semplifikazzjoni. L-iskema fiskali inkwistjoni hija ekwivalenti, skont hija, għal dik tal-attivitajiet eżentati mill-VAT li ma jagħtux lok għad-dritt tat-tnaqqis. Mill-bqija, peress li huwa l-kompitu ta' kull Stat Membru li jagħżel il-mod għall-applikazzjoni tad-direttivi li tagħhom huwa d-destinatarju, l-iskema Portugiża ma tista' tkun suġġetta għal ebda kritika.

14. Peress li l-Kummissjoni ma kinitx konvinta b'din ir-risposta, fis-26 ta' Ġunju 2009 bagħtet lir-Repubblika Portugiża opinjoni motivata, fejn hija kompliet issostni li l-iskema Portugiża inkwistjoni ma hijiex konformi mad-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 296 sa 298 tad-Direttiva tal-VAT.

15. Permezz tal-ittra tal-31 ta' Awwissu 2009, ir-Repubblika Portugiża informat lill-Kummissjoni li kienet qed tirrifjuta li tadotta l-miżuri meħtieġa biex tikkonforma ruħha mal-opinjoni motivata u żviluppat b'mod ulterjuri l-pożizzjoni tagħha.

16. Il-Kummissjoni baqgħet tal-opinjoni li l-liġi Portugiża tmur kontra d-dritt tal-Unjoni u għalhekk titlob, fir-rikors preżenti, li wasal ir-reġistru tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-11 ta' Novembru 2010,

1. tikkonstata li, billi applikat skema speċjali għall-bdiewa fir-rigward tal-iskema introdotta bid-Direttiva tal-VAT, minħabba l-fatt li teżentahom mill-ħlas tal-VAT, billi applikat perċentwali fissa ta' kumpens b'rata żero, filwaqt li għamlet kumpens negattiv sostanzjali fir-riżorsi proprji tagħha dovuti biex tkun tista' tkopri l-VAT, ir-Repubblika Portugiża naqset milli twettaq l-obbligi tagħha taħt l-Artikoli 296 sa 298 tad-Direttiva tal-VAT;

2. tikkundanna lir-Repubblika Portugiża għall-ispejjeż.

17. Il-Gvern Portugiż jitlob li l-Qorti tal-Ġustizzja jogħġobha:

1. tiċħad ir-rikors,

2. tikkundanna lill-Kummissjoni għall-ispejjeż.

18. Il-proċedura bil-miktub ġiet segwita mill-proċedura orali li saret fl-14 ta' Settembru 2011.

IV – Evalwazzjoni legali

A – *Fuq l-oġġezzjonijiet imsejsa fuq il-kumpens fiss b'perċentwali żero*

1. Fuq l-interpretazzjoni tat-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-Direttiva

19. Biex tissolva l-vertenza preżenti, jeħtieġ fl-ewwel lok li jiġu ppreċiżati l-kundizzjonijiet li fihom id-Direttiva tippermetti lill-Istati Membri, u għalhekk lir-Repubblika Portugiża, jistabbilixxu perċentwali fissa għall-kumpens b'rata żero fl-iskema għall-bdiewa b'rata fissa. Perċentwali b'rata żero twassal preċiżament għal nuqqas ta' kumpens fir-rigward tat-taxxa fuq l-akkwisti tal-bdiewa.

a) Fuq l-Artikolu 298(2) tad-Direttiva

20. Ir-Repubblika Portugiża ssostni li ir-rata ta' żero hija għal kollox ammissibbli u tirreferi għat-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-Direttiva. Fil-fatt dan l-artikolu jistabblixxi litteralment li "[l]-Istati Membri jistgħu wkoll inaqqsu tali persentaġġi għal rata żero".

21. Il-Kummissjoni hija tal-fehma madankollu li dan ma jistax jitqies illi l-Istati Membri għandhom libertà assoluta. Ir-rata ta' żero ma hijiex ammessa għajr f'ċerti ċirkustanzi, jiġifieri meta r-rata tal-kumpens fiss, ikkalkolata skont id-Direttiva, hija viċin iż-żero jew meta l-akkwisti tal-bdiewa huma eżentati mill-VAT, jiġifieri meta ma hemm xejn li għandu jiġi kkumpensat.

22. Restrizzjoni bħal din, imposta fuq il-fakultà tal-Istati Membri li jnaqqsu l-perċentwali tal-kumpens fiss għal żero, ma hijiex sostnuta mir-redazzjoni tat-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-Direttiva. Iżda huwa minnu li r-redazzjoni lanqas ma teskludi l-interpretazzjoni restrittiva proposta mill-Kummissjoni. Jeħtieġ għalhekk li wieħed ifittex fl-istruttura u fl-għan aħħari tal-iskema [5] kif ukoll fl-oriġini tagħha [6] indikazzjonijiet oħra dwar is-sens li fih din id-dispożizzjoni għandha tiġi interpretata.

b) Fuq il-formazzjoni tat-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-Direttiva

23. Għal dak li għandu x'jaqsam mal-oriġini tat-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-Direttiva, li ħolqot xi diffikultajiet għall-partijiet, irid jingħad, l-ewwel nett, li r-raba' sentenza tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 25(3) tas-Sitt Direttiva 77/388 [7], riprodotta b'xi emendi fid-direttiva dwar i-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, diġà kienet tipprevedi oriġinarjament li "[l]-Istati Membri għandhom ikollhom l-għażla li jnaqqsu t-tali persentaġġi għar-rata ta, xejn".

24. Sa fejn nafu aħna, din id-dispożizzjoni toriġina mill-proposta tal-Irlanda bl-għan li temenda l-proposta inizjali tad-Direttiva tal-Kummissjoni [8]. It-"test finali ta' kompromess" dwar l-iskema partikolari tal-bdiewa li l-Kummissjoni stabbilixxiet matul id-dibattiti fuq il-proposta [9], "flimkien ma' xi emendi li saru waqt il-laqgħa tal-kumitat tar-rappreżentanti permanenti tat-3 ta' Diċembru 1976"

5 — Sentenzi tal-15 ta' Lulju 2004, Harbs (C-321/02, Ġabra p. I-7101, punt 28); tas-26 ta' Mejju 2005, Stadt Sundern (C-43/04, Ġabra p. I-4491, punt 24); u tad-9 ta' Marzu 2010, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (C-518/07, Ġabra 2010 p. I-1885, punt 17).

6 — Sentenzi tat-23 ta' April 2009, Falco Privatstiftung u Rabitsch (C-533/07, Ġabra p. I-3327, punt 20); tal-10 ta' Settembru 2009, Eschig (C-199/08, Ġabra p. I-8295, punt 58); u tat-28 ta' Ottubru 2010, Volvo Car Germany (C-203/09, Ġabra p. I-10721, punt 40).

7 — Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 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 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23).

8 — COM (73) 950 finali tal-20 ta' Ġunju 1973, li tista' tiġi kkonsultata fl-indirizz elettroniku http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cmsUpload/170.pdf.

9 — Komunikazzjoni lid-delegazzjonijiet bir-referenza R/2892/1/76 (FIN 758) rev. 1 tal-Kunsill tas-7 ta' Diċembru 1976 u li tista' tiġi kkonsultata fl-indirizz elettroniku http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cmsUpload/226.pdf. Il-verżjonijiet bil-lingwa Gemaniża, Daniża, Taljana, Olandiża u Ingliża għandhom id-data tat-8 ta' Diċembru 1976.

jinkludi r-raba' sentenza li hija ġdida għall-ewwel paragrafu tal-Artikolu 27(3)[10] u li tipprovdi illi "l-Istati Membri għandhom ikollhom l-għażla li jnaqqsu t-tali persentaġġi għar-rata ta, xejn". F'nota ta' qiegħ il-paġna ġie ppreċiżat li din is-sentenza żdiedet bi ftehim bejn il-kumitat tar-rappreżentanti permanenti fuq talba tad-delegazzjoni Irlandiża.

25. Fin-nota tal-Kunsill tal-21 ta' Diċembru 1976, dwar il-laqgħat tal-kumitat tar-rappreżentanti permanenti tat-3 u t-8 ta' Diċembru 1976[11] wieħed isib li "[i]d- delegazzjonijiet kollha kienu favur il-fakultà tal-Istati Membri li jnaqqsu r-rimborsi inkwistjoni sal-livell ta' żero".

26. Fl-ittra li r-rappreżentant permanenti tal-Irlanda indirizza lill-Kunsill fid-19 ta' Novembru 1976[12] fir-rigward tal-Artikolu 27 tal-proposta għas-sitt direttiva tal-VAT — skema partikolari għall-bdiewa, wieħed madankollu ma jsib l-ebda insinwazzjoni għall-proposta inkwistjoni u din l-ittra ma tippermettix li wieħed jasal għal xi konklużjonijiet dwar il-kunsiderazzjonijiet hawnhekk misjuba. Din l-ittra tgħid sempliċement b'mod għal kollox ġenerali li "t-test attwali iqajjem diffikultajiet sostanzjali għall-Irlanda. Il-Kummissjoni ġiet infurmata b'dawn id-diffikultajiet bl-għan li din il-proposta tiġi adattata".

27. Fir-rikors preżenti, il-Kummissjoni ssostni li l-iskema inkwistjoni għandha tispjega ruħha b'mod partikolari permezz tal-fatt li dak iż-żmien ċertu numru ta' Stati Membri, fosthom l-Irlanda, kienu japplikaw rata ta' żero għall-fatturi tal-produzzjoni agrikola u li d-Direttiva 77/388 sussegwentement irrikonoxxiet din ir-rata, ċertament f'limiti stretti[13]. Għal sitwazzjonijiet ta' dan it-tip, il-Kunsill ikkonċeda lill-Istati Membri l-fakultà li jiġi stabbilit perċentwali ta' żero għall-kumpens fiss.

28. Wieħed għandu madankollu joġġezzjona li l-kumpens fiss jippresupponi, b'mod loġiku, il-ħlas ta' taxxi tal-input[14] b'mod li rata ta' kumpens fiss li hija ogħla minn żero tkun preliminarjament inkonċepibbli meta l-akkwisti jsiru bir-rata ta' żero u li konsegwentement ma kien hemm il-ħtieġa ta' ebda fakultà espressa għal dan il-għan. Barra minn hekk, fil-mument li l-iskema hawnhekk inkwistjoni ġiet integrata fil-proposta tad-Direttiva 77/388, l-Artikolu 27(3)[15] diġà kien jindika li l-Istati Membri għandhom jistabbilixxu "fejn neċessarju" perċentwali fissa għall-kumpens. Jekk l-akkwisti huma suġġetti għar-rata ta' żero, ma hemm l-ebda ħtieġa ta' natura bħal din, tant li ma ħtieġet l-ebda fakultà biex il-perċentwali fissa għall-kumpens tiġi stabbilita għal żero.

29. Ir-Repubblika Portugiża tirreferi min-naħa tagħha għall-espożizzjoni tal-motivi ppreżentata mill-Kummissjoni insostenn tal-proposta inizjali tagħha tad-direttiva ta' Ġunju 1973[16] fejn il-Kummissjoni tesponi hija stess fil-paragrafi 4 u 5 tal-Artikolu 27 "Skema komuni b'rata fissa għall-bdiewa", li, fil-limiti massimi stabbiliti abbażi tal-paragrafu 3, l-Istati Membri kellu jkollhom il-libertà li jistabbilixxu perċentwali fissa għall-kumpens. Il-verżjoni bil-lingwa Ġermaniża tal-espożizzjoni tal-motivi ċertament li ma tinkludix il-kelma "frei", iżda t-test bil-lingwa Franċiża jgħid effettivament "peuvent librement fixer", it-test bil-lingwa Ingliża "may freely fix", it-test bil-lingwa Taljana "possono liberamente fissare" u t-test bil-lingwa Olandiża "vrijelijk kunnen vaststellen".

10 — Li sar l-Artikolu 25 tad-Direttiva 77/388.

11 — R/3260/76 (FIN 892) li tista' tiġi kkonsultata fl-indirizz elettroniku http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cmsUpload/227.pdf. Il-verżjoni bil-lingwa Ġermaniża għandha d-data tat-23 ta' Diċembru 1976, il-verżjonijiet bil-lingwa Daniża, Taljana, Olandiża u Ingliża għandhom id-data tat-22 ta' Diċembru 1976.

12 — Dokument tal-Kunsill R/2855/76 (FIN 750) tat-23 u l-24 ta' Novembru 1976 li jista' jiġi kkonsultat fl-indirizz elettroniku http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cmsUpload/222.pdf.

13 — Il-Kummissjoni tikkwota f'dan ir-rigward, b'mod partikolari, is-sentenza tal-21 ta' Ġunju 1988, Il-Kummissjoni vs L-Irlanda, 415/85 (Ġabra p. 3097, punti 29 u 30). F'din il-kawża l-Kummissjoni kienet, b'mod partikolari, attribwiet lill-Irlanda l-applikazzjoni tar-rata ta' żero għall-ikel tal-annimali, għad-demel u għaż-żerriegħa, iżda l-Qorti tal-Ġustizzja madankollu qieset li l-applikazzjoni tar-rata ta' żero għal dawn il-fatturi tal-produzzjoni agrikola kienet konformi mad-Direttiva 77/388.

14 — Ara s-sentenza Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 13, punt 25).

15 — Li sar l-Artikolu 25(3) tad-Direttiva 77/388 u sussegwentement l-Artikolu 297(1) tad-direttiva dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud.

16 — Ara n-nota ta' qiegħ il-paġna 8.

30. Dawk li jidhru bħala veduti wesgħin huma hawnhekk ta' sorpriża. Kieku l-Kummissjoni riedet verament tikkonċedi lill-Istati Membri libertà sħiħa li hija inferjuri għal dawn il-limiti massimi, xejn ma kien ikun iktar faċli għaliha u għall-Kunsill milli jiktbu dan bħala tali fit-test tad-Direttiva. Madankollu dan ma kienx il-każ. Għall-kuntrarju kien biss fuq insistenzi tal-Irlanda li l-Kunsill ta l-kunsens tiegħu, fi stadju avvanzat tad-diskussjonijiet, għal skema li turi b'mod ħafna inqas ċar is-setgħa diskrezzjonali tal-Istati Membri.

31. Barra minn hekk, meta eżamina l-emenda proposta mill-Irlanda, il-Kunsill ħa wkoll konjizzjoni tat-test li r-rappreżentanza permanenti Ġermaniża kienet ippropponiet[17] żieda mal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 27(3), bil-preċizjoni li l-perċentwali jista' jitressaq sal-eqreb nofs punt inferjuri jew superjuri, simplifikazzjoni li skont hija kienet "assolutament meħtieġa"[18]. Din il-proposta ddaħħlet fil-ħames sentenza tal-proposta ta' din id-dispożizzjoni[19]. Jekk id-delegazzjonijiet kienu kkunsidraw, mill-mument tal-proposta inizjali jew iktar 'il quddiem, wara ż-żieda tar-raba' sentenza dovuta lill-Irlanda, illi, lil hinn mil-limitu massimu, l-Istati Membri huma perfettament liberi li jistabbilixxu perċentwali fissa għall-kumpens, din ir-regola taċ-ċifra sħiħa kienet tkun superfluwa. Għall-kuntrarju, it-termini stretti tar-regola taċ-ċifra sħiħa tikkontesta preċiżament l-idea li l-Istati Membri għandhom libertà sħiħa ta' evalwazzjoni.

32. Il-motivi li l-Kummissjoni esponiet insostenn tal-proposta tad-direttiva ma jistgħux għalhekk ikunu determinanti biex jiġi stabbilit f'liema sens għandha tiġi interpretata r-regola inkwistjoni.

33. L-oriġini tat-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-direttiva dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud għalhekk ma tagħti l-ebda indikazzjoni ċara li tippermetti li jiġi stabbilit jekk għandux jiġi interpretat fis-sens issuġġerit mill-Kummissjoni jew f'dak issuġġerit mir-Repubblika Portugiża.

c) Fuq l-istruttura u l-għan aħħari tad-dispożizzjoni

i) Il-kuntest konkret

34. Fl-eżami tiegħi tal-iżvilupp tal-oriġini tad-dispożizzjoni diġà saru riferimenti għal ċerti aspetti tal-istruttura tagħha.

35. Diġà ġie ddikjarat li l-iffissar ta' perċentwali fissa għall-kumpens skont l-Artikolu 297(1) tad-Direttiva[20] huwa, fi kwalunkwe każ, previst biss f'każ ta' ħtieġa. Jekk il-fatturi tal-produzzjoni agrikola ma jkollhomx imposti fuqhom it-taxxi tal-input, din il-ħtieġa ma tkunx teżisti u sostantivament ma jkunx hemm il-bżonn li tiddaħħal it-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) fid-Direttiva, biex ikun jista' jiġi stabbilit perċentwali ta' kumpens ta' żero.

36. L-Artikolu 299 tad-Direttiva[21] jipprovdi bis-sħiħ li l-perċentwali fissa għall-kumpens ma jistax ikollu l-effett li jipprovdi rimborsi li huma superjuri għall-piżijiet tat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud lit-totalità tal-bdiewa b'rata fissa. Dan jiggarantixxi n-nuqqas ta' kwalunkwe element ta' għajnuna fl-iskema b'rata fissa għall-bdiewa[22].

17 — Telex tal-Kunsill tad-19 ta' Novembru 1976, Dokument tal-Kunsill R/2847/76 (FIN 747) tat- 22/24 ta' Novembru 1976, li jistgħu jiġu kkonsultati fl-indirizz elettroniku http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cmsUpload/222.pdf.

18 — Ara f'dan ir-rigward, id-dokument R/2892/1/76 (FIN 758) rev. 1 tal-Kunsill, tas-7 ta' Diċembru 1976 (ikkwotat fin-nota ta' qiegħ il-paġna 9).

19 — Ara l-ħames sentenza tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 25(3) tad-Direttiva 77/388 u l-ewwel sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-direttiva dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud.

20 — Li qabel kienet l-ewwel sentenza tal-Artikolu 25(3) tad-Direttiva 77/388.

21 — Il-proposta tad-Direttiva 77/388 diġà kien fiha regola ta' dan it-tip fit-tielet sentenza tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 27(1), minn qabel ma żdiedu r-raba' u l-ħames sentenzi, ara d-dokument R/2892/1/76 (FIN 758) rev. 1 tal-Kunsill tas-7 ta' Diċembru 1976 (ikkwotat fin-nota ta' qiegħ il-paġna 9).

22 — Ara għal kunsiderazzjonijiet analogi magħmula mill-Kummissjoni meta ppreżentat il-proposta inizjali tad-Direttiva 77/388 (ikkwotata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8), anki jekk b'riferiment għall-Artikolu 27(11) ta' din il-proposta, il-motivi mressqa fir-rigward, li kumpens eċċessiv ikun ekwivalenti għal għajnuna ekonomika. Ara wkoll is-sentenza tat-28 ta' Ġunju 1988, Il-Kummissjoni vs L-Italja (3/86, Ġabra p. 3369, punt 14).

37. Iż-żewġ aspetti tal-istruttura tal-iskema juru pjuttost li t-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-Direttiva tistabbilixxi sistema distinta u trid ukoll tikkonċedi lill-Istati Membri l-possibbiltà li jistabbilixxu perċentwali ta' kumpens ta' żero meta l-akkwisti jkollhom it-taxxi tal-input imposti fuqhom.

38. B'interpretazzjoni bħal din, huwa madankollu diffiċili li wieħed jikkonċepixxi li d-"diffikultajiet maġġuri" li ltaqgħet magħhom l-Irlanda minħabba r-rata ta' żero applikabbli għall-fatturi tal-produzzjoni agrikola, jistgħu effettivament joffru spjegazzjoni għal din l-iskema. Wieħed irid iqis li meta l-Irlanda invokat "diffikultajiet maġġuri"[23] lill-Kunsill, il-proposta tad-direttiva 77/388 kienet diġà tinkludi dispożizzjoni li tikkorrispondi għall-Artikolu 299 tad-direttiva dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud[24] u fejn, fuq proposta tal-Irlanda, ir-regola preċedenti tat-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-direttiva dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, kienet iddaħlet fil-proposta tad-Direttiva 77/388[25], wieħed diġa seta' jaqra fir-regola preċedenti tal-Artikolu 297(1) tad-direttiva dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud[26], li l-Istati Membri għandhom jistabbilixxu perċentwali fissa għall-kumpens biss "fejn hu meħtieġ"[27].

39. Ir-regola taċ-ċifra sħiħa fl-ewwel sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-Direttiva, imsemmija iktar 'il fuq, pjuttost tikkontesta, dwar dan il-punt, l-intendiment tat-tieni sentenza f'sens li l-iffissar ta' perċentwali ta' żero ma jintrabat ma' ebda kundizzjoni. Jekk l-Istati Membri kienu effettivament liberi, skont it-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-Direttiva, anterjuri fl-implementazzjoni tal-iskema, li jistabbilixxu perċentwali ta' żero minkejja l-piż kunsiderevoli ta' taxxi tal-input, ma hemm l-ebda ħtieġa ta' regola li tippermetti li l-perċentwali għall-kumpens fiss, ikkalkolat skont il-parametri mogħtija, jitressqu sal-eqreb nofs punt inferjuri jew superjuri.

40. Fl-istruttura tal-iskema, it-tieni sentenza ma hijiex madankollu sempliċement żieda għall-ewwel sentenza, f'sens li ċifra sħiħa tista' wkoll tagħti perċentwali ta' żero. Fl-ewwel lok, l-ordni ta' dawn is-sentenzi kienet bil-maqlub fid-Direttiva 77/388, fit-tieni lok, il-kronoloġija tal-inserzjoni ta' dawn is-sentenzi fil-proposta tad-Direttiva 77/388 teskludi din l-idea u fit-tielet lok, hija fin-natura tal-affarijiet li ċifra sħiħa tista' twassal għal perċentwali li jkun null. Biex wieħed ikun eżawrjenti, irid jingħad li l-kelma "wkoll" fit-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-direttiva dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, hija novità li ġabet magħha din tal-aħħar. Peress li din l-emenda ma kinitx, skont il-premessa 3 tad-Direttiva, imsemmija fid-dispożizzjonijiet dwar it-traspożizzjoni u d-dħul tagħha fis-seħħ[28], wieħed jara li ma kellhiex l-għan li twettaq emenda sostantiva. Din l-emenda li hija purament formali ma tippermettix li tinsilet informazzjoni iktar importanti dwar l-interpretazzjoni li tista' tiġi applikata hawnhekk.

41. Peress li l-kunsiderazzjonijiet li jistgħu jiġu magħmula f'dan l-istadju dwar l-istruttura tal-iskema, ma jgħinux biex l-interpretazzjoni tat-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-direttiva dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, ixxaqleb b'mod ċar lejn sens jew ieħor, jeħtieġ li din id-dispożizzjoni titqiegħed fil-kuntest ġenerali tagħha u li fl-eżami tittieħed inkunsiderazzjoni, barra minn hekk, l-għan tal-iskema fissa għall-bdiewa.

23 — Ara l-ittra tar-rappreżentant permanenti tal-Irlanda tad-19 ta' Novembru 1976 (ikkwotata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 12).

24 — It-tielet sentenza tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 27(3), li saret it-tielet sentenza tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 25(3) tad-Direttiva 77/388.

25 — Ir-raba' sentenza tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 27(3), li saret ir-raba' sentenza tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 25(3) tad-Direttiva 77/388.

26 — L-ewwel sentenza tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 27(3) li saret l-ewwel sentenza tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 25(3) tad-Direttiva 77/388.

27 — Ara l-verżjonijiet suċċessivi tal-proposta kif jirriżultaw mid-dokumenti tal-Kunsill R/2514/76 (FIN 663), tat-22 ta' Ottubru 1976 (il-verżjoni bil-lingwa Ġermaniża għandha d-data tas-27 ta' Ottubru 1976), li tista' tiġi kkonsultata fl-indirizz elettroniku http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cmsUpload/219.pdf, R/2892/1/76 (FIN 758), tal-25 ta' Novembru 1976 (il-verżjoni bil-lingwa Ġermaniża għandha d-data tal-1 ta' Diċembru 1976), li tista' tiġi kkonsultata fl-indirizz elettroniku http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cmsUpload/222.pdf, u R/2892/1/76 (FIN 758) rev. 1, tas-7 ta' Diċembru 1976 (ikkwotat fin-nota ta' qiegħ il-paġna 9).

28 — Ara l-Artikolu 412 tad-Direttiva.

ii) Il-kuntest u l-għan aħħari tal-iskema fissa

42. L-iskema b'rata fissa tal-bdiewa tagħmel parti mill-iskemi partikolari tas-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud u għaldaqstant titlob li tiġi interpretata b'mod restrittiv [29].

43. Kif diġà jindika l-isem tal-Kapitoli 2 li huwa ta' interess għalina, taħt it-Titolu XII tad-direttiva dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, "skema komuni b'rata fissa għall-bdiewa" u kif jippreċiżaw l-Artikoli 296 u 302 moqrija flimkien mal-Artikolu 272(1)(e) tad-Direttiva, din l-iskema partikolari għandha l-għan li tippermetti lill-bdiewa, li għalihom l-iskema normali jew anke l-iskema tal-impriżi żgħar kienu qed jippreżentaw xi diffikultajiet, jibbenefikaw minn kumpens fiss għat-taxxi tagħhom tal-input [30]. Din l-iskema hija maħsuba biex il-bdiewa li jaqgħu taħtha ma jimponu l-ebda taxxa fuq il-bejgħ tagħhom u jinħelsu mill-obbligu tal-ħlas tagħha, iżda bħala konsegwenza u f'din il-miżura, ma jkollhom l-ebda dritt għat-tnaqqis. It-taxxi tal-input ikunu pjuttost ikkumpensati b'mod fiss.

44. Jeħtieġ li wieħed ifakkar f'dan il-kuntest li skont ġurisprudenza stabbilita, id-dritt tat-tnaqqis huwa prinċipju fundamentali tas-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud [31] li bħala prinċipju ma jistax ikun suġġett għal restrizzjonijiet [32]. Id-dritt tat-tnaqqis jiggarantixxi fil-fatt in-newtralità tat-taxxa fuq il-valur miżjud [33].

45. Il-kumpens fiss ċertament li ma jwassalx għan-newtralità fit-taxxa fuq il-valur miżjud fir-rigward ta' xi pjan individwali, bħad-dritt tat-tnaqqis, iżda xorta jibqa' l-fatt li l-idea fundamentali tal-iskema hija li tippreżerva n-newtralità tat-taxxa għall-kategorija kollha tal-bdiewa b'rata fissa [34] u li wieħed, kemm jista' jkun, jersaq lejha fil-livell tal-pjan individwali. Biex dan l-għan ikun jista' jintlaħaq, il-perċentwali fissa għall-kumpens, li sservi, skont il-punt 7 tal-Artikolu 295(1) tad-Direttiva, biex tagħmel tajjeb għat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud, hija ddeterminata [35], skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 298 tad-Direttiva, abbażi tal-informazzjoni makroekonomika relatata mal-bdiewa b'rata fissa u hija applikata sussegwentement, skont l-Artikolu 300 tad-Direttiva għall-bejgħ ta' kull bidwi b'rata fissa.

46. Kuntrarjament għal dak li jiġri fir-rigward tal-persuni taxxabbli li jaqgħu taħt l-iskema normali, l-iskema fissa għall-bdiewa twassal, ċertament, biex ma tiġi imposta l-ebda taxxa fuq il-bejgħ tagħhom, għaldaqstant wieħed jista' għalhekk jistaqsi għalfejn għandhom jiġu kkumpensati t-taxxi tal-input meta kif tisħaq ir-Repubblika Portugiża, l-attivitajiet eżentati mit-taxxa ma jagħtux lok għad-dritt tat-tnaqqis skont l-Artikolu 168 tad-Direttiva.

47. L-iskema partikolari tal-bdiewa ma kinitx preċiżament maħsuba bħala eżenzjoni mit-taxxa. Peress li l-bdiewa jgħoddu, kif tistqarr il-Kummissjoni, fost l-ewwel ħoloq fil-ktajjen twal tal-produzzjoni u

29 — Is-sentenzi Harbs (ikkwotata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 5, punt 27) u Stadt Sunderen (ikkwotata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 5, punt 27); ara għall-iskema partikolari tal-impriżi żgħar, is-sentenza tat-28 ta' Settembru 2006, Il-Kummissjoni vs L-Awstrija (C-128/05, Ġabra p. I-9265, punt 22), kif ukoll il-konklużjonijiet li ppreżentajt fis-17 ta' Ġunju 2010 fil-kawża Schmelz (sentenza tas-26 ta' Ottubru 2010, Schmelz (C-97/09, Ġabra p. I-10465, punt 32).

30 — Ara wkoll il-premessa 5 tad-Direttiva.

31 — Sentenzi tal-10 ta' Lulju 2008, Sosnowska (C-25/07, Ġabra p. I-5129, punt 14); tat-30 ta' Settembru 2010, Uszodaépítő (C-392/09, Ġabra p. I-8791, punt 15); u tat-12 ta' Mejju 2011, Enel Maritsa Iztok 3 (C-107/10, Ġabra p. I-3873, punt 31).

32 — Sentenzi tal-11 ta' Diċembru 2008, Danfoss u AstraZeneca (C-371/07, Ġabra p. I-9549, punt 26); tal-15 ta' Lulju 2010, Pannon Gép Centrum (C-368/09, Ġabra p. I-7467, punt 37); u tat-22 ta' Diċembru 2010, RBS Deutschland Holdings (C-277/09, Ġabra p. I-13805, punt 39).

33 — Sentenzi Danfoss u AstraZeneca (ikkwotata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 32, punt 26), Uszodaépítő (ikkwotata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 31, punt 35) u tat-22 ta' Diċembru 2010, Dankowski (C-438/09, Ġabra p. I-14009, punt 24).

34 — Ara f'dan ir-rigward l-Artikolu 295(1), punti 6 u 7.

35 — Ara f'dan ir-rigward is-sentenza Il-Kummissjoni vs L-Italja (ikkwotata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 22, punt 8).

tad-distribuzzjoni sal-konsumatur finali [36], is-sempliċi eżenzjoni mit-taxxa fuq il-bejgħ tagħhom ikollha l-konsegwenza li l-VAT imposta fuq l-akkwisti tagħhom tkun riflessa fil-forma ta' taxxa moħbija u li s-supplimenti korrispondenti għat-taxxa jkunu, min-naħa tagħhom, suġġetti għall-VAT fi stadji ulterjuri u dan iwassal biex it-taxxi jiġu mmoltiplikati u n-newtralità tas-sistema tat-taxxa fuq il-valur miżjud titpoġġa fil-periklu.

48. Huwa preċiżament biex jiġu evitati dawn l-effetti tal-kumpens fiss li l-Artikolu 303 tad-Direttiva jippermetti lill-akkwirent taxxabbli li jħallas, fil-post tat-Teżor, il-kumpens fiss lill-produttur, li jnaqqas dan l-ammont ta' taxxa minnu dovuta fuq il-bejgħ tiegħu jew li jikseb il-kumpens għall-istess. Dan jiggarantixxi l-assenza ta' riperkussjoni ta' taxxa moħbija.

49. It-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-Direttiva jippermetti madankollu li jiġi eskluż kwalukwe kumpens għat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud, peress li l-perċentwali fissa tal-kumpens tista' wkoll tiġi stabbilita għal żero. Din ma hijiex xi eċċezzjoni għall-eċċezzjoni li tirreferi għar-regola bażilari u li titlob għalhekk li tingħata interpretazzjoni estensiva [37], iżda, għall-kuntrarju, huwa aspett tal-iskema tal-VAT għall-bdiewa b'rata fissa, li jwarrabhom xi ftit iktar mill-iskema normali li minnha, fi kwalunkwe każ, diġà nqatgħu. It-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-Direttiva titlob għalhekk li tingħata interpretazzjoni restrittiva.

50. Kif wieħed jista' jara mill-espożizzjoni tal-motivi tal-proposta inizjali tal-Kummissjoni, l-iskema komuni b'rata fissa tal-bdiewa "mhix għajr mezz tekniku u prattiku għall-applikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud" li għandha l-għan li tattribwixxi lill-bdiewa b'rata fissa, kumpens fiss mit-taxxa tal-input li tista' tiġi dedotta. Twaqqfet b'mod tranżitorju biex tiffranka l-ewwel nett lill-impriżi agrikoli żgħar il-formalitajiet inerenti fl-iskema normali [38].

51. Biex jiġi żgurat il-ġbir ġust tar-riżorsi proprji u biex il-kompetizzjoni ma tixxekkilx minħabba l-applikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud fl-Istati Membri differenti, l-iskema komuni b'rata fissa ma għandhiex, skont it-termini tal-espożizzjoni tal-motivi, tiġbor fiha vantaġġi jew żvantaġġi finanzjarji għat-totalità tal-bdiewa b'rata fissa [39]. Naturalment, skont l-imsemmija espożizzjoni, l-applikazzjoni tal-iskema ma għandhiex l-istess effetti fuq il-ġbir tar-riżorsi proprji u fuq il-kundizzjonijiet tal-kompetizzjoni bejn il-bdiewa tal-Istati Membri differenti, jekk il-bdiewa ta' wieħed minn dawn il-pajjiżi jibbenefikaw mill-kumpens fiss filwaqt li dawk ta' Stati Membri oħra ma jkollhomx dan id-dritt [40].

52. Anki jekk il-proposta tad-direttiva ġiet emendata fuq bosta punti, l-estratti msejsa fuq l-espożizzjoni tal-motivi li akkumpanjawha jidhruli li jiddeskrivu tajjeb l-għan aħħari tal-iskema komuni b'rata fissa tal-bdiewa. Li kieku Stat Membru seta' jiddeċiedi b'mod liberu li ma jikkonċedix il-kumpens fiss, minkejja l-piż sostanzjali tat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud, l-iskema komuni b'rata fissa tkun inutli. Tali interpretazzjoni ma tkunx konformi mal-għan aħħari tal-iskema.

53. Ir-Repubblika Portugiża ssostni madankollu li l-għan prinċipali tal-iskema komuni b'rata fissa jikkonsisti fis-semplifikazzjoni tal-iskema tal-VAT għall-bdiewa b'rata fissa u li l-leġiżlazzjoni tagħha tosserva dan l-għan billi tipprovdi għas-semplifikazzjoni massima. Ir-Repubblika Portugiża tikkwota ċ-ċifri tal-2005 insostenn, filwaqt li tindika li l-qasam agrikolu tagħha huwa magħmul essenzjalment

36 — Fis-sentenza Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (ikkwotata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 13, punt 29) kif ukoll fis-sentenza tal-21 ta' Ġunju 1988, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (416/85, Ġabra p. 3127, punt 20), il-Qorti tal-Ġustizzja madankollu qieset li l-kunsinna tal-fatturi għall-produzzjoni agrikola kienu suffiċjentement qrib il-konsumatur finali biex ikomplu jibbenefikaw mir-rata derogatorja ta' żero.

37 — Ara s-sentenzi tas-26 ta' Ġunju 2003, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring (C-305/01, Ġabra p. I-6729, punt 72); u tat-28 ta' Ottubru 2010, Axa UK (C-175/09, Ġabra p. I-10701, punt 30).

38 — Ara, fil-proposta kkwotata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, il-motivi ddedikati lill-Artikolu 27(1), (6), (12), (13) u (16).

39 — *Ibidem.*

40 — Ara l-motivi ddedikati lir-raba' u l-ħames inċiżi tal-Artikolu 27(2), fil-proposta kkwotata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8.

minn impriżi żgħar familjari, li ċerti bdiewa fosthom għandhom livell ta' formazzjoni limitat ħafna u li iktar minn nofshom għandhom iktar minn 65 sena. Perċentwali ta' kumpens fiss li huwa ogħla minn żero bilfors li jġib miegħu ċertu numru ta' obbligi minimi għall-bdiewa, b'mod partikolari għal dak li għandu x'jaqsam maż-żamma tal-kotba u l-ħruġ tal-kontijiet.

54. Ma hemmx dubju li l-iskema komuni b'rata fissa, kif tirriżulta b'mod partikolari mid-dispożizzjonijiet meħuda flimkien tal-Artikoli 296(1) u 272(1)(b) tad-Direttiva, għandha l-għan li tissemplifika l-iskema tal-VAT għal ċerti bdiewa [41]. Id-Direttiva ma tipprevedix madankollu s-semplifikazzjoni akkost ta' kollox. Is-semplifikazzjoni pjuttost tagħmel parti minn mekkaniżmu li jippreżerva kemm jista' jkun in-newtralità tat-taxxa fuq il-valur miżjud permezz tal-kumpens fiss għat-taxxi tal-imput imħallsa.

d) Konklużjoni intermedjarja

55. F'dan il-kuntest u fid-dawl tal-interpretazzjoni restrittiva li titlob it-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-Direttiva, l-għan aħħari tal-iskema komuni b'rata fissa għall-bdiewa titlob li din id-dispożizzjoni tiġi interpretata fis-sens li ma tħallix lill-Istati Membri l-libertà sħiħa li jistabblixxu għal żero l-perċentwali ta' kumpens fiss, mingħajr ma jittieħed inkunsiderazzjoni l-ammont ta' taxxi tal-input effettivament imħallsa. Dan il-perċentwali ta' żero ma jistax għall-kuntrarju jiġi ammess ħlief jekk ikun jippermettih il-piż tat-taxxi tal-input, jekk huwa ineżistenti jew tant dgħajjef li jkun negliġibbli.

e) Fuq l-argument ibbażat fuq l-ammissibbiltà tal-interpretazzjonijiet rettifikattivi

56. Ir-Repubblika Portugiża topponi kwalunkwe interpretazzjoni li twassal għas-soluzzjoni pprovduta fis-sentenza Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit tal-15 ta' Lulju 2010 [42]. Skont din is-sentenza, Stat Membru, li l-leġiżlazzjoni tiegħu tkun konformi mat-termini ċari u preċiżi ta' dispożizzjoni f'direttiva, ma jistax jiġi akkużat bi ksur ta' dik id-dispożizzjoni f'każ li din ma tingħatax interpretazzjoni rettifikattiva li tippermetti li tiġi aġġustata skont l-istruttura ġenerali tas-sistema komuni tal-VAT u li tagħmel tajjeb għal żball tal-leġiżlatur tal-Unjoni.

57. F'din il-kawża, il-kwistjoni kienet sostantivament li jiġi stabbilit jekk ir-Renju Unit kellux jifhem u japplika l-Artikolu 2(1) tat-Tlettax-il Direttiva 86/560 [43], li tirreferi unikament għall-Artikolu 169(a) u (b) tad-direttiva dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, fis-sens li jirreferi wkoll għall-punt (ċ) tiegħu. Il-Kummissjoni ffurmat din l-opinjoni billi bbażat ruħha fuq ix-xogħol preparatorju, l-istruttura u l-għan aħħari tad-dispożizzjonijiet inkwistjoni. Il-Qorti tal-Ġustizzja madankollu ma setgħetx issegwi lill-Kummissjoni, li effettivament kienet qed tara żball u indikat li anki jekk kien hemm żball u jekk il-Kummissjoni kienet qed taqrah b'mod iktar konformi mal-loġika tas-sistema komuni tal-VAT, ma huwiex il-kompitu tal-Qorti tal-Ġustizzja li tagħti interpretazzjoni b'mod rettifikattiv [44].

58. Madankollu l-affarijiet huma għal kollox differenti fir-rikors preżenti. It-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-direttiva dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, hija ħafna inqas ċara mid-dispożizzjoni inkwistjoni fil-kawża Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit u, għall-kuntrarju, l-istruttura u l-għan aħħari tal-iskema komuni fissa, li magħha huwa relatat l-artikolu inkwistjoni, tqajjem preċiżament il-kwistjoni li jiġi stabbilit meta l-perċentwali jista' jiġi stabbilit għal żero. Kif diġà

41 — Ara wkoll is-sentenza Stadt Sundern (ikkwotata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 5, punt 28).

42 — Sentenza tal-15 ta' Lulju 2010, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C-582/08, Ġabra p. I-7195, punt 48).

43 — It-Tlettax-il Direttiva tal-Kunsill 86/560/KEE tas-17 ta' Novembru 1986 fir-rigward tal-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri li għandhom x'jaqsmu mat-taxxi ta' ċaqliq ta' flus — Arranġamenti għar-rifond tat-taxxa fuq il-valur miżjud lil persuni taxxabbli li ma humiex stabbiliti fit-territorju tal-Komunità (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 129).

44 — Is-sentenza tal-15 ta' Lulju 2010, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (ikkwotata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 42, punti 28 *et seq*, 36 u 46).

ġie espost, l-interpretazzjoni teleoloġika, konformi mat-termini tagħha, twassal biex wieħed jaħseb li t-tieni sentenza tal-Artikolu 298(2) tad-Direttiva ma tħallix lill-Istati Membri l-libertà sħiħa. Ma hemmx dubju li redazzjoni iktar ċara tar-regola kienet tissodisfa iktar il-prinċipju ta' ċertezza legali. Il-limiti ta' din id-dispożizzjoni setgħu jinstabu permezz tal-metodi ordinarji ta' interpretazzjoni, biex wieħed jikkonkludi li leġiżlazzjoni nazzjonali li ma tikkonċedi l-ebda kumpens fiss minkejja piżijiet sostanzjali ta' taxxi tal-input, ma hijiex konformi ma' din tal-aħħar.

2. Fuq l-eżistenza ta' oneru kunsiderevoli ta' taxxi tal-input

59. Wara li ġie ddeterminat li l-Istati Membri ma għandhomx il-libertà sħiħa li jistabbilixxu għal żero l-perċentwali tal-kumpens fiss, indipendentement mill-piż tat-taxxi tal-input tal-bdiewa b'rata fissa, jibqa' li jiġi eżaminat jekk fil-Portugall jeżistix il-"bżonn" li jingħata kumpens fiss jew jekk il-piż tat-taxxi tal-input tal-bdiewa b'rata fissa huwiex null jew kważi null.

60. Fir-rikors tagħha, il-Kummissjoni tindika li, skont is-CIVA, il-biċċa l-kbira tal-beni u s-servizzi implementati fil-produzzjoni agrikola huma suġġetti fil-Portugall għar-rata ta' 6 % u l-magni, tagħmir u l-fjuwil agrikolu għar-rata ta' 13%. Ir-Repubblika Portugiża kkonfermat dan, sostantivament, fir-risposta tagħha.

61. Mill-bqija, il-Kummissjoni esponiet li l-ammont ta' taxxi tal-input li l-bdiewa b'rata fissa setgħu jnaqqsu fl-2004 u l-2005 kien ta' 5.3 % u 7.9 % mill-bejgħ tagħhom. L-awtoritajiet Portugiżi indikaw dan lill-Kummissjoni waqt missjoni ta' kontroll tar-riżorsi proprji li saret fil-Portugall f'Novembru 2007 fuq dawn is-sentejn.

62. L-oriġini u l-eżattezza ta' dawn iċ-ċifri huma kkontestati bejn il-partijiet. Fir-replika tagħha, il-Kummissjoni ġustament tindika madankollu li l-kwistjoni fil-proċedura preżenti ma hijiex intiża li tiddetermina l-perċentwali konkreta tal-kumpens fiss, iżda li tistabbilixxi jekk il-kundizzjonijiet jiġux issodisfati biex il-kumpens jiġi stabbilit għal żero. Il-Kummissjoni ċċitat dawn iċ-ċifri biex turi l-importanza tal-piż tat-taxxi tal-input tal-bdiewa b'rata fissa. Ir-Repubblika Portugiża ma kkontestatx serjament l-importanza ta' dan il-piż, li jidher plawżibbli fid-dawl tar-rati tal-VAT applikabbli fil-Portugall fuq l-assi u s-servizzi implementati fil-produzzjoni agrikola.

63. Wieħed għandu għalhekk jiddikjara li r-Repubblika Portugiża tapplika perċentwali ta' żero għall-kumpens fiss meta l-beni u s-servizzi implementati mill-bdiewa Portugiżi b'rata fissa, għandhom imposti fuqhom, f'sens wiesa', taxxi tal-input u għalhekk teżisti l-ħtieġa li dawn jiġu kkumpensati.

3. Fuq il-motivi l-oħra ta' difiża tar-Repubblika Portugiża

a) Il-kumpens fiss japplika biss meta s-settur agrikolu jkun fi kreditu fiskali

64. Il-Portugall isostni li, fl-iskema fissa, l-Istati Membri jistgħu wkoll jieħdu inkunsiderazzjoni t-taxxa fuq il-valur miżjud li l-bdiewa kien ikollhom iħallsu li kieku kienu suġġetti għall-iskema normali. L-idea tidher li hija li l-kumpens fiss pożittiv għandu jirriżulta biss meta, fl-iskema normali, it-taxxi tal-input imħallsa jkunu jeċċedu t-taxxi li għandhom jitħallsu u meta t-totalità tal-bdiewa b'rata fissa jkollhom kreditu fiskali fir-rigward tal-Istat. Fil-Portugall, meta tiġi applikata l-iskema normali, it-taxxi li jkollhom jitħallsu jkunu jeċċedu madankollu t-taxxi tal-input li jistgħu jiġu dedotti. L-iffissar tal-kumpens għal żero jwieġeb għalhekk għal informazzjoni baġitarja u ma jġib miegħu l-ebda żvantaġġi għall-bdiewa b'rata fissa.

65. Kif ġustament tindika l-Kummissjoni fir-replika tagħha, id-Direttiva mkien ma tgħid madankollu li għandu jingħata kumpens fiss pożittiv biss fil-każ atipiku fejn il-piż tat-taxxi tal-input tas-settur ekonomiku kollu jeċċedi t-taxxa fuq il-valur miżjud applikata għall-bejgħ tagħha, li fis-sistema normali jkollha titħallas. Skont it-Repubblika Portugiża, l-iskema fissa tiddistingwi ruħha b'mod nett mill-iskema normali u mill-possibbiltà tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa; fejn dan ma jipprekludix b'mod ġenerali li t-taxxa tiġi ttrasferita b'mod moħbi b'dan il-mod.

66. Għalkemm din il-pożizzjoni tar-Repubblika Portugiża jkollha tispjega ruħha permezz ta' kunsiderazzjonijiet purament baġitarji, irid jingħad barra minn hekk li l-iskema komuni ta' kumpens b'rata fissa tal-bdiewa, ma hijiex ħlief skema sempliċi derogatorja fakultattiva u li l-Istati Membri ma humiex marbuta jirrikorru għaliha. Meta madankollu jirrikorru għal din l-iskema derogatorja, ir-regoli tagħhom ta' traspożizzjoni għandhom jiddaħħlu fil-kuntest indikat mid-direttiva dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq l-valur miżjud. Dwar dan il-punt, ir-Repubblika Portugiża inutilment issostni li huwa l-kompitu tal-Istati Membri li jagħżlu l-forma u l-mezzi ta' traspożizzjoni.

b) Is-sitwazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud ma biddlitx il-biedja

67. Ir-Repubblika Portugiża ssostni mill-bqija li l-Kummissjoni hija żbaljata meta tqis li s-sitwazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud fis-settur agrikolu Portugiż tbiddlet sa tali punt li l-kumpens fiss null ma għadux iktar possibbli u dan kuntrarjament għall-passat. Anki jekk ir-rati tal-VAT kienu tbiddlu, is-sitwazzjonijiet fl-1989, meta r-Repubblika Portugiża kellha taġġusta l-leġiżlazzjoni tagħha għad-Direttiva 77/388 wara perijodu tranżitorju, u ta' llum, huma paragunabbli fil-livell tal-impożizzjoni tal-akkwisti u tal-bejgħ. Anki jekk kellu jiġi ammesss li kien hemm emenda sostanzjali, din saret iktar minn 17-il sena ilu meta r-Repubblika Portugiża eliminat ir-rati ta' żero fuq fatturi varji tal-produzzjoni agrikola fl-1992.

68. Dwar dan il-punt huwa biżżejjed li wieħed jirreferi għall-ġurisprudenza stabbilita li tistabbilixxi li l-eżistenza ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu għandu jiġi evalwat fl-isfond tas-sitwazzjoni tal-Istat Membru kif kienet mal-iskadenza tat-terminu stabbilit fl-opinjoni motivata [45] u li huwa biss il-kompitu tal-Kummissjoni li tiddeċiedi dwar il-prinċipju [46] u l-mument [47] tal-ftuħ tal-proċedura għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu. Wieħed jista' għalhekk iħalli barra mill-kunsiderazzjonijiet tiegħu s-sitwazzjoni tal-1989 u tal-1992.

c) Kumpens mod ieħor

69. Fl-aħħar nett, ir-Repubblika Portugiża ssostni li kieku kellu verament jingħata, il-kumpens fiss ma huwiex ta' natura fiskali li jikser id-dritt ta' tnaqqis. Il-kwistjoni hija sempliċement waħda fejn il-bdiewa b'rata fissa jibbenefikaw minn kumpens finanzjarju għall-ispejjeż relatati ma' ħidmithom. Fil-Portugall dan kważi dejjem isir permezz ta' għajnuniet, kumpens, primjums u sussidji pubbliċi oħra.

70. Huwa paċifiku li l-iskema komuni b'rata fissa għall-bdiewa tagħmel parti mis-sistema komuni ta' taxxa miżjuda stabbilita fid-Direttiva. Jidhirli li huwa impossibbli li din l-iskema tiġi kklassifikata bħala extrafiskali peress li tipprevedi kumpens fiss. Barra minn hekk, l-applikazzjoni uniformi li din is-sistema għandha tingħata ma tippermettix li wieħed jadotta għajnuniet jew sussidji pubbliċi biex jiġi ttravestit in-nuqqas ta' kumpens għall-piż tat-taxxi tal-input.

45 — Sentenzi tas-26 ta' April 2005, Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (C-494/01, Ġabra p. I-3331, punt 29); tat-28 ta' Jannar 2010, Il-Kummissjoni vs Franza (C-333/08, Ġabra p. I-757); u tas-7 ta' April 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall (C-20/09, Ġabra p. I-2637, punt 31).

46 — Sentenzi tas-26 ta' Ġunju 2003, Il-Kummissjoni vs Franza (C-233/00, Ġabra p. I-6625, punt 31); tat-2 ta' Ġunju 2005, Il-Kummissjoni vs Il-Lussemburgu (C-266/03, Ġabra p. I-4805, punt 35); tal-21 ta' Jannar 2010, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (C-17/09, Ġabra p. I-4, punt 20); u tas-26 ta' Mejju 2011, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-306/08, Ġabra p. I-4541, punt 66).

47 — Sentenzi tal-1 ta' Frar 2001, Il-Kummissjoni vs Franza (C-333/99, Ġabra p. I-1025, punt 25); tal-4 ta' Marzu 2010, Il-Kummissjoni vs L-Italja (C-297/08, Ġabra p. I-1749, punt 87); tat-28 ta' Ottubru 2010, Il-Kummissjoni vs Il-Litwanja (C-350/08, Ġabra p. I-10525, punt 33); u Il-Kummissjoni vs Spanja (ikkwotata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 46, punt 66).

4. Konklużjoni

71. Bħala konklużjoni, irid jiġi ddikjarat li r-Repubblika Portugiża kisret is-sistema komuni b'rata fissa tal-bdiewa, billi stabbilixxiet għal żero il-perċentwali għall-kumpens fiss, meta l-piż tat-taxxi tal-input tal-bdiewa b'rata fissa ma hijiex nulla jew viċin iż-żero.

B – *Fuq l-oġġezzjoni msejsa fuq it-tnaqqis tar-riżorsi proprji*

72. Fil-konklużjonijiet tagħha, il-Kummissjoni mhux biss tilmenta li r-Repubblika Portugiża applikat, fir-rigward tal-bdiewa b'rata fissa, l-iskema partikolari li għadni kemm eżaminajt, iżda wkoll li pproċediet għal kumpens negattiv sostanzjali tar-riżorsi proprji, dovut minnha fuq il-VAT miġbura.

73. Kuntrarjament għall-oġġezzjoni relatata mal-iskema partikolari, din it-tieni parti tal-konklużjonijiet tal-Kummissjoni hija eżaminata biss b'mod marġinali fin-noti taż-żewġ partijiet.

74. Il-Kummissjoni tagħmel biss punt qasir fir-rikors tagħha. Skontha, għalkemm il-proċedura preżenti għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ma għandhiex l-għan li teżamina f'liema miżura r-Repubblika Portugiża kkonformat mal-leġiżlazzjoni relatata mal-ġbir tar-riżorsi proprji, hemm lok li jitfakkar li, f'każ ta' ksur tad-direttiva tal-VAT li jkollu l-konsegwenza tat-tnaqqis tar-riżorsi proprji għall-Unjoni Ewropea, din tal-aħħar tkun fondata li tirċievi l-ammont totali tar-riżorsi proprji kkonċernati, minbarra l-interessi moratorji. Fl-iżviluppi ddedikati għall-interpretazzjoni tal-Artikolu 298 tad-Direttiva, il-Kummissjoni kienet evokat, pjuttost indirettament, il-fatt li l-awtoritajiet Portugiżi kienu applikaw fl-2004, kumpens negattiv ta' madwar EUR 70 miljun fil-kalkolu tagħhom tal-istima tar-riżorsi proprji biex ikunu jistgħu jieħdu inkunsiderazzjoni t-taxxi tal-input mhux dedotti mill-bdiewa b'rata fissa.

75. Fir-risposta tagħha, ir-Repubblika Portugiża lanqas ma' teżamina dan il-punt ħlief fil-qosor. Fl-opinjoni tagħha, ir-rikors preżenti għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu joriġina minn diverġenżi ta' opinjonijiet bejn il-Kummissjoni u r-Repubblika Portugiża dwar il-kalkolu tar-riżorsi proprji, marbuta mal-iskema partikolari tal-bdiewa, li, skont il-Kummissjoni, ma humiex fil-mira tar-rikors. Anki li kieku l-Qorti tal-Ġustizzja kellha timxi mal-interpretazzjoni tal-Kummissjoni dwar l-iskema komuni b'rata fissa, dan ma jistax iwassal biex iżid il-kontribuzzjoni Portugiża għar-riżorsi proprji peress li hija diġà laħqet il-massimu tagħha. Fil-kontroreplika tagħha, ir-Repubblika Portugiża tgħid, barra minn hekk, li l-Kummissjoni tibbaża ruħha fuq id-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva 77/388 relatati mal-kalkolu tar-riżorsi proprji marbuta mas-sistema komuni b'rata fissa tal-bdiewa[48], li ilhom ħafna ma jiġu applikati, mill-anqas mid-dħul fis-seħħ tar-Regolament Nru 1553/89[49] u li ma hemmx dispożizzjonijiet ekwiparabbli għalihom fid-direttiva dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud.

76. Ċertament li r-Repubblika Portugiża ma kkontestatx espressament l-applikazzjoni, għar-riżorsi proprji, ta' kumpens negattiv marbut mal-iskema tal-bdiewa b'rata fissa, partikolarment għall-2004. Fid-dawl tal-indikazzjonijiet iċċitati iktar 'il fuq, magħmula mill-Kummissjoni u sostnuti waqt il-proċedura orali meta ġiet mistoqsija dwar dan il-punt, jiġifieri li r-rikors preżenti ma jikkonċernax il-ġbir tar-riżorsi proprji, ir-Repubblika Portugiża xorta ma tistax tiġi akkużata b'dan. Fil-fatt mill-Artikolu 38(1)(ċ) tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja u mill-ġurisprudenza relatata jirriżulta li kwalunkwe rikors promutur għandu jindika s-suġġett tal-kawża u sunt tar-raġunijiet imressqa, u li din l-indikazzjoni għandha tkun ċara biżżejjed biex tippermetti lill-intimat iħejji d-difiża

48 — L-Artikolu 25(12) u l-Anness Ċ tas-sitt Direttiva 77/388.

49 — Ir-Regolament tal-Kunsill (KEE, Euratom) Nru 1553/89 tad-29 ta' Mejju 1989 dwar l-arranġamenti uniformi definittivi għall-ġbir ta' riżorsi proprji li jakkumulaw mit-taxxa tal-valur miżjud (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 1, Vol. 1 p. 197).

tiegħu u lill-Qorti tal-Ġustizzja teżerċita l-kontroll tagħha. Minn dan jirriżulta li l-elementi essenzjali ta' fatt u ta' dritt li fuqhom jissejjes ir-rikors, għandhom joħorġu b'mod koerenti u komprensibbli mit-test tar-rikors innifsu [50]. Dan ma huwiex il-każ tar-rikors tal-Kummissjoni għal dak li għandu x'jaqsam mat-tieni parti tiegħu.

77. Peress li l-Kummissjoni ma rrinunzjatx espressament għat-tieni parti tal-konklużjonijiet tagħha, jeħtieġ konsegwentement li tingħata deċiżjoni dwar din tal-aħħar u li tinċaħad bħala inammissibbli minħabba nuqqas ta' motivazzjoni.

V – Fuq l-ispejjeż

78. Peress li kull parti talbet sabiex il-parti l-oħra tiġi kkundannata għall-ispejjeż u peress li kull parti tilfet parzjalment it-talba tagħha, nipproponi li kull parti tbati l-ispejjeż tagħha skont l-Artikolu 69(3) tar-Regoli tal-Proċedura.

VI – Konklużjoni

79. Nipproponi għalhekk li l-Qorti tal-Ġustizzja tiddeċiedi kif ġej:

1) Meta applikat, għall-bdiewa, skema partikolari li hija estranja għad-direttiva tal-VAT, li teżentahom mill-ħlas tal-VAT u tapplika fir-rigward tagħhom perċentwali fissa għall-kumpens li huwa null, ir-Repubblika Portugiża kisret l-Artikoli 296 sa 298 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud.

2) Il-kumplament tar-rikors għandu jiġi miċħud.

3) Kull parti għandha tbati l-ispejjeż tagħha.

50 — Sentenzi tal-21 ta' Frar 2008, Il-Kummissjoni vs L-Italja (C-412/04, Ġabra p. I-619, punt 103); tas-16 ta' Lulju 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Polonja (C-165/08, Ġabra p. I-6843, punt 42); u tal- 5 ta' Mejju 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall (C-267/09, Ġabra p. I-3197, punt 25).