Downloaded via the EU tax law app / web

**Kaw?a C-25/07**

**Alicja Sosnowska**

**vs**

**Dyrektor Izby Skarbowej we Wroc?awiu O?rodek Zamiejscowy w Wa?brzychu**

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Wojewódzki S?d Administracyjny we Wroc?awiu)

“VAT — Direttivi 67/227/KEE u 77/388/KEE — Le?i?lazzjoni nazzjonali li tistabbilixxi regoli g?al ?las lura ta’ VAT e??essiva — Prin?ipji ta’ newtralità fiskali u ta’ proporzjonalità — Mi?uri spe?jali ta’ deroga”

Sommarju tas-sentenza

*Dispo?izzjonijiet fiskali – Armonizzazzjoni tal-li?ijiet – Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud – Tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa*

*(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikolu 18(4))*

L-Artikolu 18(4) tas-Sitt Direttiva 77/388, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, u l-prin?ipju ta’ proporzjonalità, jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li, bil-g?an li tippermetti l-kontrolli ne?essarji sabiex ji?u pprevenuti l-eva?joni tat-taxxa u l-frodi fiskali, testendi l-perijodu li l-amministrazzjoni fiskali g?andha sabiex tirrifondi t-taxxa e??essiva fuq il-valur mi?jud lil kategorija ta’ persuna taxxabbli minn 60 g?al 180 jum, b’effett mid-data li fiha titressaq id-dikjarazzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud mill-persuna taxxabbli, sakemm din ma tkunx iddepo?itat garanzija ta’ ammont fiss g?oli.

Le?i?lazzjoni nazzjonali li tistabbilixxi kundizzjonijiet ta’ ?las lura tal-VAT e??essiva li jkunu iktar oneru?i g?all-kategorija ta’ persuni taxxabbli peress li huwa pre?unt li hemm riskju ta’ eva?joni, ming?ajr ma jkun possibbli li l-persuna taxxabbli tipprova li m’hemmx eva?joni jew frodi fiskali sabiex tibbenefika minn kundizzjonijiet inqas restrittivi, ma tikkostitwixxix mi?ura proporzjonali mal-g?an tal-?lieda kontra l-eva?joni jew il-frodi fiskali u taffettwa b’mod sproporzjonat l-g?anijiet u l-prin?ipji tas-Sitt Direttiva.

Bl-istess mod, tali le?i?lazzjoni mhijiex konformi mal-kundizzjoni li tipprovdi li l-?las lura tal-VAT e??essiva g?andu jsir fi ?mien ra?jonevoli. Fil-fatt, it-terminu ta’ ?las lura ta’ 180 jum ipprovdut g?all-persuni taxxabbli l-?odda, ji?ifieri l-persuni taxxabbli li bdew joperaw fl-a??ar 12-il xahar, huwa, minn na?a, sitt darbiet itwal mill-perijodu ta’ xahar g?ad-dikjarazzjoni tal-VAT, u min-na?a l-o?ra, tliet darbiet itwal mit-terminu li japplika g?al persuni taxxabbli l-o?ra, u dan ming?ajr ma jkun hemm il-b?onn, g?all-finijiet tal-?lieda kontra l-eva?joni l-frodi fiskali, li ti?i applikata differenza daqshekk kbira fit-trattament.

Il-possibbiltà mog?tija lill-persuni taxxabbli l-?odda li jiddepo?itaw garanzija sabiex jibbenefikaw mit-terminu normali ta’ 60 jum ma tikkonfutax dawn il-kunsiderazzjonijiet, peress li l-imsemmi depo?itu la huwa proporzjonat mal-ammont tal-VAT e??essiva li g?andha tit?allas lura u lanqas mad-daqs ekonomiku tal-persuna taxxabbli. B’mod partikolari, il-fatt li ji?i ddepo?itat tali depo?itu jista’ jimplika riskju finanzjarju kunsiderevoli g?all-impri?i li g?adhom kif bdew l-operat tag?hom u li min?abba f’dan x’aktarx ma jkollhomx ri?orsi kbar. Fil-verità, l-obbligu li jsir l-imsemmi depo?itu,

sabiex jinkiseb il-benefi??ju tat-terminu li huwa normalment applikabbli, g?andu biss l-effett li l-pi? finanzjarju marbut mal-fatt li l-ammont tal-VAT e??essiva ji?i ffri?at g?al 180 jum ji?i ssostitwit mill-pi? finanzjarju tal-iffri?ar tal-ammont tal-garanzija.

(ara l-punti 24, 26-27, 29-33 u d-dispo?ittiv 1)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla)

10 ta’ Lulju 2008 (*)

“VAT – Direttivi 67/227/KEE u 77/388/KEE – Le?i?lazzjoni nazzjonali li tistabbilixxi regoli g?al ?las lura ta’ VAT e??essiva – Prin?ipji ta’ newtralità fiskali u ta’ proporzjonalità – Mi?uri spe?jali g?al deroga”

Fil-kaw?a C?25/07,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Wojewódzki S?d Administracyjny we Wroc?awiu (il-Polonja), permezz tad-de?i?joni tal-11 ta’ Di?embru 2006, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-25 ta’ Jannar 2007, fil-pro?edura

Alicja Sosnowska

vs

Dyrektor Izby Skarbowej we Wroc?awiu O?rodek Zamiejscowy w Wa?brzychu,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn P. Jann, President tal-Awla, A. Tizzano (Relatur), A. Borg Barthet, M. Ileši? u E. Levits, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Mazák,

Re?istratur: B. Fülöp, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-22 ta’ Novembru 2007,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al A. Sosnowska, minn M. Sworobowicz, doradca podatkowy,

– g?all-Gvern Pollakk, minn E. O?niecka-Tamecka u H. Majszczyk, kif ukoll minn M. Jarosz, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn K. Herrmann u D. Triantafyllou, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tas-26 ta' Frar 2008,

tag?ti l-pre?enti

**Sentenza**

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda, minn na?a, l-interpretazzjoni tat-tielet paragrafu tal-Artikolu 5 KE, moqri flimkien mal-Artikolu 2 tal-Ewwel Direttiva tal-Kunsill 67/227/KEE tal-11 ta' April 1967, fuq l-armonizazzjoni tal-le?islazzjoni tal-Istati Membri dwar it-taxxi fuq il-bejg? (?U 1967, 71, p. 1301), kif emendata bis-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U L 145, p. 1, iktar'il quddiem l-"ewwel Direttiva tal-VAT"), u l-Artikolu 18(4) tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2005/92/KE tat-12 ta' Di?embru 2005 (?U L 345, p. 19, iktar'il quddiem is-"Sitt Direttiva tal-VAT"). Min-na?a l-o?ra, din it-talba tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 27(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

2 Din it-talba g?al de?i?joni preliminari saret fil-kuntest ta' kaw?a bejn A. Sosnowska (iktar'il quddiem ir-"rikorrenti") u d-Dyrektor Izby Skarbowej we Wroc?awiu O?rodek Zamiejscowy w Wa?brzychu (id-Direttur tal-Uffi??ju Fiskali ta' Wroc?aw, iktar'il quddiem id-"Direttur") dwar talba g?al ?las lura ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar'il quddiem il-"VAT") e??essiva, im?allsa mir-rikorrenti.

**Il-kuntest ?uridiku**

*Il-le?i?lazzjoni Komunitarja*

3 L-Artikolu 2 tal-Ewwel Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"Il-prin?ipju tas-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud tinvolvi d-d?ul ta' taxxa ?enerali fuq il-konsum fuq o??etti u servizzi. Din it-taxxa g?andha tkun e?attament proporzjonali g?all-prezz ta' l-o??etti u s-servizzi, hu x'inhu n-numru ta' transazzjonijet li jkunu saru waqt il-pro?ess ta' produzzjoni u distribuzzjoni qabel l-is[t]adju li fih tit?allas it-taxxa.

Fuq kull transazzjoni, [il-VAT], kalkulata fuq il-prezz ta' l-o??etti u s-servizzi bir-rata applikabbli g?at-tali o??etti jew servizzi, g?andha tkun imposta wara t-tnaqqis ta' l-ammont tal-valur mi?jud li qed jin?arr direttament mid-diversi komponenti tal-prezz.

Is-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud g?andha tkun applikata sa l-istadju tal-kummer? bl-imnut (dan l-istadju inklu?)"

4 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 18(2) tas-Sitt Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"Il-persuna taxxabbli g?andha teffetwa t-tnaqqis billi tnaqqas mill-ammont totali tat-taxxa fuq il-valur mi?jud dovut g?all-perjodu partikolari ta' taxxa l-ammont totali fir-rigward ta' li, matul l-istess perjodu, id-dritt li tnaqqas irri?ulta u jista' jkun eser?itat ta?t id-disposizzjonijiet ta' paragrafu 1.

[...]"

5 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 18(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“Fejn g?al perjodu partikolari ta’ taxxa l-ammont ta’ tnaqqis awtorizzati je??edu l-ammont tat-taxxa dovuta, l-Istati Membri jistg?u jew jag?mlu ?las lura jew imexxu l-e??ess’l quddiem g?all-perjodu li jmiss skond il-kondizzjonijet li huma g?andhom jiddeterminaw.”

6 Skont l-Artikolu 27(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT:

“Il-Kunsill, [li] ja?ixxi b’mod unanimu fuq proposta mill-Kummissjoni, jista’ jawtorizza kwalun[k]we Stat Membru biex jintrodu?i mi?uri spe?jali g?al deroga mid-disposizzjonijiet ta’ din id-Direttiva, biex tissimplifika l-pro?edura g?all-?bir tat-taxxa jew biex i?ommu ?ertu tipi ta’ eva?joni jew evitar tat-taxxa [eva?joni jew frodi fiskali]. Mi?uri inti?i biex jissimplifikaw il-pro?edura g?all-?bir tat-taxxa, ?lief g?al ?a?a negli?ibbli, tista’ ma taffettwax l-ammont ta’ taxxa dovuta fl-istadju finali tat-taxxa.”

*Il-le?i?lazzjoni nazzjonali*

7 L-Artikolu 87(1) u (2) tal-Li?i dwar it-taxxa fuq l-o??etti u fuq is-servizzi (ustawa o podatku od towarów i us?ug), tal-11 ta’ Marzu 2004 (Dz. U tal-2004, Nru 54, intestatura 535, iktar’il quddiem il-“Li?i dwar il-VAT”), jipprovdi:

“1. Fejn matul perijodu fiskali partikolari l-ammont tat-taxxa im?allsa input li jista’ jitnaqqas […] je??edi t-taxxa output dovuta, il-persuni taxxabbli g?andhom ikollhom id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa output dovuta g?all-perijodi su??essivi g?al din id-differenza jew g?al ?las lura ta’ tali differenza fil-kont bankarju tal-persuna.

2. […] id-differenza fit-taxxa g?andha tit?allas lura […] fi ?mien 60 jum mill-jum meta l-persuna taxxabbli tkun ressqet id-dikjarazzjoni tat-taxxi. Fejn tkun me?tie?a investigazzjoni iktar wiesg?a dwar il-legalità tal-?las lura, il-kap tal-awtorità fiskali jista’ jestendi dan il-perijodu sabiex jinkisbu l-kjarifiki me?tie?a. […]”

8 L-Artikolu 97 tal-Li?i dwar il-VAT jistabbilixxi li ?ej:

“1. Qabel ma ssir l-ewwel provvista intra-Komunitarja jew l-ewwel akkwist intra-Komunitarju, il-persuni taxxabbli li jissemmew fl-Artikolu 15 li g?andhom id-dmir li jirre?istraw b?ala persuni li attivament i?allsu l-VAT g?andhom ikunu obbligati jinnotifikaw lill-kap ta’ awtorità fiskali bil-?sieb tag?hom li jwettqu tali attivitajiet, billi jippre?entaw l-applikazzjoni g?ar-re?istrazzjoni li tissemma fl-Artikolu 96.

[…]

5. Fil-ka? ta’ persuni taxxabbli li jibdew l-attivitajiet li jissemmew fl-Artikolu 5 u ta’ persuni taxxabbli li bdew tali attivitajiet fi ?mien inqas minn 12-il xahar qabel ma ppre?entaw l-applikazzjoni li tissemma fil-paragrafu 1 u li ?ew irre?istrati b?ala persuni li j?allsu l-VAT tal-Unjoni Ewropea, [iktar’il quddiem il-persuni taxxabbli ?odda] il-perijodu g?all-?las lura tad-differenza fit-taxxa li tissemma fl Artikolu 87(2), (4) sa (6) g?andu jkun esti? g?al 180 jum. […]

6. Fir-rigward tal-persuni taxxabbli msemmija fil-paragrafu 5, il-prin?ipji u l-perijodi ta’ ?las lura ddefiniti fl-Artikolu 87(2) sa (6), japplikaw b’effett mid-data tad-dikjarazzjoni relatata mal-perijodu ta’ wara dak ta’ 12-il xahar jew ta’ erba’ trimestri, perijodu li g?alih il-persuna taxxabbli tkun g?amlet dikjarazzjoni fiskali u ?allset, fit-terminu previst, it-taxxa li tikkostitwixxu d-d?ul tal-Istat, inklu? b?ala persuna su??etta g?at-taxxa fuq id-d?ul ta’ persuni fi?i?i.

7. Id-dispo?izzjonijiet tal-paragrafu 5 m’g?andhomx japplikaw jekk il-persuna taxxabbli tiddepo?ita garanzija mal-amministrazzjoni tal-finanzi, li tista’ tikkonsisti fi i) kawzjoni, ii) garanzija fuq il-beni tag?ha, jew iii) garanzija bankarja ta’ PLN 250 000, iktar’il quddiem il-‘garanzija’.”

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

9 Fid-dikjarazzjoni tal-VAT tag?ha ta’ Jannar 2006, ir-rikorrenti indikat li hija kienet ?allset l-ammont ta’ PLN 44 782 b?ala VAT e??essiva. Filwaqt li invokat l-Artikolu 18(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, hija talbet lill-amministrazzjoni fiskali ta’ ?widnica t?allasha lura l-VAT e??essiva fi ?mien 60 jum mid-data li fiha hija ressqet id-dikjarazzjoni tal-VAT.

10 L-amministrazzjoni fiskali ta’ ?widnica ?a?det it-talba tag?ha abba?i tal-Artikoli 87(1) u (2) u 97(5) u (7) tal-Li?i dwar il-VAT. Fil-fatt, skont l-imsemmija amministrazzjoni, ir-rikorrenti ma setg?etx tikseb il-?las lura tal-VAT e??essiva fi ?mien 60 jum peress li hija kienet bdiet topera inqas minn 12-il xahar qabel u ma kinitx iddepo?itat “garanzija” mal-amministrazzjoni fiskali, skont l-imsemmi Artikolu 97(7), u g?aldaqstant ma kinitx tissodisfa l-kundizzjonijiet stabbiliti mill-imsemmija li?i sabiex tikseb il-?las lura mitlub.

11 Ir-rikorrenti ressqet kontestazzjoni kontra d-de?i?joni quddiem id-Direttur, li min-na?a tieg?u kkonferma d-de?i?joni ta’ ?a?da.

12 Peress li ma kinitx sodisfatta bid-de?i?joni li ttie?det, sussegwentement ir-rikorrenti ressqet rikors quddiem il-Wojewódzki S?d Administracyjny we Wroc?awiu li, peress li kellu dubji fir-rigward tal-kompatibbiltà mad-dritt Komunitarju tad-dispo?izzjonijiet nazzjonali inkwistjoni, idde?ieda li jissospendi l-pro?eduri u li jag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja s-segwenti domandi:

“1) L-Artikolu 5(3) KE, moqri flimkien mal-Artikolu 2 ta’ [l-Ewwel Direttiva] u l-Artikolu 18(4) tas-[Sitt Direttiva], jag?ti lil Stat Membru d-dritt li jinkorpora fid-dispo?izzjonijiet nazzjonali dwar it-taxxa fuq l-o??etti u s-servizzi, regoli b?al dawk stabbiliti fl-Artikolu 97(5) u (7) tal-[Li?i dwar il-VAT]?

2) Ir-regoli stabbiliti fl-Artikolu 97(5) u (7) tal-[Li?i dwar il-VAT] jikkostitwixxu mi?uri spe?jali sabiex ikunu pprevenuti ?erti tipi ta’ eva?joni u frodi fiskali fis-sens tal-Artikolu 27(1) tas-Sitt Direttiva?”

**Fuq id-domandi preliminari**

*Fuq l-ewwel domanda*

13 Permezz tal-ewwel domanda, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 18(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li sabiex tippermetti li jsiru l-kontrolli ne?essarju biex ji?u pprevenuti l-eva?joni tat-taxxa u l-frodi fiskali, testendi minn 60 jum g?al 180 jum, mid-data li fiha titressaq id-dikjarazzjoni tal-VAT mill-persuna taxxabbli, it-terminu li l-amministrazzjoni fiskali g?andha sabiex t?allas lura l-VAT e??essiva lill-kategorija ta’ persuni taxxabbli, sakemm dawn ma jkunux iddepo?itaw garanzija ta’ PLN 250 000.

14 F’dan ir-rigward, g?andu qabel kollox ji?i mfakkar li d-dritt, stabbilit fl-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva tal-VAT, li l-persuni taxxabbli g?andhom li jnaqqsu l-input VAT im?allsa fuq l-o??etti u servizzi li akkwistaw jikkostitwixxi, skont ?urisprudenza stabbilita, prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-le?i?lazzjoni Komunitarja (ara b’mod partikolari, f’dan is-sens, is-sentenzi tat-18 ta’ Di?embru 1997, Molenheide *et*, C-286/94, C-340/95, C-401/95 u C-47/96, ?abra p I?7281, punt 47, kif ukoll tal-25 ta’ Ottubru 2001, Il-Kummissjoni vs L-Italja, C?78/00, ?abra p. I?8195, punt 28).

15 Kif sostniet il-Qorti tal-?ustizzja ripetutament, minn dan isegwi li d-dritt g?al tnaqqis huwa parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u, b?ala regola ?enerali, ma jistax ji?i llimitat. B’mod partikolari, dan id-dritt g?andu ji?i e?er?itat immedjatament fuq it-taxxi kollha m?allsa input fuq it-tran?azzjonijiet (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi tas-6 ta’ Lulju 1995, BP Soupergaz, C-62/93, ?abra p. I-1883, punt 18; tal-21 ta’ Marzu 2000, Gabalfrisa *et*, C-110/98 sa C?147/98, ?abra p. I-1577, punt 43, kif ukoll tat-18 ta’ Di?embru 2007, Cedilac, C-368/06, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 31).

16 Barra min hekk, g?andu ji?i osservat li fil-ka? fejn, fir-rigward ta’ perijodu finanzjarju, l-ammont ta’ taxxa li tista’ titnaqqas je??edi l-ammont ta’ taxxa dovuta u fejn, min?abba f’dan, il-persuna taxxabbli ma tistax twettaq it-tnaqqis direttament skont l-Artikolu 18(2) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, l-Artikolu 18(4) jipprovdi li l-Istati Membri jistg?u jew jag?mlu ?las lura jew imexxu l-e??ess’il quddiem g?all-perijodu li jmiss skont il-kundizzjonijet li huma g?andhom jiddeterminaw.

17 Fir-rigward ta’ din il-possibbiltà, li hija s-su??ett tal-kaw?a prin?ipali, il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at li, filwaqt l-Istati Membri g?andhom ?erta libertà ta’ manuvra biex jiddeterminaw il-kundizzjonijiet g?all-?las lura tal-VAT e??essiva, dawn il-kundizzjonijiet ma jistg?ux jippre?udikaw il-prin?ipju tan-newtralità tas-sistema fiskali tal-VAT billi jg?abbu lill-persuna taxxabbli, b’mod s?i? jew parzjali, bil-pi? ta’ din it-taxxa. B’mod partikolari, kundizzjonijiet b?al dawn g?andhom jag?tu l-possibbiltà lill-persuna taxxabbli li tirkupra, ta?t kundizzjonijiet xierqa, il-kreditu kollu li n?oloq mill-VAT e??essiva, li jimplika li l-?las lura jsir f’perijodu ra?jonevoli permezz ta’ ?lasijiet likwidi jew b’mezzi ekwivalenti u li, f’kull ka?, il-metodu ta’ ?las lura adottat ma g?andu jinvolvi l-ebda riskju finanzjarju g?all-persuna taxxabbli (ara s-sentenza Il-Kummissjoni vs L-Italja, i??itata iktar’il fuq, punti 32 sa 34).

18 G?alhekk, huwa fid-dawl ta’ dawn il-prin?ipji fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT, imfakkra fil-punti pre?edenti, li g?andha ti?i e?aminata t-talba mressqa mill-qorti tar-rinviju.

19 Mit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta li d-dispo?izzjonijiet tal-Li?i dwar il-VAT, li jistabbilixxu l-kundizzjonijiet g?all-?las lura tal-VAT e??essiva lill-persuni taxxabbli, jipprovdu li l-amministrazzjoni fiskali g?andha perijodu ta’ 60 jum, mid-data li fiha titressaq id-dikjarazzjoni tal-VAT mill-persuna taxxabbli, sabiex twettaq l-imsemmi ?las lura, imma li dan il-perijodu huwa esti? g?al 180 jum fil-ka? fejn, b?al fil-ka? tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, il-persuni taxxabbli jkunu ?odda u ma jkunux iddepo?itaw “garanzija”, skont l-Artikolu 97(7) tal-istess Li?i.

20 G?alhekk, g?andu ji?i kkonstatat li l-persuni taxxabbli ?odda jkunu su??etti g?all-kundizzjonijiet ta’ ?las lura ta’ VAT e??essiva li huma iktar oneru?i minn dawk li g?alihom huma su??etti persuni taxxabbli o?ra. G?alhekk, minn tal-inqas fir-rigward tal-ammont ta’ VAT e??essiva li g?andha tit?allas lura, huma jkollhom i?orru l-pi? finanzjarju tal-VAT g?al perijodu li huwa partikolarment twil.

21 Ir-Repubblika tal-Polonja tispjega li din l-estensjoni tat-terminu hija ??ustifikata mill-fatt li tirrigwarda persuni taxxabbli su??etti g?all-VAT li huma ?odda, li ma jkunux mag?rufa mill-awtorità fiskali u li fir-rigward tag?hom huwa ne?essarju li jsiru kontrolli iktar wiesa’ sabiex ji?u pprevenuti

kwalunkwe eva?joni u frodi fiskali.

22 F'dan ir-rigward, kif di?à sostniet il-Qorti tal-?ustizzja, g?andu ji?i mfakkar li l-Istati Membri g?andhom interess le?ittmu li jie?du l-mi?uri xierqa sabiex i?arsu l-interessi finanzjarji tag?hom u li l-?lieda kontra l-eva?joni tat-taxxa u l-frodi fiskali u l-eventwali abbu?i hija g?an rikonoxxut u inkura??it mis-Sitt Direttiva tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Molenheide *et*, i??itata iktar'il fuq, punt 47; tal-21 ta' Frar 2006, Halifax *et*, C-255/02, ?abra p. I?1609, punt 71, kif ukoll tas-6 ta' Lulju 2006, Kittel u Recolta Recycling, C?439/04 u C?440/04, ?abra p. I?6161, punt 54).

23 Madankollu, kif ifakkar l-Avukat ?enerali fil-punt 20 tal-konklu?jonijiet tieg?u, skont il-prin?ipju ta' proporzjonalità l-Istati Membri g?andhom jadottaw mezzi li, filwaqt li jippermettulhom jil?qu b'mod effika?ji l-g?an imfittex mid-dritt intern tag?hom, jikkaw?aw l-inqas ?sara possibbli lill-g?anijiet u lill-prin?ipji stabbiliti mil-le?i?lazzjoni Komunitarja, b?all-prin?ipju fundamentali tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT (ara s-sentenzi Molenheide *et*, i??itata iktar'il fuq, punti 46 u 47; tas-27 ta' Settembru 2007, Teleos *et*, C?409/04, ?abra p. I-7797, punti 52 u 53, kif ukoll tal-21 ta' Frar 2008, Netto Supermarkt, C?271/06, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punti 19 u 20).

24 F'dan ir-rigward, mill-?urisprudenza jirri?ulta li le?i?lazzjoni nazzjonali li tistabbilixxi kundizzjonijiet ta' ?las lura tal-VAT e??essiva li jkunu iktar oneru?i g?all-kategorija ta' persuni taxxabbli peress li huwa pre?unt li hemm riskju ta' eva?joni, ming?ajr ma jkun possibbli li l-persuna taxxabbli tipprova li mhemmx eva?joni jew frodi fiskali sabiex tibbenefika minn kundizzjonijiet inqas restrittivi, ma tikkostitwixxix mi?ura proporzjonata mal-g?an tal-?lieda kontra l-eva?joni jew il-frodi fiskali u taffettwa b'mod sproporzjonat l-g?anijiet u l-prin?ipji tas-Sitt Direttiva tal-VAT (ara, b'analo?ija, fil-qasam tal-esklu?joni tad-dritt g?al tnaqqis, is-sentenza tad-19 ta' Settembru 2000, Ampafrance u Sanofi, C?177/99 u C?181/99, ?abra p. I?7013, punt 62, kif ukoll, fil-qasam tal-mandat ta' sekwestru, is-sentenza Molenheide *et*, i??itata iktar'il fuq, punt 51).

25 Dan huwa tabil?aqq il-ka? tal-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni, kif ?ie kkonstatat fil-punt 20 ta' din is-sentenza.

26 Fil-fatt, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-Artikolu 97(5) u (7) tal-Li?i dwar il-VAT g?andu applikazzjoni ?enerali u preventiva fir-rigward tal-persuni taxxabbli l-?odda filwaqt li ma jag?tix lil dawn il-persuni l-possibbiltà li juru li mhemmx riskju ta' eva?joni jew frodi fiskali.

27 Bl-istess mod, jidher li d-dispo?izzjonijiet nazzjonali inkwistjoni mhumiex konformi mal-kundizzjoni stabbilita mill-?urisprudenza, kif imfakkar fil-punt 17 ta' din is-sentenza, li tipprovdi li l-?las lura tal-VAT e??essiva g?andha ssir fi ?mien ra?jonevoli. Fil-fatt, kif ?ie ppre?i?at fid-de?i?joni tar-rinviju, it-terminu ta' ?las lura ta' 180 jum pprovdut g?all-persuni taxxabbli l-?odda huwa, minn na?a, sitt darbiet itwal mill-perijodu ta' xahar g?ad-dikjarazzjoni tal-VAT, u min-na?a l-o?ra, tliet darbiet itwal mit-terminu li japplika g?al persuni taxxabbli l-o?ra, filwaqt li l-awtoritajiet Pollakki ma ppre?entaw l-ebda argument li jista' jispjega l-b?onn li, g?all-finijiet tal-?lieda kontra l-eva?joni tat-taxxa u l-frodi fiskali, ti?i applikata differenza daqshekk kbira fit-trattament.

28 Barra minn hekk, l-impo?izzjoni ta' terminu daqshekk twil jidher li huwa inqas u inqas ne?essarju fid-dawl tal-fatt li, fi kwalunkwe ka?, skont l-Artikolu 87(2) tal-Li?i dwar il-VAT, l-amministrazzjoni fiskali tista', jekk ikun hemm il-b?onn li ti?i vverifikata b'mod iktar wiesa' l-legalità tal-?las lura u sabiex jinkisbu l-kjarifiki me?tie?a, testendi t-terminu ta' 60 jum li fih g?andu jsir il-?las lura.

29 Fl-a??ar nett, fir-rigward tal-possibbiltà li l-Artikolu 97(7) tal-Li?i dwar il-VAT joffri lill-persuni taxxabbli l-?odda, ji?ifieri dik li jiddepo?itaw garanzija sabiex jibbenefikaw mit-terminu normali ta’ 60 jum sabiex jiksbu l-?las lura tal-VAT e??essiva, din ma tikkonfutax l-argumenti ?viluppati fil-punti pre?edenti.

30 Fil-fatt, kif issostni l-Kummissjoni, dan id-depo?itu la huwa proporzjonat mal-ammont tal-VAT e??essiva li g?andha tit?allas lura u lanqas mad-daqs ekonomiku tal-persuna taxxabbli.

31 B’mod partikolari, il-fatt li ti?i ddepo?itata garanzija jista’, bi ksur tal-e?i?enzi stabbiliti mill-?urisprudenza msemmija fil-punt 17 ta’ din is-sentenza, jimplika riskju finanzjarju kunsiderevoli g?all-impri?i li g?adhom kif bdew l-operat tag?hom u li min?abba f’dan x’aktarx ma jkollhomx ri?orsi kbar.

32 Fil-verità, l-obbligu li jsir l-imsemmi depo?itu, sabiex jinkiseb il-benefi??ju tat-terminu li huwa normalment applikabbli, g?andu biss l-effett li l-pi? finanzjarju marbut mal-fatt li l-ammont tal-VAT e??essiva ji?i ffri?at g?al 180 jum ji?i ssostitwit mill-pi? finanzjarju tal-iffri?ar tal-ammont tal-garanzija. Issa, dan huwa inqas u inqas i??ustifikat peress li, minn na?a, l-ammont jista’, b?al fil-ka? tal-kaw?a prin?ipali, ikun og?la mill-ammont ta’ VAT e??essiva inkwistjoni u, min-na?a l-o?ra, peress li t-terminu ta’ ffri?ar tal-garanzija huwa itwal mit-terminu tal-?las lura tal-VAT e??essiva pprovdut g?al persuni taxxabbli l-?odda. Fil-fatt, skont l-Artikolu 97(6) tal-Li?i dwar il-VAT, il-garanzija tista’ tin?eles biss wara perijodu ta’ tnax-il xahar bil-kundizzjoni li l-persuna taxxabbli tkun ?allset it-taxxi kollha relatati ma’ dan il-perijodu li tag?hom hija tkun debitri?i fil-konfront tal-Istat.

33 Fid-dawl ta’ dawn il-kunsiderazzjonijiet, ir-risposta li g?andha ting?ata g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikolu 18(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT u l-prin?ipju ta’ proporzjonalità jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali li, bil-g?an li tippermetti l-kontrolli ne?essarji sabiex ji?u pprevenuti l-eva?joni tat-taxxa u l-frodi fiskali, testendi l-perijodu li l-amministrazzjoni fiskali g?andha sabiex tirrifondi l-VAT e??essiva lil kategorija ta’ persuna taxxabbli minn 60 g?al 180 jum, b’effett mid-data li fiha titressaq id-dikjarazzjoni tal-VAT mill-persuna taxxabbli, sakemm din ma tkunx iddepo?itat garanzija ta’ PLN 250 0000.

*Fuq it-tieni domanda*

34 Permezz tat-tieni domanda, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi dwar jekk id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 97(5) u (7) tal-Li?i dwar il-VAT jistg?ux ji?u kkunsidrati b?ala “mi?uri spe?jali g?al deroga” li huma inti?i sabiex jipprevjenu l-eva?joni jew il-frodi fiskali, skont l-Artikolu 27(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

35 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li l-Artikolu 27(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT jissu??etta l-possibbiltà li Stat Membru jintrodu?i tali mi?uri g?all-pro?edura spe?ifika li tinvolvi, b’mod partikolari, il-kunsens tal-Kunsill tal-Unjoni Ewropea, li jidde?iedi b’mod unanimu.

36 Madankollu, kif josserva l-Avukat ?enerali fil-punt 39 tal-konklu?jonijiet tieg?u u kif issostni ?ustament il-Kummissjoni, mill-pro?ess ma jirri?ultax li l-mi?uri inkwistjoni kienu ?ew awtorizzati mill-Kunsill, skont l-imsemmija dispo?izzjoni, b?ala mi?uri spe?jali ta’ deroga mis-Sitt Direttiva tal-VAT.

37 F’dawn i?-?irkustanzi, dispo?izzjonijiet b?al dawk tal-Artikolu 97(5) u (7) tal-Li?i dwar il-VAT ma jaqg?ux ta?t il-kamp ta’ applikazzjoni tal-imsemmi Artikolu 27(1).

38 Konsegwentement, ir-risposta li g?andha ting?ata g?at-tieni domanda g?andha tkun li dispo?izzjonijiet b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma jikkostitwixxux “mi?uri spe?jali g?al

deroga” inti?i sabiex ikunu pprevenuti ?erti tipi ta’ eva?joni u ta’ frodi fiskali skont l-Artikolu 27(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

**Fuq l-ispejje?**

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

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (L-Ewwel Awla) taqta’ u tidde?iedi li:

1) **L-Artikolu 18(4) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta’ Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2005/92/KE, tat-12 ta’ Di?embru 2005, u l-prin?ipju ta’ proporzjonalità jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali li, bil-g?an li tippermetti l-kontrolli ne?essarji sabiex ji?u pprevenuti l-eva?joni tat-taxxa u l-frodi fiskali, testendi l-perijodu li l-amministrazzjoni fiskali g?andha sabiex tirrifondi t-taxxa e??essiva fuq il-valur mi?jud, lil kategorija ta’ persuni taxxabbli minn 60 g?al 180 jum, b’effett mid-data li fiha titressaq id-dikjarazzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud mill-persuna taxxabbli, sakemm ma tkunx iddepo?itat garanzija ta’ PLN 250 0000.**

2) **Dispo?izzjonijiet b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma jikkostitwixxux “mi?uri spe?jali g?al deroga” inti?i sabiex ikunu pprevenuti ?erti tipi ta’ eva?joni u ta’ frodi fiskali skont l-Artikolu 27(1) tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata bid-Direttiva 2005/92.**

Firem

** Lingwa tal-kaw?a: il-Pollakk.