

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

26 ta' Marzu 2015 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud – Prin?ipji ta' proporzjonalità u ta' newtralità fiskali – Tassazzjoni ta' kunsinna ta' proprjetà immobbli fil-kuntest ta' pro?edura ta' bejg? b'subbasta forzat – Le?i?lazzjoni nazzjonali li tobbliga lill-marixxall tal-qorti li je?egwixxi tali bejg? li jikkalkola u j?allas il-VAT fuq tali tran?azzjoni – Pagament tal-prezz ta' xiri lill-qorti kompetenti u ne?essità li l-VAT li g?andha tit?allas ti?i ttrasferita, minn din tal-a??ar, lill-marixxall tal-qorti – Responsabbiltà pekunjarja u kriminali tal-marixxall tal-qorti fil-ka? ta' nuqqas ta' pagament tal-VAT – Differenza bejn it-terminu statutorju ?enerali g?all-pagament tal-VAT minn persuna taxxabbli u t-terminu impost fuq tali marixxall tal-qorti – Impossibbiltà li titnaqqas il-VAT tal-input im?allsa”

Fil-Kaw?a C?499/13,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny S?d Administracyjny (il-Polonja), permezz ta' de?i?joni tal-21 ta' Frar 2013, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis-16 ta' Settembru 2013, fil-pro?edura

Marian Macikowski

vs

Dyrektor Izby Skarbowej w Gda?sku,

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

komposta minn A. Tizzano, President tal-Awla, S. Rodin, A. Borg Barthet (Relatur), E. Levits u F. Biltgen, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: K. Malacek, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-4 ta' Settembru 2014,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al M. Macikowski, minn M. Kalinowski, radca prawny,
- g?ad-Dyrektor Izby Skarbowej w Gda?sku, minn T. Tratkiewicz u J. Kaute, b?ala a?enti,
- g?all-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna u A. Gaw?owska, b?ala a?enti,
- g?all-Kummissjoni Ewropea, minn M. Owsiany-Hornung u L. Lozano Palacios, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tas-6 ta' Novembru 2014,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-prinċipji ta' proporzjonalità u ta' newtralità fiskali kif ukoll tal-Artikoli 9, 193, 199, 206, 250 u 252 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (l-UE L 347, p. 1, iktar 'il quddiem, id-"Direttiva tal-VAT").

2 Din it-talba għet ippreżentata fil-kuntest ta' tilwima bejn M. Macikowski, marixxall tal-qorti, u d-Direktur Izby Skarbowej w Gdańsku rigward in-nuqqas ta' tliet fit-termini tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem, il-"VAT") dovuta fuq il-bejgħ ta' proprjetà immobbli mwettaq permezz ta' infurzar.

Il-kuntest għuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“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.

Kwalunkwe attività ta' produttori, kummerċjanti jew persuni li jagħtu servizzi, inklużi attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, għandhom jitqiesu b'ala 'attività ekonomika'. L-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' d'ul minnha fuq bażi kontinwa għandha b'mod partikolari titqies b'ala attività ekonomika.”

4 L-Artikolu 193 tal-imsemmija direttiva huwa redatt kif hekk:

“Il-VAT għandha titgħallas minn kwalunkwe persuna taxxabbli li tkun qed twettaq forniment taxxabbli ta' merkanzija jew servizzi, minbarra fejn din titgħallas minn persuna oħra fil-każijiet imsemmija fl-Artikoli 194 sa 199 u fl-Artikolu 202.”

5 L-Artikolu 199(1)(g) tal-istess direttiva jipprevedi:

“L-Istati Membri jistgħu jipprovdu li l-persuna responsabbli għall-ogħla tal-VAT hija l-persuna taxxabbli li lilha jsiru l-fornimenti li hekk:

[...]

g) il-forniment ta' proprjetà immobbli mibjugħa mid-debitur tas-sentenza fi proċedura ta' bejgħ obligatorju.”

6 L-Artikolu 204 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“1. Fejn, skond l-Artikoli 193 sa 197 u l-Artikoli 199 u 200, il-persuna responsabbli għall-ogħla tal-VAT hija persuna taxxabbli li mhix stabbilita fl-Istat Membru li fih il-VAT hija dovuta, l-Istati Membri jistgħu jippermettu lil dik il-persuna ta' tar rappreżentant tat-taxxa b'ala l-persuna responsabbli għall-ogħla tal-VAT.

Barra minn hekk, fejn it-transazzjoni taxxabbli tiġi effettwata minn persuna taxxabbli li mhix stabbilita fl-Istat Membru li fih il-VAT hi dovuta u fejn ma jeżisti l-ebda strument legali, mal-pajjiż li fih il-persuna taxxabbli hija stabbilita jew għandha s-sede tagħha, li għandha x'taqsam ma' l-għajnuna reċiproka simili fl-iskop b'ala dik prevista fid-Direttiva 76/308/KEE u r-Regolament (KE) Nru 1798/2003, l-Istati Membri jistgħu jjeżdu miżuri li jipprovdu li l-persuna responsabbli għall-ogħla

tal-VAT jkun rappreżentant tat-taxxa ma'tur mill-persuna taxxabbli li mhix stabbilita.

Madankollu, l-Istat Membri ma jistgħux japplikaw l-għala msemmija fit-tieni subparagrafu għal persuna taxxabbli li m'hix stabbilita, fit-tifsira tal-punt (1) ta' l-Artikolu 358, li għaliet l-iskema speċjali għal servizzi furnuti elettronikament.

2 L-għala skond l-ewwel subparagrafu tal-paragrafu 1 għandha tkun soġġetta għall-kondizzjonijiet u l-proċeduri stabbiliti minn kull Stat Membru.”

7 L-Artikolu 205 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“Fis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikoli 193 sa 200 u l-Artikoli 202, 203 u 204, l-Istati Membri jistgħu jipprovdu illi persuna li mhix il-persuna responsabbli għall-qlas tal-VAT għandha tkun responsabbli *in solidum* għall-qlas tal-VAT.”

8 L-Artikolu 206 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“Kwalunkwe persuna taxxabbli responsabbli għall-qlas tal-VAT għandha tallas l-ammont nett tal-VAT meta tippreżenta d-denunzja tal-VAT prevista fl-Artikolu 250. L-Istati Membri jistgħu, madankollu, jistabbilixxu data differenti biex jitallas dak l-ammont jew jistgħu jitolbu li jsiru qlasijiet *interim*.”

9 L-Artikolu 250(1) tal-istess direttiva huwa fformulat kif ġej:

“Kull persuna taxxabbli għandha tippreżenta denunzja tal-VAT li tistipula l-informazzjoni kollha meħtieġa biex tinadem it-taxxa li qiegħda imposta u ttnaqqis li jrid isir inkluż, sa fejn hu meħtieġ biex tkun stabbilita l-bażi tal-valutazzjoni, il-valur totali tat-transazzjonijiet li għandhom x'jaqsmu ma' dawn it-taxxi u ttnaqqis u l-valur ta' kwalunkwe transazzjonijiet eżenti.”

10 L-Artikolu 252(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“Id-denunzja tal-VAT għandha tiqiegħda ppreżentata sa terminu perentorju li jkun stabbilit mill-Istati Membri. Dak it-terminu perentorju m'għandux ikun ta' aktar minn xahrejn mill-aħħar ta' kull perijodu fiskali.”

11 L-Artikolu 273 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“L-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi oġrajn li jidhrulhom meħtieġa biex jiġuraw il-qlas korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, soġġett għall-qiegħda ta' trattament indaqs bejn transazzjonijiet domestiċi u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jagħtux lok għal formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri.

L-għala skond l-ewwel paragrafu ma tistax tintuża biex timponi obbligi tal-fatturazzjoni addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-Kapitolu 3.”

Id-dritt Pollakk

Il-Liġi dwar il-VAT

12 L-Artikolu 15(6) tal-Liġi dwar it-taxxa fuq oġġetti u servizzi (ustawa o podatku od towarów i usług), tal-11 ta' Marzu 2004, (Dz. U. nn° 54, intestatura 535, iktar 'il quddiem, il-“Liġi dwar il-VAT”) jipprevedi:

“Ma jitqisux li huma persuni taxxabbli l-awtoritajiet pubbliċi u l-korpi li jservuhom, f'dak li jirrigwarda t-tweġġ ta' kompiti li qiegħdat lilhom konformement ma' dispożizzjonijiet legali oħra u li qiegħda

stabbiliti għall-eżekuzzjoni ta' dawn il-kompiti, bl-eżekuzzjoni tal-attivitajiet eżegwiti ta' kuntratti tad-dritt ivilij.

13 Skont l-Artikolu 18 ta' din il-liġi:

“L-awtoritajiet ta' eżekuzzjoni ddefiniti fil-Liġi tas-17 ta' Junju 1966 dwar il-proċedura ta' eżekuzzjoni fil-qasam amministrattiv [...] kif ukoll il-marixxalli tal-qorti li jimplementaw miżuri ta' infurzar skont id-dispożizzjonijiet tal-Kodiċi tal-Proċedura ivilij [(ustawa Kodeks postpowania cywilnego), tas-17 ta' Novembru 1964 (Dz. U. n° 43, intestatura 296), fil-verżjoni applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem, il-'Kodiċi tal-Proċedura ivilij'),] huma obbligati jgħallu t-taxxa fuq il-kunsinni, imwettqa permezz ta' infurzar, ta' oġġetti li d-debitur huwa proprjetarju tagħom jew li huma fil-pussess tiegħu bi ksur tad-dispożizzjonijiet tad-dritt applikabbli.”

Il-Kodiċi tat-Taxxa

14 L-Artikolu 8 tal-Liġi dwar il-Kodiċi tat-Taxxa (ustawa – Ordynacja podatkowa), tad-29 ta' Awwissu 1997, fil-verżjoni applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali (Dz. U. tal-2005, n° 8, intestatura 60, iktar 'il quddiem, il-“Kodiċi tat-Taxxa”) jipprevedi:

“Il-persuna responsabbli għall-ġlas tat-taxxa hija persuna fiżika, persuna ġuridika jew unità organizzattiva mingħajr personalità ġuridika li, ta' t-tali leżijonijiet fiskali, hija obbligata tikkalkola u tiġbor it-taxxa mill-persuna taxxabbli, u tgħallasha lill-awtoritajiet tat-taxxa, fil-perijodu stipulat.”

15 L-Artikolu 30 tal-Kodiċi tat-Taxxa jipprevedi:

“1. Il-persuna responsabbli għall-ġlas tat-taxxa li ma twettaqx l-obbligi tagħha stabbiliti fl-Artikolu 8, għandha titqies responsabbli għat-taxxa mhux miżbura jew miżbura iġda mhux imgħallsa.

[...]

3. Il-persuna responsabbli għall-ġlas tat-taxxa jew dik li tiġbor il-ġlas għandha tinamm responsabbli għall-ġlas dovut kif imsemmi fil-paragrafi 1 jew 2 bl-assi kollha tagħha.

[...]

4. Jekk l-awtorità tat-taxxa, matul il-proċedura tat-taxxa, tikkonstata ż-żirkustanzi msemmija fil-paragrafi 1 jew 2, din għandha toro' deżijoni dwar ir-responsabbiltà fiskali tal-persuna responsabbli għall-ġlas tat-taxxa jew ta' dik li tiġbor il-ġlas, li fiha tiddetermina l-ammont dovut għat-taxxa mhux miżbura jew miżbura iġda mhux imgħallsa.

[...]”

Il-Kodiċi tal-Proċedura ivilij

16 L-Artikolu 808(1) tal-Liġi dwar il-Kodiċi tal-Proċedura ivilij (ustawa r. Kodeks postpowania cywilnego), jipprevedi:

“Jekk somma ta' flus iddepożitata fil-kuntest ta' proċedura ta' infurzar ma tiġix irrilaxxata immedjatament, din għandha tiġi ddepożitata fil-kont ta' depożitu tal-qorti. [...]”

17 L-Artikolu 998(1) tal-Kodiċi tal-Proċedura ivilij jipprevedi:

“Wara li l-oġġla offerta tkun saret finali u l-akkwiredent ikun issodisfa l-kundizzjonijiet tal-bejgħ bis-subbasta, jew wara li tkun ittiegħdet deżijoni dwar l-iffissar tal-prezz ta' akkwist u t-totalità tal-prezz

ikun t'allas mit-Teor pubbliku, il-qorti g'andha tag'mel ordni li tag'ti l-proprjetà."

18 L-Artikolu 999(1) tal-imsemmi kodi?i jipprevedi:

"L-ordni finali li tiddikjara l-g?oti tal-proprjetà tittrasferixxi l-proprjetà lill-akkwired, u tikkostitwixxi t-titolu li abba?i tieg?u d-dritt g'all-proprjetà ji?i ttrasferit lill-akkwired permezz ta' da?la fir-re?istru ta' proprjetà immobbli u permezz ta' da?la fir-re?istru tal-artijiet, jew permezz tad-depo?itu ta' dokumenti fir-re?istru tad-dokumenti dwar proprjetà immobbli. L-ordni finali tal-g?oti tal-proprjetà tikkostitwixxi wkoll titolu e?ekuttiv li jippermetti lill-akkwired jid?ol fil-pussess ta' proprjetà immobbli."

19 L-Artikolu 1023(1), tal-istess kodi?i huwa fformulat kif ?ej:

"L-awtoritajiet ta' e?ekuzzjoni g'andhom jistabbilixxu pjan sabiex titqassam, bejn il-kredituri, is-somma miksuba mill-infurzar imwettaq fuq il-proprjetà immobbli."

20 L-Artikolu 1024(1) tal-Kodi?i tal-Pro?edura ?ivili jipprevedi:

"Fil-pjan ta' tqassim, g'andhom jissemmew:

- 1) is-somma li ser titqassam;
- 2) id-djun u d-drittijiet tal-persuni li qed jipparte?ipaw fit-tqassim;
- 3) is-somma li hija attribwibbli lil kull wie?ed mill-parte?ipanti fit-tqassim;
- 4) is-somom li g'andhom jit?allu kif ukoll is-somom li jit?allew fil-kont ta' depo?itu tal-qorti, b'indikazzjoni tar-ra?unijiet li ji?ustifikaw is-suspensjoni tal-?las tag?hom.

[...]"

21 L-Artikolu 1035 tal-istess kodi?i jipprevedi:

"Wara li ti?i ddepo?itata s-somma li ser titqassam fil-kont ta' depo?itu tal-qorti, il-marixxall g'andu jistabbilixxi immedjatament pro?ett ta' pjan ta' tqassim tas-somma miksuba mill-infurzar, u jippre?entah lill-qorti. Il-qorti tibdel jew tikkompleta dan il-pjan, fejn me?tie?, jew jekk dan ma huwiex il-ka?, tikkonfermah."

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

22 M. Macikowski huwa marixxall tal-qorti mas-S?d Rejonowy w Chojnicach (qorti distrettwali ta' Chojnice).

23 Fuq talba ta' kreditur, huwa beda pro?edura ta' e?ekuzzjoni kontra Royal sp. z o.o. (iktar 'il quddiem, "Royal") li kienet persuna responsabbli g'all-?las tal-VAT.

24 Fil-kuntest ta' din il-pro?edura, M. Macikowski kkonfiska proprjetà immobbli li kienet proprjetà ta' Royal.

25 Il-bejg? bis-subbasta tal-proprjetà immobbli inkwistjoni sar fis-16 ta' Frar 2007. B'digriet mog?ti fit-22 ta' Marzu 2007 u li sar finali fit-22 ta' Awwissu 2007, is-S?d Rejonowy w Chojnicach tat il-proprjetà ta' din il-proprjetà immobbli lill-mi??ew?in Babinski g'al ammont tal-og?la offerta ta' 1 424 201 z?oty Pollakki (PLN). Din is-somma t'allset b'mod s?i? mill-akkwiredenti fil-kont ta' din il-qorti.

26 B'de?i?joni tas-27 ta' Ottubru 2008, M. Macikowski stabbilixxa pro?ett ta' pjan ta' tqassim tal-imsemmija somma, fejn indika fost l-o?rajn li ammont ta' VAT ta' PLN 256 823.13 kellu jit?allas fil-kont tal-Uffi??ju tat-Taxxa ta' Chojnice.

27 Fis-26 ta' Jannar 2009, M. Macikowski ressaq talba quddiem is-S?d Rejonowy w Chojnicach sabiex jikseb il-?las fil-kont tieg?u tas-somma ta' PLN 256 823.13, sabiex, fil-kwalità ta' persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa, ikun jista' j?allas il-VAT dovuta fuq it-trasferiment tal-proprjetà, permezz ta' bejg? b'subbasta, tal-proprjetà immobbli ta' Royal.

28 Is-S?d Rejonowy w Chojnicach ittrasferiet l-imsemmija somma fil-kont ta' M. Macikowski wara li l-pjan ta' tqassim sar finali. Konsegwentement, dan stabbilixxa fattura li tinkludi l-VAT g?all-bejg? tal-imsemmija proprjetà immobbli fil-31 ta' Awwissu 2009 u, fit-2 ta' Settembru 2009, informa lill-awtorità tat-taxxa bil-pagament tat-taxxa.

29 Id-Direttur tal-Uffi??ju tat-Taxxa ta' Chojnice, abba?i, b'mod partikolari, tal-Artikolu 18 tal-Li?i dwar il-VAT, moqri flimkien mal-Artikoli 8 u 30(1), (3) u (4), tal-Kodi?i tat-Taxxa, idde?ieda li M. Macikowski, fil-kwalità ta' persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT kien responsabbli g?al ammont ta' PLN 256 823.13, taxxa dovuta fuq il-bejg? tal-proprjetà immobbli ta' Royal li kienet in?abret, i?da li ma kinitx t?allset fit-termini. L-Uffi??ju tat-Taxxa ta' Chojnice qies li, fl-implementazzjoni ta' pro?edura ta' e?ekuzzjoni, M. Macikowski kien marbut, fix-xahar ta' Novembru 2007, jistabbilixxi f'isem id-debitur, ji?ifieri Royal, u g?all-bejg? tal-proprjetà immobbli ta' din il-kumpannija, fattura li tinkludi l-VAT g?al ammont gross ta' PLN 1 424 201 li jinkludi taxxa ta' PLN 256 823.13 kif ukoll i?allas din it-taxxa qabel il-25 ta' Di?embru 2007 fil-kont tal-awtorità tat-taxxa kompetenti.

30 B'sentenza tal-10 ta' Ottubru 2011, il-Wojewódzki S?d Administracyjny w Gda?sku (Qorti Amministrattiva Re?jonali ta' Gda?sk) ?a?det ir-rikors ta' M. Macikowski kontra d-de?i?joni tat-23 ta' Novembru 2009 li permezz tag?ha d-Dyrektor Izby Skarbowej w Gda?sku dde?ieda dwar ir-responsabbiltà fiskali tal-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa min?abba n-nuqqas ta' ?las fit-termini tal-VAT mi?bura g?all-bejg? tal-proprjetà immobbli ta' Royal imwettaq permezz ta' infurzar. Din il-qorti enfasizzat fil-motivazzjoni tag?ha li, f'din il-kaw?a, hija kienet marbuta bl-interpretazzjoni tan-Naczelny S?d Administracyjny (Qorti Amministrattiva Suprema) u li din tal-a??ar ma kinitx ikkontestat il-ba?i legali tal-imsemmija de?i?joni u kienet qieset li kien ?uridikament possibbli li M. Macikowski jissodisfa l-obbligi tieg?u ta?t l-Artikolu 18 tal-Li?i dwar il-VAT.

31 M. Macikowski appella fuq punt ta' li?i mill-imsemmija sentenza ta' Naczelny S?d Administracyjny. Huwa jsostni, fl-aggravji, li din is-sentenza wettqet interpretazzjoni ?baljata tal-Artikolu 18 tal-Li?i dwar il-VAT meta ma ?aditx inkunsiderazzjoni d-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li huma applikabbli g?all-VAT, ji?ifieri d-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT.

32 F'dawn i?-?irkustanzi, in-Naczelny S?d Administracyjny, filwaqt li qieset li l-e?ami tal-imsemmi appell kien je?tie? li ssir interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni, idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) Is-sistema tat-taxxa fuq il-valur mi?jud li tirri?ulta mid-Direttiva [tal-VAT], u b'mod partikolari mill-Artikolu 9 tag?ha u mill-Artikolu 193 tag?ha moqri flimkien mal-Artikolu 199(1)(g), tipprekludi dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali b?all-Artikolu 18 tal-Li?i tal-11 ta' Marzu 2004, tal-Li?i [tal-VAT], li ttipprovdi e??ezzzjonijiet g?ar-regoli ?enerali applikabbli g?al din it-taxxa fir-rigward ta' operaturi me?tie?a jikkalkolaw u ji?bru din it-taxxa, bil-?atra ta' persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa, ji?ifieri ta' operatur li g?andu, minflok il-persuna taxxabli, jikkalkola l-ammont tat-taxxa, ji?bor din it-taxxa mill-persuna taxxabli u j?allasha fil-?in lill-awtoritajiet fiskali?

2) Fil-ka? ta' risposta fl-affermattiv g?all-ewwel domanda:

a) Il-prin?ipju ta' proporzjonalità, prin?ipju ?enerali tad-dritt tal-Unjoni, jipprekludi dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali b?all-Artikolu 18 tal-Li?i dwar il-VAT, li minnu jirri?ulta, b'mod partikolari, li t-taxxa fuq il-kunsinna, li titwettaq permezz tal-infurzar, ta' proprjetà immobbli li d-debitur huwa proprjetarju tag?ha jew li hija fil-pussess tieg?u bi ksur tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt applikabbli, hija kkalkolata, mi?bura u m?allsa mill-marixxall tal-qorti li ji?gura l-implementazzjoni tal-atti ta' e?ekuzzjoni, u li jassumi, b?ala persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa, ir-responsabbiltà g?all-ksur ta' dan l-obbligu?

b) L-Artikoli 206, 250 u 252 tad-Direttiva [tal-VAT], kif ukoll il-prin?ipju ta' newtralità li jirri?ulta minn din tal-a??ar, jipprekludu dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali, b?all-Artikolu 18 tal-Li?i dwar il-VAT, li skont dan il-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa indikata minn din id-dispo?izzjoni g?andha tikkalkola, ti?bor u t?allas l-ammont tal-VAT dovut g?all-kunsinna, imwettqa permezz tal-infurzar, ta' o??etti li d-debitur huwa proprjetarju tag?hom jew li huma fil-pussess tieg?u bi ksur tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt applikabbli, u tissodisfa dan l-obbligu matul il-perijodu taxxabbli applikabbli g?all-persuna taxxabbli, g?al somma li tikkostitwixxi d-differenza bejn id-d?ul li jirri?ulta mill-bejg? tal-o??ett, li minnu jitnaqqas il-VAT, u r-rata applikabbli g?al din it-taxxa, ming?ajr ma jitnaqqas minn din is-somma l-ammont tat-taxxa tal-input im?allsa matul il-perijodu li jibda jiddekorri mill-bidu tal-perijodu taxxabbli sad-data tal-?bir tat-taxxa mill-persuna taxxabbli?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

33 Bl-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 9, 193 u 199(1)(g) tad-Direttiva tal-VAT g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li, fil-kuntest ta' bejg? ta' proprjetà immobbli permezz ta' infurzar, timponi fuq persuna, ji?ifieri l-marixxall tal-qorti li jkun g?amel l-imsemmi bejg?, l-obbligi ta' kalkolu, ta' ?bir u ta' pagament tal-VAT dovuta fuq id-d?ul minn din it-tran?azzjoni fit-termini stabbiliti.

34 Sabiex ting?ata risposta g?al din id-domanda, g?andu ji?i kkonstatat, minn na?a, li l-Artikolu 199(1)(g) tad-Direttiva tal-VAT jawtorizza lill-Istati Membri jindikaw, fil-ka? ta' kunsinna ta' proprjetà immobbli mibjug?a fil-kuntest ta' pro?edura ta' bejg? b'subbasta forzat, l-akkwirent tal-proprjetà immobbli b?ala l-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa, sakemm din il-persuna tkun persuna taxxabbli, sabiex ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u sabiex ti?i evitata l-frodi.

35 Min-na?a l-o?ra, mill-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT jirri?ulta li l-Istati Membri jistg?u jipprevedu obbligi o?ra li huma jqisu me?tie?a sabiex ji?guraw il-?bir korrett tal-VAT u sabiex ti?i evitata l-frodi.

36 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja di?à kellha l-okka?joni tidde?iedi li, peress li, barra mil-limiti li huma jistabbilixxu, id-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 90(1), u 273 tad-Direttiva tal-VAT la jispe?ifikaw il-kundizzjonijiet u lanqas l-obbligi li l-Istati Membri jistg?u jipprevedu, dawn id-dispo?izzjonijiet jag?tu lill-Istati Membri mar?ni ta' diskrezzjoni (ara s-sentenza Kraft Foods Polska, C?588/10, EU:C:2012:40, punt 23).

37 Madankollu, il-mi?uri li l-Istati Membri jistg?u jadottaw, skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, sabiex ji?guraw il-?bir korrett tat-taxxa u sabiex ti?i evitata l-frodi ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa me?tie? sabiex jintla?qu tali g?anijiet u ma g?andhomx jikkompromettu n-newtralità tal-VAT (ara s-sentenzi Nidera Handelscompagnie, C?385/09, EU:C:2010:627, punt 49,

u Klub, C-153/11, EU:C:2012:163, punt 50).

38 F'dan il-każ, l-ewwel nett, mill-osservazzjonijiet ippreżentati mill-Gvern Pollakk jirriżulta li s-sistema ta' intermedjarju stabbilita mil-leżiżżjoni nazzjonali, li skontha l-marixxall tal-qorti huwa inkarigat bil-kalkolu, bil-żbir u bil-pagament tal-VAT dovuta fuq id-d?ul minn bejg? b'subbasta forzat, hija intiża sabiex tevita li l-persuna taxxabbli, fid-dawl tas-sitwazzjoni finanzjarja tagħha, tikser l-obbligu fiskali tagħha ta' pagament tal-VAT.

39 Għaldaqstant, tali leżiżżjoni tista' taqta' l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, għaliex ir-Repubblika tal-Polonja tqis li tali miżura hija meżtieża sabiex jiżgurat il-żbir korrett tal-VAT.

40 It-tieni nett, la l-Artikolu 193 u lanqas l-Artikolu 199(1)(g) tad-Direttiva tal-VAT ma jipprekludu tali leżiżżjoni.

41 Fil-fatt, jekk huwa minnu li dawn id-dispożizzjonijiet jipprevedu, essenzjalment, li t-taxxa tista' tkun dovuta biss mill-persuna taxxabbli li tagħmel il-kunsinna ta' oġġetti taxxabbli jew, f'ertiżirkustanzi, mill-akkwiredent tal-proprjetà immobbli, il-funzjoni tal-marixxall tal-qorti inkwantu intermedjarju inkarigat bil-żbir tal-imsemmija taxxa ma taqax taqta' dawn id-dispożizzjonijiet.

42 B'dan il-mod, l-Artikolu 18 tal-Liżi dwar il-VAT jiddefinixxi l-funzjoni tal-marixxall tal-qorti li jwettaq bejg? permezz ta' infurzar b?ala dik ta' intermedjarju li jillimita ru?u li jiggarrantixxi l-żbir tal-ammont tat-taxxa u l-żlas tagħha lill-awtorità tat-taxxa f'isem il-persuna taxxabbli li minnha għandha titallas it-taxxa, fit-terminu stabbilit. F'din is-sitwazzjoni, l-obbligu tal-marixxall tal-qorti ma għandux in-natura ta' obbligu fiskali, għaliex dan jibqa' fuq il-persuna taxxabbli.

43 Meta jagħmel hekk, minn na?a, il-marixxall tal-qorti ma jkser l-ebda kompetenza u l-ebda obbligu tal-persuna taxxabbli u sempliżement jara li l-ammont tal-VAT li jikkorrispondi għal tranżazzjoni speżifika jitallas lill-awtorità tat-taxxa.

44 Min-na?a l-o?ra, il-leżiżżjoni inkwistjoni fil-kawża prinżipali ma tipprevedix li l-marixxall tal-qorti huwa responsabbli *in solidum* mal-imsemmija persuna taxxabbli għall-żlas tal-VAT. Barra minn hekk, huwa ma huwiex rappreżentant fiskali tal-persuna taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 204 tad-Direttiva tal-VAT.

45 Minn dak li ntqal hawn fuq jirriżulta li l-Artikoli 9, 193 u 199(1)(g) tad-Direttiva tal-VAT għandhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kawża prinżipali, li, fil-kuntest ta' bejg? ta' proprjetà immobbli mwettaq permezz ta' infurzar, timponi fuq persuna, jiżifieri l-marixxall tal-qorti li jkun għamel l-imsemmi bejg?, l-obbligi ta' kalkolu, ta' żbir u ta' pagament tal-VAT dovuta fuq id-d?ul minn din it-tranżazzjoni fit-termini stabbiliti.

Fuq it-tieni domanda, paragrafu (a)

46 Bit-tieni domanda, paragrafu (a) tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-prinżipju ta' proporzjonalità għandux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kawża prinżipali, li tipprevedi li marixxall tal-qorti għandu jinżamm responsabbli bl-assi kollha tiegħu għall-ammont tal-VAT dovuta fuq id-d?ul mill-bejg? ta' proprjetà immobbli mwettaq permezz ta' infurzar fil-każ fejn ma jissodisfax l-obbligu tiegħu ta' żbir u ta' żlas ta' din it-taxxa.

47 F'dan ir-rigward, għandu jifakkar li, skont żurisprudenza stabbilita, fl-eżerżizzju tas-setgħat li jagħtu id-direttivi tal-Unjoni, l-Istati Membri għandhom josservaw il-prinżipji ġenerali tad-dritt li jagħmlu parti mill-ordinament żuridiku tal-Unjoni, fosthom il-prinżipji ta' żertezza legali u ta'

proporzjonalità (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Schloßstrasse, C?396/98, EU:C:2000:303, punt 44, u "Goed Wonen", C?376/02, EU:C:2005:251, punt 32).

48 Fir-rigward, b'mod iktar partikolari, tal-prin?ipju ta' proporzjonalità, g?andu jif fakkar li, minkejja li huwa le?ittimu li l-mi?uri adottati mill-Istati Membri, abba?i tad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT, huma inti?i sabiex jippre?ervaw bil-mod l-iktar effettiv possibbli d-drittijiet tat-Te?or pubbliku, huma ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa me?tie? g?al dan l-g?an (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Molenheide *et*, C?286/94, C?340/95, C?401/95 u C?47/96, EU:C:1997:623, punt 47, kif ukoll Federation of Technological Industries *et*, C?384/04, EU:C:2006:309, punt 30).

49 B'mod partikolari, ma jistax jitqies li le?i?lazzjoni hija proporzjonali meta ??omm lil marixxall tal-qorti responsabbli g?al a?ir li ma huwiex attribwit lilu personalment.

50 F'dan ir-rigward, l-imsemmi marixxall g?andu jkollu mezzi legali sabiex iwettaq il-kompiti tieg?u, ming?ajr ma r-responsabbiltà tieg?u tkun tiddependi fuq fatturi li ma jkollu l-ebda influwenza fuqhom, inklu?i l-azzjonijiet jew l-ommissjonijiet imputabbli lil terzi.

51 F'dan il-kuntest, g?andu jif fakkar li ma hijiex il-Qorti tal-?ustizzja, fil-kuntest tas-sistema ta' kooperazzjoni ?udizzjarja stabbilita fl-Artikolu 267 TFUE, li g?andha tiddikjara ru?ha fuq l-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet nazzjonali u lanqas li tidde?iedi jew tivverifika jekk l-interpretazzjoni tag?hom mog?tija mill-qorti tar-rinviju hijiex korretta. Fil-fatt, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha tie?u inkunsiderazzjoni, fil-kuntest tat-tqassim tal-kompetenzi bejn din tal-a??ar u l-qrati nazzjonali, il-kuntest fattwali u le?i?lattiv li jag?mlu parti minnu d-domandi preliminari, kif iddefinit fid-de?i?joni tar-rinviju (sentenzi Fundación Gala-Salvador Dalí u VEGAP, C?518/08, EU:C:2010:191, punt 21 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll Logstor ROR Polska, C?212/10, EU:C:2011:404, punt 30).

52 G?alhekk, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika li l-marixxalli tal-qorti g?andhom kull mezz legali sabiex jissodisfaw fit-termini l-obbligu li ji?bru u j?allsu l-VAT dovuta fuq il-bejg? ta' o??ett imwettaq permezz ta' infurzar, sakemm jissodisfaw l-obbligi tag?hom b'mod korrett u konformi mal-li?i.

53 G?aldaqstant, ir-risposta g?at-tieni domanda, paragrafu (a) g?andha tkun li l-prin?ipju ta' proporzjonalità g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprevedi li marixxall tal-qorti g?andu jin?amm responsabbli bl-assi kollha tieg?u g?all-ammont tal-VAT dovuta fuq id-d?ul mill-bejg? ta' proprjetà immobbli mwettaq permezz ta' infurzar fil-ka? fejn ma jissodisfaw l-obbligu tieg?u ta' ?bir u ta' ?las ta' din it-taxxa, sakemm il-marixxall tal-qorti kkon?ernat ikollu, fil-fatt, kull mezz legali sabiex jissodisfa dan l-obbligu, u dan g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Fuq it-tieni domanda, paragrafu (b)

54 Bit-tieni domanda, paragrafu (b) tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 206, 250 u 252 tad-Direttiva tal-VAT kif ukoll il-prin?ipju ta' newtralità fiskali g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprevedi li l-persuna li t?allas indikata minn din id-dispo?izzjoni hija me?tie?a tikkalkola, ti?bor u t?allas l-ammont tal-VAT dovuta fuq il-bejg? ta' o??etti mwettaq permezz ta' infurzar ming?ajr ma tkun tista' tnaqqas l-ammont tal-VAT im?allsa b?ala taxxa tal-input mill-fornitur mill-bidu tal-perijodu ta' tassazzjoni sad-data tal-?bir tat-taxxa mill-persuna taxxabbli.

55 G?andu jif fakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, id-dritt g?al tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq* tad-Direttiva tal-VAT jag?mel parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u ma jistax, fil-

prin?ipju, ikun limitat. Dan id-dritt ji?i e?er?itat fir-rigward tat-taxxi kollha imposti fuq it-tran?azzjonijiet marbuta ma' inputs (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Gabalfrisa et, C?110/98 sa C?147/98, EU:C:2000:145, punt 43; Kittel u Recolta Recycling, C?439/04 u C?440/04, EU:C:2006:446, punt 47; Mahagében u Dávid, C?80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373, punt 38; kif ukoll Gran Via Moine?ti, C?257/11, EU:C:2012:759, punt 21).

56 Barra minn hekk, mill-Artikoli 206 u 250 tad-Direttiva tal-VAT jirri?ulta li l-ammont tal-VAT im?allsa lit-Te?or pubbliku g?andu jkun ammont nett, ji?ifieri ammont li jie?u inkunsiderazzjoni tnaqqis li g?andu jsir u li t-tnaqqis kollu g?andu jsir b'rabta mal-perijodu ta' tassazzjoni li matulu tnissel.

57 Fil-kaw?a prin?ipali, hija l-persuna taxxabbli proprjetarja tal-o??etti mibjug?a b'subbasta mill-marixxall tal-qorti, u mhux il-persuna li t?allas, li hija mitluba tissottometti denunzja tal-VAT li tie?u inkunsiderazzjoni t-tran?azzjoni ta' bejg? tal-o??etti tag?ha. Hija wkoll il-persuna taxxabbli, u mhux il-persuna li t?allas, li g?andha d-dritt tnaqqas il-VAT im?allsa b?ala taxxa tal-input mill-VAT dovuta g?al din it-tran?azzjoni. Dan it-tnaqqis jirrigwarda l-perijodu ta' tassazzjoni li matulu se??et l-imsemmija tran?azzjoni.

58 Jekk il-persuna li t?allas tag?mel il-?las tal-VAT dovuta g?al din it-tran?azzjoni wara li ti?i sottomessa d-denunzja mill-persuna taxxabbli, tali sitwazzjoni tista' tkun i??ustifikata ta?t it-tieni sentenza tal-Artikolu 206 tad-Direttiva tal-VAT li tawtorizza lill-Istati Membri jitolbu li jsiru ?lasijiet *interim*.

59 Fil-ka? tal-mekkani?mu stabbilit permezz tal-Artikolu 18 tal-Li?i dwar il-VAT, il-fornitur ma g?andux fid-dispo?izzjoni tieg?u l-ammont tal-VAT dovuta fuq tran?azzjoni mwettqa permezz ta' infurzar. G?al din ir-ra?uni, ma jistax ju?a dan l-ammont sabiex inaqqas il-VAT im?allsa b?ala taxxa tal-input, i?da j?omm id-dritt g?al dan it-tnaqqis. B'dan il-mod, jekk il-VAT im?allsa b?ala taxxa tal-input mill-persuna taxxabbli, proprjetarja tal-o??etti mibjug?a b'subbasta, min?abba tran?azzjonijiet imwettqa qabel il-perijodu ta' tassazzjoni kkon?ernat, mat-tnaqqis li hija intitolata tag?mel, tkun og?la mill-VAT dovuta fuq il-bejg? ta' dawn l-o??etti, il-persuna taxxabbli tista' eventwalment tikseb ir-rimbors ta' d?ul e??essiv mill-awtorità tat-taxxa.

60 G?andu ji?i kkonstatat li tali mekkani?mu huwa konformi mad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT u li, b'mod partikolari, huwa ma jippre?udikax id-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 250 u 252 ta' din id-direttiva.

61 G?aldaqstant, ir-risposta g?at-tieni domanda, paragrafu (b), g?andha tkun li l-Artikoli 206, 250 u 252 tad-Direttiva tal-VAT kif ukoll il-prin?ipju ta' newtralità fiskali g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprevedi li l-persuna li t?allas indikata minn din id-dispo?izzjoni hija me?tie?a tikkalkola, ti?bor u t?allas l-ammont tal-VAT dovuta fuq il-bejg? ta' o??etti mwettaq permezz ta' infurzar ming?ajr ma tkun tista' tnaqqas l-ammont tal-VAT im?allsa b?ala taxxa tal-input mill-bidu tal-perijodu ta' tassazzjoni sad-data tal-?bir tat-taxxa mill-persuna taxxabbli.

Fuq l-ispejje?

62 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 tal-?ustizzja, 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:

1) L-Artikoli 9, 193 u 199(1)(g) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miġjud, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali, b'al dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li, fil-kuntest ta' bejgħ ta' proprjetà immobbli mwettaq permezz ta' infurzar, timponi fuq persuna, jiġifieri l-marixxall tal-qorti li jkun għamel l-imsemmi bejgħ, l-obbligi ta' kalkolu, ta' bejgħ u ta' pagament tat-taxxa fuq il-valur miġjud dovuta fuq id-duegħ minn din it-tranżazzjoni fit-termini stabbiliti.

2) Il-prinċipju ta' proporzjonalità għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali, b'al dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tipprevedi li marixxall tal-qorti għandu jinżamm responsabbli bl-assi kollha tiegħu għall-ammont tat-taxxa fuq il-valur miġjud dovuta fuq id-duegħ mill-bejgħ ta' proprjetà immobbli mwettaq permezz ta' infurzar fil-każ fejn ma jissodisfax l-obbligu tiegħu ta' bejgħ u ta' las ta' din it-taxxa, sakemm il-marixxall tal-qorti kkonfermat ikollu, fil-fatt, kull mezz legali sabiex jissodisfa dan l-obbligu, u dan għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

3) L-Artikoli 206, 250 u 252 tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali, b'al dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tipprevedi li l-persuna li tallas indikata minn din id-dispożizzjoni hija meħtieġa tikkalkola, tibor u tallas l-ammont tat-taxxa fuq il-valur miġjud dovuta fuq il-bejgħ ta' oġġetti mwettaq permezz ta' infurzar mingħajr ma tkun tista' tnaqqas l-ammont tat-taxxa fuq il-valur miġjud m'allsa b'ala taxxa tal-input mill-bidu tal-perijodu ta' tassazzjoni sad-data tal-bejgħ tat-taxxa mill-persuna taxxabbli.

Firem

* Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.