

Kawża C-588/10

Minister Finansów

vs

Kraft Foods Polska SA

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa min-Naczelny Sąd Administracyjny)

“Tassazzjoni — VAT — Direttiva 2006/112/KE — Artikolu 90(1) — Tnaqqis tal-prezz wara li tkun twettqet it-tranżazzjoni — Leżenjażżjoni nazzjonali li tissuqet t-tnaqqis fil-valur taxxabbli għall-kundizzjoni li l-fornitur ta' merkanzija jew ta' servizzi jkollu fil-pussess tiegħu dikjarazzjoni ta' r'eputa, ma'ru?a mill-persuna li lilha jkunu ?ew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi, tal-fattura ta' rettifika — Prin?ipju ta' newtralità tal-VAT — Prin?ipju ta' proporzjonalità”

Sommarju tas-sentenza

1. *Dispożizzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-leżenjażżjonijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud — Valur taxxabbli — Tnaqqis fil-ka? ta' annullament, rexissjoni, kan?ellazzjoni, nuqqas ta' ?las jew tnaqqis tal-prezz*

(Direttiva tal-Kunsill 2006/112, Artikolu 90(1))

2. *Dispożizzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-leżenjażżjonijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud — Valur taxxabbli — Tnaqqis fil-ka? ta' annullament, rexissjoni, kan?ellazzjoni, nuqqas ta' ?las jew tnaqqis tal-prezz — Leżenjażżjoni nazzjonali li tissuqet tali tnaqqis għall-kundizzjoni li l-fornitur ta' merkanzija jew ta' servizzi jkollu fil-pussess tiegħu dikjarazzjoni ta' r'eputa, ma'ru?a mill-persuna li lilha jkunu ?ew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi, tal-fattura ta' rettifika — Ksur tal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità*

(Direttiva tal-Kunsill 2006/112, Artikoli 90(1) u 273)

1. Rekwi?it li jissuqet t-tnaqqis tal-valur taxxabbli, kif dan jirri?ulta minn fattura inizjali, għall-pussess, mill-persuna taxxabbli, ta' dikjarazzjoni ta' r'eputa ta' fattura ta' rettifika ma'ru?a mill-persuna li lilha jkunu ?ew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi, jaqa' ta't il-kun?ett ta' kundizzjoni li jinsab fl-Artikolu 90(1) tad-Direttiva 2006/112, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud.

(ara l-punt 42 u d-dispożittiv)

2. Il-prin?ipji ta' newtralità tat-taxxa fuq il-valur mi?jud kif ukoll ta' proporzjonalità ma jipprekludux, b?ala prin?ipju, rekwi?it li jissuqet t-tnaqqis fil-valur taxxabbli, kif dan jirri?ulta minn fattura inizjali, għall-pussess, mill-persuna taxxabbli, ta' dikjarazzjoni ta' r'eputa ta' fattura ta' rettifika ma'ru?a mill-persuna li lilha jkunu ?ew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi. Madankollu, meta għall-persuna taxxabbli, furnitur ta' merkanzija jew ta' servizzi, jirri?ulta impossibbli jew e?essivament diffi?li li ti?gura li tir?ievi, f'terminu ra?onevoli, tali dikjarazzjoni ta' r'eputa, din il-persuna taxxabbli ma tistax ma tit?allix tistabilixxi, permezz ta' mezzi o?ra, quddiem l-awtoritajiet fiskali nazzjonali, minn na?a, li hija a?ixxiet bid-dili?enza ne?essarja fi?-?irkustanzi tal?ka? ine?ami sabiex ti?gura li l-persuna li lilha ?ew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi jkollha

fil-pussess tagħha l-fattura ta' rettifika u li din saret taf b'din il-fattura u, min-naħa l-oħra, li t'tranżazzjoni inkwistjoni twettqet effettivament skont il-kundizzjonijiet indikati fl-imsemmija fattura ta' rettifika.

Għal dan il-għan jistgħu jkunu utli kopji tal-fattura ta' rettifika u tal-ittra ta' tfakkir mibgħuta lill-persuna li lilha jkunu jew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi sabiex tibgħat id-dikjarazzjoni ta' r'eputa kif ukoll provi tal-fals jew il-produzzjoni ta' estratti tal-kontabbiltà li permezz tagħhom ikun jista' jiġi identifikat l-ammont effettivament imqallas lill-persuna taxxabbli fir-rigward tat'tranżazzjoni inkwistjoni mill-persuna li lilha jew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi.

(ara l-punti 41 u 42 u d-dispożittiv)

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

26 ta' Jannar 2012 (*)

“Tassazzjoni — VAT — Direttiva 2006/112/KE — Artikolu 90(1) — Tnaqqis tal-prezz wara li tkun twettqet it-tranżazzjoni — Leżiżazzjoni nazzjonali li tissuqsetta t-tnaqqis fil-valur taxxabbli għall-kundizzjoni li l-fornitur ta' merkanzija jew ta' servizzi jkollu fil-pussess tiegħu dikjarazzjoni ta' r'eputa, ma'ruga mill-persuna li lilha jkunu jew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi, tal-fattura ta' rettifika — Prinċipju ta' newtralità tal-VAT — Prinċipju ta' proporzjonalità”

Fil-Kawża C-588/10,

li għandha b'ala suqett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Polonja), permezz ta' deċiżjoni tas-16 ta' Settembru 2010, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-14 ta' Diċembru 2010, fil-proċedura

Minister Finansów

vs

Kraft Foods Polska SA,

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

komposta minn J. N. Cunha Rodrigues, President tal-Awla, U. Lõhmus, A. Rosas, A. Ó Caoimh u A. Arabadjiev (Relatur), Imqallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: K. Sztranc-Szawiczek,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-15 ta' Novembru 2011,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għall-Minister Finansów, minn J. Kwaśnicki, konsulent legali,
- għal Kraft Foods Polska SA, minn P. Źurowski, konsulent fiskali, u A. Smolińska-Wińoch, avukat,
- għall-Gvern Pollakk, minn A. Kraińska u A. Kramarczyk, kif ukoll minn M. Szpunar, bħala aġenti,
- għall-Gvern Portugiż, minn L. Inez Fernandes, bħala aġent,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn K. Herrmann u L. Lozano Palacios, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meqgħda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preġenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tikkonferma l-interpretazzjoni tal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (U L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”), kif ukoll tal-prinċipji ta' newtralità tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-“VAT”) u ta' proporzjonalità.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn il-Minister Finansów (Ministru tal-Finanzi Pollakk) u Kraft Foods Polska SA (iktar 'il quddiem “KFP”) dwar avviż individwali indirizzat lil KFP li jikkonstata l-illegalità, fid-dawl tal-leġiżlazzjoni nazzjonali, tat-tnaqqis, fuq il-bażi ta' fattura ta' rettifika indirizzata lill-kontraenti, tal-valur taxxabbli kif ukoll tal-ammont tal-VAT dovuta jekk, fid-data tal-preżentata tad-dikjarazzjoni tal-VAT, KFP ma kinitx fil-pussess ta' dikjarazzjoni ta' rievuta ma'ruża minn din il-kontraenti fir-rigward tal-imsemmija fattura ta' rettifika.

Il-kuntest ġuridiku

Il-leġiżlazzjoni tal-Unjoni

3 L-Artikolu 1(2) tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li l-“prinċipju tas-sistema komuni ta' VAT tinvolvi l-applikazzjoni ta' taxxa ġenerali fuq il-konsum fuq merkanzija u servizzi li hi eżattament proporzjonali għall-prezz tal-merkanzija u s-servizzi, ikunu kemm ikunu ttrasazzjonijiet li jkunu saru fil-proċess ta' produzzjoni u distribuzzjoni qabel l-istadju li fih hi imposta t-taxxa”.

4 Skont l-Artikolu 73 ta' din id-direttiva, fir-rigward “tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabbli [il-valur taxxabbli] għandu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi l-as miksub jew li għandu jinkiseb mill-fornitur, għall-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista”.

5 L-Artikolu 79 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

“L-ammont taxxabbli [il-valur taxxabbli] m'għandux jinkludi l-fatturi li hejġin:

- (a) tnaqqis fil-prezzijiet bħala skont għal pagament kmieni;
- (b) rożs fil-prezzijiet u tnaqqis mogħti lill-konsumatur u akkwistati minnu fiż-żmien tal-provvista;
- (g) ammonti rievuti minn persuna taxxabbli mill-konsumatur, bħala l-as lura għan-nefqa

m?allsa fl-isem u g?all-konsumatur, u li huma mda??la fil-kotba tieg?u f'kont ta' sospi?a.

Il-persuna taxxabbli g?andha tissupplixxi prova ta' l-ammont effettiv ta' din in-nefqa msemija fil-punt (?) ta' l-ewwel paragrafu u ma tistax tnaqqas kwalunkwe VAT li setg?et ?iet imposta.”

6 Skont l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT, fil-“ka? ta' [annullament], kan?ellazzjoni, ?a?da jew nuqqas ta' pagament totali jew parzjali, jew fejn il-prezz hu mnaqqas wara li l-provvista [it-tran?azzjoni] tkun saret, l-ammont taxxabbli [il-valur taxxabbli] g?andu ji?i ridott g?aldaqstant skond kondizzjonijiet li ji?u stabbiliti mill-Istati Membri”.

7 L-Artikolu 273 ta' din id-direttiva jipprovdi:

“L-Istati Membri jistg?u jimponu obbligi o?rajn li jidhrulhom me?tie?a biex ji?guraw il-?bir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, so??ett g?all-?tie?a ta' trattament indaqs bejn transazzjonijiet domesti?i u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jag?tux lok g?al formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri.

L-g?a?la skond l-ewwel paragrafu ma tistax tintu?a biex timponi obbligi tal-fatturazzjoni addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-Kapitolu 3.”

8 Skont l-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT:

“Fejn, g?al perijodu partikolari ta' taxxa, l-ammont ta' tnaqqis je??edi l-ammont tal-VAT dovuta, l-Istati Membri jistg?u, skond il-kondizzjonijiet li huma g?andhom jiddeterminaw, jew jag?mlu rifu?joni jew imexxu l-e??ess 'il quddiem g?all-perijodu li jmiss.

Madankollu, l-Istati Membri jistg?u jirrifjutaw li jag?mlu rifu?joni jew li jmexxu 'l quddiem jekk l-ammont ta' l-e??ess hu insinifikanti.”

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

9 L-Artikolu 29(4a) sa (4c) tal-Li?i tal-11 ta' Marzu 2004 dwar it-taxxa fuq il-merkanzija u fuq is-servizzi (ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Dz. U. Nru 54, po?izzjoni 535, iktar 'il quddiem il-“Li?i dwar il-VAT”) jipprovdi:

“4a. Fil-ka?ijiet previsti, il-persuna taxxabbli tista' tnaqqas il-valur taxxabbli kif dan ikun stabbilit fil-fattura bil-kundizzjoni li, qabel l-iskadenza tat-terminu g?all-pre?entata tad-dikjarazzjoni tal-VAT fir-rigward tal-perijodu taxxabbli li matulu l-persuna li lilha jkunu ?ew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi tkun ir?eviet il-fattura [ta' rettifika], il-persuna taxxabbli jkollha fil-pussess tag?ha dikjarazzjoni ta' r?evuta ta' din il-fattura ma?ru?a mill-persuna li lilha jkunu ?ew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi. Meta din il-persuna tal-a??ar tkun ir?eviet il-fattura wara l-iskadenza tat-terminu g?all-pre?entata tad-dikjarazzjoni fiskali fir-rigward ta' perijodu taxxabbli, il-persuna taxxabbli hija intitolata li tie?u inkunsiderazzjoni l-fattura [ta' rettifika] fir-rigward tal-perijodu taxxabbli li matulu tir?ievi d-dikjarazzjoni ta' r?evuta tal-imsemmija fattura ma?ru?a mill-persuna li lilha jkunu ?ew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi.

4b. Il-kundizzjoni dwar il-kisba, mill-persuna taxxabbli, tad-dikjarazzjoni ta' r?evuta tal-fattura ma?ru?a mill-persuna li lilha jkunu ?ew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi ma tapplikax:

1) fil-ka? ta' esportazzjoni, ta' kunsinna intra-Komunitarja u ta' kunsinna ta' merkanzija li fir-rigward tag?ha l-post ta' tassazzjoni jkun jinsab barra mit-territorju nazzjonali;

2) fir-rigward ta' akkwirenti li g?aliohm it-tran?azzjoni inkwistjoni tkun wa?da ta' bejg? finalizzat, ji?ifieri l?provvista ta' ener?ija elettrika u ta' s?ana, ta' gass, ta' servizzi ta' telekomunikazzjonijiet u

ta' radjokomunikazzjonijiet kif ukoll tas-servizzi indikati fil-punti 138 u 153 tal-Anness 3 ta' din il-li?i.

4c. Il-paragrafu 4a japplika wkoll fil-ka? li ji?i kkonstatat ?ball fl-ammont tat-taxxa indikata fuq il-fattura u fil-ka? li tin?are? fattura ta' rettifika tal-fattura li tindika ammont ta' taxxa superjuri g'all-ammont dovut."

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

10 KFP topera fil-qasam tal-produzzjoni u tad-distribuzzjoni tal-prodotti tal-ikel. Fil-kuntest tal-bejg? tal-prodotti tag?ha lil diversi kokontraenti, KFP to?ro? numru kunsiderevoli ta' fatturi u ta' fatturi ta' rettifika, fejn dawn tal-a??ar jin?ar?u b'mod partikolari fir-rigward tal-g?oti ta' tra??is, fir-rigward tar-ritorn ta' prodotti u fil-ka? ta' ?balji.

11 Dak li ji?ri b'mod regolari huwa li KFP tir?ievi d-dikjarazzjoni ta' r?evuta tal-fattura ta' rettifika ma?ru?a mill-persuna li lilha jkunu ?ew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi b'dewmien sinjifikattiv jew sa?ansitra ma tir?evix tali dikjarazzjoni. Il-kisba ta' tali dikjarazzjonijiet te?tie? ?afna drabi li jintbag?tu ittri ta' tfakkir kif ukoll skambju ta' korrispondenza u timplika l-obbligu li ji?i implementat mekkani?mu sabiex ji?i segwit jekk dawn id-dikjarazzjonijiet ikunux intbag?tu.

12 Peress li kkunsidrat li kienet awtorizzata tnaqqas il-valur taxxabli u l?ammont tal-VAT dovuta fuq il-ba?i tal-fattura ta' rettifika me?uda inkunsiderazzjoni fid-dikjarazzjoni tal-VAT li tikkon?erna l-perijodu li matulu n?ar?et il-fattura msemija, minkejja li, fid-data tal-pre?entata ta' din id-dikjarazzjoni, hija ma kellhiex fil-pussess tag?ha d'dikjarazzjoni ta' r?evuta ta' din il-fattura ta' rettifika, KFP ressqet talba quddiem il-Minister Finansów sabiex ti?i kkonfermata l?interpretazzjoni tag?ha tal-Artikolu 29 tal-Li?i dwar il-VAT.

13 F'avvi? individwali tal-10 ta' April 2009, il-Minister Finansów ikkunsidra li minn qari letterali tal-Artikolu 29(4a) tal-Li?i msemija jirri?ulta li t-tnaqqis tal-ammont tal-VAT dovuta mill-bejjieg? huwa su??ett g'all-kundizzjoni li dan ikollu fil-pussess tieg?u dikjarazzjoni ta' r?evuta tal-fattura ta' rettifika ma?ru?a mill-akkwirenti, u li g'alhekk id-diffikultajiet pratti?i li KFP setg?et tiltaqa' mag?hom fir-rigward tal-kisba ta' din id-dikjarazzjoni ta' r?evuta ma kellhom ebda rilevanza.

14 Sussegwentement g?al rikors amministrattiv li ma kellux e?itu po?ittiv g?aliha, KFP fet?et kaw?a quddiem il-Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie (Tribunal amministrattiv ta' Varsavja) fejn invokat ksur, l-ewwel nett, tal-Artikolu 29(4a) u (4c) tal-Li?i dwar il-VAT, moqri flimkien mal-Artikoli 73 u 79 tad-Direttiva tal-VAT, li jirri?ulta minn ksur tal-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT, it-tieni nett, tal?prin?ipju ta' proporzjonalità, it-tielet nett, tal-prin?ipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni u, ir-raba' nett, ta' regoli pro?edurali min?abba, b'mod partikolari, rifjut li ti?i applikata l-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja.

15 Il-Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie, minn na?a, ikkunsidra li l-Artikolu 29(4a) tal-Li?i dwar il-VAT jobbliga lill?persuna taxxabli li tkun tixtieq tnaqqas il-valur taxxabli sabiex tikseb il-prova li l-fattura ta' rettifika tkun ing?atat lill-akkwirenti tal?merkanzija jew tas-servizzi.

16 Min-na?a l-o?ra, dak it-tribunal ikkunsidra li l-imsemmi Artikolu 29(4a) imur kontra d-dritt tal-Unjoni sa fejn l-Artikoli 73 sa 79 tad-Direttiva tal-VAT ma jipprevedux l-obbligu li l-persuna taxxabli jkollha fil-pussess tag?ha dikjarazzjoni ta' r?evuta ta' fattura ta' rettifika u li l-introduzzjoni, mil-le?i?latur nazzjonali, ta' tali obbligu hija kuntrarja g'all-prin?ipji ta' newtralità tal-VAT u ta' proporzjonalità. Fil-fatt, din id-dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali twassal sabiex ma jitte?idx inkunsiderazzjoni l-valur taxxabli reali mnaqqas u tipprevedi rekwi?iti formali li jmorru lil hinn minn dak li huwa me?tie? sabiex ji?u kkontrollati abbu?i eventwali.

17 Il-Minister Finansów ippreżenta appell fil-kassazzjoni kontra din is-sentenza quddiem il-qorti tar-rinviju. Fil-fehma tiegħu, meta rrikjeda dikjarazzjoni ta' r-evuta ta' fattura ta' rettifika, il-leżijonatur nazzjonali sempliċement uża l-possibbiltà mogħtija lilu mid-Direttiva tal-VAT sabiex jagħmel il-forom u l-mezzi għall-implementazzjoni tad-dritt għat-tnaqqis tal-valur taxxabbli. Dan ir-reqwiżit huwa intiż sabiex tiżi għurata r-regolarità tat-tranżazzjonijiet u la jikser il-prinzipju ta' newtralità tal-VAT u lanqas dak ta' proporzjonalità.

18 Huwa f'dawn iż-żirkustanzi li n-Naczelny Sąd Administracyjny iddeżidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel id-domanda preliminari segwenti lill-Qorti tal-Ġustizzja:

“Kundizzjoni b'għal dik stabbilita fl-Artikolu [29(4a)] tal-[Liżi dwar il-VAT], li tissużżetta d-dritt li tnaqqas l-ammont taxxabbli [il-valur taxxabbli] imniżżel fil-fattura, għa?ż-żamma mill-persuna taxxabbli, qabel l-iskadenza tat-terminu sabiex tiżi sottomessa dikjarazzjoni tat-taxxa relatata mal-perijodu taxxabbli li matulu x-xerrej tal-prodott jew tas-servizz irżieva l-fattura [ta' rettifika], tad-dikjarazzjoni ta' riżevuta tal-imsemmija fattura [ta' rettifika] min-na?ża tax-xerrej ta' dak il-prodott jew servizz mixtri, taqa' ta?t il-kun?ett ta' kundizzjoni stabbilita fl-Artikolu 90(1) tad-Direttiva [tal-VAT], li jipprovdli li fejn il-prezz jitnaqqas wara li t-tranżazzjoni tkun seżżet, l-ammont taxxabbli [il-valur taxxabbli] għandu għaldaqstant jitnaqqas skont kundizzjonijiet li jiżu stabbiliti mill-Istati Membri, u din il-kundizzjoni tikser il-prinzipju ta' newtralità tal-VAT kif ukoll il-prinzipju ta' proporzjonalità?”

Fuq id-domanda preliminari

19 Permezz tad-domanda magħmula, il-qorti tar-rinviju qiegħda essenzjalment tistaqsi jekk ir-reqwiżit fejn it-tnaqqis tal-valur taxxabbli, kif dan jirriżulta minn fattura inizjali, huwa sużżett għall-pussess, mill-persuna taxxabbli, ta' dikjarazzjoni ta' r-evuta ta' fattura ta' rettifika ma?ru?ża mill-persuna li lilha jkunu żew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi, jaqax ta?t il-kun?ett ta' kundizzjoni li jinsab fl-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT u jekk il-prinzipji ta' newtralità tal-VAT kif ukoll ta' proporzjonalità jipprekludux tali reqwiżit.

20 Fir-rigward tal-kwistjoni jekk ir-reqwiżit inkwistjoni fil-kawża prinzipali jaqax ta?t il-kun?ett ta' kundizzjoni li jinsab fl-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT, għandu jifakkar li mill-Artikoli 1(2) u 73 tad-Direttiva tal-VAT jirriżulta li l-prinzipju tas-sistema komuni tal-VAT huwa li fuq il-merkanzija u fuq is-servizzi tiżi applikata taxxa ġenerali fuq il-konsum li tkun eżattament proporzjonali għall-prezz tagħhom u li l-valur taxxabbli għandu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi l-korrispettiv miksub jew li għandu jinkiseb mill-fornitur ta' merkanzija jew mill-prestatarju ta' servizzi fir-rigward tat-tranżazzjonijiet inkwistjoni mingħand l-akkwirenti, mingħand il-persuna li lilha jkunu żew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi jew mingħand terzi.

21 B'mod partikolari, fil-każ ta' tnaqqis fil-prezz wara l-mument li fih titwettaq it-tranżazzjoni, l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprovdli li “l-ammont taxxabbli [il-valur taxxabbli] għandu jiżi ridott għaldaqstant skond kundizzjonijiet li jiżu stabbiliti mill-Istati Membri”.

22 Barra minn hekk, skont l-Artikolu 273 tad-direttiva msemmija, l-Istati Membri jistgħu jistabbilixxu l-obbligi li fil-fehma tagħhom ikunu meżżie?ża sabiex ikun għurat il-żbir korrett tal-VAT u sabiex tiżi evitata l-frodi, bil-kundizzjoni li jkun osservat trattament ugwali għat-tranżazzjonijiet interni u għat-tranżazzjonijiet imwettqa bejn l-Istati Membri minn persuni taxxabbli, bil-kundizzjoni li dawn l-obbligi ma jo?olqux, fil-kummerż bejn l-Istati Membri, formalitajiet marbuta mal-qsim ta' fruntiera u bil-kundizzjoni li din il-possibbiltà ma tintużax sabiex jiżu stabbiliti obbligi marbuta mal-fatturazzjoni addizzjonali għal dawk stabbiliti fil-Kapitolu 3 tal-istess direttiva.

23 Peress li, għal-limiti stabbiliti minnhom, id-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 90(1) u 273 tad-

Direttiva tal-VAT la jippre?i?aw il?kundizzjonijiet u lanqas l-obbligi li l-Istati Membri jistg?u jistabbilixxu, g?andu ji?i kkonstatat li dawn id-dispo?izzjonijiet jag?tu lill-Istati Membri mar?ni ta' diskrezzjoni, b'mod partikolari fir-rigward tal-formalitajiet li l-persuni taxxabli g?andhom jissodisfaw quddiem l-awtoritajiet fiskali tal-imsemmija Stati sabiex, fil-ka? ta' tnaqqis tal-prezz wara l-mument li fih titwettaq it-tran?azzjoni, ikunu jistg?u jnaqqsu l-valur taxxabli b'ammont korrispondenti.

24 F'dan il-ka?, huwa pa?ifiku li, fil-ka? ta' tnaqqis tal-prezz wara l?mument li fih titwettaq it-tran?azzjoni, il-le?i?lazzjoni Pollakka inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tissu??etta t-tnaqqis b'ammont korrispondenti tal-valur taxxabli g?all-kundizzjoni li l-persuna taxxabli jkollha fil-pussess tag?ha dikjarazzjoni ta' r?evuta ta' fattura ta' rettifika ma?ru?a mill-persuna li lilha jkun ?ew ipprovduti l?merkanzija jew is-servizzi u li dan ir-rekwi?it huwa inti? sabiex ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u sabiex ti?i evitata l-frodi, kif isostni b'mod partikolari l-Gvern Pollakk.

25 Tali rekwi?it jaqa' ta?t il-kun?ett ta' kundizzjoni li jinsab fl?Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT u, fl-istess ?in, ta?t il-kun?ett ta' obbligu li jinsab fl-Artikolu 273 ta' din id-direttiva.

26 Fir-rigward tal-kwistjoni jekk il-prin?ipji ta' newtralità tal-VAT u ta' proporzjonalità jipprekludux tali rekwi?it, g?andu jifakkar li l?Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT jobbliga lill-Istati Membri jnaqqsu l-valur taxxabli u, g?alhekk, l-ammont tal-VAT dovuta mill?persuna taxxabli kull meta, sussegwentement g?all-konklu?joni ta' tran?azzjoni, il-persuna taxxabli ma ti?borx parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu (ara s-sentenza tat-3 ta' Lulju 1997, Goldsmiths, C?330/95, ?abra p. l?3801, punt 16).

27 Din id-dispo?izzjoni tikkostitwixxi l-espressjoni ta' prin?ipju fundamentali tad-Direttiva tal-VAT li jipprovdli li l-valur taxxabli g?andu jkun ikkostitwit mill-korrispettiv verament mi?bur u li l?korollarju tieg?u huwa li l-amministrazzjoni fiskali ma tistax ti?bor b?ala VAT ammont li jkun superjuri g?al dak mi?bur mill-persuna taxxabli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Goldsmiths, i??itata iktar 'il fuq, punt 15).

28 Mill-?urisprudenza jirri?ulta wkoll li l-mi?uri ta' natura li ji?u evitati l?frodi u l-eva?joni fiskali ma jistg?ux, b?ala prin?ipju, jidderogaw mill-osservanza tal-valur taxxabli tal-VAT ?lief fil-limitu ta' dak li huwa strettament me?tie? sabiex jintla?aq dan l-g?an spe?ifiku. Fil-fatt, dawn il-mi?uri g?andhom jolqtu bl-inqas mod possibbli l-g?anijiet u l?prin?ipji tad-Direttiva tal-VAT u g?alhekk ma jistg?ux jintu?aw b'mod li jaffettwaw in-newtralità tal-VAT, li tikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT implementata permezz tal?le?i?lazzjoni tal-Unjoni f'dan il-qasam (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Goldsmiths, i??itata iktar 'il fuq, punt 21; tat-18 ta' ?unju 2009, Stadeco, C?566/07, ?abra p. l?5295, punt 39 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tas-27 ta' Jannar 2011, Vandoorne, C?489/09, ?abra p. l?225, punt 27).

29 G?aldaqstant, jekk ir-rimbors tal-VAT isir impossibbli jew e??essivament diffi?li fid-dawl tal-kundizzjonijiet li fihom jistg?u ji?u e?er?itati t-talbiet g?all-?las lura ta' taxxi, il-prin?ipji msemmija jistg?u jirrikjedu li l-Istati Membri jistabbilixxu l-istrumenti u l-modalitajiet pro?edurali me?tie?a sabiex il-persuna taxxabli tkun tista' tirkupra t?taxxa ffatturata indebitament (sentenza Stadeco, i??itata iktar 'il fuq, punt 40 u l-?urisprudenza ??itata).

30 Barra minn hekk, fir-rigward tal-possibbiltà, skont l-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT, li ji?i stabbilit li l-e??ess tal-VAT jittie?ed inkunsiderazzjoni fil-perijodu ta' tassazzjoni segwenti jew li dan l?e??ess ji?i rimborsat, il-Qorti tal-?ustizzja spe?ifikat li l-modalitajiet stabbiliti mill-Istati Membri f'dan ir-rigward ma jistg?ux jippre?udikaw il-prin?ipju ta' newtralità fiskali billi jg?addu l-pi? ta' din it-taxxa, kompletament jew parzjalment, fuq il-persuna taxxabli (sentenza tat?28 ta' Lulju 2011, Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, C?274/10, ?abra p. l?7289, punt 45).

31 Il-Qorti tal-?ustizzja enfasizzat li tali modalitajiet g?andhom jippermettu lill-persuna taxxabli tirkupra, f'kundizzjonijiet adegwati, it-totalità tal-kreditu li jirri?ulta minn dan l-e??ess tal-VAT, u dan jimplika li r-rimbors g?andu jitwettaq f'terminu ra?onevoli (sentenza Il?Kummissjoni vs L-Ungerija, i??itata iktar 'il fuq, punt 45).

32 F'dan il-ka?, g?andu ji?i kkonstatat li l-pussess, mill-fornitur tal?merkanzija jew tas-servizzi, ta' dikjarazzjoni ta' r?evuta ta' fattura ta' rettifika ma?ru?a mill-persuna li lilha jkunu ?ew ipprovduti l?merkanzija jew is-servizzi huwa ta' natura li jipprova li din tal-a??ar hija informata dwar il-fatt li g?andha tikkalkola d-dritt eventwali tag?ha g?al tnaqqis tal-VAT fuq il-ba?i tal-fattura ta' rettifika msemmija.

33 B?ala prin?ipju, ir-rekwi?it inkwistjoni huwa ta' natura li jikkontribwixxi kemm sabiex ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u sabiex ti?i evitata l-frodi kif ukoll sabiex ji?i eliminat ir-riskju ta' telf ta' d?ul fiskali. Minn dan isegwi li r-Repubblika tal-Polonja tista' ?ustament issostni li dan ir-rekwi?it isegwi l-g?anijiet le?ittimi stabbiliti fi?Artikoli 90(1) u 273 tad-Direttiva tal-VAT.

34 Quddiem il-Qorti tal-?ustizzja r-Repubblika tal-Polonja indikat li r?rekwi?it inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, minn na?a, ma japplikax ?lief g?at-tran?azzjonijiet interni u, min-na?a l-o?ra, ma huwa marbut ma ebda kundizzjoni formali u g?alhekk jista' jkun sodisfatt bi kwalunkwe mezz adegwat. Dan ir-rekwi?it jista' jitqies li ma huwiex, b?ala prin?ipju, e??essivament restrittiv g?all-persuni taxxabli, fornituri ta' merkanzija jew ta' servizzi.

35 Madankollu, matul is-seduta KFP sostniet li, fil-prattika, l?amministrazzjoni ta??etta biss forma spe?ifika ta' dikjarazzjoni ta' r?evuta, ji?ifieri kopja tal-fattura ta' rettifika li fuqha jkollha timbru stampat mill-persuna li lilha jkunu ?ew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi.

36 Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika liema huma l-forom ta' dikjarazzjonijiet ta' r?evuta a??ettati mill-amministrazzjoni fiskali b?ala prova tal-osservanza tar-rekwi?it inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

37 Barra minn hekk, peress li l-pussess tad-dikjarazzjoni ta' r?evuta inkwistjoni jippermetti lill-fornitur tal-merkanzija u tas-servizzi li jikkalkola l-VAT dovuta fuq il-ba?i tal-ammonti indikati fil-fattura ta' rettifika jew li jirkupra l-e??ess kollu tal-VAT m?allsa lill?amministrazzjoni fiskali, dan ir-rekwi?it, b?ala prin?ipju, ma jaffettwax in-newtralità tal-VAT.

38 Madankollu, sa fejn fid-dritt nazzjonali l-pussess ta' dikjarazzjoni ta' r?evuta huwa kundizzjoni indispensabbli g?all-kalkolu tal-VAT dovuta fuq il-ba?i tal-ammonti indikati fil-fattura ta' rettifika jew g?all-irkupru tal-e??ess tal-VAT im?allsa, g?andu ji?i kkonstatat li, fid-dawl tal??urisprudenza mfakkra fil-punti 29 sa 31 ta' din is-sentenza, in-newtralità tal-VAT tkun affettwata meta g?all-fornitur tal?merkanzija jew tas-servizzi jkun impossibbli jew e??essivament diffi?li li jikseb tali dikjarazzjoni ta' r?evuta f'terminu ra?onevoli.

39 F'dan ir-rigward, KFP spe?ifikat, ming?ajr ma ?iet kontradetta fuq dan il-punt, li d-dritt Pollakk ma jipprevedi, fir-rigward tal-persuna li lilha jkunu ?ew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi, ebda obbligu legalment vinkolanti li tikkonferma l-ir?evuta ta' fattura ta' rettifika, punt dan li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

40 Jekk l-irkupru f'terminu ra?onevoli, mill-fornitur tal-merkanzija jew tas-servizzi, tal-e??ess tal-VAT im?allsa lill-amministrazzjoni fiskali fuq il-ba?i tal-fattura inizjali jsir impossibbli jew e??essivament diffi?li min?abba l-kundizzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, il-prin?ipji ta' newtralità tal-VAT u ta' proporzjonalità jirrikjedu li l-Istat Membru kkon?ernat jippermetti lill-persuna taxxabli tistabbilixxi, permezz ta' mezzi o?ra, quddiem l-awtoritajiet fiskali nazzjonali, minn na?a,

li hija a?ixxiet bid-dili?enza ne?essarja fi?-?irkustanzi tal-ka? ine?ami sabiex ti?gura li l-persuna li lilha ?ew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi jkollha fil-pussess tag?ha l-fattura ta' rettifika u li din saret taf b'din il?fattura u, min-na?a l-o?ra, li t-tran?azzjoni inkwistjoni twettqet effettivament skont il-kundizzjonijiet indikati fl-imsemmija fattura ta' rettifika.

41 G?al dan il-g?an jistg?u jkunu utli kopji tal-fattura ta' rettifika u tal-ittra ta' tfakkir mibg?uta lill-persuna li lilha jkunu ?ew ipprovduti l?merkanzija jew is-servizzi sabiex tibg?at id-dikjarazzjoni ta' r?evuta kif ukoll, kif sostniet KFP matul is-seduta, ming?ajr ma kienet kontradetta dwar dan il-punt, provi tal-?las jew il-produzzjoni ta' estratti tal-kontabbiltà li permezz tag?hom ikun jista' ji?i identifikat l?ammont effettivament im?allas lill-persuna taxxabbli fir-rigward tat?tran?azzjoni inkwistjoni mill-persuna li lilha ?ew ipprovduti l?merkanzija jew is-servizzi.

42 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti kollha, ir-risposta g?ad?domanda mag?mula g?andha tkun li:

– ir-rekwi?it li jissu??etta t-tnaqqis tal-valur taxxabbli, kif dan jirri?ulta minn fattura inizjali, g?all-pussess, mill-persuna taxxabbli, ta' dikjarazzjoni ta' r?evuta ta' fattura ta' rettifika ma?ru?a mill-persuna li lilha jkunu ?ew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi, jaqa' ta?t il-kun?ett ta' kundizzjoni li jinsab fl?Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT;

– il-prin?ipji ta' newtralità tal-VAT kif ukoll ta' proporzjonalità ma jipprekludux, b?ala prin?ipju, tali rekwi?it. Madankollu, meta g?all-persuna taxxabbli, fornitur ta' merkanzija jew ta' servizzi, jirri?ulta impossibbli jew e??essivament diffi?li li ti?gura li tir?ievi, f'terminu ra?onevoli, tali dikjarazzjoni ta' r?evuta, din il?persuna taxxabbli ma tistax ma tit?alliex tistabilixxi, permezz ta' mezzi o?ra, quddiem l-awtoritajiet fiskali nazzjonali, minn na?a, li hija a?ixxiet bid-dili?enza ne?essarja fi?-?irkustanzi tal?ka? ine?ami sabiex ti?gura li l-persuna li lilha ?ew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi jkollha fil-pussess tag?ha l-fattura ta' rettifika u li din saret taf b'din il-fattura u, min-na?a l-o?ra, li t?tran?azzjoni inkwistjoni twettqet effettivament skont il?kundizzjonijiet indikati fl-imsemmija fattura ta' rettifika.

Fuq l-ispejje?

43 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 dik il-qorti li g?andha 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 (It-Tieni Awla) taqta' u tidde?iedi:

Rekwi?it li jissu??etta t-tnaqqis tal-valur taxxabbli, kif dan jirri?ulta minn fattura inizjali, g?all-pussess, mill-persuna taxxabbli, ta' dikjarazzjoni ta' r?evuta ta' fattura ta' rettifika ma?ru?a mill-persuna li lilha jkunu ?ew ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi, jaqa' ta?t il-kun?ett ta' kundizzjoni li jinsab fl?Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud.

Il-prinċipji ta' newtralità tat-taxxa fuq il-valur miġjud kif ukoll ta' proporzjonalità ma jipprekludux, b'ala prinċipju, tali rekwiżit. Madankollu, meta għall-persuna taxxabbli, fornitur ta' merkanzija jew ta' servizzi, jirriżulta impossibbli jew eżessivament diffiċli li tiġura li tirġievi, f'terminu raġonevoli, tali dikjarazzjoni ta' rievuta, din il-persuna taxxabbli ma tistax ma titalliex tistabilixxi, permezz ta' mezzi oħra, quddiem l-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru kkonċernat, minn naħa, li hija aġixxiet bid-diliġenza neċessarja fi-
żirkustanzi tal-każ ineami sabiex tiġura li l-persuna li lilha kienet ipprovduti l-merkanzija jew is-servizzi jkollha fil-pussess tagħha l-fattura ta' rettifika u li din saret taf b'din il-fattura u, min-naħa l-oħra, li t-tranżazzjoni inkwistjoni twettqet effettivament skont il-kundizzjonijiet indikati fl-imsemmija fattura ta' rettifika.

Firem

* Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.