Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla)

17 ta’ Lulju 2014 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari — Taxxa fuq il-valur mi?jud — Sitt Direttiva 77/388/KEE — Direttiva 2006/112/KE — E?enzjoni tal-importazzjonijiet ta’ o??etti ddestinati li jitqieg?du ta?t arran?amenti ta’ ?a?na differenti minn ?a?na doganali — Obbligu li l-merkanzija titqieg?ed fi?ikament fil-ma??en — Nuqqas ta’ konformità — Obbligu li tit?allas il-VAT minkejja l-fatt li din tkun t?allset di?à permezz tal-mekkani?mu ta’ reverse charge”

Fil-Kaw?a C?272/13,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Commissione tributaria regionale per la Toscana (l-Italja), permezz ta’ de?i?joni tal-25 ta’ Mejju 2012, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-21 ta’ Mejju 2013, fil-pro?edura

Equoland Soc. coop. arl

vs

Agenzia delle Dogane – Ufficio delle Dogane di Livorno,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla),

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

Avukat ?enerali: N. Jääskinen,

Re?istratur: L. Carrasco Marco, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tad-9 ta’ April 2014,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Equoland Soc. coop. arl, minn M. Turci, R. Vianello u D. D’Alauro, avukati,

– g?all-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, b?ala a?ent, assistita minn G. Albenzio, avvocato dello Stato,

– g?all-Gvern Spanjol, minn M. J. García-Valdecasas Dorrego u L. Banciella Rodríguez-Miñón, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn D. Recchia u C. Soulay, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema’ l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata’ ming?ajr konklu?jonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal?Artikolu 16 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 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2006/18/KE, tal-14 ta’ Frar 2006 (?U L 270 M, p. 243, iktar ’il quddiem is-“Sitt Direttiva?), kif ukoll bl-Artikoli 154 u 157 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U L 347, p. 1, iktar ’il quddiem id-“Direttiva tal-VAT?).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kaw?a bejn Equoland Soc. coop. arl (iktar ’il quddiem “Equoland?) u l-Agenzia delle Dogane – Ufficio delle Dogane di Livorno (A?enzija tad-dwana – Uffi??ju tad-dwana ta’ Livorno, iktar ’il quddiem l-“Ufficio?) dwar de?i?joni ta’ din tal-a??ar li tobbliga lil Equoland t?allas it-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-“VAT?) fuq l-importazzjoni ta’ merkanzija li ma tqeg?ditx fi?ikament f’ma??en tat-taxxa, minkejja li din kienet ?allset di?à din it-taxxa permezz tal-mekkani?mu ta’ reverse charge.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 10(3) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li:

“L-event li g?andu jsir ?las tieg?u isir u t-taxxa ssir dovuta malli l-merkanzija tkun impurtata. Meta l-merkanzija titqieg?ed ta?t wie?ed mill-arran?amenti msemmija fl-Artikolu 7(3) malli tid?ol fil-Komunità, ise?? l-event li g?andu jsir ?las fuqu u t-taxxa ssir dovuta biss meta l-merkanzija ma tibqax ta?t dawk l-arran?amenti.

Madankollu, meta l-merkanzija impurtata tkun su??etta g?al dazju mid-dwana, jew levi agrikulturali jew g?al xi spejje? li jkollhom effett simili li jkunu stabbiliti b’politika komuni, l-event li g?andu jsir ?las fuqu ise?? u t-taxxa ssir dovuta malli jse?? l-event li g?andu jsir ?las fuqu g?al dawk id-dazji Komunitarji u dawk id-dazji isiru dovuti.

Meta merkanzija impurtata mhux su??etta g?all-ebda minn dawn id-dazji Komunitarji, Stati Membri japplikaw id-dispo?izzjonijiet li jkun hemm fis-se?? li jirregolaw id-dazji tad-dwana dwar is-sa?? ta’ event li jrid isir ?las fuqu u l-mument meta t-taxxa ssir dovuta.?

4 L-Artikolu 16(1) tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni tieg?u li tirri?ulta mill-Artikolu 28? tag?ha, jipprovdi li:

“Ming?ajr pre?udizzju g?ad-disposizzjonijet o?ra tat-taxxa Komunitarja, l-Istati Membri jistg?u, so??etti g?all-konsultazzjonijiet li hemm ipprovduti fl-Artikolu 29, jie?du mi?uri spe?jali mfassla biex je?entaw it-transazzjonijiet kollha jew ftit milli ?ejjin, sakemm m’humiex immirati g?all-u?u finali w/jew konsumazzjoni u illi l-ammont ta[l-VAT] dovut fuq waqfien dawn l-arran?amenti fuq sitwazzjonijiet msemmija f’A sa E jikkorispondi g?all-ammont ta’ taxxa li kellha tkun im?allsa kieku kull operazzjoni kienet intaxxata fi ?dan it-territorju tal-pajjiz:

A. importazzjoni ta’ o??etti li huma ma?suba biex jitpo??ew ta?t arran?amenti ta’ depo?itu milli fid-dwana;

B. provvista ta’ o??etti li huwa ma?suba li jridu ji?u:

(a) ipprovduti lid-dwana u, fejn applikabbli, po??ut f’ma??en temporanju;

(b) po??ut f’?ona ?ielsa jew f’ma??en hieles;

(?) po??ut ta?t arran?amenti depo?itarji fid-dwana jew ?ewwa arran?amenti pro?essati;

[…]

(e) impo??ija, ?ewwa it-territorju tal-pajjiz, ta?t arrangamenti ta' magazzina?? barra minn magazzina?? tad-dwana.

Ghall-g?anijiet ta' dan l-Artikolu, magazzini imma mhux magazzina?? tad-dwana g?andhom ifissru:

– g?all-prodotti so??etti g?ad-dazju, il-postijiet defininit b?ala taxxa tal-magazzini g?all-g?anijiet ta' l-Artikolu 4(b) tad-Direttiva [tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992, dwar l-arran?amenti ?enerali g?all-prodotti so??etti g?ad-dazju tas-sisa u dwar i?-?amma, ?aqliq u mmonitorjar ta' dan it-tip ta' prodotti (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 179)],

– g?all-o??etti barra minn dawk so??etti g?ad-dazju, il-postijiet definiti hekk mill-Istati Membri. Madankollu, l-Istati Membri jista' ma jipprovdux g?al arran?amenti tal-magazzini g?ajr mill arran?amenti tad-dwana fejn l-o??etti msemmija huma ma?suba li g?andhom jing?ataw fl-istadju tal-bejg? bl-imnut.

[...]?

5 L-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni tieg?u li tirri?ulta mill-Artikolu 28f tag?ha jipprovdi:

"1. Id-dritt li tnaqqas g?andu jqum fl-istess ?in meta t-taxxa mnaqqsa ssir taxxabbli.

2. Sakemm il-merkanzija u s-servizi jintu?aw g?all-iskop tat-transazzjonijiet taxxabbli tag?ha, il-persuna taxxabbli tkun intitolata li tnaqqas mit-taxxa li g?andu j?allas:

[...]

(b) [VAT] dovut jew im?allas g?al merkanzija importata fit-territorju tal-pajji?;

[...]"

6 Skont l-Artikolu 4(b) tad-Direttiva 92/12, jitqies li huwa ma??en tat-taxxa "lok fejn o??etti su??etti g?ad-dazju tas-sisa huma prodotti, pro?essati, mi?muma, ri?evuti jew mibg?uta ta?t arran?amenti ta' sospensjoni tad-dazju minn magazzinier awtorizzat fil-kors tan-negozju tieg?u, bla ?sara g?al ?erti kondizzjonijiet stabbiliti mill-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istat Membru fejn icon [ikun] jinsab il-ma??en tat-taxxa".

Id-dritt Taljan

7 Id-Digriet Li?i Nru 331, tat-30 ta' Awwissu 1993, li jirrigwarda l-armonizzazzjoni tad-dispo?izzjonijiet fil-qasam tat-taxxa fuq i?-?jut minerali, l-alko?ol, ix-xorb alko?oliku u t-tabakk immanifatturat, kif ukoll fil-qasam tal-VAT, mad-dispo?izzjonijiet stabbiliti mid-Direttiva KEE, u emendi li jirri?ultaw minn din l-armonizzazzjoni, kif ukoll dispo?izzjonijiet li jikkon?ernaw is-sistema ta' ?entri ta' assistenza fiskali awtorizzati, il-pro?eduri ta' rimbors tat-taxxa, l-esklu?joni tal-ILOR mid-d?ul tal-impri?i sal-ammont li jikkorrispondi g?all-ispejje? professjonali diretti, l-istabbiliment g?all-1993 ta' taxxa ta' konsum straordinarju fuq ?erti o??etti u dispo?izzjonijiet fiskali o?ra (GURI Nru 203, tat-30 ta' Awwissu 1993), jipprovdi fl-Artikolu 50a(4) tieg?u:

"It-tran?azzjonijiet li ?ejjin jistg?u jsiru ming?ar ?las tal-[VAT]:

[…]

b) i?-?irkulazzjoni libera tal-merkanzija mhux Komunitarja li g?andha titqieg?ed f'ma??en tal-VAT wara li ting?ata garanzija xierqa li tkun proporzjonata mat-taxxa. Din il-garanzija ma hijiex me?tie?a mill-operaturi awtorizzati fis-sens tal-Artikolu 14a tar-Regolament (KEE) Nru 2454/1993 […] u lanqas mill-persuni li huma e?enti fis-sens tal-Artikolu 90 tat-Test ikkonsolidat dwar dispo?izzjonijiet le?i?lattvi fil-qasam doganali, msemmi mid-Digriet Nru 43 tal-President tar-Repubblika tat-23 ta' Jannar 1973."

8 Id-Digriet Li?i Nru 471, tat-18 ta' Di?embru 1997, dwar ir-riforma ta' sanzjonijiet fiskali mhux kriminali fil-qasam tat-taxxa diretta, tat-taxxa fuq il-valur mi?jud u l-?bir tat-taxxa, skont l-Artikolu 3(133)(q) tal-Li?i Nru 662, tat-23 ta' Di?embru 1996 (Suppliment ordinarju g?all-GURI Nru 5, tat-8 ta' Jannar 1998, iktar 'il quddiem id-"Digriet Li?i Nru 471/97"), jipprovdi fl-Artikolu 13 tieg?u li:

"1. Kull persuna li tonqos milli t?allas, totalment jew parzjalment, fit-termini stabbiliti, ?las akkont, pagamenti perijodi?i, pagament ta' a??ustament jew tal-bilan? tat-taxxa li jirri?ulta mid-dikjarazzjoni, wara li jitnaqqas, f'dawn il-ka?ijiet, l-ammont tal-pagamenti perijodi?i u tal-?las akkont, anki jekk dawn ma t?allsux, hija su??etta g?al sanzjoni amministrattiva li tammonta g?al 30 % ta' kull ammont mhux im?allas, anki meta, wara li ji?u korretti l-i?ballji materjali jew il-kalkolu ikkonstatati matul il-kontroll tad-dikjarazzjoni annwali, jidher li t-taxxa hija og?la jew li l-e??ess li jista' jitnaqqas huwa inqas. G?all-pagamenti fuq krediti ggarantiti integralment permezz ta' forom ta' garanziji reali jew personali previsti mil-li?i jew irrikonoxxuti mill-awtorità tat-taxxa, li jsiru tard i?da mhux iktar tard minn ?mistax-il jum, is-sanzjoni msemmija fl-ewwel sentenza, minbarra d-dispo?izzjonijiet tal-punt a) tal-paragrafu 1 tal-Artikolu 13 tad-Digriet Li?i Nru 472, tat-18 ta' Di?embru 1997, g?andha ter?a' titnaqqas b'ammont ugwali g?al wie?ed minn ?mistax (1/15) g?all-kull jum ta' dewmien. L-istess sanzjoni g?andha tapplika fil-ka? ta' kalkolu tat-taxxa mi?juda skont l-Artikoli 36a u 36b tad-Digriet Nru 600 tal-President tar-Repubblika, tad-29 ta' Settembru 1973, u l-Artikolu 54 tad-Digriet Nru 633 tal-President tar-Repubblika, tas-26 ta' Ottubru 1972.

2. Bl-e??ezzjoni tal-ka?ijiet ta' dikjarazzjonijiet irre?istrati, is-sanzjoni g?andha tapplika wkoll fil-ka?ijiet kollha ta' nuqqas ta' ?las ta' taxxa jew ta' parti minn din it-taxxa fit-terminu previst.

3. Is-sanzjonijet previsti f'dan l-artikolu ma japplikawx meta l-?las ikun sar fi ?mien xieraq f'uffi??ju jew g?and detentur ta' kon?essjoni li ma huwiex dak kompetenti."

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

9 Abba?i tad-de?i?joni tar-rinviju u tal-osservazzjonijiet ippre?entati minn Equoland, mill-Gvern Taljan, mill-Gvern Spanjol kif ukoll mill-Kummissjoni Ewropea, il-fatti tal-kaw?a prin?ipali jistg?u jin?abru fil-qosor kif ?ej.

10 Matul ix-xahar ta' ?unju 2006, Equoland importat, mill-Ufficio, kunsinna ta' merkanzija minn pajji? terz. Fuq id-dikjarazzjoni doganali, kien indikat li din il-merkanzija kienet iddestinata g?all-ma??en tat-taxxa g?all-finijiet tal-VAT. Konsegwentement, ebda ?las tal-VAT fuq l-importazzjoni ma ntalab fid-data ta' din it-tran?azzjoni.

11 L-g?ada tal-importazzjoni, l-amministratur tal-ma??en g?al fejn din il-merkanzija kienet iddestinata rre?istraha fir-re?istru tal-ma??en. Madankollu, il-merkanzija ma kienet tqieg?det qatt fi?ikament fil-ma??en, i?da dda??let hemm biss b'mod virtwali, spe?ifikament billi ?iet irre?istrata fir-re?istru. G?aldaqstant, il-merkanzija ?iet immedjatament irtirati mill-arran?amenti ta' ?a?na tat-taxxa u l-VAT t?allset minn Equoland permezz tal-mekkani?mu ta' reverse charge.

12 Billi kkunsidra li min?abba li l-merkanzija ma kinitx tqieg?det fi?ikament fil-ma??en tat-taxxa, il-kundizzjonijiet ne?essarji g?all-posponiment tal-?las tal-VAT fuq l-importazzjoni ma kinux ?ew osservati, l-Ufficio qies li Equoland ma kinitx ?allset it-taxxa dovuta u e?i?a, ta?t l-Artikolu 13 tad-Digriet Li?i Nru 471/97, il-?las tal-VAT fuq l-importazzjoni flimkien ma' sanzjoni ta' 30 % tal-ammont tag?ha.

13 Equoland ippre?entat rikors kontra din id-de?i?joni quddiem il-Commissione provinciale di Livorno filwaqt li sostniet li hija kienet irregolat is-sitwazzjoni tag?ha fir-rigward tal-VAT fuq l-importazzjoni permezz tal-mekkani?mu ta' reverse charge, billi ?allset l-imsemmija VAT lill-Agenzia delle Entrate (Awtorità tat-taxxa) minflok ma ?allsitha lill-Ufficio. Konsegwentement, l-Artikolu 13 tad-Digriet Li?i Nru 471/97 ma kienx japplika g?al tali ka? b?al dak tal-kaw?a prin?ipali.

14 Billi r-rikors tag?ha ?ie mi??ud, Equoland appellat mid-de?i?joni ta' ?a?da quddiem il-Commissione tributaria regionale per la Toscana, filwaqt li tenniet il-po?izzjoni tag?ha li l-att ta' rettifika tat-taxxa kien ibba?at biss fuq il-fatt li l-merkanzija importata ma kinitx tqieg?det "fi?ikament" fil-ma??en tat-taxxa, ming?ajr ma tnaqqset il-VAT peress li, waqt ir-rilaxx g?all-konsum, Equoland iffatturat lilha nnifisha g?all-akkwist permezz ta' importazzjoni u ppro?ediet g?all-?las tal-VAT kif a??ustata. Barra minn hekk, Equoland issostni li f'diversi Stati Membri, it-tqeg?id "virtwali" tal-merkanzija f'ma??en tat-taxxa huwa legali.

15 L-ewwel nett, l-Ufficio jsostni li l-kundizzjoni ne?essarja g?all-applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni dwar l-im?a?en tal-VAT, li tissospendi l-obbligu li tit?allas it-taxxa fil-mument tal-importazzjoni u tippermetti li tit?allas biss fil-mument tad-dikjarazzjoni perijodika, hija t-tqeg?id "fi?iku" tal-o??etti importati f'tali ma??en. Fil-fatt, id-dispo?izzjonijiet nazzjonali huma ?ari u je?i?u t-tqeg?id "fi?iku" tal-imsemmija o??etti fil-ma??en peress li l-posponiment tal-?bir tal-VAT huwa ggarantit biss permezz tal-pre?enza tag?hom f'ma??en tat-taxxa debitament awtorizzat.

16 Sussegwentement, il-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT, li jikkon?erna biss l-effetti ekonomi?i ta' din it-taxxa fuq il-konsumaturi, ma jistax ji?i invokat sabiex ji?i evitat l-obbligu li l-VAT tit?allas fil-mument meta jse?? il-fatt taxxabbli. Issa, f'dan il-ka?, dan se?? mal-importazzjoni tal-o??etti.

17 Fl-a??ar net, peress li l-VAT fuq l-importazzjoni hija konnessa mal-qsim tal-fruntiera, hija g?andha ti?i kkalkolata u mi?bura mill-awtorità doganali, f'dak il-ka? l-Ufficio, li barra minn hekk, jippermetti ?las mill-iktar fis possibbli tal-parti dovuta lill-Unjoni Ewropea.

18 Meta l-qorti tar-rinviju semg?et il-kaw?a quddiemha, hija rrilevat li l-interpretazzjoni rrakkomandata mill-Ufficio jkollha l-konsegwenza ta' ?las doppju tal-VAT min?abba n-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu li g?andu jitqies biss li g?andu natura purament formali. Issa, il-ksur ta' tali obbligu jista' ji?i ssanzjonat b'mod awtonomu, fl-ipote?i li t-tqeg?id fi?iku tal-merkanzija fil-ma??en tat-taxxa jitqies li huwa obbligatorju, i?da dan ma g?andux, fl-assenza ta' tran?azzjoni taxxabbli, jag?ti lok g?all-applikazzjoni tal-VAT g?al dik il-merkanzija.

19 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Commissione tributaria regionale per la Toscana dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) Skont l-Artikolu 16 tas-[Sitt Direttiva] u l-Artikoli 154 u 157 tad-[Direttiva tal-VAT], it-tqeg?id tal-o??etti importati skont arran?amenti tal-?a?na differenti minn ?a?na doganali, ji?ifieri skont arran?amenti tal-?a?na tal-VAT, huwa suffi?jenti biex jippermetti e?enzjoni mill-?las tal-VAT fuq l-importazzjoni, anki fil-ka? fejn l-o??etti ma jitqeg?dux fi?ikament, i?da biss fuq il-karta?

2) Is-[Sitt Direttiva] u d-[Direttiva tal-VAT] jipprekludu prassi li biha Stat Membru ji?bor il-VAT

fuq l-importazzjoni, minkejja l-fatt li din tkun t?allset — b’ri?ultat ta’ ?ball jew ta’ irregolarità — bil-mekkani?mu ta’ reverse charge permezz ta’ awtofatturazzjoni u d?ul simultanju fir-re?istru tal-bejg? u tax-xiri?

3) Il-fatt li l-Istat Membru je?i?i l-?bir tal-VAT di?à m?allsa bil-mekkani?mu ta’ reverse charge permezz ta’ awtofatturazzjoni u d?ul simultanju fir-re?istru tal-bejg? u tax-xiri jikser il-prin?ipju ta’ newtralità tal-VAT?”

Fuq id-domandi preliminari

20 Kif jirri?ulta mill-fajl sottomess lill-Qorti tal-?ustizzja, l-importazzjoni tal-merkanzija inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali se??et matul ix-xahar ta’ ?unju 2006, b’tali mod li d-Direttiva 2006/112, li da?let fis-se?? biss fl?1 ta’ Jannar 2007, ma tapplikax, *ratione temporis*, g?all-kaw?a prin?ipali.

21 G?aldaqstant, it-talba g?al de?i?joni preliminari g?andha tinftiehem b?ala inti?a biss g?all-interpretazzjoni tas-Sitt Direttiva.

Fuq l-ewwel domanda

22 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 16(1) tas-Sitt Direttiva g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li tissu??etta l-g?oti ta’ e?enzjoni mill-?las tal-VAT fuq l-importazzjoni prevista minn din il-le?i?lazzjoni g?all-kundizzjoni li l-merkanzija importata u li hija ddestinata g?al ma??en tat-taxxa g?all-finijiet tal-VAT tkun tqieg?det fi?ikament fih.

23 F’dan ir-rigward g?andu jitfakkar, l-ewwel nett, li l-Artikolu 16(1) tas-Sitt Direttiva, sa fejn jikkostitwixxi dispo?izzjoni li tidderoga mill-prin?ipju, imsemmi fl-Artikolu 10(3) tal-istess direttiva, li jipprovdi li l-fatt taxxabbli jse?? u l-VAT fuq l-importazzjoni tkun dovuta fil-mument meta ssir l-importazzjoni tal-o??etti, g?andu ji?i interpretat b’mod strett.

24 Sussegwentement, il-le?i?latur tal-Unjoni ssu??etta l-e?er?izzju tal-possibbiltà mog?tija lill-Istati Membri permezz tal-Artikolu 16(1) g?al ?ew? kundizzjonijiet sostantivi, ji?ifieri, minn na?a, li l-merkanzija li l-importazzjoni tag?ha g?andha ti?i e?entata ma tkunx inti?a g?all-u?u jew g?all-konsum finali u, min-na?a l-o?ra, li l-ammont tal-VAT dovut mal-waqfien tal-arran?amenti li g?alihom kienet su??etta din il-merkanzija jikkorrispondi g?all-ammont tal-VAT li kien ikun dovut kieku kull tran?azzjoni kienet ?iet intaxxata fit-territorju tal-pajji?.

25 Fl-a??ar nett, bl-e?er?izzju tal-possibbiltà hekk mog?tija lill-Istati Membri, dawn tal-a??ar jistg?u jie?du l-mi?uri spe?ifi?i sabiex jag?tu l-benefi??ju tal-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 16(1) tas-Sitt Direttiva.

26 F’dawn i?-?irkustanzi, u fl-assenza ta’ indikazzjonijiet o?ra f’dan ir-rigward fis-Sitt Direttiva, huwa l-kompitu, fil-prin?ipju, tal-Istati Membri li jiddeterminaw il-formalitajiet li g?andha tissodisfa l-persuna taxxabbli sabiex tkun tista’ tibbenefika mill-e?enzjoni mill-?las tal-VAT ta?t l-imsemmija dispo?izzjoni.

27 Madankollu, g?andu jing?ad ukoll li, meta huma je?er?itaw il-kompetenzi kif irrikonoxxuti, l-Istati Membri g?andhom josservaw id-dritt tal-Unjoni kif ukoll il-prin?ipji ?enerali tieg?u u, konsegwentement, il-prin?ipju ta’ proporzjonalità (ara s-sentenza R?dlihs, C?263/11, EU:C:2012:497, punt 44 u l-?urisprudenza ??itata).

28 F’dan il-ka?, kif jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju, il-le?i?latur Taljan ippreveda li, sabiex tkun tista’ tibbenefika mill-e?enzjoni mill-?las tal-VAT fuq l-importazzjoni, il-persuna taxxabbli g?andha l-obbligu li tqieg?ed fi?ikament il-merkanzija importata fil-ma??en tat-taxxa, peress li dik il-pre?enza

fi?ika suppost tiggarantixxi l-?bir sussegwenti tat-taxxa.

29 Madankollu, g?andu ji?i kkonstatat li tali obbligu, minkejja n-natura formali tieg?u, huwa tali li jippermetti li jintla?qu b'mod effettiv l-g?anijiet imfittxija, ji?ifieri li ji?i ?gurat ?bir korrett tal-VAT kif ukoll li ti?i evitata l-eva?joni ta' din it-taxxa u ma jmurx lil hinn, b?ala tali, minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu dawn l-g?anijiet.

30 G?aldaqstant, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikolu 16(1) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li tissu??etta l-g?oti ta' e?enzjoni mill-?las tal-VAT fuq l-importazzjoni prevista minn din il-le?i?lazzjoni g?all-kundizzjoni li l-merkanzija importata u li hija ddestinata g?al ma??en tat-taxxa g?all-finijiet tal-VAT tkun tqieg?det fi?ikament fih.

Fuq it-tieni u t-tielet domandi

31 Permezz tat-tieni u t-tielet domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk is-Sitt Direttiva g?andhiex ti?i interpretata fis-sens li, skont il-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT, hija tipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li ta?tha l-Istat Membru je?i?i l-?las tal-VAT fuq l-importazzjoni minkejja li din tkun di?à t?allset fil-kuntest tal-mekkani?mu ta' reverse charge, permezz ta' awtofatturazzjoni u ta' re?istrazzjoni fir-re?istru tal-bejg? u tax-xiri tal-persuna taxxabbli.

32 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li meta, fl-e?er?izzju tal-kompetenzi mog?tija lilhom mill-Artikolu 16(1) tas-Sitt Direttiva, l-Istati Membru jadottaw mi?uri, b?all-obbligu li l-merkanzija importata titqieg?ed fi?ikament fil-ma??en tat-taxxa, dawn l-Istati Membri g?andhom ukoll is-setg?a, fl-assenza ta' le?i?lazzjoni fil-qasam ta' sanzjonijiet, li jag??lu s-sanzjonijiet li jidhrilhom li huma xierqa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza R?dlihs, EU:C:2012:497, punt 44).

33 Huwa g?alhekk le?ittimu g?all-Istati Membri, sabiex ji?guraw il-?bir korrett tal-VAT fuq l-importazzjoni u biex jevitaw l-eva?joni, li jipprovdu fil-le?i?lazzjonijiet nazzjonali rispettivi tag?hom sanzjonijiet xierqa inti?i li jippenalizzaw in-nuqqas ta' osservanza tal-obbligu li l-merkanzija importata titqieg?ed fi?ikament f'ma??en tat-taxxa.

34 Madankollu, tali sanzjonijiet ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa me?tie? biex jintla?qu l-imsemmija g?anijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Ecotrade, C?95/07 u C?96/07, EU:C:2008:267, punti 65 sa 67; EMS-Bulgaria Transport, C?284/11, EU:C:2012:458, punt 67, u R?dlihs, EU:C:2012:497, punt 47).

35 Sabiex ji?i evalwat jekk tali sanzjoni hijiex konformi mal-prin?ipju ta' proporzjonalità, g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni, b'mod partikolari, in-natura u l-gravità tal-ksur li din is-sanzjoni hija inti?a li tippenalizza, kif ukoll il-metodi ta' determinazzjoni tal-ammont tag?ha.

36 Fir-rigward, fl-ewwel lok, tan-natura u tal-gravità tal-ksur, minn na?a, g?andu jitfakkar li l-obbligu li l-merkanzija importata titqieg?ed fi?ikament fil-ma??en tat-taxxa jikkostitwixxi, kif ?ie de?i? fil-punt 29 tas-sentenza pre?enti, rekwi?it formali.

37 Min-na?a l-o?ra, huwa importanti li ji?i rrilevat li, kif enfasizzat il-qorti tar-rinviju, in-nuqqas ta' osservanza ta' dan l-obbligu ma kellux, g?all-inqas fil-kaw?i prin?ipali, il-konsegwenza ta' nuqqas ta' ?las tal-VAT fuq l-importazzjoni peress li din t?allset fil-kuntest tal-mekkani?mu ta' reverse charge mill-persuna taxxabbli.

38 Huwa minnu li jista' ji?i argumentat li peress li l-merkanzija importata ma tqeg?ditx fi?ikament fil-ma??en tat-taxxa, il-VAT kienet dovuta fil-mument tal-importazzjoni u li,

g?aldaqstant, il-?las permezz tal-mekkani?mu ta’ reverse charge jikkostitwixxi ?las tardiv ta’ din il?VAT.

39 Issa, kif jirri?ulta minn ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, ?las tardiv tal-VAT, fl-assenza ta’ tentattiv ta’ eva?joni jew pre?udizzjoni g?all-ba?it tal-Istat, ma jikkostitwixxix ?lief ksur formali li ma jistax jimmina d-dritt tal-persuna taxxabbli g?al tnaqqis. Fi kwalunkwe ka?, tali ?las tardiv ma jistax, fih innifsu, ikun assimilat ma’ eva?joni, li tissupponi, minn na?a, li t-tran?azzjoni inkwistjoni, minkejja l-osservanza tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispo?izzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva u tal-le?i?lazzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, g?andha b?ala ri?ultat il-kisba ta’ vanta?? fiskali fejn l-g?oti tieg?u jmur kontra l-g?an imfittex minn dawn id-dispo?izzjonijiet, u, min-na?a l-o?ra, fejn jirri?ulta minn ?abra ta’ elementi o??ettivi li l-g?an essenzjali tat-tran?azzjoni inkwistjoni huwa l-kisba ta’ vanta?? fiskali (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi Halifax *et*, EU:C:2006:121, punti 74 u 75, kif ukoll EMS-Bulgaria Transport, C?284/11, EU:C:2012:458, punt 74).

40 Fir-rigward, fit-tieni lok, tal-modalitajiet tad-determinazzjoni tal-ammont tas-sanzjoni, g?andu ji?i kkonstatat qabelxejn li r-rekwi?it li jipprovdi li l-persuna taxxabbli g?andha t?allas mill-?did il-VAT fuq l-importazzjoni, flimkien ma’ 30 % ?ieda, ming?ajr ma jittie?ed inkunsiderazzjoni l-?las li di?à sar, essenzjalment iwassal sabiex i?a??ad lill-persuna taxxabbli mid-dritt tag?ha g?al tnaqqis. Fil-fatt, jekk l-istess tran?azzjoni unika ti?i ssu??ettata g?al intaxxar doppju tal-VAT, filwaqt li jkun permess biss li dik it-taxxa titnaqqas darba biss, i?alli lill-persuna taxxabbli responsabbli g?all-kumplament tal-VAT.

41 F’dan ir-rigward, u ming?ajr ma hemm b?onn li ti?i e?aminata l-kumpatibbiltà ta’ din il-parti tas-sanzjoni mal-prin?ipju ta’ proporzjonalità, huwa bi??ejjed li jitfakkar, minn na?a, li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ripetutament li, fid-dawl tal-po?izzjoni ?entrali li jokkupa d-dritt g?al tnaqqis fis-sistema komuni tal-VAT, li huwa inti? sabiex ji?gura n-newtralità fiskali perfetta ta’ din it-taxxa fir-rigward tal-attivitajiet kollha ekonomi?i, li tippresupponi l-possibbiltà g?all-persuna taxxabbli li tnaqqas il-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tag?ha, sanzjoni li tikkonsisti f’rifjut tad-dritt g?al tnaqqis ma hijiex konformi mas-Sitt Direttiva fil-ka? fejn ebda eva?joni u ebda pre?udizzju g?al-ba?it tal-Istat ma jkunu stabbiliti (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi Sosnowska, C?25/07, EU:C:2008:395, punti 23 u 24, u EMS-Bulgaria Transport, EU:C:2012:458, punti 68 u 70).

42 Min-na?a l-o?ra, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, bil-kontra ta’ dak li sostna l-Gvern Taljan matul is-seduta, il-mekkani?mu ta’ reverse charge previst mis-Sitt Direttiva jippermetti, b’mod partikolari, il-?lieda kontra l-eva?joni u l-evitar tat-taxxa kkonstatati f’?erti tipi ta’ tran?azzjonijiet (ara s-sentenza Véleclair, C?414/10, EU:C:2012:183, punt 34).

43 Skont il-qorti tar-rinviju, sakemm la te?isti eva?joni u lanqas tentattiv ta’ eva?joni fil-kaw?a prin?ipali, il-parti tas-sanzjoni li tikkonsisti fil-?tie?a ta’ ?las mill-?did tal-VAT di?à m?allsa, ming?ajr ma dan it-tieni ?las jag?ti lok g?al dritt g?al tnaqqis, ma tistax titqies li hija konformi mal-prin?ipju ta’ newtralità tal-VAT.

44 Imbag?ad, g?al dak li jirrigwarda l-parti tas-sanzjoni li tikkonsisti f’?ieda tat-taxxa skont per?entwali fissa, huwa bi??ejjed li jitfakkar li l-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li tali modalità kif ji?i ddeterminat l-ammont tas-sanzjoni — ming?ajr il-possibbiltà ta’ gradazzjoni — tista’ tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u ti?i evitata l-eva?joni (ara, f’dan is-sens, is-sentenza R?dlihs, EU:C:2012:497, punti 45 u 50 sa 52).

45 F’dan il-ka?, fir-rigward tal-per?entwali u?ata g?a?-?ieda prevista mil-le?i?lazzjoni nazzjonali u fid-dawl tal-fatt li huwa impossibbli li ti?i adattata g?a?-?irkustanzi spe?ifi?i ta’ kull ka? ine?ami, ma huwiex esklu? li din il-modalità g?ad-determinazzjoni tal-ammont tas-sanzjoni u, g?aldaqstant,

il-parti korrispondenti g?aliha, tista’ tkun sproporzjonata (ara s-sentenza R?dlihs, EU:C:2012:497, punt 52).

46 Fl-a??ar nett, g?andu jing?ad ukoll li, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, il-?las ta’ interessi moratorji jista’ jammonta g?al sanzjoni xierqa fil-ka? ta’ ksur ta’ obbligu formali, sakemm dan ma jmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu l-g?anijiet imfittxija, li jikkonsistu f’li ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u fl-evitar tal-eva?joni (ara s-sentenza EMS-Bulgaria Transport, EU:C:2012:458, punt 75).

47 Madankollu, jekk is-somma globali tal-interessi imposta fuq il-persuna taxxabbli tikkorrispondi g?all-ammont tat-taxxa li tista’ titnaqqas, li g?aldaqstant i?a??ad lill-persuna taxxabbli mid-dritt tag?ha g?al tnaqqis, tali sanzjoni g?andha titqies li hija sproporzjonata.

48 Fi kwalunkwe ka?, l-evalwazzjoni finali tan-natura sproporzjonata tas-sanzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija l-kompitu tal-qorti tar-rinviju biss.

49 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?at-tieni u t-tielet domandi g?andha tkun li s-Sitt Direttiva g?andha ti?i interpretata fis-sens li, skont il-prin?ipju ta’ newtralità tal-VAT, hija tipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li ta?tha l-Istat Membru je?i?i l-?las tal-VAT fuq l-importazzjoni minkejja li din tkun di?à t?allset fil-kuntest tal-mekkani?mu ta’ reverse charge, permezz ta’ awtofatturazzjoni u ta’ re?istrazzjoni fir-re?istru tal-bejg? u tax-xiri tal-persuna taxxabbli.

Fuq l-ispejje?

50 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 (Is-Sitt Awla) taqta’ u tidde?iedi:

1) **L-Artikolu 16(1) 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 2006/18/KE, tal-14 ta’ Frar 2006, fil-ver?joni tieg?u li tirri?ulta mill-Artikolu 28? tas-Sitt Direttiva, g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li tissu??etta l-g?oti ta’ e?enzjoni mill-?las tat-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq l-importazzjoni prevista minn din il-le?i?lazzjoni g?all-kundizzjoni li l-merkanzija importata u li hija ddestinata g?al ma??en tat-taxxa g?all-finijiet ta’ din it-taxxa, tkun tqieg?det fi?ikament fih.**

2) **Is-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata bid-Direttiva 2006/18, g?andha ti?i interpretata fis-sens li, skont il-prin?ipju ta’ newtralità tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, hija tipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li ta?tha l-Istat Membru je?i?i l-?las tat-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq l-importazzjoni minkejja li din tkun di?à t?allset fil-kuntest tal-mekkani?mu ta’ reverse charge, permezz ta’ awtofatturazzjoni u ta’ re?istrazzjoni fir-re?istru tal-bejg? u tax-xiri tal-persuna taxxabbli.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: it-Taljan.