Downloaded via the EU tax law app / web

62016CJ0566
SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla)

17 ta’ Mejju 2018 (*1)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 282 sa 292 – Skema spe?jali g?al impri?i ?g?ar – Skema ta’ e?enzjonijiet – Obbligu li ting?a?el l-applikazzjoni tal-iskema spe?jali matul is-sena kalendarja ta’ riferiment”

Fil-Kaw?a C?566/16,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (il-Qorti Amministrattiva u Industrijali ta’ Nyíregyháza, l-Ungerija), permezz ta’ de?i?joni tal-25 ta’ Ottubru 2016, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-10 ta’ Novembru 2016, fil-pro?edura

Dávid Vámos

vs

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla),

komposta minn J. L. da Cruz Vilaça, President tal-Awla, E. Levits (Relatur), A. Borg Barthet, M. Berger u F. Biltgen, Im?allfin,

Avukat ?enerali: N. Wahl,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

–

g?all-Gvern Ungeri?, minn M. Z. Fehér u E. E. Sebestyén, b?ala a?enti,

–

g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u B. Béres, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat-23 ta’ Novembru 2017,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1

It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni u, b’mod partikolari, tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, iktar ’il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2

Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ tilwima bejn Dávid Vámos u n-Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (id-Direttorat tal-Appelli tat-Taxxa Nazzjonali u Amministrazzjoni tad-Dwana, l-Ungerija) (iktar ’il quddiem id-“Direttorat tal-Appelli”), dwar id-de?i?joni ta’ dan tal-a??ar li tistabbilixxi l-e?istenza ta’ dejn ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) dovut minn D. Vámos u li tobbligah i?allas multa fiskali u interessi moratorji.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3

L-Artikolu 9 tad-Direttiva tal-VAT jistipula:

“1.   “Persuna taxxabbli” g?andha tfisser kull persuna li, b’mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x’ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta’ dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta’ produtturi, kummer?janti jew persuni li jag?tu servizzi, inklu?i attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, g?andhom jitqiesu b?ala “attività ekonomika”. L-isfruttament ta’ proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skopijiet ta’ d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andha b’mod partikolari titqies b?ala attività ekonomika.

[…]”

4

L-Artikolu 213(1) ta’ din id-direttiva jipprevedi:

“Kull persuna taxxabbli g?andha tiddikjara meta tibda, tbiddel jew twaqqaf l-attività tag?ha b?ala persuna taxxabbli.

L-Istati Membri g?andhom jippermettu, u jistg?u je?tie?u, li d-dikjarazzjoni ssir b’mezzi elettroni?i, skond kondizzjonijiet li jistabbilixxu.”

5

L-Artikolu 214 tal-imsemmija direttiva jistipula:

“1.   L-Istati Membri g?andhom jie?du l-mi?uri me?tie?a biex ji?guraw li l-persuni li ?ejjin huma identifikati permezz ta’ numru individwali:

a)

kull persuna taxxabbli, bl-e??ezzjoni ta’ dawk imsemmija fl-Artikolu 10(2), li fit-territorju tag?hom twettaq fornimenti ta’ merkanzija jew servizzi li fir-rigward tag?hom tista’ titnaqqas il-VAT, minbarra l-fornimenti ta’ merkanzija jew servizzi li g?alihom il-VAT g?andha tit?allas biss mill-konsumatur jew mill-persuna li g?aliha hija intenzjonata l-merkanzija jew is-servizzi, skond l-Artikoli 194 sa 197 u l-Artikolu 199;

[…]”

6

L-Artikolu 272 tal-istess direttiva jipprevedi:

“1. L-Istati Membri jistg?u j?ollu l-persuni taxxabbli li ?ejjin minn xi u?ud jew mill-obbligi kollha msemmija fil-Kapitoli 2 sa 6:

[…]

d)

persuni taxxabbli koperti mill-e?enzjoni g?al impri?i ?g?ar prevista fl-Artikoli 282 sa 292;

[…]”

7

L-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT jistipula:

“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

L-Artikolu 281 ta’ din id-direttiva jipprevedi:

“L-Istati Membri li jistg?u jiltaqg?u ma’ diffikultajiet fl-applikazzjoni ta’ l-arran?amenti tal-VAT normali g?all-impri?i ?g?ar, min?abba fl-attivitajiet jew fl-istruttura ta’ tali impri?i, jistg?u, skond it-tali kondizzjonijiet u fit-tali limiti li huma jistg?u jistabbilixxu, u wara konsultazzjoni mal-Kumitat tal-VAT, japplikaw pro?eduri simplifikati, b?al skemi b’rata fissa, […] g?all-impo?izzjoni u l-?bir tal-VAT sakemm huma ma jwasslux g?al tnaqqis ta’ dan.”.

9

Skont l-Artikolu 282 tad-Direttiva tal-VAT, li jinsab fit-Taqsima 2, intitolata “E?enzjonijiet jew ?elsien gradwat”, tal-Kapitolu 1, tat-Titolu XII, imsemmi “[S]kemi spe?jali”, ta’ din id-direttiva:

“L-e?enzjonijiet u l-?elien mit-taxxa gradwat previst f’din it-Taqsima g?andhom japplikaw g?all-provvista ta’ merkanzija u servizzi mill-impri?i ?g?ar.”

10

L-Artikolu 287 ta’ din id-direttiva jistipula:

“L-Istati Membri li aderew wara l-1 ta’ Jannar 1978 jistg?u je?entaw lill-persuni taxxabbli li l-fatturat annwali tag?hom ma jkunx og?la mill-eqwivalenti f’munita nazzjonali ta’ l-ammonti li ?ejjin bir-rata tal-kambju fil-?urnata ta’ ade?joni tag?hom:

[…]

12)

Ungerija: EUR 35000

[…]”.

11

L-Artikolu 290 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“Persuni taxxabbli intitolati g?all-e?enzjoni mill-VAT jistg?u jag??lu jew l-arran?amenti normali tal-VAT jew il-pro?eduri simplifikati previsti fl-Artikolu 281. F’dan il-ka?, huma g?andhom ikunu intitolati g?al kwalunkwe ?elsien gradwat mit-taxxa previst mil-le?islazzjoni nazzjonali.”

Id-dritt Ungeri?

Il-Li?i dwar il-VAT

12

L-Artikolu 2 tal-az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (il-Li?i Nru CXXVII tal-2007 dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud, iktar ’il quddiem il-“li?i dwar il-VAT”) jipprevedi:

“F’konformità ma’ din il-li?i, dawn li ?ejjin g?andhom ikunu su??etti g?all-[VAT]:

(a)

il-provvisti ta’ merkanzija jew ta’ servizzi bi ?las fit-territorju nazzjonali minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali […]”.

13

L-Artikolu 187 ta’ din il-li?i jipprevedi:

“1)

Persuna taxxabbli li tkun stabbilita fit-territorju nazzjonali g?al g?an ekonomiku, jew li ma tkunx hekk stabbilita i?da li l-indirizz jew il-post tar-residenza abitwali tag?ha jkunu fit-territorju nazzjonali, g?andha dritt li tag??el l-e?enzjoni personali skont id-dispo?izzjonijiet ta’ dan il-kapitolu.

2)

F’ka? li l-persuna taxxabbli te?er?ita d-dritt li tag??el e?enzjoni msemmija fis-subparagrafu 1, matul il-perijodu tal-e?enzjoni personali u fil-kapa?ità tag?ha b?ala persuna e?enti,

a)

hija ma tkunx su??etta g?all-?las tat-taxxa;

b)

hija ma g?andhiex tkun awtorizzata tnaqqas taxxa tal-input;

c)

hija tkun tista' to?ro? biss fattura li fiha l-ammont tat-taxxa mitluba u r-rata stabbilita fl-Artikolu 83 ma jkunux jidhru."

14

L-Artikolu 188(1) tal-imsemmija li?i jipprovdi:

"L-e?enzjoni personali tista' tintg?a?el [mill-persuna taxxabbli] jekk l-ammont tal-?las li jkun sar jew li jkun dovut fir-rigward tal-provvisti kollha ta' merkanzija jew servizzi mill-persuna taxxabbli skont l-Artikolu 2(a), espress f'forinti Ungeri?i [(HUF)] u akkumulati kull sena, ma jkunx jaqbe? il-limitu og?la stabbilit fis-subparagrafu 2

a)

la attwalment fis-sena kalendarja qabel is-sena kalendarja ta' riferiment,

b)

la attwalment u lanqas ra?onevolment prevedibbilment fis-sena kalendarja ta' riferiment."

15

L-Artikolu 188(2) tal-istess li?i, fil-ver?joni tieg?u fis-se?? sal-31 ta' Di?embru 2012, kien jipprevedi li l-limitu massimu li jag?ti d-dritt g?all-e?enzjoni fiskali personali kien stabbilit g?all-ammont ta' HUF 5000000 (madwar EUR 16040). Dan il-limitu massimu ?died g?al HUF 6000000 (madwar EUR 19250) mill-1 ta' Jannar 2013.

Il-Kodi?i ta' pro?edura fiskali

16

L-Artikolu 16 tal-adózás rendjér?l szóló 2003. évi XCII. törvény (il-Li?i Nru XCII tal-2003 li tistabbilixxi kodi?i ta' pro?edura fiskali, iktar 'il quddiem il-"Kodi?i ta' pro?edura fiskali") huwa fformulat kif ?ej:

"1)

Persuna taxxabbli biss li jkun in?ar?ilha numru ta' identifikazzjoni tat-taxxa tista' tag?mel attività taxxabbli, bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 20 u 21.

2)

Persuna taxxabbli li tkun tixtieq tag?mel attività taxxabbli g?andha tkun irre?istrata mal-awtorità tat-taxxa tal-Istat biex jing?atalha numru ta’ identifikazzjoni tat-taxxa.”

17

L-Artikolu 17(1)(a) tal-Kodi?i ta’ pro?edura fiskali jg?id li “jekk ir-responsabbiltà ta’ persuna taxxabbli g?all-?las tat-taxxa jew g?al attività taxxabbli tikkorrispondi g?al dik ta’ kummer?jant wa?dieni bis-sa??a tal-li?i li tirregola l-attivitajiet ta’ kull kummer?jant wa?dieni, dik il-persuna g?andha tapplika g?al numru ta’ identifikazzjoni tat-taxxa billi tirre?istra mal-awtorità responsabbli g?al affarijiet relatati mal-attivitajiet ta’ kull kummer?jant wa?dieni (billi tissottometti formola ta’ re?istrazzjoni mimlija kif imiss), u b’dak il-mod tkun konformi mal-obbligu li tirre?istra mal-awtorità tat-taxxa tal-Istat”.

18

L-Artikolu 22(1)(c) ta’ dan il-kodi?i jipprevedi:

“Il-persuna responsabbli g?all-VAT g?andha tindika fil-mument meta tiddikjara l-bidu tal-attività taxxabbli tag?ha li tag??el l-e?enzjoni personali.”

19

L-Artikolu 172(1)(c) tal-imsemmi kodi?i jistipula:

“?lief kif ipprovdut fis-subparagrafu 2, tista’ ti?i imposta multa ta’ mhux iktar minn HUF 200000 [(madwar EUR 640)] fil-ka? ta’ individwi, u ta’ mhux iktar minn HUF 500000 [(madwar EUR 1600)] fil-ka? ta’ persuni taxxabbli o?ra, jekk jonqsu milli jkunu konformi mal-obbligu li jirre?istraw (re?istrazzjoni inizjali u komunikazzjoni ta’ kull bidla), li jipprovdu data jew jift?u kont kurrenti, jew mal-obbligu li jibag?tu prospetti tat-taxxa.”

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

20

Wara verifika, l-awtorità tat-taxxa Ungeri?a kkonstatat li, bejn s-sena 2007 u t-22 ta’ Jannar 2014, D. Vámos bieg? 778 prodott elettroniku minn ?ew? siti tal-internet, ming?ajr ma kien irre?istrat fir-re?istru tal-persuna taxxabbli su??etti g?all-VAT u ming?ajr ma kien iddikjara d-d?ul minn dan il-bejg?, u b’konsegwenza ta’ dan imponietlu multa.

21

L-imsemmija awtorità tat-taxxa stabbilixxiet ukoll li, matul il-perijodu ta’ bejn l-1 ta’ Jannar 2012 u l-31 ta’ Di?embru 2013, D. Vámos kien e?er?ita attività ta’ bejg? li ??enerat d?ul li ma kienx jaqbe? il-limitu massimu li jag?ti dritt g?all-e?enzjoni fiskali personali previst fl-Artikolu 188(2) tal-li?i dwar il-VAT, u li bejn l-1 u t-22 ta’ Jannar 2014, D. Vámos kien ukoll e?er?ita attività ta’ bejg? li ??enerat d?ul negli?ibbli.

22

Fit-22 ta’ Jannar 2014, D. Vámos irre?istra ru?u fir-re?istru ta’ persuni taxxabbli su??etti g?all-VAT u g?a?el l-e?enzjoni fiskali personali, li hija skema ta’ e?enzjonijiet mill-VAT g?all-impri?i ?g?ar prevista fl-Artikoli 187 et seq. tal-li?i dwar il-VAT.

23

Permezz ta’ pro?edura differenti minn dik li wasslet g?all-impo?izzjoni ta’ multa lil D. Vámos, l-awtorità tat-taxxa Ungeri?a wettqet verifika a posteriori tad-dikjarazzjonijiet tat-taxxa ta’ dan tal-a??ar fir-rigward tat-taxxi u tal-g?ajnuna ba?itarja kollha, relatati mas-snin finanzjarji 2012 sa 2014. Wara din il-verifika, hija stabbilixxiet l-e?istenza ta’ dejn ta’ VAT dovut minn D. Vámos g?all-perijodu ta’ bejn l-ewwel trimestru 2012 u l-ewwel trimestru 2014 u obbligatu j?allas multa fiskali ?dida u interessi moratorji fuq il-ba?i tal-arretrati tat-taxxa hekk indikati.

24

D. Vámos ippre?enta rikors ?erarkiku kontra d-de?i?joni msemmija l-a??ar, li ?iet ikkonfermata mid-Direttorat tal-Appelli. Dan id-direttorat, minn na?a, g?amel riferiment g?all-Artikolu 187(1) tal-li?i dwar il-VAT, li abba?i tieg?u D. Vámos kien awtorizzat jag??el l-e?enzjoni fiskali personali, filwaqt li indika, min-na?a l-o?ra, li l-Artikolu 22(1)(c) tal-Kodi?i ta’ pro?edura fiskali kien joffri l-possibbiltà li ting?a?el l-e?enzjoni fiskali personali biss fil-kuntest tad-dikjarazzjoni ta’ bidu ta’ attivitajiet taxxabbli u li din il-possibbiltà ma setg?etx iktar ting?a?el sussegwentement. Skont id-Direttorat tal-Appelli, peress li kien biss fit-22 ta’ Jannar 2014 li D. Vámos kien iddikjara ru?u mal-awtorità tat-taxxa u li kien g?a?el l-e?enzjoni fiskali personali, kien biss wara din id-data li huwa kellu d-dritt li jibbenefika mill-e?enzjoni fiskali personali.

25

D. Vámos ikkontesta din id-de?i?joni tad-Direttorat tal-Appelli quddiem il-qorti tar-rinviju, fejn sostna li l-e?er?izzju ta’ attività ekonomika fis-sens tal-Artikolu 6 tal-li?i dwar il-VAT jinvolvi biss l-issu??ettar g?all-VAT u jimplika, konsegwentement, obbligu ta’ dikjarazzjoni, skont l-Artikolu 213(1) tad-Direttiva tal-VAT u skont l-Artikolu 16 tal-Kodi?i ta’ pro?edura fiskali, i?da mhux obbligu li tit?allas il-VAT. Sa fejn id-d?ul i??enerat minn D. Vámos, kif stabbilit mill-awtorità tat-taxxa Ungeri?a, ma kienx jaqbe?, la g?as-sena 2012 u lanqas g?as-sena 2013, il-limitu massimu li jag?ti dritt g?all-e?enzjoni fiskali personali, l-awtorità tat-taxxa Ungeri?a ma kellhiex tobbligah i?allas il-VAT g?as-snin finanzjarji 2012 u 2013, i?da kienet min-na?a l-o?ra obbligata li tistaqsih, fil-kuntest tal-verifika a posteriori, jekk xtaqx jag??el l-e?enzjoni fiskali personali.

26

F’dawk i?-?irkustanzi, in-Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (il-Qorti Amministrattiva u Industrijali ta’ Nyíregyháza, l-Ungerija) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

“Hija konformi mad-dritt tal-Unjoni le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprevedi li l-awtorità tat-taxxa tista’ teskludi, fil-kuntest ta’ verifika fiskali a posteriori, il-possibbiltà li ting?a?el l-e?enzjoni so??ettiva [personali], abba?i tal-fatt li l-persuna taxxabbli g?andha din il-possibbiltà biss fil-mument tad-dikjarazzjoni tal-bidu tal-attività taxxabbli tag?ha?”.

Fuq id-domanda preliminari

27

Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-dritt tal-Unjoni g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li teskludi l-applikazzjoni ta’ skema spe?jali ta’ ntaxxar tal-VAT li tipprevedi e?enzjoni g?all-impri?i ?g?ar – adottata konformement g?ad-dispo?izzjonijiet tat-Taqsima 2 tal-Kapitolu 1 tat-Titolu XII tad-Direttiva tal-VAT – fir-rigward ta’ persuna taxxabbli li tissodisfa l-kundizzjonijiet sostantivi kollha i?da li ma

e?er?itatx il-possibbiltà li tag??el l-applikazzjoni ta’ din l-iskema fl-istess ?in li ddikjarat il-bidu tal-attivitajiet ekonomi?i tag?ha lill-awtoritajiet tat-taxxa.

28

F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar, qabel kollox, li l-Artikoli 282 sa 292 u, b’mod partikolari, l-Artikolu 287(12) tad-Direttiva tal-VAT jipprevedu l-possibbiltà li l-Istati Membri jag?tu e?enzjoni mill-VAT lill-impri?i ?g?ar.

29

G?andu ji?i osservat, wara dan, li l-Artikolu 290 ta’ din id-direttiva jipprevedi l-possibbiltà li l-persuna taxxabbli, intitolata g?al e?enzjoni mill-VAT, tag??el jew l-iskema normali ta’ applikazzjoni tal-VAT, jew l-applikazzjoni tal-pro?eduri ssimplifikati previsti fl-Artikolu 281 ta’ din id-direttiva.

30

Barra minn hekk, konformement mal-formulazzjoni tal-Artikoli 281 u 284 sa 287 tal-imsemmija direttiva, l-Istati Membri jistg?u jistabbilixxu u j?ommu fis-se?? skemi spe?jali ta’ ntaxxar tal-VAT jekk dawn l-iskemi huma konformi mas-sistema tal-VAT. Barra minn hekk, il-premessa 49 tal-istess direttiva tipprevedi li, f’dak li jirrigwarda l-impri?i ?g?ar, l-Istati Membri g?andhom ikunu jistg?u jkomplu japplikaw l-iskemi spe?jali tag?hom.

31

Fl-a??ar nett, l-iskema tal-e?enzjoni fiskali personali, prevista mid-dritt Ungeri?, hija skema spe?jali li tippermetti li l-impri?i li d-d?ul mill-bejg? tag?hom ma jaqbi?x ?ertu massimu jibbenefikaw minn e?enzjoni mill-VAT. Din l-iskema ta’ e?enzjonijiet, applikabbli g?all-impri?i ?g?ar, timplika, konformement mal-Artikolu 187(2) tal-li?i dwar il-VAT, li l-persuna taxxabbli ma hijiex obbligata li t?allas il-VAT, ma g?andhiex id-dritt li tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa u g?andha ti?gura ru?ha li to?ro? biss fatturi li fuqhom ma tkunx inklu?a l-VAT. Fil-kuntest tal-osservazzjonijiet tieg?u quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, il-Gvern Ungeri? osserva li l-possibbiltà li ting?a?el l-e?enzjoni fiskali tista’ ti?i e?er?itata wara d-dikjarazzjoni ta’ bidu ta’ attività, i?da li l-effetti tag?ha huma limitati g?all-?ejjieni.

32

F’dan il-ka?, il-persuna taxxabbli kienet talbet il-benefi??ju tal-e?enzjoni fiskali personali, li kien ?ie rrifjutat lilha peress li d-dritt li ting?a?el din l-e?enzjoni kellu ji?i e?er?itat matul is-sena kalendarja li matulha hija xtaqet tibbenefika mill-imsemmija e?enzjoni.

33

Fir-rigward tal-obbligu li ji?i ddikjarat il-bidu ta’ attività ekonomika, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li d-Direttiva tal-VAT ma tipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li timponi tali dikjarazzjoni fuq persuna taxxabbli meta d-d?ul i??enerat minn din l-attività ma jaqbi?x il-limitu massimu li jag?ti lill-impri?i ?g?ar id-dritt g?all-e?enzjoni (ara, f’dan is-sens, id-digriet tat-30 ta’ Settembru 2015, Balogh, C?424/14, mhux ippubblikat, EU:C:2015:708, punt 30). Hija dde?idiet ukoll li d-Direttiva tal-VAT ma tipprekludix li n-nuqqas ta’ osservanza, minn persuna taxxabbli, tal-obbligu ta’ dikjarazzjoni ji?i ssanzjonat permezz ta’ multa amministrattiva sakemm din il-multa ma tkunx sproporzjonata (ara, f’dan is-sens, id-digriet tat-30 ta’ Settembru 2015, Balogh, C?424/14, mhux ippubblikat, EU:C:2015:708, punt 37).

34

F’dan il-ka?, g?andu ji?i e?aminat jekk Stat Membru jistax jissu??etta l-benefi??ju ta’ skema ta’ e?enzjonijiet g?all-g?a?la mwettqa mill-persuna taxxabbli favur din l-iskema fl-istess ?in li din tal-a??ar tippre?enta d-dikjarazzjoni ta’ bidu tal-attività u li tapplika ex officio, fl-assenza ta’ tali g?a?la mag?mula f’din l-okka?joni, l-iskema normali ta’ ntaxxar tal-VAT.

35

G?andu ji?i osservat, minn na?a, li, fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet imsemmija fil-punt 30 ta’ din is-sentenza, l-applikazzjoni tal-iskema spe?jali g?all-impri?i ?g?ar tikkostitwixxi g?a?la fakultattiva li l-Istati Membri g?andhom biex jorganizzaw is-sistemi tat-taxxa tag?hom.

36

Min-na?a l-o?ra, mill-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT jirri?ulta li l-Istati Membri jistg?u jipprevedu obbligi o?ra minbarra dawk previsti minn din id-direttiva jekk huma jqisu li dawn l-obbligi huma ne?essarji sabiex ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u sabiex ti?i evitata l-frodi.

37

F’dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja spe?ifikat li minn din id-dispo?izzjoni jirri?ulta li kull Stat Membru g?andu l-obbligu li jadotta l-mi?uri le?i?lattivi u amministrattivi kollha xierqa sabiex ji?i ?gurat il-?bir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tieg?u u sabiex ti?i mi??ielda l-frodi (sentenza tad-9 ta’ Lulju 2015, Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiag? Andrei, C?144/14, EU:C:2015:452, punt 25 u l-?urisprudenza ??itata).

38

Il-Qorti tal-?ustizzja kkonstatat ukoll li, lil hinn mil-limiti li jistabbilixxu, id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT la jispe?ifikaw il-kundizzjonijiet u lanqas l-obbligi li l-Istati Membri jistg?u jipprevedu u li, g?aldaqstant, jag?tuhom mar?ni ta’ diskrezzjoni fir-rigward tal-mezzi inti?i sabiex ji?i ?gurat il-?bir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tag?hom u l-?lieda kontra l-frodi (sentenza tas-26 ta’ Ottubru 2017, BB construct, C?534/16, EU:C:2017:820, punt 21 u l-?urisprudenza ??itata).

39

Huwa ?ertament minnu li, skont l-Artikolu 272(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT, l-Istati Membri huma ?ielsa li je?ilsu lil persuni taxxabbli koperti bi skema ta’ e?enzjonijiet g?al impri?i ?g?ar minn ?erti obbligi jew mill-obbligi kollha msemmija fil-Kapitoli 2 sa 6 tat-Titolu XI tal-istess direttiva. Madankollu, din hija sempli?i possibbiltà b’tali mod li l-Istati Membri ma humiex obbligati li je?ilsu lill-persuni taxxabbli minn tali obbligi.

40

Konsegwentement, g?andu ji?i kkonstatat, kif jirri?ulta mill-punti 34 u 46 tal-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, li d-de?i?joni tal-le?i?latur Ungeri? li jistabbilixxi skema ta’ e?enzjonijiet, filwaqt li jissu??etta l-applikazzjoni tag?ha g?al ?erti rekwi?iti pro?edurali hija koperta mill-mar?ni ta’ diskrezzjoni li d-Direttiva tal-VAT tag?ti lill-Istati Membri.

41

Madankollu, g?alkemm l-Istati Membri g?andhom mar?ni ta’ diskrezzjoni fl-g?a?la tal-mi?uri li

g?andhom ji?u adottati biex ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u li ma ssirx frodi, madankollu, huma g?andhom l-obbligu li je?er?itaw id-diskrezzjoni tag?hom fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni u tal-prin?ipji ?enerali tag?ha u, b'mod partikolari, fl-osservanza tal-prin?ipju ta' proporzjonalità (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-9 ta' Lulju 2015, Salomie u Oltean, C?183/14, EU:C:2015:454, punt 50 u l-?urisprudenza ??itata), kif ukoll fl-osservanza tal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' ?ertezza legali.

42

G?alhekk, l-ewwel nett, fir-rigward tal-prin?ipju ta' proporzjonalità, g?andu ji?i kkonstatat, kif osserva l-Avukat ?enerali fil-punti 57 u 58 tal-konklu?jonijiet tieg?u, li l-obbligu tal-?las tal-VAT g?all-bejg? imwettaq ma huwiex sanzjoni g?an-nuqqas ta' twettiq tal-obbligu li ji?i ddikjarat il-bidu ta' attività u li ssir l-g?a?la ta' skema ta' e?enzjoni, i?da l-irkupru tal-VAT li saret e?i?ibbli meta nbdiet, minn operatur b?al D. Vámos, l-attività ekonomika.

43

Barra minn hekk, fis-sentenza tad-9 ta' Settembru 2004, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg (C?269/03, EU:C:2004:512), il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li d-dritt tal-Unjoni, u b'mod partikolari l-prin?ipju ta' proporzjonalità, ma jipprekludux lil Stat Membru, li jkun e?er?ità l-possibbiltà li jag?ti lill-persuni taxxabbli tieg?u d-dritt li jag??lu skema spe?jali ta' ntaxxar, milli jadotta le?i?lazzjoni li tissu??etta t-tnaqqis komplut tal-VAT tal-input im?allsa g?all-kisba ta' approvazzjoni minn qabel, mhux retroattiva, mill-awtoritajiet tat-taxxa.

44

Il-Qorti tal-?ustizzja spe?ifikat, f'dan ir-rigward, li l-assenza ta' retroattività tal-pro?edura ta' approvazzjoni ma jag?milhiex sproporzjonata (sentenza tad-9 ta' Settembru 2004, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg, C?269/03, EU:C:2004:512, punt 29).

45

Mill-punt 34 ta' din is-sentenza jirri?ulta li, f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, l-iskema normali ta' ntaxxar tal-VAT issir applikabbli meta l-persuna taxxabbli ma tkunx g?a?let l-iskema ta' e?enzjoni personali. Konsegwentement, le?i?lazzjoni nazzjonali li tirrifjuta li tag?ti l-e?enzjoni tal-VAT, f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ma tmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju g?all-?bir korrett tal-VAT.

46

It-tieni nett, f'dak li jirrigwarda l-prin?ipju ta' newtralità fiskali, li huwa t-traduzzjoni mil-le?i?latur tal-Unjoni, fil-qasam tal-VAT, tal-prin?ipju ?enerali ta' ugwaljanza fit-trattament (sentenza tas-26 ta' Ottubru 2017, BB construct, C?534/16, EU:C:2017:820, punt 29), di?à ?ie de?i? li l-mi?uri li l-Istati Membri g?andhom il-possibbiltà li jadottaw sabiex ji?guraw il-?bir korrett tal-VAT u li ma ssirx frodi ma jistg?ux jintu?aw b'tali mod li jikkonfutaw in-newtralità tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' April 2013, Rusedespred, C?138/12, EU:C:2013:233, punti 28 u 29 u l-?urisprudenza ??itata).

47

F'dan ir-rigward, g?andu jitqies li jekk il-persuni taxxabbli jit?allew jag??lu skema ta' e?enzjonijiet wara l-iskadenza tat-terminu previst, dan ikun ifisser li dawn jing?ataw vanta?? kompetittiv indebitu, bi ?sara g?all-operaturi li rrispettaw debitament l-obbligi pro?edurali previsti mil-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. Fil-fatt, dawn il-persuni taxxabbli jkunu

f’po?izzjoni li jag??lu a posteriori u, konsegwentement, billi jkunu jistg?u jibba?aw ru?hom fuq ir-ri?ultati konkreti tal-attività tag?hom, l-iskema fiskali li tkun tidher l-iktar wa?da vanta??u?a g?alihom.

48

Issa, il-prin?ipju ta’ newtralità fiskali jipprekludi, b’mod partikolari, li persuni taxxabbli li jinsabu f’sitwazzjonijiet paragunabbli u g?alhekk f’kompetizzjoni ma xulxin, ji?u ttrattati b’mod differenti g?all-finijiet tal-VAT.

49

Minn dan isegwi li l-prin?ipju ta’ newtralità fiskali u, b’mod iktar ?enerali, il-prin?ipju ta’ ugwaljanza fit-trattament tal-persuni taxxabbli ma jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali li ma tag?tix l-e?enzjoni mill-VAT lill-persuni taxxabbli li naqsu milli jag??lu wa?da mill-iskemi ta’ e?enzjonijiet fl-istess ?in li ddikjaraw il-bidu tal-attività ekonomika tag?hom, anki jekk id-d?ul i??enerat mill-attività tag?hom ma jaqbi?x il-limitu massimu li jag?ti lill-impri?i ?g?ar d-dritt g?all-e?enzjoni.

50

It-tielet nett, g?andu ji?i osservat li l-prin?ipju ta’ ?ertezza legali g?andu ji?i osservat mill-istituzzjonijiet tal-Unjoni Ewropea i?da wkoll mill-Istati Membri fl-e?er?izzju tas-setg?at mog?tija lilhom mid-direttivi tal-Unjoni (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tad-9 ta’ Lulju 2015, Salomie u Oltean, C?183/14, EU:C:2015:454, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata).

51

Dan il-prin?ipju je?i?i li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli ma tistax titqieg?ed inkwistjoni b’mod indefinittiv (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta’ Frar 2014, Fatorie, C?424/12, EU:C:2014:50, punt 46).

52

Barra minn hekk, kif imsemmi fil-punt 31 ta’ din is-sentenza, peress li l-benefi?jarji tal-e?enzjoni fiskali personali ma j?allsux il-VAT u peress li, g?alhekk, ma huwiex me?tie? li huma jg?adduha fuq il-klijenti tag?hom, jista’ jkun indispensabbli li l-awtoritajiet fiskali jkunu jafu minn qabel il-persuni taxxabbli li jkunu g?a?lu din l-iskema ta’ e?enzjonijiet.

53

Konsegwentement, il-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija konformi mal-prin?ipju ta’ ?ertezza legali.

54

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha esposti iktar ’il fuq, hemm lok li r-risposta g?ad-domanda mag?mula tkun li d-dritt tal-Unjoni g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li teskludi l-applikazzjoni ta’ skema spe?jali ta’ ntaxxar tal-VAT li tipprevedi e?enzjoni g?all-impri?i ?g?ar – adottata konformement g?ad-dispo?izzjonijiet tat-Taqsima 2 tal-Kapitolu 1 tat-Titolu XII tad-Direttiva tal-VAT – fir-rigward ta’ persuna taxxabbli li tissodisfa l-kundizzjonijiet sostantivi kollha i?da li ma e?er?itatx il-possibbiltà li tag??el l-applikazzjoni ta’ din l-iskema fl-istess ?in li ddikjarat il-bidu tal-attivitajiet ekonomi?i tag?ha lill-awtoritajiet tat-taxxa.

Fuq l-ispejje?

55

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 (Il-?ames Awla) taqta’ u tidde?iedi:

Id-dritt tal-Unjoni g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li teskludi l-applikazzjoni ta’ skema spe?jali ta’ ntaxxar tat-taxxa fuq il-valur mi?jud li tipprevedi e?enzjoni g?all-impri?i ?g?ar – adottata konformement g?ad-dispo?izzjonijiet tat-Taqsima 2 tal-Kapitolu 1 tat-Titolu XII tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud – fir-rigward ta’ persuna taxxabbli li tissodisfa l-kundizzjonijiet sostantivi kollha i?da li ma e?er?itatx il-possibbiltà li tag??el l-applikazzjoni ta’ din l-iskema fl-istess ?in li ddikjarat il-bidu tal-attivitajiet ekonomi?i tag?ha lill-awtoritajiet tat-taxxa.

Firem

(*1) Lingwa tal-kaw?a: l-Ungeri?.