

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Id-Disa' Awla)

15 ta' April 2021 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 273 – Sovravalutazzjoni, fid-dikjarazzjoni fiskali, tal-ammont tar-rimbors tal-VAT – Ball ta' evalwazzjoni tal-persuna taxxabbli fir-rigward tan-natura taxxabbli tat-tranżazzjoni – Rettifika tad-dikjarazzjoni fiskali wara kontroll – Sanzjoni ta' ammont ugwali għal 20 % tal-ammont tas-sovravalutazzjoni tal-ammont tar-rimbors tal-VAT – Prinċipju ta' proporzjonalità”

Fil-Kawża C-935/19,

li għandha b'ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (il-Qorti Amministrattiva Provinċjali ta' Wrocław, il-Polonja), permezz ta' deċiżjoni tat-3 ta' Ottubru 2019, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-23 ta' Diċembru 2019, fil-proċedura

Grupa Warzywna Sp. z o.o.

vs

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Id-Disa' Awla),

komposta minn N. Piçarra, President tal-Awla, S. Rodin u K. Jürimäe (Relatriġi), Imqallfin,

Avukat Ġenerali: G. Pitruzzella,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li rat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal Grupa Warzywna sp. z o.o., minn M. Pacyna u K. Kocowski, advokaci, assistiti minn S. Zbicz, doradca podatkowy,

– għall-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna, b'ala aġent,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn J. Jokubauskaitė u M. Siekierzyńska, b'ala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 4(3) TUE, tal-

Artikolu 325 TFUE u tal-Artikoli 2, 250 u 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema ta' taxxa fuq il-valur miżjud (l-U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-l-U 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Grupa Warzywna sp. z o.o. u Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu (id-Direttur tal-Awla tal-Amministrazzjoni Fiskali ta' Wrocław, il-Polonja) dwar l-impożizzjoni fuq din il-kumpannija ta' sanzjoni amministrattiva wara kontroll fiskali.

Il-kuntest iuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 2(1)(a) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi:

“It-transazzjonijiet li jgħodhom ikunu soġġetti [għat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT)]:

(a) il-provvista ta' merkanzija magħmula bi kull fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li ta' ixxi b'ala tali;

[...]”

4 L-Artikolu 12(1) u (2) ta' din id-direttiva jistabbilixxi:

“1. L-Istati Membri jistgħu jikkunsidraw b'ala persuna taxxabbli lil kull min iwettaq transazzjoni, fuq bażi okkażjonali, li jkollha x'taqsam ma' l-attivitajiet imsemmija fit-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 9(1) u partikolarment waħda mit-transazzjonijiet li jgħodhom:

(a) il-provvista, qabel l-ewwel okkupazzjoni, ta' bini jew parti minn bini u ta' l-art li fuqha jinstab il-bini;

[...]

2. Għall-finijiet tal-paragrafu 1(a), ‘bini’ għandha tfisser kull struttura fissa ma' jew fl-art.

[...]

L-Istati Membri jistgħu japplikaw kriterji oħra barra dak ta' l-ewwel okkupazzjoni, b'ala huwa l-perijodu ta' kien bejn id-data tat-tlestija tal-bini u d-data ta' l-ewwel provvista, jew il-perijodu bejn id-data ta' l-ewwel okkupazzjoni u d-data tal-provvista sussegwenti, sakemm daww il-perijodi ma jaqbu'x il-kamies snin u s-sentejn rispettivament.”

5 L-Artikolu 135(1) tal-imsemmija direttiva jiddisponi:

“L-Istati Membri għandhom jgħodhom it-transazzjonijiet li jgħodhom:

[...]

(j) il-provvista ta' bini jew partijiet minnu, u ta' l-art li fuqha hija tinsab, kull il-provvista msemmija fil-punt (a) ta' l-Artikolu 12(1);

[...]”

6 Skont l-Artikolu 137 tal-istess direttiva:

“1. L-Istati Membri jistgħu i?allu lil persuni taxxabbli dritt ta' għa?la għat-tassazzjoni fir-rigward tat-transazzjonijiet li ?ejjin:

[...]

(b) il-provvista ta' bini jew partijiet minnu, u ta' l-art li fuqha jinsab il-bini, ?lief il-provvista msemmija fil-punt (a) ta' l-Artikolu 12(1);

[...]

2. L-Istati Membri għandhom jistabbilixxu r-regoli dettaljati li jirregolaw l-e?er?izzju ta' l-għa?la skond il-paragrafu 1.

[...]”

7 L-Artikolu 250 tad-Direttiva dwar il-VAT jiddisponi:

“1. Kull persuna taxxabbli għandha tipprezenta denunzja tal-VAT li tistipula l-informazzjoni kollha me?tie?ta biex tin?adem it-taxxa li ?iet imposta u t-tnaqqis li jrid isir inklu?, sa fejn hu me?tie? biex tkun stabbilita l-ba?i tal-valutazzjoni, il-valur totali tat-transazzjonijiet li għandhom x'jaqsmu ma' dawn it-taxxi u tnaqqis u l-valur ta' kwalunkwe transazzjonijiet e?enti.

2. L-Istati Membri għandhom jippermettu, u jistgħu je?tie?u, li d-denunzja tal-VAT imsemmija fil-paragrafu 1 ji?u ppre?entati b'mezzi elettronici, skond il-kondizzjonijiet li huma jistabbilixxu.”

8 Skont l-Artikolu 273 ta' din id-direttiva:

“L-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi o?rajn li jidhrulhom me?tie?ta biex ji?guraw il-?bir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, so?ett għall-?tie?ta 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 jagħtux lok għal formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri.

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

Id-dritt Pollakk

9 Il-punt 10 tal-Artikolu 43(1) tal-ustawa z dnia 11 marca 2004 r., o podatku od towarów i usług (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq l-O?etti u s-Servizzi), tal?11 ta' Marzu 2004 (Dz. U. 2017, intestatura 1221), fil-ver?joni tagħha applikabbli għall-fatti fil-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem il-“Li?i dwar il-VAT”), jiddisponi:

“Huma e?entati: [...] il-provvista ta' binjiet, kostruzzjonijiet jew partijiet minnhom, ?lief meta:

a) il-provvista ssir fil-kuntest tal-ewwel okkupazzjoni jew qabel l-ewwel okkupazzjoni,

b) il-perijodu bejn l-ewwel okkupazzjoni u l-provvista tal-binja, kostruzzjoni jew partijiet minnhom kien ta' inqas minn sentejn [...]

10 L-Artikolu 43(10) tal-Li?i dwar il-VAT jipprevedi:

“Il-persuna taxxabli tista’ tirrinunzja għall-eżenzjoni mit-taxxa msemmija fil-punt 10 tal-paragrafu 1 u tagħmel it-tassazzjoni tal-provvista ta’ bini, ta’ kostruzzjoni jew ta’ parti minnu, bil-kundizzjoni li l-persuna li twettaq il-provvista u x-xerrej tal-binja, tal-kostruzzjoni jew ta’ parti minnhom:

- 1) ikunu rreżistrati b’ala persuni taxxabli għall-VAT;
- 2) jiddepotaw, qabel id-data ta’ provvista ta’ dawn l-oġetti, lid-direttur tal-amministrazzjoni fiskali kompetenti għax-xerrej, dikjarazzjoni konkordanti li permezz tagħha huma jagħlu t-tassazzjoni tal-provvista tal-bini, tal-kostruzzjoni jew tal-parti minnhom.”

11 Skont l-Artikolu 112b(1) u (2) ta’ din il-liġi:

“1. Meta jiġi kkonstatat li l-persuna taxxabli:

1) fid-dikjarazzjoni tat-taxxa li huwa ppreżenta, indika:

a) ammont ta’ taxxa li huwa inqas mill-ammont dovut,

b) ammont ta’ rimbors ta’ kreditu ta’ taxxa jew ammont ta’ rimbors ta’ taxxa tal-input imqallsa li jeżedi l-ammont dovut,

c) ammont ta’ kreditu ta’ taxxa li għandu jitnaqqas mill-ammont tat-taxxa dovuta għall-perijodi taxxabli segwenti li jeżedi l-ammont dovut,

d) ammont ta’ rimbors ta’ kreditu ta’ taxxa, ammont ta’ rimbors ta’ taxxa tal-input imqallsa, jew ammont ta’ kreditu ta’ taxxa li għandu jitnaqqas mill-ammont tat-taxxa dovuta għall-perijodi finanzjarji sussegwenti, minflok ma jiġi indikat ammont ta’ taxxa dovuta li għandu jitqallas lit-Teor pubbliku,

2) ma pprezentax dikjarazzjoni tat-taxxa u lanqas ma qallas l-ammont ta’ taxxa dovuta,

– id-direttur tal-amministrazzjoni fiskali jew tal-amministrazzjoni doganali fiskali għandu jiddetermina l-ammont eżatt li jikkorrispondi u jiffissa taxxa supplimentari li tikkorrispondi għal 30 % tal-ammont tas-sottovalutazzjoni tat-taxxa dovuta jew għal 30 % tal-ammont tas-sovravalutazzjoni tal-ammont ta’ rimbors ta’ kreditu ta’ taxxa, tal-ammont ta’ rimbors tat-taxxa tal-input imqallsa, jew tal-ammont ta’ kreditu ta’ taxxa li għandu jitnaqqas mill-ammont tat-taxxa dovuta għall-perijodi taxxabli segwenti.

2. Meta, fi tmiem proċedura ta’ kontroll fiskali jew ta’ kontroll doganali fiskali jew matul il-proċedura ta’ kontroll doganali fiskali, fil-każijiet imsemmija:

1) fil-punt 1 tal-paragrafu 1, il-persuna taxxabli pprezentat dikjarazzjoni tat-taxxa korretta li tiegħu inkunsiderazzjoni l-irregolaritajiet ikkonstatati u qallset l-ammont ta’ taxxa dovuta jew qallset lura l-ammont indebitament imqallas lura,

2) fil-punt 2 tal-paragrafu 1, il-persuna taxxabli pprezentat dikjarazzjoni tat-taxxa u qallset l-ammont ta’ taxxa dovuta,

– l-ammont tat-taxxa supplimentari huwa ta’ 20 % tal-ammont tas-sottovalutazzjoni tat-taxxa dovuta jew għal 20 % tal-ammont tas-sovravalutazzjoni tal-ammont ta’ rimbors ta’ kreditu tat-taxxa, tal-ammont ta’ rimbors tat-taxxa tal-input, jew tal-ammont ta’ kreditu tat-taxxa li għandu jitnaqqas mill-ammont tat-taxxa dovuta għall-perijodi taxxabli segwenti.”

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

12 Grupa Warzywna akkwistat proprjetà immobbli, li kien hemm xi żadd jgħix fih għal iktar minn sentejn. Fuq id-dikjarazzjoni li tinsab fl-att notarili relatat mal-akkwist ta' dan l-oġġett, il-prezz ta' dan tal-aġġar kien imsemmi b'ala ammont gross, li b'hekk jinkludi l-VAT. Il-bejjiegħ tal-imsemmi oġġett, barra minn hekk, żareġ fattura li ssemmi l-ammont tal-VAT relatat mat-tranżazzjoni kkonfermata. Grupa Warzywna żallset dan l-ammont u qieset li dan kien jikkostitwixxi ammont ta' VAT tal-input imqallsa, li, għaldaqstant, seta' jitnaqqas. Sussegwentement, Grupa Warzywna ppreżentat quddiem in-Naczelnik Urzędu Skarbowego w Trzebnicy (id-Direttur tal-amministrazzjoni fiskali ta' Trzebnica, il-Polonja) dikjarazzjoni tal-VAT li fiha hija semmiet eżess ta' VAT, li hija talbet ir-rimbors tagħha.

13 Wara kontroll, l-amministrazzjoni fiskali ta' Trzebnica kkonstatat li, skont l-Artikolu 43(10) tal-Liġi dwar il-VAT, il-provvista tal-proprjetà immobbli kkonfermata kienet, b'ala prinċipju, kompletament eżentata mill-VAT u li l-partijiet fit-tranżazzjoni ma kinux ippreżentaw dikjarazzjoni ta' rinunzja għal din l-eżenzjoni. Konsegwentement, Grupa Warzywna ma kellhiex id-dritt li tnaqqas il-VAT tal-input relatata mal-provvista ta' dan l-oġġett.

14 Sussegwentement, Grupa Warzywna għamlet rettifika tad-dikjarazzjoni fiskali tagħha, fid-dawl tal-irregolaritajiet ikkonstatati mill-awtorità tat-taxxa. Għalhekk, din il-kumpannija semmiet, f'din id-dikjarazzjoni, eżess ta' VAT kunsiderevolment inqas minn dak li kienet iddikjarat inizjalment.

15 Minkejja din ir-rettifika, id-Direttur tal-amministrazzjoni fiskali ta' Trzebnica adotta deċiżjoni li tistabbilixxi ammont ta' eżess tal-VAT li jikkorrispondi għall-ammont li jirriżulta mid-dikjarazzjoni rrettifikata, u impona fuq Grupa Warzywna sanzjoni li tikkorrispondi għal 20 % tal-ammont ta' sovravalutazzjoni tal-ammont tar-rimbors tal-VAT mitlub indebitament. Din id-deċiżjoni żiet ikkonfermata, fir-rigward tal-imsemmija sanzjoni, mill-awtorità fiskali tat-tieni grad adita minn Grupa Warzywna.

16 Grupa Warzywna ppreżentat rikors quddiem il-qorti tar-rinviju kontra d-deċiżjoni tal-awtorità fiskali tat-tieni grad. Din il-qorti tqis li huwa neċessarju li jiġi ddeterminat jekk l-impożizzjoni ta' tali sanzjoni, f'sitwazzjoni fejn l-iżball imwettaq minn din il-kumpannija ma wassal għal ebda telf ta' d'ul fiskali, hijiex konformi mal-prinċipji ta' proporzjonalità u ta' newtralità tal-VAT u hijiex iżustifikata fid-dawl tal-għanijiet li jikkonsistu f'li jiġi żgurat impożizzjoni u żbir korrett tat-taxxa kif ukoll li tiġi evitata l-frodi fiskali.

17 Il-qorti tar-rinviju tqis li l-introduzzjoni ta' sanzjoni amministrattiva kellha l-għan li ttejjeg lill-persuni taxxabbli sabiex jissottoskrivu d-dikjarazzjonijiet fiskali tagħhom b'eżattezza u rigorożità. Issa, is-sanzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali għandha natura repressiva iktar milli preventiva. Fil-fatt, l-Artikolu 112b(2) tal-Liġi dwar il-VAT ma jippermettix li jittieġed inkunsiderazzjoni l-fatt li l-likwidazzjoni żbaljata tal-VAT tirriżulta minn żball ta' evalwazzjoni mwettaq miż-żewġ partijiet fit-tranżazzjoni fir-rigward tan-natura taxxabbli tal-provvista. Skont din il-qorti, din is-sanzjoni tikkostitwixxi miżura mhux xierqa għat-twettiq tal-għan tal-żlieda kontra l-ksur fiskali u, fi kwalunkwe każ, tmur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlażaq dan l-għan, peress li ma tistax tissodisfa l-funzjoni preventiva neċessarja fir-rigward tal-persuni potenzjalment responsabbli għall-frodi u ma tiżux inkunsiderazzjoni n-natura u l-gravità tal-ksur u lanqas il-fatt li t-teor pubbliku ma żarrab ebda telf ta' d'ul fiskali u li ma jeżisti ebda indizju ta' frodi fiskali.

18 Huwa f'dawn i?-?irkustanzi, li l-Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (il-Qorti Amministrattiva Provinċjali ta' Wrocław, il-Polonja), idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari segwenti:

“Oneru fiskali addizzjonali b?al dak previst fil-formulazzjoni tal-Artikolu 112b(2) tal-Li?i dwar il-VAT huwa kompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tad-[Direttiva dwar il-VAT] (b'mod partikolari l-Artikolu 2, l-Artikolu 250 u l-Artikolu 273), mal-Artikolu 4(3) [TUE], mal-Artikolu 325 TFUE u mal-prin?ipju ta' proporzjonalità?”

Fuq id-domanda preliminari

19 Preliminarjament, g?andu ji?i rrilevat li l-qorti tar-rinviju titlob lill-Qorti tal-?ustizzja tidde?iedi dwar il-kompatibbiltà tad-dispo?izzjonijiet nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali mal-Artikolu 4(3) TUE, mal-Artikolu 325 TFUE u mal-Artikoli 2, 250 u 273 tad-Direttiva dwar il-VAT, kif ukoll mal-prin?ipji ta' proporzjonalità u ta' newtralità tal-VAT.

20 F'dan ir-rigward g?andu ji?i mfakkar li, g?alkemm ma hijiex il-Qorti tal-?ustizzja li g?andha tidde?iedi, fil-kuntest tal-pro?edura g?al de?i?joni preliminari, dwar il-kompatibbiltà ta' dispo?izzjonijiet tad-dritt nazzjonali mar-regoli tad-dritt tal-Unjoni, hija g?andha ?urisdizzjoni sabiex tag?ti lill-qorti tar-rinviju l-elementi ta' interpretazzjoni kollha li jirri?ultaw minn dan id-dritt u li jistg?u jippermettu lil dik il-qorti tevalwa tali konformità g?all-finijiet tas-sentenza fil-kaw?a li hija jkollha quddiemha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?15 ta' Lulju 2010, Pannon Gép Centrum, C?368/09, EU:C:2010:441, punt 28 u l-?urisprudenza ??itata).

21 G?aldaqstant, f'din il-kaw?a, hija l-Qorti tal-?ustizzja li g?andha tillimita l-e?ami tag?ha g?ad-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni filwaqt li tinterpretahom b'mod li jkun utli g?all-qorti tar-rinviju, li min-na?a tag?ha g?andha tevalwa l-konformità tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt nazzjonali inkwistjoni mad-dritt tal-Unjoni, sabiex tidde?iedi l-kaw?a pendenti quddiemha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?15 ta' Lulju 2010, Pannon Gép Centrum, C?368/09, EU:C:2010:441, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata).

22 Issa, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li d-domandi tal-qorti tar-rinviju la jirrigwardaw spe?ifikament il-prin?ipju ta' kooperazzjoni leali, stabbilit fl-Artikolu 4(3) TUE, u lanqas il-?lieda kontra l-frodi bil-g?an li ji?u protetti l-interessi finanzjarji tal-Unjoni Ewropea, li l-Artikolu 325 TFUE jirrigwarda. Bl-istess mod, l-interpretazzjoni tal-Artikoli 2 u 250 tad-Direttiva dwar il-VAT ma tidhirx, fid-dawl tal-elementi li jinsabu f'din id-de?i?joni, ne?essarja sabiex ting?ata risposta utli g?ad-domanda mag?mula, peress li dawn l-artikoli jirrigwardaw, rispettivament, it-tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT u d-dikjarazzjonijiet tal-VAT.

23 G?all-kuntrarju, fir-rigward tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT, il-qorti tar-rinviju tindika li l-applikazzjoni awtomatika, me?tie?a mil-li?i nazzjonali, tas-sanzjoni amministrattiva inkwistjoni fil-ka?ijiet kollha ta' sottovalutazzjoni tal-VAT jew ta' sovravalutazzjoni tal-ammont tar-rimbors tal-VAT, hija mi?ura mhux xierqa sabiex jintla?aq l-g?an tal-?lieda kontra l-ksur fiskali msemmi f'dan l-artikolu u tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju g?al dan il-g?an. F'dawn i?-?irkustanzi, g?andu jitqies li d-domanda mag?mula tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT kif ukoll tal-prin?ipji ta' proporzjonalità u ta' newtralità tal-VAT.

24 G?alhekk, permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT kif ukoll il-prin?ipju ta' proporzjonalità u ta' newtralità tal-VAT g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li timponi fuq persuna taxxabli, li kklassifikat b'mod ?baljat tran?azzjoni e?entata mill-VAT b?ala tran?azzjoni su??etta g?al din it-taxxa, sanzjoni ugwali g?al 20 % tal-ammont ta' sovravalutazzjoni tal-ammont tar-

rimbors tal-VAT mitlub indebitament, ming?ajr ma tittie?ed inkunsiderazzjoni in-natura u l-gravità tal-i?ball li jivvizzja d-dikjarazzjoni fiskali, tal-assenza ta' indizju skont liema dan l-i?ball jikkostitwixxi frodi u tal-assenza ta' telf ta' d?ul mit-Te?or pubbliku.

25 Skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT, l-Istati Membri jistg?u jadottaw mi?uri sabiex ji?guraw il-?bir korrett tal-VAT u sabiex jevitaw il-frodi. B'mod partikolari, fin-nuqqas ta' dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni dwar dan il-punt, l-Istati Membri huma kompetenti sabiex jag??lu s-sanzjonijiet li jqisu xierqa fil-ka? ta' nuqqas ta' konformità mal-kundizzjonijiet stabbiliti mil-le?i?lazzjoni tal-Unjoni g?all-e?er?izzju tad-dritt ta' tnaqqis tal-VAT (sentenza tat?8 ta' Mejju 2019, EN.SA., C?712/17, EU:C:2019:374, punt 38 u l-?urisprudenza ??itata).

26 Madankollu, l-Istati Membri huma marbuta li je?er?itaw il-kompetenza tag?hom filwaqt li josservaw id-dritt tal-Unjoni u l-prin?ipji ?enerali tieg?u, u konsegwentement, billi josservaw il-prin?ipju ta' proporzjonalità (sentenza tas?26 ta' April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 59 u l-?urisprudenza ??itata).

27 G?alhekk, tali sanzjonijiet ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jinkisbu l-g?anijiet li ji?i ?gurat l-impo?izzjoni u l-?bir korrett tat-taxxa u li ti?i evitata l-frodi. Sabiex ji?i evalwat jekk sanzjoni hijiex konformi mal-prin?ipju ta' proporzjonalità, g?andha tittie?ed 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 ta' din (sentenza tas?26 ta' April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 60).

28 G?alkemm hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa jekk l-ammont tas-sanzjoni jmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu l-g?anijiet imsemmija fil-punt pre?edenti ta' din is-sentenza, g?andhom ji?u indikati lil din il-qorti ?erti elementi tal-kaw?a prin?ipali li huma ta' natura li jippermettulha tiddetermina jekk is-sanzjoni imposta hijiex konformi mal-prin?ipju ta' proporzjonalità (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?26 ta' April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 61).

29 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li l-Artikolu 112b(2) tal-Li?i dwar il-VAT jipprevedi sanzjoni amministrattiva li tikkorrispondi g?al 30 % tal-ammont tas-sovravalutazzjoni tal-ammont tar-rimbors tal-VAT, li titnaqqas g?al 20 % tal-ewwel minn dawn l-ammonti, meta, wara kontroll fiskali, il-persuna taxxabbli tkun effettwat rettifika tad-dikjarazzjoni tag?ha, fid-dawl tal-irregolaritajiet ikkonstatati minn dan il-kontroll, u ?allset lura l-ammont ta' taxxa dovuta jew ?allset lura l-ammont indebitament irrimborsat.

30 Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li din is-sanzjoni g?andha l-g?an li ttejjeb l-irkupru tal-VAT, billi tissanzjona l-i?balji mwettqa fil-likwidazzjoni ta' din it-taxxa, li tikkonsisti fis-sottovalutazzjoni tal-ammont tat-taxxa dovuta jew fis-sovravalutazzjoni tal-ammont tal-e??ess tal-VAT li g?andu ji?i rrimborsat jew pospost g?all-perijodu segwenti. G?alhekk, din hija inti?a sabiex t?e??e? lill-persuni taxxabbli sabiex jissottoskrivu d-dikjarazzjonijiet fiskali tag?hom b'e?attezza u rigoro?ità, u, fil-ka? ta' irregolarità, iwettqu l-a??ustament tag?hom, sabiex jintla?aq l-g?an li jikkonsisti, konformement mal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT, f'li ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT.

31 F'dan ir-rigward, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li sanzjoni amministrattiva li g?andha l-g?an li t?e??e? lill-persuni taxxabbli jirregolarizzaw kemm jista' jkun malajr il-ka?ijiet ta' insuffi?jenza ta' ?las tat-taxxa u, g?alhekk, sabiex jintla?aq l-g?an li ji?i ?gurat il-?bir korrett ta' din it-taxxa, li l-ammont tag?ha huwa ffissat, awtomatikament, g?al 50 % tal-ammont tal-VAT li l-persuna taxxabbli hija obbligata t?allas lill-amministrazzjoni fiskali, i?da li tista' titnaqqas skont i?-?irkustanzi tal-ka? inkwistjoni, tippermetti, b?ala prin?ipju, li ji?i ?gurat li tali sanzjoni ma tmurx lil hinn minn dak li huwa me?tie? sabiex jintla?aq l-g?an li ji?i ?gurat, konformement mal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT, l-impo?izzjoni u l-?bir korrett tat-taxxa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza

tas?26 ta' April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punti 62 sa 64).

32 Madankollu, fir-rigward tal-modalitajiet ta' determinazzjoni tal-ammont tas-sanzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, g?andu ji?i rrilevat li, fil-ka? fejn dan l-ammont huwa ffissat g?al 20 % tal-ammont tas-sovravalutazzjoni tal-VAT e??essiva m?allsa, l-imsemmi ammont ma jistax, bla ?sara g?all-ka? fejn l-irregolarità tirri?ulta minn ?balji minuri, jitnaqqas skont i?-?irkustanzi konkreti tal-ka? inkwistjoni.

33 F'dan ir-rigward, mill-ispjegazzjonijiet ipprovduti lill-Qorti tal-?ustizzja mill-qorti tar-rinviju jirri?ulta li l-irregolarità inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tirri?ulta minn ?ball ta' evalwazzjoni mwettqa mill-partijiet fit-tran?azzjoni fir-rigward tan-natura taxxabbli tag?ha, peress li dawn il-partijiet ikkunsidraw il-provvista tal-bini kkon?ernata b?ala su??ett g?all-VAT, filwaqt li huma ma kinux ippre?entaw id-dikjarazzjoni konkordanti, me?tie?a mil-le?i?lazzjoni nazzjonali, li permezz tag?ha huma jag??lu t-tassazzjoni ta' din il-provvista. Barra minn hekk, mill-konstatazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju jirri?ulta li s-sanzjoni prevista tapplika bl-istess mod kemm g?al sitwazzjoni b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li fih is-sovravalutazzjoni tal-ammont tal-e??ess tal-VAT tirri?ulta minn ?ball ta' evalwazzjoni mwettqa mill-partijiet fit-tran?azzjoni kif ukoll g?an-natura ta' din tal-a??ar, li hija kkaratterizzata minn assenza ta' indizju ta' frodi u li, barra minn hekk, skont din il-qorti, ma tat lok g?al ebda telf ta' d?ul fiskali, u g?al sitwazzjoni fejn tali ?irkustanzi partikolari li, skont l-imsemmija qorti, jixirqilhom jittie?du inkunsiderazzjoni, huma nieqsa.

34 G?alhekk, dawn il-metodi ta' determinazzjoni ma ppermettewx lill-awtoritajiet fiskali jadattaw l-ammont tas-sanzjoni skont i?-?irkustanzi konkreti tal-ka? inkwistjoni.

35 Minn dan isegwi li l-modalitajiet ta' determinazzjoni tal-imsemmija sanzjoni, applikata b'mod awtomatiku, ma jippermettux lill-awtoritajiet fiskali li jindivdwalizzaw is-sanzjoni imposta, sabiex ji?i ?gurat li din tal-a??ar ma tmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu l-g?anijiet li jikkonsistu f'li ji?i ?gurat l-impo?izzjoni u l-?bir korrett tat-taxxa u li ti?i evitata l-frodi.

36 F'dawn i?-?irkustanzi, ma huwiex ne?essarju li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ti?i e?aminata fid-dawl tal-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT.

37 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT u l-prin?ipju ta' proporzjonalità g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li timponi fuq persuna taxxabbli, li kklassifikat b'mod ?baljat tran?azzjoni e?entata mill-VAT b?ala tran?azzjoni su??etta g?al din it-taxxa, sanzjoni uguali g?al 20 % tal-ammont ta' sovravalutazzjoni tal-ammont tar-rimbors tal-VAT mitlub indebitament, sa fejn din is-sanzjoni tapplika ming?ajr distinzjoni kemm g?al sitwazzjoni fejn l-imsemmija irregolarità tirri?ulta minn ?ball ta' evalwazzjoni mwettaq mill-partijiet g?at-tran?azzjoni fir-rigward tan-natura taxxabbli ta' din tal-a??ar, li hija kkaratterizzata minn assenza ta' indizju ta' frodi u ta' telf ta' d?ul mit-Te?or pubbliku, u f'sitwazzjoni li fiha tali ?irkustanzi partikolari huma neqsin.

Fuq l-ispejje?

38 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 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 (Id-Disa' Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, u l-prin?ipju ta' proporzjonalità g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li timponi fuq persuna taxxabbli, li

kklassifikat b'mod ta' baljat tranżazzjoni eżentata mit-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) b'ala tranżazzjoni sużżetta għal din it-taxxa, sanzjoni ugwali għal 20 % tal-ammont ta' sovravalutazzjoni tal-ammont tar-rimbors tal-VAT mitlub indebitament, sa fejn din is-sanzjoni tapplika mingħajr distinzjoni kemm għal każ fejn l-irregolarità tirriżulta minn żball ta' evalwazzjoni mwettaq mill-partijiet għat-tranżazzjoni fir-rigward tan-natura taxxabbli ta' din tal-ażżar, li hija kkaratterizzata minn assenza ta' indizju ta' frodi u ta' telf ta' d'ul mit-Teor pubbliku, u f'sitwazzjoni li fiha tali żirkustanzi partikolari huma neqsin.

Firem

* Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.