**Downloaded via the EU tax law app / web**

KONKLU?JONIJIET TA’ L-AVUKAT ?ENERALI

MAZÁK

ippre?entati fit-18 ta’ Settembru 2007 1(1)

**Kaw?a C?368/06**

**Cedilac SA**

**vs**

**Ministère de l’Économie, des Finances et de l’Industrie**

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mit-Tribunal administratif de Lyon (Franza))

“Tassazzjoni – VAT – Dritt g?al tnaqqis – Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE – Artikoli 17, 18, 28(3)(d) u 28(4) – T?assir minn Franza tar-regola ta’ ‘dewmien ta’ xahar’ – Konver?joni fi kreditu kontra t-Te?or – ?las lura bin-nifs”

1. F’din it-talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, il-qorti tar-rinviju tistaqsi lill-Qorti tal-?ustizzja dwar l-interpretazzjoni li g?andha ting?ata lill-Artikoli 17, 18, 28(3)(d) u 28(4) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta’ Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima (2) (is-“Sitt Direttiva”).

I – **Id-dritt Komunitarju rilevanti**

2. L-Artikolu 17(1) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li “[i]d-dritt li tnaqqas g?andu jqum fl-istess ?in meta t-taxxa mnaqqsa ssir taxxabbli”.

3. L-Artikolu 18 tas-Sitt Direttiva, intitolat “Regoli li jirregolaw l-e?er?izzju tad-dritt li tnaqqas”, jipprovdi li:

“[…]

2. Il-persuna taxxabbli g?andha teffetwa t-tnaqqis billi tnaqqas mill-ammont totali tat-taxxa fuq il-valur mi?jud dovut g?all-perjodu partikolari ta’ taxxa l-ammont totali fir-rigward ta’ li [li fir-rigward tieg?u], matul l-istess perjodu, id-dritt li tnaqqas irri?ulta […]

[…]

4. Fejn g?al perjodu partikolari ta’ taxxa l-ammont ta’ tnaqqis awtorizzati je??edu l-ammont tat-taxxa dovuta, l-Istati Membri jistg?u jew jag?mlu ?las lura jew imexxu l-e??ess ‘l quddiem g?all-perjodu li jmiss skond il-kondizzjonijet li huma g?andhom jiddeterminaw.

[…]”

4. Fit-Titolu XVI tas-Sitt Direttiva, l-Artikolu 28 jistabbilixxi ?erti dispo?izzjonijiet tran?itorji li jawtorizzaw, *inter alia*, lill-Istati Membri jkomplu japplikaw e?enzjonijiet u derogi mi?muma fis-se?? bil-?sieb li eventwalment jitne??ew. G?alhekk l-Artikolu 28(3)(d) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li matul il-perjodu tran?itorju msemmi fl-Artikolu 28(4) l-Istati Membri jistg?u “ikomplu japplikaw disposizzjonijiet li jidderogaw mill-prin?ipju ta’ tnaqqis immedjat stabbilit fl-ewwel paragrafu ta’ l-Artikolu 18(2)”.

5. Skond l-Artikolu 28(4) tas-Sitt Direttiva, “[i]l-perjodu transizzjonali [tran?itorju] g?andu g?all-ewwel idum g?al ?ames snin mill-1 ta’ Jannar 1978. Mill-iktar tard sitt xhur qabel l-a??ar ta’ dan il-perjodu, u sussegwentament kif ne?essarju, il-Kunsill g?andu jirrevedi s-sitwazzjoni fir-rigward tad-derogazzjonijiet [derogi] stabbiliti fil-paragrafu 3 fuq il-ba?i tar-rapport mill-Kummissjoni u g?andu b’mod unanimu jiddetermina fuq proposta mill-Kummissjoni, jekk kwalunkwe jew dawn id-derogazzjonijiet kollha g?andhomx ikunu aboliti.”

II – **Id-dritt nazzjonali rilevanti**

6. Bis-sa??a ta’ l-e??ezzjoni li tinsab fl-Artikolu 28(3)(d) tas-Sitt Direttiva, Franza kompliet tapplika l-hekk imsej?a regola ta’ dewmien ta’ xahar wara d-d?ul fis-se?? ta’ din id-direttiva. Skond ir-regola ta’ dewmien ta’ xahar persuni taxxabbli ma setg?ux, skond l-Artikolu 17(1) tas-Sitt Direttiva, inaqqsu immedjatament mit-taxxa fuq il-valur mi?jud (il-“VAT”) li kellhom i?allsu l-VAT li kienu ?allsu fuq o??etti li ma jikkostitwixxux assi fissi u servizzi. It-tnaqqis seta’ jse?? biss xahar wara.

7. Permezz ta’ l-adozzjoni, fit-22 ta’ ?unju 1993, ta’ l-Artikolu 2, paragrafu I, tal-Li?i Finanzjarja ta’ emenda Nru 93-859 g?all-1993, (3) Franza ?assret ir-regola ta’ dewmien ta’ xahar. G?alhekk skond l-Artikolu 271(3) tal-Kodi?i ?enerali tat-Taxxi (le code général des impôts) (il-“K?T”), li dda??al permezz ta’ l-Artikolu 2, paragrafu I, tal-Li?i Finanzjarja Nru 93-859, persuni taxxabbli kienu intitolati li jnaqqsu l-VAT li kienu di?à ?allsu fuq o??etti u servizzi mill-VAT li kellhom i?allsu matul ix-xahar li fih tnissel id-dritt g?al tnaqqis.

8. Minbarra t-t?assir tar-regola ta’ dewmien ta’ xahar, idda??let dispo?izzjoni tran?itorja fil-K?T permezz ta’ l-Artikolu 2, paragrafu II, tal-Li?i Finanzjarja ta’ emenda Nru 93-859 g?all-1993. Id-dispo?izzjoni tran?itorja tinsab fl-Artikolu 271 A tal-K?T.

9. L-Artikolu 271 A(1) tal-K?T jipprovdi g?at-twettiq ta’ “tnaqqis ta’ referenza” mit-taxxa dedu?ibbli, fir-rigward tal-persuni taxxabbli li bdew l-attivitajiet tag?hom qabel l-1 ta’ Lulju 1993. It-tnaqqis ta’ referenza huwa, ?eneralment, ikkalkulat fuq il-ba?i ta’ l-ammont medju fix-xahar ta’ taxxa dedu?ibbli matul ix-xahar ta’ Lulju 1993 u l-?dax-il xahar ta’ qabel.

10. L-Artikolu 271 A(2) tal-K?T jipprovdi, *inter alia*, li meta l-ammont tat-tnaqqis ta’ referenza ma jistax jitnaqqas totalment mit-taxxa dedu?ibbli, l-ammont li jifdal g?andu jitnaqqas fix-xhur ta’ wara. Jekk l-ammont tat-taxxa dedu?ibbli li jirri?ulta wara li jitnaqqas it-tnaqqis ta’ referenza ikun inqas mit-taxxa dedu?ibbli relattiva g?ax-xahar ta’ qabel, l-ammont li jifdal wara t-tnaqqis ta’ referenza huwa ttrasferit g?al fuq id-dikjarazzjonijiet ta’ wara.

11. Skond l-Artikolu 271 A(3) tal-K?T, l-ammont tad-drittijiet g?al tnaqqis li persuna taxxabbli ma jkunx e?er?ita skond l-Artikolu 271 A(1), meta jittie?du in kunsiderazzjoni r-regoli stabbiliti fl-Artikolu 271 A(2), jikkostitwixxi kreditu tal-persuna taxxabbli kontra t-Te?or. Dan il-kreditu ma jistax ji?i assenjat jew mibjug?. Jista’ madankollu jkun u?at b?ala sigurtà jew garanzija. Barra minn hekk, il-kreditu jista’ ji?i trasferit fil-ka? ta’, *inter alia*, g?aqda jew bejg? ta’ l-impri?a. Il-kreditu g?andu

jit?allas lura, *inter alia*, fuq perjodu massimu ta' g?oxrin sena.

12. Skond l-Artikolu 271 A(5) tal-K?T, fejn l-ammont tat-tnaqqis ta' referenza ma jaqbi?x FRF 10 000, il-persuni taxxabbli mhumiex, fil-prin?ipju, obbligati li jwettqu t-tnaqqis ta' referenza skond l-Artikolu 271 A(1) tal-K?T.

13. Skond id-Digriet Nru 93-1078 ta' l-14 ta' Settembru 1993(4), id-Digriet Nru 94-296 tas-6 ta' April 1994(5) u d-Digriet Nru 2002-179 tat-13 ta' Frar 2002(6), il-krediti li kellhom il-persuni taxxabbli skond l-Artikolu 271 A tal-K?T t?allsu lura b'dan il-mod:

– fl-1993 il-krediti t?allsu lura totalment meta ma kinux jaqb?u FRF 150 000 (EUR 22 867.35). F'dik l-istess sena, krediti li kienu jaqb?u dak l-ammont t?allsu lura sa 25%, b'pagament minimu ta' FRF 150 000 (EUR 22 867.35);

– fl-1994, il-krediti li kien fadal tqieg?du f'kont u t?allsu lura sa 10% ta' l-ammont tal-bidu;

– f'kull sena sussegwenti l-krediti t?allsu lura sa 5% ta' l-ammont tal-bidu;

– fl-2002, il-krediti kollha li kien fadal t?allsu totalment minn qabel.

14. Ir-rata ta' interessi pagabbli fuq il-krediti in kwistjoni kienet ta' 4.5% g?all-1993, 1% g?all-1994 u 0.1% g?al kull wa?da mis-snin ta' wara.

III – **Il-kaw?a prin?ipali u t-talba g?al de?i?joni preliminari**

15. Fis-26 ta' Di?embru 2002, il-kumpannija Cedilac SA (aktar 'il quddiem ir-"rikorrenti") talbet lil Franza sabiex t?allasha, *inter alia*, EUR 1 524 806.62 u l-interessi fuqhom, b?ala kumpens g?ad-danni sofferti mill-1993 sa l-2002 b'ri?ultat ta' l-applikazzjoni fir-rigward tag?ha tal-mi?uri li akkompanjaw it-t?assir tar-regola ta' dewmien ta' xahar.

16. Peress li l-Ministru g?all-Affarijiet Ekonomi?i, Finanzi u Industrija (le Ministre de l'économie, des finances et de l'industrie) ma rrispondiex it-talba tar-rikorrenti, u g?alhekk b'mod impli?itu rrifjuta din it-talba, ir-rikorrenti ressqet azzjoni quddiem il-Qorti Amministrattiva (Tribunal administratif de Lyon), Lyon (Franza) kontra din id-de?i?joni impli?ita.

17. Permezz ta' sentenza tal-15 ta' Novembru 2005, il-Qorti Amministrattiva ta' Lyon talbet l-opinjoni tal-Kunsill ta' l-Istat (le Conseil d'État) skond l-Artikolu L.113-1 tal-Kodi?i tal-?ustizzja Amministrattiva (le Code de justice administrative) dwar jekk "id-dispo?izzjonijiet adottati minn Franza sabiex jakkompanjaw it-t?assir tar-regola ta' dewmien ta' xahar, stabbiliti bl-Artikolu 271 A tal-Kodi?i ?enerali tat-Taxxi u bid-digrieti ta' implementazzjoni su??essivi tieg?u humiex kompatibbli ma' l-Artikoli 17 u 18(4) tas-[Sitt Direttiva]".

18. Permezz ta' opinjoni ta' l-14 ta' ?unju 2006, il-Kunsill ta' l-Istat idde?ieda li l-kwistjoni fuq imsemmija tant kienet ta' natura diffi?li li kienet ti??ustifika r-rinviju tag?ha lill-Qorti tal-?ustizzja g?al de?i?joni preliminari.

19. Permezz ta' de?i?joni tal-5 ta' Settembru 2006, il-Qorti Amministrattiva ta' Lyon idde?idiet li tissospendi l-pro?edimenti u tressaq id-domanda li ?ejja lill-Qorti tal-?ustizzja:

"Id-dispo?izzjonijiet adottati minn Franza sabiex jakkompanjaw it-t?assir tar-regola ta' dewmien ta' xahar huma kompatibbli ma' l-Artikoli 17 u 18(4) tas-[Sitt Direttiva]?"

20. Fid-de?i?joni tag?ha tal-5 ta' Settembru 2006, il-qorti tar-rinviju talbet ukoll lill-Qorti tal-?ustizzja sabiex te?amina d-domanda fuq imsemmija skond il-pro?edura m?affa stabbilita fl-

Artikolu 104a tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja, “fid-dawl tan-numru ta’ azzjonijiet di?à mibdija u r-riskju finanzjarju konsiderevoli g?all-ba?it ta’ l-Istat […]”.

21. Permezz ta’ digriet tal-25 ta’ Settembru 2006, il-President tal-Qorti tal-?ustizzja ?a?ad it-talba mressqa mill-qorti tar-rinviju g?al pro?edura m?affa.

22. Osservazzjonijiet bil-miktub ?ew ippre?entati mir-rikorrenti, mill-Gvern Fran?i? u mill-Kummissjoni. L-ebda seduta ma ntalbet jew saret.

IV – **L-argumenti ewlenin tal-partijiet**

23. Ir-rikorrenti tikkunsidra li l-mi?uri adottati sabiex jakkompanjaw it-t?assir tar-regola ta’ dewmien ta’ xahar skond l-Artikolu 271 A tal-K?T u li kellhom l-effett li jimpedixxu t-tnaqqis immedjat tal-VAT jiksru il-prin?ipju ta’ newtralità tas-sistema tal-VAT u l-Artikoli 17 u 18 tas-Sitt Direttiva.

24. Ir-rikorrenti tistrie? b’mod partikolari fuq is-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja Il-Kummissjoni vs L-Italja (7). F’dik il-kaw?a il-Qorti tal-?ustizzja ddikjarat li l-Italja kienet kisret l-obbligi tag?ha skond l-Artikoli 17 u 18 tas-Sitt Direttiva peress li dan l-Istat Membru kien ipprovda g?ar-rimbors ta’ VAT ?ejda permezz tal-?ru? ta’ bonds tal-Gvern lil kategorija ta’ persuni taxxabbli. F’dak il-ka? il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-kundizzjonijiet g?ar-rimbors stabbiliti minn Stat Membru skond l-Artikolu 18(4) tas-Sitt Direttiva g?andhom jippermettu lill-persuna taxxabbli, f’kundizzjonijiet adegwati, li tirkupra l-kreditu kollu li jirri?ulta minn dik it-taxxa ?ejda. Skond ir-rikorrenti dan jimplika li r-rimbors g?andu jit?allas f’perijodu ta’ ?mien ra?onevoli u permezz tal-pagament ta’ fondi likwidi jew b’mezzi ekwivalenti. Fi kwalunkwe ka?, il-metodu ta’ rimbors adottat m’g?andu jwassal g?al ebda riskju finanzjarju g?all-persuna taxxabbli.

25. Barra minn hekk, ir-rikorrenti tenfasizza l-fatt li g?all-kuntrarju tas-sitwazzjoni li kienet te?isti fil-kaw?a Il-Kummissjoni vs L-Italja, fejn bonds tal-Gvern Taljan ma?ru?a sabiex jirrimborsaw VAT ?ejda kienu mni??la fil-bor?a, fil-ka? pre?enti l-kreditu kontra t-Te?or ma setax ji?i assenjat jew mibjug?. Barra minn hekk, il-kreditu kien su??ett g?al rata insinifikanti ta’ interessi u l-persuna taxxabbli kellha ??orr ir-riskju kwa?i ?ert ta’ ?valutazzjoni tal-kreditu fuq perijodu ta’ g?oxrin sena. Ir-rikorrenti ??id li l-mi?uri in kwistjoni kisru l-prin?ipju ta’ ugwaljanza tal-persuni taxxabbli. Il-Qorti tal-?ustizzja g?alhekk g?andha, skond ir-rikorrenti, tirrispondi fin-negattiv g?ad-domanda mressqa mill-qorti nazzjonali.

26. Il-Gvern Fran?i? jikkunsidra li d-domanda mag?mula mill-qorti nazzjonali g?andha ti?i rriformulata. Franza tissottometti li l-qorti tar-rinviju fil-fatt qed tistaqsi jekk il-mi?uri adottati sabiex jakkompanjaw it-t?assir tar-regola ta’ dewmien ta’ xahar imorrux kontra l-Artikolu 28(3)(d) tas-Sitt Direttiva. Franza tikkunsidra li d-domanda kif irriformulata g?andha ti?i mwie?ba fin-negattiv.

27. Il-Kummissjoni tikkunsidra li, fil-kuntest ta’ talba g?al de?i?joni preliminari, mhijiex il-Qorti tal-?ustizzja li g?andha tidde?iedi dwar il-kompatibbiltà tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt nazzjonali mad-dritt Komunitarju. Din il-kompetenza tappartjeni lill-qrati nazzjonali, jekk ikun ne?essarju, wara li jakkwistaw mill-Qorti tal-?ustizzja, permezz ta’ talba g?al de?i?joni preliminari, kull kjarifika ne?essarja dwar il-portata u l-interpretazzjoni tad-dritt Komunitarju.

28. Franza tissottometti li r-regola ta’ dewmien ta’ xahar, li dderogat mill-prin?ipju ta’ tnaqqis immedjat tal-VAT stabbilit fl-Artikolu 18(2) tas-Sitt Direttiva, kienet awtorizzata skond l-Artikolu 28(3)(d) ta’ din id-direttiva. B’ri?ultat tat-t?assir tar-regola ta’ dewmien ta’ xahar minn Lulju 1993, persuni taxxabbli setg?u jnaqqsu f’Lulju 1993 id-drittijiet tag?hom g?al tnaqqis li tnisslu matul ix-xhur ta’ ?unju u Lulju 1993. Din ir-riforma kienet tirri?ulta f’pi? fuq il-ba?it ta’ l-Istat ta’ FRF 80 sa 100 biljun. G?alhekk ?ie adottat mekkani?mu sabiex iqassam dan it-telf e??ezzjonali g?all-finanzi

ta’ l-Istat fuq perijodu ta’ ?mien. Franza ??id li l-mekkani?mu m’affettwax lill-persuni taxxabbli kollha. Skond l-Artikolu 271 A(5) tal-K?T, fejn l-ammont ta’ tnaqqis ta’ referenza ta’ impri?a huwa inqas minn FRF 10 000, huwa mhuwiex su??ett g?all-mekkani?mu ta’ rimbors bin-nifs. G?aldaqstant 82% ta’ l-impri?i ma kinux su??etti g?al dan il-mekkani?mu.

29. Franza u l-Kummissjoni jikkunsidraw li l-mi?uri li akkompanjaw it-t?assir tar-regola ta’ dewmien ta’ xahar huma konformi mal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar l-Artikolu 28(3) tas-Sitt Direttiva. Huma jikkunsidraw li r-ra?unament tal-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza tag?ha Norbury Developments (8) g?andu ji?i applikat b’analo?ija g?all-kaw?a pre?enti. G?alhekk, Franza u l-Kummissjoni jikkunsidraw li, filwaqt li Stat Membru ma jistax jestendi deroga e?istenti prevista mill-Artikolu 28(3)(d) tas-Sitt Direttiva, huwa jista’ jirrinunzja parzjalment jew progressivament g?al dik id-deroga.

30. Il-Kummissjoni tiddikjara li t-t?assir tar-regola ta’ dewmien ta’ xahar u l-mi?uri kkritikati mir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali ?ew promulgati bl-istess att le?i?lattiv. Il-mi?uri kellhom l-g?an li jiffa?ilitaw it-tran?izzjoni g?all-applikazzjoni tar-regoli stabbiliti skond l-Artikoli 17 u 18 tas-Sitt Direttiva u tad-dritt g?al tnaqqis immedjat tal-VAT.

31. Skond Franza u l-Kummissjoni, i?-?irkustanzi tal-kaw?a pre?enti mhumiex simili g?al dawk tal-kaw?a Il-Kummissjoni vs L-Italja. (9)

32. F’dik il-kaw?a, il-Qorti tal-?ustizzja ddikjarat li l-Italja, li pprovdiet g?ar-rimbors tal-VAT ?ejda permezz tal-?ru? ta’ bonds tal-Gvern lil kategorija ta’ persuni taxxabbli li kellhom kreditu ta’ taxxa, ma kinitx wettqet l-obbligi tag?ha skond l-Artikoli 17 u 18 tas-Sitt Direttiva. Ir-ra?unament tal-Qorti tal-?ustizzja f’dik il-kaw?a kien ibba?at madankollu fuq il-fatt li l-Italja, g?all-kuntrarju ta’ Franza fil-kaw?a pre?enti, ma bbenefikat minn ebda deroga prevista mis-Sitt Direttiva.

33. Il-Kummissjoni ??id li l-persuni taxxabbli kollha huma manifestament f’po?izzjoni iktar favorevoli kemm ilha li t?assret ir-regola ta’ dewmien ta’ xahar, minkejja t-termini ta’ l-Artikolu 271 A tal-K?T.

V – **Evalwazzjoni**

34. Permezz tad-de?i?joni preliminari tag?ha, il-qorti tar-rinviju titlob lill-Qorti tal-?ustizzja tidde?iedi jekk id-dispo?izzjonijiet adottati minn Franza sabiex jakkompanjaw it-t?assir tar-regola ta’ dewmien ta’ xahar humiex kompatibbli ma’ l-Artikoli 17 u 18(4) tas-Sitt Direttiva.

35. G?andu ji?i mfakkar li, fil-kuntest ta’ l-applikazzjoni ta’ l-Artikolu 234 KE, il-Qorti tal-?ustizzja mhijiex kompetenti sabiex tidde?iedi dwar il-kompatibbiltà ta’ dispo?izzjonijiet ta’ dritt nazzjonali mad-dritt Komunitarju. Il-Qorti tal-?ustizzja tista’, madankollu, tiddedu?i mill-kliem tad-domanda fformulata mill-qorti nazzjonali, fid-dawl tal-fatti kkonstatati minn din ta’ l-a??ar, il-materji li jinvolvu interpretazzjoni tad-dritt Komunitarju. (10)

36. Nikkonkludi g?alhekk mill-kliem tad-domanda u mir-ra?unament tad-de?i?joni tar-rinviju, li l-qorti nazzjonali tfittex kjarifika dwar jekk l-Artikoli 17, 18, 28(3)(d) u 28(4) tas-Sitt Direttiva jipprekludux mi?uri b?alma huma dawk in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

37. Il-Qorti tal-?ustizzja konsistentement iddikjarat li d-dritt g?al tnaqqis previst fl-Artikolu 17 *et seq.* tas-Sitt Direttiva huwa parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u b?ala regola ma jistax ji?i limitat. Id-dritt g?al tnaqqis g?andu ji?i e?er?itat immedjatament fir-rigward tat-taxxi kollha imposti fuq it-tran?azzjonijiet li g?andhom x’jaqsmu ma’ l-input. (11) Barra minn hekk, kull limitazzjoni tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT taffettwa l-livell tal-pi? tat-taxxa u g?andha tkun applikata b’mod simili fl-Istati Membri kollha. Konsegwentement, derogi huma permessi biss fil-ka?ijiet espressament

previsti mis-Sitt Direttiva.(12)

38. Qabel id-d?ul fis-se?? tas-Sitt Direttiva, Franza applikat l-hekk imsej?a regola ta' dewmien ta' xahar. Skond l-osservazzjonijiet tal-partijiet, persuni taxxabbli fi Franza ma setg?ux, skond din ir-regola, inaqqsu mill-VAT li kienu obbligati j?allsu l-VAT li huma kienu ?allsu fuq merkanzija ?lief xahar wara li tnissel id-dritt g?al tnaqqis. Franza kienet awtorizzata li ??omm ir-regola ta' dewmien ta' xahar, li ?iet qabel is-Sitt Direttiva, wara d-d?ul fis-se?? ta' din id-direttiva permezz ta' e??ezzjoni espli?ita li tinsab fl-Artikolu 28(3)(d) ta' din id-direttiva.

39. L-e??ezzjoni espli?ita prevista fl-Artikolu 28(3)(d) tas-Sitt Direttiva kienet g?adha fis-se?? fl-1 ta' Lulju 1993 (13) meta Franza ?assret ir-regola ta' dewmien ta' xahar u adottat mi?uri tran?itorji sabiex jakkompanjaw dan it-t?assir. G?alhekk nikkunsidra li r-riformi promulgati minn Franza bl-adozzjoni fit-22 ta' ?unju 1993 ta' l-Artikolu 2, paragrafi I u II, tal-Li?i Finanzjarja ta' emenda Nru 93-859 g?all-1993 kienu volontarji, fis-sens li dan l-Istat Membru ma kienx obbligat li jirrinunzja g?all-e??ezzjoni li kien igawdi skond l-Artikolu 28(3)(d) tas-Sitt Direttiva bis-sa??a tad-dritt Komunitarju.

40. Jidher mill-osservazzjonijiet tal-Gvern Fran?i? li b'ri?ultat ta' l-operazzjoni tar-regola ta' dewmien ta' xahar, persuni taxxabbli kostantement kellhom jie?du somma ta' flus mit-Te?or ta' l-Istat. L-ammont tal-kreditu in kwistjoni varja minn xahar g?al xahar, skond il-VAT li persuna taxxabbli kienet intitolata li tnaqqas f'xahar partikolari. Il-kreditu jidher li ma kienx su??ett g?all-?las ta' interessi.

41. Il-qorti tar-rinviju indikat li permezz ta' l-adozzjoni tal-Li?i Finanzjarja ta' emenda Nru 93-859 for 1993, Franza mhux biss ?assret ir-regola ta' dewmien ta' xahar i?da adottat ukoll il-mi?uri tran?itorji li jinsabu fl-Artikolu 271 A tal-K?T. Jidher mil-le?i?lazzjoni nazzjonali rilevanti, su??ett g?al verifika mill-qorti nazzjonali, li t-t?assir in kwistjoni fisser li persuni taxxabbli li bdew l-attivitajiet tag?hom wara l-1 ta' Lulju 1993 ma kinux su??etti g?ar-regola ta' dewmien ta' xahar u g?alhekk il-VAT im?allsa minn dawn il-persuni taxxabbli kienet immedjatament dedu?ibbli skond ir-regoli stabbiliti fl-Artikoli 17 u 18 tas-Sitt Direttiva.

42. Franza, madankollu, ma ?assritx sempli?ement ir-regola ta' dewmien ta' sena peress li, skond il-Gvern Fran?i? u l-qorti tar-rinviju, dan kien i?ib mieg?u konsegwenzi konsiderevoli fir-rigward tal-ba?it. Skond il-Gvern Fran?i? u l-Kummissjoni, dawn il-konsegwenzi kienu dovuti g?all-fatt li persuni taxxabbli li l-attivitajiet tag?hom twettqu qabel l-1 ta' Lulju 1993 setg?u, fil-prin?ipju, inaqqsu f'Lulju 1993 il-VAT im?allsa fix-xhur ta' ?unju u Lulju 1993 u setg?u, fix-xhur ta' wara, inaqqsu l-VAT immedjatament kif previst fl-Artikoli 17 u 18 tas-Sitt Direttiva.

43. Il-qorti tar-rinviju indikat li l-mi?uri li akkompanjaw it-t?assir tar-regola ta' dewmien ta' xahar kienu ta' natura e??ezzjonali u ?ew adottati bl-iskop li jippermettu din ir-riforma fiskali sse?? f'kundizzjonijiet li setg?u ji?u sostnuti mill-ba?it ta' l-Istat. Fil-fatt, kif jidher mill-osservazzjonijiet tal-Gvern Fran?i?, is-somom ta' flus involuti permezz tat-t?assir tar-regola ta' dewmien ta' xahar jidhru li huma pjuttost konsiderevoli. (14) L-Artikolu 271 A tal-K?T, skond il-qorti tar-rinviju, kien g?alhekk ma?sub sabiex iqassam, fuq diversi snin, il-konsegwenzi finanzjarji tat-t?assir in kwistjoni.

44. Jidher mill-qafas le?i?lattiv nazzjonali, kif deskritt mill-partijiet fl-osservazzjonijiet tag?hom, li l-Artikolu 271 A tal-K?T kien jobbliga lill-persuni taxxabbli jikkalkulaw tnaqqis ta' referenza li kien ?eneralment ibba?at fuq l-ammont medju ta' VAT li setg?u jnaqqsu matul ix-xahar ta' Lulju 1993 u l-?dax-il xahar ta' qabel. Meta t-tnaqqis ta' referenza kien ta' iktar minn FRF 10 000, kien mibdul fi kreditu kontra t-Te?or. Skond il-qorti nazzjonali, il-kreditu kien su??ett g?all-pagament ta' interessi u kellu jit?allas lura lill-persuna taxxabbli in kwistjoni fuq perijodu ta' g?oxrin sena, li iktar tard tnaqqas g?al g?axar snin. Il-Gvern Fran?i? indika li min?abba l-limitu ta' FRF 10 000 il-mi?uri li akkompanjaw it-t?assir tar-regola ta' dewmien ta' xahar affettwaw bejn wie?ed u ie?or 18 % tal-persuni taxxabbli. (15)

45. Ir-rikorrenti tissottometti li l-mi?uri li akkompanjaw it-t?assir tar-regola ta' dewmien ta' xahar impedew it-tnaqqis immedjat tal-VAT u jmorru kontra l-prin?ipji ta' newtralità tas-sistema tal-VAT, li tirrikjedi t-tnaqqis tal-VAT kollu fuq l-input, u l-Artikoli 17 u 18 tas-Sitt Direttiva. Barra minn hekk, fl-osservazzjonijiet tag?ha r-rikorrenti tistrie? ferm fuq is-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja Il-Kummissjoni vs L-Italja, li fiha ?ie de?i? li mekkani?mu simili introdott mir-Repubblika Taljana kien jikser l-Artikoli 17 u 18 tas-Sitt Direttiva.

46. Fl-opinjoni tieg?i, filwaqt li hemm tabil?aqq ?ertu xebh fattwali bejn il-ka? fil-kaw?a prin?ipali quddiem il-qorti tar-rinviju u l-kaw?a Il-Kummissjoni vs L-Italja, il-qafas legali applikabbli fil-kaw?i huwa fundamentalment differenti. Fil-kaw?a Il-Kummissjoni vs L-Italja, l-Istat Membru pprovda g?ar-rimbors ta' VAT ?ejda permezz tal-?ru? ta' bonds tal-Gvern lil ?erti persuni taxxabbli. L-Italja madankollu ma kinitx tibbenefika minn deroga simili g?ad-deroga Fran?i?a prevista fl-Artikolu 28(3)(d) tas-Sitt Direttiva u g?alhekk ma setg?etx tidderoga legalment mid-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikoli 17 u 18 tas-Sitt Direttiva billi tippromulga regoli li jimpedixxu lill-persuni taxxabbli milli jnaqqsu l-VAT immedjatament. Konsegwentement, ir-rikorrenti ma tistax tistrie? fuq is-sentenza f'dik il-kaw?a sabiex issostni l-argumenti tag?ha.

47. Barra minn hekk, filwaqt li Franza kienet awtorizzata b'mod ?ar u ming?ajr ambigwità sabiex tkompli tapplika r-regola ta' dewmien ta' xahar wara d-d?ul fis-se?? tas-Sitt Direttiva bis-sa??a ta' l-Artikolu 28(3)(d) ta' din id-direttiva, hija madankollu ma kinitx awtorizzata sabiex tadotta deroga ?dida jew testendi d-deroga e?istenti tag?ha ta?t din id-dispo?izzjoni.

48. Barra minn hekk, nikkunsidra, billi nibba?a ru?i, b'analo?ija, fuq ir-ra?unament mag?mul mill-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza Norbury Developments, li s-Sitt Direttiva ma timpedixxix Stat Membru milli jnaqqas l-ambitu ta' deroga b?alma hija d-deroga prevista fl-Artikolu 28(3)(d) tas-Sitt Direttiva, peress li t-tne??ija ta' dawn id-derogi hija l-g?an ta' l-Artikolu 28(4) ta' din id-direttiva. (16) Fis-sentenza Norbury Developments, ir-Renju Unit kien naqqas l-ambitu ta' e?enzjoni li kien igawdi ta?t is-Sitt Direttiva. (17) Ir-ra?unament tal-Qorti tal-?ustizzja f'dik il-kaw?a kien li interpretazzjoni restrittiva ta' l-Artikolu 28(3)(b) tas-Sitt Direttiva, fis-sens li Stat Membru jista' j?omm e?enzjoni e?istenti i?da ma jistax ine??iha parzjalment, tmur kontra l-imsemmi g?an. Skond il-Qorti tal-?ustizzja, tali interpretazzjoni jkollha effetti negattivi g?all-applikazzjoni uniformi tas-Sitt Direttiva, peress li Stat Membru jista' jsib ru?u kostrett li j?omm e?enzjoni, anke jekk jidhirlu li huwa possibbli, xieraq u mixtieq li jimplementa progressivament is-sistema stabbilita fid-direttiva fil-qasam in kunsiderazzjoni.

49. Fil-kaw?a Il-Kummissjoni vs Franza, (18) il-Qorti tal-?ustizzja ddikjarat li meta l-le?i?lazzjoni ta' Stat Membru ti?i emendata sabiex tnaqqas l-ambitu ta' e?enzjoni u b'hekk tallinja ru?ha ma' l-g?an tas-Sitt Direttiva, dik il-le?i?lazzjoni g?andha titqies li hija koperta bid-deroga prevista fit-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva. F'dik il-kaw?a, li kienet tikkon?erna azzjoni skond l-Artikolu 226 KE, il-Qorti tal-?ustizzja ddikjarat li Franza, li kienet naqqset l-ambitu ta' e?enzjoni e?istenti, billi ssostitwiet esklu?joni totali tal-karozzi privati mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT b'esklu?joni iktar limitata li kienet tawtorizza t-tnaqqis tal-VAT fir-rigward ta' vetturi u?ati

esklu?ivament g?at-tag?lim tas-sewqan, ma kinitx naqset li twettaq l-obbligi tag?ha skond l-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva.

50. Jidher mid-de?i?joni tal-qorti tar-rinviju li, g?all-kuntrarju tat-tnaqqis fl-ambitu ta' e?enzjoni ppromulgat mil-le?i?lazzjoni Fran?i?a fil-kaw?a Il-Kummissjoni vs Franza u li jidher li hija mi?ura pjuttost pre?i?a u ?ara, il-mi?uri le?i?lattivi li akkompanjaw it-t?assir tar-regola ta' dewmien ta' xahar kienu estremament kumplessi u affettwaw lill-persuni taxxabbli, jekk xejn, fi gradi differenti, skond l-ammont ta' tnaqqis ta' referenza tag?hom. Konsegwentement, minkejja t-tne??ija tar-regola ta' dewmien ta' xahar mill-1 ta' Lulju 1993, ?erti persuni taxxabbli kien g?ad kellhom jie?du flus mit-Te?or ta' l-Istat sa l-2002.

51. Madankollu, jidher mill-osservazzjonijiet tal-Kummissjoni, su??ett g?al verifika mill-qorti nazzjonali, li r-riformi le?i?lattivi volontarjament (19) adottati minn Franza li wasslu g?at-t?assir tar-regola ta' dewmien ta' xahar u l-mi?uri li akkompanjaw dak it-t?assir irri?ultaw fit-tne??ija ftit ftit ta' l-effetti ta' din ir-regola. Barra minn hekk, l-effetti tal-mi?uri li akkompanjaw it-t?assir tar-regola ta' dewmien ta' xahar jidhru wkoll li ?ew progressivament imnaqqsa u finalment eliminati fl-2002. Dan il-pro?ess wassal, matul il-perjodu mill-1993 sa l-2002, g?al tnaqqis fil-pi? li l-applikazzjoni tar-regoli tal-VAT kienet timponi fuq il-persuni taxxabbli kollha.

52. L-effett tar-riforma adottata minn Franza g?alhekk jidher, fuq il-ba?i ta' l-osservazzjonijiet tal-Kummissjoni u tal-Gvern Fran?i?, li naqqsu, fuq perjodu ta' g?axar snin, id-differenzi li kienu je?istu bejn is-sistema fiskali tag?ha b'ri?ultat ta' l-applikazzjoni tar-regola ta' dewmien ta' xahar u l-Artikoli 17 u 18 tas-Sitt Direttiva, u b'hekk din ir-riforma allinjat lil dan l-Istat Membru ma' wie?ed mill-prin?ipji ewlenin tas-Sitt Direttiva, ji?ifieri d-dedu?ibbiltà immedjata tal-VAT.

53. Barra minn hekk, jidher, su??ett g?al verifika mill-qorti nazzjonali, li dawn id-differenzi kienu di?à kompletament eliminati fl-1993, fl-ewwel lok, fir-rigward tal-persuni taxxabbli li bdew l-attivitajiet tag?hom wara l-1 ta' Lulju 1993, fit-tieni lok, fir-rigward tal-persuni taxxabbli li t-tnaqqis ta' referenza tag?hom kien inqas minn FRF 10 000 u, fit-tielet lok, fir-rigward tal-persuni taxxabbli li l-kreditu tag?hom kontra t-Te?or ta' l-Istat ma kienx iktar minn FRF 150 000 (EUR 22 867.35). Fil-fatt, jidher mir-riformi le?i?lattivi, kif spjegat mill-partijiet, li di?à fl-1993, is-sena li fiha r-riformi ?ew promulgati, ammont konsiderevoli tat-tnaqqis ta' referenza, ji?ifieri 25%, ?ie rimborsat lill-persuni taxxabbli kollha affettwati mid-dispo?izzjonijiet tran?itorji li akkompanjaw it-t?assir tar-regola ta' dewmien ta' xahar. Fl-1994, kellhom ji?u rimborsati 10% o?ra tat-tnaqqis ta' referenza. Fid-de?i?joni tar-rinviju tag?ha, il-qorti nazzjonali tindika wkoll li l-kreditu kontra t-Te?or kien su??ett g?all-?las ta' interessi.

54. G?alhekk nikkunsidra li l-Artikoli 17, 18, 28(3)(d) u 28(4) tas-Sitt Direttiva, fil-prin?ipju, ma jipprekludux mi?uri b?al dawk in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

VI – **Konklu?joni**

55. G?aldaqstant, nikkunsidra li l-Qorti tal-?ustizzja g?andha tirrispondi d-domanda mag?mula mill-Qorti Amministrattiva ta' Lyon kif ?ej:

L-Artikoli 17, 18, 28(3)(d) u 28(4) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima, fil-prin?ipju, ma jipprekludux mi?uri b?al dawk in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

1 – Lingwa ori?inali: l-Ingli?.

2 – ?U 1977 L 145, p. 1.

3 – JORF Nru 143, 23 ta' ?unju 1993, p. 8815.

4 – JORF Nru 214, 15 ta' Settembru 1993, p. 12883.

5 – JORF Nru 89, 16 ta' April 1994, p. 5646.

6 – JORF Nru 39, 15 ta' Frar 2002, p. 2968.

7 – Sentenza tal-25 ta' Ottubru 2001 (C?78/00, ?abra p. I?8195).

8 – Sentenza tad-29 ta' April 1999 (C?136/97, ?abra p. I?2491, punt 19).

9 – I??itata iktar 'il fuq fin-nota ta' qieg? il-pa?na 7.

10 – Ara, b'analo?ija, is-sentenza ta' l-14 ta' Lulju 1971, Muller *et* (10/71, ?abra p. 723, punt 7).

11 – Sentenza tat-8 ta' Jannar 2002, Metropol u Stadler, (C-409/99, ?abra p. I?81, punt 42).

12 – Ara, b'mod partikolari, is-sentenza tad-19 ta' Settembru 2000, Ampafrance u Sanofi (C-177/99 u C-181/99, ?abra p. I?7013, punt 34 u l-?urisprudenza ??itata).

13 – Minkejja l-perjodu tran?itorju inizjali ta' ?ames snin mill-1 ta' Jannar 1978 stabbilit fl-Artikolu 28(4) tas-Sitt Direttiva, l-e??ezzjoni li tinsab fl-Artikolu 28(3)(d) ma ?ietx im?assra mil-le?i?latur Komunitarju. G?alkemm mhijiex rilevanti minn perspettiva temporali g?all-finijiet ta' din il-kaw?a, l-e??ezzjoni li tinsab fl-Artikolu 28(3)(d) tas-Sitt Direttiva tidher li n?ammet fl-hekk imsej?a Direttiva tal-VAT riformulata; ara l-Artikolu 372 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).

14 – Ara l-punt 28 iktar 'il fuq.

15 – Ara l-punt 28 iktar 'il fuq.

16 – Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-13 ta' Lulju 2000, Idéal tourisme (C-36/99, ?abra p. I?6049, punt 32) u tas-7 ta' Di?embru 2006, Administration de l'enregistrement et des domaines vs Eurodental (C-240/05, ?abra p. I?11479, punt 52).

17 – Ara l-punt 20 tas-sentenza (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 8).

18 – Sentenza ta' l-14 ta' ?unju 2001 (C?345/99, ?abra p. I?4493).

19 – Ara l-punt 39 iktar 'il fuq.