

Edizzjoni Provviżorja

KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI

SAUGMANDSGAARD ØE

ippreżentati fit-18 ta' Marzu 2021 (1)

Kawża C-855/19

G. sp. z o.o.

vs

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja))

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud – Akkwist intra-Komunitarju ta' karburanti – Obbligu ta' qas anti-ġipat tat-taxxa – Terminu ta' qas ijiem li jibdev jiddekorru mill-introduzzjoni tal-karburanti fit-territorju nazzjonali – Artikolu 110 TFUE – Projbizzjoni ta' qas ta' taxxi nazzjonali ogħla fuq il-prodotti ta' Stati Membri oħra – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 273 – Miżuri intiżi sabiex jiġu evitati l-frodi – Artikoli 62 u 69 – Eżiġibbiltà tat-taxxa – Assenza – Artikolu 206 – Kunġett ta' 'qasijiet interim' – qas interim li jirrigwarda taxxa mhux eżiġibbli – Bażi għall-kalkolu – Ammont gross ikkalkolat fuq tranżazzjoni taxxabbli – Ammont nett tat-taxxa kkalkolat fuq il-perijodu fiskali kollu”

I. Introduzzjoni

1. It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 110 TFUE kif ukoll tal-Artikoli 69, 206 u 273 tad-Direttiva 2006/112/KE (2).
2. Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn il-kumpannija G. sp. z o.o. (iktar 'il quddiem ir-“rikorrenti fil-kawża prinċipali”) u d-Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (id-Direttur tal-Awla Fiskali ta' Bydgoszczy, il-Polonja) (iktar 'il quddiem l-“amministrazzjoni fiskali”), dwar obbligu ta' qas anti-ġipat tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT), fuq l-akkwisti intra-Komunitarji tal-karburanti, introdotta fid-dawl tal-qas kontra l-frodi.

3. Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, tikkontesta l-validità, fir-rigward tad-dritt tal-Unjoni, ta' dan l-obbligu ta' tallas antiċipat, li abbażi tiegħu, hija kienet marbuta sabiex tallas l-ammont gross tat-taxxa, ikkalkolat mingħajr tevid inkunsiderazzjoni tad-dritt għal tnaqqis tagħha, fuq kull akkwisti intra-Komunitarju ta' karburanti, u dan f'terminu ta' tamest ijiem li bdew jiddekorru mill-introduzzjoni tagħom fit-territorju nazzjonali.

4. Minn abba r-raġunijiet esposti iktar 'il quddiem, fl-opinjoni tiegħi l-Artikoli 62 u 69 tad-Direttiva tal-VAT jipprekludu tali obbligu ta' tallas antiċipat sa fejn dan jippermetti lill-amministrazzjoni fiskali sabiex tevidi tallas minn na' a tal-persuna taxxabbli qabel ma din it-taxxa ssir evidibbli.

5. Barra minn hekk, tali tallas antiċipat ma jistax ji' klassifikat b'ala tallas interim fis-sens tal-Artikolu 206 ta' din id-direttiva. Minn na' a, tali tallas jista' jikkonferna biss taxxa li saret evidibbli abbażi tad-dispożizzjonijiet i' itati hawn fuq. Min-na' a l-o'ra, tali tallas għandu jirrigwarda l-ammont nett tat-taxxa, ikkalkolat fuq il-perijodu fiskali kollu, u mhux fuq l-ammont gross tal-VAT dovut fuq tranżazzjoni taxxabbli individwalment.

II. Il-kuntest iuridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

6. L-Artikolu 62 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“Għall-finijiet ta' din id-Direttiva:

1) ‘Avveniment li jagħti lok għal tallas’ għandha tfigher okkorrenza li permezz tagħha l-kondizzjonijiet legali me'tie' a biex ti' imposta l-VAT huma sodisfatti;

2) Il-VAT għandha ti' ‘imposta’ meta l-awtorità tat-taxxa ssir intitolata bil-li'i, f'mument partikolari, biex ti'bor it-taxxa mill-persuna so'tetta li t'allasha, għalkemm i'-'mien għall-'tallas jista' jkun pospost.”

7. L-Artikolu 68 ta' din id-direttiva huwa fformulat kif i'ej:

“L-avveniment li jagħti lok għal tallas għandu jse't meta jsir l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija.

L-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija għandu jitqies li sar meta l-provvista ta' merkanzija simili titqies li saret fit-territorju ta' l-Istat Membru rilevanti.”

8. Skont l-Artikolu 69 tal-imsemmija direttiva:

“Fil-ka' tal-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija, il-VAT għandha ssir dovuta mal-'ru' tal-fattura, jew mal-iskadenza tal-limitu ta' mien imsemmi fl-ewwel paragrafu tal-Artikolu 222 jekk ma tkun in'ar'et l-ebda fattura sa dik il-waqt.”

9. L-Artikolu 206 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“Kwalunkwe persuna taxxabbli responsabbli għall-'tallas tal-VAT għandha tallas l-ammont nett tal-VAT meta tippre'tenta d-denunzja tal-VAT prevista fl-Artikolu 250. L-Istati Membri jistgħu, madankollu, jistabbilixxu data differenti biex jit'allas dak l-ammont jew jistgħu jitolbu li jsiru tallasijiet interim.”

10. L-Artikolu 222 ta' din id-direttiva jipprovdi:

“Għal provvisti ta' merkanzija mwettqa skont il-kondizzjonijiet speċifikati fl-Artikolu 138 jew għal provvisti ta' servizzi li għalihom il-VAT titallas mill-klijent skont l-Artikolu 196, għandha tinqas fattura sa mhux aktar tard mill-iktar tard mill-iktar tax-xahar wara dak li fih isejjes l-avveniment li jagħti lok għall-iss.

Għal provvisti oħrajn ta' merkanzija jew servizzi l-Istati Membri jistgħu jipponu limiti ta' qiegħ fuq persuni taxxabbli għall-iss ta' fatturi.”

11. Skont il-kliem tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT:

“L-Istati Membri jistgħu jipponu obbligi oħrajn li jidhrulhom meqiegħa biex jiġuraw il-qiegħ korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, soqjet għall-qiegħ ta' trattament indaqs bejn transazzjonijiet domestiċi 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.”

B. Id-dritt Pollakk

12. L-Artikolu 20(5) tal-ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Liġi dwar il-VAT), tal-11 ta' Marzu 2004 (Dz. U. de 2016, position 710), fil-verżjoni applikabbli fil-mument li sejjew il-fatti (iktar 'il quddiem il-“Liġi dwar il-VAT”), jipprovdi:

“Fil-kuntest ta' akkwist intra-Komunitarju ta' oġġetti, it-taxxa ssir eżiġibbli fil-qiegħ li fiha tinqas il-fattura mill-persuna taxxabbli, iċda mhux iktar tard mill-iktar tard mill-qiegħ tax-xahar ta' wara x-xahar li fih twettaq l-akkwist tal-oġġetti [...]”

13. Abbażi tal-Artikolu 99(11a) tal-Liġi dwar il-VAT, fil-każ ta' akkwist intra-Komunitarju ta' oġġetti previst fl-Artikolu 103(5a) ta' din il-liġi, il-persuna taxxabbli hija marbuta sabiex tippreżenta lid-Direttur tal-uffiċju tad-dwana kompetenti fil-qasam tal-likwidazzjoni tad-dazji tas-sisa, dikjarazzjoni ta' kull xahar li tirrigwarda l-ammonti tat-taxxa dovuti sa mhux iktar tard mill-iktar tard mill-qiegħ tax-xahar ta' wara dak li fih inqas l-obbligu ta' iss.

14. Abbażi tal-Artikolu 103(5a) tal-imsemmija liġi:

“Fil-każ ta' akkwist intra-Komunitarju tal-karburanti previst fl-Anness Nru 2 tal-ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Liġi tas-6 ta' Diċembru 2008 dwar id-daġġi tas-sisa [iktar 'il quddiem il-“Liġi dwar is-sisa”]), fejn il-produzzjoni jew il-bejgħ huma suqjet għall-kisba ta' konfessjoni abbażi tad-dispożizzjonijiet tal-ustawa z dnia 10 kwietnia 1997 r. -Prawo energetyczne (Liġi tal-10 ta' April 1997 dwar l-enerġija), il-persuna taxxabbli hija marbuta, mingħajr ma tintalab sabiex tagħmel dan mid-Direttur tal-uffiċju tad-dwana, sabiex tikkalkola u tallas it-taxxa lill-amministrazzjoni tad-dwana kompetenti għall-iss tad-dazji tas-sisa:

1) f'terminu ta' 5 ijiem li jibdev jiddekorru mill-qiegħ li fiha l-oġġetti sejjew ppreżentati fil-post ta' riċeviment tal-prodotti suqjet għal sisa stabbilita fl-awtorizzazzjoni adattata – jekk il-beni kienu s-suqjet ta' akkwist intra-Komunitarju fis-sens tal-[liġi dwar is-sisa] minn konsumatur irreġistrat ta' is-sistema ta' sospensjoni ta' dazji tas-sisa konformement mad-dispożizzjonijiet applikabbli fil-qasam tad-dazji tas-sisa;

2) f'terminu ta' 5 ijiem li jibdev jiddekorru mill-qiegħ li fiha l-beni sejjew importati f'maqen tat-taxxa mit-territorju ta' Stat Membru ieor;

3) waqt it-trasferiment ta' dawn l-oġġetti fit-territorju nazzjonali – jekk dawn l-oġġetti sejjew

ittrasferiti barra mis-sistema tas-sospensjoni tad-dazji tas-sisa, konformement mad-dispożizzjonijiet applikabbli fil-qasam tad-dazji tas-sisa."

III. Il-kawża prinċipali, id-domandi preliminari u l-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja

15. Waqt ix-xahar ta' Diċembru 2016, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali wettqet għoxrin akkwist intra-Komunitarju ta' diġil, ta' kwantità akkumulata ta' 3,190,874m3.

16. L-amministrazzjoni fiskali ppreżentat li l-akkwisti intra-Komunitarji mwettqa mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali kienu jaqgħu ta' t-tieni eżempju previst fl-Artikolu 103(5a) tal-Liġi dwar it-Taxxa jiġifieri dak tat-tqiegħid f'maġen tal-oġġetti mit-territorju ta' Stat Membru ieor.

17. Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ma jallix il-VAT fuq dawn l-akkwisti, ta' ammont akkumulat ta' PLN 1 530,766 (madwar EUR 337 319.59), fit-terminu ta' jamest ijiem li bdew jiddekorru mill-introduzzjoni tad-diġil fit-territorju nazzjonali, kif meġtie mill-Artikolu 103(5a) tal-Liġi dwar il-VAT. Barra minn hekk, hija lanqas ma pprezentat lid-dikjarazzjoni ta' kull xahar sa mhux iktar tard mill-james jurnata tax-xahar ta' wara dak li fih inqas l-obbligu ta' jlas, kif meġtie mill-Artikolu 99(11a) ta' din il-liġi.

18. Permezz ta' deċiżjoni tas-6 ta' April 2018, l-amministrazzjoni fiskali imponiet fuq ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, abbażi ta' aġustament fiskali għax-xahar ta' Diċembru 2016, il-jlas immedjat tal-VAT dovuta fuq l-akkwisti intra-Komunitarji kontenzjużi, flimkien mal-interessi għad-dewmien ikkalkolati mill-jurnata wara dik li fiha skada l-jlas.

19. Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali pprezentat rikors quddiem il-Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy (il-Qorti Amministrattiva ta' Bydgoszcz, il-Polonja), li jadet lil dan ir-rikors permezz tad-deċiżjoni tal-10 ta' Lulju 2018.

20. Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali appellat kontra din id-deċiżjoni quddiem il-qorti tar-rinviju, billi dalet inkwistjoni l-legalità tal-Artikolu 103(5a) tal-Liġi dwar il-VAT, fir-rigward tal-Artikolu 110 TFUE, kif ukoll tal-Artikoli 69 u 206 tad-Direttiva tal-VAT.

21. Din il-qorti spjegat li l-Artikolu 103(5a) tal-Liġi dwar il-VAT hija parti minn "pakkett karburant" adottat fuq livell nazzjonali u li daal fis-sef fl-1 ta' Awwissu 2016, jiġifieri serje ta' emendi intiżi sabiex jittejjeb il-jbir tal-VAT fuq l-akkwisti intra-Komunitarji tal-karburanti u sabiex jipprevjenu l-frodi tal-VAT fuq is-suq transkonfinali tal-karburanti.

22. Il-qorti tar-rinviju ddeskriviet kif jej il-konsegwenzi prattiżi ta' din is-sistema l-jdida għall-persuni taxxabbli li jwettqu akkwisti intra-Komunitarji tal-karburanti, b'alma hija r-rikorrenti fil-kawża prinċipali.

23. Fil-kuntest tas-sistema ordinarja applikabbli għall-akkwisti intra-Komunitarji, min jakkwista, b'ala prinċipju, jiddikjara l-VAT u jsostni d-dritt għal tnaqqis tiegħu fl-istess dikjarazzjoni, filwaqt li din id-dikjarazzjoni għandha tintbagħat sa mhux iktar tard mill-jamsa u għoxrin il-jurnata tax-xahar wara kull perijodu fiskali (ta' kull xahar jew kull tliet xhur).

24. Abbażi ta' din is-sistema jdida introdotta mill-Artikolu 103(5a) tal-Liġi dwar il-VAT it-terminu għall-jlas tal-VAT dovuta fuq l-akkwisti intra-Komunitarji tal-karburanti tqassar b'mod kunsiderevoli, peress li l-VAT għandha titallas f'terminu ta' jamest ijiem wara l-introduzzjoni tal-karburanti fuq it-territorju nazzjonali.

25. Fil-prattika, il-persuna taxxabbli tallas il-VAT dovuta fuq l-akkwisti intra-Komunitarji tal-karburanti qabel ma tippreenta lid-dikjarazzjoni tal-VAT li tirrigwarda lil dawn l-akkwisti, peress li din id-dikjarazzjoni għandha tiżi ppreentata sa mhux iktar tard mill-james jurnata tax-xahar li

jsegwi dak li fih in?oloq l-obbligu tal-?las abba?i tal-Artikolu 99(11a) ta' din il-li?i.

26. Il-persuna taxxabbli li twettaq tali akkwisti ma tistax te?er?ita d-dritt tag?ha g?at-tnaqqis ?lief fid-dikjarazzjoni li hija tippre?enta sussegwentement g?all-?las tal-VAT dovuta. B'hekk, bil-kontra g?as-sistema ordinarja applikabbli g?all-akkwisti intra-Komunitarji, je?isti dewmien fi?-?mien bejn il-?las tal-VAT, me?tie? fil-?amest ijiem wara l-introduzzjoni tal-karburanti fit-territorju nazzjonali, u t-tnaqqis ta' dan il-VAT, li jse?? fil-mument tal-pre?entata tad-dikjarazzjoni tal-VAT.

27. Huwa fir-rigward ta' dawn il-partikolaritajiet li l-qorti tar-rinviju tistaqsi fuq il-kompatibbiltà tas-sistema introdotta fl-Artikolu 103(5a) tal-Li?i dwar il-VAT, ma' diversi dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni.

28. Qabel kollox, din il-qorti tistaqsi dwar il-kompatibbiltà ta' din is-sistema ?dida flimkien mal-Artikolu 110 TFUE u l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT. Din il-mistoqsija ma tikkon?ernax lid-differenza fis-sistema bejn l-akkwisti intra-Komunitarji tal-karburanti u tal-akkwisti intra-Komunitarji l-o?ra, deskritti 'il quddiem, i?da d-differenza sussegwenti fit-trattament bejn l-akkwisti intra-Komunitarji tal-karburanti u l-provvisti nazzjonali tal-karburanti.

29. Sussegwentement, il-qorti tar-rinviju tistaqsi fuq il-kompatibbiltà tal-obbligu tal-?las anti?ipat tat-taxxa, kif impost fl-Artikolu 103(5a) tal-Li?i dwar il-VAT, mal-Artikolu 69 tad-Direttiva tal-VAT, li jirregola l-e?i?ibbiltà tat-taxxa.

30. Fl-a??ar, din il-qorti tistaqsi jekk dan l-obbligu ta' ?las anti?ipat jistax ji?i possibbilment ikkunsidrat b?ala ?las interim li l-?bir tieg?u huwa awtorizzat fl-Artikolu 206 tad-Direttiva tal-VAT. Hija tenfasizza f'dan ir-rigward li l-ammont li g?andu jit?allas mill-persuna taxxabbli huwa ammont ta' VAT "gross", ji?ifieri l-ammont tat-taxxa dovut fuq l-akkwisti intra-Komunitarji qabel tnaqqis.

31. Huwa f'dawn i?-?irkustanzi li n-Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) L-Artikolu 110 [TFUE] u l-Artikolu 273 tad-[Direttiva tal-VAT], ma jipprekludux dispo?izzjoni, b?all-Artikolu 103(5a) tal-[Li?i dwar il-VAT], li tipprevedi li fil-ka? ta' akkwist intra-Komunitarju ta' karburanti, il-persuna taxxabbli g?andha, ming?ajr ma tintalab tag?mel dan mid-Direttur tal-Uffi??ju tad-Dwana, tikkalkola u t?allas it-taxxa lill-amministrazzjoni tad-dwana kompetenti g?all-?las tad-dazji tas-sisa:

1) f'terminu ta' 5 ijiem mill-jum fejn l-o??etti jkunu ?ew ippre?entati fil-post ta' ri?eviment tal-prodotti su??etti g?as-sisa stabbilit fl-awtorizzazzjoni xierqa – jekk l-o??etti kienu su??etti g?al akkwist intra-Komunitarju fis-sens tal-[li?i dwar is-sisa] minn konsumatur irre?istrat ta?t is-sistema ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa konformement mad-dispo?izzjonijiet applikabbli fil-qasam tad-dazji tas-sisa;

2) f'terminu ta' 5 ijiem mill-jum fejn l-o??etti jkunu ?ew importati f'entrepôt fiskali mit-territorju ta' Stat Membru ie?or;

3) waqt it-trasferiment ta' dawn l-o??etti fit-territorju nazzjonali – jekk l-o??etti ji?u ttrasferiti barra minn sistema ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa konformement mad-dispo?izzjonijiet applikabbli fil-qasam tad-dazji tas-sisa?

2) L-Artikolu 69 tad-Direttiva [VAT], ma jipprekludix dispo?izzjoni, b?all-Artikolu 103(5a) tal-Li?i dwar il-VAT, li tipprevedi li fil-ka? ta' akkwist intra-Komunitarju ta' karburanti l-persuna taxxabbli g?andha, ming?ajr ma tintalab tag?mel dan mid-Direttur tal-Uffi??ju tad-Dwana, tikkalkola u t?allas

it-taxxa lill-amministrazzjoni tad-dwana kompetenti għall-istess tad-dazji tas-sisa:

- 1) f'terminu ta' 5 ijiem mill-jum fejn l-oġġetti jkunu jew ippreżentati fil-post ta' riżeviment tal-prodotti suġġetti għas-sisa stabbilit fl-awtorizzazzjoni xierqa – jekk l-oġġetti kienu suġġetti għal akkwist intra-Komunitarju fis-sens tal-[liżi dwar is-sisa] minn konsumatur irreżistat ta' is-sistema ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa konformement mad-dispożizzjonijiet applikabbli fil-qasam tad-dazji tas-sisa;
- 2) f'terminu ta' 5 ijiem mill-jum fejn l-oġġetti jkunu jew importati f'entrepôt fiskali mit-territorju ta' Stat Membru ieor;
- 3) waqt it-trasferiment ta' dawn l-oġġetti fit-territorju nazzjonali – jekk l-oġġetti jiġu ttrasferiti barra minn sistema ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa konformement mad-dispożizzjonijiet fil-qasam tad-dazji tas-sisa; meta din tiġi interpretata fis-sens li l-ammont inkwistjoni ma jikkostitwixxi l-istess interim ta' VAT fis-sens tal-Artikolu 206 tad-Direttiva [VAT]?
- 3) l-istess interim fuq il-VAT fis-sens tal-Artikolu 206 tad-Direttiva [VAT] li ma jsirx fit-terminu previst jitlef l-eżistenza legali fi tmiem il-perijodu ta' dikjarazzjoni tat-taxxa li fuqu għandu jsir tali l-istess interim?"

32. It-talba għal deċiżjoni preliminari għet irreżistata fir-Reżiżtru tal-Qorti tal-Ġustizzja fit-22 ta' Novembru 2019.

33. Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, l-amministrazzjoni fiskali, il-Gvern Pollakk u l-Kummissjoni Ewropea ippreżentaw xi osservazzjonijiet bil-miktub. Dawn il-partijiet u l-partijiet interessati rrispondew ukoll bil-miktub għal xi domandi magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-27 ta' Novembru 2020.

IV. **Analiżi**

34. Permess tad-domandi tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja fuq il-kompatibbiltà ta' obbligu ta' l-istess antiġipat, b'għal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, mal-Artikolu 110 TFUE, kif ukoll mal-Artikoli 69, 206 u 273 tad-Direttiva tal-VAT. Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali kienet marbuta, abbażi ta' dan l-obbligu, sabiex tallas it-totalità tal-VAT dovuta fuq kull akkwist intra-Komunitarju tal-karburanti fil-ġeografiku ijiem wara l-introduzzjoni tagħom fit-territorju nazzjonali.

35. Nemmen li jkun utli, għal raġunijiet ta' għarezza, sabiex naqsam l-analiżi tiegħi f'erba' partijiet.

36. L-ewwel nett, ser niġġad l-eżistenza ta' diskriminazzjoni pprojbita mill-Artikolu 110 TFUE, minnabba n-nuqqas ta' paragunabbiltà tat-tranżazzjonijiet nazzjonali u l-akkwisti intra-Komunitarji fir-rigward tar-riskju tal-frodi tal-VAT.

37. It-tieni nett, ser neġġamina l-possibbiltà li jiġi adottat tali obbligu ta' l-istess antiġipat fuq il-bażi tal-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, b'għala miġura intiża sabiex jiġi evitati l-frodi. Għalkemm tali possibbiltà ma hijiex eskluża, hija madankollu suġġetta għall-osservanza tad-dispożizzjonijiet l-oġġetti ta' din id-direttiva, partikolarment dawk li jirrigwardaw l-eżiġibbiltà tat-taxxa.

38. It-tielet nett, ser nesponi r-ra?unijiet li min?abba fihom tali obbligu ta' ?las anti?ipat huwa inkompatibbli mal-Artikoli 62 u 69 tad-Direttiva tal-VAT, sa fejn jippermetti lill-amministrazzjoni fiskali sabiex te?i?i ?las ming?and il-persuni taxxabbli qabel ma t-taxxa tkun saret e?i?ibbli, waqt li huwa mifhum li l-possibbiltà li jin?abar ?las interim, prevista fl-Artikolu 206 ta' din id-direttiva, tista' tikkon?erna biss taxxa li saret e?i?ibbli abba?i tad-dispo?izzjonijiet i?itati iktar 'il fuq.

39. Ir-raba' nett, u sussidjarjament ser nispjega g?aliex l-Artikolu 206 jipprekludi l-?bir ta' ?las interim fuq l-ammont *gross* ta' tran?azzjoni taxxabbli, individwalment, ming?ajr ma jittie?ed inkunsiderazzjoni d-dritt g?al tnaqqis tal-persuna taxxabbli.

A. Fuq il-kompatibbiltà tal-obbligu ta' ?las anti?ipat mal-Artikolu 110 TFUE (l-ewwel domanda)

40. Il-Gvern Pollakk sostna, preliminarjament, li l-Artikolu 110 TFUE ma huwiex applikabbli min?abba l-fatt li d-Direttiva tal-VAT wettqet armonizzazzjoni e?awrjenti.

41. Skont ?urisprudenza stabbilita, meta settur kien is-su?ett ta' armonizzazzjoni e?awrjenti fuq il-livell tal-Unjoni, kull mi?ura nazzjonali relatata mieg?u g?andha ti?i evalwata fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet ta' dik il-mi?ura ta' armonizzazzjoni u mhux fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt primarju (3).

42. Huwa minnu li, ?erti dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT ma j?allu l-ebda mar?ni ta' diskrezzjoni lill-Istati Membri, partikolarment dawk li jirrigwardaw lid-definizzjoni tal-akkwist intra-Komunitarju, g?ad-definizzjoni tal-importazzjoni (4) jew ukoll g?ad-determinazzjoni tal-valur taxxabbli (5).

43. Madankollu, xi dispo?izzjonijiet o?ra jag?tu mar?ni ta' diskrezzjoni, kultant kunsiderevoli, lill-Istati Membri, fis-sens li ma jistax ji?i kkunsidrat li din id-direttiva wettqet armonizzazzjoni e?awrjenti tal-aspetti kollha tag?ha (6). Dan huwa l-ka?, partikolarment, tal-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, li dwaru qieg?da ti?i mistoqsija l-Qorti tal-?ustizzja fil-kaw?a pre?enti, u li jippermetti lill-Istati Membri sabiex jadottaw xi mi?uri sabiex ji?guraw il-?bir e?att tal-VAT u sabiex jevitaw il-frodi (7).

44. Konsegwentement, nikkunsidra li d-dispo?izzjonijiet tad-dritt primarju, li huwa inklu? fihom l-Artikolu 110 TFUE, huma tassew applikabbli fuq tali mi?uri. Nenfazizza li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet simultanament fuq l-interpretazzjoni tal-le?i?lazzjoni VAT u tal-Artikolu 110 TFUE fis-sentenza Dansk Denavit (8), li kkon?ernat kaw?a li kellha xi similaritajiet mal-kaw?a pre?enti.

45. Wara li dan ?ie ppre?i?at, ser in?id li din id-domanda tgawdi minn portata esklu?ivament formali fil-kuntest tal-kaw?a pre?enti, peress li l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT jinkludi, b?ala kundizzjoni ta' validità tal-mi?uri adottati, il-projbizzjoni ta' diskriminazzjoni bejn tran?azzjonijiet nazzjonali u tran?azzjonijiet bejn Stati Membri, u jinkorpora b'hekk il-projbizzjoni stabbiltà mill-Artikolu 110 TFUE.

46. L-Artikolu 110 TFUE jipprojbixxi lill-Istati Membri milli jimponu fuq il-prodotti tal-Istati Membri l-o?ra, taxxi nazzjonali og?la minn dawk imposti fuq prodotti nazzjonali simili.

47. Nenfazizza li l-akkwisti intra-Komunitarji u l-kunsinni nazzjonali jag?tu lok, *in fine*, g?all-?las tal-istess ammont ta' VAT, kif enfasizzaw l-amministrazzjoni fiskali u l-Gvern Pollakk. Dawn i?-?ew? tipi ta' tran?azzjonijiet huma, fil-fatt, su?etti g?all-istess rata ta' VAT u jag?tu d-dritt g?al tnaqqis fuq il-VAT tal-input dovuta.

48. Il-mistoqsija li titqajjem hija dik ta' ?vanta?? *f'termini ta' likwidità* possibbli li hija imposta fuq

I-akkwisti intra-Komunitarji tal-karburanti meta mqabbla mal-kunsinni nazzjonali ta' karburanti. Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeżidiet diversi drabi li l-istabbiliment ta' termini ta' las qosra, għall-impożizzjonijiet nazzjonali fuq il-prodotti ta' Stati Membri oħra, huwa, b'ala prinċipju, kuntrarju għall-Artikolu 110 TFUE (9).

49. Għaldaqstant, hemm lok sabiex jiġi ddeterminat jekk, fil-kuntest tal-kawża prinċipali, il-persuni taxxabbli li jwettqu akkwisti intra-Komunitarji tal-karburanti humiex marbuta sabiex iġi allsu l-VAT iktar malajr mill-persuni taxxabbli li jixtru l-karburanti fil-kuntest tal-kunsinni nazzjonali.

50. Kif spjegaw l-amministrazzjoni fiskali u l-Gvern Pollakk, teżisti qerata similarità, f'dak li jikkonċerna l-las tal-VAT, bejn is-sistemi applikabbli fuq dan iġ-ġewġ tipi ta' tranżazzjonijiet.

51. Fil-każ tal-akkwist intra-Komunitarju tal-karburanti, il-persuna taxxabbli hija marbuta, abbażi tal-Artikolu 103 (5a) tal-Liżi dwar il-VAT, sabiex tallas il-VAT lill-Istat f'terminu ta' amest ijiem li jibdw jiddekorru mill-introduzzjoni tal-karburanti fuq it-territorju nazzjonali. Fid-dikjarazzjoni sussegwenti tagħha, hija jkollha d-dritt sabiex tnaqqas dan l-ammont ta' VAT.

52. Fil-każ ta' kunsinna nazzjonali ta' karburanti, il-bejjiegħ għandu l-obbligu sabiex joħroġ fattura lix-xerrej tal-ammont ta' VAT dovut. Fil-prattika, ix-xerrej iġi allas il-VAT mhux direttament lill-Istat, iġi da lill-bejjiegħ, fejn dan tal-aħħar għandu l-obbligu sabiex iġi allas il-VAT lill-Istat, filwaqt li x-xerrej ikollu d-dritt sabiex inaqqas l-imsemmi VAT fid-dikjarazzjoni sussegwenti tiegħu.

53. B'hekk, fiġ-ġewġ każijiet (akkwist intra-Komunitarji jew kunsinna ta' oħetti nazzjonali), min jakkwista għandu "jallas minn qabel" l-ammont totali tal-VAT dovuta fuq ix-xiri tal-karburanti, filwaqt li jkollu d-dritt għat-tnaqqis ta' dan il-VAT fid-dikjarazzjoni sussegwenti tiegħu.

54. Wara li dan iġe ppreżiżat, fil-kuntest tal-kawża prinċipali, f'liema sitwazzjonijiet l-akkwisti intra-Komunitarji tal-karburanti jbatu vantaġġ f'termini ta' likwidità meta mqabbla mal-kunsinni nazzjonali ta' karburanti? Il-preżenza ta' tali vantaġġ tiddependi fuq it-termini ta' las miftiehma fis-sistema tal-kunsinni nazzjonali tal-karburanti, bejn il-bejjiegħ u x-xerrej, kif innotaw ustant l-amministrazzjoni fiskali u l-Gvern Pollakk.

55. B'mod iktar preżiż, l-akkwisti intra-Komunitarji jbatu minn vantaġġ f'termini ta' likwidità, kull darba li t-terminu ta' las miftiehem fil-kuntest tal-kunsinni nazzjonali huwa *itwal* minn dak impost fl-Artikolu 103(5a) tal-Liżi tal-VAT, jiġifieri amest ijiem li jibdw jiddekorru mill-introduzzjoni tal-karburanti fit-territorju nazzjonali. Biex nuaw il-kliem li ntuaw kemm mill-amministrazzjoni fiskali u l-Gvern Pollakk, it-terminu miftiehem bejn il-partijiet fil-kuntest ta' kunsinna nazzjonali jista', fil-prattika, ikun inqas ukoll u mhux itwal minn amest ijiem.

56. Madankollu, skont qurisprudenza stabbilita jirriżulta li jkun hemm ksur tal-Artikolu 110 TFUE meta t-taxxa imposta fuq il-prodott importat u dik imposta fuq prodott simili nazzjonali jkunu kkalkolati b'mod differenti u skont modalitajiet differenti, b'mod li jwasslu, *anki jekk biss f'qerti każijiet*, għal tassazzjoni ogħla tal-prodott importat (10). Minn dan jirriżulta li sistema ta' tassazzjoni ta' Stat Membru tista' tiġi kkunsidrata li hija kompatibbli mal-Artikolu 110 TFUE biss jekk jiġi stabbilit li hija mfassla b'mod li teskludi, *fi kwalunkwe każ*, li l-prodotti importati jiġu ntaxxati b'mod iktar oneruż mill-prodotti nazzjonali (11).

57. Bl-applikazzjoni ta' din il-qurisprudenza, il-fatt li l-persuni taxxabbli li jwettqu xi akkwisti intra-Komunitarji tal-karburanti huma marbuta, *f'qerti każijiet*, sabiex iġi allsu l-VAT b'mod iktar mgħaħħel mill-persuni taxxabbli li jixtru l-karburanti fil-kuntest ta' kunsinni nazzjonali huwa suffiġjenti, b'ala prinċipju, sabiex jikkonstata ksur tal-Artikolu 110 TFUE.

58. Madankollu, għad irid jiġi ddeterminat jekk l-Artikolu 110 TFUE, jimponix obbligu assolut, fis-

sens li jipprojbixxi *kull* impożizzjoni nazzjonali li tolqot b'mod iktar tqil lill-prodotti tal-Istati Membri l-oħra jew jekk dan l-obbligu għandux xi flessibbiltà li tippermetti lill-Istat Membru kkonfernat sabiex jiġi *ustifika* tali differenza fit-trattament.

59. Għandu jiġi nnotat, f'dan ir-rigward, li l-Artikolu 110 TFUE ma għandux klawżola ta' *ustifikazzjoni*, b'alma għandhom, partikolarment, id-dispożizzjonijiet li jipprojbixxu restrizzjonijiet fuq il-moviment liberu (12). Skont il-kliem li ntuża mill-Qorti tal-*ustizzja*, "meta tiġi stabbilita d-diskriminazzjoni, l-Artikolu [110 TFUE] ma jipprevedi l-ebda possibbiltà ta' *ustifikazzjoni* għall-Istat ikkonfernat" (13).

60. Madankollu, il-prinċipju ta' nondiskriminazzjoni espress fl-Artikolu 110 TFUE (14) jimplika, fil-każ ta' differenza fit-trattament b'al dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li s-sitwazzjonijiet previsti huma *paragunabbli*.

61. Madankollu, il-Kummissjoni sostniet li l-persuni taxxabbli li jixtru l-karburanti fil-kuntest, rispettivament, ta' akkwist intra-Komunitarju jew ta' kunsinna nazzjonali ma jinsabux f'sitwazzjonijiet *paragunabbli*, fis-sens li l-obbligu ta' *las antiċipat* previst għall-akkwisti intra-Komunitarji ma jiksirx l-Artikolu 110 TFUE.

62. Din l-istituzzjoni tfakkar li, fil-kuntest tas-sistema tranżitorja stabbilita mid-Direttiva 91/680/KEE (15), l-akkwisti intra-Komunitarji huma kkaratterizzati mill-kunsinna, fit-territorju tal-Istat Membru destinatarju, ta' prodott eżentat mill-VAT. Il-kunsinna intra-Komunitarja mwettqa mill-bejjiegħija, fil-fatt, eżentata fil-pajjiż ta' oriġini u hija l-persuna taxxabbli li twettaq l-akkwist intra-Komunitarju, fil-pajjiż destinatarju li għandha tiddikjara lit-taxxa dovuta fid-dikjarazzjoni tagħha (16). Madankollu, ir-riskji ta' frodi inerenti għal din is-sitwazzjoni jiġi *ustifikaw* l-implimentazzjoni ta' miżuri speċifiċi ta' prevenzjoni.

63. Naqbel ma' dan ir-raġunament.

64. Fil-fatt, huwa stabbilit sew li r-riskji ta' frodi fuq skala kbira fil-qasam tal-VAT jikkonfernaw speċifikament lit-tranżazzjonijiet intra-Komunitarji, ta't il-forma partikolarment ta' "frodi tat-tip carousel" jew frodi msemmija "operatur li naqas minn dmirijietu" (17). Għaldaqstant, l-akkwisti intra-Komunitarji u l-kunsinni nazzjonali ta' karburanti ma humiex f'sitwazzjoni *paragunabbli* fir-rigward tar-riskju tal-frodi tal-VAT. Kif enfassizzat il-Kummissjoni, din id-differenza oġġettiva tirriżulta mill-għajla mwettqa mill-leġislatur tal-Unjoni waqt l-introduzzjoni tas-sistema tranżitorja bid-Direttiva 91/680.

65. Barra minn hekk, ma huwiex ikkontestat li l-obbligu tal-*las antiċipat* inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jippermetti li jkun hemm *lieda* kontra dan it-tip ta' frodi. Minn na?a, il-*lieda* kontra l-frodi tal-VAT huwa l-għan espliċitament segwit mill-"pakkett karburant" li jaqa' ta'tu l-obbligu ta' *las antiċipat* (18). Min-na?a l-oħra kif enfassizzat il-Kummissjoni, l-obbligu li ji'tallas l-ammont totali tal-VAT dovut fuq l-akkwist tal-karburanti, u dan fil-*amest* ijiem wara l-introduzzjoni tagħhom fuq it-territorju nazzjonali jippermetti li jkun hemm *lieda* kontra l-frodi msejja? "operatur li naqas minn dmirijietu".

66. Nenfassizza wkoll li dan l-approċċ huwa konformi ma' dak adottat mill-Qorti tal-*ustizzja* fis-sentenza Dansk Denkvit (19). Fil-fatt, il-Qorti tal-*ustizzja* ddeċidiet, li l-Artikolu 110 TFUE ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi termini differenti għall-"importazzjonijiet" (kun?ett li kien jinkludi, dak iż-*mien*, l-akkwisti intra-Komunitarji) (20) u għat-tranżazzjonijiet nazzjonali fil-qasam tal-VAT, fid-dawl tal-fatt li s-sistemi applikabbli għal dawn it-tranżazzjonijiet ma kinux *paragunabbli* (21).

67. Fl-aġġar, nixtieq nenfassizza l-konsegwenzi sistematiċi tal-interpretazzjoni bil-kontra, li

tikkonkludi ksur tal-Artikolu 110 TFUE. Fid-dawl tal-?erarkija tar-regoli tad-dritt tal-Unjoni, din l-interpretazzjoni timplika li l-le?i?latur tal-Unjoni ma g?andux is-setg?a sabiex jemenda lid-Direttiva tal-VAT b'mod sabiex jipprevedi obbligu ta' ?las anti?ipad g?all-akkwisti intra-Komunitarji biss, fid-dawl tal-?lieda kontra l-frodi msemmija hawn fuq. Tali interpretazzjoni ma tidhirliex a??ettabbli.

68. Fid-dawl ta' dak li ntqal qabel, inqis li l-Artikolu 110 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix l-istabbiliment ta' obbligu ta' ?las anti?ipad tal-VAT g?all-akkwisti intra-Komunitarji tal-karburanti fil-?amest ijiem wara l-introduzzjoni tal-karburanti fit-territorju nazzjonali, b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

B. Fuq il-possibilità tal-klassifikazzjoni tal-obbligu ta' ?las anti?ipad b?ala “obbligi o?rajn...biex ma ssirx frodi” fis-sens tal-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT (l-ewwel domanda)

69. L-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT jippermetti lill-Istati Membri sabiex jimponu ?erti obbligi addizzjonali fid-dawl li ji?i ?gurat l-?bir e?att tal-VAT jew sabiex ji?u evitati l-frodi, ta?t il-kundizzjoni li:

– dawn l-obbligi jirrispettaw it-trattament ugwali tat-tran?azzjonijiet nazzjonali u tat-tran?azzjonijiet imwettqa bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli, u

– l-imsemmija obbligi ma jag?tux lok, fl-iskambji bejn l-Istati Membri, g?al formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri.

70. Preliminarjament, hemm lok sabiex ji?i e?aminat jekk dawn il-kundizzjonijiet humiex issodisfatti f'dak li jikkon?erna l-pagament anti?ipad inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

71. Qabel kollox, hekk kif enfassizzajt fil-punt 65 ta' dawn il-konkluzjonijiet, dan l-obbligu huwa inti? sabiex ji?ieled kontra l-mekkani?mi ta' frodi tal-VAT li jisfruttaw il-partikolaritajiet tas-sistema applikabbli g?all-akkwisti intra-Komunitarji.

72. Sussegwentement, esponejt, fil-punti 58 sa 68 ta' dawn il-konkluzjonijiet, ir-ra?unijiet li min?abba fihom l-imsemmi obbligu ma huwiex diskriminatorju, peress li l-akkwisti intra-Komunitarji u l-kunsinni nazzjonali tal-karburanti ma jinsabux f'sitwazzjoni paragonabbli fir-rigward tar-riskju ta' frodi tal-VAT.

73. Fl-a??ar, in?id li l-obbligu ta' ?las anti?ipad ma jag?tix lok, fl-iskambji bejn l-Istati Membri, g?al xi “formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri” fis-sens tal-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT.

74. Fil-fatt, minn ?urisprudenza stabbilita sew jirri?ulta li, jekk l-g?an ta' formalità imposta fuq l-importatur ta' prodott su??ett g?al taxxa nazzjonali huwa li ji?i ?gurat il-?las tad-dejn li jikkorrispondi g?all-ammont ta' din it-taxxa, din il-formalità hija marbuta mal-fatt taxxabbli tag?ha, ji?ifieri l-akkwist intra-Komunitarju, u mhux mal-qsim ta' fruntiera fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni (22).

75. Madankollu, ma tantx hemm dubju li obbligu ta' ?las anti?ipad huwa inti?, min?abba n-natura tieg?u stess, li ji?gura l-?las tad-dejn korrispondenti tal-ammont ta' taxxa dovuta, kif innotat ?ustament il-Kummissjoni.

76. Minn dak li ntqal qabel jirri?ulta li l-kundizzjonijiet espli?itament stabbiliti fl-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT huma ssodisfatti mill-obbligu ta' ?las anti?ipad inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

77. Madankollu, g?andu ji?i e?aminat sussegwentement, jekk l-istabbiliment ta' tali obbligu jmurx lil hinn mill-mar?ni ta' diskrezzjoni mog?tija lill-Istati Membri mill-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-

VAT.

78. F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeġidiet diversi drabi li l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT jagħti, ertament, marġni ta' diskrezzjoni lill-Istati Membri fir-rigward tal-mezzi intiġi sabiex jintlaqqu l-għanijiet tal-irkupru tat-totalità tal-VAT u tal-qlieda kontra l-frodi. Madankollu, huma għandhom l-obbligu li jeheritaw kompetenza tagħom fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni u tal-prinċipji ġenerali tagħha u, b'mod partikolari, fl-osservanza tal-prinċipju ta' proporzjonalità kif ukoll tal-prinċipju ta' newtralità fiskali (23).

79. Dan ir-reqwieta ta' rispett tad-dritt tal-Unjoni jimplika li l-obbligu stabbilit minn Stat Membru għandu, sabiex jiġi ġustifikat fuq il-bażi tal-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, ikun kompatibbli mad-dispożizzjonijiet l-oħra ta' din id-direttiva.

80. Kif enfassizzat ertament il-Kummissjoni, din l-interpretazzjoni hija kkorroborata mill-preżenza tal-Artikolu 395 tad-Direttiva tal-VAT, li jipprovdi li l-Kunsill, li jaqxxi unanimament fuq proposta tal-Kummissjoni, jista' jawtorizza lil kull Stat Membru sabiex jintroduu miżuri speċifiċi ta' *deroga mid-dispożizzjonijiet*, sabiex jissimplifika l-qbir tat-taxxa jew sabiex jiġu evitati erti frodi jew evaġjonijiet fiskali.

81. Jidhirli li r-rabta bejn dawn i-ewer dispożizzjonijiet hija ara: filwaqt li l-Artikolu 395 tad-Direttiva tal-VAT jissuġġetta l-adozzjoni ta' miżuri ta' deroga mid-Direttiva għall-awtorizzazzjoni tal-Kunsill, l-Artikolu 273 tal-imsemmija direttiva jipprevedi neċessarjament l-adozzjoni ta' miżuri *mhux derogatorji* minn din id-direttiva. L-interpretazzjoni bil-kontra twassal sabiex tinnega lill-imsemmi Artikolu 395 mis-sustanza tiegħu, b'mod partikolari l-qtiea li tinkiseb l-awtorizzazzjoni tal-Kunsill sabiex jiġu adottati xi miżuri ta' deroga.

82. Insib konferma ta' din l-interpretazzjoni fis-sentenza Maks Pen (24), li fiha l-Qorti tal-Ġustizzja eaminat l-kompatibbiltà ta' obbligu stabbilit fuq il-bażi tal-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT mad-dispożizzjonijiet li jirrigwardaw l-eqibbiltà u d-dritt ta' tnaqqis tat-taxxa.

83. Għaldaqstant, fil-kuntest tal-kawza preenti, hemm lok sabiex jiġi eaminat jekk l-obbligu ta' las antiġipat huwiex kompatibbli mad-dispożizzjonijiet l-oħra tad-Direttiva tal-VAT, partikolarment dawk dwar l-eqibbiltà tat-taxxa, li huma s-suġġett tat-tieni u t-tielet domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju.

C. Fuq il-kompatibbiltà mal-Artikoli 62, 69 u 206 tad-Direttiva tal-VAT ta' obbligu ta' las antiġipat fuq taxxa li ma hijiex eiqibbli (it-tieni u t-tielet domanda)

84. Permezz tat-tieni u t-tielet domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja, essenzjalment, jekk obbligu ta' las antiġipat, b'ala dak inkwistjoni fil-kawza prinċipali, huwiex kuntrarju għall-Artikoli 62 u 69 tad-Direttiva tal-VAT, li jirregolaw l-eqibbiltà tat-taxxa fuq l-akkwisti intra-Komunitarji, interpretati fid-dawl tal-Artikolu 206 ta' din id-direttiva, li jipprevedi l-possibbiltà li jinabbar las interim.

85. Sabiex tiġi arata l-portata ta' dawn id-domandi, nemmen li jkun importanti li tiġi mfakkra r-rabta bejn il-kunġetti tal-“fatt taxxabbli”, tal-“eqibbiltà” u “l-obbligu tal-las” tal-VAT.

86. Skont id-definizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 62 tad-Direttiva tal-VAT, il-*fatt taxxabbli* tat-taxxa huwa l-fatt li abba?i tieg?u twettqu l-kundizzjonijiet legali ne?essarji g?all-e?i?ibbiltà tat-taxxa. L-e?i?ibbiltà tat-taxxa tipprevedi minn na?a tag?ha, id-dritt li l-awtorità tat-taxxa ssir intitolata bil-li?i sabiex tinvoka, f'mument partikolari, il-?las tat-taxxa mill-persuna taxxabbli li t?allasha, g?alkemm i?-?mien g?all-?las jista' jkun pospost. Abba?i tal-Artikolu 206 ta' din id-direttiva, l-*obbligu ta' ?las* jin?oloq, b?ala prin?ipju, waqt il-pre?entata tad-dikjarazzjoni tal-VAT.

87. Minn dawn id-definizzjonijiet jista' ji?i dedott li l-fatt taxxabbli, l-e?i?ibbiltà u l-obbligu tal-?las jikkostitwixxu tliet stadji *su??essivi* tal-pro?ess li jwassal g?all-?las ta' taxxa: sabiex ikun jista' jin?oloq obbligu ta' ?las, il-fatt li t-taxxa g?andha tkun saret e?i?ibbli; u sabiex it-taxxa tkun e?i?ibbli, il-fatt taxxabbli jkun se?? pre?edentement (25).

88. F'dak li jikkon?erna l-obbligu ta' ?las anti?ipat inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, jidhirli li jkun diffi?li sabiex ji?i kkonstestat li l-*fatt taxxabbli* jkun se?? effettivament meta dan l-obbligu n?oloq, b?alma jenfasizzaw ?ustament l-amministrazzjoni fiskali u l-Kummissjoni.

89. Fil-fatt, skont l-Artikolu 68 tad-Direttiva tal-VAT, il-fatt taxxabbli jse?? fil-mument li fih jitwettag l-akkwist intra-Komunitarju. Madankollu, l-Artikolu 103(5a) tal-Li?i dwar il-VAT jipprevedi espli?itament li l-“akkwist[i] intra-Komunitarj[i]” tal-karburanti jag?ti lok g?all-obbligu kontenzju? wara l-introduzzjoni tal-karburanti fit-territorju nazzjonali (26). B'hekk, l-obbligu ta' ?las anti?ipat inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jin?oloq, b?ala ipote?i, wara l-okkorrenza tal-fatt taxxabbli.

90. Bil-kontra, fl-opinjoni tieg?i tali obbligu ma huwiex kompatibbli mad-dispo?izzjonijiet dwar l-e?e?ibbiltà tat-taxxa, b'mod iktar spe?ifiku l-Artikoli 62 u 69 tad-Direttiva tal-VAT.

91. Abba?i tal-Artikolu 69 tad-Direttiva tal-VAT, moqri flimkien mal-Artikolu 222 ta' din id-direttiva, it-taxxa fuq akkwist intra-Komunitarju *ssir e?e?ibbli* meta tin?are? il-fattura, jew l-iktar tard, sal-?mistax-il ?urnata tax-xahar ta' wara dak li fih se?? il-fatt taxxabbli (jekk ma n?ar?et l-ebda fattura qabel din id-data).

92. Madankollu, l-Artikolu 103(5a) tal-Li?i dwar il-VAT jo?loq l-obbligu tal-?las anti?ipat indipendentement mill-kundizzjonijiet ta' e?i?ibbiltà stabbiliti fl-Artikolu 69 tad-Direttiva tal-VAT, ji?ifieri f'terminu ta' ?ames ?ranet wara l-introduzzjoni tal-karburanti fit-territorju nazzjonali. B'mod iktar pre?i?, dan l-obbligu jin?oloq indipendentement mill-?ru? ta' fattura u qabel l-iskadenza tat-terminu msemmi fil-punt pre?edenti (li fit-tmiem tieg?u t-taxxa ssir ne?essarjament e?i?ibbli).

93. G?aldaqstant, dispo?izzjoni b?al din tidhirli irrikon?iljabbli mal-Artikolu 69 tad-Direttiva tal-VAT, moqri fid-dawl tal-Artikolu 62 ta' din id-direttiva. Fil-fatt, l-e?i?ibbiltà tat-taxxa hija meta “l-awtorità tat-taxxa ssir intitolata bil-li?i, f'mument partikolari, biex ti?bor it-taxxa mill-persuna so??etta li t?allasha”. Qabel il-?olqien ta' dan id-dritt l-awtorità tat-taxxa ma tista' twettaq l-ebda pass sabiex tikseb il-?las tat-taxxa.

94. Nenfasisza li d-Direttiva tal-VAT ma fiha l-ebda e??ezzjoni mid-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 69 tag?ha li jikkon?erna l-e?i?ibbiltà tat-taxxa fuq l-akkwisti intra-Komunitarji, kif innotat il-qorti tar-rinviju. Indipendentement mill-kontenut e?att tar-regoli li jiddeterminaw il-mument li fih it-taxxa ssir e?i?ibbli (27), il-prin?ipju huwa l-istess g?at-tran?azzjonijiet kollha su??etti g?at-taxxa: amministrazzjoni fiskali ma g?andhiex id-dritt *te?i?i* kwalunkwe ?las qabel ma t-taxxa tkun saret e?i?ibbli.

95. Din il-konstatazzjoni hija valida wkoll għall-possibbiltà li jinżabar l-as interim, prevista fit-tieni sentenza tal-Artikolu 206 tad-Direttiva VAT, bil-kontra tal-affermazzjonijiet tal-amministrazzjoni fiskali u tal-Gvern Pollakk.
96. Skont din id-dispożizzjoni, kull persuna taxxabbli għandha l-obbligu sabiex tallas l-ammont nett tal-VAT waqt il-preżentata tad-dikjarazzjoni tagħha, fil-waqt li l-Istati Membri għandhom l-possibbiltà sabiex jeżiżu, b'mod antiżipat, il-l-as ta' l-as interim.
97. Madankollu, mir-rabta bejn id-dispożizzjonijiet rilevanti jirriżulta li din il-possibbiltà mogħtija lill-Istati Membri sabiex jeżiżu l-as interim tista' biss tikkonferma taxxa li saret *eżiżibbli* konformement mal-Artikoli 62 *et seq.* tad-Direttiva tal-VAT.
98. Minn naħa, huwa evidenti li t-tieni sentenza tal-Artikolu 206 tad-Direttiva tal-VAT (possibbiltà li jinżabar l-as interim) tagħti tifsira lill-ewwel sentenza ta' din id-dispożizzjoni (obbligu ta' l-as waqt il-preżentata tad-dikjarazzjoni), li taqas ta' it-*Titolu XI, Kapitolu 1*, ta' din id-direttiva, intitolat "L-obbligu ta' l-as".
99. Bil-kontra, u min-naħa l-oħra, it-tieni sentenza tal-Artikolu 206 tad-Direttiva tal-VAT ma tistax tistabbilixxi deroga mill-Artikoli 62 u 69 ta' din id-direttiva, li jaqgħu ta' it-*Titolu VI* tal-imsemmija direttiva, intitolat, "Avveniment li jagħti lok għal l-as u imposizzjoni ta' VAT".
100. F'termini iktar konkreti, il-possibbiltà ta' l-bir ta' l-as interim tippermetti lill-Istati Membri sabiex imexxu 'l quddiem mhux id-data li fiha t-taxxa saret *eżiżibbli* (it-tieni fa' i tal-proċess tal-l-bir tat-taxxa), i'da d-data tal-l-as ta' taxxa li di' saret *eżiżibbli* (it-tielet fa' i tal-proċess ta' l-bir tat-taxxa) (28).
101. Hemm iktar konferma ta' din l-interpretazzjoni fil-qari konġunt tal-Artikoli 206 u 250 tad-Direttiva tal-VAT. Għalkemm l-Artikolu 206 ta' din id-direttiva jipprevedi obbligu ta' l-as waqt il-preżentata tad-dikjarazzjoni, l-Artikolu 250 tal-imsemmija direttiva jippreżenta li l-persuna taxxabbli għandha ssemmi f'din id-dikjarazzjoni, "l-informazzjoni kollha meħtieġa biex tinadem it-taxxa li jiet imposta" (29). Dawn id-dispożizzjonijiet jikkonfermaw li, fis-sistema implimentata mid-Direttiva tal-VAT, kull obbligu ta' l-as, anki antiżipat, ma jistax jikkonferma għajr taxxa li tkun saret *eżiżibbli*, li għandha ti' i kkonstatata fid-dikjarazzjoni tal-persuna taxxabbli.
102. Insib ukoll konferma ta' din l-interpretazzjoni fis-sentenza Balocchi (30), li fiha l-Qorti tal-Ġustizzja wettqet distinzjoni bejn taxxi *eżiżibbli* u taxxi mhux *eżiżibbli*.
103. Din is-sentenza kkonfermat leżiżlazzjoni Taljana li abba' i tagħha l-persuni taxxabbli kienu marbuta sabiex i' allsu, qabel l-20 ta' Diċembru, l-as sa 65 % tal-ammont nett tal-VAT dovut għat-totalità tat-tliet xhur kurrenti, li skadew l-iktar tard fil-5 ta' Marzu tas-sena ta' wara.
104. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeżidiet li tali mekkaniżmu jkun kuntrarju għad-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva korrispondenti għall-Artikoli 62, 63 u 206 tad-Direttiva tal-VAT, peress li jwassal "għat-trasformazzjoni tal-l-as fi l-as antiżipat kuntrarju għar-regola tad-Direttiva li teħtieġ li l-Istati Membri *ma jimponux l-as tal-VAT l-lej għal tranżazzjonijiet li twettqu*" (31).
105. Fi kliem ie'or, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeżidiet li l-ebda l-as, inkluż il-l-as interim, ma jista' jintalab qabel ma t-taxxa tkun saret *eżiżibbli* (32). Billi għamlet dan, il-Qorti tal-Ġustizzja segwiet il-pożizzjoni difi' a mill-Kummissjoni f'din il-kawża (33), li tikkorrispondi għall-interpretazzjoni li qiegħed nipproponi fil-kawża preżenti.
106. Nippreżenta li din l-interpretazzjoni ma tipprekludix il-kalkolu b'rata fissa ta' l-as *interim*, ta' it-kundizzjoni li dan il-kalkolu jkun organizzat b'mod li ti' i evitata l-inklużjoni tat-taxxi li għadhom ma

humie x e?i?ibbli. Fl-opinjoni tieg?i, hija din it-tag?ima prin?ipali tas-sentenza Balocchi (34).

107. Minn dak kollu li ntqal qabel, jirri?ulta li l-Artikoli 62 u 69 tad-Direttiva VAT jipprekludu obbligu ta' ?las anti?ipat b?alma huwa dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, sa fejn jippermetti lill-amministrazzjoni fiskali sabiex te?i?i ?las minn na?a tal-persuna taxxabbli qabel ma t-taxxa tkun saret e?i?ibbli. Din il-konklu?joni ma tistax tit?allat mal-possibbiltà sabiex jin?abru ?lasijiet *interim*, prevista fl-Artikolu 206 ta' din id-direttiva, li tista' tikkon?erna biss taxxa li saret e?e?ibbli abba?i tad-dispo?izzjonijiet ??itati hawn fuq.

108. Peress li huwa kuntrarju g?al diversi dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT, tali obbligu ta' ?las anti?ipat ma jistax ji?i adottat fuq il-ba?i tal-Artikolu 273 ta' din id-direttiva.

D. Fuq il-kompatibbiltà mal-Artikolu 206 tad-Direttiva tal-VAT ta' obbligu ta' ?las anti?ipat li jirrigwarda l-ammont gross tat-taxxa dovuta fuq tran?azzjoni taxxabbli (it-tieni u t-tielet domanda)

109. Sussidjarjament, nixtieq ukoll ne?amina aspett ie?or tal-obbligu ta' ?las anti?ipat inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ji?ifieri l-fatt li jirrigwarda l-*ammont gross* tal-VAT dovuta fuq akkwist intra-Komunitarji tal-karburanti, individwalment, u ming?ajr te?id inkunsiderazzjoni tad-dritt g?al tnaqqis tal-persuna taxxabbli.

110. Min?abba r-ra?unijiet li ?ejjin, inqis li l-Artikolu 206 tad-Direttiva tal-VAT jipprekludi tali obbligu, kif sostnew ?ustament ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali u l-Kummissjoni.

111. Il-prin?ipju fundamentali stabbilit fl-Artikolu 206 tad-Direttiva tal-VAT huwa li l-persuna taxxabbli hija marbuta sabiex t?allas il-VAT, u mhux wara kull *tran?azzjoni taxxabbli* li huwa jwettaq (pere?empju, akkwist intra-Komunitarji jew kunsinna ta' o??etti), i?da fl-iskadenza ta' kull *perijodu fiskali*. B'hekk, l-*ammont nett* tal-VAT, imsemmi fl-ewwel sentenza ta' din id-dispo?izzjoni, jinkiseb billi ji?diedu flimkien it-taxxi dovuti fuq it-totalità tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tal-output imwettqa waqt il-perijodu fiskali, fejn huma dedotti t-taxxi tal-input im?allsa fuq it-tran?azzjonijiet kollha mwettqa waqt l-istess perijodu.

112. Fl-opinjoni tieg?i, il-possibbiltà li jin?abar ?las *interim*, previst fit-tieni sentenza tal-Artikolu 206 tad-Direttiva tal-VAT, tippermetti li jintalab *b'mod anti?ipat*, ?las parzjali ta' *ammont nett* tal-VAT ikkalkolat fuq it-totalità tal-*perijodu fiskali*. L-espressjoni “?las *interim*” timplika, fil-fatt, il-?las parzjali tal-ammont li jkun dovut sussegwentement, ji?ifieri l-ammont nett tal-VAT ikkalkolat fuq il-perijodu fiskali kollu. Din l-interpretazzjoni hija kkorroborata mill-ver?joni bil-lingwa Pollakka ta' din id-dispo?izzjoni, li tipprevedi espli?itament il-?bir ta' ?las *interim* fuq “dan l-ammont” (35), kif enfassizzat ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali.

113. Bil-kontra tal-affermazzjonijiet tal-amministrazzjoni fiskali u tal-Gvern Pollakk, din l-interpretazzjoni ma trendix impossibbli jew e??essivament diffi?li, fil-prattika, il-?bir tal-?las *interim*. Sabiex ikun konformi mat-tieni sentenza tad-Direttiva tal-VAT, tali ?las g?andu jkun ibba?at fuq evalwazzjoni tal-ammont nett tal-VAT dovut fit-tmiem tal-perijodu fiskali, similarment tal-obbligu ta' ?las anti?ipat e?aminat mill-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza Balocchi (36).

114. Bil-kontra, din id-dispo?izzjoni ma tistax ti?i interpretata b?ala li tippermetti li jintalab l-*ammont gross* tal-VAT dovut fuq kull *tran?azzjoni taxxabbli* individwalment, kif jipprevedi l-obbligu ta' ?las anti?ipat inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. Fl-opinjoni tieg?i, tali interpretazzjoni twassal sabiex tbiddel lin-natura stess tal-VAT, peress li din hija taxxa li l-?las tag?ha huwa mitlub fit-tmiem ta' kull *perijodu fiskali*, u mhux wara kull tran?azzjoni taxxabbli.

115. Nippre?i?a li din l-interpretazzjoni ma tidda??alx inkwistjoni mis-sentenza Macikowski (37).

Kif innotaw ?ustament ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali u l-Kummissjoni, is-soluzzjoni adottata f'din is-sentenza kienet i?ustifikata minn ?irkustanzi partikolari, anki e??ezzjonali fir-rigward tat-tran?azzjonijiet kollha su??etti g?all-VAT, u ma tistax ti?i ??eneralizzata.

116. Iktar pre?i?ament, din is-sentenza kkon?ernat il-?las tal-VAT dovuta fuq il-bejg?, permezz ta' infurzar, ta' proprjetà immobbli ta' persuna taxxabbli, il-kumpannija Royal. Marian Macikowski, marixxall tal-qorti, kien ippro?eda g?all-konfiska u l-bejg? bis-subbasta ta' din il-proprjetà immobbli. Il-prezz tal-bejg?, li kien jinkludi l-ammont ta' VAT dovut, kien ?ie ddepo?itat fil-kont tal-qorti kompetenti. Madankollu, peress li t-taxxa ma t?allsitx fit-termini previsti, l-amministrazzjoni fiskali kienet ?ammet responsabbli lil M. Macikowski, b?ala l-persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT.

117. F'dawn i?-?irkustanzi, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-Artikolu 206 tad-Direttiva tal-VAT ma jipprekludix l-obbligu, impost fuq il-marixxall tal-qorti, sabiex jiddepo?ita l-*ammont gross* tal-VAT dovut fuq il-bejg? ta' proprjetà immobbli permezz ta' infurzar (38).

118. Madankollu, din l-interpretazzjoni kienet ibba?ata espli?itament fuq konstatazzjoni essenzjali, ji?ifieri, id-distinzjoni bejn il-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa fuq din it-tran?azzjoni (il-marixxall tal-qorti, M. Macikowski) u l-persuna li g?andha d-dritt g?al tnaqqis fit-tmiem tal-perijodu fiskali (il-persuna taxxabbli, Royal) (39). F'tali ?irkustanzi, l-Artikolu 206 tad-Direttiva tal-VAT, ma jipprekludix obbligu li j?allas l-ammont gross tat-taxxa fuq it-tran?azzjoni taxxabbli inkwistjoni, peress li, b?ala ipote?i, il-persuna responsabbli g?all-?las ta' dan l-ammont (il-marixxall tal-qorti) ma jiddisponix mid-dritt g?al tnaqqis korrispondenti.

119. G?all-bqija, nenfasizza li din is-soluzzjoni hija adattata g?all-kuntest ta' bejg? infurzat, fejn il-prodott ma jistax jit?allas lill-proprjetarju tal-proprjetà immobbli, li ma huwa ?add ?lief il-persuna taxxabbli.

120. Bil-kontra, is-sentenza Macikowski (40) hija nieqsa minn rilevanza fis-sitwazzjonijiet “ordinarij” kollha li fihom il-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa *hija* l-persuna taxxabbli li tiddisponi mid-dritt g?al tnaqqis. F'dawn is-sitwazzjonijiet kollha, ?las interim fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni jista' biss jirrigwarda parti mill-*ammont nett* tat-taxxa dovuta fil-kors tal-*perijodu fiskali*.

121. In?id li l-portata tas-sentenza Macikowski (41) hija limitata wkoll mill-punt 58 tag?ha, li fih, il-Qorti tal-?ustizzja nnotat li l-?las tal-VAT mill-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa (il-marixxall tal-qorti) huwa me?tie? *wara l-pre?entata tad-dikjarazzjoni* mill-persuna taxxabbli. Madankollu, fi?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali, il-?las anti?ipat huwa me?tie? qabel il-pre?entata tad-dikjarazzjoni mill-persuna taxxabbli (42).

122. Minn dak li ntqal qabel jirri?ulta li l-Artikolu 206 tad-Direttiva tal-VAT jipprekludi obbligu ta' ?las anti?ipat tal-VAT g?all-akkwisti intra-Komunitarji tal-karburanti fil-?amest ijiem wara l-introduzzjoni tal-karburanti fit-territorju nazzjonali, b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, peress li dan l-obbligu jirrigwarda l-ammont gross tat-taxxa dovuta fuq din it-tran?azzjoni, individwalment, u mhux fuq l-ammont nett tat-taxxa kkalkolata fuq it-totalità tal-perijodu fiskali.

V. Konkluzjoni

123. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet li saru qabel, nipproponi lill-Qorti tal-?ustizzja sabiex tirrispondi g?ad-domandi preliminari mag?mula min-Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja) kif ?ej:

1) L-Artikolu 110 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix obbligu ta' l-anti-impata tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) għall-akkwisti intra-Komunitarji tal-karburanti fil-kamra ta' ijiem wara l-introduzzjoni tal-karburanti fit-territorju nazzjonali.

2) L-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, kif emendata permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2016/856 tal-25 ta' Mejju 2016, għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix l-istabbiliment ta' obbligu ta' l-anti-impata tal-VAT għall-akkwisti intra-Komunitarji ta' karburanti fil-kamra ta' ijiem wara l-introduzzjoni tal-karburanti fit-territorju nazzjonali, sakemm dan l-obbligu huwa kompatibbli mad-dispożizzjonijiet l-oħra ta' din id-direttiva, partikolarment dawk dwar l-eżenzjoni tat-taxxa.

3) L-Artikoli 62 u 69 tad-Direttiva 2006/112, kif emendat bid-Direttiva 2016/856 għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux obbligu ta' l-anti-impata tal-VAT għall-akkwisti intra-Komunitarji ta' karburanti fil-kamra ta' ijiem wara l-introduzzjoni tal-karburanti fit-territorju nazzjonali, sa fejn din tippermetti lill-amministrazzjoni fiskali sabiex titlob l-anti-impata minn naqsa tal-persuna taxxabli qabel ma ssir eżenzjoni tat-taxxa, sakemm il-possibbiltà ta' l-anti-impata interim, prevista fl-Artikolu 206 ta' din id-direttiva, tista' tikkonferma biss taxxa li saret eżenzjoni tat-dispożizzjonijiet iktar hawn fuq.

4) L-Artikolu 206 tad-Direttiva 2006/112, kif emendata bid-Direttiva 2016/856, għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi obbligu ta' l-anti-impata tal-VAT għall-akkwisti intra-Komunitarji tal-karburanti, peress li dan l-obbligu jirrigwarda l-ammont gross tat-taxxa dovuta fuq din it-tranżazzjoni, individwalment, u mhux fuq l-ammont nett tat-taxxa kkalkolata fuq it-totalità tal-perijodu fiskali.

1 Lingwa oriġinali: il-Franġiżi.

2 Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (l-UE 2006, L 347, p. 1; rettifika fil-l-UE 2007, L 335, p. 60), kif emendata permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2016/856, tal-25 ta' Mejju 2016 (l-UE 2016, L 142, p. 12) (iktar 'il quddiem id- "Direttiva tal-VAT").

3 Ara, partikolarment, is-sentenzi tal-11 ta' Diċembru 2003, Deutscher Apothekerverband (C-322/01, EU:C:2003:664, punt 64); tal-1 ta' Lulju 2014, Ålands Vindkraft (C-573/12, EU:C:2014:2037, punt 57), u tas-17 ta' Settembru 2020, Hidroelectrica (C-648/18, EU:C:2020:723, punt 25).

4 Ara l-konklużjonijiet tal-Avukat ġenerali Campos Sánchez-Bordona fil-kawża magħquda Eurogate Distribution u DHL Hub Leipzig (C-226/14 u C-228/14, EU:C:2016:1, punt 106).

5 Ara l-konklużjonijiet tal-Avukat ġenerali Kokott fil-kawża Grattan (C-310/11, EU:C:2012:568, punt 50) u s-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2012, Grattan (C-310/11, EU:C:2012:822, punt 34).

6 Ara, fl-istess sens, f'dak li jikkonferma lid-Direttiva 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992, dwar l-arranġamenti ġenerali għall-prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa u dwar iż-żamma, l-aqilq u l-monitorjar ta' dan it-tip ta' prodotti (l-UE Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 179, rettifika fil-l-UE 2009, L 51M, p. 90 (?), u fil-l-UE 2015, L 210, p. 39), il-konklużjonijiet tal-Avukat ġenerali Cruz Villalón fil-kawża Il-Kummissjoni vs Franza (C-216/11, EU:C:2012:819, punt 49 u s-sentenza tal-14 ta' Marzu 2013, Il-Kummissjoni vs Franza (C-216/11, EU:C:2013:162, punt 28).

- 7 Ara f'dan is-sens, il-konklużjonijiet tal-Avukat ġenerali Elmer fil-kawża Eismann (C-217/94, EU:C:1996:183, punt 29).
- 8 Sentenza tal-10 ta' Lulju 1984 (42/83, EU:C:1984:254, punt 27). Din il-kawża kkonfermat leżiżżjoni Daniża li pprevediet il-perijodi ta' rendikont u t-termini ta' għal tal-VAT fuq l-importazzjoni differenti mit-termini li jikkorrispondu għall-għal tal-VAT fis-sistema nazzjonali.
- 9 Ara s-sentenzi tas-27 ta' Frar 1980, Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (55/79, EU:C:1980:56, punt 9); tal-10 ta' Lulju 1984, Dansk Denavit (42/83, EU:C:1984:254, punt 30); tas-17 ta' Junju 1998, Grundig Italiana (C-68/96, EU:C:1998:299, punti 23 u 24), u tat-12 ta' Frar 2015, Oil Trading Poland (C-349/13, EU:C:2015:84, punt 48).
- 10 Ara, partikolarment, is-sentenzi tat-2 ta' April 1998, Outokumpu (C-213/96, EU:C:1998:155, punt 34); tad-19 ta' Marzu 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja (C-10/08, mhux ippubblikata, EU:C:2009:171, punt 23), u tal-15 ta' Marzu 2018, Cali Esprou (C-104/17, EU:C:2018:188, punt 41).
- 11 Ara, partikolarment, is-sentenzi tad-19 ta' Marzu 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja (C-10/08, mhux ippubblikata, EU:C:2009:171, punt 24); tad-19 ta' Diċembru 2013, X (C-437/12, EU:C:2013:857, punt 28), u tat-12 ta' Frar 2015, Oil Trading Poland (C-349/13, EU:C:2015:84, punt 46).
- 12 B'ala eżempju, l-Artikolu 36 TFUE, huwa klawżola ta' ġustifikazzjoni, li jrendi iktar flessibbli l-projbizzjonijiet stabbiliti fl-Artikoli 34 u 35 TFUE.
- 13 Sentenza tas-17 ta' Junju 1998, Grundig Italiana (C-68/96, EU:C:1998:299, punt 24). Ara, wkoll, il-konklużjonijiet tal-Avukat ġenerali Bot fil-kawża Visnapuu (C-198/14, EU:C:2015:463, punt 57).
- 14 Ara, partikolarment, is-sentenzi tas-17 ta' Lulju 1997, Haahr Petroleum (C-90/94, EU:C:1997:368, punt 29); tal-5 ta' Ottubru 2006, Nádasdi u Németh (C-290/05 u C-333/05, EU:C:2006:652, punt 51), u tat-8 ta' Novembru 2007, Stadtgemeinde Frohnleiten u Gemeindebetriebe Frohnleiten (C-221/06, EU:C:2007:657, punt 56).
- 15 Direttiva tal-Kunsill tas-16 ta' Diċembru 1991 li tissupplimenta s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u temenda d-Direttiva 77/388/KEE bil-ġiebi li tneqsi l-fruntieri fiskali (l-Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 160).
- 16 Ara l-punt 23 ta' dawn il-konklużjonijiet.
- 17 Ara, partikolarment, il-konklużjonijiet tal-Avukat ġenerali Ruiz-Jarabo Colomer fil-kawża magħquda Kittel u Recolta Recycling (C-439/04 u C-440/04, EU:C:2006:174, punti 27 sa 35); il-konklużjonijiet tal-Avukat ġenerali Poiares Maduro fil-kawża Federation of Technological Industries et al (C-384/04, EU:C:2005:745, punti 7 sa 9), u l-konklużjonijiet tal-Avukat ġenerali Szpunar fil-kawża magħquda Schoenimport "Italmoda" Mariano Previti et al (C-131/13, C-163/13 u C-164/13, EU:C:2014:2217, punti 31 sa 38).
- 18 Ara l-punt 21 ta' dawn il-konklużjonijiet.
- 19 Sentenza tal-10 ta' Lulju 1984 (42/83, EU:C:1984:254, punt 32).
- 20 Qabel l-introduzzjoni tal-kunġett tal-"akkwist intra-Komunitarju" mid-Direttiva 91/680 fil-kuntest tas-sistema tranżitorja, l-Artikolu 7 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju

1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet 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 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”), iddefinixxa l-“importazzjonijiet” b?ala kull d?ul ta' o??ett fit-territorju ta' Stat Membru. Fis-sistema attwali, il-kun?ett ta' “akkwist intra-Komunitarju” jipprevedi l-kunsinni ta' o??etti bejn l-Istati Membri (Artikolu 20 tad-Direttiva tal-VAT), filwaqt li l-kun?ett ta' “importazzjoni” huwa ristrett g?ad-d?ul tal-o??etti li ?ejjin minn Stat terz (Artikolu 30 tad-Direttiva tal-VAT).

21 Sentenza tal?10 ta' Lulju 1984, Dansk Denkavit (42/83, EU:C:1984:254, punt 32).

22 Sentenzi tat?18 ta' Jannar 2007, Brzezi?ski (C?313/05, EU:C:2007:33, punti 47 u 48); tat?3 ta' ?unju 2010, Kalinchev (C?2/09, EU:C:2010:312, punt 27), u tat?12 ta' Frar 2015, Oil Trading Poland (C?349/13, EU:C:2015:84, punt 37).

23 Ara, partikolarment, is-sentenzi tas?17 ta' Mejju 2018, V?mos (C?566/16, EU:C:2018:321, punt 41); tal?21 ta' Novembru 2018, Fontana (C?648/16, EU:C:2018:932, punt 35), u tat?8 ta' Mejju 2019, EN.SA. (C?712/17, EU:C:2019:374, punti 38 u 39).

24 Sentenza tat?13 ta' Frar 2014 (C?18/13, EU:C:2014:69, punti 42 sa 48).

25 Dwar il-b?onn li jkun hemm distinzjoni bejn dawn it-tliet kun?etti, ara s-sentenza tal?20 ta' Ottubru 1993, Balocchi (C?10/92, EU:C:1993:846, punti 21 sa 24).

26 Ara l-punt 14 ta' dawn il-konklu?jonijiet.

27 F'dak li jikkon?erna t-tran?azzjonijiet nazzjonali, il-mument li fih it-taxxa ssir e?i?ibbli huwa su??ett g?al regoli iktar kumplessi: ara l-Artikoli 63 sa 67 tad-Direttiva tal-VAT.

28 Ara l-punti 85 sa 87 ta' dawn il-konklu?jonijiet.

29 Enfasizzat minni stess.

30 Sentenza tal?20 ta' Ottubru 1993 (C?10/92, EU:C:1993:846).

31 Ara s-sentenza tal?20 ta' Ottubru 1993, Balocchi (C?10/92, EU:C:1993:846, punti 27 u 31). Enfasi mi?juda minni.

32 Skont il-kliem tal-Artikolu 63 tad-Direttiva tal-VAT “G?andu jkun hemm avveniment li jag?ti lok g?al ?las u l-VAT g?andha ti?i imposta meta l-merkanzija jew is-servizzi *huma pprovduti*” (enfasi mi?juda minni).

33 Fir-rapport tas-seduta fil-kaw?a Balocchi (C?10/92), l-argumenti tal-Kummissjoni huma mqassra kif ?ej: “L-ewwel nett, il-Kummissjoni ssostni li l-le?i?lazzjoni Taljana hija kuntrarja g?all-Artikolu 10 tad-Direttiva. Ir-regola essenzjali stabbilita minn din id-dispo?izzjoni – li armonizzat il-kun?etti ta' fatt taxxabbli u l-e?i?ibbilt? tal-VAT – hija li *t-taxxa ma hijiex e?i?ibbli sakemm t-tran?azzjoni taxxabbli tkun twettqet ; pagament anti?ipat tat-taxxa, anki jekk parzjali, ma jista' jintalab fl-ebda ka?.* [...] Bl-istess mod, l-Artikolu 22 tad-Direttiva, li jipprevedi l-fakult? ta' ?bir ta' “?lasijiet interim”, jawtorizza fil-fatt lill-Istati Membri sabiex inaqqsu l-iskadenza g?all-?las ta' taxxa u sabiex *jitolbu ?las parzjali bejn il-mument li fih it-taxxa saret e?i?ibbli u dak previst g?all-?las tag?ha*” (enfasi mi?juda minni).

34 Sentenza tal-20 ta' Ottubru 1993, Balocchi (C?10/92, EU:C:1993:846, punti 27 sa 31).

35 “Ka?dy podatnik zobowi?zany do zap?aty VAT musi zap?aci? kwot? netto VAT w momencie

składania deklaracji VAT przewidzianej w art. 250. Państwa członkowskie mogą jednakże ustalić inny termin zapłaty tej kwoty lub pobrać zaliczki od tej kwoty.”

36 Sentenza tal-20 ta' Ottubru 1993 (C-10/92, EU:C:1993:846). Ara l-punti 102 sa 106 ta' dawn il-konklużjonijiet.

37 Sentenza tas-26 ta' Marzu 2015 (C-499/13, EU:C:2015:201).

38 Sentenza tas-26 ta' Marzu 2015, Macikowski (C-499/13, EU:C:2015:201, punti 57 *et seq.*).

39 Sentenza tas-26 ta' Marzu 2015, Macikowski (C-499/13, EU:C:2015:201, punt 57).

40 Sentenza tas-26 ta' Marzu 2015 (C-499/13, EU:C:2015:201).

41 Sentenza tas-26 ta' Marzu 2015 (C-499/13, EU:C:2015:201).

42 Ara l-punti 17 u 26 ta' dawn il-konklużjonijiet.