Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tmien Awla)

20 ta’ ?unju 2013 (*)

“Tassazzjoni — VAT — Direttiva 2006/112/KE — Prin?ipji ta’ newtralità fiskali u ta’ proporzjonalità — Kontabbiltà u dikjarazzjoni tardivi tal-annullament ta’ fattura — Regolarizzazzjoni tan-nuqqas — ?las tat-taxxa — Ba?it tal-Istat — Assenza ta’ dannu — Sanzjoni amministrattiva”

Fil-Kaw?a C-259/12,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Administrativen sad Plovdiv (il-Bulgarija), permezz ta’ de?i?joni tal-15 ta’ Mejju 2012, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl-24 ta’ Mejju 2012, fil-pro?edura

Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Plovdiv

vs

Rodopi-M 91 OOD,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tmien Awla),

komposta minn E. Jaraši?nas, President tal-Awla, A. Ó Caoimh u C. G. Fernlund (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Wathelet,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?at-Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Plovdiv, minn S. Marinov, direktor,

– g?al Rodopi-M 91 OOD, minn M. Ekimdzhiev, K. Boncheva, G. Chernicherska, u S. Hadzhieva, advokati,

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

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

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

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

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta’ kaw?a bejn it-Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Plovdiv (Direttorat Re?jonali g?all-belt ta’ Plovdiv tal-A?enzija Nazzjonali tad-D?ul, iktar ’il quddiem it-“Teritorialna direktsia”) u l-kumpannija Rodopi-M 91 OOD (iktar ’il quddiem “Rodopi”) dwar multa imposta minnu g?al kontabbiltà u dikjarazzjoni tardivi tal-annullament ta’ fattura.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 184 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li:

“It-tnaqqis inizjali g?andu ji?i a??ustat fejn dan ikun og?la jew inqas minn dak li g?alih il-persuna taxxabbli kienet intitolata.”

4 L-Artikolu 186 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li:

“ L-Istati Membri g?andhom jistabbilixxu r-regoli dettaljati g?all-applikazzjoni ta’ l-Artikoli 184 u 185.”

5 L-Artikolu 242 tad-Direttiva tal-VAT jaqra kif ?ej:

“Kull persuna taxxabbli trid i??omm kontijiet dettaljati bi??ejjed biex [it-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-‘VAT’)] tkun tista’ tkun applikata u biex l-applikazzjoni tag?ha tkun ivverifikata mill-awtoritajiet tat-taxxa.”

6 L-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li:

“L-Istati Membri jistg?u jimponu obbligi o?rajn li jidhrulhom me?tie?a biex ji?guraw il-?bir korrett ta’ VAT u biex ma ssirx frodi, so??ett g?all-?tie?a ta’ trattament indaqs bejn transazzjonijiet domesti?i u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jag?tux lok g?al formalitajiet konnessi mal-qsim ta’ fruntieri.

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

Id-dritt Bulgaru

7 L-Artikolu 72(1) tal-li?i dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, iktar ’il quddiem iz-“ZDDS”) jipprovdi li:

“Persuna rre?istrata skont din il-li?i tista’ te?er?ita d-dritt tag?ha g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input fil-perijodu taxxabbli li matulu tnissel dan d-dritt jew f’wie?ed mit-tnax-il perijodu taxxabbli sussegwenti.”

8 L-Artikolu 78 taz-ZDDS jistabbilixxi dan li ?ej:

“1) Il-persuna rre?istrata g?andha, fil-ka? ta’ bidla fil-ba?i taxxabbli, fil-ka? ta’ annullament ta’ bejg? jew fil-ka? ta’ bidla fin-natura ta’ bejg?, ta??usta l-ammont tat-taxxa tal-input li fir-rigward tieg?u ntalab it-tnaqqis.

2) Il-korrezzjoni g?andha sse?? fil-perijodu taxxabbli li matulu se??ew il-bidliet imsemmija fil-paragrafu 1, permezz tat-tni??il, fil-ktieb tax-xiri u fid-dikjarazzjoni fiskali g?all-perijodu korrispondenti, tad-dokument fis-sens tal-Artikolu 115 jew tad-dokument rettifikattiv il-?did fis-sens

tal-Artikolu 116.”

9 L-Artikolu 112(1) taz-ZDDS jipprovdi li:

“Dokument fis-sens ta’ din il-li?i g?andu jfisser:

1. fattura;

2. dikjarazzjoni dwar il-fattura;

3. il-memorandum.”

10 L-Artikolu 115 taz-ZDDS huwa fformulat kif ?ej:

“1) Fil-ka? ta’ bidla fil-ba?i taxxabbli jew fil-ka? ta’ annullament ta’ bejg? li fir-rigward tieg?u in?ar?et fattura, il-fornitur jew il-persuna li tipprovdi s-servizz g?andha tag?mel dikjarazzjoni dwar din il-fattura.

2) L-avvi? g?andha tin?are? fi ?mien 5 ijiem wara s-se?? ta?-?irkustanzi previsti fil-paragrafu 1.

3) Fil-ka? ta’ ?ieda tal-ba?i taxxabbli, g?andha ssir dikjarazzjoni ta’ debitu; fil-ka? ta’ tnaqqis tal-ba?i taxxabbli jew ta’ anullament tal-kunsinna, g?andha ting?ata nota ta’ kreditu.

11 L-Artikolu 116(1) taz-ZDDS jipprovdi li:

“Ma jistg?ux isiru rettifiki lil jew ?idiet mal-fatturi u mal-avvi?i relatati mag?hom. Id-dokumenti ?baljati jew irrettifikati g?andhom ji?u annullati u g?andhom jin?ar?u dokumenti ?odda.”

12 L-Artikolu 124(4) taz-ZDDS jipprovdi li:

“Il-persuna rre?istrata g?andha ssemmi d-dokumenti fiskali, li hija tkun r?eviet, fil-ktieb tax-xiri sa mhux iktar tard mit-tnax il-perijodu fiskali wara dak li matulu dawn ikunu n?ar?u, i?da ming?ajr ma taqbe? l-a??ar perijodu fiskali msemmi fl-Artikolu 72(1).”

13 L-Artikolu 182 taz-ZDDS huwa fformulat kif ?ej:

“1) Meta persuna taxxabbli ma to?ro?x dokument fiskali jew ma tni??ilx fir-re?istri ta’ kontabbiltà, fir-rigward tal-perijodi kkon?ernati, id-dokument fiskali ma?ru? jew ri?evut, liema fatt iwassal g?all-iffissar ta’ ammont imnaqqas ta’ taxxa, g?andha ti?i imposta fuqu multa (g?al dak li jirrigwarda persuni fi?i?i li ma humiex negozjanti), jew sanzjoni pekunjarja (g?al dak li jirrigwarda persuni ?uridi?i jew impri?i individwali), li l-ammont tag?ha huwa ekwivalenti g?all-ammont tat-taxxa mhux im?allsa u f’kull ka? og?la minn jew ekwivalenti g?al BGN 1 000 [lev Bulgaru].

2) Fil-ka? ta’ ksur imsemmi fil-paragrafu 1, meta l-persuna taxxabbli tkun ?ar?et jew iddikjarat id-dokument fiskali fil-perijodu konsekuttiv g?all-perijodu fiskali li matulu dan id-dokument in?are? jew ?ie ddikjarat, il-multa jew is-sanzjoni pekunjarja g?andha tammonta g?al 25 % tal-ammont tat-taxxa mhux im?allsa, ming?ajr ma tkun inqas minn BGN 250.”

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

14 Rodopi hija kumpannija Bulgara su??etta g?all-VAT.

15 Matul il-perijodu fiskali li jikkorrispondi g?ax-xahar ta’ Di?embru 2009, din il-kumpannija ni??let fil-ktieb tax-xiri tag?ha u fid-dikjarazzjoni li hija kellha fattura ma?ru?a fit-30 ta’ Di?embru 2009 minn Moda Shport EOOD. L-ammont tal-VAT indikat fuq din il-fattura jammonta g?al BGN

161 571.12 (madwar EUR 82 800).

16 L-imsemmija fattura ma kellhiex tin?are?. Skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali, memorandum tal-15 ta’ Ottubru 2010 annulla l-fattura inkwistjoni.

17 Rodopi ma ?aditx dan il-memorandum inkunsiderazzjoni la fil-kontabbiltà tag?ha u lanqas fid-dikjarazzjoni tax-xahar ta’ Ottubru 2010. Hija g?amlet dan g?ax-xahar ta’ Di?embru 2010, billi rregolarizzat it-tnaqqis li sar fir-rigward ta’ din il-fattura permezz tal-?las tal-ammont s?i? tal-VAT imnaqqas inizjalment fir-rigward tal-fattura annullata kif ukoll tal-interessi relatati.

18 Fit-22 ta’ Frar 2011, in?are? att ta’ konstatazzjoni ta’ ksur amministrattiv, li fih hemm indikat, essenzjalment, li l-ksur ?ie kkonstatat mit-Teritorialna direktsia matul ix-xahar ta’ Novembru 2010. Fis-17 ta’ ?unju 2011, din tal-a??ar imponiet fuq Rodopi multa ta’ ammont ekwivalenti g?al dak tal-VAT indikata fuq il-fattura inkwistjoni.

19 Is-sanzjoni kienet is-su??ett ta’ rikors fl-ewwel istanza ppre?entat quddiem ir-Rayonen sad (qorti distrettwali).

20 Quddiem din il-qorti, Rodopi sostniet li l-Anness Nru 12 tar-regolament ta’ implementazzjoni taz-ZDDS, li jimponi f’dan il-ka? it-tni??il tal-annullament tal-fattura inkwistjoni fix-xahar ta’ Ottubru 2010, jikkontradixxi l-Artikolu 124(4) taz-ZDDS li jipprovdi li l-persuna taxxabbli g?andha tni??el id-dokumenti fiskali ri?evuti fil-ktieb tax-xiri tag?ha sa mhux iktar tard mit-tnax il-perijodu fiskali wara dak li matulu dawn id-dokumenti jkunu n?ar?u, i?da qabel it-tmiem tal-a??ar perijodu fiskali li matulu tista’ te?er?ita d-dritt tag?ha g?al tnaqqis, ji?ifieri tnax-il xahar wara l-perijodu li matulu tnissel dan id-dritt.

21 Ir-Rayonen sad idde?idiet li l-annullament ta’ din il-fattura kellu jitni??el minn Rodopi fix-xahar ta’ Ottubru 2010, filwaqt li hija g?amlet dan fix-xahar ta’ Di?embru 2010. Madankollu, hija sostniet li d-de?i?joni ta’ sanzjoni me?uda mit-Teritorialna direktsia kienet ivvizzjata bi ksur tar-regoli sostantivi pro?edurali, g?aliex huwa ma osservax it-terminu previst miz-Zakon za administrativnite narushenia i nakazania (li?i dwar il-ksur u s-sanzjonijiet amministrattivi) sabiex jistabbilixxi l-att li jikkonstata l-ksur.

22 It-Teritorialna direktsia ppre?enta appell ta’ kassazzjoni quddiem l-Administrativen sad Plovdiv.

23 Quddiem din il-qorti, Rodopi sostniet li l-multa imposta fuqha tmur kontra d-dritt tal-Unjoni, u iktar pre?i?ament il-prin?ipji ta’ newtralità fiskali u ta’ proporzjonalità.

24 Skont il-qorti tar-rinviju, f’dan il-ka? g?andu ji?i ddeterminat jekk is-sanzjoni imposta fuq Rodopi, min?abba li hija ddikjarat tardivament l-annullament tal-fattura inkwistjoni, hijiex konformi mal-prin?ipji ta’ newtralità fiskali u ta’ proporzjonalità, u dan fid-dawl tal-fatt li Rodopi ?allset it-taxxa flimkien mal-interessi relatati.

25 F’dawn i?-?irkustanzi, l-Administrativen sad Plovdiv idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) Il-prin?ipju ta’ newtralità fiskali jippermetti lil Stat Membru jimponi sanzjoni min?abba dikjarazzjoni tardiva tal-annullament ta’ fattura, anki jekk dan l-annullament kien ?ie sussegwentement irre?istrat u l-persuna kkon?ernata kienet ?allset it-taxxa – bl-interessi – li tirri?ulta mill-annullament?

I?-?irkustanzi msemmija hawn huma rilevanti g?all-ewwel domanda:

– il-perijodu li fih l-annullament kellu ji?i ddikjarat, huwa ta' [erbatax]-il ?urnata mit-tmiem ix-xahar li fih sar l-annullament;

– l-annullament tal-fattura tkun effettivament ?iet iddikjarata xahar qabel it-tmiem tal-perijodu li fih kellu jitwettaq l-annullament;

– il-VAT dovuta, mi?juda bl-interessi akkumulati, kienet t?allset lill-ba?it tal-Istat?

2) L-Artikoli 242 u 273 tad-Direttiva [tal-VAT] jawtorizzaw lill-Istati Membri jimponu fuq persuna taxxabbli, li allegatament ma tkunx issodisfat fil-?in l-obbligu tag?ha li tinkludi elementi fil-kontabbiltà tag?ha li huma rilevanti g?all-kalkolu tal-VAT, multa pekunjarja li tikkorrispondi g?all-ammont ta' VAT mhux im?allsa fil-?in, fejn sussegwentment dan in-nuqqas kien ?ie rregolarizzat u t-taxxa kollha, bl-interessi, tkun ?iet im?allsa?

3) Huwa ta' rilevanza l-fatt li l-ba?it tal-Istat ma ?arrab l-ebda dannu – g?aliex il-persuna kkon?ernata kienet sussegwentement uriet l-annullament tal-fattura u ?allset it-taxxa kollha, flimkien mal-interessi?

4) L-impo?izzjoni ta' multa pekunjarja ugwali g?all-ammont totali ta' taxxa di?à m?allsa bl-interessi tikser il-prin?ipju ta' proporzjonalità?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ammissibbiltà

26 It-Teritorialna direktsia jsostni li t-talba g?al de?i?joni preliminari hija inammissibbli min?abba li hija irrilevanti g?all-kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali peress li biss ir-risposti g?ad-domandi li jirrigwardaw il-fatti huma rilevanti g?all-e?itu tal-imsemmija kaw?a.

27 Skont ?urisprudenza kostanti, i?-?a?da mill-Qorti tal-?ustizzja li tidde?iedi fuq talba g?al de?i?joni preliminari mressqa minn qorti nazzjonali hija possibbli biss meta jkun jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni mitluba ma g?andhiex x'taqsam mar-realtà jew mas-su??ett tal-kaw?a prin?ipali, meta l-problema hija ta' natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-?ustizzja ma jkollhiex g?ad-dispo?izzjoni tag?ha l-punti ta' fatt u ta' li?i ne?essarji sabiex tirrispondi b'mod effettiv g?ad-domandi li jkunu sarulha (sentenza tas-11 ta' Settembru 2008, Eckelkamp *et*, C-11/07, ?abra p. I-6845, punt 28 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

28 Issa, g?andu ji?i kkonstat li dan ma huwiex il-ka? f'din il-kwistjoni. Fil-fatt, l-interpretazzjoni mitluba tal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità kif ukoll tal-Artikoli 242 u 273 tad-Direttiva tal-VAT g?andha rabta diretta mas-su??ett tal-kaw?a prin?ipali, li n-natura reali tieg?u ma tidhirx li tista' ti?i kkontestata. Barra minn hekk, id-de?i?joni tar-rinviju fiha punti ta' fatt u ta' li?i suffi?jenti sabiex il-Qorti tal-?ustizzja tkun tista' tirrispondi b'mod utli g?ad-domandi li sarulha. G?aldaqstant, it-talba g?al de?i?joni preliminari g?andha ti?i ddikjarata ammissibbli.

Fuq il-mertu

29 Permezz tad-domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità kif ukoll l-Artikoli 242 u 273 tad-Direttiva tal-VAT g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu lil awtorità tat-taxxa ta' Stat Membru milli timponi fuq persuna taxxabbli, li ma tkunx issodisfat fil-?in l-obbligu tag?ha li tinkludi fil-kontabbiltà tag?ha u li tiddikjara elementi li huma rilevanti g?all-kalkolu tal-VAT li g?aliha hija su??etta, multa pekunjarja li tikkorrispondi g?all-ammont ta' din it-taxxa mhux im?allsa fil-?in, fejn sussegwentement dan in-nuqqas ikun ?ie rregolarizzat u t-taxxa kollha, bl-interessi, tkun ?iet

im?allsa.

30 Skont l-Artikolu 242 tad-Direttiva tal-VAT, kull persuna taxxabbli g?andha ??omm kontijiet dettaljati bi??ejjed sabiex il-VAT tkun tista' ti?i applikata u sabiex l-applikazzjoni tag?ha tkun tista' ti?i vverifikata mill-awtoritajiet tat-taxxa. Barra minn hekk, skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, l-Istati Membri jistg?u jipprevedu obbligi o?ra minbarra dawk previsti minn din id-Direttiva jekk huma jqisu dawn l-obbligi b?ala ne?essarji sabiex ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u sabiex ti?i evitata l-frodi.

31 Id-Direttiva tal-VAT ma tipprovdix espressament sistema ta' sanzjonijiet fil-ka? ta' ksur tal-obbligi msemmija f'din id-direttiva u li g?alihom huma su??etti l-persuni taxxabbli. Madankollu, skont ?urisprudenza stabbilita, fin-nuqqas ta' armonizzazzjoni tal-le?i?lazzjoni tal-Unjoni fil-qasam tas-sanzjonijiet applikabbli fil-ka? ta' nuqqas ta' osservanza tal-kundizzjonijiet previsti minn sistema stabbilita b'din il-le?i?lazzjoni, l-Istati Membri jibqg?u kompetenti sabiex jag??lu s-sanzjonijiet li jidhrilhom huma xierqa. Huma marbuta, madankollu, li je?er?itaw il-kompetenza tag?hom fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni u tal-prin?ipji ?enerali tieg?u (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-19 ta' Lulju 2012, R?dlihs, C-263/11, punt 44 u l-?urisprudenza ??itata).

32 G?aldaqstant, is-sanzjonijiet li l-Istati Membri jistg?u jadottaw sabiex ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u sabiex ti?i evitata l-frodi, u b'mod partikolari sabiex ti?i ?gurata l-osservanza mill-persuni taxxabbli tal-obbligi tag?hom fil-qasam tar-regolarizzazzjoni tal-kontabbiltà tag?hom wara l-annullament ta' fattura li abba?i tag?ha sar tnaqqis, ma jistg?ux, l-ewwel nett, jippre?udikaw in-newtralità tal-VAT, li tikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni ta' VAT u li tipprekludi li l-operaturi ekonomi?i li jwettqu l-istess tran?azzjonijiet ji?u ttrattati b'mod differenti fil-qasam tal-?bir tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-29 ta' Lulju 2010, Profaktor Kulesza, Frankowski, Jó?wiak, Or?owski, C-188/09, ?abra p. I-7639, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tad-29 ta' Marzu 2012, Belvedere Costruzioni, C-500/10, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 22).

33 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li s-sistema ta' regolarizzazzjoni tat-tnaqqis tikkostitwixxi element essenzjali tas-sistema stabbilita mid-Direttiva tal-VAT billi din hija inti?a sabiex ti?i ?gurata l-e?attezza tat-tnaqqis u g?alhekk in-newtralità tal-pi? fiskali (sentenza tat-30 ta' Marzu 2006, Uudenkaupungin kaupunki, C-184/04, ?abra p. I-3039, punt 26).

34 Issa, f'dan il-ka?, mill-pro?ess ippre?entat quddiem il-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li s-sanzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, billi t?e??e? il-persuni taxxabbli sabiex jirregolarizzaw mill-iktar fis possibbli l-ammont tat-taxxa dovuta meta tran?azzjoni li tat lok g?al tnaqqis ti?i annullata, hija inti?a sabiex ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT, u b'mod partikolari l-e?attezza tat-tnaqqis, u sabiex ti?i evitata l-frodi, ming?ajr ma tippre?udika bl-ebda mod id-dritt g?al tnaqqis.

35 Barra minn hekk, hekk kif osservat il-Kummissjoni, minn na?a, il-persuna taxxabbli li twettaq irregolarità b?al dik fil-kaw?a prin?ipali tinsab, fir-rigward tal-g?an li ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u li ti?i evitata l-frodi, f'sitwazzjoni differenti minn dik tal-persuna taxxabbli li tkun osservat l-obbligi ta' kontabbiltà tag?ha.

36 Min-na?a l-o?ra, il-multa pekunjarja inkwistjoni ma hijiex imposta min?abba tran?azzjoni kwalsiasi, i?da min?abba rettifika tardiva mill-persuna taxxabbli ta' tnaqqis li kien sar u li tilef il-ba?i tieg?u. G?aldaqstant, din hija taxxa ma titqies li twassal g?al tassazzjoni doppja li tmur kontra l-prin?ipju ta' newtralità fiskali (ara, f'dan is-sens u b'analo?ija, is-sentenzi tal-11 ta' Settembru 2003, Cookies World, C-155/01, ?abra p. I-8785, punt 60, u tal-15 ta' Jannar 2009, K-1, C-502/07, ?abra p. I-161, punti 17 sa 19).

37 Minn dak kollu li ntqal jirri?ulta li l-prin?ipju ta' newtralità fiskali ma jipprekludix li sanzjoni

pekunjarja b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ti?i imposta f'?irkustanzi b?al dawk imfakkra fil-punt 29 ta' din is-sentenza.

38 It-tieni nett, g?andu jitfakkar li s-sanzjonijiet imsemmija fil-punt 32 ta' din is-sentenza ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jinkisbu l-g?anijiet li ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u li ti?i evitata l-frodi. Sabiex ji?i evalwat jekk sanzjoni hijiex konformi mal-prin?ipju ta' proporzjonalità, wie?ed g?andu jqis, b'mod partikolari, in-natura u l-gravità tal-ksur li din is-sanzjoni hija inti?a li tippenalizza, kif ukoll il-metodi ta' determinazzjoni tal-ammont tag?ha (ara s-sentenza R?dlihs, i??itata iktar 'il fuq, punti 46 u 47 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

39 Madankollu, hija il-qorti nazzjonali li g?andha tevalwa jekk l-ammont tas-sanzjoni jmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jinkisbu l-g?anijiet indikati fil-punt pre?edenti.

40 G?al dak li jirrigwarda l-metodi ta' determinazzjoni tas-sanzjoni inkwistjoni, g?andu ji?i kkonstatat li l-ammont tas-sanzjoni kif previst fl-Artikolu 182(1) u (2) taz-ZDDS huwa progressiv. Jekk ir-regolarizzazzjoni ssir xahar tard, il-multa hija biss 25 % tal-ammont tal-VAT dovuta. Huwa biss jekk id-dewmien je??edi t-terminu ta' xahar li din ti?died g?al 100 % tal-ammont tal-VAT dovuta. Tali sanzjoni tidher g?alhekk li hija ta' natura li t?e??e? lill-persuni taxxabbli sabiex jirregolarizzaw kemm jista' jkun malajr it-tnaqqis li jkun sar i?da li ma g?adx g?andu ba?i u, g?aldaqstant, hija inti?a sabiex ji?i ?gurat il-?bir korrett tat-taxxa.

41 Barra minn hekk, hija l-qorti nazzjonali li g?andha tivverifika jekk id-dikjarazzjoni tardiva tal-annullament tal-fattura inkwistjoni hijiex ivvizzjata b'eva?joni tal-VAT. Fil-fatt, skont ?urisprudenza stabbilita, il-partijiet ikkon?ernati ma jistg?ux, bi frodi jew b'abbu?, jie?du vanta?? mir-regoli tal-Unjoni. Bl-istess mod, l-applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni tal-Unjoni ma tistax ti?i esti?a sabiex tkopri t-tran?azzjonijiet li jsiru bl-iskop li jinkiseb b'mod abbu?iv benefi??ju mill-vanta??i previsti mid-dritt tal-Unjoni (ara s-sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Collée, C-146/05, ?abra p. I-7861, punt 38 u l-?urisprudenza ??itata).

42 Madankollu, g?andu ji?i enfasizzat li l-?las tardiv tal-VAT ma jistax, fih innifsu, ji?i assimilat ma' frodi (ara s-sentenza tat-12 ta' Lulju 2012, EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, punt 74 u l-?urisprudenza ??itata).

43 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domandi mag?mula hija li l-prin?ipju ta' newtralità fiskali ma jipprekludix lil awtorità tat-taxxa ta' Stat Membru milli timponi fuq persuna taxxabbli, li ma tkunx issodisfat fil-?in l-obbligu tag?ha li tinkludi fil-kontabbiltà tag?ha u li tiddikjara elementi li huma rilevanti g?all-kalkolu tal-VAT li g?aliha hija su??etta, multa pekunjarja li tikkorrispondi g?all-ammont ta' din it-taxxa mhux im?allsa fil-?in, fejn sussegwentement dan in-nuqqas ikun ?ie rregolarizzat u t-taxxa kollha, bl-interessi, tkun ?iet im?allsa. Hija l-qorti nazzjonali li g?andha tevalwa, fid-dawl tal-Artikoli 242 u 273 tad-Direttiva tal-VAT, jekk, fi?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali, b'mod partikolari t-terminu li fih l-irregolarità hija rrettifikata, il-gravità ta' din l-irregolarità u l-e?istenza eventwali ta' frodi jew ta' evitar tal-le?i?lazzjoni applikabbli imputabbli lill-persuna taxxabbli, l-ammont tas-sanzjoni jmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jinkisbu l-g?anijiet li ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u li ti?i evitata l-frodi.

Fuq l-ispejje?

44 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (It-Tmien Awla) taqta' u tidde?iedi:

Il-prin?ipju ta' newtralità fiskali ma jipprekludix lil awtorità tat-taxxa ta' Stat Membru milli timponi fuq persuna taxxabbli, li ma tkunx issodisfat fil-?in l-obbligu tag?ha li tinkludi fil-kontabbiltà tag?ha u li tiddikjara elementi li huma rilevanti g?all-kalkolu tal-VAT li g?aliha hija su??etta, multa pekunjarja li tikkorrispondi g?all-ammont ta' din it-taxxa mhux im?allsa fil-?in, fejn sussegwentement dan in-nuqqas ikun ?ie rregolarizzat u t-taxxa kollha, bl-interessi, tkun ?iet im?allsa. Hija l-qorti nazzjonali li g?andha tevalwa, fid-dawl tal-Artikoli 242 u 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, jekk, fi?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali, b'mod partikolari t-terminu li fih l-irregolarità hija rrettifikata, il-gravità ta' din l-irregolarità u l-e?istenza eventwali ta' frodi jew ta' evitar tal-le?i?lazzjoni applikabbli imputabbli lill-persuna taxxabbli, l-ammont tas-sanzjoni jmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jinkisbu l-g?anijiet li ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u li ti?i evitata l-frodi.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Bulgaru.