



Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla)

26 ta' Marzu 2015*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud — Prinċipji ta' proporzjonalità u ta' newtralità fiskali — Tassazzjoni ta' kunsinna ta' proprjetà immobbli fil-kuntest ta' proċedura ta' bejgħ b'subbasta forzat — Leġislazzjoni nazzjonali li tobbliga lill-marixxall tal-qorti li jeżegwixxi tali bejgħ li jikkalkola u jhallas il-VAT fuq tali tranzazzjoni — Pagament tal-prezz ta' xiri lill-qorti kompetenti u neċessità li l-VAT li għandha tithallas tiġi ttrasferita, minn din tal-aħhar, lill-marixxall tal-qorti — Responsabbiltà pekunjarja u kriminali tal-marixxall tal-qorti fil-każ ta' nuqqas ta' pagament tal-VAT — Differenza bejn it-terminu statutorju ġenerali għall-pagament tal-VAT minn persuna taxxabli u t-terminu impost fuq tali marixxall tal-qorti — Impossibbiltà li titnaqqas il-VAT tal-input imħallsa”

Fil-Kawża C-499/13,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Polonja), permezz ta' deċiżjoni tal-21 ta' Frar 2013, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-16 ta' Settembru 2013, fil-proċedura

Marian Macikowski

vs

Dyrektor Izby Skarbowej w Gdańsku,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn A. Tizzano, President tal-Awla, S. Rodin, A. Borg Barthet (Relatur), E. Levits u F. Biltgen, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: K. Malacek, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-4 ta' Settembru 2014,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ipprezentati:

- għal M. Macikowski, minn M. Kalinowski, radca prawny,
- għad-Dyrektor Izby Skarbowej w Gdańsku, minn T. Tratkiewicz u J. Kaute, bħala aġenti,
- għall-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna u A. Gawłowska, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Owsiany-Hornung u L. Lozano Palacios, bħala aġenti, wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ipprezentati fis-seduta tas-6 ta' Novembru 2014, tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-prinċipji ta' proporzjonalità u ta' newtralità fiskali kif ukoll tal-Artikoli 9, 193, 199, 206, 250 u 252 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1, iktar 'il quddiem, id-“Direttiva tal-VAT”).
- 2 Din it-talba giet ipprezentata fil-kuntest ta' tilwima bejn M. Macikowski, marixxall tal-qorti, u d-Direktur Izby Skarbowej w Gdańsku rigward in-nuqqas ta' hlas fit-termini tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem, il-“VAT”) dovuta fuq il-bejgħ ta' proprjetà immobbli mwettaq permezz ta' infurzar.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

- 3 L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“Persuna taxxabbli’ għandha tisser kull persuna li, b’mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x’ikun l-iskop jew ir-rizultati ta’ dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta’ produtturi, kummerċjanti jew persuni li jagħtu servizzi, inkluzi attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, għandhom jitqiesu bħala ‘attività ekonomika’. L-isfruttament ta’ proprjetà tangibbli jew intangibbli għal skopijiet ta’ dħul minnha fuq bażi kontinwa għandha b’mod partikolari titqies bħala attività ekonomika.”

- 4 L-Artikolu 193 tal-imsemmija direttiva huwa redatt kif ġej:

“Il-VAT għandha tithallas minn kwalunkwe persuna taxxabbli li tkun qed twettaq forniment taxxabbli ta’ merkanzija jew servizzi, minbarra fejn din tithallas minn persuna oħra fil-każijiet imsemmija fl-Artikoli 194 sa 199 u fl-Artikolu 202.”

- 5 L-Artikolu 199(1)(g) tal-istess direttiva jipprevedi:

“L-Istati Membri jistgħu jipprovdu li l-persuna responsabbli għall-hlas tal-VAT hija l-persuna taxxabbli li lilha jsiru l-fornimenti li ġejjin:

[...]

- g) il-forniment ta’ proprjetà immobbli mibjugħa mid-debitur tas-sentenza fi proċedura ta’ bejgħ obligatorju.”

6 L-Artikolu 204 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“1. Fejn, skond l-Artikoli 193 sa 197 u l-Artikoli 199 u 200, il-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT hija persuna taxxabli li mhix stabbilita fl-Istat Membru li fih il-VAT hija dovuta, l-Istati Membri jistgħu jippermettu lil dik il-persuna taħtar rappreżentant tat-taxxa bħala l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT.

Barra minn hekk, fejn it-transazzjoni taxxabli tiġi effettwata minn persuna taxxabli li mhix stabbilita fl-Istat Membru li fih il-VAT hi dovuta u fejn ma jeżisti l-ebda strument legali, mal-pajjiż li fih il-persuna taxxabli hija stabbilita jew għandha s-sede tagħha, li għandha x'taqsam ma' l-għajnuna reċiproka simili fl-iskop bħal dik prevista fid-Direttiva 76/308/KEE u r-Regolament (KE) Nru 1798/2003, l-Istati Membri jistgħu jieħdu miżuri li jipprovdu li l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT jkun rappreżentant tat-taxxa mahtur mill-persuna taxxabli li mhix stabbilita.

Madankollu, l-Istat Membri ma jistgħux japplikaw l-għażla msemija fit-tieni subparagrafu għal persuna taxxabli li m'hix stabbilita, fit-tifsira tal-punt (1) ta' l-Artikolu 358, li għażlet l-iskema speċjali għal servizzi furnuti elettronikament.

2 L-għażla skond l-ewwel subparagrafu tal-paragrafu 1 għandha tkun soġġetta għall-kondizzjonijiet u l-proċeduri stabbiliti minn kull Stat Membru.”

7 L-Artikolu 205 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“Fis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikoli 193 sa 200 u l-Artikoli 202, 203 u 204, l-Istati Membri jistgħu jipprovdu illi persuna li mhix il-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT għandha tkun responsabbli *in solidum* għall-ħlas tal-VAT.”

8 L-Artikolu 206 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“Kwalunkwe persuna taxxabli responsabbli għall-ħlas tal-VAT għandha tħallas l-ammont nett tal-VAT meta tippreżenta d-denunzja tal-VAT prevista fl-Artikolu 250. L-Istati Membri jistgħu, madankollu, jistabbilixxu data differenti biex jitħallas dak l-ammont jew jistgħu jitolbu li jsiru ħlasijiet *interim*.”

9 L-Artikolu 250(1) tal-istess direttiva huwa fformulat kif ġej:

“Kull persuna taxxabli għandha tippreżenta denunzja tal-VAT li tistipula l-informazzjoni kollha meħtieġa biex tinħadem it-taxxa li ġiet imposta u t-tnaqqis li jrid isir inkluż, sa fejn hu meħtieġ biex tkun stabbilita l-bażi tal-valutazzjoni, il-valur totali tat-transazzjonijiet li għandhom x'jaqsmu ma' dawn it-taxxi u tnaqqis u l-valur ta' kwalunkwe transazzjonijiet eżenti.”

10 L-Artikolu 252(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“Id-denunzja tal-VAT għandha tiġi ppreżentata sa terminu perentorju li jkun stabbilit mill-Istati Membri. Dak it-terminu perentorju m'għandux ikun ta' aktar minn xahrejn mill-aħhar ta' kull perijodu fiskali.”

11 L-Artikolu 273 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“L-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi oħrajn li jidhrulhom meħtieġa biex jiżguraw il-ġbir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, soġġett għall-ħtieġa ta' trattament indaqs bejn transazzjonijiet domestiċi u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jagħtux lok għal formalitajiet konnessi mal-qsim ta' frontieri.

L-għażla skond l-ewwel paragrafu ma tistax tintuża biex timponi obbligi tal-fatturazzjoni addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-Kapitolu 3.”

Id-dritt Pollakk

Il-Liġi dwar il-VAT

- 12 L-Artikolu 15(6) tal-Liġi dwar it-taxxa fuq oġġetti u servizzi (ustawa o podatku od towarów i usług), tal-11 ta' Marzu 2004, (Dz. U. nn° 54, intestatura 535, iktar 'il quddiem, il-“Liġi dwar il-VAT”) jipprevedi:

“Ma jitqisux li huma persuni taxxabbli l-awtoritajiet pubbliċi u l-korpi li jservuhom, f'dak li jirrigwarda t-twertiq ta' kompiti li ġew fdati lilhom konformement ma' dispozizzjonijiet legali oħra u li ġew stabbiliti għall-eżekuzzjoni ta' dawn il-kompiti, bl-eċċezzjoni tal-attivitajiet eżewgwiti taht kuntratti tad-dritt civili.”

- 13 Skont l-Artikolu 18 ta' din il-liġi:

“L-awtoritajiet ta' eżekuzzjoni ddefiniti fil-Liġi tas-17 ta' Ġunju 1966 dwar il-proċedura ta' eżekuzzjoni fil-qasam amministrattiv [...] kif ukoll il-marixxalli tal-qorti li jimplementaw miżuri ta' infurzar skont id-dispożizzjonijiet tal-Kodiċi tal-Proċedura Ċivili [(ustawa Kodeks postępowania cywilnego), tas-17 ta' Novembru 1964 (Dz. U. n° 43, intestatura 296), fil-verżjoni applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem, il-“Kodiċi tal-Proċedura Ċivili”),] huma obbligati jhallsu t-taxxa fuq il-kunsinni, imwettqa permezz ta' infurzar, ta' oġġetti li d-debitur huwa proprjetarju tagħhom jew li huma fil-pussess tiegħu bi ksur tad-dispożizzjonijiet tad-dritt applikabbli.”

Il-Kodiċi tat-Taxxa

- 14 L-Artikolu 8 tal-Liġi dwar il-Kodiċi tat-Taxxa (ustawa – Ordynacja podatkowa), tad-29 ta' Awwissu 1997, fil-verżjoni applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali (Dz. U. tal-2005, n° 8, intestatura 60, iktar 'il quddiem, il-“Kodiċi tat-Taxxa”) jipprevedi:

“Il-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa hija persuna fiżika, persuna ġuridika jew unità organizzattiva mingħajr personalità ġuridika li, taht il-leġiżlazzjoni fiskali, hija obbligata tikkalkola u tiġbor it-taxxa mill-persuna taxxabbli, u thallasha lill-awtoritatijiet tat-taxxa, fil-perijodu stipulat.”

- 15 L-Artikolu 30 tal-Kodiċi tat-Taxxa jipprevedi:

“1. Il-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa li ma twettaqx l-obbligi tagħha stabbiliti fl-Artikolu 8, għandha titqies responsabbli għat-taxxa mhux miġbura jew miġbura iżda mhux imħallsa.

[...]

3. Il-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa jew dik li tiġbor il-ħlas għandha tinzamm responsabbli għall-ħlas dovut kif imsemmi fil-paragrafi 1 jew 2 bl-assi kollha tagħha.

[...]

4. Jekk l-awtorità tat-taxxa, matul il-proċedura tat-taxxa, tikkonstata ċ-ċirkustanzi msemmija fil-paragrafi 1 jew 2, din għandha toħroġ deċiżjoni dwar ir-responsabbiltà fiskali tal-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa jew ta' dik li tiġbor il-ħlas, li fiha tiddetermina l-ammont dovut għat-taxxa mhux miġbura jew miġbura iżda mhux imħallsa.

[...]

Il-Kodiċi tal-Proċedura Ċivili

- 16 L-Artikolu 808(1) tal-Liġi dwar il-Kodiċi tal-Proċedura Ċivili (ustawa r. Kodeks postępowania cywilnego), jipprevedi:

“Jekk somma ta’ flus iddepożitata fil-kuntest ta’ proċedura ta’ infurzar ma tiġix irrilaxxata immedjatament, din għandha tiġi ddepożitata fil-kont ta’ depożitu tal-qorti. [...]”

- 17 L-Artikolu 998(1) tal-Kodiċi tal-Proċedura Ċivili jipprevedi:

“Wara li l-oghla offerta tkun saret finali u l-akkwirent ikun issodisfa l-kundizzjonijiet tal-bejgħ bis-subbasta, jew wara li tkun ittiehdet deċiżjoni dwar l-iffissar tal-prezz ta’ akkwist u t-totalità tal-prezz ikun thallas mit-Teżor pubbliku, il-qorti għandha tagħmel ordni li tagħti l-proprjeta’.”

- 18 L-Artikolu 999(1) tal-imsemmi kodiċi jipprevedi:

“L-ordni finali li tiddikjara l-għoti tal-proprjeta’ tittrasferixxi l-proprjeta’ lill-akkwirent, u tikkostitwixxi t-titolu li abbażi tiegħu d-dritt għall-proprjeta’ jiġi ttrasferit lill-akkwirent permezz ta’ daħla fir-registru ta’ proprjeta’ immobbli u permezz ta’ daħla fir-registru tal-artijiet, jew permezz tad-depożitu ta’ dokumenti fir-registru tad-dokumenti dwar proprjeta’ immobbli. L-ordni finali tal-għoti tal-proprjeta’ tikkostitwixxi wkoll titolu eżekuttiv li jippermetti lill-akkwirent jidhol fil-pussess ta’ proprjeta’ immobbli.”

- 19 L-Artikolu 1023(1), tal-istess kodiċi huwa fformulat kif ġej:

“L-awtoritajiet ta’ eżekuzzjoni għandhom jistabbilixxu pjan sabiex titqassam, bejn il-kredituri, is-somma miksuba mill-infurzar imwettaq fuq il-proprjeta’ immobbli.”

- 20 L-Artikolu 1024(1) tal-Kodiċi tal-Proċedura Ċivili jipprevedi:

“Fil-pjan ta’ tqassim, għandhom jissemmev:

- 1) is-somma li ser titqassam;
- 2) id-djun u d-drittijiet tal-persuni li qed jippartecipaw fit-tqassim;
- 3) is-somma li hija attribwibbli lil kull wiehed mill-partecipanti fit-tqassim;
- 4) is-somom li għandhom jithallsu kif ukoll is-somom li jithallew fil-kont ta’ depożitu tal-qorti, b’indikazzjoni tar-raġunijiet li jiġġustifikaw is-sospensjoni tal-hlas tagħhom.

[...]

- 21 L-Artikolu 1035 tal-istess kodiċi jipprevedi:

“Wara li tiġi ddepożitata s-somma li ser titqassam fil-kont ta’ depożitu tal-qorti, il-marixxall għandu jistabbilixxi immedjatament proġett ta’ pjan ta’ tqassim tas-somma miksuba mill-infurzar, u jipprezentah lill-qorti. Il-qorti tiddel jew tikkompleta dan il-pjan, fejn meħtieġ, jew jekk dan ma huwiex il-każ, tikkonfermah.”

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

- 22 M. Macikowski huwa marixxall tal-qorti mas-Sąd Rejonowy w Chojnicach (qorti distrettwali ta' Chojnice).
- 23 Fuq talba ta' kreditur, huwa beda proċedura ta' eżekuzzjoni kontra Royal sp. z o.o. (iktar 'il quddiem, "Royal") li kienet persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT.
- 24 Fil-kuntest ta' din il-proċedura, M. Macikowski kkonfiska proprjetà immobbli li kienet proprjetà ta' Royal.
- 25 Il-bejgħ bis-subbasta tal-proprjetà immobbli inkwistjoni sar fis-16 ta' Frar 2007. B'digriet mogħti fit-22 ta' Marzu 2007 u li sar finali fit-22 ta' Awwissu 2007, is-Sąd Rejonowy w Chojnicach tat il-proprjetà ta' din il-proprjetà immobbli lill-miżżewġin Babinski għal ammont tal-ogħla offerta ta' 1 424 201 złoty Pollakki (PLN). Din is-somma tħallset b'mod sħiħ mill-akkwirenti fil-kont ta' din il-qorti.
- 26 B'deċiżjoni tas-27 ta' Ottubru 2008, M. Macikowski stabbilixxa proġett ta' pjan ta' tqassim tal-imsemmija somma, fejn indika fost l-oħrajn li ammont ta' VAT ta' PLN 256 823.13 kellu jithallas fil-kont tal-Uffiċċju tat-Taxxa ta' Chojnice.
- 27 Fis-26 ta' Jannar 2009, M. Macikowski ressaq talba quddiem is-Sąd Rejonowy w Chojnicach sabiex jikseb il-ħlas fil-kont tiegħu tas-somma ta' PLN 256 823.13, sabiex, fil-kwalità ta' persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa, ikun jista' jħallas il-VAT dovuta fuq it-trasferiment tal-proprjetà, permezz ta' bejgħ b'subbasta, tal-proprjetà immobbli ta' Royal.
- 28 Is-Sąd Rejonowy w Chojnicach ittrasferiet l-imsemmija somma fil-kont ta' M. Macikowski wara li l-pjan ta' tqassim sar finali. Konsegwentement, dan stabbilixxa fattura li tinkludi l-VAT għall-bejgħ tal-imsemmija proprjetà immobbli fil-31 ta' Awwissu 2009 u, fit-2 ta' Settembru 2009, informa lill-awtorità tat-taxxa bil-pagament tat-taxxa.
- 29 Id-Direttur tal-Uffiċċju tat-Taxxa ta' Chojnice, abbażi, b'mod partikolari, tal-Artikolu 18 tal-Liġi dwar il-VAT, moqri flimkien mal-Artikoli 8 u 30(1), (3) u (4), tal-Kodiċi tat-Taxxa, iddeċieda li M. Macikowski, fil-kwalità ta' persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT kien responsabbli għal ammont ta' PLN 256 823.13, taxxa dovuta fuq il-bejgħ tal-proprjetà immobbli ta' Royal li kienet ingabret, iżda li ma kinitx tħallset fit-termini. L-Uffiċċju tat-Taxxa ta' Chojnice qies li, fl-implementazzjoni ta' proċedura ta' eżekuzzjoni, M. Macikowski kien marbut, fix-xahar ta' Novembru 2007, jistabbilixxi f'isem id-debitur, jiġifieri Royal, u għall-bejgħ tal-proprjetà immobbli ta' din il-kumpanija, fattura li tinkludi l-VAT għal ammont gross ta' PLN 1 424 201 li jinkludi taxxa ta' PLN 256 823.13 kif ukoll iħallas din it-taxxa qabel il-25 ta' Diċembru 2007 fil-kont tal-awtorità tat-taxxa kompetenti.
- 30 B'sentenza tal-10 ta' Ottubru 2011, il-Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku (Qorti Amministrattiva Reġjonali ta' Gdańsk) ċaħdet ir-rikors ta' M. Macikowski kontra d-deċiżjoni tat-23 ta' Novembru 2009 li permezz tagħha d-Dyrektor Izby Skarbowej w Gdańsku ddeċieda dwar ir-responsabbiltà fiskali tal-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa minhabba n-nuqqas ta' ħlas fit-termini tal-VAT miġbura għall-bejgħ tal-proprjetà immobbli ta' Royal imwettaq permezz ta' infurzar. Din il-qorti enfasizzat fil-motivazzjoni tagħha li, f'din il-kawża, hija kienet marbuta bl-interpretazzjoni tan-Naczelny Sąd Administracyjny (Qorti Amministrattiva Suprema) u li din tal-aħħar ma kinitx ikkontestat il-bażi legali tal-imsemmija deċiżjoni u kienet qieset li kien ġuridikament possibbli li M. Macikowski jissodisfa l-obbligi tiegħu taħt l-Artikolu 18 tal-Liġi dwar il-VAT.

31 M. Macikowski appella fuq punt ta' liġi mill-imsemmija sentenza ta' Naczelny Sąd Administracyjny. Huwa jsostni, fl-aggravji, li din is-sentenza wettqet interpretazzjoni żbaljata tal-Artikolu 18 tal-Liġi dwar il-VAT meta ma haditx inkunsiderazzjoni d-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li huma applikabbli għall-VAT, jiġifieri d-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT.

32 F'dawn iċ-ċirkustanzi, in-Naczelny Sąd Administracyjny, filwaqt li qieset li l-eżami tal-imsemmi appell kien jehtieg li ssir interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni, iddecidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

“1) Is-sistema tat-taxxa fuq il-valur miżjud li tirriżulta mid-Direttiva [tal-VAT], u b'mod partikolari mill-Artikolu 9 tagħha u mill-Artikolu 193 tagħha moqri flimkien mal-Artikolu 199(1)(g), tipprekludi dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali bħall-Artikolu 18 tal-Liġi tal-11 ta' Marzu 2004, tal-Liġi [tal-VAT], li ttipprovi eċċezzjonijiet għar-regoli ġenerali applikabbli għal din it-taxxa fir-rigward ta' operaturi meħtieġa jikkalkolaw u jiġbru din it-taxxa, bil-ħatra ta' persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa, jiġifieri ta' operatur li għandu, minflok il-persuna taxxabli, jikkalkola l-ammont tat-taxxa, jiġbor din it-taxxa mill-persuna taxxabli u jhallasha fil-ħin lill-awtoritajiet fiskali?

2) Fil-każ ta' risposta fl-affermattiv għall-ewwel domanda:

a) Il-prinċipju ta' proporzjonalità, prinċipju ġenerali tad-dritt tal-Unjoni, jipprekludi dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali bħall-Artikolu 18 tal-Liġi dwar il-VAT, li minnu jirriżulta, b'mod partikolari, li t-taxxa fuq il-kunsinna, li titwettaq permezz tal-infurzar, ta' proprjetà immobbli li d-debitur huwa proprjetarju tagħha jew li hija fil-pussess tiegħu bi ksur tad-dispożizzjonijiet tad-dritt applikabbli, hija kkalkolata, miġbura u mħallsa mill-marixxall tal-qorti li jiżgura l-implementazzjoni tal-atti ta' eżekuzzjoni, u li jassumi, bħala persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa, ir-responsabbiltà għall-ksur ta' dan l-obbligu?

b) L-Artikoli 206, 250 u 252 tad-Direttiva [tal-VAT], kif ukoll il-prinċipju ta' newtralità li jirriżulta minn din tal-aħħar, jipprekludu dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali, bħall-Artikolu 18 tal-Liġi dwar il-VAT, li skont dan il-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa indikata minn din id-dispożizzjoni għandha tikkalkola, tiġbor u tħallas l-ammont tal-VAT dovut għall-kunsinna, imwettqa permezz tal-infurzar, ta' oġġetti li d-debitur huwa proprjetarju tagħhom jew li huma fil-pussess tiegħu bi ksur tad-dispożizzjonijiet tad-dritt applikabbli, u tissodisfa dan l-obbligu matul il-perijodu taxxabli applikabbli għall-persuna taxxabli, għal somma li tikkostitwixxi d-differenza bejn id-dhul li jirriżulta mill-bejgħ tal-oġġetti, li minnu jitnaqqas il-VAT, u r-rata applikabbli għal din it-taxxa, mingħajr ma jitnaqqas minn din is-somma l-ammont tat-taxxa tal-input imħallsa matul il-perijodu li jibda jiddekorri mill-bidu tal-perijodu taxxabli sad-data tal-ġbir tat-taxxa mill-persuna taxxabli?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

33 Bl-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 9, 193 u 199(1)(g) tad-Direttiva tal-VAT għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li, fil-kuntest ta' bejgħ ta' proprjetà immobbli permezz ta' infurzar, timponi fuq persuna, jiġifieri l-marixxall tal-qorti li jkun għamel l-imsemmi bejgħ, l-obbligi ta' kalkolu, ta' ġbir u ta' pagament tal-VAT dovuta fuq id-dhul minn din it-tranzazzjoni fit-termini stabbiliti.

- 34 Sabiex tingħata risposta għal din id-domanda, għandu jiġi kkonstatat, minn naħa, li l-Artikolu 199(1)(g) tad-Direttiva tal-VAT jawtorizza lill-Istati Membri jindikaw, fil-każ ta' kunsinna ta' proprjetà immobbli mibjugħa fil-kuntest ta' proċedura ta' bejgħ b'subbasta forzat, l-akkwiredent tal-proprjetà immobbli bħala l-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa, sakemm din il-persuna tkun persuna taxxabli, sabiex jiġi żgurat il-ġbir korrett tal-VAT u sabiex tiġi evitata l-frodi.
- 35 Min-naħa l-oħra, mill-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT jirriżulta li l-Istati Membri jistgħu jipprevedu obbligi oħra li huma jqisu meħtieġa sabiex jiżguraw il-ġbir korrett tal-VAT u sabiex tiġi evitata l-frodi.
- 36 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà kellha l-okkażjoni tiddeċiedi li, peress li, barra mil-limiti li huma jstabbilixxu, id-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 90(1), u 273 tad-Direttiva tal-VAT la jispeċifikaw il-kundizzjonijiet u lanqas l-obbligi li l-Istati Membri jistgħu jipprevedu, dawn id-dispożizzjonijiet jagħtu lill-Istati Membri margni ta' diskrezzjoni (ara s-sentenza Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, punt 23).
- 37 Madankollu, il-miżuri li l-Istati Membri jistgħu jadottaw, skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, sabiex jiżguraw il-ġbir korrett tat-taxxa u sabiex tiġi evitata l-frodi ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li huwa meħtieġ sabiex jintlaħqu tali għanijiet u ma għandhomx jikkompromettu n-newtralità tal-VAT (ara s-sentenzi Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, punt 49, u Klub, C-153/11, EU:C:2012:163, punt 50).
- 38 F'dan il-każ, l-ewwel nett, mill-osservazzjonijiet ipprezentati mill-Gvern Pollakk jirriżulta li s-sistema ta' intermedjarju stabbilita mil-legiżlazzjoni nazzjonali, li skontha l-marixxall tal-qorti huwa inkarigat bil-kalkolu, bil-ġbir u bil-pagament tal-VAT dovuta fuq id-dħul minn bejgħ b'subbasta forzat, hija intiża sabiex tevita li l-persuna taxxabli, fid-dawl tas-sitwazzjoni finanzjarja tagħha, tikser l-obbligu fiskali tagħha ta' pagament tal-VAT.
- 39 Għaldaqstant, tali legiżlazzjoni tista' taqa' taħt l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, għaliex ir-Repubblika tal-Polonja tqis li tali miżura hija meħtieġa sabiex jiġi żgurat il-ġbir korrett tal-VAT.
- 40 It-tieni nett, la l-Artikolu 193 u lanqas l-Artikolu 199(1)(g) tad-Direttiva tal-VAT ma jipprekludu tali legiżlazzjoni.
- 41 Fil-fatt, jekk huwa minnu li dawn id-dispożizzjonijiet jipprevedu, essenzjalment, li t-taxxa tista' tkun dovuta biss mill-persuna taxxabli li tagħmel il-kunsinna ta' oġġetti taxxabli jew, f'ċerti ċirkustanzi, mill-akkwiredent tal-proprjetà immobbli, il-funzjoni tal-marixxall tal-qorti inkwantu intermedjarju inkarigat bil-ġbir tal-imsemmija taxxa ma taqax taħt dawn id-dispożizzjonijiet.
- 42 B'dan il-mod, l-Artikolu 18 tal-Liġi dwar il-VAT jiddefinixxi l-funzjoni tal-marixxall tal-qorti li jwettaq bejgħ permezz ta' infurzar bħala dik ta' intermedjarju li jillimita ruħu li jiggarrantixxi l-ġbir tal-ammont tat-taxxa u l-ħlas tagħha lill-awtorità tat-taxxa f'isem il-persuna taxxabli li minnha għandha titħallas it-taxxa, fit-terminu stabbilit. F'din is-sitwazzjoni, l-obbligu tal-marixxall tal-qorti ma għandux in-natura ta' obbligu fiskali, għaliex dan jibqa' fuq il-persuna taxxabli.
- 43 Meta jagħmel hekk, minn naħa, il-marixxall tal-qorti ma jkser l-ebda kompetenza u l-ebda obbligu tal-persuna taxxabli u sempliċement jara li l-ammont tal-VAT li jikkorrispondi għal tranżazzjoni speċifika jiħallas lill-awtorità tat-taxxa.
- 44 Min-naħa l-oħra, il-legiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tipprevedix li l-marixxall tal-qorti huwa responsabbli *in solidum* mal-imsemmija persuna taxxabli għall-ħlas tal-VAT. Barra minn hekk, huwa ma huwiex rappreżentant fiskali tal-persuna taxxabli fis-sens tal-Artikolu 204 tad-Direttiva tal-VAT.

45 Minn dak li ntqal hawn fuq jirriżulta li l-Artikoli 9, 193 u 199(1)(g) tad-Direttiva tal-VAT għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li, fil-kuntest ta' bejgħ ta' proprjetà immobbli mwettaq permezz ta' infurzar, timponi fuq persuna, jiġifieri l-marixxall tal-qorti li jkun għamel l-imsemmi bejgħ, l-obbligi ta' kalkolu, ta' ġbir u ta' pagament tal-VAT dovuta fuq id-dhul minn din it-tranzazzjoni fit-termini stabbiliti.

Fuq it-tieni domanda, paragrafu (a)

46 Bit-tieni domanda, paragrafu (a) tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-prinċipju ta' proporzjonalità għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tipprevedi li marixxall tal-qorti għandu jinżamm responsabbli bl-assi kollha tiegħu għall-ammont tal-VAT dovuta fuq id-dhul mill-bejgħ ta' proprjetà immobbli mwettaq permezz ta' infurzar fil-każ fejn ma jissodisfax l-obbligu tiegħu ta' ġbir u ta' hlas ta' din it-taxxa.

47 F'dan ir-rigward, għandu jittfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, fl-eżerċizzju tas-setgħat li jagħtu id-direttivi tal-Unjoni, l-Istati Membri għandhom josservaw il-prinċipji generali tad-dritt li jagħmlu parti mill-ordinament ġuridiku tal-Unjoni, fosthom il-prinċipji ta' ċertezza legali u ta' proporzjonalità (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi *Schloßstrasse*, C-396/98, EU:C:2000:303, punt 44, u "*Goed Wonen*", C-376/02, EU:C:2005:251, punt 32).

48 Fir-rigward, b'mod iktar partikolari, tal-prinċipju ta' proporzjonalità, għandu jittfakkar li, minkejja li huwa legittimu li l-miżuri adottati mill-Istati Membri, abbażi tad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT, huma intiżi sabiex jippreżervaw bil-mod l-iktar effettiv possibbli d-drittijiet tat-Teżor pubbliku, huma ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li huwa mehtieg għal dan l-għan (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi *Molenheide et*, C-286/94, C-340/95, C-401/95 u C-47/96, EU:C:1997:623, punt 47, kif ukoll *Federation of Technological Industries et*, C-384/04, EU:C:2006:309, punt 30).

49 B'mod partikolari, ma jistax jitqies li legiżlazzjoni hija proporzjonali meta żżomm lil marixxall tal-qorti responsabbli għal aġir li ma huwiex attribwit lilu personalment.

50 F'dan ir-rigward, l-imsemmi marixxall għandu jkollu mezzi legali sabiex iwettaq il-kompiti tiegħu, mingħajr ma r-responsabbiltà tiegħu tkun tiddependi fuq fatturi li ma jkollu l-ebda influwenza fuqhom, inklużi l-azzjonijiet jew l-ommissjonijiet imputabbli lil terzi.

51 F'dan il-kuntest, għandu jittfakkar li ma hijiex il-Qorti tal-Ġustizzja, fil-kuntest tas-sistema ta' kooperazzjoni ġudizzjarja stabbilita fl-Artikolu 267 TFUE, li għandha tiddikjara ruħha fuq l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet nazzjonali u lanqas li tiddeċiedi jew tivverifika jekk l-interpretazzjoni tagħhom mogħtija mill-qorti tar-rinviju hijiex korretta. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha tiegħu inkunsiderazzjoni, fil-kuntest tat-tqassim tal-kompetenzi bejn din tal-aħħar u l-qorti nazzjonali, il-kuntest fattwali u legiżlattiv li jagħmlu parti minnu d-domandi preliminari, kif iddefinit fid-deċiżjoni tar-rinviju (sentenzi *Fundación Gala-Salvador Dalí* u *VEGAP*, C-518/08, EU:C:2010:191, punt 21 u l-ġurisprudenza ċitata, kif ukoll *Logstor ROR Polska*, C-212/10, EU:C:2011:404, punt 30).

52 Għalhekk, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika li l-marixxalli tal-qorti għandhom kull mezz legali sabiex jissodisfaw fit-termini l-obbligu li jiġbru u jhallsu l-VAT dovuta fuq il-bejgħ ta' oġġett imwettaq permezz ta' infurzar, sakemm jissodisfaw l-obbligi tagħhom b'mod korrett u konformi mal-liġi.

53 Għaldaqstant, ir-risposta għat-tieni domanda, paragrafu (a) għandha tkun li l-prinċipju ta' proporzjonalità għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tipprevedi li marixxall tal-qorti għandu jinżamm responsabbli bl-assi kollha tiegħu għall-ammont tal-VAT dovuta fuq id-dhul mill-bejgħ ta' proprjetà

immobbli mwettaq permezz ta' infurzar fil-każ fejn ma jissodisfax l-obbligu tiegħu ta' ġbir u ta' hlas ta' din it-taxxa, sakemm il-marixxall tal-qorti kkonċernat ikollu, fil-fatt, kull mezz legali sabiex jissodisfa dan l-obbligu, u dan għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Fuq it-tieni domanda, paragrafu (b)

- 54 Bit-tieni domanda, paragrafu (b) tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 206, 250 u 252 tad-Direttiva tal-VAT kif ukoll il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tipprevedi li l-persuna li tħallas indikata minn din id-dispożizzjoni hija meħtieġa tikkalkola, tiġbor u tħallas l-ammont tal-VAT dovuta fuq il-bejgħ ta' oġġetti mwettaq permezz ta' infurzar mingħajr ma tkun tista' tnaqqas l-ammont tal-VAT imħallsa bħala taxxa tal-input mill-fornitur mill-bidu tal-perijodu ta' tassazzjoni sad-data tal-ġbir tat-taxxa mill-persuna taxxabbli.
- 55 Għandu jittfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, id-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq* tad-Direttiva tal-VAT jagħmel parti integrali mill-mekkanizmu tal-VAT u ma jistax, fil-prinċipju, ikun limitat. Dan id-dritt jiġi eżerċitat fir-rigward tat-taxxi kollha imposti fuq it-tranzazzjonijiet marbuta ma' inputs (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi *Gabalfrisa et*, C-110/98 sa C-147/98, EU:C:2000:145, punt 43; *Kittel u Recolta Recycling*, C-439/04 u C-440/04, EU:C:2006:446, punt 47; *Mahagében u Dávid*, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 38; kif ukoll *Gran Via Moinești*, C-257/11, EU:C:2012:759, punt 21).
- 56 Barra minn hekk, mill-Artikoli 206 u 250 tad-Direttiva tal-VAT jirrizulta li l-ammont tal-VAT imħallsa lit-Teżor pubbliku għandu jkun ammont nett, jiġifieri ammont li jieħu inkunsiderazzjoni tnaqqis li għandu jsir u li t-tnaqqis kollu għandu jsir b'rabta mal-perijodu ta' tassazzjoni li matulu tnessel.
- 57 Fil-kawża prinċipali, hija l-persuna taxxabbli proprjetarja tal-oġġetti mibjugħa b'subbasta mill-marixxall tal-qorti, u mhux il-persuna li tħallas, li hija mitluba tissottometti denunzja tal-VAT li tiegħu inkunsiderazzjoni t-tranzazzjoni ta' bejgħ tal-oġġetti tagħha. Hija wkoll il-persuna taxxabbli, u mhux il-persuna li tħallas, li għandha d-dritt tnaqqas il-VAT imħallsa bħala taxxa tal-input mill-VAT dovuta għal din it-tranzazzjoni. Dan it-tnaqqis jirrigwarda l-perijodu ta' tassazzjoni li matulu seħħet l-imsemmija tranzazzjoni.
- 58 Jekk il-persuna li tħallas tagħmel il-hlas tal-VAT dovuta għal din it-tranzazzjoni wara li tigi sottomessa d-denunzja mill-persuna taxxabbli, tali sitwazzjoni tista' tkun iġġustifikata taħt it-tieni sentenza tal-Artikolu 206 tad-Direttiva tal-VAT li tawtorizza lill-Istati Membri jitolbu li jsiru hlasijiet *interim*.
- 59 Fil-każ tal-mekkanizmu stabbilit permezz tal-Artikolu 18 tal-Liġi dwar il-VAT, il-fornitur ma għandux fid-dispożizzjoni tiegħu l-ammont tal-VAT dovuta fuq tranzazzjoni mwettqa permezz ta' infurzar. Għal din ir-raġuni, ma jistax juża dan l-ammont sabiex inaqqas il-VAT imħallsa bħala taxxa tal-input, iżda jzomm id-dritt għal dan it-tnaqqis. B'dan il-mod, jekk il-VAT imħallsa bħala taxxa tal-input mill-persuna taxxabbli, proprjetarja tal-oġġetti mibjugħa b'subbasta, minhabba tranzazzjonijiet imwettqa qabel il-perijodu ta' tassazzjoni kkonċernat, mat-tnaqqis li hija intitolata tagħmel, tkun oġġha mill-VAT dovuta fuq il-bejgħ ta' dawn l-oġġetti, il-persuna taxxabbli tista' eventwalment tikseb ir-rimbors ta' dhul eċċessiv mill-awtorità tat-taxxa.
- 60 Għandu jiġi kkonstatat li tali mekkanizmu huwa konformi mad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT u li, b'mod partikolari, huwa ma jippreġudikax id-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 250 u 252 ta' din id-direttiva.
- 61 Għaldaqstant, ir-risposta għat-tieni domanda, paragrafu (b), għandha tkun li l-Artikoli 206, 250 u 252 tad-Direttiva tal-VAT kif ukoll il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li

tipprevedi li l-persuna li thallas indikata minn din id-dispożizzjoni hija meħtieġa tikkalkola, tiġbor u thallas l-ammont tal-VAT dovuta fuq il-bejgħ ta' oġġetti mwettaq permezz ta' infurzar mingħajr ma tkun tista' tnaqqas l-ammont tal-VAT imħallsa bhala taxxa tal-input mill-bidu tal-perijodu ta' tassazzjoni sad-data tal-ġbir tat-taxxa mill-persuna taxxabli.

Fuq l-ispejjeż

⁶² Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (L-Ewwel Awla) taqta' u tiddeċiedi:

- 1) **L-Artikoli 9, 193 u 199(1)(g) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li, fil-kuntest ta' bejgħ ta' proprjetà immobbli mwettaq permezz ta' infurzar, timponi fuq persuna, jiġifieri l-marixxall tal-qorti li jkun għamel l-imsemmi bejgħ, l-obbligi ta' kalkolu, ta' ġbir u ta' pagament tat-taxxa fuq il-valur miżjud dovuta fuq id-dhul minn din it-tranzazzjoni fit-termini stabbiliti.**
- 2) **Il-prinċipju ta' proporzjonalità għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tipprevedi li marixxall tal-qorti għandu jinżamm responsabbli bl-assi kollha tiegħu għall-ammont tat-taxxa fuq il-valur miżjud dovuta fuq id-dhul mill-bejgħ ta' proprjetà immobbli mwettaq permezz ta' infurzar fil-każ fejn ma jissodisfax l-obbligu tiegħu ta' ġbir u ta' hlas ta' din it-taxxa, sakemm il-marixxall tal-qorti kkonċernat ikollu, fil-fatt, kull mezz legali sabiex jissodisfa dan l-obbligu, u dan għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.**
- 3) **L-Artikoli 206, 250 u 252 tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tipprevedi li l-persuna li thallas indikata minn din id-dispożizzjoni hija meħtieġa tikkalkola, tiġbor u thallas l-ammont tat-taxxa fuq il-valur miżjud dovuta fuq il-bejgħ ta' oġġetti mwettaq permezz ta' infurzar mingħajr ma tkun tista' tnaqqas l-ammont tat-taxxa fuq il-valur miżjud mħallsa bhala taxxa tal-input mill-bidu tal-perijodu ta' tassazzjoni sad-data tal-ġbir tat-taxxa mill-persuna taxxabli.**

Firem