KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
KOKOTT
ippreżentati fl-10 ta' Ġunju 2010[1]

I — Introduzzjoni

1. Il-Kummissjoni tikkontesta l-metodu ta' traspożizzjoni, mill-Polonja, tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud[2] (iktar 'il quddiem id-"Direttiva 2006/112"). B'mod partikolari qed tiġi kkontestata l-applikazzjoni ta' rata mnaqqsa ta' taxxa fuq il-valur miżjud ekwivalenti għal 7 % li tinsab fis-seħħ bħalissa fil-Polonja fuq ħwejjeġ u aċċessorji tat-trabi tat-twelid u żraben tat-tfal. Il-Kummissjoni tgħid li l-Polonja, bl-applikazzjoni tar-rata mnaqqsa, tikser l-Artikolu 98 tad-Direttiva 2006/112 flimkien mal-Anness III għall-istess Direttiva. Il-Polonja ma tikkontestax l-applikazzjoni ta' rata mnaqqsa iżda ssostni li din l-applikazzjoni hija ġġustifikata kemm minħabba motivi ta' politika soċjali kif ukoll abbażi tal-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112.

2. Il-fattur determinanti għas-soluzzjoni ta' din il-kawża huwa l-applikabbiltà *ratione temporis*, mill-Polonja, tal-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112; li jippermetti lill-Istati Membri li fl-1 ta' Jannar 1991 kienu qed japplikaw rata mnaqqsa ta' taxxa fuq il-valur miżjud fost l-oħrajn fuq ħwejjeġ u żraben tat-tfal, li jkomplu japplikaw din ir-rata. Fid-data msemmija fl-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112, kif ukoll fil-mument tal-introduzzjoni tal-leġiżlazzjoni korrispondenti fis-Sitt Direttiva[3], il-Polonja kienet għadha mhux Stat Membru tal-Unjoni Ewropea. Għalhekk jibqa' d-dubju jekk il-Polonja setgħetx, madankollu, tibqa' tibbaża ruħha fuq din id-dispożizzjoni u tkompli tapplika dispożizzjoni speċjali li kienet fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 1991, jew jekk humiex biss rilevanti l-Artikolu 98 flimkien mal-Anness III u l-Artikolu 128 tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll ir-regoli li jinsabu fit-Trattat tal-Adeżjoni.

1 — Lingwa oriġinali: il-Ġermaniż.

2 — ĠU L 347, p. 1.

3 — Dan l-aspett qabel kien irregolat mill-Artikolu 28(2)(d) tad-Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), fil-verżjoni tad-Direttiva tal-Kunsill 92/77/KEE tad-19 ta' Ottubru 1992 li tissupplimenta s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u li temenda d-Direttiva 77/388/KEE (approssimazzjoni tar-rati tal-VAT), iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva".

II — Il-kuntest ġuridiku

A — *Id-dritt Komunitarju*

1. L-Att tal-Adeżjoni tal-2003

3. L-Artikolu 24 tal-Att tal-Adeżjoni tal-2003 [4] jgħid kif ġej:

"Il-miżuri mniżżla fl-Annessi V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII u XIV ta' dan l-Att għandhom japplikaw fir-rigward ta' l-Istati Membri l-ġodda taħt il-kondizzjonijiet stipulati f'dawk l-Annessi."

4. L-Anness XII għat-Trattat tal-Adeżjoni jinkludi l-elenku tal-*acquis communautaire* applikabbli għall-Polonja. Il-Kapitolu 9 — It-Tassazzjoni — Nru 1 jiddikjara applikabbli d-dispożizzjonijiet li ġejjin fir-rigward ta' sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud:

"31977 L 0388: Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 dwar l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri li għandhom x'jaqsmu mat-taxxi fuq il-valur tal-bejgħ — sistema Komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni bil-Malti, Kapitolu, Vol. 1, p. 23) kif l-aħħar emendata bi:

— 32002 L 0038: Id-Direttiva tal-Kunsill 2002/38/KE tas-7.5.2002 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 358).

(a) B'deroga mill-Artikolu 12(3)(a) tad-Direttiva 77/388/KEE, il-Polonja tista' (i) tapplika sal-31 ta' Diċembru 2007 eżenzjoni bil-ħlas lura tat-taxxa mħallsa fl-istadju ta' qabel fuq il-provvista ta' ċerti kotba u perijodiċi speċjalizzati, u (ii) żżomm fis-seħħ rata mnaqqsa ta' taxxa fuq il-valur miżjud ta' mhux anqas minn 7 % fuq il-provvista ta' servizzi ta' l-ikel sal -31 ta' Diċembru 2007 jew sa l-aħħar tal-perijodu transitorju li hemm referenza għalih fl-Artikolu 28l tad-Direttiva, skond liema tiġi l-ewwel.

(b) B'deroga mill-Artikolu 12(3)(a) tad-Direttiva 77/388/KEE, il-Polonja tista' żżomm fis-seħħ(i) sat-30 ta' April 2008, rata mnaqqsa ta' taxxa fuq il-valur miżjud

4 — Att li jirrigwarda l-kundizzjonijiet tal-adeżjoni tar-Repubblika Ċeka, ir-Repubblika tal-Estonja, ir-Repubblika ta' Ċipru, ir-Repubblika tal-Latvja, ir-Repubblika tal-Litwanja, ir-Repubblika tal-Ungerija, ir-Repubblika ta' Malta, ir-Repubblika tal-Polonja, ir-Repubblika tas-Slovenja u r-Repubblika tas-Slovakkja u l-aġġustamenti għat-trattati li fuqhom hija stabbilita l-Unjoni Ewropea (ĠU L 236, 23.9.2003, p. 33).

ta' mhux anqas minn 3% fuq oġġetti ta' l-ikel (inkluż xorb minbarra xorb alkoħoliku) għall-konsum mill-bniedem u l-annimali; annimali ħajjin, żrieragħ, pjanti u ingredjenti li huma normalment maħsuba għall-użu fil-preparazzjoni ta' l-oġġetti ta' l-ikel; prodotti normalment maħsuba bħala suppliment jew sostitut għall-oġġetti ta' l-ikel; u fuq il-provvista ta' merkanzija u servizzi tax-xorta li normalment huma maħsuba għall-użu fil-produzzjoni agrikola imsemmija fil-punti 1 u 10 ta' l-Anness H tad-Direttiva, iżda li ma jinkludux merkanzija kapitali bħalma huma makkinarju jew bini, u (ii) sal-31 ta' Diċembru 2007, rata mnaqqsa ta' taxxa fuq il-valur miżjud ta' mhux anqas minn 7% fuq il-forniment ta' servizzi, mhux pprovduti bħala parti minn politika soċjali, għall-kostruzzjoni, ir-rinovazzjoni u l-alterazzjoni ta' djar, minbarra l-materjal tal-bini, u fuq il-forniment qabel l-ewwel okkupazzjoni ta' bini residenzjali jew partijiet minn bini residenzjali kif imsemmi fl-Artikolu 4(3) tad-Direttiva.

(ċ) Sabiex tapplika l-Artikolu 28(3)(b) tad-Direttiva 77/388/KEE, il-Polonja tista' wkoll iżżomm fis-seħħ eżenzjoni mit-taxxa fuq il-valur miżjud fuq it-trasport internazzjonali tal-passiġġieri msemmi f'punt 17 ta' l-Anness F tad-Direttiva, sa meta il-kondizzjoni stipulata fl-Artikolu 28(4) tad-Direttiva tintlaħaq jew sa meta l-istess eżenzjonijiet huma applikati minn xi Stat Membru attwali, skond liema tiġi l-ewwel".

2. Id-Direttiva 2006/112

5. L-Artikolu 96 tad-Direttiva 2006/112 jgħid kif ġej:

"L-Istati Membri għandhom japplikaw rata standard ta' VAT, li għandha tiġi ffissata minn kull Stat Membru bħala persentaġġ ta' l-ammont taxxabbli u li għandha tkun l-istess għall-provvista ta' merkanzija u għall-provvista ta' servizzi".

6. L-Artikolu 97 (1) tad-Direttiva 2006/112 jistipula li mill-1 ta' Jannar 2006 sal-31 ta' Diċembru 2010, ir-rata standard ma tistax tkun inqas minn 15%.

7. L-Artikolu 98 (1) u (2) tad-Direttiva 2006/112 jistipula li:

"1. L-Istati Membri jistgħu japplikaw jew rata mnaqqsa waħda jew żewġ rati mnaqqsa.

2. Ir-rati mnaqqsa għandhom japplikaw biss għall-provvisti ta' merkanzija jew servizzi fil-kategoriji stabbiliti fl-Anness III.

(…)"

8. Skont l-Artikolu 99 (1) tad-Direttiva 2006/112, ir-rati mnaqqsa għandhom jiġu ffissati bħala persentaġġ tal-ammont taxxabbli, li ma jistax ikun inqas minn 5 %.

9. Il-Kapitolu 4 tat-Titolu VIII tad-Direttiva 2006/112 (Artikoli 109 sa 122) jirregola l-kundizzjonijiet speċjali li bihom l-Istati Membri jistgħu japplikaw eżenzjonijiet bi dritt għal tnaqqis jew rata mnaqqsa b'deroga mil-leġiżlazzjoni ġenerali u sa tmiem l-introduzzjoni tal-iskema definittiva fil-livell tal-Unjoni.

10. L-Artikolu 114 (1) tad-Direttiva 2006/112 f'dan ir-rigward jistipula li:

"L-Istati Membri li fl–1 ta' Jannar 1993, kienu obbligati li jżidu r-rata standard tagħhom fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 1991 b'iżjed minn 2 % jistgħu japplikaw rata mnaqqsa iktar baxxa mill-minimu stabbilit fl-Artikolu 99 għall-provvista ta' merkanzija u servizzi fil-kategoriji stabbiliti fl-Anness III.

L-Istati Membri msemmija fl-ewwel subparagrafu jistgħu japplikaw ukoll din ir-rata lis-servizzi ta' ristoranti, ħwejjeġ tat-tfal, żraben tat-tfal u sistemazzjoni fid-djar".

11. L-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112 jistipula li:

"L-Istati Membri li, fl-1 ta' Jannar 1991, kienu qed japplikaw rata mnaqqsa lil servizzi ta' ristoranti, ħwejjeġ tat–tfal, żraben tat-tfal u sistemazzjoni fid–djar jistgħu jkomplu japplikaw din ir-rata lill-provvista ta' dik il-merkanzija jew dawk is-servizzi".

12. L-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112 jikkwota kelma b'kelma l-Artikolu 28(2) (d) tas-Sitt Direttiva, kif iffurmulat fid-Direttiva tal-Kunsill 92/77/KEE tad-19 ta' Ottubru 1992 [5].

13. Il-Kapitolu 5 tat-Titolu VIII — Disposizzjonijiet temporanji, fl-Artikoli 123 sa 130 tiegħu, jinkludi dispożizzjonijiet li jippermettu lil ċerti Stati Membri li saru membri tal-Unjoni Ewropea fl-1 ta' Mejju 2004 li japplikaw eżenzjoni bi dritt għal tnaqqis tar-rata tal-VAT mħallsa fl-istadji preċedenti, matul il-kunsinna ta' prodotti determinati, kif ukoll rata mnaqqsa ta' VAT fuq prodotti determinati.

5 — Iċċitat fin-nota ta' qiegħ il-paġna 3.

14. Għal darb'oħra b'riferiment għall-Att tal-Adeżjoni, l-Artikolu 128 tad-Direttiva 2006/112 jistabbilixxi d-dispożizzjonijiet speċjali li ġejjin għall-Polonja:

"1. Il-Polonja tista', sal-31 ta' Diċembru 2007 tagħti eżenzjoni bil-possibbiltà ta' tnaqqis tal-VAT imhallsa fl-istadju preċedenti fir-rigward tal-provvista ta' ċerti kotba u perijodiċi specjalizzati.

2. Il-Polonja tista', sal-31 ta' Diċembru 2007, jew sa l-introduzzjoni ta' arranġamenti definittivi kif imsemmija fl-Artikolu 402, skond liema jiġi l-ewwel, tkompli tapplika rata mnaqqsa ta' mhux anqas minn 7 % għall-provvista ta' servizzi ta' ristoranti.

3. Il–Polonja tista', sat-30 ta' April 2008, tkompli tapplika rata mnaqqsa ta' mhux anqas minn 3 % għall-provvista ta' ikel kif imsemmi fil-punti (1) ta' l-Anness III

4. Il–Polonja tista', sat-30 ta' April 2008, tkompli tapplika rata mnaqqsa ta' mhux anqas minn 3 % għall-provvista ta' merkanzija u servizzi tax-xorta li normalment huma mahsuba ghall-użu fil-produzzjoni agrikola, iżda li ma jinkludux merkanzija kapitali bħal makkinarku jew bini, kif imsemmi fil-punt (11) ta' l-Anness III

5. Il-Polonja tista', sal-31 ta' Diċembru 2007, tkompli tapplika rata mnaqqsa ta' mhux anqas minn 7 % fuq il-provvista ta' servizzi, mhux ipprovduti bhala parti minn politika soċjali, ghall-kostruzzjoni, ir-rinovazzjoni u l-alterazzjoni ta' djar, minbarra l-materjal tal-bini, u fuq il-provvista qabel l-ewwel okkupazzjoni ta' bini residenzjali jew partijiet minn bini residenzjali, kif imsemmi fil-punt (a) ta' l-Artikolu 12(1)".

B — *Il-leġiżlazzjoni nazzjonali*

15. L-Artikolu 41 tal-liġi Pollakka dwar it-taxxa fuq l-oġġetti u s-servizzi tal-11 ta' Marzu 2004 (iktar 'il quddiem "il-liġi Pollakka tal-VAT") jistabbilixxi r-rata tat-taxxa standard tal-VAT ta' 22 %, filwaqt li jsemmi l-possibbiltà ta' deroga. L-Artikolu 41 (2) tal-liġi Pollakka tal-VAT jipprovdi għalhekk rata mnaqqsa ekwivalenti ta' 7 % fuq il-provvista ta' oġġetti u s-servizzi kif imsemmi fl-Anness III.

16. L-Anness III tal-liġi Pollakka tal-VAT, fil-punt 45 isemmi l-ħwejjeġ u l-aċċessorji tat-trabi tat-twelid filwaqt li l-punt 47 isemmi ż-żraben tat-tfal.

III — Il-proċedura prekontenzjuża u t-talbiet tal-partijiet

17. Fit-23 ta' Marzu 2007, il-Kummissjoni bagħtet ittra ta' intimazzjoni lir-Repubblika

tal-Polonja li fiha ilmentat li l-Polonja kienet qed tapplika, bi ksur tal-Artikolu 98 tad-Direttiva 2006/112 flimkien mal-Anness III tal-istess direttiva, rata mnaqqsa ta' taxxa fuq il-valur miżjud fuq il-ħwejjeġ u l-aċċessorji tat-trabi tat-twelid u ż-żraben tat-tfal.

18. Il-Polonja wieġbet permezz ta' ittra tat-22 ta' Mejju 2007. Il-Kummissjoni minħabba li ma kkunsidratx bħala konvinċenti l-argumenti li r-Repubblika tal-Polonja ddefendiet ruħha bihom, bagħtet lil din tal-aħħar opinjoni motivata u tagħtha terminu ta' xahrejn sabiex tirregola ruħha mar-rekwiżiti tad-dritt Komunitarju.

19. Il-Polonja wieġbet lura permezz ta' ittra tal-31 ta' Marzu 2008. Il-Kummissjoni, filwaqt li kkonfermat il-pożizzjoni tagħha, permezz ta' att tat-2 ta' Frar 2009, li wasal fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-3 ta' Frar 2009, ippreżentat dan ir-rikors li permezz tiegħu titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja joġgħobha:

— tiddikjara li bl-applikazzjoni ta' rata mnaqqsa tal-VAT ta' 7 % fuq il-provvista, l-importazzjonijiet u l-akkwist intrakomunitarju ta' ħwejjeġ u aċċessorji tat-trabi tat-twelid u żraben tat-tfal skont l-Artikolu 41 (2) tal-liġi tat-taxxa fuq oġġetti u servizzi tal-11 ta' Marzu 2004 flimkien ma' dak ipprovdut fil-punti 45 u 46 tal-Anness III għal-liġi, ir-Repubblika tal-Polonja naqset milli twettaq l-obbligi tagħha taħt l-Artikolu 98 tad-Direttiva 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud flimkien mal-Anness III tal-istess direttiva;

— tikkundanna lir-Repubblika tal-Polonja għall-ispejjeż.

20. Il-Polonja titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tiċħad ir-rikors u tikkundanna lill-Kummissjoni għall-ispejjeż.

IV — Analiżi ġuridika

21. Skont l-Artikolu 96 tad-Direttiva 2006/112, l-Istati Membri għandhom japplikaw rata standard ta' VAT, li għandha tiġi ffissata minn kull Stat Membru bħala persentaġġ tal-ammont taxxabbli u li għandha tkun l-istess għall-provvista ta' merkanzija u għall-provvista ta' servizzi.

22. B'deroga mill-artikolu ċċitat, l-Artikolu 98 tad-Direttiva 96/112 jippermetti l-applikazzjoni ta' rata waħda jew tnejn imnaqqsa fuq il-provvista ta' merkanzija u l-provvista ta' servizzi mill-kategoriji elenkati fl-Anness III. Huwa paċifiku li l-provvista ta' ħwejjeġ u aċċessorji tat-trabi tat-twelid u żraben tat-tfal (iktar 'il quddiem il-"merkanzija inkwistjoni"), li fuqhom il-Polonja qed tapplika rata mnaqqsa ta' VAT ekwivalenti għal 7 %, mhijiex imsemmija

fil-lista tal-Anness III. Għalhekk, l-Artikolu 98 tad-Direttiva ma jawtorizzax li tkun applikata rata mnaqqsa fuq il-merkanzija inkwistjoni.

23. Madankollu, il-Polonja tibbaża fuq l-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112. Skont dan tal-aħħar, l-Istati Membri li, fl-1 ta' Jannar 1991, kienu qed japplikaw rata mnaqqsa fuq servizzi ta' ristoranti, ħwejjeġ tat–tfal, żraben tat-tfal u sistemazzjoni fid-djar jistgħu jkomplu japplikaw din ir-rata.

24. Il-Kummissjoni tiċħad l-applikabbiltà ta' din id-dispożizzjoni għall-Polonja. Hija tirreleva li din id-dispożizzjoni hija regola tranżitorja, oriġinarjament introdotta fis-Sitt Direttiva, bħala l-Artikolu 28 (3) (b) mid-Direttiva 92/77, u li kienet indirizzata biss għall-Istati Membri li fil-mument tal-adozzjoni tad-Direttiva 92/77, kienu diġà membri tal-Komunità Ewropea. Il-Kummissjoni, barra minn hekk, tenfasizza li d-dispożizzjonijiet ta' deroga jmorru kontra l-iskop tal-armonizzazzjoni tad-direttiva u għandhom għalhekk ikunu interpretati b'mod ristrett. L-Istati Membri li aderixxew wara, jistgħu jirreferu biss għall-eċċezzjonijiet ipprovduti fl-Att tal-Adeżjoni. Skont il-Kummissjoni, l-Att tal-Adeżjoni tal-2003 ma jawtorizzax lill-Polonja biex tapplika rata mnaqqsa ta' VAT fuq il-merkanzija inkwistjoni b'deroga mis-sistema ġenerali.

25. Għall-kuntrarju, il-Polonja tinsisti li l-kliem tal-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112, ma jipprojbixxijihiex milli tapplika rata mnaqqsa ta' VAT. Kieku dan kellu jeskludi l-applikazzjoni tad-dispożizzjoni mill-Polonja, kieku din kienet tkun diskriminata fir-rigward tal-Istati Membri l-oħra. Barra minn hekk, l-applikazzjoni tad-dispożizzjoni ta' deroga kienet iġġustifikata minn motivi ta' politika soċjali.

A — *Applikazzjoni tad-dispożizzjoni għall-Polonja*

26. L-Artikolu 24 tal-Att tal-Adeżjoni, li għandu t-titolu "Miżuri Transitorji" jgħid kif ġej: "Il-miżuri mniżżla fl-Annessi […] XII […] ta' dan l-Att għandhom japplikaw fir-rigward ta' l-Istati Membri l-ġodda taħt il-kondizzjonijiet stipulati f'dawk l-Annessi".

27. Fil-punt 1 tal-Kapitolu 9 "Tassazzjoni" tal-Anness XII, hemm iċċitata, b'mod partikolari, is-Sitt Direttiva 77/388/KE, fil-verżjoni fis-seħħ kif emendata l-aħħar bid-Direttiva 2002/38/KE. Jirriżulta li l-emendi kollha li saru bejn l-1977 u l-2002 huma inklużi. Fil-punt 1 (a) sa (ċ) hemm elenkati d-derogi għas-Sitt Direttiva applikabbli għall-Polonja, b'mod partikolari dawk għall-Artikolu 12 (3) (a) u l-Artikolu 28 (3) (b) tad-Direttiva. L-Att tal-Adeżjoni ma jipprovdix

derogi għall-Artikolu 28 (2) (d) tas-Sitt Direttiva.

28. Fin-nuqqas ta' limitazzjonijiet jew riżervi speċifiċi, l-Istat li qed jaderixxi jaċċetta l-liġijiet u l-obbligi *kollha* tal-*acquis communautaire* [6]. Għalhekk, anki d-derogi bħal dawk ipprovduti fl-Artikolu 28 (2) (d) tas-Sitt Direttiva jew fl-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112, japplikaw fil-prinċipju anki għall-Istati Membri li aderixxew fl-2004, minbarra d-dispożizzjonijiet differenti li jinsabu fl-Att tal-Adeżjoni, li ma jirriżultax li jeżistu għall-merkanzija inkwistjoni f'dan il-każ.

29. Dan l-argument ma jistax jiġi invalidat mill-fatt li, fil-mument tal-adozzjoni tad-Direttiva 92/77, li oriġinarjament introduċiet id-dispożizzjoni inkwistjoni, il-Polonja ma kinitx għadha Stat Membru. Fil-fatt, ir-regoli tal-*acquis communautaire* pprovduti fit-Trattat tal-Adeżjoni għandhom speċifikament l-għan li jestendu għal Stat Membru ġdid, l-applikazzjoni tal-atti legali adottati qabel l-adeżjoni tiegħu. Lanqas ma jirriżulta li d-Direttiva 92/77 kienet b'xi mod teskluża mill-*acquis communautaire* li l-Polonja aċċettat bl-adeżjoni mal-Unjoni Ewropea.

6 — Konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Tesauro tas-7 ta' Mejju 1991, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-35/90, Ġabra p. I-5073, punt 6).

30. Bil-kontra, l-Kummissjoni qed tikkonkludi abbażi tal-Artikolu 24 tal-Att tal-Adeżjoni flimkien mad-dispożizzjonijiet tal-Anness imsemmi, li b'xi mod l-arranġamenti ġenerali tas-Sitt Direttiva biss saru parti integrali mill-*acquis*. Id-dispożizzjonijiet speċjali kienu inklużi biss sa fejn kienu elenkati fl-Anness, speċjalment fil-verżjoni li kienet se tkun adottata.

31. Interpretazzjoni simili mhijiex iġġustifikata la mill-kliem u lanqas mill-iskema ġenerali tad-dispożizzjonijiet tal-Att tal-Adeżjoni. L-Att tal-Adeżjoni jipprovdi pjuttost b'mod speċifiku fil-punt 1 (a) sa (ċ) tal-Kapitolu 9 "Tassazzjoni" tal-Anness XII, derogi mill-eċċezzjonijiet tas-Sitt Direttiva. Din it-teknika legali hija bbażata fuq il-premessa li bħala prinċipju ġenerali, id-derogi japplikaw għall-Istati li qed jaderixxu. Dan huwa wkoll enfasizzat fit-test tal-punt 1 (ċ) tal-Kapitolu 9 tal-Anness XII tal-Att tal-Adeżjoni li jgħid li: "*B'applikazzjoni tal-Artikolu 28* (…), il-Polonja tista' wkoll iżżomm fis-seħħ eżenzjoni mit-taxxa fuq il-valur miżjud fuq it-trasport internazzjonali tal-passiġġieri (…)". (Il-test fil-korsiv huwa miżjud minni).

32. Min-naħa l-oħra, jekk id-derogi ma kinux applikabbli *a priori* għall-Istati Membri l-ġodda, ma kienx ikun meħtieġ li jiġu emendati fl-Att tal-Adeżjoni. Minflok pjuttost kienet tkun meħtieġa l-introduzzjoni ta' derogi ġodda favur l-Istati li qed jaderixxu.

33. Anki għal motivi ta' ċertezza legali mhux possibbli li tkun dedotta, biex ngħidu hekk, mis-silenzju tal-Att tal-Adeżjoni, l-inapplikabbiltà għall-Istati li qed jaderixxu ta' ċerti dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva li, abbażi tal-kliem tagħhom, għandhom applikazzjoni mingħajr limitu. Biex jiggarantixxi kjarezza massima ta' dan il-punt, l-Att tal-Adeżjoni kellu jelenka mhux biss l-eċċezzjonijiet fis-seħħ li kienu emendati, iżda wkoll l-eċċezzjonijiet li b'mod ġenerali kienu japplikaw għall-Istati Membri li qed jaderixxu.

34. Fl-aħħar nett, insostenn tal-argumenti tagħha, il-Kummissjoni terġa' tirreferi għal-liġi dwar it-tassazzjoni mnaqqsa fuq bini residenzjali. It-taxxa fuq is-servizzi relatati mal-bini, bini mill-ġdid u t-trasformazzjoni ta' bini residenzjali, hija rregolata, għal dak li jirrigwarda lill-Polonja, mill-punt (1) (b) tal-Kapitolu 9 tal-Anness XII tal-Att tal-Adeżjoni u mill-punt 5 tal-Artikolu 128 tad-Direttiva 2006/112. L-Artikolu 115 tad-Direttiva jippermetti barra minn hekk, lil dawk l-Istati Membri li, fl-1 ta' Jannar 1991, kienu japplikaw rata mnaqqsa ta' taxxa fuq il-valur miżjud fost l-oħrajn fuq il-bini residenzjali, li jkomplu japplikaw dan it-tnaqqis. Jekk tali dispożizzjoni kienet ukoll applikabbli għall-Istati li jaderixxxu sussegwentement, hija targumenta, li l-Polonja jkollha bażi legali doppju għat-tnaqqis tat-taxxa.

35. Minkejja dan, ma jidhirlix li dan l-argument huwa konvinċenti.

36. L-Artikolu 128 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi dispożizzjoni speċjali għall-Polonja li tidderoga mid-dispożizzjoni ġenerali pprovduta fl-Artikolu 115, li tapplika minflok l-Artikolu 115 għal dak li jirrigwarda l-applikazzjoni ta' rata mnaqqsa fuq il-bini residenzjali. Għalkemm l-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112 jippermetti l-applikazzjoni mingħajr limitu ta' żmien ta' rata mnaqqsa fuq il-bini residenzjali, sakemm din ir-rata mnaqqsa kienet diġà applikabbli fl-1 ta' Jannar 1991, id-dispożizzjoni speċjali tal-Att tal-Adeżjoni, li kienet inkluża fl-Artikolu 128 tad-Direttiva 2006/112, minn naħa tillimita fiż-żmien l-applikabbiltà ta' rata mnaqqsa sal-31 ta' Diċembru 2007. Min-naħa l-oħra, id-deroga kienet emendata għall-Polonja bl-Artikolu 128 tad-Direttiva, fis-sens li din ma tintrabatx mal-eżistenza ta' rata mnaqqsa fl-1 ta' Jannar 1991, iżda tapplika wkoll għal rati mnaqqsa introdotti wara.

37. Peress li, għal kuntrarju tal-pożizzjoni fir-rigward tal-bini residenzjali, ma kinitx adottata regola speċifika għall-merkanzija fis-settur tal-ħwejjeġ u taż-żraben tat-tfal, id-dispożizzjoni ta' deroga pprovduta għall-Istati Membri kollha bl-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112, tibqa' l-istess f'dan ir-rigward. Jekk il-partijiet riedu jemendaw b'mod ugwali l-applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni għall-Polonja jew jeskluduha kompletament, kien ikun meħtieġ li tkun ipprovduta regola simili fl-Att tal-Adeżjoni.

38. Għaldaqstant l-*acquis communautaire*, li l-Polonja hija firmatarja tiegħu permezz Att tal-Adeżjoni, jinkorpora wkoll id-dispożizzjoni ta' deroga pprovduta fl-Artikolu 155 tad-Direttiva 2006/112.

39. Madankollu, jibqa' li jiġi stabbilit jekk mit-test u l-finalità tal-Artikolu 115 jirriżultax li din id-dispożizzjoni ma tapplikax għal Stat fis-sitwazzjoni tal-Polonja, minħabba li fl-1 ta' Jannar 1991, ma kienx għadu membru tal-Komunità.

40. Kif iddikjarat il-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Optimum vs Telecomunicações, fil-każ ta' adeżjoni, riferiment għal data pprovduta fid-dritt Komunitarju, fin-nuqqas ta' dispożizzjoni kuntrarja fl-Att tal-Adeżjoni jew fi kwalunkwe att ieħor tal-Komunità, japplika wkoll għall-Istat li qed jaderixxi, anki jekk din id-data tkun qabel dik tal-adeżjoni [7].

41. Kif diġà ġie osservat, l-Att tal-Adeżjoni ma jinkludi l-ebda indikazzjoni li l-Artikolu 28 (2) (d) tas-Sitt Direttiva (jiġifieri l-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112) ma japplikax għall-Istati li qed jaderixxu.

42. Lanqas mill-kliem stess tad-dispożizzjonijiet iċċitati ma jirriżultaw elementi differenti. Abbażi ta' dawn id-dispożizzjonijiet, l-Istati Membri li fl-1 ta' Jannar 1991 kienu diġà japplikaw rata mnaqqsa fuq il-merkanzija inkwistjoni, setgħu jkomplu japplikawha. Id-dispożizzjoni ma teħtieġx li l-pajjiż ikkonċernat ikun diġà Stat Membru fid-data ta' riferiment tal-1 ta' Jannar 1991, għalkemm id-Direttiva 2006/112 irrikorriet għal tali limiti fiż-żmien fil-konfront ta' Stati li aderixxew f'data stabbilita [8]. In-nuqqas ta' tali riferiment ta' żmien huwa argument favur l-applikabbiltà tal-Artikolu 155 bħala regola anki għall-Istati Membri li saru Membri tal-Unjoni Ewropea wara, bil-kundizzjoni li fid-data stabbilita huma kienu applikaw tali regola.

43. Abbażi ta' interpretazzjoni purament litterali, din id-dispożizzjoni hija għalhekk applikabbli għall-Polonja. Fejn il-kliem ta' dispożizzjoni Komunitarja huwa ċar u mhuwiex espost għal interpretazzjonijiet kontradittorji fil-verżjonijiet lingwistiċi differenti, interpretazzjoni litterali tikkostitwixxi indikazzjoni b'saħħitha tas-sinjifikat korrett tad-dispożizzjoni [9].

7 — Sentenza tal-21 ta' Ġunju 2007, Optimus vs Telecomunicações (C-355/05, Ġabra p I-4985, punt 32).

8 — Ara wkoll l-Artikolu 379(1) tad-Direttiva 2006/112, ibbażat fuq il-punt 2 (m) tat-taqsima IX tal-Anness XV tal-Att dwar il-Kundizzjonijiet tal-Adeżjoni tar-Repubblika tal-Awstrija, tar-Repubblika tal-Finlandja u tar-Renju tal-Isvezja (ĠU C 214, 29. 8. 1994, p. 335).

9 — Ara l-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Sharpston tal-25 ta' Jannar 2007, Optimus vs Telecomunicações (C-366/05, Ġabra p. I-4985, punt 45).

44. Ir-riżultat miksub s'issa fil-proċess ta' interpretazzjoni dwar l-applikabbiltà tar-regola għall-Polonja, għandu jkun evalwat anki fid-dawl tal-għan tad-direttiva li tkun stabbilita sistema uniformi tal-VAT.

45. Kif il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet diversi drabi [10], id-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva li jipprovdu derogi fir-rigward tal-prinċipju ġenerali, li l-VAT hija imposta fuq il-provvista ta' merkanzija u ta' servizzi kollha li jsiru bi ħlas minn persuna taxxabbli, għandhom ikunu interpretati b'mod ristrett.

46. F'dan il-kuntest, l-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112 jirrappreżenta dispożizzjoni ta' deroga li twassal għal sitwazzjoni ta' fatt meta mqabbla mal-għan tad-direttiva, jiġifieri l-applikazzjoni ta' rati mnaqqsa għal operazzjonijiet diversi minn dawk ipprovduti fid-direttiva. Għalhekk, hemm dubju jekk il-konklużjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Optimus vs Telecomunicações [11], fir-rigward tad-Direttiva tal-Kunsill 69/335/KEE, tas-17 ta' Lulju 1969, li tikkonċerna taxxi indiretti fuq il-ġbir tal-kapital [12] jistgħux ikunu trasposti awtomatikament għal dan il-każ speċifiku. Dik il-kawża, għal kuntrarju tal-kawża inkwistjoni, ittrattat sitwazzjoni legali li kienet teżisti f'data ta' riferiment qabel l-adeżjoni biex tasal għal sitwazzjoni legali iktar viċin l-għan tal-armonizzazzjoni tad-direttiva.

47. Għalhekk, anki interpretazzjoni ristrettiva tad-dispożizzjoni ma teskludix l-applikabbiltà tagħha għall-Polonja. Id-direttiva hija bbażata fuq proċedura fi stadji, peress li l-armonizazzjoni tat-taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ twassal għal tibdil fl-istruttura tat-taxxa fl-Istati Membri u konsegwenzi notevoli fl-oqsma tal-estimi, ekonomiċi u soċjali [13]. Anki Stati Membri oħra jistgħu attwalment japplikaw rata mnaqqsa fuq il-merkanzija inkwistjoni, b'tali mod li l-għan tal-armonizzazzjoni, fi kwalunkwe każ, sallum ma jistax ikun meqjus bħala miksub, u dan irrispettivament minn applikazzjoni tad-dispożizzjoni rilevanti għall-Polonja.

48. Barra minn hekk, l-applikazzjoni tad-derogi għall-Polonja hija wkoll issuġġerita mill-għan tagħhom: iċ-ċittadini tal-Istati Membri għandhom ikunu jistgħu jkomplu jgawdu, minkejja l-armonizzazzjoni gradwali, minn ċerti vantaġġi soċjali li kienu

10 — Sentenzi tat-22 ta' Ottubru 1998, Madgett u Baldwin (C-308/96 u C-94/97, Ġabra p. I-6229, punt 34); tat-8 ta' Mejju 2003, Il-Kummissjoni vs Franza (C-348/01 Ġabra p. I-4395, punt 28); tal-1 ta' Diċembru 2005, Ygeia (C-394/04, u C-395/04, Ġabra p. I-10373, punti 15 u 16); u tas-6 ta' Lulju 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, Ġabra p. I-6269, punt 23).

11 — Iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 7.

12 — ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 11, fil-verżjoni emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 85/303/KEE, tal-10 ta' Ġunju 1985, (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 122).

13 — Ara s-sitt premessa tad-Direttiva 2006/112.

adattaw għalihom. Id-Direttiva tawtorizza espressament il-kontinwazzjoni ta' din is-sitwazzjoni, li minnha nfisha hija kontra s-sistema ta' armonizzazzjoni, biex ikunu evitati impatti negattivi fuq livell soċjali.

49. Revoka immedjata tar-rata mnaqqsa fuq il-ħwejjeġ u ż-żraben tat-tfal kienet tikkawża żieda f'daqqa tal-piż fiskali għall-familji bit-tfal. Biex tkun evitata din il-konsegwnza, fl-1992, l-Istati Membri ngħataw permess li jżommu r-rata mnaqqsa tal-VAT iġġustifikata minn motivi ta' politika soċjali, għall-provvista ta' din il-merkanzija fid-data ta' riferiment. Il-Polonja sabet ruħha, fil-mument tal-adeżjoni tagħha, f'sitwazzjoni komparabbli għal dik tal-Istati Membri li fl-1992 kienu diġà Membri tal-Komunità Ewropea.

50. Dan ir-riżultat jista' eventwalment jagħti vantaġġ kompetittiv lill-operaturi ekonomiċi Pollakki, peress illi l-attivitajiet tagħhom igawdu minn vantaġġi fiskali. Madankollu, b'dan il-mod is-sitwazzjoni tagħhom mhix differenti minn dik li jinsabu fiha persuni taxxabbli fi Stati Membri oħra li, diġà fl-1991, kienu japplikaw rata mnaqqsa. Huwa proprju n-nuqqas ta' applikazzjoni tad-deroga għall-Istati li aderixxew wara, li jista' jwassal għal trattament differenti b'dannu għalihom. Huma jkunu fil-prinċipju suġġetti għal armonizzazzjoni sostanzjali iktar mgħaġġla minn dik ta' pajjiżi li kienu diġà Membri tal-Komunità fil-mument tal-adozzjoni tad-dispożizzjoni inkwistjoni.

51. Il-Kummissjoni ssostni li din l-armonizzazzjoni iktar intensa fil-konfront tal-Istati Membri ġodda għandha tkun iġġustifikata, inkwantu l-Istati li jaderixxu wara jaċċettaw anki l-*acquis communautaire* f'fażi iktar avvanzata. L-applikazzjoni tad-dispożizzjoni speċjali għall-Istati li aderixxew fl-2004 tillimita l-livell ta' armonizazzjoni miksub.

52. Madankollu, sa fejn, mill-1 ta' Jannar 1991, il-Polonja applikat rata mnaqqsa fuq il-merkanzija inkwistjoni, hija sabet ruħha fl-istess sitwazzjoni tal-pajjiżi li dak iż-żmien kienu Stati Membri, bl-unika differenza tkun li qabel it-tassazzjoni fil-Polonja kienet ibbażata biss fuq il-liġi nazzjonali, filwaqt li l-Istati Membri l-antiki setgħu jkomplu japplikaw id-dispożizzjonijiet relattivi bis-saħħa tal-awtorizzazzjoni pprovduta mid-direttiva. L-applikazzjoni tal-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112 għall-Polonja ma twassalx f'dan il-każ għal limitazzjoni tal-livell ta' armonizzazzjoni u lanqas ma tapprova t-tisħiħ tal-armonizzazzjoni, iżda żżomm biss l-*istatus quo.*

53. Għalkemm jidher mixtieq li jiġu eliminati n-numru ta' derogi li tippermetti d-direttiva, madankollu, din l-eliminazzjoni għandha taffettwa b'mod ugwali lill-Istati Membri li

jsibu ruħhom f'sitwazzjoni komparabbli fir-rigward tar-regoli eventwali preċedenti.

54. Għalhekk, għandu jiġi konkluż f'dan l-istadju li l-Artikolu 155 tad-Direttiva 2006/112 jagħti anki lill-Polonja d-dritt li tkompli tapplika rata mnaqqsa fuq il-provvista ta' ħwejjeġ u aċċessorji tat-trabi tat-twelid u żraben tat-tfal bil-kundizzjoni li l-Polonja kienet diġà tapplika tali rata fl-1 ta' Jannar 1991.

1. Sitwazzjoni prevista mill-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112

55. Konsegwentement jeħtieġ li jiġi eżaminat jekk il-kundizzjonijiet ipprovduti fl-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112 għall-applikazzjoni ta' rata mnaqqsa fuq il-provvista tal-merkanzija inkwistjoni humiex effettivament osservati fil-Polonja.

56. Dwar dan il-punt il-Kummissjoni ma ħaditx pożizzjoni fir-rikors tagħha, lanqas b'mod sussidjarju.

57. Fir-risposta tiegħu, il-Gvern Pollakk wera li l-Polonja, fl-1 ta' Jannar 1991, kienet tapplika rata mnaqqsa fuq il-ħwejjeġ u ż-żraben tat-tfal abbażi tal-liġi tas-16 ta' Diċembru 1972 dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ. Is-sistema tat-taxxa fuq il-valur miżjud, li kienet introdotta wara bil-liġi tat-8 ta' Jannar 1993 dwar il-VAT, kienet ibbażata fuq is-sistema tal-VAT tal-Komunità. Skont dawn id-dispożizzjonijiet, il-Polonja applikat b'mod kontinwu rata mnaqqsa ta' 7 % fuq il-merkanzija inkwistjoni.

58. Il-Kummissjoni ma ppreżentatx replika peress li, wara li qieset li l-konvenuta ma ppreżentatx argumenti ġodda, ikkunsidrat li kienet diġà eżaminat il-motivi kollha diġà mressqa. L-argumenti tal-Polonja jistgħu għalhekk jitqiesu bħala aċċettati mill-Kummissjoni. Kwalunkwe argument eventwali tal-Kummissjoni għandu għalhekk jiġi miċħud bħala tardiv skont l-Artikolu 42(2) tar-Regoli tal-Proċedura.

59. Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha tevalwa r-rilevanza tal-motivi mressqa mill-Gvern Pollakk anki jekk il-Kummissjoni ma tikkontestax id-dikjarazzjonijiet tiegħu. Għal dan l-għan, sabiex tikseb iktar kjarifiki fir-rigward tas-sitwazzjoni legali fil-Polonja fl-1 ta' Jannar 1991, il-Qorti tal-Ġustizzja talbet liż-żewġ partijiet biex jirrispondu bil-miktub dwar jekk r-rekwiżiti għall-applikazzjoni tal-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112 kinux sodisfatti fil-Polonja. Il-partijiet b'mod partikolari ntalbu jikkjarifikaw jekk it-taxxa imposta fil-Polonja fl-1 ta' Jannar 1991 tistax tkun meqjusa bħala taxxa fuq il-valur miżjud skont l-Artikolu 115 tad-Direttiva u jekk f'dak

iż-żmien kinitx fis-seħħ rata mnaqqsa fuq il-merkanzija inkwistjoni f'din il-kawża.

60. Il-kjarfiki pprovduti mill-Gvern Pollakk u mill-Kummissjoni fil-kuntest ta' din il-miżura ta' struzzjoni mill-Qorti tal-Ġustizzja, ma jistgħux jitqiesu bħala motivi tardivi skont l-Artikolu 42(2) tar-Regoli tal-Proċedura u għalhekk għandhom jitqiesu fil-kuntest tal-eżami li ġej dwar ir-rilevanza tal-motivi mressqa mill-awtorità Pollakka.

61. Għalhekk, l-ewwel nett jeħtieġ li jkun eżaminat jekk it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ imposta mill-Polonja fl-1 ta' Jannar 1991 fuq il-provvista tal-merkanzija inkwistjoni, għandhiex il-karatteristiċi ta' taxxa fuq il-valur miżjud skont id-Direttiva 2006/112. It-tieni nett jeħtieġ li jkun iċċarat jekk fid-data ta' riferiment, kinitx applikata r-rata mnaqqsa.

B — *Fuq in-natura tat-taxxa fuq il-valur miżjud tat-taxxa inkwistjoni skont id-Direttiva*

62. Fil-ġurisprudenza tagħha relatata mal-Artikolu 33(1) tas-Sitt Direttiva (li sar l-Artikolu 401 tad-Direttiva 2006/112), il-Qorti tal-Ġustizzja identifikat il-karatteristiċi li ġejjin bħala essenzjali għal sistema komuni tal-VAT [14]:

— il-VAT għandha tapplika b'mod ġenerali fuq it-tranżazzjonijiet kollha li jkollhom bħala s-suġġett tagħhom merkanzija jew servizzi;

— l-ammont tagħha għandu jkun proporzjonali għall-prezz mitlub mill-persuna suġġetta għat-taxxa bħala ħlas għall-merkanzija jew għas-servizzi pprovduti;

— għandha tiġi imposta f'kull fażi tal-proċess ta' produzzjoni u distribuzzjoni, inkluż fil-punt tal-bejgħ bl-imnut, irrispettivament mill-għadd ta' attivitajiet li jkunu saru qabel;

— it-taxxa mħallsa fi stadji preċendenti tal-proċess għandha titnaqqas mit-taxxa dovuta, b'tali mod li l-piż finali ta' din it-taxxa jaqa' b'mod definittiv fuq il-konsumatur finali.

63. L-Artikolu 33(1) tas-Sitt Direttiva ma jipprekludix l-impożizzjoni, flimkien mal-VAT, ta' taxxa nazzjonali li m'għandhiex dawn il-karatteristiċi [15].

14 — Sentenzi tat-3 ta' Ottubru 2006, Banca popolare di Cremona (C-475/03, Ġabra p. I-6373, punt 28), u tal-11 ta' Ottubru 2007, KÖGÁZ *et* (C -283/06 u C-312/06, Ġabra p. I-8463, punt 37).

15 — Sentenzi Banca popolare di Cremona (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 14 punt 27), u KÖGÁZ *et* (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 14, punt 36).

64. Din il-konklużjoni għandha tinqara fil-kuntest tad-dispożizzjoni tal-Artikolu 33(1). L-għan ta' din id-dispożizzjoni hu li jevita d-distorsjoni tal-kompetizzjoni u l-konsegwenzi fuq is-suq intern li jidhru kieku, minbarra t-taxxa fuq il-valur miżjud armonizzata, tkun applikata taxxa nazzjonali oħra bl-istess karatteristiċi, jiġifieri sa ċertu punt taxxa fuq il-valur miżjud parallela [16].

65. Għal kuntrarju, l-applikazzjoni tal-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112 minn Stat Membru li jkun jinsab f'sitwazzjoni bħal dik tal-Polonja, hija rilevanti biss jekk taxxa fuq il-ħwejjeġ u ż-żraben tat-tfal tikkostitwixxi taxxa analoga għat-taxxa fuq il-valur miżjud armonizzata u jekk il-vantaġġ soċjali li jirriżulta mir-rata mnaqqsa ta' din it-taxxa jkollu, bħala konsegwenza fuq il-konsumatur, rilevanza komparabbli bħall-ġbir tal-VAT, skont id-Direttiva 2006/112, b'rata ta' taxxa mnaqqsa.

66. Għalhekk, għandha tkun taxxa li tapplika b'mod ġenerali għall-provvista tal-merkanzija inkwistjoni, li r-rata tagħha tkun stabbilita b'mod proporzjonali għal prezz mitlub u li fl-aħħar titħallas mill-konsumatur. Għall-kuntrarju, il-mod kif tkun garantita n-newtralità tat-taxxa fid-diversi stadji tal-proċess tal-produzzjoni qabel il-prodott jasal għand il-konsumatur finali, ma għandux sinjifikat definittiv.

16 — Ara f'dan is-sens is-sentenzi Banca popolare di Cremona (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 14, punti 21 u 24), u KÖGÁZ *et* (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 14, punti 29 u 33).

67. F'dan ir-rigward, mill-informazzjoni miksuba dwar is-sitwazzjoni legali tal-Polonja li l-Qorti tal-Ġustizzja tista' tiddeduċi mit-tweġibiet bil-miktub wara t-talba tagħha u mill-proċedura orali, jirriżulta li t-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ imposta fl-1 ta' Jannar 1991, kienet taxxa applikata b'mod ġenerali u kkwantifikata abbażi tal-valur tal-provvista. L-impożizzjoni tat-taxxa kienet ibbażata fuq żewġ liġijiet differenti, waħda relatata mat-tassazzjoni tal-provvisti tal-impriżi pubbliċi u l-oħra dwar it-tassazzjoni tal-provvisti tal-impriżi privati. Madankollu, it-taxxa kienet stabbilita bl-istess mod fiż-żewġ każijiet.

68. Il-fatt illi l-Kummissjoni kienet ikkontestat li ċertu provvisti ma kinux suġġetti għat-taxxa, bħal pereżempju l-attivitajiet artistiċi jew xjentifiċi, ma jippreġudikax in-natura ġenerali tat-taxxa. Fil-fatt, anki d-Direttiva 2006/112 tipprovdi diversi eżenzjonijiet għal raġunijiet ta' politika soċjali.

69. Barra minn hekk, mhuwiex rilevanti f'dan il-kuntest li kien biss fl-1993 li l-Polonja introduċiet sistema ta' taxxa fuq il-valur miżjud li, f'konformità mas-sistema tad-direttiva, tiggarantixxi n-newtralità fiskali tat-tranżazzjonijiet intermedjarji sal-wasla tal-prodott għand il-konsumatur finali permezz tal-mekkaniżmu ta' tnaqqis tat-taxxa mħallsa fi stadji preċedenti. Qabel, il-Polonja kienet tapplika sistema ta' eżenzjonijiet favur il-provvisti intermedjarji, sabiex tkun evitata l-akkumulazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud miġbura fid-diversi fażijiet kummerċjali.

70. Kif diġà kien spjegat, għall-finijiet tal-evalwazzjoni tal-vantaġġ fiskali, għandha tkun ikkunsidrata biss il-pożizzjoni tal-konsumatur finali. Mill-perspettiva ta' dan tal-aħħar, jirriżulta irrilevanti permezz ta' liema mekkaniżmu regolatorju se jkun iggarantit li se jħallas taxxa li tkun proporzjonali għall-valur miżjud li żdiedet mal-prezz tal-prodott matul il-katina tal-valur. Barra minn hekk, anki d-Direttiva, f'xi każijiet, tawtorizza lill-Istati Membri, biex jużaw mekkaniżmi differenti minn dak tat-tnaqqis tat-taxxa mħallsa fi stadju preċedenti [17].

71. Fl-aħħar nett, għandu jkun eżaminat jekk mill-1 ta' Jannar 1991, kinitx applikata rata mnaqqsa fuq il-provvista tal-merkanzija inkwistjoni.

72. Mill-informazzjoni disponibbli jirriżulta li l-provvisti tal-merkanzija inkwistjoni inizjalment kollha kienu eżentati mit-taxxa; wara, mill-4 ta' Mejju 1992 sas-16 ta' Diċembru 1992, kienet applikata rata mnaqqsa ta' 5 % u wara r-rata mnaqqsa żdiedet għal 7 %. F'dak il-perjodu, ir-rata normali kienet ta' 20 % u ta' 22 % rispettivament.

73. Dwar dan il-punt jeħtieġ qabel kollox jiġi kkonstatat li l-applikazzjoni ta' eżenzjoni mit-taxxa tista' tkun assimilata wkoll f'sens iktar wiesa' anki għal tassazzjoni b'rata mnaqqsa ta' taxxa ekwivalenti għal żero. L-istess direttiva tassimila *ż-zero rating*, magħruf f'ċerti Stati Membri, jiġifieri l-eżenzjonijiet tat-taxxa, maż-żamma tad-dritt tat-tnaqqis tat-taxxa mħallsa fi stadji preċedenti, għall-applikazzjoni ta' rata mnaqqsa inferjuri mir-rata minima pprovduta fid-direttiva [18]. Għalhekk anki l-eżenzjoni tat-taxxa pprovduta għall-provvista ta' ħwejjeġ u aċċessorji tat-trabi tat-twelid u żraben tat-tfal li kienet fis-seħħ fil-Polonja fl-1 ta' Jannar 1991 tista' tkun assimilata mal-applikazzjoni ta' rata mnaqqsa skont l-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112 [19].

74. Il-possibbiltà li jkun invokat l-Artikolu 115 ma tistax tkun eskluża minħabba l-fatt li l-Polonja ma applikatx b'mod permanenti l-istess rata mnaqqsa iżda żiedet ir-rata f'żewġ stadji minn 0 % għal 7 % ta' bħalissa.

75. F'dan il-kuntest, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li kull miżura nazzjonali adottata wara data hekk iffissata mhijiex, abbażi ta'

17 — Ara, b'mod partikolari, it-tieni paragrafu tal-Artikolu 175, l-Artikolu 180 u l-Artikolu 372 tad-Direttiva 2006/112.

18 — Ara, b'mod partikolari l-Artikolu 28 (2)(a) u (b) tas-Sitt Direttiva u l-Artikoli 110 u 113 tad-Direttiva 2006/112. Rigward il-kunċett ta' zero-rating, ara l-konklużjonijiet tiegħi tal-4 ta' Mejju 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, Ġabra p. I-6269, punti 22 u 23) u l-konklużjonijiet tiegħi tat-13 ta' Diċembru 2007, Marks & Spencer (C-309/06, Ġabra p. I-2283, punt 27).

19 — F'din id-data, kif iċċarat, ma kinitx għadha tkun applikata fil-Polonja sistema tat-tnaqqis tat-taxxa mħallsa fi stadju preċedenti. L-akkumulazzjoni tat-taxxa kienet evitata permezz tal-eżenzjoni tat-tranżazzjonijiet intermedjarji, b'tali mod li jkun possibbli l-ipparagunar anki skont din is-sistema msejħa zero-rating.

dan il-fatt waħdu, awtomatikament eskluża mis-sistema derogatorja stabbilita mill-att Komunitarju inkwistjoni [20]. Fil-fatt, meta Stat Membru, wara d-data ta' riferiment, jemenda b'mod ristrettiv il-kamp tad-derogi eżistenti u jibdilhom b'tali mod li japprossimaw għall-għan tad-Direttiva 2006/112, ikun ikkunsidrat li din il-leġiżlazzjoni hija koperta mid-deroga li fuqha hija bbażata [21].

76. Għalhekk, ma nistgħux niġġudikaw l-aġir tal-Polonja li, mill-1991, illimitat l-importanza tat-tnaqqis, biex tapprossima t-tassazzjoni għar-rata normali pprovduta mid-direttiva għal dawn it-tranżazzjonijiet.

77. Bħala konklużjoni, għandu jiġi kkonstatat li abbażi tal-Artikolu 115 tad-Direttiva 2006/112, huwa leġittimu li r-Repubblika tal-Polonja tapplika rata ta' 7 % fuq il-provvista ta' ħwejjeġ u aċċessorji tat-trabi tat-twelid u żraben tat-tfal. Irrikors tal-Kummissjoni, li permezz tiegħu tallega li l-Polonja kisret l-Artikolu 98 tad-Direttiva 2006/112, huwa għalhekk infondat.

V — L-ispejjeż

78. Skont l-Artikolu 69(2) tar-Regoli tal-Proċedura, il-parti li titlef il-kawża għandha tbati l-ispejjeż. Peress illi r-Repubblika tal-Polonja għamlet talba u l-Kummissjoni tilfet il-kawża, din tal-aħħar għandha tkun ikkundannata għall-ispejjeż

20 — Sentenza tat-23 ta' April 2009, Puffer (C-460/07, Ġabra p. I-3251, punt 85) li tirreferi għas-sentenza tal-24 ta' Mejju 2007, Holböck (C-157/05, Ġabra p. I-4051, punt 41).

21 — Ara f'dan is-sens is-sentenza Puffer (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 20, punt 85) u r-riferiment għas-sentenzi tal-14 ta' Ġunju 2001, Il-Kummissjoni vs Franza (C-345/99, Ġabra p. I-4493, punt 44), u tat-8 ta' Jannar 2002, Metropol u Stadler (C-409/99, Ġabra p. I-81, punt 45) dwar l-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva. Ara wkoll is-sentenza tat-22 ta' Diċembru 2008, Magoora (C-414/07, Ġabra p. I-10921, punti 35 sa 37).

VI — Konklużjoni

79. Konsegwentment, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja jogħġobha tiddikjara li:

"1) Ir-rikors huwa miċħud.

2) Il-Kummissjoni Ewropea hija kkundannata għall-ispejjeż."