Downloaded via the EU tax law app / web

Kaw?i mag?quda C-95/07 u C-96/07

Ecotrade SpA

vs

Agenzia delle Entrate — Ufficio di Genova 3

(talbiet g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Commissione tributaria provinciale di Genova)

“Sitt Direttiva tal-VAT – Reverse charge – Dritt g?al tnaqqis – Terminu ta’ dekadenza – Irregolarità fil-kontabbiltà u fid-dikjarazzjoni li taffettwa t-tran?azzjonijiet su??etti g?as-sistema ta’ reverse charge”

Sommarju tas-sentenza

1. *Dispo?izzjonijiet fiskali – Armonizzazzjoni tal-li?ijiet – Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud – Tnaqqis tat-taxxa input im?allsa*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikoli 17, 18(2) u (3), u 21(1)(b))

2. *Dispo?izzjonijiet fiskali – Armonizzazzjoni tal-li?ijiet – Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud – Tnaqqis tat-taxxa input im?allsa*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikoli18(1)(d) u 22)

1. L-Artikoli 17, 18(2) u (3), u 21(1)(b) tas-Sitt Direttiva 77/388, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, kif emendata bid-Direttiva 2000/17, ma jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprovdi terminu ta’ dekadenza g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis minn persuna taxxabbli, sakemm il-prin?ipju ta’ ekwivalenza, li je?i?i li dan it-terminu japplika bl-istess mod g?ad-drittijiet analogi fil-qasam fiskali bba?ati fuq id-dritt nazzjonali u g?al dawk ibba?ati fuq id-dritt Komunitarju, u l-prin?ipju ta’ effettività, li permezz tieg?u t-terminu ta’ dekadenza ma jistax jirrendi prattikament impossibbli jew diffi?li wisq l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis, ikunu osservati.

Il-prin?ipju ta’ effettività mhuwiex miksur min?abba s-sempli?i fatt li l-perijodu li l-amministrazzjoni fiskali g?andha sabiex tirkupra t-taxxa huwa itwal minn dak mog?ti lil persuni taxxabbli sabiex je?er?itaw id-dritt g?al tnaqqis, peress li s-sitwazzjoni tal-amministrazzjoni fiskali ma tistax ti?i mqabbla ma dik ta’ persuna taxxabbli u l-fatt li, it-terminu ta’ dekadenza jibda jiddekorri, fir-rigward tal-amministrazzjoni, wara li jkun beda jiddekorri t-terminu ta’ dekadenza g?ad-dritt li l-persuna taxxabbli g?andha g?at-tnaqqis, mhuwiex ta’ natura tali li jippre?udika l-prin?ipju ta’ ugwaljanza.

(ara l-punti 46, 51, 54 u d-dispo?ittiv 1)

2. L-Artikoli 18(1)(d) u 22 tas-Sitt Direttiva 77/388, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, kif emendata bid-Direttiva 2000/17, jipprekludu prassi ta' riklassifikazzjoni tal-prospetti u ta' rkupru tat-taxxa fuq il-valur mi?jud li tippenalizza ksur, minn na?a, tal-obbligi li jirri?ultaw mill-formalitajiet stabbiliti mil-le?i?lazzjoni nazzjonali skont l-Artikolu 18(1)(d) u, min-na?a l-o?ra, tal-obbligi ta' kontabbiltà u kif ukoll ta' dikjarazzjoni li jirri?ultaw rispettivament mill-imsemmi Artikolu 22(2) u (4), permezz ta' rifjut tad-dritt g?al tnaqqis fil-ka? ta' applikazzjoni tal-mekkani?mu ta' reverse charge.

Fil-fatt, il-ksur minn persuna taxxabbli tal-formalitajiet imposti minn Stat Membri skont l-Artikolu 18(1)(d) tas-Sitt Direttiva ma jistax i?a??adha mid-dritt g?al tnaqqis peress li skont il-prin?ipju tan-newtralità fiskali, it-tnaqqis tal-VAT input g?andu jing?ata jekk l-e?i?enzi sostantivi jkunu ssodisfati, anke jekk il-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jwettqu ?erti e?i?enzi pro?edurali.

Barra minn hekk, il-mi?uri me?uda mill-Istati Membri sabiex jassiguraw li l-persuna taxxabbli tissodisfa l-obbligi tag?ha ta' dikjarazzjoni u ta' ?las jew li jipprovdu obbligi o?ra li huma jqisu ne?essarji sabiex jassiguraw il-?bir korrett tat-taxxa u sabiex ti?i evitata l-frodi, ma jistg?ux jintu?aw b'tali mod li jikkonfutaw sistematikament id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT. Prassi ta' riklassifikazzjoni u rkupru, li tippenalizza n-nuqqas ta' osservanza, min-na?a tal-persuna taxxabbli, tal-obbligi tal-kontabbiltà u tad-dikjarazzjoni permezz tar-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis tmur evidentement lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq l-g?an li ti?i assigurata l-applikazzjoni korretta ta' dawn l-obbligi fis-sens tal-Artikolu 22(7) tas-Sitt Direttiva, peress li d-dritt Komunitarju ma jipprekludix l-Istati Membri milli jimponu, skont il-ka?, multa jew penalità monetarja li tkun proporzjonali mal-gravità tal-ksur sabiex jippenalizzaw il-ksur tal-imsemmija obbligi. L-imsemmija prassi tmur ukoll lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex ji?i assigurat il-?bir korrett tal-VAT u sabiex ti?i evitata l-frodi, peress li din tista' sa?ansitra twassal g?at-telf tad-dritt g?al tnaqqis jekk ir-riklassifikazzjoni tal-prospett mill-amministrazzjoni fiskali se?? biss wara l-iskadenza tat-terminu ta' dekadenza li l-persuna taxxabbli g?andha sabiex te?er?ita t-tnaqqis.

(ara l-punti 62-63, 65-68, 72 u d-dispo?ittiv 2)

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

8 ta' Mejju 2008(*)

“Sitt Direttiva tal-VAT – Reverse charge – Dritt g?al tnaqqis – Terminu ta' dekadenza – Irregolarità fil-kontabbiltà u fid-dikjarazzjoni li taffettwa t-tran?azzjonijiet su??etti g?as-sistema ta' reverse charge”

Fil-Kaw?i mag?quda C?95/07 u C-96/07,

li g?andhom b?ala su??ett talbiet g?al domandi preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Commissione tributaria provinciale di Genova (l-Italja), permezz tad-de?i?jonijiet tat-13 ta' Di?embru 2006, li waslu fil-Qorti tal-?ustizzja fl-20 ta' Frar 2007, fil-pro?eduri

Ecotrade SpA

vs

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Genova 3,

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

komposta minn A. Rosas, President tal-Awla, U. Lõhmus, A. Ó Caoimh, P. Lindh u A. Arabadjiev (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: E. Sharpston,

Re?istratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tas-16 ta' Jannar 2008,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Ecotrade SpA, minn A. Lovisolo u N. Raggi, avukati,

– g?all-Gvern Taljan, minn I. M. Braguglia, b?ala a?ent, assistit minn G. De Bellis, avvocato dello Stato,

– g?all-Gvern ?iprijott, minn A. Pantazi-Lambrou, b?ala a?ent,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn A. Aresu u M. Afonso, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat-13 ta' Marzu 2008,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talbiet g?al de?i?joni preliminari jirrigwardaw l-interpretazzjoni tal-Artikoli 17, 18(1)(d), 21(1) u 22 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U L 145, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2000/17/KE, tat-30 ta' Marzu 2000 (?U L 84, p. 24, iktar'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

2 Dawn it-talbiet ?ew ippre?entati fil-kuntest ta' ?ew? kaw?i bejn Ecotrade SpA (iktar'il quddiem "Ecotrade") u l-Agenzia delle Entrate – Ufficio di Genova 3 (iktar'il quddiem l-"Agenzia"), dwar numru ta' avvi?i ta' stimi ma?ru?a minn din tal-a??ar li, g?all-finijiet ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar'il quddiem il-"VAT"), jirrettifikaw il-prospetti ta' taxxa mag?mula minn din il-kumpannija g?as-snin finanzjarji 2000 u 2001.

Il-kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni Komunitarja

3 Fir-rigward tad-dritt g?al tnaqqis, l-Artikolu 17(1) u (2)(a) tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni tag?ha emendata mill-Artikolu 28f (1) tal-istess Direttiva, jipprovdi:

"1. Id-dritt li tnaqqas g?andu jqum fl-istess ?in meta t-taxxa mnaqqsa ssir taxxabbli.

2. Sakemm il-merkanzija u s-servizi jintu?aw g?all-iskop tat-transazzjonijiet taxxabbli tag?ha, il-

persuna taxxabbli tkun intitolata li tnaqqas mit-taxxa li g?andu j?allas:

a) taxxa fuq il-valur mi?jud dovuta jew m?allsa fir-rigard ta' o??etti jew servizzi pprovduti jew li g?andhom ikunu pprovduti lilu minn persuna taxxabbli o?ra”.

4 Skont l-Artikolu 17(6), sakemm il-Kunsill tal-Unjoni Ewropea ma jiddeterminax l-ispejje? li huma ele?ibbli g?ad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, l-Istati Membri jistg?u j?ommu fis-se?? l-esklu?jonijiet kollha pprovduti mil-le?i?lazzjoni nazzjonali tag?hom fil-mument tad-d?ul fis-se?? tas-Sitt Direttiva, filwaqt li ji?i stabbilit li, f’kull ?irkustanza, ikunu esklu?i mid-dritt g?al tnaqqis dawk l-ispejje? li mhumiex strettament professjonali, b?all-ispejje? marbuta mal-lussu, mal-pja?iri u mad-divertiment. L-Artikolu 17(7) jag?ti l-possibbiltà lill-Istati Membri li jeskludu, totalment jew parzjalment, l-o??etti kapitali kollha jew xi w?ud minnhom, jew anke o??etti o?ra, mis-sistema tat-tnaqqis, min?abba ra?unijiet ?ikli?i tas-suq u su??ett g?al pro?edura ta’ konsultazzjoni.

5 Skont l-Artikolu 21(1)(b) tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni tag?ha emendata mill-Artikolu 28g tag?ha, f’sistema nazzjonali, il-VAT hija dovuta mill-klijent ta’ wie?ed mis-servizzi msemmija, b’mod partikolari, fl-Artikolu 28b(C) tal-istess direttiva jekk dan is-servizz huwa pprovdut minn persuna taxxabbli stabbilita barra. L-Artikolu 28b(C), li jag?mel referenza g?alih, jirreferi g?as-“servizzi fit-trasport intra-Komunitarju ta’ merkanzija”. Din is-sistema li, barra minn hekk, tapplika g?al servizzi o?ra, hija mag?rufa bid-denominazzjoni abitwali “reverse charge”.

6 Fir-rigward tar-regoli g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis f’sitwazzjonijiet b?al dawk deskritti fil-punt pre?edenti, l-Artikolu 18(1)(d) tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni tieg?u emendata mill-Artikolu 28f(2) tal-istess direttiva, jipprovdi li, sabiex tkun tista’ te?er?ita dan id-dritt, il-persuna taxxabbli g?andha tissodisfa l-formalitajiet li huma stabbiliti minn kull Stat Membru.

7 L-Artikolu 18(2) u (3) tas-Sitt Direttiva jipprovdi :

“2. Il-persuna taxxabbli g?andha teffetwa t-tnaqqis billi tnaqqas mill-ammont totali tat-taxxa fuq il-valur mi?jud dovut g?all-perijodu partikolari ta’ taxxa l-ammont totali fir-rigward ta’ li[ema], matul l-istess perjodu, id-dritt li tnaqqas irri?ulta u jista’ jkun e?er?itat ta?t id-disposizzjonijiet ta’ paragrafu 1.

3. L-Istati Membri g?andhom jistabbilixxu l-kondizzjonijet u l-pro?eduri fejn persuna taxxabbli tista' tkun awtorizzata biex tag?mel it-tnaqqis li hu m'g?amilx b'mod konformi mad-disposizzjonijiet ta' paragrafi 1 u 2.”

8 Barra minn hekk, l-Artikolu 22 tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni emendata bl-Artikolu 28h tag?ha, jimponi numru ta’ obbligi fuq il-persuni taxxabbli. Fost dawn l-obbligi, hemm dak tal-Artikolu 22(2)(a), li jipprovdi li l-persuna taxxabbli g?andha ??omm kontabbiltà dettaljata bi??ejjed li tippermetti l-applikazzjoni tal-VAT u l-ist?arri? tag?ha mill-amministrazzjoni fiskali, kif ukoll l-obbligu, espost fil-paragrafu 4(a) u (b) tal-istess Artikolu, li jipprovdi li kull persuna taxxabbli g?andha tissottometti, fit-terminu previst, prospett ta’ taxxa li fih g?andha tidher l-informazzjoni kollha me?tie?a sabiex ji?i stabbilit kemm l-ammont ta’ taxxa dovuta kif ukoll l-ammont ta’ tnaqqis applikabbli.

9 Fl-a??ar nett, l-Artikolu 22(7) u (8) jipprovdi :

“7. L-Istati Membri g?andhom jie?du l-mi?uri ne?essarji biex ji?guraw li dawk il-persuni li, b'mod konformi mal-Artikolu 21(1) (a) u (b), huma kkunsidrati responsabbli biex i?allsu t-taxxa minflok persuna taxxabbli stabbilita f’pajji? ie?or [...] g?andhom jissodisfaw l-obblig[i] ta' fuq li g?andhom x'jaqsmu mad-dikjarazzjoni u l-?las.

8. 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, su??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."

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

10 Fid-dritt Taljan, id-dispo?izzjonijiet prin?ipali u rilevanti fil-qasam tal-VAT huma pprovduti, minn na?a, mid-digriet tal-President tar-Repubblika Nru 633, tas-26 ta' Ottubru 1972, li jistabbilixxi u jirregola t-taxxa fuq il-valur mi?jud (suppliment ordinarju tal-GURI Nru 292, tal-11 ta' Novembru 1972), emendat diversi drabi (iktar'il quddiem id-"DPR Nru 633/72"), u min-na?a l-o?ra, mid-digriet li?i Nru 331, tat-30 ta' Awwissu 1993 (GURI Nru 203, tat-30 ta' Awwissu 1993, iktar'il quddiem id-"digriet li?i Nru 331/93").

11 L-ewwel sentenza tal-Artikolu 17(3) tad-DPR Nru 633/72 tipprovdi :

"L-obbligi li jirrigwardaw [...] il-provvista ta' servizzi fit-territorju tal-Istat minn persuni mhux residenti [...] g?andhom jitwettqu mix-xerrejja residenti fit-territorju tal-Istat li [...] ju?a s-servizzi fit-twettiq ta' negozju, attivitajiet artisti?i jew professjonali."

12 L-Artikolu 19(1) tad-DPR Nru 633/72 jipprovdi :

"[…] Ikun hemm dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-merkanzija u servizzi mixtrija jew importati meta t-taxxa issir e?i?ibbli u dan id-dritt jista' ji?i e?er?itat, l-aktar tard, fil-prospett tat-taxxa g?at-tieni sena wara s-sena fejn irri?ulta d-dritt g?al tnaqqis u su??ett g?all-kundizzjonijiet li japplikaw fil-?in meta d-dritt irri?ulta."

13 Skont l-Artikolu 23(1) u (2) tad-DPR Nru 633/72, intitolat "Re?istrazzjoni tal-kontijiet", il-persuna taxxabbli g?andha tirre?istra l-kontijiet ma?ru?a f'mastru spe?ifiku fi ?mien ?mistax-il ?urnata, billi tindika, g?al kull kont, in-numru tas-serje, id-data tal-?ru?, l-ammont taxxabbli u l-ammont ta' VAT, indikati separatament skont ir-rata applikabbli, kif ukoll l-impri?a, id-denominazzjoni jew l-isem kummer?jali tal-akkwirent tal-prodott jew tal-prin?ipal tas-servizz, jew, fis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 17(3) tal-istess digriet, ta' min jittrasferixxi jew tal-fornitur.

14 Ta?t it-titolu "Re?istrazzjoni tax-xiri", l-Artikolu 25(1) tad-DPR Nru 633/72 jimponi fuq il-persuni taxxabbli l-obbligu li jelenkaw, b'mod sekwenzjali, il-fatturi u l-kontijiet doganali relatati mal-o??etti u s-servizzi mixtrija jew importati fl-operat tag?hom, inklu? il-kontijiet ma?ru?a skont l-Artikolu 17(3) tal-imsemmi digriet, u li jirre?istrawhom fil-mastru adattat qabel ma jsir il-?las perjodiku jew qabel jintbag?at il-prospett annwali fejn ji?i e?er?itat id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT relatat ma' dawn il-kontijiet.

15 Skont l-Artikolu 47(1) tad-digriet li?i Nru 331/93, intitolat "Re?istrazzjoni tal-operazzjonijiet intrakomunitarji", il-kontijiet li jaqg?u, b'mod partikolari, ta?t il-kategorija ta' provvisti ta' trasport intra-Komunitarju tal-o??etti u s-servizzi relatati mag?hom g?andhom ji?u rre?istrati, fix-xahar li fih ji?u r?evuti jew sussegwentement, imma fi kwalunkwe ka?, fi ?mistax-il ?urnata mir-ri?ezzjoni tag?hom, b'mod separat fil-mastru tal-kontijiet ma?ru?a, kif ipprovdut fl-Artikolu 23(1) u (2) tad-DPR Nru 633/72, kif ukoll fil-mastru tax-xiri, kif ipprovdut fl-Artikolu 25(1) tal-istess digriet, b'referenza, rispettivament, g?ax-xahar li fih ji?u r?evuti jew mibg?uta.

16 Fl-a??ar nett, l-ewwel sentenza tal-Artikolu 57(1) tad-DPR Nru 633/72 tipprovdi :

"L-avvi?i ta' emendi u ta' stimi previsti […] g?andhom ji?u nnotifikati, ta?t piena tat-telf tad-dritt

ikkon?ernat, sal-31 ta' Di?embru tar-raba' sena wara s-sena li fiha ?ie ppre?entat il-prospett tat-taxxa".

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

17 Ecotrade hija kumpannija Taljana b'responsabbiltà limitata, li tispe?jalizza fin-negozju ta' gagazza tal-kalkara ta' funderija mrammla u ingredjenti o?rajn, b'mod partikolari, ?ibs sintetiku u rmied, u?ati g?all-manifattura tas-siment.

18 Matul is-snin finanzjari 2000 u 2001, Ecotrade fdat il-?arr ta' dawn il-materjali mill-Italja g?al Stati Membri o?ra tal-Komunità Ewropea f'idejn operaturi mhux stabbiliti fl-Italja. Fil-kontijiet ma?ru?a minn dawn l-operaturi g?as-servizzi fornuti lil Ecotrade, huma ddeskrivew l-imsemmija servizzi jew b?ala "nolle??jar ta' bastiment" jew b?ala "?arr tal-merkanzija" (iktar'il quddiem "it-tran?azzjonijiet inkwistjoni"). Madankollu, dawn il-kontijiet ma indikawx l-ammont ta' VAT, u xi w?ud minnhom iddikjaraw li dawn it-tran?azzjonijiet kienu e?enti mit-taxxa.

19 G?alhekk, Ecotrade qieset li dawn it-tran?azzjonijiet ma kinux su??etti g?al VAT. Konsegwentement, hija rre?istrat il-kontijiet ta' dawn it-tran?azzjonijiet fil-mastru tax-xiri biss u mhux f'dak tal-kontijiet ma?ru?a, u dan sar b'e?enzjoni mill-VAT. G?alhekk, il-VAT relatata ma' dawn it-tran?azzjonijiet ma kinitx imni??la fil-prospetti ta' taxxa mag?mula minn Ecotrade g?as-snin finanzjarji 2000 u 2001.

20 Matul spezzjoni li saret fis-sena 2004, l-Agenzia qieset li t-tran?azzjonijiet inkwistjoni kienu jikkostitwixxu servizzi ta' trasport intrakomunitarju ta' prodotti, li kienu su??etti g?al VAT, u li s-sistema ta' reverse charge kienet tapplika fir-rigward tag?hom. ?lief g?al kont wie?ed, Ecotrade ma kkontestatx din il-konklu?joni.. L-Agenzia kkonstatat ukoll li din il-kumpannija ma kinitx osservat l-e?i?enzi tal-kontabbiltà marbuta ma' din is-sistema ta' reverse charge min?abba l-fatt li l-kontijiet inkwistjoni kienu ?ew irre?istrati fil-mastru tax-xiri biss u mhux f'dak tal-kontijiet ma?ru?a.

21 Konsegwentement, l-Agenzia, permezz ta' diversi avvi?i g?all-irkupru, ikklassifikat mill-?did, g?all-finijiet tal-VAT, il-prospetti ta' taxxa mag?mula minn Ecotrade g?as-snin finanzjarji 2000 u 2001, fejn fakkret li d-dazju mhux iddikjarat kien jammonta g?as-somma globali ta' madwar EUR 321 000 u applikat, fir-rigward tag?hom, penali li jammontaw g?al madwar EUR 361 000.

22 Sussegwentement, l-Agenzia kkunsidrat li Ecotrade kienet tilfet id-dritt g?al tnaqqis mill-VAT peress li hija ma kinitx u?atu fi ?mien sentejn minn meta din it-taxxa saret dovuta, kif tipprovdi t-tieni sentenza tal-Artikolu 19(1) tad-DPR Nru 633/72, filwaqt li l-amministrazzjoni fiskali kienet g?adha fil-?in sabiex tirkupra l-VAT relatata mas-servizzi inkwistjoni, peress li, skont l-artikolu 57(1) tal-imsemmi digriet, l-avvi?i relatati mar-riklassifikazzjoni u mal-irkupru jistg?u ji?u nnotifikati fi ?mien erba' snin mill-pre?entazzjoni tal-prospett ta' taxxa li jikkon?ernaw it-taxxi kkontestati.

23 Permezz ta' diversi rikorsi mressqa fit-13 ta' Frar 2005 quddiem il-Commissione tributaria provinciale di Genova, Ecotrade kkontestat l-avvi?i ta' rkupru inkwistjoni u talbet li ji?u annullati. Sabiex ti??ustifika l-prassi ta' kontabbiltà li hija kienet e?er?itat, din il-kumpannija sostniet li l-kontijiet tat-tran?azzjonijiet inkwistjoni kienu ?ew regolarment irre?istrati fil-mastru tax-xiri, i?da, peress li dawn it-tran?azzjonijiet kienu ?ew ?baljatament meqjusa b?ala e?enti mill-VAT, dawn il-kontijiet ma ?ewx irre?istrati fil-mastru tal-kontijiet ma?ru?a. Madankollu, din l-irregolarità ma kellhiex taffettwa l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis, peress li ma kien hemm l-ebda dejn dovut lill-amministrazzjoni fiskali. Konsegwentement, id-dritt g?al tnaqqis ma jistax ji?i llimitat *ratione temporis* f'din il-kaw?a.

24 Fir-rigward ta' dan, quddiem il-qorti tar-rinviju, l-Agenzia sostniet li Ecotrade kellha to?ro? "kont ta' reverse charge" g?at-tran?azzjonijiet inkwistjoni, tikkalkola l-VAT dovuta, tirre?istraha fil-

mastru tal-kontijiet ma?ru?a kif ukoll fil-mastru tax-xiri, b’tali mod li hija kien ikollha kreditu tal-VAT g?all-finijiet tat-tnaqqis tat-taxxa input. Skont dan il-metodu, il-VAT li tkun dovuta mhijiex effettivament im?allsa mill-prin?ipal, safejn din hija pa?uta mal-kreditu tal-VAT. G?alhekk, id-dritt g?al tnaqqis g?andu ji?i e?er?itat fi?-?mien stabbilit ta?t piena ta’ dekadenza. Konsegwentement, Ecotrade, li ma rrispettatx il-pro?edura ta’ kontabbiltà pprovduta mil-le?i?lazzjoni nazzjonali, g?andha l-obbligu li t?allas il-VAT dovuta, filwaqt li hija tilfet id-dritt g?al tnaqqis min?abba l-applikazzjoni tad-dekadenza.

25 Huwa f’dawn i?-?irkustanzi li l-Commissione tributaria provinciale di Genova dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja s-segwenti domandi preliminari, li huma identi?i fi?-?ew? kaw?i C-95/07 u C-96/07:

“1) L-Artikoli 17, 21(1) u 22 tas-Sitt Direttiva […] g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu dispo?izzjoni tal-li?i nazzjonali (f’dan il-ka? l-Artikolu 19 tad-DPR 633/72) milli tissu??etta l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-[VAT], dovuta minn persuna taxxabbli fl-e?er?izzju tal-attività kummer?jali tag?ha, g?all-osservanza ta’ terminu ta’ dekadenza partikolari (ta’ sentejn), ta?t piena ta’ telf ta’ dan l-istess dritt, b’mod partikolari, fir-rigward tal-ka?ijiet li fihom l-issu??ettar g?all-VAT tal-o??ett jew servizz miksub ise?? skont pro?edura ta’ reverse charge, li tippermetti lill-amministrazzjoni te?i?i l-?las tat-taxxa filwaqt li tibbenefika minn terminu ta’ ?mien (ta’ erba’ snin skont l-Artikolu 57 tad-DPR Nru 633/72) itwal minn dak mog?ti lill-kummer?jant g?al tnaqqis tat-taxxa, li meta jiskadi jiddekorri d-dritt g?al tnaqqis ta’ dan il-kummer?jant?

2) L-Artikolu 18(1)(d) tas-Sitt Direttiva […] g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali, li fir-regolamentazzjoni tal-“formalitajiet” indikati minn dan l-artikolu permezz tal-pro?edura ta’ reverse charge, stabbilita fit-tielet paragrafu tal-Artikolu 17 u fl-Artikoli 23 u 25 tad-DPR Nru 633/72, tinkludi (bi ?sara biss g?all-persuna taxxabbli) l-osservanza ta’ terminu ta’ dekadenza – kif previst fl-Artikolu 19 tad-DPR 633/72 – g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis stabbilit fl-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva?

26 Permezz tad-digriet tal-President tal-Qorti tal-?ustizzja, tas-27 ta’ April 2007, il-kaw?i C-95/07 u C-96/07 ?ew mag?quda g?all-finijiet tal-pro?edura bil-miktub u dik orali kif ukoll g?all-finijiet tas-sentenza.

Fuq id-domandi preliminari

L-osservazzjonijiet ippre?entati quddiem il-Qorti tal-?ustizzja

27 Ecotrade ssostni li s-Sitt Direttiva ma torbotx id-dritt g?al tnaqqis ta’ taxxa ma’ limitu *ratione temporis*, fid-dawl tal-fatt li s-sistema tal-VAT fl-intier tag?ha, ibba?ata fuq il-prin?ipju ta’ newtralità, hija mfassla b’mod li tassigura, f’kull ka?, dan id-dritt fundamentali lil persuna taxxabbli, li huwa inerenti g?as-sistema fiskali tal-VAT fl-intier tag?ha. Barra minn hekk, il-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tistax ti?i ??ustifikata billi ji?u invokati l-Artikolu 17(6) u (7) u l-Artikolu 22(7) u (8) tal-imsemmija Direttiva, peress li dawn mhumiex applikabbli g?al kaw?i prin?ipali.

28 Fir-rigward tal-“formalitajiet” stabbiliti mill-Istati Membri skont l-Artikolu 18(1) tas-Sitt Direttiva, li g?andhom ji?u ssodisfati mill-persuna taxxabbli sabiex din tkun tista’ te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis fil-kuntest tas-sistema ta’ reverse charge, Ecotrade ssostni li dawn il-formalitajiet ma jistg?ux ikunu spoporzjonati jew inkompatibbli mal-mekkani?mu ?enerali tal-VAT. Konsegwentement, l-osservanza ta’ dawn il-formalitajiet ma tistax timplika t-telf definittiv tad-dritt g?al tnaqqis g?all-persuna taxxabbli. Fi kwalunkwe ka?, il-limitu tad-dritt g?al tnaqqis fid-dritt Taljan mhuwiex proporzjonat, min?abba l-fatt li, sabiex tirrettifika l-prospetti ?baljati, l-amministrazzjoni fiskali g?andha perijodu itwal minn dak mog?ti lill-persuna taxxabbli sabiex titlob

it-tnaqqis.

29 Il-Gvernijiet tal-Italja u ta' ?ipru jenfasizzaw li t-terminu previst g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis jikkostitwixxi formalità li l-Istati Membri jistg?u jistabbilixxu skont l-Artikolu 18(1)(d) u (3), u l-Artikolu 22(8) tas-Sitt Direttiva. Dan l-artikolu ma jinkludi ebda dispo?izzjoni li tista' tikkonfuta s-setg?a diskrezzjonali li l-Istati Membri g?andhom li jistabbilixxu limitu *rationetemporis* g?at-tnaqqis. Skont l-Artikolu 18(2), li jirreferi g?all-"istess perijodu", l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis g?andu jsir mill-iktar fis possibbli, b'tali mod li jekk il-persuna taxxabbli ma te?er?itax id-dritt g?al tnaqqis tag?ha matul dan il-perijodu, il-possibbiltà li hija tag?mel dan matul perijodu sussegwenti tista' tkun su??etta g?al kundizzjonijiet li jistg?u ji?u imposti mill-Istati Membri skont l-Artikolu 18(3).

30 Barra minn hekk, l-imsemmija Gvernijiet jqisu li, min?abba ra?unijiet o??ettivi u pratti?i, it-terminu mog?ti lill-amministrazzjoni sabiex din tirkupra t-taxxa ma jistax ikun l-istess b?al dak li g?andha l-persuna taxxabbli sabiex te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis, peress li l-amministrazzjoni g?andha b?onn ta?-?mien sabiex, wara li ji?i ppre?entat il-prospett tat-taxxa, tkun tista' tikkontrollha u tivverifika l-kontenut tag?ha.

31 Barra minn hekk, il-Gvern Taljan isostni li l-Istati Membri g?andhom josservaw il-prin?ipju ta' effettività, b'tali mod li ma jag?mluhiex impossibbli jew diffi?li wisq li ji?i e?er?itat id-dritt g?al tnaqqis. Madankollu, huwa jsostni li t-terminu ta' sentejn huwa fil-fatt adegwat f'dan ir-rigward.

32 Il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej issostni li t-tnaqqis g?andu jkun e?er?itat billi ji?u osservati l-iskadenzi fiskali pprovduti. G?alhekk, l-e?er?izzju tieg?u ma jistax ji?i ddifferit indefinittivament. Minn dan hija kkonkludiet li l-fissazzjoni tat-termini ta' dekadenza g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis ma jmurx kontra l-g?anijiet persegwiti mis-Sitt Direttiva, safejn dawn it-termini ma jkunux inqas favorevoli minn dawk ipprovduti g?all-e?er?izzju tad-drittijiet simili fil-qasam fiskali (prin?ipju ta' ekwivalenza) u li m'g?andhomx l-effett li jirrendu prattikament impossibbli jew diffi?li wisq l-e?er?izzju tad-drittijiet mog?tija mis-sistema legali Komunitarja (prin?ipju ta' effettività). Minn dan hija tikkonkludi li l-prin?ipju ta' ekwivalenza mhuwiex osservat peress li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali tag?ti terminu ta' erba' snin lill-amministrazzjoni fiskali sabiex din tkun tista' tikklassifika mill-?did jew twettaq irkupri, filwaqt li hijja tipprovdi biss terminu ta' sentejn g?at-tnaqqis tal-VAT im?allsa. Fir-rigward tal-prin?ipju ta' effettività, il-Kummissjoni tenfasizza li t-terminu ta' dekadenza ta' sentejn g?ad-dritt g?al tnaqqis jista', g?all-istess ra?unijiet, jirrendi l-e?er?izzju ta' dan id-dritt diffi?li wisq.

33 Barra minn hekk, il-Kummissjoni tqis li jkun e??essiv u sproporzjonat li l-Istat Membru kkon?ernat jkun jista' jarrikixxi ru?u indebitament billi jibba?a ru?u fuq in-nuqqas ta' twettiq tas-sempli?i formalitajiet ta' kontabbiltà, g?alkemm dan tal-a??ar g?andu jkollu l-possibbiltà li jippenalizza l-irregolaritajiet inkwistjoni b'mod adegwat.

34 Fil-ka? li l-Qorti tal-?ustizzja tidde?iedi li l-Artikolu 19 tad-DPR Nru 633/72 mhuwiex kompatibbli mas-Sitt Direttiva, il-Gvern ?iprijott jipproponi li l-effetti *rationetemporis* tas-sentenza li g?andha ting?ata jkunu limitati b'tali mod li din tapplika biss g?all-perijodu wara li ting?ata.

Ir-risposta tal-Qorti tal-?ustizzja

35 Preliminarjament, g?andu ji?i osservat li l-qorti tar-rinviju g?amlet id-domandi sabiex issir taf jekk l-Artikoli 17, 18(1)(d), 21(1) u 22 tas-Sitt Direttiva jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a principali li, fil-ka? ta' applikazzjoni tal-mekkani?mu ta' reverse charge, tissu??etta l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT g?all-osservanza tat-terminu ta' dekadenza li huwa inqas minn dak li g?andha l-amministrazzjoni fiskali sabiex tirkupra t-taxxa.

36 Madankollu, mid-de?izjoni tar-rinviju jirri?ulta li l-parti essenzjali tal-kaw?a prin?ipali tinsab fl-

irregolarità ta’ kontabbiltà mwettqa minn Ecotrade, ji?ifieri r-re?istrazzjoni ?baljata tat-tran?azzjonijiet inkwistjoni fil-mastru tax-xiri biss u l-e?enzjoni tag?hom mill-VAT, fejn tali irregolarità tkun ivvizzjat ukoll il-prospetti tal-VAT mag?mula minn din il-kumpannija, u dan wassal lill-Agenzia sabiex tikklassifika mill-?did dawn il-prospetti. Din l-ipote?i hija evidentement distinta minn dik fejn il-persuna taxxabbli, konxja mill-fatt li kunsinna hija su??ett g?al VAT, tonqos milli tinvoka t-tnaqqis tal-input VAT fit-terminu previst mil-le?i?lazzjoni nazzjonali, min?abba li skada ?-?mien jew min?abba negli?enza.

37 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, hija l-Qorti tal-?ustizzja li g?andha tipprovdi lill-qorti nazzjonali bl-elementi kollha ta’ interpretazzjoni tad-dritt Komunitarju li jistg?u jkunu utli sabiex ting?ata de?i?joni fil-kaw?a li hija jkollha quddiemha, kemm jekk din tkun g?amlet referenza g?alihom fid-domandi tag?ha u kemm jekk le (ara, fost l-o?rajn, is-sentenzi tat-2 ta’ Frar 1994, Verband Sozialer Wettbewerb, mag?rufa b?ala “Clinique”, C-315/92, ?abra p. I-317, punt 7; tal-4 ta’ Marzu 1999, Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola, C-87/97, ?abra p. I-1301, punt 16, u tas-7 ta’ Settembru 2004, Trojani, C-456/02, ?abra p. I-7573, punt 38 u kif ukoll tat-12 ta’ Mejju 2005, RAL (Channel Islands) *et*, C-452/03, ?abra p. I-3947, punt 25).

38 G?aldaqstant, id-domandi tal-qorti tar-rinviju, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, g?andhom ji?u fformulati mill-?did fis-sens li din il-qorti tistaqsi, l-ewwel nett, jekk l-Artikoli 17, 18(2) u (3) u 21(1)(b) tas-Sitt Direttiva jipprekludux, l-ewwel nett, li ji?i stabbilit terminu ta’ dekadenza g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, b?al dak previst fil-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, fil-ka? ta’ applikazzjoni tas-sistema ta’ reverse charge (iktar’il quddiem it-“terminu ta’ dekadenza”, u jekk, it-tieni nett, l-Artikoli 18(1)(d) u 22 tal-istess Direttiva, jipprekludux prassi ta’ riklassifikazzjoni tal-prospetti u ta’ rkupru tal-VAT li tippenalizza irregolarità ta’ kontabbiltà dikjaratorja, b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, permezz ta’ rifjut tad-dritt g?al tnaqqis fil-ka? tal-applikazzjoni tal-isemmija sistema ta’ reverse charge (iktar’il quddiem il-“prassi ta’ riklassifikazzjoni u ta’ rkupru”).

Fuq it-terminu ta’ dekadenza

39 G?andu qabel xejn ji?i enfasizzat li persuna taxxabbli debitri?i tal-VAT b?ala destinatarja tas-servizzi tista’ tinvoka d-dritt g?al tnaqqis ipprovdut fl-Artikolu 17(2)(a) tas-Sitt Direttiva (ara s-sentenza tal-1 ta’ April 2004, Bockemühl, C-90/02, ?abra p. I-3303, punt 37). Skont ?urisprudenza stabbilita, id-dritt g?al tnaqqis ipprovdut fl-Artikolu 17 jifforma parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u b’mod ?enerali ma jistax ji?i limitat (ara s-sentenzi tal-21 ta’ Marzu 2000, Gabalfrisa *et*, C-110/98 sa C-147/98, ?abra p. I-1577, punt 43, kif ukoll Bockemühl, i??itata iktar’il fuq, punt 38).

40 Huwa wkoll skont ?urisprudenza stabbilita li d-dritt g?al tnaqqis g?andu ji?i e?er?itat mill-iktar fis possibbli g?at-taxxi kollha li jin?abru fuq l-operazzjonijiet input imwettqa (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi tal-21 ta’ Settembru 1988, Il-Kummissjoni vs Franza, 50/87, ?abra p. 4797, punti 15 sa 17; tal-15 ta’ Jannar 1998, Ghent Coal Terminal, C-37/95, ?abra p. I-1, punt 15; Gabalfrisa *et*, i??itata iktar’il fuq, punt 43, kif ukoll Bockemühl, i??itata iktar’il fuq, punt 38).

41 Fil-fatt, kif jirri?ulta mill-kliem u?at fl-Artikolu 18(2) tas-Sitt Direttiva, id-dritt g?al tnaqqis g?andu ji?i e?er?itat, b’mod ?enerali, “matul l-istess perijodu” ta’ dak li fih nibet dan id-dritt.

42 Madankollu, persuna taxxabbli tista’ ti?i awtorizzata titlob tnaqqis, skont l-Artikolu 18(3) tas-Sitt Direttiva, anke jekk hija ma e?er?itatx id-dritt tag?ha matul il-perijodu li fih nibet dan id-dritt. Madankollu, f’din is-sitwazzjoni, id-dritt g?al tnaqqis tag?ha huwa su??ett g?al ?erti kundizzjonijiet u regoli stabbiliti mill-Istati Membri.

43 Minn dan isegwi li l-Istati Membri jistg?u jitolbu li d-dritt g?al tnaqqis ji?i e?er?itat kemm

matul il-perijodu li fih nibet, jew inkella matul perijodu itwal, bla ?sara g?all-osservanza ta' ?erti kundizzjonijiet u regoli stabbiliti mil-le?i?lazzjoni nazzjonali tag?hom.

44 Barra minn hekk, il-possibbiltà li ji?i e?er?itat id-dritt g?al tnaqqis ming?ajr ebda limitu *ratione temporis* tmur kontra l-prin?ipju ta?-?ertezza legali li je?i?i li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli, fir-rigward tad-drittijiet u tal-obbligi tag?ha lejn l-amministrazzjoni fiskali, ma tkunx indefinittivament esposta g?ar-riskju li ti?i kkontestata.

45 Konsegwentement, l-argument li ebda terminu ta' dekadenza ma jista' ji?i marbut mad-dritt g?al tnaqqis, ma jistax ji?i milqug?.

46 G?andu jing?ad ukoll li terminu ta' dekadenza li l-iskadenza tieg?u tista' tippenalizza lill-persuna taxxabbli negligenti, li tkun naqset milli titlob it-tnaqqis tal-input VAT, billi ttelfilha d-dritt g?al tnaqqis, ma jistax ji?i kkunsidrat b?ala inkompatibbli mas-sistema stabbilita mis-Sitt Direttiva, safejn, minn na?a, dan it-terminu japplika bl-istess mod g?ad-drittijiet analogi fil-qasam fiskali bba?ati fuq id-dritt nazzjonali u g?al dawk ibba?ati fuq id-dritt Komunitarju (prin?ipju ta' ekwivalenza) u, min-na?a l-o?ra, li ma jirrendix prattikament impossibbli jew diffi?li wisq l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis (prin?ipju ta' effettività) (ara s-sentenzi tas-27 ta' Frar 2003, Santex, C-327/00, ?abra p. I-1877, punt 55 u tal-11 ta' Ottubru 2007, Lämmerzahl, C-241/06, ?abra p. I-8415, punt 52).

47 Fir-rigward tal-prin?ipju ta' ekwivalenza, mill-pro?ess ma jirri?ultax, u fuq kollox, lanqas ma kien ?ie allegat quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, li t-terminu ta' dekadenza pprovdut fl-Artikolu 19(1) tad-DPR Nru 633/72 jikser dan il-prin?ipju.

48 Fir-rigward tal-prin?ipju ta' effettività, g?andu ji?i enfasizzat li terminu ta' dekadenza ta' sentejn, b?al dak fil-kaw?a prin?ipali ma jistax, fih innifsu, jirrendi prattikament impossibli jew diffi?li wisq id-dritt g?al tnaqqis, fid-dawl tal-fatt li l-Artikolu 18(2) tas-Sitt Direttiva jippermetti lill-Istati Membri li je?i?u li l-persuna taxxabbli te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tag?ha matul l-istess perijodu li fih nibet dan id-dritt.

49 G?andu ji?i e?aminat ukoll jekk din il-konklu?joni tmurx kontra l-fatt li, skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali, it-terminu mog?ti lill-amministrazzjoni fiskali sabiex te?i?i l-irkupru tal-VAT dovuta huwa itwal minn dak mog?ti lill-persuna taxxabbli sabiex titlob it-tnaqqis tag?ha.

50 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i enfasizzat li l-amministrazzjoni fiskali ssir taf bl-informazzjoni ne?essarja sabiex tistabbilixxi l-ammont ta' VAT dovuta u dak tat-tnaqqis li g?andu jsir biss minn meta jasal g?andha l-prospett tat-taxxa tal-persuna taxxabbli. Huwa biss fil-ka? ta' nuqqas ta' e?attezza tal-prospett jew meta dan ma jkunx komplut li l-amministrazzjoni tista' twettaq ir-riklassifikazzjoni ta' dan il-prospett u, skont il-ka?, tirkupra it-taxxa li ma t?allsitx (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-19 ta' Novembru 1998, SFI, C-85/97, ?abra p. I-7447, punt 32).

51 G?aldaqstant, is-sitwazzjoni tal-amministrazzjoni fiskali ma tistax ti?i mqabbla ma dik ta' persuna taxxabbli (sentenza SFI, i??itata iktar'il fuq, punt 32). Kif di?à dde?idiet il-Qorti tal-?ustizzja, il-fatt li, fir-rigward tal-amministrazzjoni fiskali, it-terminu ta' dekadenza jibda jiddekorri wara li beda t-terminu ta' dekadenza g?ad-dritt li l-persuna taxxabbli g?andha g?at-tnaqqis mhuwiex ta' natura tali li jippre?udika l-prin?ipju ta' ugwaljanza (ara, f'dan is-sens, is-sentenza SFI, i??itata iktar'il fuq, punt 33).

52 G?alhekk, terminu ta' dekadenza, b?al dak li huwa inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ma jirrendix impossibbli jew diffi?li wisq l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis biss min?abba s-sempli?i fatt li t-terminu li l-amministrazzjoni fiskali g?andha sabiex tirkupra l-VAT mhux im?allsa huwa itwal minn dak mog?ti lil persuna taxxabbli sabiex te?er?ita dan id-dritt.

53 Din il-konklu?joni tg?odd ukoll, b?al fil-ka?ijiet prin?ipali, meta tintu?a s-sistema ta' reverse charge. Fil-fatt, l-Artikolu 18(2) u (3) tas-Sitt Direttiva japplika wkoll g?al din is-sistema. Dan jirri?ulta b'mod evidenti mill-kliem u?at f'dawn id-dispo?izzjonijiet fejn it-tnejn li huma jag?mlu riferiment espli?itu g?all-Artikolu 18(1) li fis-subparagrafu (d) jirreferi g?as-sitwazzjoni tar-reverse charge.

54 Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar'il fuq, ir-risposta li g?andha ting?ata lill-qorti tar-rinviju hija li l-Artikoli 17, 18(2) u (3), kif ukoll 21(1)(b) tas-Sitt Direttiva ma jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprovdi terminu ta' dekadenza g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis, b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, sakemm ikunu osservati l-prin?ipji tal-ekwivalenza u l-effettività. Il-prin?ipju ta' effettività mhuwiex miksur mis-sempli?i fatt li l-perijodu li l-amministrazzjoni fiskali g?andha sabiex tirkupra l-VAT mhux im?allsa huwa itwal minn dak mog?ti lil persuna taxxabbli sabiex te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis.

Fuq il-prassi tar-riklassifikazzjoni u tal-irkupru

55 G?andha ti?i e?aminata l-kwistjoni dwar jekk is-Sitt Direttiva tipprekludix prassi ta' riklassifikazzjoni u rkupru li tippenalizza irregolarità ta' kontabbiltà li, kif ?ie mfakkar fil-punt 36 ta' din is-sentenza, tikkonsisti fil-fatt li t-tran?azzjonijiet inkwistjoni ji?u ?baljatament irre?istrati biss fil-mastru tax-xiri u b'hekk ?ew e?enti mill-VAT, irregolarità li vvizzjat ukoll il-prospetti ta' taxxa mag?mula minn Ecotrade, permezz ta' rifjut tad-dritt g?al tnaqqis fil-ka? ta' applikazzjoni tas-sistema ta' reverse charge.

56 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li, skont is-sistema ta' reverse charge stabbilita mill-Artikolu 21(1)(b) tas-Sitt Direttiva, Ecotrade, b?ala destinatarja tal-provvista ta' servizzi fornuta minn persuni taxxabbli stabbiliti barra, kienet debitri?i tal-VAT fuq it-tran?azzjonijiet imwettqa, ji?ifieri l-input VAT, filwaqt li setg?et, fil-prin?ipju, tnaqqas din l-istess taxxa b'tali mod li ebda taxxa ma kienet tkun dovuta lit-Te?or pubbliku.

57 Madankollu, meta sistema ta' reverse charge tkun tapplika, b?al fil-ka?ijiet prin?ipali, l-Artikolu 18(1)(d) tas-Sitt Direttiva jawtorizza lill-Istati Membri li jistabbilixxu formalitajiet li l-persuna taxxabbli g?andha tissodisfa sabiex te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tag?ha.

58 Mill-applikazzjoni ta' formalità b?al din, li hija stabbilita fid-dritt Taljan, b'mod partikolari, permezz tal-Artikolu 47(1) tad-digriet li?i Nru 331/93, jirri?ulta li Ecotrade kellha to?ro? "kont ta' reverse charge", fir-rigward tat-tran?azzjonijiet inkwistjoni, u tirre?istra, b'mod distint, dan il-kont, kif ukoll il-kont ma?ru? mill-fornitur tas-servizzi kkon?ernati, fil-mastru tal-kontijiet ma?ru?a u f'dak tax-xiri, b'tali mod li din kien ikollha kreditu tal-VAT li jikkorrispondi e?attament mal-ammont ta' VAT dovuta.

59 Barra minn hekk, skont l-Artikolu 22(2) u (4) tas-Sitt Direttiva, kull persuna taxxabbli g?andha ??omm kontabbiltà li tkun suffi?jentement dettaljata sabiex tippermetti l-applikazzjoni tal-VAT kif ukoll tal-kontroll tag?ha mill-amministrazzjoni fiskali u tibg?at prospett li jkun jinkludi l-informazzjoni kollha ne?essarja sabiex ji?i kkonstatat l-ammont tat-taxxa dovuta u dak tat-tnaqqis li kellu jsir. Sabiex ji?i assigurat li kull persuna taxxabbli tissodisfa dawn l-obbligi, l-Artikolu 22(7) jawtorizza lill-Istati Membri jie?du l-mi?uri kollha ne?essarji g?al dan il-g?an, inklu? fil-ka? tar-reverse charge.

60 Fil-kaw?i prin?ipali, il-kwistjoni tirrigwarda ksur min-na?a ta' Ecotrade, minn na?a, tal-obbligi tag?ha li jirri?ulta mill-formalitajiet stabbiliti mil-le?i?lazzjoni nazzjonali skont l-Artikolu 18(1)(d) tas-Sitt Direttiva u, min-na?a l-o?ra, tal-obbligi tag?ha kemm ta' kontabbiltà kif ukoll ta' dikjarazzjoni li jirri?ultaw rispettivament mill-Artikolu 22(2) u (4) tal-istess Diretttiva (iktar'il quddiem il-"ksur tal-obbligi ta' kontabbiltà").

61 G?alhekk g?andu ji?i e?aminat jekk tali ksur jistax ikun penalizzat validament permezz ta' rifjut tad-dritt g?al tnaqqis fil-ka? tal-applikazzjoni tas-sistema ta' reverse charge.

62 Fir-rigward tal-obbligi li jirri?ultaw mill-Artikolu 18(1)(d) tas-Sitt Direttiva, g?alkemm huwa minnu li din id-dispo?izzjoni tippermetti lill-Istati Membri li jistabbilixxu formalitajiet g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis fil-ka? ta' reverse charge, madankollu l-ksur tag?hom minn persuna taxxabbli ma jistax i?a??adha mid-dritt g?al tnaqqis.

63 Fil-fatt, peress li huwa pa?ifiku li s-sistema ta' reverse charge kienet applikabbli g?all-kaw?i prin?iapli, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali je?igi li t-tnaqqis tal-VAT input jing?ata jekk l-e?i?enzi sostantivi ikunu ssodisfati, anke jekk il-persuni taxxabbli tkun naqset milli twettaq ?erti e?i?enzi pro?edurali (ara, b'analo?ija, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Collée, C-146/05, ?abra p. I-7861, punt 31).

64 Konsegwentement, meta l-amministrazzjoni fiskali jkollha l-informazzjoni ne?essarja sabiex tistabbilixxi li l-persuna taxxabbli, b?ala destinatarja tal-provvista ta' servizzi inkwistjoni, hija su??etta g?all-VAT, hija ma tistax, fir-rigward tad-dritt li din il-persuna g?andha li tnaqqas din it-taxxa, timponi kundizzjonijiet addizzjonali li jistg?u jkollhom l-effett li j?ibu fix-xejn l-e?er?izzju ta' dan id-dritt (ara s-sentenza Bockemühl, i??itata iktar'il fuq, punt 51).

65 Dan japplika wkoll g?all-Artikolu 22(7) u (8) tas-Sitt Direttiva, li jipprovdi li l-Istati Membri g?andhom jie?du l-mi?uri kollha ne?essarji sabiex jassiguraw li l-persuna taxxabbli tissodisfa l-obbligi tag?ha ta' dikjarazzjoni u ta' ?las jew jipprovdu obbligi o?ra li huma jqisu ne?essarji sabiex jassiguraw il-?bir korrett tat-taxxa u sabiex ti?i evitata l-frodi.

66 Fil-fatt, g?alkemm dawn id-dispo?izzjonijiet jippermettu lill-Istati Membri jie?du ?erti mi?uri, madankollu huma m'g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu l-g?anijiet imsemmija fil-punt pre?edenti. G?alhekk, mi?uri b?al dawn ma jistg?ux jintu?aw b'tali mod li jikkonfutaw sistematikament id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, li huwa prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilit mil-le?i?lazzjoni Komunitarja f'dan il-qasam (ara s-sentenzi tat-18 ta' Di?embru 1997, Molenheide *et*, C-286/04, C-340/95, C-401/95 u C-47/96, ?abra p. I-7281, punt 47, kif ukoll Gabalfrisa *et*, i??itata iktar'il fuq, punt 52).

67 Prassi ta' riklassifikazzjoni u rkupru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tippenalizza n-nuqqas ta' osservanza, min-na?a tal-persuna taxxabbli, tal-obbligi tal-kontabbiltà u tad-dikjarazzjoni permezz tar-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis tmur evidentement lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq l-g?an li ti?i assigurata l-applikazzjoni korretta ta' dawn l-obbligi fis-sens tal-Artikolu 22(7) tas-Sitt Direttiva, peress li d-dritt Komunitarju ma jipprekludix li l-Istati

Membri milli jimponu, skont il-ka?, multa jew penalità monetarja li tkun proporzjonali mal-gravità tal-ksur sabiex jippenalizzaw il-ksur tal-imsemmija obbligi.

68 L-imsemmija prassi tmur ukoll lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex ji?i assigurat il-?bir korrett tal-VAT u sabiex ti?i evitata l-frodi fis-sens tal-Artikolu 22(8) tas-Sitt Direttiva peress li din tista' sa?ansitra twassal g?at-telf tad-dritt g?al tnaqqis jekk ir-riklassifikazzjoni tal-prospett mill-amministrazzjoni fiskali se?? biss wara l-iskadenza tat-terminu ta' dekadenza li l-persuna taxxabbli g?andha sabiex te?er?ita t-tnaqqis (ara, b'analo?ija, is-sentenza Gabalfrisa, *et*, i??itata iktar'il fuq, punti 53 u 54).

69 G?alhekk, tali prassi ta' riklassifikazzjoni u ta' rkupru lanqas ma tista' ti?i ??ustifikata skont l-Artikolu 17(6) u (7) tas-Sitt Direttiva. Fil-fatt, dawn i?-?ew? dispo?izzjonijiet ma japplikawx f'sitwazzjoni b?al dik tal-kaw?i prin?ipali, peress li huma jirregolaw l-e?istenza tad-dritt g?al tnaqqis nnifsu u mhux il-modalitajiet g?all-applikazzjoni tieg?u. Minbarra dan, l-imsemmi Artikolu 17(6) japplika biss g?all-ispejje? li mhumiex marbuta strettament mal-professjoni, b?all-ispejje? ta' lussu, ta' pja?iri u ta' divertiment, filwaqt li huwa pa?ifiku li spejje? b?al dawn mhumiex inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. Fir-rigward tal-fakultà li l-Istati Membri g?andhom abba?i tal-Artikolu 17(7), huwa bi??ejjed li jing?ad li dawn tal-a??ar jistg?u ju?awha biss bil-kundizzjoni li jkunu pre?edentement u?aw il-konsultazzjoni pprovduta fl-Artikolu 29 tal-istess Direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-8 ta' Jannar 2002, Metropol u Stadler, C-409/99, ?abra p. I-81, punti 61 sa 63, kif ukoll tal-14 ta' Settembru 2006, Stradasfalti, C-228/05, ?abra p. I-8391, punt 29) li, skont il-faxxiklu, mhuwiex il-ka? fir-rigward tar-Repubblika Taljana.

70 Barra minn hekk, mid-de?i?jonijiet tar-rinviju ma jirri?ultax, u mill-bqija, lanqas ma kien ikkontestat quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, li l-ksur min-na?a ta' Ecotrade tal-obbligi ta' kontabbiltà tag?ha huwa r-ri?ultat ta' *mala fede* jew ta' frodi min-na?a ta' din il-kumpannija.

71 Fi kwalunkwe ka?, il-*bona fede* tal-persuna taxxabbli hija rilevanti g?ar-risposta li g?andha ting?ata lill-qorti tar-rinviju biss safejn, min?abba l-a?ir tal-persuna taxxabbli, je?isti riskju ta' telf ta' d?ul mit-taxxa g?all-Istat Membru kkon?ernat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Collée, i??itata iktar'il fuq, punti 35 u 36). Madankollu, ksur ta' obbligi ta' kontabbiltà, b?al dak fil-kaw?a prin?ipali, ma jistax ji?i kkunsidrat b?ala li jinvolvi r-riskju ta' telf tad-d?ul mit-taxxa peress li, kif ?ie mfakkar fil-punt 56 ta' din is-sentenza, fil-kuntest ta' applikazzjoni tas-sistema ta' reverse charge, ebda ammont mhuwa, b?ala prin?ipju, dovut lit-Te?or pubbliku. G?al dawn ir-ra?unijiet, ksur b?al dan lanqas ma jista' ji?i assimilat ma' operazzjoni vvizzjata minn frodi jew ma' u?u abbu?iv tar-regoli Komunitarji peress li dan ma twettaqx sabiex jinkiseb vanta?? fiskali indebitu (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Collée, i??itata iktar'il fuq, punt 39).

72 G?alhekk, ir-risposta li g?andha ting?ata lill-qorti tar-rinviju g?andha tkun li l-Artikoli 18(1)(d) u 22 tas-Sitt Direttiva jipprekludu prassi ta' riklassifikazzjoni u ta' rkupru li tippenalizza ksur, b?al dak imwettaq fil-kaw?i prin?ipali, minn na?a, tal-obbligi li jirri?ultaw mill-formalitajiet stabbiliti mil-le?i?lazzjoni nazzjonali skont l-Artikolu 18(1)(d) u, min-na?a l-o?ra, tal-obbligi ta' kontabbiltà kif ukoll ta' dikjarazzjoni li jirri?ultaw rispettivament mill-imsemmi Artikolu 22(2) u (4), permezz ta' rifjut tad-dritt g?al tnaqqis fil-ka? ta' applikazzjoni tal-mekkani?mu ta' reverse charge.

73 Fid-dawl tar-risposta mog?tija fil-punt 54 ta' din is-sentenza, mhemmx g?alfejn ting?ata de?i?joni fuq il-proposta tal-Gvern ?iprijott li l-effetti ta' din is-sentenza ji?u limitati *ratione temporis*.

Fuq l-ispejje?

74 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-Tielet Awla) taqta’ u tidde?iedi li:

1) **L-Artikoli 17, 18(2) u (3), kif ukoll 21(1)(b) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta’ Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2000/17/KE, tat-30 ta’ Marzu 2000, ma jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprovdi terminu ta’ dekadenza g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis, b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, sakemm il-prin?ipji tal-ekwivalenza u tal-effettività jkunu osservati. Il-prin?ipju ta’ effettività mhuwiex miksur min?abba s-sempli?i fatt li l-perijodu li l-amministrazzjoni fiskali g?andha sabiex tirkupra t-taxxa huwa itwal minn dak mog?ti lil persuni taxxabbli sabiex je?er?itaw id-dritt g?al tnaqqis.**

2) **Madankollu, l-Artikoli 18(1)(d) u 22 tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata bid-Direttiva 2000/17/KE, jipprekludu prassi ta’ riklassifikazzjoni tal-prospetti u ta’ rkupru tat-taxxa fuq il-valur mi?jud li tippenalizza ksur, b?al dak imwettaq fil-kaw?i prin?ipali, minn na?a, tal-obbligi li jirri?ultaw mill-formalitajiet stabbiliti mil-le?i?lazzjoni nazzjonali skont l-Artikolu 18(1)(d) u, min-na?a l-o?ra, tal-obbligi ta’ kontabbiltà u kif ukoll ta’ dikjarazzjoni li jirri?ultaw rispettivament mill-imsemmi Artikolu 22(2) u (4), permezz ta’ rifjut tad-dritt g?al tnaqqis fil-ka? ta’ applikazzjoni tal-mekkani?mu ta’ reverse charge.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: it-Taljan.