

Kawża C-438/09

Bogusław Juliusz Dankowski

vs

Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa minn Naczelny Sąd Administracyjny)

“Sitt Direttiva tal-VAT — Dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa — Servizzi pprovduti — Persuna taxxabli li ma hijiex inkluża fir-reġistru tal-VAT — Indikazzjonijiet obligatorji fuq il-fattura għall-finijiet tal-VAT — Leżiżlazzjoni fiskali nazzjonali — Esklużjoni tad-dritt għal tnaqqis skont l-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva tal-VAT”

Sommarju tas-sentenza

1. *Dispożizzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-liżijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill- bejg? — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud — Tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa — Tnaqqis minn persuna taxxabli li ?allset din it-taxxa għall-provvista ta' servizzi pprovduti minn persuna taxxabli o?ra li ma hijiex irre?istrata għall-finijiet tal-imsemmija taxxa — Kundizzjoni — Stabbiliment ta' fattura mill-imsemmi fornitur li tinkludi l-informazzjoni kollha me?tie?a*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikoli 18(1)(a) u 22(3)(b))

2. *Dispożizzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-liżijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill- bejg? — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud — Tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa — Esklużjonijiet mid-dritt għal tnaqqis — Possibbiltà għall-Istati Membri li j?ommu l-esklużjonijiet e?istenti mad-d?ul fis-se?? tas-Sitt Direttiva — Leżiżlazzjoni nazzjonali li teskludi d-dritt għal tnaqqis tat-taxxa mħallsa minn persuna taxxabli lil persuna taxxabli o?ra min?abba n-nuqqas ta' re?istrazzjoni ta' din tal-a??ar għall-finijiet ta' din it-taxxa — Inammissibbiltà*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikolu 17(6))

1. L-Artikoli 18(1)(a) u 22(3)(b) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388, fuq l-armonizzazzjoni tal-liżijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2006/18, għandhom ji?u interpretati fis-sens li persuna taxxabli tibbenefika minn dritt għal tnaqqis għal dak li jirrigwarda t-taxxa fuq il-valur mi?jud imħallsa għal servizzi pprovduti minn persuna taxxabli o?ra li ma hijiex irre?istrata għall-finijiet ta' din it-taxxa, meta l-fatturi rilevanti jikkontjenu l-informazzjoni kollha me?tie?a mill-imsemmi Artikolu 22(3)(b), b'mod partikolari dawk me?tie?a għall-identifikazzjoni tal-persuna li stabbilixxiet l-imsemmija fatturi u n-natura tas-servizzi pprovduti.

Fil-fatt, meta l-amministrazzjoni fiskali jkollha l-informazzjoni ne?essarja sabiex tistabbilixxi li l-persuna taxxabli, b?ala destinatarka tal-provvista ta' servizzi inkwistjoni, hija su??etta għat-taxxa fuq il-valur mi?jud, hija ma tistax, fir-rigward tad-dritt li din il-persuna għandha 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.

B'hekk, nuqqas eventwali mill-fornitur tas-servizzi g'al obbligu imsemmi fl-Artikolu 22(1) tas-Sitt Direttiva ma jpo'ux fid-dubju d-dritt g'al tnaqqis li jibbenefika minnu d-destinatarju tal-imsemmija servizzi skont l-Artikolu 17(2) ta' din id-direttiva.

(ara l-punti 35, 36, 38 u d-dispo'ittiv 1)

2. L-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva 77/388, fuq l-armonizzazzjoni tal-li'ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d'ul mill-bejg', kif emendat bid-Direttiva 2006/18, g'andu ji' interpretat fis-sens li jipprekludi le' i' lazzjoni nazzjonali li teskludi d-dritt g'al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi'jud im'allsa minn persuna taxxabli lil persuna o'ra taxxabli, li tipprovdi servizzi, meta din l-a'ar imsemmija ma hijjex irre'istrata g'all-finijiet ta' din it-taxxa.

Fil-fatt, il-fakultà mog'tija lill-Istati Membri fl-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva ma tikkostitwixxix setg'a diskrezzjonali assoluta li teskludi l-o'etti u s-servizzi kollha jew kwa'i kollha tas-sistema tad-dritt g'al tnaqqis tal-VAT u li wkoll tne'xi s-sustanza tag'ha mis-sistema stabbilita mid-dispo'izzjonijiet ta' din id-direttiva. L-imsemmija fakultà b'hekk ma tirrigwardax l-esklu'jonijiet 'enerali u ma tne'ix l-obbligu tal-Istati Membri li jippre'i'aw bi'ejjed l-o'etti u s-servizzi li g'alihom huwa esklu' id-dritt g'al tnaqqis.

(ara l-punti 41, 47 u d-dispo'ittiv 2)

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

22 ta' Di'embru 2010 (\*)

“Sitt Direttiva tal-VAT – Dritt g'al tnaqqis tal-VAT tal-input im'allsa – Servizzi pprovduti – Persuna taxxabli li ma hijjex inklu'a fir-re'istru tal-VAT – Indikazzjonijiet obligatorji fuq il-fattura g'all-finijiet tal-VAT – Le' i' lazzjoni fiskali nazzjonali – Esklu'joni tad-dritt g'al tnaqqis skont l-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva tal-VAT”

Fil-Kaw'a C'438/09,

li g'andha b'ala su'ett talba g'al de'ijoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa minn Naczelny S'd Administracyjny (il-Polonja), permezz ta' de'ijoni tal-14 ta' Lulju 2009, li waslet fil-Qorti tal-ustizzja fid-9 ta' Novembru 2009, fil'pro'edura

**Bogus'aw Juliusz Dankowski**

vs

**Dyrektor Izby Skarbowej w 'odzi,**

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

komposta minn K. Lenaerts, President tal-Awla, D. Šváby, R. Silva de Lapuerta (Relatur), E. Juhász u T. von Danwitz, Imqallfin,

Avukat ġenerali: P. Mengozzi,

Reġistratur: K. Malacek, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-11 ta' Novembru 2010,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Bogusław Juliusz Dankowski, minn R. Grzejszczak, J. Skrzydło, T. Grzejszczak u A. Kania, advokaci,
- għall-Gvern Pollakk, minn A. Kramarczyk kif ukoll M. Szpunar u B. Majczyna, b'ala aġenti,
- għall-Gvern Ġermani, minn C. Blaschke u J. Möller, b'ala aġenti,
- għall-Gvern Elleniku, minn Z. Chatzipavlou u D. Tsagkaraki kif ukoll K. Georgiadis, b'ala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn D. Triantafyllou kif ukoll A. Stobiecka-Kuik u K. Herrmann, b'ala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meqgħda wara li nstema' l-Avukat ġenerali, li l-kawża tinqata' mingajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

## **Sentenza**

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 17(2) u (6) kif ukoll tal-Artikoli 18 u 22 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dgħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miqjud: baġi uniformi ta' stima (l-U Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), fil-verżjoni tagħha fis-sewfil-mument meta sewfil-fatti kontenzjużi.

2 Din it-talba għet mressqa fil-kuntest ta' kawża bejn B. Dankowski u d-Direktur Izby Skarbowej w Łodzi (Direttur tal-Kummissjoni tat-taxxa ta' Łodzi) dwar il-limitazzjoni fuq id-dritt għatnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miqjud (iktar 'il quddiem il-“VAT”).

## **Il-kuntest ġuridiku**

### *Id-dritt tal-Unjoni*

3 Skont l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva:

“Dawn li għajjin għandhom ikunu soġġetti għat-taxxa fuq il-valur miqjud:

1. il-provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula bi qas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li ta'ixxi b'ala tali;

[...]

4 L-Artikolu 4 ta' din id-Direttiva jipprovdi:

“1. ‘Persuna taxxabli’ tfisser kull persuna li b'mod indipendenti twettaq fi kwalunkwe post attività ekonomika msemmija fil-paragrafu 2, ikun x'ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta' dik l-attività.

2. L-attivitajiet ekonomi?i msemmija fil-paragrafu 1 g?andhom jinkludu l?attivitajiet kollha ta' produtturi, kummer?janti u persuni li jag?tu, mag?duda attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet [...]

[...]

5 Skont l-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva:

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

2. Sa kemm l-o??etti u s-servizzi huma u?ati g?all-iskopijiet fuq it?transazzjonijiet taxxabli tieg?u, il-persuna taxxabli tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex t?allas:

a) [VAT] dovuta jew m?allsa ?ewwa t-territorju tal-pajjiz rigward l-o??etti jew is-servizzi pprovdoti jew li g?adg?andhom ji?u forniti lilu minn persuna taxxabli o?ra;

[...]

6. Qabel perjodu ta' erba' snin ta' l-inqas ikunu g?addew mid-data tad-d?ul fis-se?? ta' din id-Direttiva, il-Kunsill, ja?ixxi unanimament fuq proposta mill?Kummissjoni, g?andu jidde?iedi liema nefqa m'g?andix tkun ele??ibli g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud. It-taxxa fuq il-valur mi?jud fl-ebda ?irkostanza m'g?andha tkun imnaqqsa fuq spejje? li mhux strettament nefqa tan?negozju, b?al dik fuq il-lussu, pja?iri jew divertiment.

Sa kemm ir-regoli ta' fuq jid?lu fis-se??, Stati Membri jistg?u i?ommu l?esklu?jonijiet kollha pprovdoti ta?t il-li?ijiet nazzjonali meta din id-Direttiva tid?ol fis-se??

[...].

6 L-Artikolu 18(1)(a) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

“Biex te?er?ita d?dritt g?al tnaqqis, persuna taxxabli g?andha tissodisfa l?kondizzjonijiet li ?ejjin:

a) fir-rigward tad-deduzzjonijiet ta?t Artikolu 17(2)(a), i??omm fattura miktuba b'mod konformi ma' l-Artikolu 22(3) [...]

7 B'mod konformi mal-Artikolu 22(1) tal-imsemmija direttiva:

“a) Kull persuna taxxabli g?andha tiddikjara meta tibda, tbiddel jew twaqqaf l?attività tag?ha b?ala persuna taxxabli. [...]

[...]

c) Stati Membri iridu jie?du l-mi?uri me?tie?a biex jidentifikaw, b'numru individwali:

– kull persuna individwali [...] li jipprovdu merkanzija jew servizzi fit?territorju tal-pajji? u li b'hekk ting?ata d-dritt g?al tnaqqis, ?lief provvista ta' [merkanzija jew] servizzi li l-klijent biss it?allas it-taxxa fuqhom [...].”

8 L-Artikolu 22(3) tas-Sitt Direttiva jipprovdi hekk:

“a) Kull persuna taxxabli g?andha ti?gura li tin?are? fattura [...], rigward [...] servizzi li tkun issupplixxiet jew tat lil persuna taxxabli o?ra [...]

b) Ming?ajr pre?udizzju g?all-arran?amenti spe?ifi?i stabbiliti b'din id?Direttiva, dawn id-dettalji li ?ejjin biss huma me?tie?a g?al finijiet ta' VAT fuq fatturi ma?ru?a skond l-ewwel, it-tieni u t-tielet sottoparagrafu ta' punt(a) [...]:

- id-data tal-?ru?;
- numru ta' sekwenza [...],
- in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT riferut fil-paragrafu 1(?) li ta?tu l-persuna taxxabli forniet l-o??etti jew servizzi;
- in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT kif inhu riferut fil-paragrafu 1(?) li ta?tu l-o??etti kienu furnuti jew is-servizzi kienu mog?tija lilu;
- l-isem s?i? u l-indirizz tal-persuna taxxabli u tal-klijent tag?ha;
- il-kwantità u n-natura [...] tas-servizzi mog?tija;
- id-data li fiha l-provvista ta' [...] servizzi kienet saret [...],

[...]

9 L-Artikolu 22(8) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

“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 [...].

L-g?a?la li hemm ipprovdut g?aliha fl-ewwel sottoparagrafu ma tistax tintu?a biex timponi obbligi addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-paragrafu 3.”

#### *Il-le?i?lazzjoni nazzjonali*

10 L-Artikolu 96 tal-Li?i dwar it-taxxa fuq il-prodotti u s?servizzi (ustawa o podatku od towarów ius?ug, iktar 'il quddiem il-“Li?i tal?VAT”), tal-11 ta' Marzu 2004 fil?ver?joni tag?ha applikabbli g?all-fatti tal-kaw?a prin?ipali, tipprovdi li l?persuni taxxabli huma marbuta, qabel l-ewwel jum tal-e?er?izzju tal-attività tag?hom, li jippre?entaw, lill-awtorità tat-taxxa kompetenti, dikjarazzjoni ta' re?istrazzjoni.

11 Il-punt 1(a) tal-paragrafu 3a tal-Artikolu 88 tal-imsemmija li?i jipprovdi li fatturi ma jistg?ux iservu ta' ba?i g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input u g?al rimbors tad?differenza fit-taxxa jew g?ar-rimbors ta' taxxa tal-input, meta l-bejg? huwa evidenzjat minn fatturi stabbiliti minn operatur ine?istenti jew mhux awtorizzat li g?andu ji?i stabbilit minn fatturi.

12 Id-dispo?izzjonijiet ta' de?i?joni ta' implementazzjoni tal-imsemmija li?i, adottati mill-ministru tal-Finanzi, jipprovdu li l-persuni rre?istrati, b?ala persuni effettivament taxxabli g?all-VAT, g?andhom numru ta' identifikazzjoni tat?taxxa, li jistabbilixxu fatturi li jkollhom fuqhom ir-referenza “fattura tal?VAT”.

13 Il-punt 1(a) tal-paragrafu 4 tal-Artikolu 48 ta' din id-de?i?joni jipprovdi li, meta il?bejg? tal-

prodotti jew servizzi huwa evidenzjat minn fatturi ma?ru?a minn operatur ine?istenti jew mhux awtorizzat li jo?ro? fatturi, dawn tal-a??ar ma jistg?ux iservu ta' ba?i g?at-tnaqqis tat-taxxa dovuta g?ar-rimbors tad-differenza fit-taxxa jew g?al rimbors tat-taxxa tal-input.

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

14 B. Dankowski, rikorrent fil-kaw?a prin?ipali, huwa proprjetarju tal-impri?a Dan?Trak. Bejn l-2004 u l-2006, is-Sur P?acek, diri?enti tal-impri?a Artem-Studio, pprovdih b'numru ta' servizzi kummer?jali taxabbli. Is-Sur P?acek madankollu ma kien la ssodisfa l-obbligu li jirre?istra ru?u fir-re?stru tat-taxxa fuq l-o??etti u s?servizzi, u lanqas ma ?allas il-VAT, g?alkemm kien ?are? fatturi li ddokumentaw is-servizzi furnuti u semmew it-taxxa dovuta.

15 Permezz ta' de?i?joni tat-23 ta' Marzu 2007, id-Dyrektor Izby Skarbowej w ?odzi, filwaqt li ma kkontestax li s-servizzi inkwistjoni kienu verament ing?ataw, irrifjuta lil B. Dankowski d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa, li tidher fil-fatturi ma?ru?a mis-Sur P?acek.

16 Fil-motivi ta' din id-de?i?joni, intqal li l-persuna li ?ar?et dawn il-fatturi kontenzju?i ma kinitx ?iet irre?istrata b?ala persuna taxxabli g?all-VAT u li, min?abba l-fatt tan-nuqqas ta' e?ekuzzjoni tal-obbligu ta' re?istrazzjoni li jimponi d-dispo?izzjonijiet nazzjonali applikabbli, l-fatturi stabbiliti minn dan l-operatur ma jag?tux dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa.

17 B. Dankowski mbag?ad ressaq quddiem il-Wojewódzki S?d Administracyjny w ?odzi (Tribunal amministrattiv ta' ?ód?) rikors g?all-annullament tal-imsemmija de?i?joni. Insostenn tar-rikors tieg?u, B. Dankowski sostna b'mod partikolari li r?re?istrazzjoni ta' operatur b?ala persuna su??ett g?all-VAT hija biss att tekniku li ma jistax ikollu effett fuq id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa.

18 Permezz ta' sentenza tal-4 ta' Di?embru 2007, il-Wojewódzki S?d Administracyjny w ?odzi ?a?det ir-rikors.

19 Fl-appell tieg?u mressaq quddiem in-Naczelny S?d Administracyjny, B. Dankowski qajjem b'mod partikolari n-nuqqas ta' konformità mad-dritt tal-Unjoni tal-applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tal-li?i tat-taxxa Pollakka, kif ukoll interpretazzjoni ?baljata tal-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva.

20 F'dawn il-kundizzjonijiet, in-Naczelny S?d Administracyjny idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel id-domandi segwenti lill-Qorti tal-?ustizzja:

“1) Ir-regoli tas-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, b'mod partikolari d-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva [...], jipprekludu le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li permezz tag?ha persuna taxxabli ma tibbenefikax mid-dritt li tnaqqas it-taxxa tal-input im?allsa li tirri?ulta minn fattura tal-VAT ma?ru?a minn operatur li mhuwiex irre?istrat fir-re?istru tal?persuni su??etti g?at-taxxa fuq prodotti u servizzi?

2) Huwa ta' rilevanza sabiex ting?ata risposta g?all-ewwel domanda li:

a) ma jkun hemm ebda dubju li l-operazzjonijiet indikati fuq il-fattura tal?VAT huma su??etti g?all-VAT u li effettivament twettqu;

b) il-fattura tinkludi l-informazzjoni kollha mitluba mid-dritt Komunitarju;

c) ir-restrizzjoni li g?aliha huwa su??ett id-dritt tal-persuna taxxabli li tnaqqas it-taxxa tal-input im?allsa li tirri?ulta minn fattura ma?ru?a minn operatur li mhuwiex irre?istrat kienet applikabbli fis-sistema legali nazzjonali qabel id-data tal-ade?joni tar-Repubblika tal-Polonja fil-Komunità?

3) Ir-risposta għall-ewwel domanda hija suqetta għall-fatt li jiġu sodisfatti kundizzjonijiet addizzjonali (pereżempju, il-prova li l-persuna taxxabli aqxxiet in *bona fide*)?”

### Fuq id-domandi preliminari

21 Permezz tat-tliet domandi li saru li jette li jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk fiż-żirkustanzi tal-każ fil-kawża prinċipali u hekk kif jirriżulta mill-Artikoli 18(1)(a) u 22(3)(b) tas-Sitt Direttiva, persuna taxxabli tibbenefikax mid-dritt għal tnaqqis għal dak li jirrigwarda l-VAT imallsa għal provvista ta' servizzi mogħtija minn persuna taxxabli oħra li ma hijiex irreżistrata għall-finijiet tal-VAT u, jekk ir-risposta hija fl-affermattiv, jekk l-Artikolu 17(6) ta' din id-direttiva, tipprekludi leżiżlazzjoni nazzjonali li teskludi d-dritt għal tnaqqis meta jew fornuti servizzi minn persuna taxxabli b'għal din.

### Fuq l-ewwel parti tad-domandi preliminari

22 Preliminarjament, għandu jiġi mfakkar li d-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva huwa parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u, b'għala prinċipju, ma jistax ikun limitat (ara s-sentenzi tat-8 ta' Jannar 2002, Metropol u Stadler, C-409/99, għabra p. l-781, punt 42, kif ukoll tas-26 ta' Mejju 2005, Kretztechnik, C-465/03, għabra p. l-4357, punt 33).

23 Id-dritt għal tnaqqis jiġi eżerċitat immedjatament għat-taxxi kollha imposti fuq it-tranżazzjonijiet tal-input (ara s-sentenzi tat-13 ta' Marzu 2008, Securenta, C-437/06, għabra p. l-1597, punt 24; tal-4 ta' għunju 2009, SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, C-102/08, għabra p. l-4629, punt 70, u tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C-29/08, għabra p. l-10413, punt 55).

24 Fil-fatt, is-sistema tat-tnaqqis hija intiża sabiex il-kummerġant jiġi meħlus għal kollox mill-piż tal-VAT dovuta jew imallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi kollha tiegħu. Is-sistema komuni tal-VAT tiggarrantixxi, għaldaqstant, innewtralità fir-rigward tal-piż fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, indipendentement mill-għanijiet jew mir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, bilkundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet innifishom ikunu, b'għala prinċipju, suqetti għall-VAT (ara s-sentenzi tad-29 ta' April 2004, Faxworld, C-137/02, għabra p. l-5547, punt 37, u SKF, iktar 'il fuq, punt 56).

25 Għal dak li jirrigwarda l-kawża prinċipali, huwa stabbilit li s-servizzi inkwistjoni saru minn operatur b'għala tranżazzjonijiet tal-input u li l-imsemmija servizzi intuaw b'għala output għall-b'onnijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabli tiegħu mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali.

26 Konsegwentement, il-kundizzjonijiet materjali dwar il-żolqien tad-dritt ta' tnaqqis, previst fl-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva huma sodisfatti.

27 Fir-rigward tal-metodi tal-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis, l-Artikolu 18(1)(a) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li l-persuna taxxabli trid iżomm fattura miktuba b'mod konformi mal-Artikolu 22(3) ta' din id-direttiva.

28 Din l-aqar imsemmija dispożizzjoni tippreżenta fil-punt (b) tagħha r-referenzi li jidhru b'mod obligatorju, għall-finijiet tal-VAT, fuq il-fatturi maħruġa skont iddispożizzjonijiet tal-Artikolu 22(3)(a) tas-Sitt Direttiva, fejn dan l-aqar imsemmi punt jipprovdi l-obbligu ta' kull persuna taxxabli li tiġura li fattura tinare għall-provvista tas-servizzi li hija twestaq għal persuna taxxabli oħra.

29 Għal dak li jirrigwarda r-referenzi msemmija fl-Artikolu 22(3)(b) tas-Sitt Direttiva, il-qorti tar-rinviju kkonstatat li l-fatturi ppreżentati mir-rikorrent fil-kawża prinċipali jinkludu l-informazzjoni kollha meħtieġa minn din iddispożizzjoni. Mill-atti ppreżentati fil-Qorti tal-żustizzja, kif ukoll mill-informazzjoni mogħtija mill-Gvern Pollakk fis-seduta, jirriżulta b'mod partikolari li l-imsemmija

fatturi jinkludu n-numru ta' identifikazzjoni tat-taxxa tal-fornitur tas-servizzi inkwistjoni, liema numru jing?ata lill-operaturi mill?awtoritajiet tat-taxxa Pollakki *ex officio*, indipendentement mill-introduzzjoni ta' talba g?al re?istrazzjoni min-na?a tag?hom.

30 Anki jekk l-imsemmija dispo?izzjoni tipprovdi r-referenza g?an-“numru ta' identifikazzjoni tal-VAT”, g?andu ji?i kkunsidrat li n-numru ta' identifikazzjoni tat-taxxa mog?ti fil-ka? ji?gura l-identifikazzjoni tal-persuna taxxabli kkon?ernata u b'hekk hija ta' natura li tissodisfa r-rekwi?iti tat-tielet in?i? tal?Artikolu 22(3)(b) tas-Sitt Direttiva.

31 Madankollu, hekk kif irrimarkat il-qorti tar-rinviju, g?alkemm l-imsemmi fornitur ?are? fatturi dwar is-servizzi fornuti lir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali, ma rre?istrax mal-awtorità nazzjonali kompetenti g?all-finijiet tal-VAT.

32 L-Artikolu 22(1) tas-Sitt Direttiva fil-fatt jipprovdi li kull persuna taxxabli g?andha tg?id meta tibda l-attività tag?ha taxxabli.

33 Issa, minkejja l-importanza ta' re?istrazzjoni b?al din g?all-funzjonament tajjed tas-sistema tal-VAT, nuqqas g?al dan l-obbligu minn persuna taxxabli ma tpo??ix fid-dubju id-dritt g?al tnaqqis mog?ti mill-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva lil persuna taxxabli o?ra.

34 Fil-fatt, l-Artikolu 22(1) tas-Sitt Direttiva jipprovdi biss g?all-obbligu g?all?persuni taxxabli li jiddikjaraw meta jibdew, ibiddu u jwaqqfu l-attivitajiet tag?hom, i?da bl-ebda mod ma jawtorizza lill-Istati Membri, fil-ka? fejn id?dikjarazzjoni ma ti?ix ippre?entata, milli jmexxu l-u?u tad-dritt g?al tnaqqis sad-data li fiha t?tran?azzjonijiet taxxabli ji?u effettivament imwettqa jew i?a??du lill-persuni taxxabli mill-u?u ta' dan id-dritt (ara s-sentenzi tal-21 ta' Marzu 2000, *Gabalfrisa et, C?110/98* sa *C?147/98*, ?abra p. l?1577, punt 51, u tal?21 ta' Ottubru 2010, *Nidera Handelscompagnie, C?385/09*, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 48).

35 Peress li l-amministrazzjoni fiskali jkollha l-informazzjoni ne?essarja sabiex tistabilixxi li l-persuna taxxabli, b?ala destinatarija tat-tran?azzjonijiet kummer?jali, hija su??etta g?all-VAT, hija ma tistax timponi, fir-rigward tad-dritt li din il-persuna g?andha li tnaqqas it-taxxa tal-input im?allsa, kundizzjonijiet addizzjonali li jstg?u jkollhom effett li j?ibu fix-xejn l-e?er?izzju ta' dan id-dritt (ara s-sentenzi tat?8 ta' Mejju 2008, *Ecotrade, C?95/07* u *C?96/07*, ?abra p. l?3457, punt 64, kif ukoll tat-30 ta' Settembru 2010, *Uszodaépít?, C?392/09*, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 40).

36 B'hekk, nuqqas eventwali mill-fornitur tas-servizzi g?al obbligu imsemmi fl?Artikolu 22(1) tas-Sitt Direttiva ma jpo??ix fid-dubju d-dritt g?al tnaqqis li jibbenefika minnu d-destinatarju tal-imsemmija servizzi skont l-Artikolu 17(2) ta' din id-direttiva.

37 Dan japplika wkoll g?all-Artikolu 22(8) tas-Sitt Direttiva, li jipprovdi li l-Istati Membri jstg?u jipprovdu obbligi o?ra li huma jqisu ne?essarji sabiex ji?guraw il??bir korrett tat-taxxa u sabiex ti?i evitata l-frodi. Fil-fatt, jekk din id?dispo?izzjoni tippermetti lill-Istati Membri jie?du ?erti mi?uri, madankollu huma ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu l-g?anijiet imsemmija u ma jintu?awx b'tali mod li jikkonfutaw sistematikament id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, li huwa prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT (ara s-sentenzi tat-18 ta' Di?embru 1997, *Molenheide et, C?286/94*, *C?340/95*, *C?401/95* u *C?47/96*, ?abra p. l?7281, punt 47; *Gabalfrisa et*, i??itata iktar 'il fuq, punt 52, kif ukoll *Ecotrade*, i??itata iktar 'il fuq, punti 65 u 66).

38 Minn dawn il-kunsiderazzjonijiet jirri?ulta li l-Artikoli 18(1)(a) u 22(3)(b) tas-Sitt Direttiva g?andhom ji?u interpretati fis-sens li persuna taxxabli tibbenefika minn dritt g?al tnaqqis g?al dak li jirrigwarda l-VAT im?allsa g?al servizzi pprovdu minn persuna taxxabli o?ra li ma hijiex irre?istrata g?all-finijiet tal-VAT, meta l?fatturi rilevanti jikkontjenu l-informazzjoni kollha me?tie?a mill-imsemmi Artikolu 22(3)(b), b'mod partikolari dawk me?tie?a g?all-identifikazzjoni tal?persuna li



stabilixxiet l-imsemmija fatturi u n-natura tas-servizzi pprovdu.

*Fuq it-tieni parti tad-domandi preliminari*

39 Peress li skont is-Sitt Direttiva, ir-rikorrent fil-kawża prinċipali konsegwentement jibbenefika mid-dritt għal tnaqqis, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar jekk l-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leżijoni nazzjonali, li teskludi d-dritt għal tnaqqis tal-VAT imallsa minn persuna taxxabli, fornitur tas-servizzi, meta din tal-ażar ma hijiex irreġistrata għall-finijiet tal-VAT.

40 F'dan ir-rigward, għandu jiġi mfakkar li din id-dispożizzjoni tammonta għal miżura ta' natura derogatorja li tippermetti, ta't erti kundizzjonijiet, lill-Istati Membri li jgħommu l-leżijoni tagħhom eżistenti dwar l-esklużjoni mid-dritt għal tnaqqis li tkun teżisti fid-data meta s-Sitt Direttiva tidol fis-sew, għall-Istat Membru kkonċernat, sakemm il-Kunsill jadotta d-dispożizzjonijiet previsti f'dan l-artikolu (ara s-sentenzi tal-11 ta' Diċembru 2008, Danfoss u AstraZeneca, C-371/07, 2abra p. I-9549, punt 28, kif ukoll tal-15 ta' April 2010, X Holding u Oracle Nederland, C-538/08 u C-33/09, 2abra p. I-3129, punt 38).

41 Fir-rigward tal-portata ta' din id-dispożizzjoni, il-Qorti tal-ustizzja ddeċidiet li l-fakultà mogħtija lill-Istati Membri fl-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva ma tikkostitwixxi setgħa diskrezzjonali assoluta li teskludi l-oġġetti u s-servizzi kollha jew kważi kollha tas-sistema tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT u li wkoll tneqsi s-sustanza tagħha mis-sistema stabbilita mid-dispożizzjonijiet ta' din id-direttiva. L-imsemmija fakultà b'hekk ma tirrigwardax l-esklużjonijiet 2enerali u ma tneqsiex l-obbligu tal-Istati Membri li jippreżaw biżżejjed l-oġġetti u s-servizzi li għalihom huwa eskluż id-dritt għal tnaqqis (ara s-sentenzi tal-5 ta' Ottubru 1999, Royscot et, C-305/97, 2abra p. I-6671, punti 22 u 24; tal-14 ta' Lulju 2005, Charles u Charles-Tijmens, C-434/03, 2abra p. I-7037, punti 33 u 35, kif ukoll tat-30 ta' Settembru 2010, Oasis East, C-395/09, li għadha ma 2ietx ippubblikata fil-2abra, punt 23).

42 Barra minn hekk, peress li din hija sistema li tikkostitwixxi deroga għall-prinċipju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, din għandha tiġi interpretata b'mod strett (ara s-sentenzi tat-22 ta' Diċembru 2008, Magoora, C-414/07, 2abra p. I-10921, punt 28, u Oasis East, iġitata iktar 'il fuq, punt 24).

43 F'dak li jikkonċerna l-kawża prinċipali u l-eventwali applikabbiltà tas-sistema ta' deroga prevista fl-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva, għandu jiġi osservat li l-imsemmija direttiva dalet fis-sew fil-Polonja fid-data tal-adeżjoni ta' dan l-Istat fl-Unjoni Ewropea, jiġifieri fl-1 ta' Mejju 2004. Għaldaqstant, din id-data hija rilevanti għall-finijiet tal-applikazzjoni tad-dispożizzjoni msemmija iktar 'il fuq f'dak li jikkonċerna dan l-Istat Membru (sentenza Oasis East, iġitata iktar 'il fuq, punt 25).

44 Sabiex tiġi evalwata l-leżijoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali fir-rigward tal-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva u tal-urisprudenza msemmija, għandu jiġi osservat li din tikkostitwixxi miżura ta' natura 2enerali li teskludi d-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imallsa għal kull tranżazzjoni mwettqa mill-persuna taxxabli li ma ssodisfatx l-obbligu ta' reġistrazzjoni għall-finijiet tal-VAT.

45 Issa, leżijoni b'al din tinkludi limitu tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT li jmur lil hinn minn dak li huwa awtorizzat mill-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva.

46 Fil-fatt, il-Qorti tal-ustizzja ppre?i?at li l-Istati Membri ma jistg?ux i?ommu esklu?jonijiet tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT li japplikaw b'mod ?enerali g?al kwalunkwe spi?a marbuta mal-akkwist ta' o??etti jew servizzi (sentenzi tat-23 ta' April 2009, PARAT Automotive Cabrio, C-74/08, ?abra p. l?3459, punti 28 u 29, kif ukoll Oasis East, i??itata iktar 'il fuq, punt 30).

47 Minn dawn il-kunsiderazzjonijiet kollha msemmija iktar 'il fuq jirri?ulta li l?Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li teskludi d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT im?allsa minn persuna taxxabli lil persuna o?ra taxxabli, li tipprovdi servizzi, meta din l-a??ar imsemmija ma hijiex irre?istrata g?all-finijiet ta' din it-taxxa.

### **Fuq l-ispejje?**

48 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:

1) **L-Artikoli 18(1)(a) u 22(3)(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 2006/18/KE, tal-14 ta' Frar 2006, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li persuna taxxabli tibbenefika minn dritt g?al tnaqqis g?al dak li jirrigwarda t-taxxa fuq il-valur mi?jud im?allsa g?al servizzi pprovdu minn persuna taxxabli o?ra li ma hijiex irre?istrata g?all-finijiet ta' din it-taxxa, meta l-fatturi rilevanti jikkontjenu l-informazzjoni kollha me?tie?a mill-imsemmi Artikolu 22(3)(b), b'mod partikolari dawk me?tie?a g?all-identifikazzjoni tal-persuna li stabbilixxiet l-imsemmija fatturi u n-natura tas-servizzi pprovdu.**

2) **L-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendat bid-Direttiva 2006/18, g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li teskludi d-dritt g?al tnaqqis tat?taxxa fuq il?valur mi?jud im?allsa minn persuna taxxabli lil persuna o?ra taxxabli, li tipprovdi servizzi, meta din l-a??ar imsemmija ma hijiex irre?istrata g?all-finijiet ta' din it-taxxa.**

Firem

\* Lingwa tal-kaw?a: il-Pollakk.