Downloaded via the EU tax law app / web

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

12 ta’ Lulju 2012 (*)

“VAT — Direttiva 2006/112/KE — Dritt g?al tnaqqis — Terminu ta’ dekadenza g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT — Prin?ipju ta’ effettività — Rifjut tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT — Prin?ipju tan-newtralità fiskali”

Fil-Kaw?a C-284/11,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Varhoven administrativen sad (il-Bulgarija), permezz ta’ de?i?joni tal-25 ta’ Mejju 2011, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-8 ta’ ?unju 2011, fil-pro?edura

EMS-Bulgaria Transport OOD

vs

Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” Plovdiv,

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

komposta minn J. N. Cunha Rodrigues (Relatur), President tal-Awla, U. Lõhmus, A. Ó Caoimh, A. Arabadjiev u C. G. Fernlund, Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Mengozzi,

Re?istratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-21 ta’ Marzu 2012,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al EMS-Bulgaria TRANSPORT OOD, minn N. Nikolov, advokat,

– g?ad-Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” Plovdiv, minn E. Raycheva u G. Arnaudov, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Bulgaru, minn T. Ivanov u E. Petranova, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u D. Roussanov, b?ala a?enti,

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

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 179, 180 u 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U L 347, p. 1, iktar ’il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”), kif ukoll tal-prin?ipji ta’

effettività u ta’ newtralità fiskali.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ rikors ippre?entat minn EMS-Bulgaria Transport OOD (iktar ’il quddiem l-“EMS”) kontra avvi? ta’ a??ustament tat-taxxa ma?ru? sussegwentement g?ar-rifjut, mill-awtoritajiet fiskali, tad-dritt li titnaqqas it-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-“VAT”).

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 20 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“‘Akkwist intra-Komunitarju ta’ merkanzija’ g?andha tfisser l-akkwist tad-dritt li tiddisponi b?ala sid ta’ proprjetà tan?ibbli mobbli, mibg?uta jew ittrasportata g?and il-persuna li qed takkwista l-merkanzija, mill-bejjieg? jew f’ismu jew il-persuna li qed takkwista l-merkanzija, fi Stat Membru minbarra dak li minnu ntbag?tet jew kienet ittrasportata l-merkanzija.”

4 L-Artikolu 68 ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“L-avveniment li jag?ti lok g?al ?las g?andu jse?? meta jsir l-akkwist intra-Komunitarju ta’ merkanzija.

L-akkwist intra-Komunitarju ta’ merkanzija g?andu jitqies li sar meta l-provvista ta’ merkanzija simili titqies li saret fit-territorju ta’ l-Istat Membru rilevanti.”

5 Skont l-Artikolu 69 tal-imsemmija direttiva:

“1. Fil-ka? ta’ l-akkwist intra-Komunitarju tal-merkanzija, il-VAT g?andha ti?i imposta fil-15-il jum tax-xahar ta’ wara dak li fih ise?? l-avveniment li jag?ti lok g?al ?las.

2. B?ala deroga mill-paragrafu 1, il-VAT g?andha ti?i imposta mal-?ru? tal-fattura li hemm provvediment g?aliha fl-Artikolu 220, jekk dik il-fattura tin?are? qabel il-?mistax-il jum tax-xahar ta’ wara dak li fih ise?? l-avveniment li jag?ti lok g?al ?las.”

6 L-Artikolu 167 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“Dritt ta’ tnaqqis ise?? fil-?in meta t-taxxa mnaqqsa ti?i imposta.”

7 L-Artikolu 168 ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta’ persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li g?andha t?allas dan li ?ej:

[…]

?) il-VAT dovuta rigward akkwisti intra-Komunitarji ta’ merkanzija skond l-Artikolu 2(1)(b)(i);

[…]”

8 Skont l-Artikolu 179 tal-imsemmija direttiva:

“Il-persuna taxxabbli g?andha teffettwa t-tnaqqis billi tnaqqas mill-ammont totali tal-VAT dovuta g?al perijodu partikolari ta’ taxxa l-ammont totali ta’ VAT li fir-rigward tag?ha, matul l-istess

perijodu, id-dritt li tnaqqas irri?ulta u hu e?er?itat skont l-Artikolu 178.

Madanakollu, l-Istati Membi jistg?u je?tie?u li persuni taxxabbli li jwettqu transazzjonijiet okka?jonali, kif definiti fl-Artikolu 12, je?er?itaw id-dritt tag?hom ta’ tnaqqis fil-?in tal-provvista biss.”

9 L-Artikolu 180 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“L-Istati Membri jistg?u jawtorizzaw persuna taxxabbli li tag?mel tnaqqis li ma tkunx g?amlet skont l-Artikoli 178 u 179.”

10 L-Artikolu 182 ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“L-Istati Membri g?andhom jiddeterminaw il-kondizzjonijiet u r-regoli dettaljati biex japplikaw l-Artikoli 180 u 181.”

11 L-Artikolu 213 ta’ din l-istess direttiva jipprovdi:

“1. Kull persuna taxxabbli g?andha tiddikjara meta tibda, tbiddel jew twaqqaf l-attività tag?ha b?ala persuna taxxabbli.

[…]

2. Ming?ajr pre?udizzju g?all-ewwel subparagrafu tal-paragrafu 1, kull persuna taxxabbli jew persuna legali li mhix taxxabbli li tag?mel akkwisti intra-Komunitarji ta’ merkanzija li mhijiex so??etta g?all-VAT skont l-Artikolu 3(1), trid tiddikjara li tkun qed tag?mel tali akkwisti jekk il-kondizzjonijiet, stabbiliti f’dik id-disposizzjoni, biex tali transazzjonijiet ma jkunux so??etti g?all-VAT, ma jibqg?ux ikunu sodisfatti.”

12 Skont l-Artikolu 214(1) tal-istess direttiva:

“L-Istati Membri g?andhom jie?du l-mi?uri me?tie?a biex ji?guraw li l-persuni li ?ejjin huma identifikati permezz ta’ numru individwali:

a) Kull persuna taxxabbli, bl-e??ezzjoni ta’ dawk imsemmija fl-Artikolu [9(2)], li, fit-territorju tag?hom twettaq fornimenti ta’ merkanzija jew servizzi li fir-rigward tag?hom tista’ titnaqqas il-VAT, minbarra l-fornimenti ta’ merkanzija jew servizzi li g?alihom il-VAT g?andha tit?allas biss mill-konsumatur jew mill-persuna li g?aliha hija intenzjonata l-merkanzija jew is-servizzi, skond l-Artikoli 194 sa 197 u l-Artikolu 199;

b) kull persuna taxxabbli, jew persuna legali li mhix taxxabbli, li tag?mel akkwisti intra-Komunitarji ta’ merkanzija so??etta g?all-VAT skond l-Artikolu 2(1)(b) u kull persuna taxxabbli jew persuna legali li mhix taxxabbli li te?er?ita l-g?a?la skond l-Artikolu 3(3) li jag?mlu l-akkwisti intra-Komunitarji tag?hom so??etti g?all-VAT;

(?) kull persuna taxxabbli li, fit-territorju rispettiv tag?hom, tag?mel akkwisti intra-Komunitarji ta’ merkanzija g?all-iskopijiet ta’ transazzjonijiet li g?andhom x’jaqsmu ma’ l-attivitajiet imsemmija fit-tieni subparagrafu ta’ l-Artikolu 9(1) u li huma mwettqa barra minn dak it-territorju.”

13 L-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT 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, so??ett g?all-?tie?a ta’ trattament indaqs bejn transazzjonijiet domesti?i u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-

negozju bejn Stati Membri, ma jag?tux lok g?al formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri.

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

Id-dritt Bulgaru

14 Il-paragrafu 2 tal-Artikolu 6(2) tal-Li?i dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, DV n° 63 tal-4 ta' Awwissu 2006), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem i?-"ZDDS"), jipprovdi:

"G?all-finijiet tal-li?i pre?enti, 'provvista ta' merkanzija' tinkludi:

1) it-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà jew ta' dritt reali fuq il-merkanzija sussegwentement g?al talba jew att ta' awtorità tal-istat jew lokali jew permezz ta' li?i g?all-kumpens;

2) il-kunsinna materjali ta' merkanzija permezz ta' kuntratt li jipprovdi t-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà li hija s-su??ett tieg?u, fil-pre?enza ta' kundizzjoni sospensiva jew ta' terminu;

3) il-kunsinna materjali ta' merkanzija permezz ta' kuntratt ta' leasing li jipprovdi spe?ifikament it-trasferiment tad-dritt tal-proprjetà li jifforma s-su??ett tieg?u, peress li d-dispo?izzjoni pre?enti ma hijiex applikabbli meta l-kuntratt ta' leasing jipprovdi biss g?a?la ta' trasferiment tal-proprjetà fuq il-merkanzija;

4) il-kunsinna materjali ta' merkanzija lil persuna li ta?ixxi f'isimha stess u g?an-nom ta' persuni o?ra."

15 B'mod konformi mal-paragrafu 1 tal-Artikolu 13 ta?-ZDDS, akkwist intra-Komunitarju huwa interpretat li jfisser l-akkwist tad-dritt tal-proprjetà fuq merkanzija kif ukoll tal-att materjali li wie?ed jir?ievi l-merkanzija fil-ka?ijiet previsti fil-paragrafu 2 tal-Artikolu 6 ta?-ZDDS li huma mibg?uta jew ittrasportati lejn it-territorju tal-pajji? sa mit-territorju ta' Stat Membru ie?or, meta l-fornitur huwa persuna taxxabbli rre?istrata g?all-finijiet tal-VAT fi Stat Membru ie?or.

16 Skont l-Artikolu 25 ta?-ZDDS:

"1. Fis-sens tal-li?i pre?enti, b'avveniment li jag?ti lok g?andu jinftiehem, il-provvista ta' merkanzija jew ta' servizzi mwettqa mill-persuna taxxabbli fis-sens tal-li?i pre?enti, l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija u l-importazzjoni ta' merkanzija b'mod konformi mal-Artikolu 16.

2. L-avveniment li jag?ti lok ise?? fid-data tat-trasferiment tal-proprjetà tal-merkanzija jew dak tal-provvista ta' servizz.

3. Minbarra l-ka?ijiet previsti fil-paragrafu 2, l-avveniment li jag?ti lok ise??:

1) fid-data li fiha l-merkanzija hija effettivament ittrasferita b'mod konformi mal-paragrafu 2 tal-Artikolu 6 tal-li?i pre?enti, bl-e??ezzjoni tal-ka?ijiet previsti fil-paragrafu 6;

[…]

6. Meta, qabel l-intervent ta' avveniment li jag?ti lok fis-sens tal-paragrafi 2, 3 jew 4, ise?? ?las parzjali jew totali bil-quddiem ta' provvista, it-taxxa hija dovuta fil-mument meta ji?i r?evut il-?las (fuq l-ammont tal-?las), ?lief jekk il-?las isir b'rabta ma' provvista intra-komunitarja. F'dan il-ka?, it-taxxa hija kkunsidrata b?ala inklu?a fl-ammont tal-?las imwettaq."

17 L-Artikolu 63 ta?-ZDDS jipprovdi:

“1. F’ka? ta’ akkwist intra-Komunitarju, l-avveniment li jag?ti lok ise?? fid-data li fiha l-avveniment li jag?ti lok ise?? jekk dan huwa ka? ta’ provvista fit-territorju tal-pajji?.

[…]

3. Fil-ka? tal-akkwisti intra-Komunitarji, it-taxxa g?andha ti?i dovuta fil-15-il jum tax-xahar ta’ wara dak li fih ise?? l-avveniment li jag?ti lok g?al ?las b’mod konformi mal-paragrafi 1 u 2.

4. Minkejja l-paragrafu 3, it-taxxa g?andha ti?i imposta mal-?ru? tal-fattura jekk dik il-fattura tin?are? qabel il-15-il jum tax-xahar ta’ wara dak li fih ise?? l-avveniment li jag?ti lok g?al ?las.”

18 Mill-paragrafu 4 tal-Artikolu 70 ta?-ZDDS jirri?ulta li l-parti kkon?ernata rre?istrata skont l-Artikolu 99 ta?-ZDDS ma g?andhiex id-dritt g?all-kreditu tal-VAT.

19 L-Artikolu 71 ta?-ZDDS jipprovdi:

“Il-parti kkon?ernata te?er?ita d-dritt tag?ha g?al tnaqqis tal-VAT meta tkun issodisfat wa?da mill-kundizzjonijiet segwenti:

[…]

5. Il-parti kkon?ernata g?andha dokument li jissodisfa r-rekwi?iti tal-Artikolu 114, ta’ prova b’mod konformi mal-Artikolu 117 u jissodisfa l-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 86 — f’ka? ta’ akkwist intra-Komunitarju.”

20 Skont l-Artikolu 72 ta?-ZDDS:

“1. Il-parti kkon?ernata rre?istrata b’mod konformi mal-li?i pre?enti tista’ te?er?ità d-dritt tag?ha ta’ tnaqqis tal-VAT fil-perijodu fiskali li fih dan id-dritt se?? jew f’wie?ed mit-tlett perijodi fiskali segwenti.

2. Il-parti kkon?ernata te?er?ita d-dritt previst fil-paragrafu 1 billi:

1) tinkludi l-ammont tal-kreditu tal-VAT ikkalkolat fir-ri?ultat ta’ perijodu fiskali previst fil-paragrafu 1 fid-dikjarazzjoni prevista fl-Artikolu 125 dwar l-istess perijodu fiskali;

2) tinkludi d-dokument previst fl-Artikolu 71 fir-re?istru tax-xiri previst fl-Artikolu 124 g?all-perijodu fiskali previst fil-punt 1.”

21 L-Artikolu 99 ta?-ZDDS jipprovdi:

“1. Kull persuna taxxabbli, jew kull persuna ?uridika mhux taxxabbli, li ma hijiex irre?istrata skont l-Artikoli 96, 97, 98, paragrafi 1 u 3 tal-Artikolu 100, u l-Artikolu 102, li jwettqu akkwist intra-Komunitarju ta’ merkanzija hija su??etta g?all-obbligu ta’ re?istrazzjoni b’mod konformi mal-li?i pre?enti.

2. Il-paragrafu 1 ma japplikax meta l-valur totali tal-akkwisti intra-Komunitarji taxxabbli tas-sena kalendarja kurrenti ma jaqbi?x BGN 20 000.

3. Il-persuni previsti fil-paragrafu 2 g?andhom jippre?entaw talba g?al re?istrazzjoni prevista mil-li?i pre?enti l-iktar tard sas-sebat’ijiem qabel id-data tal-avveniment li jag?ti lok g?all-akkwist minn meta l-valur totali tal-akkwisti intra-Komunitarji taxxabbli jaqbe? BGN 20 000. Kull akkwist intra-

Komunitarju li minnu nqabe? dan il-limitu ji?i ntaxxat b'mod konformi mal-li?i pre?enti.

4. Il-valur previst fil-paragrafu 2 huwa s-somma totali tal-akkwisti intra-Komunitarji taxxabbli bl-e??ezzjoni tal-akkwisti tal-mezzi ta' trasport ?odda u tal-merkanzija su??etta g?ad-dazji tas-sisa, netti tal-[VAT] dovuta jew im?allsa fl-Istat Membru minn fejn il-merkanzija ?iet ittrasportata jew mibg?uta.

5. Il-paragrafu 1 ma japplikax:

1) g?all-persuni previsti fl-Artikolu 168 li jakkwistaw mezzi ?odda ta' trasport;

2) g?all-persuni previsti fil-punt 4 tal-Artikolu 2, (li jwettqu akkwist intra-Komunitarju tal-merkanzija su??etta g?ad-dazji tas-sisa).

6. Kull persuna rre?istrata fuq il-ba?i tal-artikolu pre?enti li taqa' ta?t ir-re?istrazzjoni obbligatorja skont l-Artikoli 96, 97 u 98 jew tar-re?istrazzjoni fakoltattiva skont il-paragrafi 1 u 3 tal-Artikolu 100 hija rre?istrata skont il-metodi u t-termini applikabbli g?ar-re?istrazzjoni obbligatorja jew g?ar-re?istrazzjoni fakoltattiva."

22 B'mod konformi mal-paragrafi 1 u 2 tal-Artikolu 100 ta?-ZDDS, kull persuna taxxabbli li ma hijiex su??etta g?ar-re?istrazzjoni obbligatorja skont rispettivament il-paragrafu 1 tal-Artikolu 96, (d?ul mill-bejg? taxxabbli huwa ta' g?all-inqas BGN 50 000 fit-tnax-il xahar konsekuttivi pre?edenti g?ax-xahar kurrenti) u tal-paragrafu 1 tal-Artikolu 99 ta?-ZDDS, tista' tirre?istra ru?ha b'mod konformi mal-li?i pre?enti.

23 Skont l-Artikolu 73a ta?-ZDDS, fis-se?? sa mill-1 ta' Jannar 2009:

"1. F'ka? ta' provvista fejn it-taxxa hija dovuta mid-destinatarju, id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT huwa miftu? ukoll meta l-fornitur tal-merkanzija ma kkunsinnjax id-dokument b'mod konformi mar-rekwi?iti previsti fl-Artikolu 114 u/jew id-destinatarju ma g?andux id-dokument previst fil-punti 2, 4 u 5 tal-Artikolu 71 u/jew id-destinatarju ma jissodisfax il-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 72, peress li l-provvista ma ?ietx mo?bija u li l-informazzjoni relatata hija disponibbli fil-kontijiet tad-destinatarju.

2. Fil-ka?ijiet previsti fil-paragrafu 1, id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT ise?? fil-perijodu fiskali li fih it-taxxa saret dovuta […]"

24 Il-paragrafu 18 tad-dispo?izzjonijiet tran?itorji u finali tal-li?i li temenda u tikkompleta ?-ZDDS, fis-se?? ukoll mill-1 ta' Jannar 2009, jipprovdi:

"1. Il-persuni rre?istrati, destinatarji tal-provvista jew importaturi debituri tat-taxxa b?ala persuni taxxabbli fis-sens tal-Kapitolu 8 qabel id-d?ul fis-se?? tal-li?i pre?enti, li, f'dik id-data, ma ?allsux it-taxxa b'mod konformi mal-paragrafu 1 tal-Artikolu 86 u/jew li ma e?er?itawx id-dritt tag?hom g?al kreditu tal-VAT, jistg?u j?allsu t-taxxa jew je?er?itaw id-dritt tag?hom g?at-tnaqqis tal-VAT fl-erba' xhur li jsegwu d-d?ul fis-se?? tal-li?i pre?enti.

2. Meta l-persuni previsti fil-paragrafu 1 naqqsu l-VAT wara t-terminu previst fil-paragrafu 1 tal-Artikolu 72, id-drittijiet g?all-kreditu tal-VAT huma kkunsidrati b?ala li ?ew e?er?itati regolarment.

3. Il-paragrafu 2 u l-Artikolu 73a japplikaw g?all-pro?eduri amministrattivi u ?udizzjarji fis-se?? fid-data tad-d?ul fis-se?? tal-li?i.

[…]"

25 Il-paragrafu 1 tal-Artikolu 72 ta?-ZDDS, fil-ver?joni tieg?u applikabbli sa mill-1 ta’ Jannar 2010 jipprovdi:

“il-persuna rre?istrata b’mod konformi mal-li?i pre?enti tista’ te?er?ita d-dritt tag?ha g?al tnaqqis tal-VAT g?all-perijodu fiskali li fih dan id-dritt ise?? jew g?al wie?ed mit-tnax-il perijodu fiskali segwenti.”

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

26 Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li Marcotran International Transport C.A., kumpannija stabbilita fi Spanja, bieg?et, fl-14 ta’ Novembru 2008, trakkijiet u ?wiemel (trakters) u?ati lil EMS, stabbilita fil-Bulgarija. Dan il-fornitur Spanjol, ?are? f’din l-okka?joni g?axar fatturi intitolati “bejg? ta’ trakkijiet/?wiemel (trakters)/ u?ati” u ddikjara provvista intra-Komunitarja fid-database elettroniku tas-Sistema ta’ Skambju ta’ Informazzjoni tal-VAT (VIES) (“VAT Information Exchange System”).

27 Minn din id-de?i?joni jirri?ulta wkoll li, fit-22 ta’ Di?embru 2008, EMS ppre?entat talba g?al re?istrazzjoni volontarja tal-VAT, b’mod konformi mal-paragrafu 1 tal-Artikolu 100 ta?-ZDDS, u li r-re?istrazzjoni twettqet fit-12 ta’ Jannar 2009.

28 F’?unju 2009, EMS ?ar?et g?axar provi ta’ akkwisti intra-Komunitarji, b’mod konformi mal-Artikolu 117 ta?-ZDDS, applikati flimkien mal-Artikolu 84 ta?-ZDDS. Hija ?alset it-taxxa dovuta u e?er?itat id-dritt tag?ha g?al tnaqqis. Ir-regoli ta’ inver?joni ta’ ?las (reverse charge) ?ew applikati.

29 Skont id-de?i?joni tar-rinviju, l-awtoritajiet tat-taxxa kkunsidraw li, fl-14 ta’ Novembru 2008, EMS kienet wettqet akkwist intra-Komunitarju ta’ merkanzija li, la kienet mag?mula minn mezzi ta’ trasport ?odda u lanqas prodotti su??etti g?al dazji tas-sisa, u lanqas jaqg?u ta?t l-e??ezzjoni prevista fil-paragrafu 5 tal-Artikolu 99 ta?-ZDDS. Peress li l-valur totali tal-akkwisti intra-Komunitarji jaqbe? BGN 20 000 u, g?al kull wie?ed mill-g?axar fatturi, il-valur taxxabbli tal-akkwist intra-Komunitarju kien og?la minn BGN 20 000, EMS tkun obbligata tirre?istra g?all-VAT skont il-paragrafu 1 tal-Artikolu 99 ta?-ZDDS u g?andha t?allas il-VAT fuq il-valur totali tal-akkwist intra-komunitarju, skont l-Artikolu 86 u l-paragrafu 3 tal-Artikolu 99 tal-istess li?i, ji?ifieri s-somma ta’ BGN 229 548.50. Il-likwidazzjoni twettqet f’?unju 2009 u mhux f’Novembru 2008.

30 Min?abba dan id-dewmien, EMS kienet marbuta t?allas somma ta’ BGN 18 250.38 b?ala interessi moratorji.

31 Barra minn hekk, l-awtoritajiet fiskali rrifjutaw lil EMS, skont il-paragrafu 4 tal-Artikolu 70 ta?-ZDDS, il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, peress li l-imsemmi dritt ?ie e?er?itat barra mit-terminu previst fil-paragrafu 1 tal-Artikolu 72 ta?-ZDDS u li l-paragrafu 18 tad-dispo?izzjonijiet tran?itorji u finali tal-li?i li tbiddel u tikkompleta ?-ZDDS, fis-se?? fl-1 ta’ Jannar 2009, ma japplikawx.

32 Kemm ir-rikors amministrattiv quddiem id-Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” Plovdiv kif ukoll dak quddiem l-Administrativen sad — grad Plovdiv (qorti amministrattiva ta’ Plovdiv) ?ew mi??uda.

33 Skont din l-a??ar imsemmija qorti, l-Artikolu 73a ta?-ZDDS huwa dispo?izzjoni materjali li tapplika sa mill-1 ta’ Jannar 2009. L-effett retroattiv tieg?u huwa previst fl-ewwel subparagrafu tal-paragrafu 18, dispo?izzjonijiet tran?itorji u finali tal-li?i li tbiddel u tikkompleta ?-ZDDS, li da?let ukoll fis-se?? fl-1 ta’ Jannar 2009. Dan il-paragrafu jippermetti lil persuni rre?istrati li j?allsu t-taxxa u li je?er?itaw id-dritt tag?hom g?al tnaqqis fl-erba’ xhur wara d-d?ul fis-se?? tal-li?i li temenda,

dment li l-VAT kienet dovuta qabel l-imsemmija d?ul fis-se??. Sa fejn l-EMS ma kinitx irre?istrata fid-data ta' d?ul fis-se?? tal-imsemmi paragrafu 18, hija ma tirrikorrix g?al din id-dispo?izzjoni u b'hekk ma g?andhiex id-dritt li tnaqqas il-VAT.

34 Il-qorti tar-rinviju madankollu ssostni li EMS ?iet irrifjutata d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT mhux min?abba nuqqas ta' re?istrazzjoni g?all-VAT i?da g?al nuqqas ta' osservanza tat-terminu ta' dekadenza.

35 EMS ippre?entat appell fil-kassazzjoni kontra din is-sentenza quddiem il-Varhoven administrativen sad (Qorti amministrattiva Suprema).

36 Din il-qorti tikkunsidra li kien hemm akkwist intra-komunitarja u li t-taxxa saret dovuta fl-14 ta' Novembru 2008, meta n?ar?u l-fatturi. Il-fatt li, f'din id-data, EMS ma kinitx irre?istrata b'mod konformi ma?-ZDDS ma tfissirx li ma kienx hemm akkwist intra-Komunitarju.

37 Il-Varhoven administrativen sad issostni li l-fatt li wie?ed irid ikun irre?istrat b'mod konformi ma?-ZDDS sabiex je?er?ita d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT huwa bba?at b'mod partikolari fuq il-paragrafu 1 tal-Artikolu 72 ta' din il-li?i.

38 Barra minn hekk, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, b'mod konformi mal-Artikolu 73a ?did ta?-ZDDS, li da?al fis-se?? fl-1 ta' Jannar 2009, il-le?i?latur Bulgaru jipprovdi sabiex ma ji?ix limitat b'mod e??essiv l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis meta hija kwistjoni ta' inver?joni ta' ?las, li tippermetti l-e?er?izzju ta' dan id-dritt ming?ajr ma jkun hemm osservanza tat-terminu previst fl-Artikolu 72 ta' din l-istess li?i, dment li l-amministrazzjoni fiskali g?andha l-informazzjoni ne?essarja u li l-parti kkon?ernata, b?ala destinatarja tal-provvista, hija dik li g?andha t?allas il-VAT. Fil-ka? pre?enti, ma hemm l-ebda dubju li l-awtoritajiet fiskali g?andhom din l-informazzjoni li tkun, min-na?a l-o?ra, ippre?entata fil-kontijiet ta' EMS.

39 Il-Qorti tar-rinviju ppre?i?at finalment li t-terminu ?did li fih il-persuni li huma su??etti g?at-taxxa jistg?u je?er?itaw id-dritt tag?hom g?al tnaqqis jirri?ulta mill-modifika tal-paragrafu 1 tal-Artikolu 72 ta?-ZDDS li da?let fis-se?? fl-1 ta' Jannar 2010 — ji?ifieri tnax-il perijodu fiskali segwenti li fih id-dritt g?al tnaqqis se?? minflok tliet perijodi — tfisser li t-terminu ta' dekadenza pre?edenti kien qasir wisq u kien irendi l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis diffi?li.

40 Skont il-qorti tar-rinviju, dan it-terminu tqassar fil-ka? pre?enti sa fejn EMS kellha tirre?istra g?all-finijiet tal-VAT qabel ma te?er?ita d-dritt tag?ha g?al tnaqqis b'mod li t-terminu ta' dekadenza kien di?à beda jiddekorri. B'hekk, skont din l-istess qorti, EMS kellha biss xahar sabiex te?er?ita d-dritt tag?ha g?al tnaqqis.

41 F'dawn i?-?irkustanzi l-Varhoven administrativen sad idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) L-Artikolu 179, l-Artikolu 180 u l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-[VAT] [u l-prin?ipju ta' effettività g?al dak li jirrigwarda t-taxxa indiretta, ikkumentat fis-sentenza tat-8 ta' Mejju 2008 fil-]Kaw?i mag?quda C-95/07 u C-96/07, Ecotrade SpA Agenzia delle Entrate — Ufficio di Genova 3, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux terminu ta' esklu?joni b?alma huwa dak fil-ka? pre?enti, imsemmi [fil-paragrafu 1 tal-]Artikolu 72 [ta?-ZDDS] (fil-ver?joni fis-se?? fl-2008), li jibqa' g?addej sal-a??ar tax-xahar ta' April 2009 f'dak li jikkon?erna biss id-destinatarji tal-provvisti li fuqhom it-taxxa kienet dovuta sal-1 ta' Jannar 2009, min?abba l-paragrafu 18 tad-dispo?izzjonijiet tran?itorji u finali [ta?-ZDDS] li temenda u tikkompleta l-li?i fuq il-VAT fir-rigward ta?-?irkustanzi tal-ka?, ji?ifieri:

– fir-rigward tal-le?i?lazzjoni nazzjonali li te?tie? li l-persuna kkon?ernata li wettqet akkwist

intra-Komunitarju ta’ merkanzija li ma g?andux ji?i rre?istrat skont [i?-ZDDS], g?andha tirre?istra ru?ha volontarjament, peress li hija ma hijiex su??etta g?all-obbligu ta’ re?istrazzjoni qabel l-e?er?izzju tad-dritt g?all-kreditu ta’ taxxa;

– id-dispo?izzjoni legali l-?dida, imni??la fl-Artikolu 73a [ta?-ZDDS] li da?let fis-se?? fl-1 ta’Jannar 2009, li tirrikonoxxi d-dritt g?at-tnaqqis, li t-terminu msemmi [fil-paragrafu 1 tal-]Artikolu 72 ?iex rispettat jew le, meta t-taxxa hija dovuta mid-destinatarju tal-provvista, peress li l-provvista ma hijiex mo?bija u l-informazzjoni relattiva hija disponibbli fil-kontijiet tag?ha;

– l-emenda ulterjuri tal-[paragrafu 1 tal-]Artikolu 72 [ta?-ZDDS], li da?let fis-se?? fl-1 ta’ Jannar 2010, li skont din id-dritt g?at-tnaqqis ta’ kreditu ta’ taxxa jista’ jkun e?er?itat matul il-perijodu fiskali li matulu dan jitnissel jew matul wie?ed mit-12-il perijodu fiskali segwenti?

2) Il-prin?ipju ta’ newtralità fiskali b?ala prin?ipju fundamentali, li huwa importanti g?all-istabbiliment u l-funzjonament tas-sistema komuni tal-VAT, g?andu ji?i interpretat fis-sens li huwa jippermetti l-prattika ta’ kontroll fiskali, b?alma huwa dak fil-kaw?a prin?ipali, li tirrikonoxxi l-?las tardiv tat-taxxa u li timponi multa g?all-?las tardiv li timmanifesta ru?ha bl-obbligu li jit?allsu interessi u li timponi multa li timmanifesta ru?ha bir-rifjut tad-dritt g?all-kreditu fuq it-taxxa, f’?irkustanzi konkreti li fihom tinsab ir-rikorrenti, fid-dawl tal-fatt li l-provvista ma hijiex mo?bija, li l-informazzjoni relattiva tinsab fil-kontijiet, li l-amministrazzjoni fiskali g?andha informazzjoni indispensabbli, li ma hemmx prattika abbu?iva u li l-ba?it ma huwiex imxekkel?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

42 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tfittex, essenzjalment, li tistabbilixxi jekk l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179, l-Artikoli 180 u 273 tad-Direttiva tal-VAT g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li huma jipprekludu terminu ta’ dekadenza, li jirregola l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis, b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

43 G?andu jitfakkar, preliminarjament, li s-sistema ta’ tnaqqis stabbilita mid-Direttiva tal-VAT hija inti?a li te?les kompletament lin-negozjant mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i tieg?u kollha. Is-sistema komuni tal-VAT tfittex li ti?gura n-newtralità perfetta fir-rigward tat-tariffa fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, ikunu liema jkunu l-g?anijiet jew ir-ri?ultati tag?hom, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu, b?ala prin?ipju, huma stess su??etti g?all-VAT (ara, b’mod partikolari, s-sentenzi tal-14 ta’ Frar 1985, Rompelman, 268/83, ?abra p. 655, punt 19, u tat-22 ta’ Marzu 2012, Klub**,** C-153/11, punt 35).

44 Id-dritt g?al tnaqqis jifforma parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u b?ala prin?ipju ma jistax ikun limitat (ara, b’mod partikolari, s-sentenzi tal-21 ta’ Marzu 2000, Gabalfrisa *et*, C-110/98 sa C-147/98, ?abra p. I-1577, punt 43; Ecotrade, i??itata iktar ’il fuq, punt 39, kif ukoll tas-16 ta’ Frar 2012, Eon Aset Menidjmunt, C-118/11, punt 68 u l-?urisprudenza ??itata).

45 Hekk kif jaf jirri?ulta mill-kliem tal-Artikolu 167 u l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 tad-Direttiva tal-VAT, id-dritt g?al tnaqqis ise??, b?ala prin?ipju, fl-istess perijodu b?al dak li fih jid?ol fis-se??, ji?ifieri fil-mument meta t-taxxa tkun dovuta.

46 Madankollu, skont l-Artikoli 180 u 182 ta' din l-istess direttiva, persuna taxxabbli tista' tkun awtorizzata tippro?edi bit-tnaqqis anki jekk ma tkunx e?er?itat id-dritt tag?ha fil-perijodu li fih dan id-dritt jid?ol fis-se??, su??ett g?all-osservanza ta' ?erti kundizzjonijiet u modalitajiet stabbiliti mil-le?i?lazzjonijiet nazzjonali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Ecotrade, i??itata iktar 'il fuq, punti 42 u 43).

47 F'dan ir-rigward, jekk l-Istati Membri g?andhom il-fakultà li jadottaw, skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, mi?uri sabiex ji?guraw il-?bir e?att tat-taxxa u sabiex ti?i evitata l-frodi, ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu tali g?anijiet u ma g?andhomx iqieg?du inkwistjoni n-newtralità tal-VAT (sentenzi tal-21 ta' Ottubru 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, ?abra p. I-10385, punt 49, u Klub, i??itata iktar 'il fuq, punt 50).

48 Hemm ukoll lok li ji?i ppre?i?at li l-possibbiltà li ji?i e?er?itat id-dritt g?al tnaqqis ming?ajr ebda limitazzjoni fi?-?mien tmur kontra l-prin?ipju ta?-?ertezza legali li te?tie? li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli, fir-rigward tad-drittijiet tag?ha u l-obbligi fir-rigward tal-amministrazzjoni fiskali, ma tkunx su??etta b'mod indefinit li tkun ikkontestata (sentenza Ecotrade, i??itata iktar 'il fuq, punt 44).

49 Il-Qorti di?à dde?idiet, fil-kuntest tal-inver?joni ta' ?las, li terminu ta' dekadenza li l-iskadenza tieg?u g?andu b?ala konsegwenza li jissanzjona lill-persuna taxxabbli li ma hijiex suffi?jentement dili?enti, li naqset milli titlob it-tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-VAT, li ttellifha d-dritt g?al tnaqqis, ma jkunx ikkunsidrat b?ala inkompatibbli mas-sistema stabbilita mid-Direttiva tal-VAT, sakemm, minn na?a, li dan it-terminu japplika bl-istess mod g?ad-drittijiet simili fil-qasam fiskali bba?ati fuq id-dritt intern u g?al dawk ibba?ati fuq id-dritt tal-Unjoni (prin?ipju ta' ekwivalenza) u, min-na?a l-o?ra, li fil-prattika ma jag?milx impossibbli jew e??essivament diffi?li l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis (prin?ipju ta' effettività) (sentenza Ecotrade, i??itata iktar 'il fuq, punt 46 u l-?urisprudenza ??itata).

50 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk terminu ta' dekadenza, b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, fil-prattika ma jrendix impossibbli jew e??essivament diffi?li l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis mill-persuna taxxabbli.

51 Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, jekk il-qorti nazzjonali g?andha l-kompetenza li tevalwa l-kompatibbiltà tal-mi?uri nazzjonali mad-dritt tal-Unjoni, fil-ka? pre?enti mal-prin?ipju ta' effettività (ara, b'analo?ija, is-sentenza tad-29 ta' Lulju 2010, Profaktor Kulesza, Frankowski, Jó?wiak Or?owski, C-188/09, ?abra p. I-7639, punt 30), madankollu hija l-Qorti tal-?ustizzja li g?andha tforni kull indikazzjoni utli sabiex issolvi d-disputa quddiemha (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-11 ta' Ottubru 2001, Adam, C-267/99, ?abra p. I-7467, punt 39, u Eon Aset Menidjmunt, i??itata iktar 'il fuq, punt 49).

52 Sabiex ji?i evalwat terminu ta' dekadenza b?al dan, g?andu ji?i kkunsidrat t-tul totali tag?ha, li, fil-ka? pre?enti, huwa tliet perijodi fiskali, minbarra l-perijodu fiskali li fih se?? id-dritt g?al tnaqqis. Perijodu fiskali huwa wkoll, skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali applikabbli, g?al xahar.

53 Jekk tali terminu ta' dekadenza, fih innifsu, ma jag?milx prattiku l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis impossibbli jew e??essivament diffi?li, peress li l-Artikoli 167 u l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 tad-Direttiva tal-VAT jippermetti lill-Istati Membri li je?i?u mill-persuna taxxabbli li te?er?ita d-dritt tag?ha g?al tnaqqis fil-perijodu li fih id-dritt se??, il-konformità tieg?u mal-prin?ipju ta' effettività g?andha ti?i e?aminata fid-dawl ta?-?irkustanzi kollha tal-ka?.

54 Bl-istess mod, il-motivi li wasslu lil le?i?latur nazzjonali jbiddel l-imsemmi terminu jista' jammonta g?al indikazzjonijiet rilevanti sa fejn dawn huma su??etti li juru li hemm eventwali te?id

inkunsiderazzjoni minn dan tal-a??ar tad-diffikultajiet konkreti li ltaqg?et mag?hom il-persuna taxxabbli fl-e?er?izzju tad-dritt tag?hom g?al tnaqqis.

55 F'dan ir-rigward, g?andu jing?ad li l-le?i?latur Bulgaru ppro?eda b'proroga tat-terminu ta' dekadenza, minn na?a, fejn pprovda, fl-Artikolu 73a ta?-ZDDS, il-possibbiltà li je?er?ita, fil-kuntest tal-inver?joni ta' ?las, id-dritt g?al tnaqqis li t-terminu previst fil-paragrafu 1 tal-Artikolu 72 ta?-ZDDS ?iex irrispettat jew le, peress li l-provvista ma ?ietx mo?bija u l-informazzjoni relattiva hija disponibbli fil-kontijiet u, min-na?a l-o?ra, billi ?ie emendat l-imsemmi paragrafu 1 tal-Artikolu 72, sabiex jippermetti l-e?er?izzju ta' dan id-dritt g?al tnaqqis matul wie?ed mit-tnax-il perijodu fiskali segwenti l-perijodu inizjali.

56 Barra minn hekk, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk l-inklu?joni fir-re?istru tal-persuni taxxabbli g?all-VAT g?andhiex ne?essarjament ssir fl-istess terminu ta' dekadenza. Jekk jirri?ulta li dan huwa l-ka?, element b?al dan g?andu ji?i kkunsidrat.

57 Hekk kif jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju, ir-re?istrazzjoni, b?ala kundizzjoni tal-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis, hija kkunsidrata b?ala li se??et sa mid-data tal-?ru? tar-re?istrazzjoni u mhux sa mit-talba ta' re?istrazzjoni.

58 Jekk fil-prattika, l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis f'tali terminu ta' dekadenza ma huwiex mag?mul impossibbli jew e??essivament diffi?li, jiddependi, konsegwentement, mit-terminu tal-pro?edura ta' re?istrazzjoni.

59 Hekk kif imsemmi fil-punt 40 tas-sentenza pre?enti, fil-kaw?a inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, EMS fil-fatt kull ma kellha kien xahar wara d-data tal-?ru? tar-re?istrazzjoni tag?ha.

60 G?andu ji?i ppre?i?at li l-obbligu g?al persuna taxxabbli li tiddikjara l-bidu tal-attività tag?ha prevista fl-Artikoli 213 u 214 tad-Direttiva tal-VAT ma jammontax g?ad-dritt g?al tnaqqis, i?da jammonta g?al rekwi?it formali g?al finijiet ta' kontroll (ara s-sentenza Nidera Handelscompagnie, i??itata iktar 'il fuq, punt 50).

61 Barra minn hekk, il-formalitajiet stabbiliti mill-Istat Membru u li g?andhom ji?u osservati mill-persuna taxxabbli sabiex din tkun tista' te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT ma jistg?ux imorru lil hinn min dak li huwa strettament ne?essarju sabiex ti?i kkontrollata l-applikazzjoni korretta tal-pro?edura ta' inver?joni ta' ?las (sentenza tat-30 ta' Settembru 2010, Uszodaépit?, C-392/09, ?abra p. I-8791, punt 38).

62 ?ie de?i? ukoll li l-prin?ipju fundamentali ta' newtralità tal-VAT je?i?i li t-tnaqqis tat-taxxa tal-input jing?ata jekk ir-rekwi?iti sostantivi jkunu sodisfatti, minkejja l-fatt li l-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jissodisfaw ?erti rekwi?iti pro?edurali. Dment li l-amministrazzjoni tat-taxxa jkollha l-informazzjoni me?tie?a sabiex tistabbilixxi li l-persuna taxxabbli, b?ala destinatarja tat-tran?azzjoni inkwistjoni, hija su??etta g?all-VAT, din ma tistax, fir-rigward tad-dritt li din l-a??ar persuna g?andha li tnaqqas din it-taxxa, timponi kundizzjonijiet addizzjonali li jista' jkollhom l-effett li j?ibu fix-xejn l-e?er?izzju ta' dan id-dritt (ara s-sentenzi Ecotrade, i??itata iktar 'il fuq, punti 63 u 64; Nidera Handelscompagnie, i??itata iktar 'il fuq, punt 42, kif ukoll tat-22 ta' Di?embru 2010, Dankowski, C-438/09, ?abra p. I-14009, punt 35).

63 B'hekk jirri?ulta li n-nuqqas ta' re?istrazzjoni g?all-VAT ma ti??adx lill-persuna taxxabbli mid-dritt tag?ha g?al tnaqqis, dment li l-kundizzjonijiet ba?i?i me?tie?a sabiex tibbenefika minn dan huma sodisfatti.

64 Konsegwentement je?tie? li ting?ata risposta g?all-ewwel domanda li l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179, u l-Artikoli 180 u 273 tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li huma

ma jipprekludux l-e?istenza ta' terminu ta' dekadenza, li jirregola l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis, b?al ma huwa inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, sa fejn dan ma jag?milx e??essivament diffi?li jew prattikament impossibbli l-e?er?izzju ta' dan id-dritt. Evalwazzjoni b?al din g?andha titwettaq mill-qorti nazzjonali, li tista', b'mod partikolari, tikkunsidra l-intervent ulterjuri ta' proroga konsegwenti tat-terminu ta' dekadenza kif ukoll tat-terminu ta' pro?edura ta' re?istrazzjoni tal-VAT qabel ma titwettaq f'dan l-istess terminu sabiex tkun tista' te?er?ita l-imsemmi dritt g?al tnaqqis.

Fuq it-tieni domanda

65 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tfittex, essenzjalment, li tistabbilixxi jekk il-prin?ipju tan-newtralità fiskali jipprekludix sanzjoni li tikkonsisti f'li ji?i rrifjutat id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT u li ji?i impost il-?las tal-interessi meta t-taxxa hija m?allsa tard.

66 G?andu ji?i ppre?i?at, preliminarjament, li din id-domanda tidher li t?alli barra l-punt dwar jekk it-terminu ta' dekadenza g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis huwa rrispettat jew le.

67 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, g?alkemm l-Istati Membri jistg?u jadottaw sanzjonijiet f'ka? ta' inosservanza ta' obbligi bil-g?an li ji?i ?gurat il-?bir korrett tat-taxxa u ti?i evitata l-frodi, dawn ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq l-g?an imfittex (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati Ecotrade, punti 65 u 67, kif ukoll Dankowski, punt 37).

68 Fir-rigward ta' sanzjoni li tikkonsisti f'rifjut assolut tad-dritt g?al tnaqqis, g?andu jing?ad li s-sistema komuni tal-VAT, kif ukoll dak li jirri?ulta mill-punt 43 tas-sentenza pre?enti, g?andha l-g?an li ti?gura n-newtralità perfetta fir-rigward tal-pi? fiskali tal-attivitajiet kollha ekonomi?i, li jippresupponi l-possibbiltà g?all-persuna taxxabbli li tnaqqas il-VAT dovuta jew m?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tag?ha, b'mod konformi mal-Artikolu 167 tad-Direttiva tal-VAT.

69 L-Istati Membri g?andhom b'hekk, b'mod konformi mal-prin?ipju tal-proporzjonalità, jirrikorru g?al mezzi li, filwaqt li jippermettu li jintla?aq b'mod effettiv l-g?an tal-?lieda kontra l-frodi u l-eva?joni fiskali, jikkaw?aw l-inqas pre?udizzju g?all-g?anijiet u l-prin?ipji pprovduti mil-le?i?lazzjoni tal-Unjoni, b?all-prin?ipju fundamentali tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT (ara s-sentenza tal-10 ta' ?unju 2008, Sosnowska, C-25/07, ?abra p. I-5129, punt 23).

70 Hekk kif jirri?ulta mill-po?izzjoni ?entrali li jokkupa d-dritt g?al tnaqqis fis-sistema komuni tal-VAT, sanzjoni b?al din tidher sproporzjonata fil-ka? fejn l-ebda frodi la ma tippre?udika l-ba?it tal-istat u lanqas tkun stabbilita.

71 Fil-fatt, hekk kif jirri?ulta mill-?urisprudenza msemmija fil-punt 62 tas-sentenza pre?enti, it-tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-VAT g?andu, b?ala prin?ipju, ikun mog?ti jekk ir-rekwi?iti sostantivi huma sodisfatti, anki jekk ?erti rekwi?iti formali ma ?ewx sodisfatti mill-persuni taxxabbli. Jista' jkun mod ie?or jekk il-ksur ta' rekwi?iti formali b?al dan g?andu b?ala effett li jipprekludi li ti?i mressqa l-prova ?erta li r-rekwi?iti sostantivi jkunu ?ew sodisfatti (ara, b'analo?ija, s-sentenza tad-29 ta' Settembru 2007, Collée, C-146/05, ?abra p. I-7861, punt 31).

72 Issa, skont id-de?i?joni tar-rinviju, fil-kaw?a prin?ipali, il-provvista intra-komunitarja ma ?ietx mo?bija u l-informazzjoni relatata hija disponibbli fil-kontijiet tal-persuna taxxabbli. L-amministrazzjoni fiskali g?andha informazzjoni indispensabbli li tippermettilha b?ala prin?ipju, li tivverifika jekk il-kundizzjonijiet ba?i?i humiex effettivament sodisfatti, fatt li fi kwalunkwe ka? g?adu ji?i vverifikat mill-qorti nazzjonali.

73 L-Istati Membri jistg?u ?ertament jikkunsidraw, f'?erti kundizzjonijiet, il-?abi tal-e?istenza ta' tran?azzjoni intra-Komunitarja b?ala attentat ta' frodi tal-VAT u japplikaw, f'ka?ijiet b?al dawn, il-multi jew sanzjonijiet finanzjarji previsti mid-dritt intern tag?hom, su??ett li dawn ikunu

proporzjonati mal-gravità tal-abbu? (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Collée, i??itata iktar 'il fuq, punt 40).

74 Madankollu, ?las tardiv tal-VAT, fih innifsu, ma jkunx assimilat ma' frodi, li tissupponi, minn na?a, li t-tran?azzjoni inkwistjoni, minkejja l-osservanza tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispo?izzjonijiet rilevanti tad-Direttiva tal-VAT u tal-le?i?lazzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, g?andha b?ala ri?ultat il-kisba ta' vanta?? fiskali fejn l-g?oti tag?ha jmur kontra l-g?an im?addan minn dawn id-dispo?izzjonijiet, u, min-na?a l-o?ra, fejn jirri?ulta minn ?abra ta' elementi o??ettivi li l-g?an ba?iku tat-tran?azzjoni inkwistjoni huwa l-kisba ta' vanta?? fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-21 ta' Frar 2006, Halifax *et*, C-255/02, ?abra p. I-1609, punti 74 u 75, kif ukoll Klub, i??itata iktar 'il fuq, punt 49).

75 Il-?las ta' interessi moratorji jista' jammonta g?al sanzjoni adegwata, sakemm dan ma jmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq l-g?an imsemmi fil-punt 67 tas-sentenza pre?enti, li jikkonsisti f'li ti?i evitata l-frodi u ti?gura l-?bir korrett tal-VAT.

76 Hekk kif jirri?ulta mill-punti 68 *et seq* tas-sentenza pre?enti, sanzjoni b?al din tkun sproporzjonata jekk is-somma globali tal-interessi mitluba tikkorrispondi mal-ammont tat-taxxa li tista' titnaqqas, li twassal sabiex i?a??ad essenzjalment lil persuna taxxabbli mid-dritt tag?ha g?al tnaqqis. L-evalwazzjoni tal-karattru sproporzjonat tas-sanzjoni taqa' fuq il-qorti tar-rinviju.

77 B'hekk, g?andha ting?ata risposta g?at-tieni domanda li l-prin?ipju tan-newtralità fiskali jipprekludi sanzjoni li tikkonsisti f'li ji?i rrifjutat id-dritt g?al tnaqqis fil-ka? ta' ?las tardiv tal-VAT, i?da ma jipprekludix il-?las ta' interessi moratorji, su??ett li din is-sanzjoni tosserva l-prin?ipju tal-proporzjonalità, fatt li l-qorti tar-rinviju g?andha tivverifika.

Fuq l-ispejje?

78 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, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

1) **L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179, u l-Artikoli 180 u 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li huma ma jipprekludux l-e?istenza ta' terminu ta' dekadenza, li jirregola l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis, b?al ma huwa inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, sa fejn dan ma jag?milx e??essivament diffi?li jew prattikament impossibbli l-e?er?izzju ta' dan id-dritt. Evalwazzjoni b?al din g?andha titwettaq mill-qorti nazzjonali, li tista', b'mod partikolari, tikkunsidra l-intervent ulterjuri ta' proroga konsegwenti tat-terminu ta' dekadenza kif ukoll tat-terminu ta' pro?edura ta' re?istrazzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud qabel ma titwettaq f'dan l-istess terminu sabiex tkun tista' te?er?ita l-imsemmi dritt g?al tnaqqis.**

2) **Il-prin?ipju tan-newtralità fiskali jipprekludi sanzjoni li tikkonsisti f'li ji?i rrifjutat id-dritt g?al tnaqqis fil-ka? ta' ?las tardiv tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, i?da ma jipprekludix il-?las ta' interessi moratorji, su??ett li din is-sanzjoni tosserva l-prin?ipju tal-proporzjonalità, fatt li l-qorti tar-rinviju g?andha tivverifika.**

Firem

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