Downloaded via the EU tax law app / web

62018CJ0835
SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla)

2 ta’ Lulju 2020 (*1)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Rettifika ta’ fattura – Taxxa ffatturata b’mod ?baljat– Rimbors tat-taxxa m?allsa indebitament – Mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni tal-VAT – Tran?azzjonijiet marbuta ma’ perijodu fiskali li di?à kienu s-su??ett ta’ kontroll fiskali – Newtralità fiskali – Prin?ipju ta’ effettività – Proporzjonalità”

Fil-Kaw?a C?835/18,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Curtea de Apel Timi?oara (il-Qorti tal-Appell ta’ Timi?oara, ir-Rumanija), permezz ta’ de?i?joni tal-21 ta’ Novembru 2018, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl-24 ta’ Di?embru 2018, fil-pro?edura

SC Terracult SRL

vs

Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Timi?oara –Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Arad – Serviciul Inspec?ie Fiscal? Persoane Juridice 5,

ANAF Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Timi?oara Serviciul de Solu?ionare a Contesta?iilMadankollu,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla),

komposta minn E. Regan, President tal-Awla, I. Jarukaitis, E. Juhász (Relatur), M. Ileši? u C. Lycourgos, Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Bobek,

Re?istratur: R. Schiano, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-5 ta’ Frar 2020,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

–

g?al SC Terracult SRL, minn I. Kocsis-Josan, avocat?,

–

g?all-Gvern Rumen, inizjalment minn E. Gane, R. I. Ha?ieganu, A. Wellman u O.-C. Ichim, kif ukoll minn C.-R. Can??r, sussegwentement minn E. Gane, R. I. Ha?ieganu, A. Wellman u O.-C. Ichim, b?ala a?enti,

–

g?all-Kummissjoni Ewropea, minn A. Armenia u N. Gossement, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tas-26 ta' Marzu 2020,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1

It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2013/43/UE, tat-22 ta' Lulju 2013 (?U 2013, L 201, p. 4) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT"), kif ukoll tal-prin?ipji ta' newtralità fiskali, ta' effettività u ta' proporzjonalità.

2

Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn SC Terracult SRL, kumpannija kummer?jali rregolata mid-dritt Rumen (iktar 'il quddiem "Terracult"), u d-Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Timi?oara – Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Arad Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Cluj – Serviciul Inspec?ie Fiscal? Persoane Juridice 5 (id-Direttorat ?enerali Re?jonali tal-Finanzi Pubbli?i ta' Timi?oara, – Amministrazzjoni Dipartimentali tal-Finanzi Pubbli?i ta' Arad – Dipartiment tal-Kontroll Fiskali tal-Persuni ?uridi?i, ir-Rumanija) u l-ANAF Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Timi?oara Serviciul de Solu?ionare a Contesta?iilor (l-A?enzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – Direttorat ?enerali Re?jonali tal-Finanzi Pubbli?i ta' Timi?oara – Dipartiment g?ar-Ri?oluzzjoni tal-Kontestazzjonijiet, ir-Rumanija), fir-rigward ta' talba g?all-annullament ta' stima tat-taxxa li tirrifjuta lill-imsemmija kumpannija d-dritt g?ar-rimbors tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) u li timponilha t?allas ammont addizzjonali ta' taxxa.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3

Skont l-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT:

"Il-VAT g?andha tit?allas minn kwalunkwe persuna taxxabbli li tkun qed twettaq forniment [kunsinni] taxxabbli ta' merkanzija jew servizzi, minbarra fejn din tit?allas minn persuna o?ra fil-ka?ijiet imsemmija fl-Artikoli 194 sa 199b u fl-Artikolu 202."

4

L-Artikolu 199b ta' din id-direttiva, li jirri?ulta mid-Direttiva 2013/43 li da?let fis-se?? fil-15 ta' Awwissu 2013, jipprevedi:

"L-Istati Membri jistg?u, sal-31 ta' Di?embru 2018 u g?al perijodu minimu ta' sentejn, jipprevedu li l-persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT hija l-persuna taxxabbli li lilha ji?i fornut kwalunkwe wie?ed minn dawn il-fornimenti [kunsinni]:

[…]

i)

fornimenti ta’ ?ereali u g?elejjel industrijali inklu?i ?rierag? ta?-?ejt u pitravi taz-zokkMadankollu, li normalment ma jintu?awx fl-istat mhux mibdul g?all-konsum finali;

[…]

1a. L-Istati Membri jistg?u jistabbilixxu l-kondizzjonijiet g?all-applikazzjoni tal-mekkani?mu previst fil-paragrafu 1.

1b. L-applikazzjoni tal-mekkani?mu previst fil-paragrafu 1 g?all-provvista ta’ kwalunkwe wie?ed mill-prodotti jew servizzi elenkati fil-punti (c) sa (j) ta’ dak il-paragrafu hija so??etta g?all-introduzzjoni ta’ obbligi ta’ rappurtar [komunikazzjonijiet ta’ informazzjoni] xierqa u effettivi minn persuni taxxabbli li jfornu l-prodotti jew is-servizzi li g?alihom japplika l-mekkani?mu previst fil-paragrafu 1.”

5

Abba?i tad-De?i?joni ta’ Implimentazzjoni tal-Kunsill tal?20 ta’ ?unju 2011 li tawtorizza lir-Rumanija tintrodu?i mi?ura spe?jali li tidderoga mill-Artikolu 193 tad-Direttiva 2006/112/KE (?U 2011, L 163, p. 26), applikabbli sal-31 ta’ Mejju 2013 u, sussegwentement, abba?i tal-Artikolu 199a(1) tad-Direttiva tal-VAT, li jirri?ulta mid-Direttiva 2013/43, dan l-Istat Membru kien japplika l-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni, f’dak li jirrigwarda ?erti ?ereali, inklu? il-lift.

Id-dritt Rumen

6

Skont l-Artikolu 7(2) tal-Ordonan?a Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedur? fiscal?, republicat? (id-Digriet tal-Gvern Nru 92 dwar il-Kodi?i ta’ Pro?edura Fiskali), tal-24 ta’ Di?embru 2003 (Monitorul Oficial al României, Parti I, Nru 941 tad-29 ta’ Di?embru 2003):

“L-awtorità tat-taxxa hija awtorizzata te?amina ex officio s-sitwazzjoni fattwali, tikseb u tag?mel u?u mill-informazzjoni u d-dokumenti kollha ne?essarji sabiex tistabbilixxi b’mod korrett is-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli. Fil-kuntest tal-anali?i tag?ha, l-awtorità fiskali g?andha tidentifika u tie?u inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi rilevanti kollha tal-ka?”.

7

L-Artikolu 205 ta’ dan il-kodi?i, intitolat “Possibbiltà li jitressaq ilment”, jipprevedi fil-paragrafu 1 tieg?u:

“Ilment jista’ jitressaq, konformement mal-li?i, kontra titolu ta’ dejn kif ukoll kontra kull att amministrattiv fiskali ie?or. Peress li l-ilment huwa rikors mhux kontenzju?, dan ma j?a??adx lill-persuna li tqis lilha nnifisha le?a minn att amministrattiv fiskali, jew mill-assenza ta’ tali att, mid-dritt g?al rikors kontenzju? ta?t il-kundizzjonijiet previsti mil-li?i”.

8

Skont l-Artikolu 207(1) tal-imsemmi kodi?i:

“L-ilment g?andu jsir fi ?mien tletin jum mid-data tan-notifika tal-att amministrattiv fiskali, ta?t piena ta’ dekadenza.”

9

L-Artikolu 213 tal-istess kodi?i, intitolat “Ippro?essar tal-ilment”, jipprovdi, fil-paragrafi 1u 4 tieg?u:

“(1) L-awtorità kompetenti, meta tidde?iedi dwar l-ilment, g?andha te?amina l-motivi ta’ fatt u ta’ li?i li jikkostitwixxu l-ba?i tal-att amministrattiv fiskali. L-anali?i tal-ilment g?andha tie?u inkunsiderazzjoni l-argumenti tal-partijiet, id-dispo?izzjonijiet legali invokati minnhom u d-dokumenti fil-fajl tal-ka?. L-ilment g?andu ji?i ttrattat fil-limiti tar-riferiment.

[…]

(4) L-awtur tal-ilment, il-partijiet intervenjenti jew il-mandatarji tag?hom jistg?u jipprodu?u provi ?odda insostenn tat-talba tag?hom. F’dan il-ka?, l-awtorità fiskali li to?ro? l-att amministrattiv fiskali kkontestat jew il-korp li wettaq il-kontroll, skont il-ka?, ikollhom il-possibbiltà li jesprimu ru?hom fir-rigward ta’ dawn il-provi l-?odda.”

10

Il-Legea nr. 571 privind Codul fiscal (il-Li?i Nru 571/2003 li Tistabbilixxi l-Kodi?i Fiskali), tat-22 ta’ Di?embru 2003 (Monitorul Oficial al României, Parti I, Nru 927 tat-23 ta’ Di?embru 2003), kif emendata u kkompletata mil-Legea nr. 343 (il-Li?i Nru 343), tas-17 ta’ Lulju 2006 (Monitorul Oficial al României, Parti I, Nru 662 tal-1 ta’ Awwissu 2006), li ttrasponiet, fid-dritt Rumen, b’mod partikolari d-Direttiva tal-VAT, tipprevedi, fl-Artikolu 159 tag?ha:

“(1) Ir-rettifika tal-informazzjoni inklu?a fil-fattura jew f’dokumenti o?ra u?ati minflokha g?andha ssir kif ?ej:

(a)

meta d-dokument ma ?iex mibg?ut lid-destinatarju, dan ji?i annullat u jin?are? dokument ?did;

(b)

meta d-dokument ikun intbag?at lid-destinatarju, jew jin?are? dokument ?did, li g?andu jinkludi, minn na?a, l-informazzjoni li tinsab fid-dokument inizjali, in-numru u d-data tad-dokument irrettifikat, kif ukoll il-valuri li jinkludu sinjal minus u, min-na?a l-o?ra, l-informazzjoni u l-valuri korretti, jew inkella jin?are? dokument ?did, li jinkludi informazzjoni u valuri korretti u, fl-istess ?in, jin?are? dokument bil-valuri b’sinjal minus li fih jitni??lu n-numru u d-data tad-dokument irrettifikat.

(3) Il-persuni taxxabbli li kienu s-su??ett ta’ kontroll fiskali li fil-kuntest tieg?u ?ew ikkonstatati ?balji fil-kalkolu tat-taxxa mi?bura, u li huma obbligati j?allsu dawn l-ammonti fuq il-ba?i tal-att amministrattiv ma?ru? mill-awtorità tat-taxxa kompetenti jistg?u jag?tu lid-destinatarji fatturi kkorre?uti fis-sens tal-paragrafu (1)(b). Il-fatturi ma?ru?a g?andhom jindikaw li n?ar?u wara kontroll u g?andhom jidda??lu ta?t intestatura separata fid-dikjarazzjoni tal-VAT. Id-destinatarji g?andhom id-dritt li jnaqqsu t-taxxa msemmija fuq dawn il-fatturi fil-limiti u ta?t il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikoli 145 sa 147 ter”.

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

11

Bejn l-10 u l-14 ta’ Ottubru 2013, Donauland SRL, kumpannija kummer?jali rregolata mid-dritt Rumen, ikkunsinnat lift lil Almos Alfons Mosel Handels GmbH (iktar ’il quddiem “Almos”),

kumpannija kummer?jali rregolata mid-dritt ?ermani?. Hija qieset li t-tran?azzjonijiet inkwistjoni kienu kunsinni intra-Komunitarji.

12

Peress li Donauland ma rnexxiliex tipprodu?i, matul il-kontroll fiskali li g?alih hija ?iet su??etta, id-dokumenti li jikkonfermaw li l-lift hekk ikkunsinnat kien ?are? mit-territorju Rumen, l-awtorità fiskali kompetenti qieset li l-e?enzjoni mill-VAT prevista g?all-kunsinni intra-Komunitarji ta’ o??etti ma kinitx applikabbli g?al dawn it-tran?azzjonijiet. Din l-awtorità g?alhekk imponiet fuq Donauland, permezz tal-istima tat-taxxa tal-4 ta’ Marzu 2014 (iktar ’il quddiem l-“istima tat-taxxa tal-4 ta’ Marzu 2014”), is-somma ta’ 440241 Leu Rumens (RON) (madwar EUR 100000) b?ala VAT g?all-kunsinni ta’ lift lil Almos, g?ax-xahar ta’ Ottubru 2013, ikkwalifikati b?ala kunsinni nazzjonali su??etti g?ar-rata normali ta’ 24 %. Donauland ma kkontestatx din l-istima tat-taxxa, li, b’konsegwenza ta’ dan, saret definittiva.

13

Fis-27 ta’ Marzu 2014, Donauland, konformement mal-istima tat-taxxa tal-4 ta’ Marzu 2014, ikklassifikat mill-?did il-kunsinni intra-Komunitarji inkwistjoni billi kklassifikathom fil-kategorija ta’ kunsinni nazzjonali su??etti g?ar-rata normali tal-VAT u ?ar?et fatturi rettifikattivi g?al dan il-g?an. Dawn il-fatturi kienu jindikaw l-annullament tal-imsemmija kunsinni intra-Komunitarji u l-klassifikazzjoni mill-?did tag?hom. Huma kienu jindikaw li kienu ta’ natura rettifikattiva u kienu jispe?ifikaw li l-?ru? tag?hom kien se?? abba?i tal-istima tat-taxxa tal-4 ta’ Marzu 2014.

14

Fit-28 ta’ Marzu 2014, Almos informat lil Donauland li kienet ikkonstatat li l-imsemmija fatturi rettifikattivi kienu jinkludu n-numru ta’ identifikazzjoni fiskali ?ermani? tag?ha u talbet rettifika tal-istess fatturi li kienu jinkludu d-data ta’ identifikazzjoni tag?ha fir-Rumanija. Almos indikat ukoll lil Donauland li l-lift inkwistjoni ma kienx ?are? mit-territorju Rumen u li l-kunsinni kkon?ernati kellhom ji?u su??etti g?all-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni tal-VAT.

15

G?alhekk, fil-31 ta’ Marzu 2014, Donauland ?ar?et fatturi rettifikattivi ?odda, li kienu jikklassifikaw mill-?did il-kunsinni nazzjonali inkwistjoni, su??etti g?ar-rata normali tal-VAT, biex tikklassifikahom fil-kategorija ta’ kunsinni ta’ o??etti su??etti g?all-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni tal-VAT, min?abba identifikazzjoni ?baljata tax-xerrej, li nkixfet wara l-komunikazzjoni ta’ Almos tat-28 ta’ Marzu 2014. Peress li dawn il-fatturi rettifikattivi l-?odda ?ew inklu?i fil-kontabbiltà tad-dikjarazzjoni tal-VAT g?ax-xahar ta’ Marzu 2014, Donauland naqqset il-VAT relatata ma dawn il-fatturi mill-VAT dovuta g?all-perijodu li kien attwali. Peress li ?ie kkalkolat ammont negattiv ta’ VAT, Donauland talbet rimbors tal-VAT, li kien ikopri s-somma ta’ RON 440241 (madwar EUR 100000), li tikkorrispondi g?all-VAT imsemmija fl-stima tat-taxxa tal-4 ta’ Marzu 2014.

16

Wara li vverifikat, bejn it-28 ta’ Novembru 2016 u l-10 ta’ Frar 2017, l-imsemmija talba g?ar-rimbors tal-VAT, l-awtorità fiskali kompetenti, permezz ta’ stima tat-taxxa tal-10 ta’ Frar 2017 (iktar ’il quddiem l-“istima tat-taxxa tal-10 ta’ Frar 2017”), imponiet definittivament fuq Terracult, li fl-1 ta’ Awwissu 2016 kienet kisbet, b’inkorporazzjoni, lil Donauland, l-obbligu li t?allas din is-somma ta’ RON 440241 RON (madwar EUR 100000), b?ala VAT addizzjonali fir-rigward tal-kunsinni ta’ lift imwettqa fix-xahar ta’ Ottubru 2013. Din l-awtorità fiskali qieset b’mod partikolari li l-klassifikazzjoni mill-?did ta’ dawn il-kunsinni ta’ lift u l-klassifikazzjoni tag?hom fil-kategorija ta’ kunsinni ta’ o??etti

su??etti g?all-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni tal-VAT kienu jannullaw illegalment l-effetti tal-istima tat-taxxa tal-4 ta' Marzu 2014, filwaqt li din tal-a??ar kienet saret definittiva.

17

L-istima tat-taxxa tal-10 ta' Frar 2017 kienet is-su??ett ta' lment amministrattiv minn na?a ta' Terracult, li ?ie mi??ud fl-14 ta' Lulju 2017.

18

Fit-2 ta' Frar 2018, Terracult ippre?entat rikors quddiem it-Tribunalul Arad (il-Qorti tal-Kontea ta' Arad, ir-Rumanija) inti?, b'mod partikolari, g?all-annullament tad-de?i?joni tal-14 ta' Lulju 2017 li ti??ad l-ilment tag?ha, g?all-annullament parzjali tal-istima tat-taxxa tal-10 ta' Frar 2017 u g?ar-rimbors tal-ammont im?allas abba?i tal-istima tat-taxxa tal-4 ta' Marzu 2014. Terracult osservat li dan ir-rimbors kellu jing?ata min?abba l-fatt li Donauland kienet sempli?ement ikkonformat ru?ha, g?all-ewwel, mal-informazzjoni pprovduta minn Almos, li kienet tg?id li l-lift ikkunsinnat kien ser jo?ro? mit-territorju Rumen, sussegwentement, mal-istima tat-taxxa tal-4 ta' Marzu 2014 li kkonstatat li l-imsemmi lift ma kienx ?are? minn dan it-territorju u li imponiet il-?las ta' VAT addizzjonali g?al kunsinni nazzjonali, kif ukoll, fl-a??ar nett, mar-relatà tal-fatti li jimplikaw l-applikazzjoni tal-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni tal-VAT g?al dawn il-kunsinni. Terracult sostniet li r-regoli relatati ma' dan il-mekkani?mu u mal-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT je?i?u li ji?u a??ettati kemm ir-rettifika tal-fatturi inkwistjoni, imwettqa fil-31 ta' Marzu 2014 abba?i tar-realtà tal-fatti, ukoll ir-rimbors tal-VAT addizzjonali m?allsa indebitament.

19

Fit-18 ta' Mejju 2018, dik il-qorti ?a?det ir-rikors ta' Terracult min?abba li Donauland ma kinitx ressqet l-ilment amministrattiv li seta' jippermettilha tibdel l-istat ta' fatt fiskali indikat fl-istima tat-taxxa tal-4 ta' Marzu 2014. Fid-29 ta' ?unju 2018 Terracult appellat mid-de?i?joni li ti??ad ir-rikors tag?ha quddiem il-Curtea de Apel Timi?oara (il-Qorti tal-Appell ta' Timi?oara, ir-Rumanija).

20

Peress li kellha dubji dwar jekk il-le?i?lazzjoni nazzjonali rilevanti u l-applikazzjoni tag?ha mill-awtoritajiet nazzjonali humiex kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, il-Curtea de Apel Timi?oara (il-Qorti tal-Appell ta' Timi?oara) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddimha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

"Id-Direttiva tal-VAT kif ukoll il-prin?ipji ta' newtralità fiskali, ta' effettività u ta' proporzjonalità jipprekludu, f'?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, prattika amministrattiva u/jew interpretazzjoni ta' dispo?izzjonijiet tad-dritt nazzjonali, li ma tippermettix il-korrezzjoni ta' fatturi u, konsegwentement, l-inklu?joni ta' fatturi kkore?uti fid-dikjarazzjoni tal-VAT li tikkon?erna l-perijodu li matulu saret il-korrezzjoni, g?all-operazzjonijiet li twettqu matul perijodu li kien su??ett g?al kontroll fiskali, u li insegwitu tieg?u l-awtoritajiet tat-taxxa ?ar?u avvi? ta' tassazzjoni [stima tat-taxxa] li sar definittiv, meta d-data u l-informazzjoni supplimentari li je?i?u l-applikazzjoni ta' sistema fiskali differenti saru mag?rufa wara l-?ru? tal-avvi? ta' tassazzjoni [stima tat-taxxa]?"

Fuq id-domanda preliminari

21

Permezz tad-domanda tag?ha l-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT kif ukoll il-prin?ipji ta' newtralità fiskali, ta' effettività u ta' proporzjonalità g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali jew prattika

amministrattiva nazzjonali li ma tippermettix li persuna taxxabbli, li wettqet tran?azzjonijiet li sussegwentement irri?ultaw li kienu jaqg?u ta?t il-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni tal-VAT, tikkore?i l-fatturi relatati ma' dawn it-tran?azzjonijiet, u li tinvokahom, permezz tar-rettifika ta' dikjarazzjoni tat-taxxa pre?edenti jew permezz tal-pre?entazzjoni ta' dikjarazzjoni ?dida tat-taxxa li tie?u inkunsiderazzjoni l-korrezzjoni hekk imwettqa, g?ar-rimbors tal-VAT iffatturata u m?allsa indebitament minn din il-persuna taxxabbli, g?ar-ra?uni li l-perijodu li matulu twettqu l-imsemmija tran?azzjonijiet di?à kien is-su??ett ta' kontroll fiskali li fi tmiemu l-awtorità fiskali kompetenti kienet ?ar?et stima tat-taxxa li, peress li ma ?ietx ikkontestata mill-imsemmija persuna taxxabbli, kienet saret definittiva.

22

Huwa pa?ifiku bejn il-persuni kkon?ernati li ppre?entaw osservazzjonijiet bil-miktub f'din il-kaw?a li kull kunsinna ta' lift imwettqa fix-xahar ta' Ottubru 2013 fir-Rumanija, minn persuna taxxabbli fornitur, favur persuna taxxabbli o?ra, li t-tnejn li huma g?andhom numru ta' identifikazzjoni fiskali Rumen, kellha tkun su??etta g?all-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni tal-VAT. Madankollu, b'applikazzjoni ta' dan il-mekkani?mu, ma jse?? l-ebda ?las tal-VAT bejn il-fornitur u l-persuna taxxabbli destinatarja tal-kunsinni, fejn din tal-a??ar hija responsabbli, fir-rigward tat-tran?azzjonijiet imwettqa, g?all-?las tal-VAT tal-input (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta' April 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, punt 41 u l-?urisprudenza ??itata).

23

Peress li l-VAT ma hijiex dovuta minn tali fornitur, konformement mal-Artikoli 193, 199 u 199a tad-Direttiva tal-VAT, dan ma jistax jitqies li huwa responsabbli g?all-?las tal-VAT u l-fatt li dan il-fornitur ?allas il-VAT billi bba?a ru?u fuq il-pre?unzjoni ?baljata li l-kunsinna kkon?ernata ma kinitx su??etta g?all-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni tal-VAT ma jippermettix li jkun hemm deroga minn din ir-regola (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-23 ta' April 2015, GST– Sarviz Germania, C?111/14, EU:C:2015:267, punti 28 u 29), b'tali mod li din il-VAT iffatturata u m?allsa ?baljatament g?andha, b?ala prin?ipju, ti?i rrimborsata lill-imsemmi fornitur.

24

Fil-fatt, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, id-dritt g?ar-rimbors ta' taxxi mi?bura fi Stat Membru bi ksur tar-regoli tad-dritt tal-Unjoni jirri?ulta minn u jikkomplementa d-drittijiet mog?tija lill-partijiet f'kaw?a mid-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni kif interpretati mill-Qorti tal-?ustizzja. G?aldaqstant, b?ala prin?ipju, l-Istat Membru huwa obbligat i?allas lura t-taxxi mi?bura bi ksur tad-dritt tal-Unjoni. It-talba g?ar-rimbors tal-VAT im?allsa indebitament taqa' ta?t id-dritt g?ar-repetizzjoni tal-indebitu, li, skont ?urisprudenza stabbilita, huwa inti? li jirrimedja g?all-konsegwenzi tal-inkompatibbiltà tat-taxxa mad-dritt tal-Unjoni billi ji?i nnewtralizzat l-oneru ekonomiku li jaqa' indebitament fuq l-operatur li, finalment, sostniha effettivament (sentenza tal-14 ta' ?unju 2017, Compass Contract Services, C?38/16, EU:C:2017:454, punti 29 u 30 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

25

F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-prin?ipju ta’ newtralità tal-VAT, li huwa prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT, huwa inti? li je?les bis-s?i? lill-persuna taxxabbli mill-pi? tal-VAT fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i tag?ha. G?alhekk, din is-sistema tiggarantixxi li jkun hemm newtralità perfetta fir-rigward tal-oneru fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?an jew mir-ri?ultat ta’ dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu, b?ala prin?ipju, huma nnifishom su??etti g?all-VAT (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta’ Marzu 2014, Malburg, C?204/13, EU:C:2014:147, punt 41 u l-?urisprudenza ??itata).

26

F’dak li jirrigwarda r-rimbors tal-VAT iffatturata bi ?ball, il-Qorti tal-?ustizzja di?à osservat li d-Direttiva tal-VAT ma tipprevedi l-ebda dispo?izzjoni g?all-a??ustament, mill-persuna li to?ro? il-fattura, tal-VAT iffatturata indebitament u li, f’dawn i?-?irkustanzi, huma, b?ala prin?ipju, l-Istati Membri li g?andhom jiddeterminaw il-kundizzjonijiet li ta?thom tista’ ti?i a??ustata l-VAT iffatturata indebitament (sentenza tal-11 ta’ April 2013, Rusedespred, C?138/12, EU:C:2013:233, punt 25 u l-?urisprudenza ??itata).

27

Sabiex ti?i ?gurata n-newtralità tal-VAT, l-Istati Membri g?andhom jipprevedu, fl-ordinament ?uridiku intern tag?hom, il-possibbiltà ta’ a??ustament ta’ kull taxxa ffatturata indebitament, kemm il-darba l-persuna li to?ro? il-fattura turi li hija a?ixxiet in bona fide (sentenza tal-11 ta’ April 2013, Rusedespred, C?138/12, EU:C:2013:233, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata).

28

Madankollu, meta l-persuna li to?ro? il-fattura, fi ?mien utli, eliminat kompletament ir-riskju ta’ telf ta’ d?ul fiskali, il-prin?ipju ta’ newtralità tal-VAT jirrikjedi li t-taxxa ffatturata indebitament tista’ ti?i kkorre?uta, ming?ajr ma jkun possibbli l-Istati Membri jissu??ettaw dan l-a??ustament g?all-kundizzjoni tal-bona fide tal-persuna li to?ro? l-imsemmija fattura. Dan l-a??ustament ma jistax jiddependi fuq is-setg?a diskrezzjonali tal-amministrazzjoni fiskali (sentenza tal-11 ta’ April 2013, Rusedespred, C?138/12, EU:C:2013:233, punt 27 u l-?urisprudenza ??itata).

29

Madankollu, fil-ka? ta’ kunsinni ta’ o??etti li jaqg?u ta?t il-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni tal-VAT, ma je?istix riskju ta’ telf ta’ d?ul fiskali marbut mal-e?er?izzju tad-dritt g?ar-rimbors. Fil-fatt, g?alkemm il-persuna taxxabbli destinatarja tal-imsemmija kunsinni hija responsabbli g?all-?las tal-VAT tal-input, hija tista’, b?ala prin?ipju, tnaqqas din l-istess taxxa, b’tali mod li l-ebda ammont ma jkun dovut lill-amministrazzjoni fiskali (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta’ April 2019, PORR Építési Kft., C?691/17, EU:C:2019:327, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata).

30

Konsegwentement, fl-assenza ta’ riskju ta’ telf ta’ d?ul fiskali, ir-rifjut li l-fornitur jing?ata r-rimbors tal-VAT im?allsa indebitament, sa fejn din tkun ?iet iffatturata minkejja l-fatt li kienu r-regoli relatati mal-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni tal-VAT u mhux dawk relatati mas-sistema normali tal-VAT li kienu japplikaw g?al kunsinna mwettqa minn dan il-fornitur fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i tieg?u su??etti g?all-VAT, ikun ifisser li dan ji?i su??ett g?al oneru fiskali bi ksur tal-prin?ipju ta’ newtralità tal-VAT.

31

Barra minn hekk, il-prin?ipji ta’ effettività u ta’ proporzjonalità jipprekludu wkoll le?i?lazzjoni jew prattika amministrattiva b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

32

Fir-rigward tal-prin?ipju ta’ effettività, li je?i?i li dispo?izzjoni pro?edurali nazzjonali ma trendix prattikament impossibbli jew e??essivament diffi?li l-e?er?izzju tad-drittijiet mog?tija lill-individwi mid-dritt tal-Unjoni, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-possibbiltà li titressaq talba g?ar-rimbors tal-VAT, 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, fid-dawl tad-drittijiet u tal-obbligi tag?ha fir-rigward tal-amministrazzjoni fiskali, ma tkunx indefinittivament esposta g?ar-riskju li ti?i kkontestata. Il-Qorti tal-?ustizzja rrikonoxxiet li l-iffissar ta’ termini ra?onevoli g?all-pre?entata ta’ rikors ta?t piena ta’ dekadenza fl-interess ta?-?ertezza legali, li jipprote?i fl-istess ?in kemm lill-persuna taxxabbli kif ukoll lill-amministrazzjoni kkon?ernata, huwa kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni. Fil-fatt, tali termini ma humiex ta’ natura li jag?mlu prattikament impossibbli jew e??essivament diffi?li l-e?er?izzju tad-drittijiet mog?tija mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni, anki jekk, per definizzjoni, id-dekorriment ta’ dawn it-termini ne?essarjament jag?ti lok g?a?-?a?da, totali jew parzjali, tal-azzjoni mressqa (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-14 ta’ Frar 2019, Nestrade, C?562/17, EU:C:2019:115, punti 41 u 42 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

33

Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, fil-kaw?a prin?ipali, l-awtoritajiet fiskali u l-qrati li dde?idew fl-ewwel istanza rrifjutaw li jirrikonoxxu lill-fornitur id-dritt li ju?a d-dispo?izzjonijiet tal-le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali li jirregolaw il-possibbiltà li jinkiseb ir-rimbors tal-VAT iffatturata u m?allsa ?baljatament, f’terminu ta’ ?ames snin, permezz tar-rettifika tal-fatturi li huwa kien ?are? g?ar-ra?uni li dan il-fornitur kellu, konformement mal-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ju?a l-possibbiltà, g?all-finijiet ta’ dan ir-rimbors, li jikkontesta l-ewwel stima tat-taxxa qabel ma saret definittiva.

34

Madankollu, hekk kif osserva l-Avukat ?enerali fil-punt 47 tal-konklu?jonijiet tieg?u, g?alkemm il-le?i?lazzjoni nazzjonali tipprevedi li l-persuna taxxabbli g?andha terminu ta’ tletin ?urnata b’effett mill-komunikazzjoni tal-istima tat-taxxa sabiex tressaq ilment, din il-persuna taxxabbli jista’ jkollha biss terminu qasir ?afna g?all-finijiet ta’ tali lment, jew sa?ansitra tkun dekaduta, meta l-elementi li abba?i tag?hom ikun possibbli li ti?i kkontestata din l-istima tat-taxxa ji?u skoperti wara l-?ru? tal-imsemmija stima. B’tali mod li jsir prattikament impossibbli, jew, minn tal-inqas, e??essivament diffi?li li l-persuna taxxabbli te?er?ità d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT. F’dan il-ka?, skont l-informazzjoni g?ad-dispo?izzjoni tal-Qorti tal-?ustizzja, il-prede?essur ta’ Terracult kellha biss ftit ?ranet sabiex tikkontesta b’mod utli l-ewwel stima tat-taxxa, permezz tal-pro?edura ta’ lment li kienet g?ad-dispo?izzjoni tag?ha.

35

F’dawn i?-?irkustanzi, il-prin?ipju ta’ effettività jipprekludi tali le?i?lazzjoni nazzjonali jew prattika amministrattiva nazzjonali, sa fejn dawn jistg?u j?a??du lil persuna taxxabbli mill-possibbiltà li tikkore?i l-fatturi relatati ma’ w?ud minn dawn it-tran?azzjonijiet u li tinvokahom g?ar-rimbors tal-VAT iffatturata u m?allsa indebitament minn din il-persuna taxxabbli, meta t-terminu ta’ dekadenza ta’ ?ames snin stabbilit mill-imsemmija le?i?lazzjoni g?adu ma skadiex (ara, b’analo?ija, is-sentenza tas-26 ta’ April 2018, Zabrus Siret, C?81/17, EU:C:2018:283, punt 40).

36

Fir-rigward tad-dubji tal-qorti tar-rinviju fir-rigward tal-prin?ipju ta’ proporzjonalità, g?andu jitfakkar li le?i?latur nazzjonali g?andu l-possibbiltà li mal-obbligi formali tal-persuni taxxabbli jinkludi sanzjonijiet ta’ natura li jin?entivaw lil dawn tal-a??ar josservaw l-imsemmija obbligi bil-g?an li ji?i ?gurat funzjonament tajjeb tas-sistema tal-VAT, u li, g?alhekk, sanzjoni amministrattiva ta’ natura pekunjarja tista’ ti?i applikata kontra persuna taxxabbli li t-talba tag?ha g?ar-rimbors tal-VAT im?allsa indebitament hija r-ri?ultat tan-negli?enza rispettiva tag?ha (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta’ April 2018, Zabrus Siret, C?81/17, EU:C:2018:283, punti 48 u 49).

37

G?andu ji?i osservat li, jekk jitqies li kien hemm negli?enza min-na?a tal-persuna taxxabbli, fatt li g?andu ji?i kkonstatat mill-qorti tar-rinviju, l-Istat Membru kkon?ernat g?andu ju?a mezzi li, filwaqt li jippermettu li jintla?aq b’mod effettiv l-g?an li jrid jintla?aq mil-le?i?lazzjoni nazzjonali, jikkaw?aw l-inqas pre?udizzju g?all-prin?ipji stabbiliti mil-le?i?lazzjoni tal-Unjoni, b?all-prin?ipju ta’ newtralità tal-VAT. G?alhekk, fid-dawl tal-po?izzjoni li dan il-prin?ipju g?andu fis-sistema komuni tal-VAT, jidher li sanzjoni, li tikkonsisti f’rifjut assolut tad-dritt g?ar-rimbors tal-VAT iffatturata b’mod ?baljat u m?allsa indebitament, hija sproporzjonata (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta’ April 2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, punti 50 u 51 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

38

G?andu jing?ad ukoll li, hekk kif enfasizza l-Gvern Rumen, il-benefi??ju tad-dritt g?ar-rimbors tal-VAT g?andu ji?i rrifjutat jekk dan id-dritt ji?i invokat b’mod frawdolenti jew abbu?iv. Fil-fatt, il-?lieda kontra l-frodi u l-eventwali abbu?i hija g?an rikonoxxut u inkora??ut mid-Direttiva tal-VAT u l-partijiet f’kaw?a ma jistg?ux jinvokaw dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni b’mod frawdolenti jew abbu?iv (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta’ Ottubru 2019, Altic, C?329/18, EU:C:2019:831, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata). Madankollu, f’dan il-ka?, fit-talba tag?ha g?al de?i?joni preliminari l-qorti tar-rinviju bl-ebda mod ma tindika l-e?istenza ta’ frodi jew ta’ abbu?.

39

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha esposti iktar ’il fuq, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li d-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT kif ukoll il-prin?ipji ta’ newtralità fiskali, ta’ effettività u ta’ proporzjonalità g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali jew prattika amministrattiva nazzjonali li ma tippermettix li persuna taxxabbli, li wettqet tran?azzjonijiet li sussegwentement irri?ultaw li kienu jaqg?u ta?t il-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni tal-VAT, tikkore?i l-fatturi relatati ma’ dawn it-tran?azzjonijiet, u li tinvokahom, permezz tar-rettifika ta’ dikjarazzjoni tat-taxxa pre?edenti jew permezz tal-pre?entazzjoni ta’ dikjarazzjoni ?dida tat-taxxa li tie?u inkunsiderazzjoni l-korrezzjoni hekk imwettqa, g?ar-rimbors tal-VAT iffatturata u m?allsa indebitament minn din il-persuna taxxabbli, g?ar-ra?uni li l-perijodu li matulu twettqu l-imsemmija tran?azzjonijiet di?à kien is-su??ett ta’ kontroll fiskali, li fi tmiemu l-awtorità fiskali kompetenti kienet ?ar?et stima tat-taxxa li, peress li ma ?ietx ikkontestata mill-imsemmija persuna taxxabbli, kienet saret definittiva.

Fuq l-ispejje?

40

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 (Il-?ames Awla) taqta’ u tidde?iedi:

Id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2013/43/UE tat-22 ta’ Lulju 2013, kif ukoll il-prin?ipji ta’ newtralità fiskali, ta’ effettività u ta’ proporzjonalità, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali jew prattika amministrattiva nazzjonali li ma tippermettix li persuna taxxabbli, li wettqet tran?azzjonijiet li sussegwentement irri?ultaw li kienu jaqg?u ta?t il-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT), tikkore?i l-fatturi relatati ma’ dawn it-tran?azzjonijiet, u li tinvokahom, permezz tar-rettifika ta’ dikjarazzjoni tat-taxxa pre?edenti jew permezz tal-pre?entazzjoni ta’ dikjarazzjoni ?dida tat-taxxa li tie?u inkunsiderazzjoni l-korrezzjoni hekk imwettqa, g?ar-rimbors tal-VAT iffatturata u m?allsa indebitament minn din il-persuna taxxabbli, g?ar-ra?uni li l-perijodu li matulu twettqu l-imsemmija tran?azzjonijiet di?à kien is-su??ett ta’ kontroll fiskali li fi tmiemu l-awtorità fiskali kompetenti kienet ?ar?et stima tat-taxxa li, peress li ma ?ietx ikkontestata mill-imsemmija persuna taxxabbli, kienet saret definittiva.

Firem

(*1) Lingwa tal-kaw?a: ir-Rumen.