

Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Id-Disa' Awla)

18 ta' Marzu 2021 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni indiretta – VAT – Direttiva 2006/112/KE – Akkwist intra-Komunitarju ta' oġġetti – Tnaqqis tat-taxxa tal-input dovuta fuq tali akkwist – Rekwiżiti formali – Rekwiżiti sostantivi – Terminu għall-preżentata tad-dikjarazzjoni fiskali – Prinċipji ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità”

Fil-Kawża C-895/19,

li għandha b'ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach (il-Qorti Amministrattiva Provinċjali ta' Gliwice, il-Polonja), permezz ta' deċiżjoni tal-14 ta' Novembru 2019, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-14 ta' Diċembru 2019, fil-proċedura

A.

vs

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej,

fil-preżenza ta':

Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Id-Disa' Awla),

komposta minn N. Piçarra, President tal-Awla, S. Rodin u K. Jürimäe (Relatriċi), Imqallfin,

Avukat Ġenerali: H. Saugmandsgaard Øe,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal A., minn M. Bielawski, doradca podatkowy,
- għar-Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców, minn P. Chrupek, radca prawny,
- għall-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna, b'ala aġent,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Siekierzyńska u J. Jokubauskaitė, 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-Artikoli 167 u 178 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (l-U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-l-U 2007, L 335, p. 60), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE tat-13 ta' Lulju 2010 (l-U 2010, L 189, p. 1) (iktar 'il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn A. u d-Direktur Krajowej Informacji Skarbowej (id-Direttur tal-Infurmazzjoni Fiskali Nazzjonali, il-Polonja) (iktar 'il quddiem id-“awtorità fiskali”) dwar it-tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud (VAT) dovuta fuq l-akkwisti intra-Komunitarji.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 2(1)(b)(i) tad-Direttiva dwar il-VAT:

“It-transazzjonijiet li għajjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

[...]

(b) l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija magħmula bi sliet fit-territorju ta' Stat Membru minn:

(i) persuna taxxabbli li tkun qed ta'ixxi b'dan il-mod, jew minn persuna legali mhux taxxabbli, fejn il-bejjiegħ huwa persuna taxxabbli li qed ja'ixxi b'dan il-mod li mhux eliġibbli għall-eżenzjoni għal intrapriżi għar li hemm provvedimenti għaliha fl-Artikoli 282 sa 292 u li m'hijix koperta mill-Artikoli 33 u 36”.

4 L-Artikolu 68 ta' din id-direttiva jistabbilixxi:

“L-avveniment li jagħti lok għal sliet għandu jsej meta jsir l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija.

L-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija għandu jitqies li sar meta l-provvista ta' merkanzija simili titqies li saret fit-territorju ta' l-Istat Membru rilevanti.”

5 L-Artikolu 69 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“Fil-każ tal-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija, il-VAT għandha ssir dovuta mal-ruż tal-fattura, jew mal-iskadenza tal-limitu ta' sliet imsemmi fl-ewwel paragrafu tal-Artikolu 222 jekk ma tkun inqas et l-ebda fattura sa dik il-waqt.”

6 Skont l-Artikolu 167 tal-istess direttiva:

“Dritt ta' tnaqqis isegħ fil-każ meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta.”

7 L-Artikolu 168 tad-Direttiva dwar il-VAT jiddisponi:

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-

transazzjonijiet, li tnaqqas mill-VAT li għandha tallas dan li jsej:

[...]

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

[...]"

8 L-Artikolu 178 ta' din id-direttiva jistabbilixxi:

"Biex tejerita d-dritt ta' tnaqqis, persuna taxxabli għandha tissodisfa l-kondizzjonijiet li jsej:

[...]

(c) għall-finijiet ta' tnaqqis skont l-Artikolu 168(c), fir-rigward ta' akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija, dan irid jinkludi fil-formola tal-VAT prevista fl-Artikolu 250 l-informazzjoni kollha meħtieġa għall-ammont ta' VAT dovut li jrid jiġi kkalkulat għall-akkwisti intra-Komunitarji ta' merkanzija u għandu jkollu fattura magħmula skont it-Taqsimiet 3 sa 5 tal-Kapitolu 3 tat-Titolu XI;

[...]"

9 Ta't l-Artikolu 179 tal-imsemmija direttiva:

"Il-persuna taxxabli għandha teffettwa t-tnaqqis billi tnaqqas mill-ammont totali tal-VAT dovuta għal perijodu partikolari ta' taxa l-ammont totali ta' VAT li fir-rigward tagħha, matul l-istess perijodu, id-dritt li tnaqqas irriżulta u hu eżerċitat skond l-Artikolu 178.

Madanakollu, l-Istati Membri jistgħu jeħtieġu li persuni taxxabli li jwettqu transazzjonijiet okkażjonali, kif definiti fl-Artikolu 12, jejeritaw id-dritt tagħom ta' tnaqqis fil-fin tal-provvista biss."

10 L-Artikolu 180 tal-istess direttiva huwa fformulat kif jsej:

"L-Istati Membri jistgħu jawtorizzaw persuna taxxabli li tagħmel tnaqqis li ma tkunx għamlet skond l-Artikoli 178 u 179."

11 L-Artikolu 181 tad-Direttiva dwar il-VAT jiddisponi:

"L-Istati Membri jistgħu jawtorizzaw persuna taxxabli li m'għandhiex fattura mfasla skont it-Taqsimiet 3, sa 5 tal-Kapitolu 3 tat-Titolu XI li tagħmel it-tnaqqis imsemmi fl-Artikolu 168(c) fir-rigward tal-akkwisti intra-Komunitarji tagħha ta' merkanzija."

12 L-Artikolu 182 ta' din id-direttiva jistabbilixxi:

"L-Istati Membri għandhom jiddeterminaw il-kondizzjonijiet u r-regoli dettaljati biex japplikaw l-Artikoli 180 u 181."

13 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 222 tal-imsemmija direttiva:

"Għal provvisti ta' merkanzija mwettqa skont il-kondizzjonijiet speċifikati fl-Artikolu 138 jew għal provvisti ta' servizzi li għalihom il-VAT titallas mill-klijent skont l-Artikolu 196, għandha tinjare? fattura sa mhux aktar tard mill-?mistax-il jum tax-xahar wara dak li fih ise?? l-avveniment li jagħti lok għall-?las."

14 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tal-istess direttiva jipprevedi:

“L-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi oħrajn li jidhrulhom meħtieġa biex jiġuraw il-ħbir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, sofett għall-ħtieġa ta' trattament indaqs bejn transazzjonijiet domestiċi u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jagħtux lok għal formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri.”

Id-dritt Pollakk

15 L-Artikolu 86 tal-ustawa o podatku od towarów i usług (il-Liġi dwar it-Taxxa fuq l-Oġġetti u fuq is-Servizzi), tal-11 ta' Marzu 2004 (Dz. U. 2018, intestatura 2174), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-“Liġi dwar il-VAT”), jiddisponi:

“1. Sa fejn l-oġġetti u s-servizzi jintuaw mill-persuna taxxabli għall-finijiet ta' tranżazzjonijiet intaxxati, din tibbenefika mid-dritt li tnaqqas l-ammont tat-taxxa tal-input mill-ammont tat-taxxa li għandha tallas [...]

[...]

10. Id-dritt li tnaqqas l-ammont tat-taxxa tal-input mill-ammont tat-taxxa li għandha tallas jitnissel matul il-perijodu li fih tnissel l-obbligu fiskali relatat mal-oġġetti u mas-servizzi akkwistati jew importati mill-persuna taxxabli.

10b. Id-dritt li tnaqqas l-ammont tat-taxxa tal-input mill-ammont tat-taxxa li għandha tallas fil-każijiet imsemmija:

[...]

2) il-punt 4(c) tal-paragrafu 2 jitnissel konformement mal-paragrafu 10, sakemm il-persuna taxxabli:

a) tirġievi fattura li tikkonferma l-kunsinna tal-oġġetti li jikkostitwixxi għalih akkwist intra-Komunitarju ta' oġġetti, fi qmien tliet xhur mill-iskadenza tax-xahar li matulu tnissel l-obbligu fiskali relatat mal-oġġetti akkwistati;

b) tinkludi l-ammont tat-taxxa dovuta għall-akkwist intra-Komunitarju ta' oġġetti fid-dikjarazzjoni fiskali li fiha hija obbligata tallas din it-taxxa, sa mhux iktar tard minn tliet xhur mill-aħħar tax-xahar li matulu tnissel l-obbligu fiskali relatat mal-oġġetti akkwistati.

[...]

10i. Jekk il-persuna taxxabli tinkludi l-ammont tat-taxxa dovuta fid-dikjarazzjoni fiskali li fiha hija obbligata tallas din it-taxxa, barra mit-terminu previst fil-punti 2(b) u 3 tal-paragrafu 10b, hija tista' tidd l-ammont tat-taxxa tal-input fil-ħlas mwettaq għall-perijodu taxxabli li fir-rigward tiegħu t-terminu għall-preżentata tad-dikjarazzjoni fiskali jkun għadu ma skadiex.

[...]

13. Jekk il-persuna taxxabli ma naqqas l-ammont tat-taxxa tal-input mill-ammont tat-taxxa dovuta fit-termini stabbiliti fil-paragrafi 10, 10d, 10e u 11, hija tista' tnaqqas l-ammont tat-taxxa dovuta billi taħta d-dikjarazzjoni fiskali għall-perijodu li fih id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tnissel, iħda mhux iktar tard minn tliet snin mill-bidu tas-sena li matulha jkun seħħ id-dritt għal tnaqqis, bla qasara għall-paragrafu 13a.

13a. Jekk il-persuna taxxabli, f'dak li jirrigwarda l-akkwisti intra-Komunitarji ta' oġġetti, il-

kunsinna ta' o??etti u l-provvista ta' servizzi li g?alhom ix-xerrej ta' o??etti jew ta' servizzi huwa persuna taxxabli konformement mal-Artikolu 17, ma naqqisx l-ammont tat-taxxa tal-input mill-ammont tat-taxxa dovuta fit-termini stabbiliti fil-paragrafi 10 u 11, hija tista' tnaqqas l-ammont tat-taxxa dovuta billi ta??usta d-dikjarazzjoni fiskali g?all-perijodu li matulu tnissel id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa, i?da mhux iktar tard minn ?ames snin wara t-tmiem tas-sena li fiha tnissel id-dritt g?al tnaqqis."

16 Il-formulazzjoni tal-punt 2(b) tal-Artikolu 86(10b) tal-Li?i dwar il-VAT irri?ultat minn emenda le?i?lattiv, li da?let fis-se?? fl?1 ta' Jannar 2017. B'ri?ultat ta' din l-emenda, l-in?i? "sa mhux iktar tard minn tliet xhur mill-a??ar tax-xahar li matulu tnissel l-obbligu fiskali relatat mal-o??etti akkwistati" idda??al f'din id-dispo?izzjoni. Qabel din id-data, l-imsemmija dispo?izzjoni ma kienet issemmi l-ebda terminu. Permezz ta' din l-istess emenda, il-paragrafu 10i ?ie mi?jud mal-Artikolu 86 ta' din il-li?i.

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

17 A. hija kumpannija li twettaq, fil-kuntest tal-attività kummer?jali tag?ha, b'mod partikolari akkwisti intra-Komunitarji ta' o??etti fit-territorju Pollakk. Hija tu?a dawn l-o??etti g?all-finijiet ta' tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT f'dan it-territorju.

18 A. ressqet talba g?al de?i?joni fiskali dwar is-sitwazzjoni fattwali li ?ejja. F'?erti sitwazzjonijiet, hija ma tkunx f'po?izzjoni li ssemmi l-VAT dovuta, li tirri?ulta minn akkwisti intra-Komunitarji, fid-dikjarazzjoni fiskali ssottomessa f'terminu ta' tliet xhur mill-a??ar tax-xahar li matulu tnissel l-obbligu fiskali relatat mal-o??etti akkwistati. F'dan il-ka?, hija ssemmi din il-VAT wara l-iskadenza ta' dan it-terminu, permezz ta' a??ustament tad-dikjarazzjoni fiskali tag?ha. Dan jista' jse?? fil-ka? ta' r?evuta tardiva ta' fattura, ta' klassifikazzjoni ?baljata tat-tran?azzjoni minn A. jew ta' ?ball min-na?a tal-persuna responsabbli mir-re?istri u tad-dikjarazzjonijiet tal-VAT.

19 Konkretament, A. talbet lill-awtorità fiskali jekk hija setg?etx, f'tali ka?, tnaqqas il-VAT tal-input dovuta fuq akkwist intra-Komunitarju ta' o??etti matul l-istess perijodu taxxabli b?al dak li matulu l-VAT dovuta ?iet iddikjarata, u dan anki jekk hija wettqet l-a??ustament tad-dikjarazzjoni tal-VAT barra mit-terminu ta' tliet xhur previst fil-punt 2(b) tal-Artikolu 86(10b) tal-Li?i dwar il-VAT. Skont A., din it-talba g?andha ting?ata risposta affermattiva, peress li din id-dispo?izzjoni ??id rekwi?it supplimentari mal-kundizzjonijiet li huwa su??ett g?alhom id-dritt g?al tnaqqis, stabbilit mid-Direttiva dwar il-VAT u peress li tmur kontra l-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità.

20 Kif jirri?ulta mill-pro?ess li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja, fis?27 ta' Di?embru 2018, l-awtorità fiskali adottat de?i?joni fiskali vinkolanti, li tipprovdi li t-terminu ta' tliet xhur previst fil-punt 2(b) tal-Artikolu 86(10b) tal-Li?i dwar il-VAT ma jillimitax id-dritt g?al tnaqqis u ma jistax, g?aldaqstant, jitqies li huwa inkompatibbli mad-Direttiva dwar il-VAT jew mal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità. Barra minn hekk, l-Artikolu 178 ta' din id-direttiva jawtorizza lill-Istati Membri sabiex jintrodu?u formalitajiet li jikkundizzjonaw id-dritt g?al tnaqqis, b?al dan it-terminu ta' tliet xhur.

21 A. adixxiet lill-qorti tar-rinviju, il-Wojewódzki S?d Administracyjny w Gliwicach (il-Qorti Amministrattiva Provin?jali ta' Gliwice, il-Polonja), b'rikors inti? g?all-annullament tal-imsemmija de?i?joni fiskali. Insostenn tar-rikors tag?ha, hija sostniet li l-punt 2(b) tal-Artikolu 86(10b) tal-Li?i dwar il-VAT huwa inkompatibbli mal-Artikoli 167 u 178 tad-Direttiva dwar il-VAT kif ukoll mal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità.

22 Il-qorti tar-rinviju g?andha dubji dwar il-kompatibbiltà tal-punt 2(b) tal-Artikolu 86(10b) tal-Li?i dwar il-VAT mad-dritt tal-Unjoni.

23 Hija tippre?i?a li, mill?1 ta' Jannar 2017, din id-dispo?izzjoni tistabilixxi kundizzjoni ?dida tat-terminu, li skontha l-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis huwa su??ett g?all-pre?entazzjoni ta' dikjarazzjoni fiskali f'terminu ta' tliet xhur li jibda jiddekorri mill-a??ar tax-xahar li matulu tnissel l-obbligu fiskali relatat mal-o??etti akkwistati. Ladarba jiskadi dan it-terminu, il-persuna taxxabli g?andha ta??usta d-dikjarazzjoni ppre?entata pre?edentement u tista' tnaqqas il-VAT tal-input dovuta fuq l-akkwist intra-Komunitarju ta' o??etti biss g?all-perijodu kurrenti, konformement mal-Artikolu 86(10i) tal-Li?i dwar il-VAT. Il-persuna taxxabli g?alhekk issostni l-pi? ekonomiku tal-VAT dovuta u, jekk ikun il-ka?, il-?las ta' interessi.

24 Skont l-espo?izzjoni tal-motivi li akkumpanjaw din l-emenda le?i?lattivha, din g?andha tippermetti kontroll a?jar tal-kummer? intra-Komunitarju, li fir-rigward tieg?u ?ew ikkonstatati irregolaritajiet, u tal-awtolikwidazzjoni tal-VAT.

25 Il-qorti tar-rinviju tenfasizza wkoll li l-Artikolu 86 tal-Li?i dwar il-VAT jistabilixxi terminu ta' ?ames snin g?all-a??ustament tal-VAT dovuta, filwaqt li dan l-artikolu jipprevedi ?ew? termini g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis, ji?ifieri, minn na?a, terminu ta' dekadenza ta' tliet xhur sabiex tit?allas din it-taxxa u, min-na?a l-o?ra, terminu ta' preskrizzjoni ta' ?ames snin. Dan it-terminu ta' dekadenza jista' jo?loq diffikultajiet fir-rigward tad-dritt tal-Unjoni.

26 Fil-fatt, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-Istati Membri jistg?u, b?ala prin?ipju, jipprevedu termini ta' dekadenza g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis, sakemm josservaw il-prin?ipji ta' ekwivalenza u ta' effettivita'. Barra minn hekk, tali termini ma g?andhomx jippre?udikaw il-prin?ipju ta' newtralita' fiskali u g?andhom ikunu proporzjonati, fis-sens li ma jintrodu?ux formalitajiet e??essivi meta mqabbla mal-g?anijiet imfittxija u ma jimplikawx pi? ekonomiku g?all-persuna taxxabli. Sabiex ti?i evalwata l-osservanza ta' dawn il-prin?ipji, g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni r-ra?unijiet li wasslu g?ad-dewmien fid-dikjarazzjoni fiskali, skont jekk dawn ir-ra?unijiet humiex indipendenti mill-persuna taxxabli jew jekk jirriflettux ?balji imputabbli lilha.

27 F'dan il-ka?, il-qorti tar-rinviju tenfasizza li, minn na?a, l-istabiliment ta' terminu ta' dekadenza ta' tliet xhur, li t-tul tieg?u jidher li b?ala prin?ipju huwa suffi?jenti, huwa ta' natura li jinkora??ixxi lill-persuna taxxabli g?ad-dixxiplina, filwaqt li ti??ieled l-abbu? ta' dritt. G?alhekk, dan it-terminu huwa inti? sabiex jipprevjeni s-sitwazzjonijiet li fihom, fil-pre?enza ta' ammont ta' VAT tal-input ugwali g?al dak tal-VAT dovuta, persuni taxxabli ju?aw il-possibilitajiet ta' regolarizzazzjoni tardiva g?all-finijiet ta' ottimizazzjoni fiskali u ta' abbu? ta' dritt. Min-na?a l-o?ra, je?istu madankollu sitwazzjonijiet li fihom il-persuna taxxabli ma tkunx f'po?izzjoni li tosserva dan it-terminu ta' tliet xhur, b'mod partikolari fil-ka? ta' ?ru? tardiv jew irregolari tal-fattura jew ta' irregolaritajiet attribwibbli lill-operaturi postali. Issa, il-punt 2(b) tal-Artikolu 86(10b) tal-Li?i dwar il-VAT ma jag?mel ebda distinzjoni skont jekk il-persuna taxxabli hijiex *in bona fide* jew le.

28 Din il-qorti tasal g?all-konkluzjoni li l-Artikoli 167 u 178 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali, b?all-punt 2(b) tal-Artikolu 86(10b) tal-Li?i dwar il-VAT, sa fejn l-imsemmi terminu ta' tliet xhur japplika g?al persuna taxxabli *in bona fide*.

29 Huwa f'dawn il-kundizzjonijiet li l-Wojewódzki S?d Administracyjny w Gliwicach (il-Qorti Amministrattiva Provin?jali ta' Gliwice) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari segwenti:

“Id-dispo?izzjonijiet mag?quda tal-Artikoli 167 u 178 tad-Direttiva [dwar il-VAT], g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li bis-sa??a tag?ha l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input matul perijodu taxxabli li jkun l-istess perijodu b?al dak li matulu t-

taxxa tal-input hija dovuta fuq tranżazzjonijiet li jikkostitwixxu akkwisti intrakomunitarji ta' ożetti, huwa sużett g'all-indikazzjoni tat-taxxa dovuta g'al dawn it-tranżazzjonijiet fid-dikjarazzjoni fiskali xierqa, sottomessa f'terminu ta' dekadenza li, fil-Polonja, huwa ta' tliet xhur minn tmiem ix-xahar li matulu jkun i fis-se? l-obbligu fiskali relatat mal-ożetti u mas-servizzi akkwistati?"

Fuq id-domanda preliminari

30 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 167 u 178 tad-Direttiva dwar il-VAT g'andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?ilazzjoni nazzjonali li tipprovdi li l-e?er?izzju tad-dritt g'al tnaqqis tal-VAT relatat ma' akkwist intra-Komunitarju, matul l-istess perijodu taxxabli b'al dak li matulu l-VAT hija dovuta, huwa sużett g'all-indikazzjoni tal-VAT dovuta fid-dikjarazzjoni fiskali ppre?entata f'terminu ta' tliet xhur li jibdedw jiddekorru mill-a?ar tax-xahar li matulu tnissel l-obbligu fiskali relatat mal-ożetti akkwistati.

31 Preliminarjament, g'andu jifakkar li, fil-kuntest tal-akkwisti intra-Komunitarji, b'applikazzjoni tal-iskema tal-awtolikwidazzjoni, ebda ?las tal-VAT ma jse? bejn ix-xerrej u l-fornitur ta' ożett, peress li x-xerrej huwa responsabbli, g'all-akkwisti intra-Komunitarji li huwa wettaq, tal-VAT tal-input, filwaqt li jista', b'ala prin?ipju, inaqqas din l-istess taxxa, b'tali mod li ebda ammont ma huwa dovut lill-amministrazzjoni fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?11 ta' Di?embru 2014, Idexx Laboratories Italia, C?590/13, EU:C:2014:2429, punt 33).

32 Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, id-dritt tal-persuni taxxabli li jnaqqsu l-VAT dovuta jew im?allsa g'all-ożetti akkwistati u g'as-servizzi r?evuti minnhom mill-VAT li huma g'andhom i?allsu jikkostitwixxi prin?ipju fundamentali inerenti tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-le?ilazzjoni tal-Unjoni (sentenzi tal?11 ta' Di?embru 2014, Idexx Laboratories Italia, C?590/13, EU:C:2014:2429, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tal?15 ta' Settembru 2016, Senatex, C?518/14, EU:C:2016:691, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata). Hekk kif il-Qorti tal-?ustizzja enfasizzat repetutament, dan id-dritt jag?mel parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u, b'ala prin?ipju, ma jistax ji?i limitat (sentenza tal?15 ta' Settembru 2016, Senatex, C?518/14, EU:C:2016:691, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

33 Is-sistema tat-tnaqqis g'andha l-g?an li tne?i minn fuq l-imprenditur il-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. Is-sistema komuni tal-VAT konsegwentement tiggarrantixxi n-newtralità fir-rigward tal-pi? fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?anijiet jew mir-ri?ultati ta' dawn l-attivitajiet, sakemm l-imsemmija attivitajiet ikunu, b'ala prin?ipju, huma stess sużetti g'all-VAT (sentenza tal?15 ta' Settembru 2016, Senatex, C?518/14, EU:C:2016:691, punt 27 u l-?urisprudenza ??itata).

34 Bis-sa?a tal-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT, id-dritt g'al tnaqqis tal-VAT tal-input jtnissel fil-mument meta t-taxxa li tista' titnaqqas issir dovuta. Skont l-Artikolu 69 ta' din id-direttiva, g'all-akkwisti intra-Komunitarji ta' ożetti, it-taxxa g'andha ssir dovuta mal-?ru? tal-fattura jew mal-iskadenza tat-terminu imsemmi fl-ewwel paragrafu tal-Artikolu 222 tal-imsemmija direttiva jekk ma tkun in?ar?et l-ebda fattura qabel din id-data.

35 Barra minn hekk, id-dritt g'al tnaqqis tal-VAT huwa sużett g'all-osservanza tar-rekwi?iti sostantivi u formali previsti mid-Direttiva dwar il-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?26 ta' April 2018, Zabrus Siret, C?81/17, EU:C:2018:283, punt 35).

36 Il-kundizzjonijiet sostantivi me?tie?a g'at-tnissil tad-dritt g'al tnaqqis tal-VAT dovuta g'all-akkwisti intra-Komunitarji ta' ożetti konformement mal-Artikolu 2(1)(b)(i) ta' din id-direttiva huma elenkati fl-Artikolu 168(?) tagħha. Dawn il-kundizzjonijiet jirrikjedu li dawn l-akkwisti jkunu twettqu minn persuna taxxabli, li din tal-a?ar tkun ukoll il-persuna responsabbli g'all-?las tal-VAT relatata mal-imsemmija akkwisti u li l-ożetti inkwistjoni jintu?aw g'all-b?onnijiet tat-

tranżazzjonijiet taxxabli tagħha.

37 Il-kundizzjonijiet formali tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT jirregolaw, għall-kuntrarju, il-modalitajiet u l-kontroll tal-eżerżizzju tiegħu kif ukoll il-funzjonament tajjeb tas-sistema komuni tal-VAT, b'għall-obbligi dwar il-kontabbiltà, il-fatturazzjoni u d-dikjarazzjoni (sentenza tal-11 ta' Diċembru 2014, Idexx Laboratories Italia, C-590/13, EU:C:2014:2429, punt 42).

38 Fir-rigward tal-VAT dovuta għal akkwisti intra-Komunitarji, mill-Artikolu 178(c) tad-Direttiva dwar il-VAT jirriżulta li l-eżerżizzju tad-dritt għal tnaqqis huwa sużżett għall-kundizzjoni li l-persuna taxxabli tkun inkludiet fid-dikjarazzjoni tal-VAT prevista fl-Artikolu 250 ta' din id-direttiva d-data kollha neċessarja sabiex tikkonstata l-ammont tal-VAT dovut fuq l-akkwisti tagħha u li hija jkollha fattura ma'rurha konformement mad-dispożizzjonijiet tat-Taqsimiet 3 sa 5 tal-Kapitolu 3 tat-Titolu XI tal-imsemmija direttiva.

39 Barra minn hekk, skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 tad-Direttiva dwar il-VAT, it-tnaqqis isir globalment billi jitnaqqas, mill-ammont totali tat-taxxa dovuta għal perijodu taxxabli, l-ammont tal-VAT "li fir-rigward tagħha, matul l-istess perijodu, id-dritt li tnaqqas irriżulta u hu eżerżitat skond l-Artikolu 178."

40 Minn dan jirriżulta, skont il-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja, li d-dritt għal tnaqqis tal-VAT għandu, b'għala prinċipju, jiġi eżerżitat għall-perijodu li matulu, minn naħa, dan id-dritt tniessel u, min-naħa l-oħra, il-persuna taxxabli għandha fil-pussess tagħha fattura (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-29 ta' April 2004, Terra Baubedarf-Handel, C-152/02, EU:C:2004:268, punt 34, u tal-15 ta' Settembru 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punt 35).

41 Għalhekk, id-dritt għal tnaqqis huwa eżerżitat, b'għala prinċipju, matul l-istess perijodu b'għal dak li fih tniessel, jiġifieri, fid-dawl tal-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT, fil-mument meta t-taxxa ssir dovuta (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta' April 2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, punt 36).

42 Madankollu, bis-saħħa tal-Artikoli 180 u 182 tad-Direttiva dwar il-VAT, persuna taxxabli tista' tiġi awtorizzata tipprova bit-tnaqqis anki jekk ma tkunx eżerżitat id-dritt tagħha matul il-perijodu li fih dan id-dritt tniessel, sużżett għall-osservanza ta' qerti kundizzjonijiet u modalitajiet iffissati mil-leżiżjonijiet nazzjonali (sentenzi tat-12 ta' Lulju 2012, EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, EU:C:2012:458, punt 46 u l-urisprudenza qitata, kif ukoll tas-26 ta' April 2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, punt 37).

43 F'dan ir-rigward, l-Istati Membri għandhom il-possibbiltà li jadottaw, bis-saħħa tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT, miżuri sabiex jiġguraw il-bir korrett tat-taxxa u sabiex tiġi evitata l-frodi. Madankollu, dawn ma jistgħux imorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaqu tali għanijiet u ma jistgħux iqiegħdu inkwistjoni n-newtralità tal-VAT (sentenzi tat-12 ta' Lulju 2012, EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, EU:C:2012:458, punt 47 u l-urisprudenza qitata, kif ukoll tal-15 ta' Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, punt 47 u l-urisprudenza qitata).

44 F'dan il-każ, skont il-leżiżjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, id-dritt għal tnaqqis tal-VAT relatata għal akkwist intra-Komunitarju jtniessel sa fejn, f'terminu ta' tliet xhur mill-aħħar tax-xahar li fih tniessel l-obbligu fiskali relatat mal-ożżetti akkwistati, il-persuna taxxabli, minn naħa, tirġievi fattura li tatesta l-kunsinna tal-ożżetti li tikkostitwixxi għaliha akkwist intra-Komunitarju ta' ożżetti u, min-naħa l-oħra, issemmi l-ammont tal-VAT dovut fir-rigward ta' dan l-akkwist fid-dikjarazzjoni fiskali li fiha għandha t'allas din it-taxxa. Fl-assenza ta' tali indikazzjoni fid-dikjarazzjoni ppreżentata f'dan it-terminu, il-persuna taxxabli tista' tażżusta d-dikjarazzjoni tagħha f'terminu ta' qames snin li jibda jiddekorri mill-aħħar tas-sena li matulha tniessel id-dritt għal tnaqqis

tal-VAT dovuta fuq akkwist intra-Komunitarju. F'dan il-ka?, il-persuna taxxabli g?andha t?allas il-VAT dovuta g?al dan l-akkwist b'mod retroattiv filwaqt li tista' tnaqqas il-VAT relatata ma' dan l-istess akkwist biss g?all-perijodu fiskali kurrenti.

45 F'dan ir-rigward, l-ewwel, sa fejn tali le?i?lazzjoni tidher li tissu??etta t-tnissil stess tad-dritt g?al tnaqqis g?al kundizzjonijiet ta' kisba ta' fattura u ta' dikjarazzjoni, g?andu ji?i rrilevat li, fid-dawl tal-punti 34 u 36 ta' din is-sentenza, it-tnissil tad-dritt g?al tnaqqis jista' jkun su??ett biss g?all-kundizzjonijiet sostantivi previsti mid-Direttiva dwar il-VAT u li, g?al akkwist intra-Komunitarju, huma elenkati fl-Artikolu 168(?) ta' din id-direttiva. G?all-kuntarju, hija ma tiddependix ne?essarjament mill-kisba ta' fattura u lanqas mid-dikjarazzjoni u mill-?las tal-VAT dovuta g?al tali akkwist f'terminu partikolari.

46 It-tieni, le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik deskritta fil-punt 44 ta' din is-sentenza, jista' jkollha l-konsegwenza li l-?las ta' ammont ta' VAT dovut u tal-istess ammont ta' VAT dedu?ibbli, relatati mal-istess akkwist intra-Komunitarju, ma jse??x matul l-istess perijodu fiskali, indipendentement mi?-?irkustanzi tal-ka?, mill-*bona fide* tal-persuna taxxabli u mir-ra?unijiet tad-dikjarazzjoni tardiva tal-VAT dovuta g?al tali akkwist. L-applikazzjoni ta' din il-le?i?lazzjoni tittardja, min?abba s-sempli?i ksur ta' kundizzjoni formali, l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT dovuta fuq l-akkwisti intra-Komunitarji. G?alhekk, hija timponi b'mod temporanju fuq il-persuna taxxabli l-pi? tal-VAT.

47 Issa, minn na?a, minn ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, fil-kuntest tas-sistema ta' awtolikwidazzjoni, il-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 ssodisfatti, minkejja l-fatt li l-persuni taxxabli jkunu naqsu milli jissodisfaw ?erti rekwi?iti formali. Peress li l-amministrazzjoni fiskali g?andha d-data ne?essarja sabiex tistabilixxi li r-rekwi?iti sostantivi huma ssodisfatti, hija ma tistax, fir-rigward tad-dritt tal-persuna taxxabli li tnaqqas din it-taxxa, timponi kundizzjonijiet supplimentari li jistg?u jkollhom l-effett li j?ibu fix-xejn l-e?er?izzju ta' dan id-dritt (sentenzi tat?12 ta' Lulju 2012, EMS?Bulgaria Transport, C?284/11, EU:C:2012:458, punt 62 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tal?11 ta' Di?embru 2014, Idexx Laboratories Italia, C?590/13, EU:C:2014:2429, punti 38 u 40 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata). Il-ka? ikun differenti jekk il-ksur ta' dawn ir-rekwi?iti formali jkollu b?ala effett li jostakola l-produzzjoni tal-prova ?erta li r-rekwi?iti sostantivi ?ew issodisfatti (sentenzi tat?12 ta' Lulju 2012, EMS?Bulgaria Transport, C?284/11, EU:C:2012:458, punt 71 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tal?11 ta' Di?embru 2014, Idexx Laboratories Italia, C?590/13, EU:C:2014:2429, punt 39).

48 Min-na?a l-o?ra, g?andu ji?i rrilevat li r-rekwi?it, imfakkar fil-punt 41 ta' din is-sentenza, li skontu d-dritt g?al tnaqqis ji?i e?er?itat, b?ala prin?ipju, matul il-perijodu li matulu t-taxxa tkun saret dovuta, huwa ta' natura li jiggarrantixxi n-newtralità fiskali. Fil-fatt, hija tippermetti li ji?i ggarantit li l-?las tal-VAT u t-tnaqqis tag?ha jse??u matul l-istess perijodu, b'tali mod li l-persuna taxxabli tkun kompletament me?lusa mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tag?ha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad?29 ta' April 2004, Terra Baubedarf-Handel, C?152/02, EU:C:2004:268, punti 35 sa 37).

49 Ikun kuntrarju g?al din il-lo?ika li l-pi? tal-VAT dovut fuq akkwist intra-Komunitarju ji?i temporanjament impost fuq il-persuna taxxabli, *a fortiori* peress li, kif jirri?ulta mill-punt 31 ta' din is-sentenza, ebda ammont ma huwa dovut lill-amministrazzjoni fiskali g?al tali akkwist.

50 Għaldaqstant, u bla sara għall-issodisfar tal-kundizzjonijiet sostantivi tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT li għandha tiġi vverifikata mill-qorti tar-rinviju, l-applikazzjoni ta' leżijoni nazzjonali ma tistax tipprekludi, b'mod awtomatiku u minnabba l-ksur ta' rekwiżiti formali, l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT dovut għal akkwist intra-Komunitarju matul l-istess perijodu b'al dak tal-?las tal-istess ammont ta' VAT, mingħajr ma jittie?du inkunsiderazzjoni -?irkustanzi rilevanti kollha u, b'mod partikolari, il-*bona fide* tal-persuna taxxabli.

51 Ma tista' tinsilet ebda konklużjoni differenti mill-urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, li tgħid li l-Istati Membri jistgħu jipprevedu, għal raunijiet ta' ?ertezza legali, terminu ta' dekadenza li l-iskadenza tiegħu għandu b'ala konsegwenza li jissanzjona lill-persuna taxxabli li ma hijiex suffiġentement diliġenti, li naqset milli titlob it-tnaqqis tal-VAT tal-input, li ttellifha d-dritt għal tnaqqis, sa fejn, minn na?a, dan it-terminu japplika bl-istess mod għad-drittijiet simili fil-qasam fiskali bba?ati fuq id-dritt intern u għal dawk ibba?ati fuq id-dritt tal-Unjoni (prin?ipju ta' ekwivalenza) u, min-na?a l-o?ra, li fil-prattika ma jagħmilx impossibbli jew e??essivament diffi?li l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis (prin?ipju ta' effettività) (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?26 ta' April 2018, Zabrus Siret, C?81/17, EU:C:2018:283, punt 38 u l-urisprudenza ??itata).

52 Fil-fatt, mill-elementi esposti fil-punti 44 u 46 ta' din is-sentenza jirri?ulta li t-terminu ta' tliet xhur stabbilit, mil-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, għall-finijiet tad-dikjarazzjoni tal-VAT relatata ma' akkwist intra-Komunitarju ma jistax ji?i assimilati ma' terminu ta' dekadenza, fis-sens ta' din il-urisprudenza, li jwassal għat-telf tad-dritt għal tnaqqis.

53 Madankollu, hekk kif jirri?ulta mill-urisprudenza ??itata fil-punt 43 ta' din is-sentenza, l-Istati Membri huma kompetenti sabiex jipprevedu, fl-osservanza tal-prin?ipju ta' proporzjonalità, sanzjonijiet fil-ka? ta' nuqqas ta' osservanza tar-rekwi?iti formali dwar l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT. B'mod partikolari, id-dritt tal-Unjoni ma j?ommx lill-Istati Membri milli jimponu, jekk ikun me?tie?, multa jew sanzjoni pekunjarja proporzjonata għall-gravità tal-ksur sabiex ikun issanzjonat il-ksur tar-rekwi?iti formali (sentenza tal?15 ta' Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C?516/14, EU:C:2016:690, punt 48 kif ukoll il-urisprudenza ??itata).

54 Min-na?a l-o?ra, le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprojbixxi b'mod sistematiku l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT relatata ma' akkwist intra-Komunitarju matul l-istess perijodu b'al dak li matulu għandu ji?i m?allas l-istess ammont ta' VAT, mingħajr ma tipprevedi t-te?id inkunsiderazzjoni ta?-?irkustanzi rilevanti kollha u, b'mod partikolari, tal-*bona fide* tal-persuna taxxabli, tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju, minn na?a, sabiex ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT, f'ka? fejn, hekk kif jirri?ulta mill-urisprudenza msemmija fil-punt 31 ta' din is-sentenza, ebda ammont fiskali ma huwa ne?essarju, u, min-na?a l-o?ra, sabiex tevita l-frodi fiskali.

55 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikoli 167 u 178 tad-Direttiva dwar il-VAT għandhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprovdi li l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT relatat ma' akkwist intra-Komunitarju, matul l-istess perijodu taxxabli b'al dak li matulu l-VAT hija dovuta, huwa su??ett għall-indikazzjoni tal-VAT dovuta fid-dikjarazzjoni fiskali ppre?entata f'terminu ta' tliet xhur li jibdeu jiddekorru mill-a??ar tax-xahar li matulu tnissel l-obbligu fiskali relatat mal-o??etti akkwistati.

Fuq l-ispejje?

56 Peress li l-pro?edura għandha, 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 għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija

partijiet, ma jistgħux jittallu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (Id-Disa' Awla) taqta' u tiddeżiedi:

L-Artikoli 167 u 178 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE tat-13 ta' Lulju 2010, għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leżijonazzjoni nazzjonali li tipprova li leżerizzju tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) relatat ma' akkwist intra-Komunitarju, matul l-istess perijodu taxxabli b'għal dak li matulu l-VAT hija dovuta, huwa sużett għall-indikazzjoni tal-VAT dovuta fid-dikjarazzjoni fiskali ppreżentata f'terminu ta' tliet xhur li jibdew jiddekorru mill-aħbar tax-xahar li matulu tniessel l-obbligu fiskali relatat mal-ożetti akkwistati.

Firem

* Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.