Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Seba’ Awla)

8 ta’ Di?embru 2022 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Armonizzazzjoni tal-le?i?lazzjonijiet fiskali – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 203 – A??ustament tad-dikjarazzjoni tal-VAT – Benefi?jarji ta’ servizzi li ma jistg?ux jinvokaw dritt g?al tnaqqis – Assenza ta’ riskju ta’ telf ta’ d?ul fiskali”

Fil-Kaw?a C?378/21,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi, l-Awstrija), permezz ta’ de?i?joni tal?21 ta’ ?unju 2021, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil?21 ta’ ?unju 2021, fil-pro?edura

P GmbH

vs

Finanzamt Österreich,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Seba’ Awla),

komposta minn F. Biltgen (Relatur), li qieg?ed ja?ixxi b?ala President ta’ Awla, N. Wahl u J. Passer, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-Gvern Awstrijak, minn A. Posch, b?ala a?ent,

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

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukata ?enerali ppre?entati fis-seduta tat?8 ta’ Settembru 2022,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 203 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, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill (UE) 2016/1065 tas?27 ta’ ?unju 2016 (?U 2016, L 177, p. 9) (iktar ’il quddiem, id-“Direttiva dwar il-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kaw?a bejn P GmbH u l-Finanzamt Österreich (l-amministrazzjoni fiskali tal-Awstrija) (iktar ’il quddiem l-“amministrazzjoni fiskali”) dwar ir-rifjut, minn din tal-a??ar, ta’ talba g?al a??ustament tad-dikjarazzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) ta’ P g?ar-ra?uni li hija kienet indikat fuq il-fatturi tag?ha ammont ta’ VAT ikkalkolata b’rata ?baljata.

Il?kuntest ?uridiku

Id?dritt tal?Unjoni

3 Skont l-Artikolu 193 tad-Direttiva dwar il-VAT:

“Il-VAT g?andha tit?allas minn kwalunkwe persuna taxxabbli li tkun qed twettaq forniment 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 203 ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“Il-VAT g?andha tit?allas minn kwalunkwe persuna li tni??el il-VAT fuq fattura.”

5 L-Artikolu 220(1) tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“Kull persuna taxxabbli g?andha ti?gura li, fir-rigward ta’ dak li ?ej, tin?are? fattura, jew hi nnifisha jew mill-konsumatur tag?ha jew, f’isimha u g?an-nom tag?ha, minn parti terza:

(1) provvisti ta’ merkanzija jew servizzi li hi tkun g?amlet lil persuna taxxabbli o?ra jew lil persuna legali mhux taxxabbli;

[...]”

Id?dritt Awstrijak

6 Il-punt 1 tal-Artikolu 11(1) tal-Umsatzsteuergesetz 1994 (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? tal?1994, BGBl. 663/1994), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?at-tilwima fil-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem l-“UStG 1994”), jipprevedi:

“Jekk l-imprenditur jag?mel tran?azzjonijiet fis-sens tal-ewwel in?i? tal-Artikolu 1(1), huwa jkun intitolat jo?ro? fatturi. Jekk jag?mel tran?azzjonijiet inti?i g?al imprenditur ie?or g?all-b?onnijiet tal-impri?a ta’ dan tal-a??ar jew g?al persuna ?uridika, sa fejn din ma tkunx imprenditur, huwa jkun obbligat jo?ro? fatturi. Jekk l-imprenditur iwettaq tassazzjoni taxxabbli ta’ kunsinna ta’ xog?ol jew ta’ prestazzjoni tax-xog?ol b’rabta ma’ proprjetà immobbli li tkun inti?a g?al persuna li ma hijiex imprenditur, huwa obbligat jo?ro? fattura. L-imprenditur g?andu jissodisfa l-obbligu tieg?u ta’ fatturazzjoni fi ?mien sitt xhur mit-twettiq tat-tran?azzjoni.”

7 L-Artikolu 11(6) tal-UStG 1994 jipprovdi:

“G?all-fatturi li l-ammont totali tag?hom ma jaqbi?x EUR 400, id-dettalji li ?ejjin, li ji?diedu mad-data tal-?ru?, huma suffi?jenti:

1. l-isem u l-indirizz tal-imprenditur li wettaq il-kunsinna jew ipprovda s-servizz;

2. il-kwantità u l-isem kummer?jali normali tal-o??etti kkunsinnati jew in-natura u l-portata tal-provvista l-o?ra;

3. id-data tal-kunsinna jew tal-provvista l-o?ra jew tal-perijodu tal-provvista;

4. il-korrispettiv u l-ammont tat-taxxa relatata mal-kunsinna jew mal-provvista l-o?ra, flimkien, u

5. ir-rata tat-taxxa.”

8 L-Artikolu 11(12) tal-UStG 1994 huwa fformulat kif ?ej:

“Jekk l-imprenditur ikun indika separatament, f’fattura relatata ma’ kunsinna jew ma’ provvista o?ra, ammont ta’ taxxa li g?alih ma huwiex responsabbli skont din il-li?i federali, huwa g?andu j?allas dan l-ammont abba?i tal-fattura, sakemm ma jag?milx a??ustament korrispondenti fiha fir-rigward tad-destinatarju tal-kunsinna jew tad-destinatarju tal-provvista l-o?ra. Fil-ka? ta’ a??ustament, l-Artikolu 16(1) g?andu japplika *mutatis mutandis*.”

9 L-Artikolu 16(1) tal-UStG 1994 jipprovdi:

“Fil-ka? ta’ modifika tal-ba?i taxxabbli ta’ tran?azzjoni taxxabbli fis-sens tal-punti 1 u 2 tal-Artikolu 1(1),

1. l-imprenditur li jkun wettaq din it-tran?azzjoni g?andu ja??usta b’mod korrispondenti l-ammont tat-taxxa dovuta f’dan ir-rigward u

2. l-imprenditur destinatarju g?andu ja??usta b’mod korrispondenti t-tnaqqis mag?mul f’dan ir-rigward. L-a??ustamenti g?andhom isiru g?all-perijodu taxxabbli li matulu tkun saret il-modifika tal-korrispettiv.”

10 L-Artikolu 239a tal-Bundesabgabenordnung (il-Kodi?i Fiskali Federali), fil-ver?joni tieg?u applikabbli g?at-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, jipprevedi:

“Sa fejn taxxa li, skont l-g?an tad-dispo?izzjoni fiskali, g?andha ti?i sostnuta ekonomikament minn persuna o?ra apparti l-kontribwent, tkun ?iet sostnuta ekonomikament minn persuna o?ra apparti l-kontribwent, is-segwenti ma g?andhomx isiru:

1. iskrizzjoni fil-kreditu tal-kont fiskali,

2. il-?las lura, il-klassifikazzjoni mill-?did jew it-trasferiment tal-assi, u

3. l-u?u ta’ dawn g?at-tifdija tad-djun fiskali,

jekk dan iwassal g?al arrikkiment indebitu tal-kontribwent.”

It?tilwima fil?kaw?a prin?ipali u d?domandi preliminari

11 Matul is-sena finanzjarja 2019, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, li topera post tal-log?ob fuq ?ewwa, applikat rata ta’ 20 % VAT g?as-servizzi tag?ha. Hija ?ar?et lill-klijenti tag?ha total ta’ 22 557 fattura tal-cash register, li huma fatturi ta’ ammont baxx fis-sens tal-Artikolu 11(6) tal-UStG 1994, li jsemmu din ir-rata.

12 Mit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta li l-klijenti tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kienu esklu?ivament konsumaturi finali li ma kellhomx id-dritt li jnaqqsu l-VAT tal-input.

13 Peress li indunat li r-rata legali tal-VAT applikabbli g?as-servizzi tag?ha ma kinitx ta’ 20 %, i?da ta’ 13 %, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali a??ustat id-dikjarazzjoni tal-VAT tag?ha sabiex l-e??ess tal-VAT jitqieg?ed fil-kreditu tag?ha mill-amministrazzjoni fiskali.

14 Din tal-a??ar irrifjutat dan l-a??ustament, minn na?a peress li skont id-dritt nazzjonali, ir-

rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali g?andha t?allas l-og?la VAT min?abba l-assenza ta' korrezzjoni tal-fatturi tag?ha u, min-na?a l-o?ra, min?abba li, peress li l-klijenti tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali sostnew l-ispi?a ta' VAT og?la, l-a??ustament mitlub ikun iwassal g?al arrikkiment indebitu tag?ha.

15 Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali ppre?entat rikors kontra din id-de?i?joni u t-tilwima tressqet quddiem il-qorti tar-rinviju, il-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi, l-Awstrija), li tistaqsi, fid-dawl tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, jekk l-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT jistax ji?i applikat fil-kaw?a li g?andha quddiemha meta ma je?isti ebda riskju ta' telf ta' d?ul fiskali. Fl-affermattiv, dik il-qorti tistaqsi jekk, sa fejn ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali hija fl-impossibbiltà materjali li tirrettifika l-fatturi ma?ru?a fir-rigward tal-konsumaturi finali, g?andux jittie?ed inkunsiderazzjoni l-fatt li ma hemmx riskju ta' telf ta' d?ul fiskali sabiex tkun tista' tirrettifika d-dikjarazzjoni tal-VAT tag?ha fis-sens me?tie?. Il-qorti tar-rinviju tesprimi dubji wkoll dwar jekk id-Direttiva dwar il-VAT g?andhiex ti?i interpretata fis-sens li l-fatt li l-konsumaturi finali sostnew kompletament il-VAT u li, g?aldaqstant, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali tarrikixxi ru?ha fil-ka? ta' a??ustament ta' din it-taxxa, jipprekludi t-twettiq ta' tali a??ustament.

16 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi, l-Awstrija) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) Il-VAT hija dovuta mill-emittent ta' fattura skont l-Artikolu 203 tad-[Direttiva dwar il-VAT] meta, b?al f'dan il-ka?, ma jistax ikun hemm riskju ta' telf ta' d?ul fiskali peress li d-destinatarji tas-servizzi ma humiex konsumaturi finali li jibbenefikaw mid-dritt g?al tnaqqis?

2) Jekk ting?ata risposta fl-affermattiv g?all-ewwel domanda u l-VAT ikollha tit?allas mill-emittent tal-fattura skont l-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT:

a) Il-korrezzjoni tal-fatturi fir-rigward tal-benefi?jarji tas-servizzi tista' ti?i preklu?a jekk, minn na?a, ir-riskju ta' telf ta' d?ul fiskali jkun esklu? u jekk, min-na?a l-o?ra, il-korrezzjoni tal-fatturi tkun effettivament impossibbli?

b) Il-fatt li l-konsumaturi finali jkunu sostnew it-taxxa fil-kuntest tal-korrispettiv im?allas u li, g?alhekk, ikun hemm arrikkiment tal-persuna taxxabbli bil-korrezzjoni tal-VAT jipprekludi l-korrezzjoni tal-VAT?"

Fuq id?domandi preliminari

Fuq l?ewwel domanda

17 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li persuna taxxabbli li pprovdiet servizz u li indikat fuq il-fattura tag?ha ammont ta' VAT ikkalkolat abba?i ta' rata ?baljata hija responsabbli g?all-?las ta' din il-VAT anki meta ma je?isti ebda riskju ta' telf ta' d?ul fiskali min?abba li l-benefi?jarji ta' dan is-servizz huma esklu?ivament konsumaturi finali li ma jibbenefikawx minn dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input.

18 Preliminarjament, g?andu ji?i osservat li mit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta li d-domandi mag?mula mill-qorti tar-rinviju huma bba?ati fuq il-premessa li, f'dan il-ka?, ma je?isti ebda riskju ta' telf ta' d?ul fiskali, peress li l-klijentela tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kienet, g?as-sena finanzjarja kkon?ernata, mag?mula esklu?ivament minn konsumaturi finali li ma g?andhomx dritt g?al tnaqqis tal-VAT li ?iet iffatturata lilhom mir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali. Huwa biss fid-dawl ta' din il-premessa li l-Qorti tal-?ustizzja ser te?amina l-ewwel domanda.

19 Sabiex ting?ata risposta g?al din id-domanda, g?andu jitfakkar li, skont l-Artikolu 203 tad-

Direttiva dwar il-VAT, il-VAT hija dovuta minn kull persuna li tindika din it-taxxa fuq fattura u li, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, il-VAT indikata fuq fattura hija dovuta mill-emittent ta' din il-fattura, inklu? fl-assenza ta' kwalunkwe tran?azzjoni taxxabbli reali (sentenza tat?8 ta' Mejju 2019, EN.SA., C?712/17, EU:C:2019:374, punt 26).

20 Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta wkoll li l-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT huwa inti? sabiex jelimina r-riskju ta' telf ta' d?ul fiskali li jista' ji?i kkaw?at mid-dritt g?al tnaqqis previst minn din id-direttiva (sentenzi tat?8 ta' Mejju 2019, EN.SA., C?712/17, EU:C:2019:374, punt 32, u tat?18 ta' Marzu 2021, P (Karti tal-fjuwil), C?48/20, EU:C:2021:215, punt 27).

21 Kif l-Avukata ?enerali rrilevat fil-punt 26 tal-konklu?jonijiet tag?ha, l-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT huwa g?alhekk inti? li japplika meta l-VAT tkun ?iet iffatturata b'mod ?baljat u meta jkun je?isti riskju ta' telf ta' d?ul fiskali min?abba l-fatt li d-destinatarju tal-fattura inkwistjoni jista' jinvoka d-dritt tieg?u g?al tnaqqis ta' tali VAT.

22 L-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT huwa g?alhekk differenti mill-Artikolu 193 ta' din id-direttiva sa fejn dan l-a??ar artikolu, moqri flimkien mal-Artikolu 220(1) tal-imsemmija direttiva, jipprevedi l-ipote?i li fiha l-persuna taxxabbli tkun ?ar?et fattura li tindika l-ammont korrett tal-VAT skont din l-a??ar dispo?izzjoni, li skontha l-persuna taxxabbli li twettaq, g?al persuna taxxabbli o?ra, kunsinna ta' o??etti jew provvista ta' servizzi taxxabbli g?andha to?ro? fattura fir-rigward ta' din il-persuna taxxabbli l-o?ra. F'ka? b?al dan, skont dan l-Artikolu 193, il-VAT hija dovuta mill-persuna taxxabbli li tag?mel tali kunsinna jew tali provvista g?al persuna taxxabbli o?ra.

23 Minn dan isegwi, kif l-Avukata ?enerali indikat fil-punt 26 tal-konklu?jonijiet tag?ha, li l-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT japplika biss g?al dejn fiskali li jaqbe? dak dovut fis-sitwazzjonijiet li fihom japplika l-Artikolu 193 ta' din id-direttiva u g?alhekk ma jkoprix is-sitwazzjonijiet li fihom il-VAT indikata fil-fattura tkun e?atta. F'sitwazzjoni fejn parti mill-VAT iffatturata tkun ?iet iffatturata b'mod ?baljat, l-Artikolu 203 tal-imsemmija direttiva huwa inti? li japplika biss g?all-ammont tal-VAT li jaqbe? dak iffatturat debitament. Fil-fatt, f'dan l-a??ar ka?, je?isti riskju ta' telf ta' d?ul fiskali, peress li persuna taxxabbli destinatarja ta' tali fattura tista' titwassal te?er?ita d-dritt tag?ha g?al tnaqqis fir-rigward ta' din il-VAT ming?ajr ma l-amministrazzjoni fiskali kompetenti tkun f'po?izzjoni li tiddetermina jekk il-kundizzjonijiet g?all-e?er?izzju ta' dan id-dritt humiex issodisfatti.

24 F'dan il-ka?, kif tfakkar fil-punt 18 ta' din is-sentenza, il-qorti tar-rinviju eskludiet l-e?istenza ta' tali riskju ta' telf ta' d?ul fiskali min?abba li l-klijentela tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kienet, matul is-sena fiskali kkon?ernata, mag?mula esklu?ivament minn konsumaturi finali li ma g?andhomx dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input. G?aldaqstant, g?andu ji?i kkonstatat li l-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT ma japplikax f'sitwazzjoni b?al din.

25 Fid-dawl ta' dak kollu li ntqal hawn fuq, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li persuna taxxabbli, li pprovdiet servizz u li indikat fuq il-fattura tag?ha ammont ta' VAT ikkalkolata abba?i ta' rata ?baljata, ma hijiex responsabbli, skont din id-dispo?izzjoni, g?all-parti tal-VAT iffatturata b'mod ?baljat jekk ma je?isti ebda riskju ta' telf ta' d?ul fiskali min?abba li l-benefi?jarji ta' dan is-servizz huma esklu?ivament konsumaturi finali li ma g?andhomx dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input.

Fuq it?tieni domanda

26 Fid-dawl tar-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda, ma hemmx lok li ting?ata risposta g?at-tieni domanda.

Fuq l?ispejje?

27 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 (Is-Seba' Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill (UE) 2016/1065 tas?27 ta' ?unju 2016,

g?andu ji?i interpretat fis-sens li:

persuna taxxabbli, li pprovdiet servizz u li indikat fuq il-fattura tag?ha ammont ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) ikkalkolata abba?i ta' rata ?baljata, ma hijiex responsabbli, skont din id-dispo?izzjoni, g?all-parti tal-VAT iffatturata b'mod ?baljat jekk ma je?isti ebda riskju ta' telf ta' d?ul fiskali min?abba li l-benefi?jarji ta' dan is-servizz huma esklu?ivament konsumaturi finali li ma g?andhomx dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input.

Firem

* Lingwa tal-pro?edura: il-?ermani?.