Downloaded via the EU tax law app / web

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

6 ta’ Frar 2014 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari — VAT — Direttiva 2006/112/KE — Awtolikwidazzjoni — Dritt g?al tnaqqis — ?las tat-taxxa lill-fornitur ta’ servizzi — Ommissjoni ta’ riferimenti obbligatorji — ?las ta’ VAT mhux dovuta — Telf tad-dritt g?al tnaqqis — Prin?ipju ta’ newtralità fiskali — Prin?ipju ta’ ?ertezza legali”

Fil-Kaw?a C?424/12,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Curtea de Apel Oradea (ir-Rumanija), permezz tad-de?i?joni tas-26 ta’ ?unju 2012, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-18 ta’ Settembru 2012, fil-pro?edura

SC Fatorie SRL

vs

Direc?ia General? a Finan?elor Publice Bihor,

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

komposta minn R. Silva de Lapuerta, President tal-Awla, J. L. da Cruz Vilaça, G. Arestis (Relatur), J.-C. Bonichot u A. Arabadjiev, 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?al SC Fatorie SRL, minn C. Costa?, avukat,

– g?all-Gvern Rumen, minn R. H. Radu u V. Angelescu, kif ukoll minn I. Bara-Bu?il?, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Estonjan, minn M. Linntam, b?ala a?ent,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Keppenne u L. Lozano Palacios, 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 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 VAT”), b’mod partikolari l-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet dwar id-dritt g?al tnaqqis meta ti?i applikata s-sistema ta’ awtolikwidazzjoni, kif ukoll il-prin?ipji ta’ newtralità fiskali tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-“VAT”) u ta’ ?ertezza legali.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kaw?a bejn SC Fatorie SRL (iktar ’il quddiem “Fatorie”) u d-Direc?ia General? a Finan?elor Publice Bihor (Direttorat ?enerali tal-Finanzi Pubbli?i ta’ Bihor, iktar ’il quddiem id-“Direc?ia”) dwar ir-rifjut ta’ tnaqqis tal-VAT g?al Fatorie min?abba l-inapplikabbiltà tad-dispo?izzjonijiet dwar is-sistema ta’ awtolikwidazzjoni.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 178(a) u (f) tad-Direttiva VAT jipprevedi:

“Biex te?er?ita d-dritt ta’ tnaqqis, persuna taxxabbli g?andha tissodisfa l-kondizzjonijiet li ?ejjin:

a) g?all-finijiet ta’ tnaqqis skont l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta’ merkanzija jew servizzi, hi g?andha jkollha fattura im?ejjija skont l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238, 239 u 240;

[…]

f) meta tkun me?tie?a t?allas il-VAT b?ala konsumatur fejn japplikaw l-Artikoli 194 sa 197 u l-Artikolu 199, hi g?andha tkun konformi mal-formalitajiet kif stabbiliti minn kull Stat Membru.”

4 L-Artikolu 199(1) ta’ din id-direttiva jistabbilixxi li, g?al ?erti provvisti ta’ servizzi, l-Istati Membri jistg?u jipprovdu li l-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa tkun il-persuna taxxabbli destinatarja ta’ dawn il-provvisti. Din l-iskema, mag?rufa bl-isem normali ta’ “awtolikwidazzjoni”, tista’ b’mod partikolari tapplika, skont l-imsemmi Artikolu 199(1)(a), g?al “xog?ol ta’ kostruzzjoni, inklu?i servizzi ta’ tiswijiet, tindif, manutenzjoni, alterazzjoni u demolizzjoni fir-rigward ta’ proprjetà immobbli, kif ukoll il-kunsinna ta’ xog?lijiet ta’ kostruzzjoni”.

5 L-Artikolu 226(11) tal-imsemmija direttiva huwa redatt kif ?ej:

“Ming?ajr pre?udizzju g?ad-disposizzjonijiet partikolari stabbiliti f’din id-Direttiva, dawn id-dettalji li ?ejjin biss huma me?tie?a g?all-finijiet ta’ VAT fuq fatturi ma?ru?a skont l-Artikoli 220 u 221

[…]

11) fil-ka? ta’ e?enzjoni jew fejn il-konsumatur ikun responsabbli g?all-?las tal-VAT, referenza g?ad-dispo?izzjoni applikabbli ta’ din id-Direttiva, jew g?ad-disposizzjoni nazzjonali korrispondenti, jew g?al kwalnukwe referenza o?ra li tindika li l-provvista ta’ merkanzija jew servizzi hija e?enti jew so??etta g?all-pro?edura ta’ inver?joni tal-?las”.

Id-dritt Rumen

6 L-Artikolu 146(1)(a) tal-Li?i Nru 571/2003 dwar il-Kodi?i tat-Taxxi (legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal), tat-22 ta’ Di?embru 2003 (*Monitorul Oficial al României,* Parti I, Nru 927 tat-23 ta’ Di?embru 2003, iktar ’il quddiem il-“Kodi?i tat-Taxxi”), jistabbilixxi:

“Biex te?er?ita d-dritt ta’ tnaqqis, il-persuna taxxabbli g?andha tissodisfa l-kundizzjonijiet segwenti:

a) g?at-taxxa dovuta jew im?allsa, marbuta ma’ beni li ?ew ikkunsinnati lilha jew li g?ad iridu ji?u kkunsinnjati lilha, jew g?al servizzi li ?ew ipprovduti lilha jew li g?ad iridu ji?u pprovduti lilha, i?-

?amma ta’ fattura li tinkludi l-informazzjoni prevista fl-Artikolu 155(5).”

7 Il-Punt 2 tal-Artikolu 155(5)(n) tal-Kodi?i tat-Taxxi, jistabbilixxi li:

“Il-fattura g?andha ta’ bilfors tinkludi l-informazzjoni segwenti:

[…]

2. fil-ka? li taxxa hija dovuta mill-benefi?jarju skont il-kundizzjonijiet tal-Artikolu 150(1)(b) sa (d) u (g), riferiment g?ad-dispo?izzjonijiet ta’ dan it-titolu jew g?ad-Direttiva 112 jew g?ar-riferiment ‘awtolikwidazzjoni’ g?at-tran?azzjonijiet previsti fl-Artikolu 160.”

8 L-Artikolu 160 tal-Kodi?i tat-Taxxi, fil-ver?joni tieg?u applikabbli fid-data tal-fatti fil-kaw?a prin?ipali, huwa redatt kif ?ej:

“(1) Il-fornituri u l-benefi?jarji ta’ beni jew servizzi msemmija fil-paragrafu 2 g?andhom japplikaw il-mi?uri ta’ semplifikazzjoni previsti f’dan l-artikolu. Il-kundizzjoni me?tie?a g?all-applikazzjoni tal-mi?uri ta’ semplifikazzjoni hija li kemm il-fornitur kif ukoll il-benefi?jarju g?andhom ikunu identifikati g?all-finijiet tal-VAT, skont l-Artikolu 153.

(2) Il-beni u s-servizzi li g?andhom ji?u kkunsinnati jew ipprovduti li japplikaw g?alihom il-mi?uri ta’ semplifikazzjoni huma:

[…]

b) il-bini, il-partijiet ta’ bini u l-artijiet ta’ kull tip, g?all-kunsinna li g?alihom tapplika s-sistema ta’ tassazzjoni;

c) ix-xog?lijiet ta’ kostruzzjoni u ta’ munta??;

[…]

(3) Fuq il-fatturi ma?ru?a g?all-kunsinni ta’ beni previsti fil-paragrafu 2, il-fornituri g?andhom jinkludu r-riferiment ‘awtolikwidazzjoni’, ming?ajr ma jindikaw it-taxxa relatata. Fuq il-fatturi ri?evuti minn fornituri, il-benefi?jarji g?andhom jindikaw it-taxxa relatata, li g?andhom juruhom kemm b?ala taxxa mi?bura kif ukoll b?ala taxxa li g?andha titnaqqas fid-dikjarazzjoni tat-taxxa. G?at-tran?azzjonijiet su??etta g?al mi?uri ta’ semplifikazzjoni, ma g?andu jse?? l-ebda ?las ta’ taxxa bejn il-fornitur u l-benefi?jarju.

[…]

(5) Il-fornituri kif ukoll il-benefi?jarji huma responsabbli g?all-applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet ta’ dan l-artikolu. Fil-ka? li l-fornitur ma jinkludix ir-riferiment ‘awtolikwidazzjoni’ fil-fattura ma?ru?a g?al beni jew servizzi li jaqg?u ta?t il-paragrafu 2, il-benefi?jarju g?andu japplika l-awtolikwidazzjoni, ma g?andux i?allas it-taxxa lill-fornitur, jinkludi minn jeddu r-riferiment ‘awtolikwidazzjoni’, u jikkonforma ru?u mal-obbligi previsti fil-paragrafu 3.”

9 Il-Punt 82 tad-De?i?joni tal-Gvern Nru 44/2004 dwar il-modalitajiet ta’ applikazzjoni tal-Kodi?i tat-Taxxi (hot?rârea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2033 privind Codul fiscal), kif fis-se?? fil-mument tal-fatti fil-kaw?a prin?ipali, jistabbilixxi:

“(1) Il-kundizzjoni obbligatorja prevista fl-Artikolu 160(1) tal-Kodi?i tat-Taxxi g?all-applikazzjoi tal-mi?uri ta’ semplifikazzjoni u ta’ awtolikwidazzjoni rispettivament hija li kemm il-fornitur kif ukoll il-

benefi?jarju ji?u identifikati g?all-finijiet tal-VAT, skont l-Artikolu 153 tal-Kodi?i tat-Taxxi u li t-tran?azzjonijiet inkwistjoni huma taxxabbli. Il-mi?uri ta' semplifikazzjoni japplikaw biss g?at-tran?azzjonijiet mag?mula fi ?dan il-pajji?, fis-sens tal-Artikolu 125b tal-Kodi?i tat-Taxxi.

[…]

(3) Fil-ka? ta' kunsinni jew ta' provvisti previsti fl-Artikolu 160(2) tal-Kodi?i tat-Taxxi, inklu?i ?lasijiet ri?evuti, il-forrnituri g?andhom jo?or?u fatturi ming?ajr it-taxxa u jinkludu fihom ir-riferiment 'awtolikwidazzjoni'. It-taxxa hija kkalkolata mill-benefi?jarju u inklu?a fil-fatturi u fir-re?istru tax-xiri, peress li g?andha ter?a' ti?i inklu?a fid-dikjarazzjoni tat-taxxa kemm b?ala taxxa mi?bura kif ukoll b?ala taxxa mnaqqsa. Fuq il-livell kontabbli, il-benefi?jarju g?andu jinkludi fil-perijodu fiskali l-ammont tat-taxxa li jikkorrispondi kemm g?at-taqsima 4426 [VAT imnaqqsa] kif ukoll g?at-taqsima 4427 [VAT mi?bura].

[…]

(12) Fil-ka? ta' xog?lijiet ta' kostruzzjoni u ta' munta?? li g?alihom ?ew ri?evuti l-?lasijiet u/jew in?ar?u fatturi g?all-valur totali jew parzjali f'awtolikwidazzjoni sal-31 ta' Di?embru 2007 inklu?, i?da li g?alihom il-fatt li jo?loq it-taxxa jse?? matul is-sena 2008, ji?ifieri fid-data li fihom in?ar?u r-rapporti ta' progress u, jekk ikun il-ka?, ikunu ?ew a??ettati mill-benefi?jarji, l-iskema normali ta' taxxa tapplika biss g?ad-differenza bejn il-valur tax-xog?lijiet li g?alihom il-fatt li jo?loq it-taxxa se?? fis-sena 2008 u l-valur tal-?lasijiet ri?evuti jew ammonti inklu?i fil-fatturi ma?ru?a sal-31 ta' Di?embru 2007 inklu?. […]"

10 L-Artikolu 105(1) u (3) tad-Digriet tal-Gvern Nru 92/2003 dwar il-Kodi?i tal-Pro?edura Fiskali (Ordonan?a Guvernului Nru 92/2003 privind Codul de procedur? fiscal?), fil-ver?joni tieg?u ppubblikata fil-*Monitorul Oficial al României* (parti I, Nru 513 tal-31 ta' Lulju 2007), jistabbilixxi:

"Regoli dwar il-kontroll fiskali

(1) Il-kontroll fiskali huwa inti? li je?amina l-punti kollha ta' fatt u ta' li?i li huma rilevanti g?all-finijiet tat-taxxa.

[…]

(3) Il-kontroll fiskali g?andu jsir darba biss g?al kull mi?ata, taxxa, kontribuzzjoni jew somom o?ra dovuti lill-ba?it ?enerali kkonsolidat u g?al kull perijodu ta' taxxa. E??ezzjonalment, l-ispettur fiskali responsabbli jista' jidde?iedi li jwettaq kontroll ?did li jirrigwarda perijodu determinanti jekk data addizzjonali mhux mag?rufa mill-ispetturi fiskali fid-data tal-verifiki jew ?balji ta' kalkolu li jaffettwaw l-influwenza tar-ri?ultati ta' dawn tal-a??ar jirri?ultaw bejn it-tmiem tal-kontroll fiskali u l-iskadenza tat-terminu ta' preskrizzjoni."

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

11 Fit-3 ta' Jannar 2007, Fatorie kkonkludiet ma' SC Megasal Construc?ii SRL (iktar 'il quddiem "Megasal") kuntratt qafas li g?andu b?ala g?an xog?lijiet ta' kostruzzjoni u ta' munta?? ta' bini g?at-tkabbir ta' ?nie?er u xog?lijiet ta' mmodernizzar ta' razzett tal-?nie?er. Ix-xog?lijiet intemmu fi Frar 2008.

12 Matul is-sena 2007, Megasal, b?ala fornitur tas-servizzi inkwistjoni, ?ar?et bosta fatturi g?all-?las anti?ipat, ta?t l-iskema tal-awtolikwidazzjoni, billi applikat il-mi?uri ta' simplifikazzjoni previsti fil-Punt 82 tar-Regolament Nru 44/2004 dwar il-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-Kodi?i tat-Taxxi. L-ammont totali tal-fatturi ma?ru?a u stabbiliti ming?ajr VAT, jammonta g?al Lei Rumen (RON) 1 017 834.37.

13 Fit-3 ta' Marzu 2008, Megasal ?ar?et fattura li ti?bor il-valur totali tax-xog?lijiet imwettqa, li jammonta g?al RON 1 052 840.10, li minnhom RON 168 101 b?ala VAT u RON 884 740 b?ala prezz g?ax-xog?lijiet. Fatorie ?allset il-VAT indikata lil Megasal.

14 Wara t-talba g?al rimbors tal-VAT mibg?uta lill-Istat Rumen minn Fatorie, id-Direc?ia awtorizza, b'de?i?joni adottata fit-2 ta' Lulju 2008, ir-rimbors tal-VAT fl-ammont ta' RON 173 057, u din is-somma tinkludi l-VAT ta' ammont ta' RON 168 101 marbuta mal-fattura tat-3 ta' Marzu 2008, skont ir-rapport ta' kontroll fiskali tat-13 ta' ?unju 2008 dwar il-perijodu mill-1 ta' Lulju 2007 sal-31 ta' Marzu 2008.

15 Fl-2009, wara tieni kontroll fiskali dwar il-VAT im?allsa minn Fatorie g?all-perijodu mill-1 ta' Jannar 2007 sal-31 ta' Marzu 2008, id-Direc?ia dde?ieda li l-VAT marbuta mal-fattura tat-3 ta' Marzu 2008 kellha tin?abar g?aliex il-mi?uri ta' simplifikazzjoni li jirregolaw is-sistema ta' awtolikwidazzjoni ma kinux ?ew osservati. B'avvi? ta' taxxa tat-18 ta' Mejju 2009, id-Direc?ia g?alhekk talab lil Fatorie t?allas lill-ba?it tal-Istat is-somma ta' RON 221 221, li tikkorrispondi, g?al ammont ta' RON 168 101 b?ala VAT u RON 53 120 min?abba interessi moratorji.

16 Mill-elementi tra?messi lill-Qorti tal-?ustizzja jidher li Megasal falliet u li ma g?addietx lill-amministrazzjoni fiskali Rumena l-VAT inklu?a fil-fattura tat-3 ta' Marzu 2008 li kienet t?allset minn Fatorie.

17 Fil-15 ta' Lulju 2009, Fatorie ppre?entat rikors ?udizzjarju kontra d-Direc?ia biex titlob l-annullament tad-de?i?joni ta' rkupru u tal-avvi? ta' taxxa tat-18 ta' Mejju 2009.

18 B'sentenza tat-22 ta' Settembru 2010, it-Tribunalul Bihor ?a?ad ir-rikors b?ala infondat. B'sentenza tad-9 ta' Marzu 2011, l-appell kontra din is-sentenza ?ie mi??ud g?all-istess motiv u s-sentenza saret irrevokabbli.

19 Fis-17 ta' Mejju 2011, Fatorie talbet ir-revi?joni tas-sentenza tat-22 ta' Settembru 2010 g?aliex din tal-a??ar ing?atat bi ksur tad-dritt tal-Unjoni. Din it-talba ?iet mi??uda b?ala inammissibbli b'sentenza tas-7 ta' Novembru 2011.

20 Fit-12 ta' Jannar 2012, Fatorie adixxiet lill-Curtea de Apel Oradea b'appell kontra din is-sentenza.

21 Fatorie ssostni li g?all-kaw?a prin?ipali g?andha ti?i applikata b'mod partikolari l-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li tirri?ulta mis-sentenza tal-1 ta' April 2004, Bockemühl (C-90/02, ?abra p. I-3303), li abba?i tag?ha, meta l-mekkani?mu ta' awtolikwidazzjoni ji?i applikat, il-fatt li r-rekwi?iti dwar il-fatturi ma ji?ux sodisfatti ma jaffettwax id-dritt g?al tnaqqis. L-irregolaritajiet imwettqa mill-fornituri waqt it-tfassil tal-fattura tat-3 ta' Marzu 2008 u l-assenza ta' regolarizzazzjoni tag?ha minn Fatorie ma humiex g?alhekk ta' natura li jinfluwenzaw id-dritt ta' din tal-a??ar li tnaqqas il-VAT marbuta ma' din il-fattura.

22 Id-Direc?ia jqis li l-kumpannija Fatorie tilfet id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT imsemmija fil-fattura tat-3 ta' Marzu 2008, g?aliex, minn na?a, il-kumpannija li ?ar?et il-fattura, Megasal, stabbilixxietha b'mod ?baljat, billi applikat ir-regoli normali fil-qasam tal-VAT, meta din kellha ti?i redatta skont il-

mi?uri ta’ simplifikazzjoni stabbiliti fl-Artikolu 160(2)(b) tal-Kodi?i tat-Taxxi, u li, min-na?a l-o?ra, Fatorie, billi naqset milli tinkludi minn jeddha r-riferiment “awtolikwidazzjoni” fil-fattura u billi ?allset it-taxxa lill-fornitur ta’ servizzi, ma wettqitx l-obbligi previsti fl-Artikolu 160(5) ta’ dan il-kodi?i.

23 F’dawn i?-?irkustanzi, il-Curtea de Apel Constan?a dde?idiet li tissospendi l-pro?edura u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari segwenti:

“1) Id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 jippermettu l-applikazzjoni ta’ sanzjoni li tkun fit-telf, g?all-persuna taxxabbli, tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT, meta:

a) il-fattura li tkun ?iet ippre?entata mill-persuna taxxabbli fid-dawl tal-implementazzjoni tad-dritt g?at-tnaqqis tkun ?iet redatta b’mod ?baljat minn terz, il-mi?uri ta’ semplifikazzjoni ma jkunux ?ew applikati;

b) il-persuna taxxabbli tkun ?allset l-VAT imsemmija fil-fattura?

2) Il-prin?ipju Ewropew ta?-?ertezza legali jipprekludi prattika amministrattiva tal-awtoritajiet fiskali Rumeni li:

a) inizjalment, permezz ta’ de?i?joni amministrattiva irrevokabbli, irrikonxxew id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT;

b) u sussegwentement bidlu din id-de?i?joni u g?amlu lil persuna taxxabbli responsabbli g?all-obbligu li jikkontribwixxi g?all-ba?it tal-Istat l-VAT li g?aliha d-dritt ta’ tnaqqis ori?inarjament kien ?ie implementat, b’interessi u penalitajiet moratorji?

3) Fi?-?irkustanzi li fihom:

a) il-persuna taxxbbli tkun ?allset il-VAT indikata b’mod ?baljat minn terz fil-fattura;

b) l-awtoritajiet fiskali ma adottaw l-ebda tip ta’ mi?ura attiva biex jordnaw lit-terz biex jikkore?i l-fattura redatta b’mod ?balajt;

c) u li issa huwa impossibbli sabiex ti?i kkore?uta l-fattura, min?abba l-falliment tat-terz, il-prin?ipju tan-newtralità fiskali tal-VAT jippermetti li l-persuna taxxabbli jitne??ilha d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT?”

Fuq l-ammissibbiltà tat-talba g?al de?i?joni preliminari

24 Il-Kummissjoni Ewropea, ming?ajr ma espli?itament tqajjem e??ezzjoni ta’ inammissibbiltà dwar it-talba g?al de?i?joni preliminari, tesprimi madankollu dubji dwar l-ammissibbiltà tag?ha g?aliex hija ma tinkludi la espo?izzjoni tar-ra?unijiet li wasslu lill-qorti tar-rinviju biex tistaqsi dwar l-interpretazzjoni jew il-validità ta’ ?erti dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni u lanqas ir-rabta li din tistabbilixxi bejn dawn id-dispo?izzjonijiet u l-le?i?lazzjoni nazzjonali applikabbli fil-kaw?a prin?ipali.

25 Skont ?urisprudenza stabbilita, ir-rifjut tal-Qorti tal-?ustizzja li tidde?iedi fuq talba g?al de?i?joni preliminari mressqa minn qorti nazzjonali hija possibbli biss meta jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni mitluba tad-dritt tal-Unjoni ma g?andha ebda relazzjoni mar-realtà jew mas-su??ett tal-kaw?a prin?ipali, meta l-problema tkun ta' natura ipotetika jew sa?ansitra meta l-Qorti tal-?ustizzja ma jkollhiex g?ad-dispo?izzjoni tag?ha punti ta' fatt u ta' li?i me?tie?a sabiex tirrispondi b'mod utli g?ad-domandi li jkunu sarulha (sentenzi tal-11 Settembru 2008, Eckelkamp *et* , C?11/07, ?abra p. I?6845, punt 28, kif ukoll tal-20 ta' ?unju 2013, Rodopi-M 91, C-259/12, punt 27).

26 Issa, g?andu ji?i kkonstatat li dan ma huwiex il-ka? f'din il-kaw?a. Fil-fatt, l-interpretazzjoni mitluba li tirrigwarda l-portata tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT kif ukoll il-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' ?ertezza legali g?andha rabta diretta mas-su??ett tal-kaw?a prin?ipali, li n-natura reali tag?ha ma tidhirx li hija kkontestata. Barra minn hekk, id-de?i?joni tar-rinviju tinkludi bi??ejjed punti ta' fatt u ta' li?i sabiex il-Qorti tal-?ustizzja tkun f'po?izzjoni li tirrispondi b'mod utli d-domandi mag?mula lilha.

27 G?aldaqstant, it-talba g?al de?i?joni preliminari g?andha ti?i ddikjarata ammissibbli.

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel u t-tielet domanda

28 Permezz tal-ewwel u tat-tielet domanda, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk id-direttiva VAT u l-prin?ipju ta' newtralità fiskali jipprekludux, fil-kuntest ta' tran?azzjoni su??etta g?all-iskema ta' awtolikwidazzjoni, li l-benefi?jarju ta' servizzi jin?a?ad mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT li kien indebitament ?allas lill-fornitur ta' servizzi abba?i ta' fattura stabbilita b'mod ?baljat, inklu? meta l-korrezzjoni ta' dan l-i?ball hija impossibbli min?abba l-falliment tal-imsemmi fornitur.

29 L-ewwel nett, g?andu jitfakkar li, skont l-iskema tal-awtolikwidazzjoni, ma se?? l-ebda ?las tal-VAT bejn il-fornitur u l-benefi?jarju tas-servizzi, peress li dan tal-a??ar, g?at-tran?azzjonijiet imwettqa, huwa persuna responsabbli g?all-?las tal-input VAT li b?ala regola tista' tnaqqas din l-istess taxxa b'mod li l-ebda ammont ma huwa dovut g?all-amministrazzjoni fiskali.

30 G?andu minn na?a ji?i enfasizzat li d-dritt g?al tnaqqis jifforma parti integrali tal-mekkani?mu tal-VAT u, b?ala regola ?enerali, ma jistax ji?i limitat (sentenzi Bockemühl, i??itata iktar 'il fuq, punt 38, kif ukoll tal-15 ta' Lulju 2010, Pannon Gép Centrum, C-368/09, ?abra p. I-7467, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

31 L?iskema ta' tnaqqis hija inti?a sabiex ittaffi g?al kollox lill?persuna taxxabbli mill?pi? tal?VAT dovuta jew im?allsa fil?kuntest tal?attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. Is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi, g?aldaqstant, in-newtralità f'dak li g?andu x'jaqsam mal-l-ispi?a fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?anijiet jew mir-ri?ultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu, b?ala regola ?enerali, huma nfushom su??etti g?all-VAT (ara s-sentenzi tat-22 ta' Frar 2001, Abbey National, C-408/98, ?abra p. I-1361, punt 24, kif ukoll tas-6 ta' Lulju 2006, Kittel u Recolta Recycling, C?439/04 u C?440/04, ?abra p. I?6161, punt 48).

32 Fir-rigward, min-na?a l-o?ra, tal-modalitajiet tal-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT elenkati fl-Artikolu 178 tad-Direttiva VAT, huma applikabbli biss dawk imsemmija f'dan l-artikolu (f) g?aliex dan jirrigwarda pro?edura ta' awtolikwidazzjoni li taqa' ta?t l-Artikolu 199(1)(?) tal-imsemmija direttiva.

33 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li persuna taxxabbli, li b?ala destinatarja ta' servizzi, hija su??etta g?all?VAT relatata mag?hom, ma hijiex obbligata ??omm fattura ma?ru?a skont il?kundizzjonijiet formali tad?Direttiva VAT, sabiex tkun tista' te?er?ita d?dritt g?al tnaqqis tag?ha, u g?andha biss tissodisfa l?formalitajiet stabbiliti mill?Istat Membru kkon?ernat fl?e?er?izzju tal?g?a?la li hija g?andha ta?t l?imsemmi Artikolu 178(f) (ara, f'dan is?sens, is?sentenza Bockemühl i??itata iktar 'il fuq, punt 47).

34 Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta wkoll li l-portata tal-formalitajiet hekk stabbiliti mill-Istat Membru kkon?ernat u li g?andhom ji?u osservati mill-persuna taxxabbli biex tkun tista' te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT ma g?andhiex te??edi dak li huwa strettament me?tie? sabiex ti?i kkontrollata l-applikazzjoni korretta tal-pro?edura ta' awtolikwidazzjoni u sabiex ji?i ?gurat il-?bir tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Bockemühl, i??itati iktar 'il fuq, punt 50, u tat-30 Settembru 2010, Uszodaépít?, C-392/09, ?abra p. I-8791, punt 38).

35 G?alhekk, il-Qorti tal-?ustizzja di?à qieset li, fil-kuntest tal-iskema tal-awtolikwidazzjoni, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali je?i?i li t-tnaqqis tal-input VAT jing?ata jekk ir-rekwi?iti ba?i?i huma sodisfatti, anki jekk il-persuna taxxabbli tonqos milli ssegwi ?erti rekwi?iti formali (sentenzi tat-8 ta' Mejju 2008, Ecotrade, C?95/07 u C?96/07, ?abra p. I?3457, punt 63, kif ukoll Uszodaépít?, i??itata iktar 'il fuq, punt 39).

36 Issa, kuntrarjament g?al dak li ssostni Fatorie, i?-?irkustanzi fil-kaw?a prin?ipali huma differenti minn dawk tal-kaw?a li wasslet g?as-sentenza Bockemühl, i??itata iktar 'il fuq.

37 Fil-kaw?a prin?ipali, mit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta li l-fattura tat-3 ta' Marzu 2008 ma tinkludix ir-riferiment "awtolikwidazzjoni", u dan bi ksur tar-rekwi?iti tal-Artikolu 160(3) tal-Kodi?i tat-Taxxi, u li Fatorie ma ?aditx il-mi?uri me?tie?a biex tirregolarizza din l-assenza tar-riferiment kif previst fil-paragrafu 5 tal-istess artikolu. Barra minn hekk, g?andu ji?i kkonstatat li b'mod ?baljat Fatorie ?allset il-VAT, imsemmija in?ustament fl-imsemmija fattura, lil Megasal, meta, skont l-imsemmija skema, hija kellha, b?ala benefi?jarja ta' servizzi, t?allas il-VAT lill-awtoritajiet fiskali skont l-Artikolu 199 tad-Direttiva VAT. G?alhekk, lil hinn mill-fatt li l-fattura inkwistjoni ma tissodisfax ir-rekwi?iti formali previsti mil-le?i?lazzjoni nazzjonali, kundizzjoni ba?ika tal-iskema tal-awtolikwidazzjoni ma ?ietx osservata.

38 Tali sitwazzjoni impedixxiet lill-amministrazzjoni fiskali milli tikkontrolla l-applikazzjoni tal-iskema tal-awtolikwidazzjoni u kien hemm ir-riskju ta' telf ta' d?ul fiskali g?all-Istat Membru kkon?ernat.

39 Barra minn hekk, skont ?urisprudenza stabbilita, l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis huwa limitat biss g?at-taxxi dovuti, ji?ifieri g?at-taxxi li jikkorrispondu g?al tran?azzjoni su??etta g?all-VAT jew im?allsa sa fejn kienu dovuti (sentenzi tat-13 ta' Di?embru 1989, Genius Holding, C-342/87, ?abra p. 4227, punt 13, kif ukoll tad-19 Settembru 2000, Schmeink & Cofreth u Strobel, C-454/98, ?abra p. I-6973, punt 53).

40 G?alhekk, peress li l-VAT im?allsa minn Fatorie lil Megasal ma kinitx dovuta u dan il-?las ma josservax ir-rekwi?it ba?iku tal-iskema tal-awtolikwidazzjoni, Fatorie ma tistax tibbenefika minn dritt g?al tnaqqis ta' din il-VAT.

41 F’dan ir-rigward, is-sitwazzjoni ta’ falliment ta’ Megasal ma hijiex ta’ natura li tqieg?ed inkwistjoni r-rifjut ta’ tnaqqis tal-VAT dovut g?an-nuqqas ta’ Fatorie li tosserva l-obbligi essenzjali g?all-applikazzjoni tal-iskema tal-awtolikwidazzjoni.

42 Madankollu, il-benefi?jarju tas-servizzi li indebitament ?allas il-VAT lill-fornitur tal-imsemmija servizzi jista’ jitolbu r-rimbors skont id-dritt nazzjonali.

43 Fir-rigward tal-fatt li jipprovdi li l-amministrazzjoni fiskali ma ordnatx lil Megasal biex tikkore?i l-fattura redatta b’mod ?baljat, g?andu ji?i rrilevat li l-kaw?a prin?ipali tirrigwarda rifjut tad-dritt g?al tnaqqis bejn id-Direc?ia u Fatorie u li, sabiex twie?eb id-domandi mag?mula, ma hemmx lok li tittie?ed de?i?joni fuq obbligu eventwali tal-amministrazzjoni fiskali fil-konfront ta’ terz.

44 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?all-ewwel u g?at-tielet domanda g?andha tkun li, fil-kuntest ta’ tran?azzjoni su??etta g?all-iskema tal-awtolikwidazzjoni, fi?-?irkustanzi b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, id-Direttiva VAT u l-prin?ipju ta’ newtralità fiskali ma jipprekludux li l-benefi?jarju ta’ servizzi jin?a?ad mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT li huwa indebitament ?allas lill-fornitur ta’ servizzi abba?i ta’ fattura stabbilita b’mod ?baljat, inklu? meta l-korrezzjoni ta’ dan l-i?ball hija impossibbli min?abba l-falliment tal-imsemmi fornitur.

Fuq it-tieni domanda

45 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk il-prin?ipju ta’ ?ertezza legali jipprekludix prassi amministrattiva nazzjonali li tikkonsisti fir-revoka ta’ de?i?joni li permezz tag?ha hija rrikonoxxiet li l-persuna taxxabbli g?andha dritt g?al tnaqqis tal-VAT i?da li, wara kontroll ?did, hija titlob lura l-imsemmija VAT u interessi moratorji.

46 Qabelxejn, huwa pa?ifiku li l-prin?ipju ta’ ?ertezza legali je?i?i li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli, fid-dawl tad-drittijiet u tal-obbligi tag?ha fil-konfront tal-amministrazzjoni fiskali, ma tistax titqieg?ed inkwistjoni b’mod indefinittiv (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Ecotrade, i??itata iktar ’il fuq, punt 44).

47 F’dan ir-rigward, fl-osservazzjonijiet bil-miktub tieg?u, il-Gvern Rumen jirreferi g?all-Artikolu 105(3) tad-Digriet tal-Gvern Nru 92/2003 dwar il-Kodi?i tal-Pro?edura Fiskali li jippermetti, b’mod e??ezzjonali, fit-terminu ta’ preskrizzjoni, li jitwettaq kontroll ?did li jirrigwarda perijodu determinanti jekk jirri?ulta li hemm data addizzjonali mhux mag?rufa mill-ispetturi fiskali fid-data tal-verifiki jew jekk ikun hemm ?balji ta’ kalkolu li g?andhom influwenza fuq ir-ri?ultat tal-imsemmija verifika.

48 Huwa pa?ifiku li tali le?i?lazzjoni, li ?-?arezza u l-prevedibbiltà tag?ha g?all-persuna taxxabbli ma humiex b’mod serju imqieg?da inkwistjoni, tosserva l-prin?ipju ta’ ?ertezza legali.

49 Madankollu, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk id-dispo?izzjoni tal-li?i nazzjonali ??itata fil-punt 47 ta’ din is-sentenza tapplikax fil-kaw?a mressqa quddiemha.

50 Fir-rigward tal-interessi moratorji, g?andu jitfakkar li, fl-assenza ta’ armonizzazzjoni tal-le?i?lazzjoni tal-Unjoni fil-qasam tas-sanzjonijiet applikabbli fil-ka? ta’ nuqqas ta’ osservanza tal-kundizzjonijiet previsti minn sistema stabbilita b’din il-le?i?lazzjoni, l-Istati Membri g?andhom is-setg?a li jag??lu s-sanzjonijiet li jidhrilhom li huma xierqa. Madankollu, huma g?andhom je?er?itaw il-kompetenza tag?hom b’mod li jirrispettaw id-dritt tal-Unjoni u l-prin?ipji ?enerali tag?ha, u, konsegwentement, l-osservanza tal-prin?ipju ta’ proporzjonalità (ara f’dan is-sens, b’mod partikolari, is-sentenzi tas-16 ta’ Di?embru 1992, Il-Kummissjoni vs Il-Gre?ja, C?210/91, ?abra p. I?6735, punt 19, u l-?urisprudenza ??itata; tas-7 ta’ Di?embru 2000, de Andrade, C-213/99, ?abra p. I-11083, punt 20; u Rodopi-M 91, i??itata iktar ’il fuq, punt 31).

51 Fid-dawl ta’ dak kollu li ntqal iktar ’il fuq, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li l-prin?ipju ta’ ?ertezza legali ma jipprekludix prassi amministrattiva nazzjonali li tikkonsisti fir-revoka, b’terminu ta’ dekadenza, ta’ de?i?joni li permezz tag?ha hija rrikonoxxiet li l-persuna taxxabbli kellha dritt g?al tnaqqis tal-VAT i?da, wara kontroll ?did, talbet lura din it-taxxa lura u interessi moratorji.

Fuq l-ispejje?

52 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta’ kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as?sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

1) **Fil-kuntest ta’ tran?azzjoni su??etta g?as-sistema tal-awtolikwidazzjoni, fi?-?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, u l-prin?ipju ta’ newtralità fiskali ma jipprekludux li l-benefi?jarju ta’ servizzi jin?a?ad mid-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud li huwa indebitament ?allas lill-fornitur ta’ servizzi abba?i ta’ fattura stabbilita b’mod ?baljat, inklu? meta l-korrezzjoni ta’ dan l-i?ball hija impossibbli min?abba l-falliment tal-imsemmi fornitur.**

2) **Il-prin?ipju ta’ ?ertezza legali ma jipprekludix prassi amministrattiva nazzjonali li tikkonsisti fir-revoka, b’terminu ta’ dekadenza, ta’ de?i?joni li permezz tag?ha hija rrikonoxxiet li l-persuna taxxabbli g?andha dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud i?da, wara kontroll ?did, talbet din it-taxxa lura u interessi moratorji.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: ir-Rumen.