

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla)

12 ta' Settembru 2018 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Dritt għal tnaqqis – Akkwisti mwettqa minn persuna taxxabbli ddikjarata li hija ‘inattiva’ mill-amministrazzjoni fiskali – Rifjut tad-dritt għal tnaqqis – Prinċipji ta’ proporzjonalità u ta’ newtralità tal-VAT”

Fil-Kawża C-69/17,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Curtea de Apel Bucureşti (il-Qorti tal-Appell ta’ Bukarest, ir-Rumanija), permezz ta’ deċiżjoni tas-16 ta’ Novembru 2016, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-8 ta’ Frar 2017, fil-proċedura

Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, li kienet Gamesa Wind România SRL,

vs

Agenzia Nażjonală de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor,

Agenzia Nażjonală de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla),

komposta minn A. Rosas (Relatur), President tal-Awla, C. Toader u A. Prechal, Imġallfin,

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, minn A. Stănoiu u O. Marian, avocați,
- għall-Gvern Rumen, inizjalment minn H. R. Radu, sussegwentement minn C. R. Canțar, R. I. Hațieganu u L. Lițu, bħala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn G. D. Balan u R. Lyal, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingajr konkluzzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni 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 miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE, tat-13 ta' Lulju 2010 (ĠU 2010, L 189, p. 1) (iktar 'il quddiem id-“Direttiva 2006/112”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn, minn na?a, Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, li kienet Gamesa Wind România SRL (iktar 'il quddiem “Gamesa”), u, min-na?a l-o?ra, l-Agen?ia Na?jonal? de Administrare Fiscal? – Direc?ia General? de Solu?ionare a Contesta?iilor (l-A?enzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – Direttorat ?enerali g?all-Ippro?essar tal-Ilmenti, ir-Rumanija) u l-Agen?ia Na?jonal? de Administrare Fiscal? – Direc?ia General? de Administrare a Marilor Contribuabili (l-A?enzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – Direttorat ?enerali g?all-?estjoni tal-Persuni Taxxabbli Kbar, ir-Rumanija), dwar id-dritt ta' Gamesa li tnaqqas it-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) im?allsa fuq akkwisti mwettqa f'perijodu li matulu n-numru ta' identifikazzjoni tagħha g?all-finijiet tal-VAT kien ?ie annullat.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 1 tad-Direttiva 2006/112, li jinsab ta?t it-Titolu I tagħha, intitolat “Su??ett u kamp ta' applikazzjoni”, jipprevedi, fit-tieni subparagrafu tal-paragrafu 2 tiegħu:

“Fuq kull transazzjoni, il-VAT, kalkulata fuq il-prezz tal-merkanzija jew tas-servizzi bir-rata applikabbli g?at-tali merkanzija jew servizzi, g?andha tkun imposta wara t-tnaqqis ta' l-ammont tal-VAT li qed jin?arr direttament mid-diversi komponenti tal-prezz.”

4 L-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva jipprovdi:

“‘Persuna taxxabbli’ g?andha tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta' dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta' produttori, kummer?janti jew persuni li jagħtu servizzi [...] g?andhom jitqiesu b?ala ‘attività ekonomika’. L-isfruttament ta' proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skopijiet ta' d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andha b'mod partikolari titqies b?ala attività ekonomika.”

5 L-Artikolu 167 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

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

6 L-Artikolu 168 tal-istess direttiva, li jinsab ta?t it-Titolu X tagħha, intitolat “Tnaqqis”, huwa fformulat hekk:

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

(a) il-VAT dovuta jew im?allsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li g?ad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli o?ra;

[...]"

7 Konformement mal-Artikolu 178 tad-Direttiva 2006/112:

"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, dan irid ikollu fattura mag?mula skont it-Taqsimiet 3 sa 6 tal-Kapitolu 3 tat-Titolu XI;

[...]"

8 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 ta' din id-direttiva:

"Il-persuna taxxabbli g?andha teffettwa t-tnaqqis billi tnaqqas mill-ammont totali tal-VAT dovuta g?al perijodu partikolari ta' taxxa l-ammont totali ta' VAT li fir-rigward tag?ha, matul l-istess perijodu, id-dritt li tnaqqas irri?ulta u hu e?er?itat skond l-Artikolu 178."

9 L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 213(1) tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

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

10 L-Artikolu 214(1) tal-istess direttiva jipprevedi:

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

(a) kull persuna taxxabbli, bl-e??ezzjoni ta' dawk imsemmija fl-Artikolu 10(2) [9(2)], li fit-territorju tag?hom twettaq fornimenti ta' merkanzija jew servizzi li fir-rigward tag?hom tista' titnaqqas il-VAT, minbarra l-fornimenti ta' merkanzija jew servizzi li g?alihom il-VAT g?andha tit?allas biss mill-konsumatur jew mill-persuna li g?aliha hija intenzjonata l-merkanzija jew is-servizzi, skond l-Artikoli 194 sa 197 u l-Artikolu 199;

[...]"

11 Skont l-Artikolu 250(1) tad-Direttiva 2006/112:

"Kull persuna taxxabbli g?andha tipprez?enta denunzja tal-VAT li tistipula l-informazzjoni kollha me?tie?a biex tin?adem it-taxxa li ?iet imposta u t-tnaqqis li jrid isir inklu?, sa fejn hu me?tie? biex tkun stabbilita l-ba?i tal-valutazzjoni, il-valur totali tat-transazzjonijiet li g?andhom x'jaqsmu ma' dawn it-taxxi u tnaqqis u l-valur ta' kwalunkwe transazzjonijiet e?enti."

12 L-Artikolu 252 ta' din id-direttiva jispe?ifika:

"1. Id-denunzja tal-VAT g?andha ti?i ppre?entata sa terminu perentorju li jkun stabbilit mill-Istati Membri. Dak it-terminu perentorju m'g?andux ikun ta' aktar minn xahrejn mill-a??ar ta' kull perijodu fiskali.

2. Il-perijodu fiskali g?andu jkun stabbilit minn kull Stat Membru f'xahar, f'xahrejn jew f'tliet xhur.

L-Istati Membri jistg?u, madankollu, jistabbilixxu perijodi fiskali differenti sakemm dawn ma jaqb?ux sena."

13 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tal-imsemmija direttiva:

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

Id-dritt Rumen

14 L-Artikolu 11(1a) tal-Leġġ nr. 571/2003 privind Codul fiscal (il-Liġi Nru 571/2003 dwar il-Kodiċi tat-Taxxi), tat-22 ta' Diċembru 2003 (*Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 927 tat-23 ta' Diċembru 2003), fil-verżjoni fis-seħħ fid-data tal-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-“Kodiċi tat-Taxxi”), jipprevedi:

“L-awtoritajiet fiskali ma għandhomx jieħdu inkunsiderazzjoni t-tranżazzjonijiet imwettqa minn persuna taxxabbli ddikjarata li hija inattiva permezz ta' deklaratjoni tal-President tal-Aġenzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali, lilek għall-kunsinni ta' merkanzija mwettqa fil-kuntest ta' proċedura ta' eżekuzzjoni forzata.”

15 L-Artikolu 147a(2) ta' dan il-kodiċi jipprevedi:

“Fil-każ li l-kundizzjonijiet u l-formalitajiet dwar l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis ma jkunux issodisfatti matul il-perijodu fiskali kopert mid-dikjarazzjoni, jew fil-każ li d-dokumenti ta' sostenn tat-taxxa previsti fl-Artikolu 146 ma jkunux jidher irrevuti, il-persuna taxxabbli tista' teherġita d-dritt għal tnaqqis tagħha permezz tad-dikjarazzjoni li tikkorrispondi għall-perijodu fiskali li matulu jkunu ssodisfatti dawn il-kundizzjonijiet u dawn il-formalitajiet jew permezz ta' dikjarazzjoni ulterjuri, sa mhux iktar minn tliet snin konsekuttivi b'effett mill-1 ta' Jannar tas-sena ta' wara dik li matulha jtnissel id-dritt għal tnaqqis.”

16 L-Artikolu 153(9) tal-imsemmija kodiċi jipprovdi:

“L-awtoritajiet fiskali kompetenti jistgħu jannullaw l-identifikazzjoni ta' persuna għall-finijiet tal-VAT konformement ma' dan l-artikolu jekk, skont id-dispożizzjonijiet ta' dan it-titolu, din il-persuna ma kellhiex l-obbligu jew ma kellhiex id-dritt li titlob l-identifikazzjoni għall-finijiet tal-VAT, konformement ma' dan l-artikolu. Barra minn hekk, l-awtoritajiet fiskali kompetenti jistgħu jannullaw *ex officio* l-identifikazzjoni ta' persuna għall-finijiet tal-VAT konformement ma' dan l-artikolu fil-każ tal-persuni taxxabbli inklużi fil-lista tal-persuni taxxabbli ddikjarati inattivi konformement mal-Artikolu 11 kif ukoll fil-każ tal-persuni taxxabbli li jinsabu temporanjament fi stat ta' inattività, indikat fir-reġistru tal-kumpanniji, konformement mal-liġi. Il-proċedura ta' tliet assir għandha tiġi stabbilita permezz tar-regoli proċedurali fis-seħħ. Wara l-annullament tal-identifikazzjoni għall-finijiet tal-VAT, [dawn il-persuni] huma obbligati jitolbu l-identifikazzjoni għall-finijiet tal-VAT mingħand l-awtoritajiet fiskali kompetenti jekk is-sitwazzjoni li kienet wasslet għat-tliet assir tintemm, u dan mingħajr ma jkunu applikabbli għas-sena tal-kalendarju inkwistjoni d-dispożizzjonijiet dwar il-limitu massimu ta' eżenzjoni għall-impriżi għajr, previst fl-Artikolu 152.”

17 L-Artikolu 158b tal-istess kodiċi jipprevedi:

“1. B'effett mill-1 ta' Awwissu 2010 għandu jitwaqqaf u jiġi organizzat, fi kull Stat Membru, l-Aġenzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali, ir-reġistru tal-operaturi intra-Komunitarji, li jiġbor fih il-persuni taxxabbli kollha u l-persuni oħri mhux taxxabbli kollha li jwettqu tranżazzjonijiet intra-Komunitarji, jiġifieri:

(a) kunsinni intra-Komunitarji ta' merkanzija mwettqa fir-Rumanija konformement mal-Artikolu

132(1)(a) u e?entati mit-taxxa konformement mal-Artikolu 142(2)(a) u (d);

(b) kunsinni ulterjuri ta' merkanzija mwettqa fil-kuntest ta' tran?azzjonijiet trijangulari previsti fl-Artikolu 132a(5), imwettqa fl-Istat Membru tal-wasla tal-merkanzija u ddikjarati b?ala kunsinni intra-Komunitarji bil-kodi?i T fir-Rumanija;

(c) provvisti ta' servizzi intra-Komunitarji – ji?ifieri servizzi li jaqg?u ta?t id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 133(2) – imwettqa minn persuni taxxabbli stabbiliti fir-Rumanija favur persuni taxxabbli mhux stabbiliti fir-Rumanija i?da stabbiliti fil-Komunità, minbarra l-provvisti li huma e?entati mill-VAT fl-Istat Membru fejn dawn il-persuni jkunu taxxabbli;

(d) akkwisti intra-Komunitarji ta' merkanzija ntaxxati mwettqa fir-Rumanija konformement mad-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 132a;

(e) akkwisti intra-Komunitarji ta' servizzi – ji?ifieri servizzi li jaqg?u ta?t id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 133(2) – imwettqa favur persuni taxxabbli stabbiliti fir-Rumanija, inklu?i persuni ?uridi?i mhux taxxabbli identifikati g?all-finijiet tal-VAT konformement mal-Artikolu 153 jew mal-Artikolu 153a, minn persuni taxxabbli mhux stabbiliti fir-Rumanija i?da stabbiliti fil-Komunità, u li l-benefi?jarju tag?hom ikun responsabbli g?all-?las tat-taxxa konformement mal-Artikolu 150(2).

[...]

3. Il-persuni identifikati g?all-finijiet tal-VAT konformement mal-Artikolu 153 u mal-Artikolu 153a g?andhom jitolbu l-inklu?joni tag?hom fir-re?istru tal-operaturi intra-Komunitarji jekk ikollhom l-intenzjoni jwettqu tran?azzjoni wa?da jew iktar intra-Komunitarja msemmija fil-paragrafu 1, u g?andhom jag?mlu dan qabel iwettqu dawn it-tran?azzjonijiet.

[...]

10. Il-korp fiskali kompetenti g?andu j?assar *ex officio* mir-re?istru tal-operaturi intra-Komunitarji:

(a) lill-persuni taxxabbli u lill-persuni ?uridi?i mhux taxxabbli li jinsabu fil-lista ta' persuni taxxabbli ddikjarati inattivi konformement mal-li?i;

[...]"

18 L-Artikolu 78(5) tal-ordonan?a Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedur? fiscal? (id-Digriet tal-Gvern Nru 92/2003 li jistabbilixxi Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali), fil-ver?joni fis-se?? fid-data tal-fatti fil-kaw?a prin?ipali, jipprovdi:

“Il-persuni ?uridi?i taxxabbli jew kull entità o?ra ming?ajr personalità ?uridika g?andhom ji?u ddikjarati inattivi u g?andhom ikunu su??etti g?ad-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 11(1a) u (1b) tal-Li?i Nru 571/2003 li tisabbilixxi Kodi?i tat-Taxxi, kif emendata u kkompletata sussegwentement, jekk jissodisfaw wa?da mill-kundizzjonijiet segwenti:

(a) ma jissodisfaw, matul semestru ?ivili, ebda wie?ed mill-obbligi ta' dikjarazzjoni previsti mil-li?i;

(b) jeskludu ru?hom mill-kontroll fiskali billi jiddikjaraw informazzjoni dwar l-identifikazzjoni tal-uffi??ju rre?istrat li ma tippermittix lill-awtorità fiskali tidentifikah;

(c) L-awtoritajiet fiskali jikkonstataw li ma humiex je?er?itaw l-attività tag?hom fl-uffi??ju rre?istrat jew fid-domi?ilju fiskali ddikjarat."

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

19 Gamesa, kumpannija rregolata mid-dritt Rumen stabbilita f'Bukarest (ir-Rumanija), g?andha b?ala attività tag?ha l-assembla??, l-installazzjoni u l-manutenzjoni ta' impjanti g?all-produzzjoni tal-elettriku mir-ri?.

20 G?all-finijiet tal-e?er?izzju tal-attività ekonomika tag?ha, Gamesa akkwistat diversi merkanzija u servizzi ming?and fornituri stabbiliti u identifikati g?all-finijiet tal-VAT fir-Rumanija u f'pajji?i o?ra tal-Unjoni Ewropea. Hija e?er?itat id-dritt tag?ha g?at-tnaqqis tal-VAT fuq l-akkwisti mwettqa billi ppre?entat dikjarazzjoni tal-VAT.

21 Bejn is-7 ta' Ottubru 2010 u l-24 ta' Mejju 2011, Gamesa ?iet iddikjarata li hija persuna taxxabli inattiva fis-sens tal-Artikolu 11(1a) tal-Kodi?i tat-Taxxi min?abba li, matul semestru ?ivili, ma kienet issodisfat ebda wie?ed mill-obbligi ta' dikjarazzjoni previsti mil-li?i.

22 Bejn is-26 ta' Novembru 2014 u d-29 ta' Lulju 2015, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kienet is-su??ett ta' kontroll fiskali li l-g?an tieg?u kien li ti?i vverifikata s-sitwazzjoni tag?ha fir-rigward tal-VAT u tat-taxxa fuq il-kumpanniji fir-rigward tat-tran?azzjonijiet imwettqa bejn il-15 ta' Mejju 2009 u l-31 ta' Di?embru 2013. Fuq il-ba?i tar-rapport stabbilit wara dan il-kontroll, Gamesa r?eviet avvi? ta' tassazzjoni li ji??ad id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT fl-ammont ta' 3 875 717 lei Rumani (RON) (madwar EUR 890 000) u li jimponilha penalitajiet fl-ammont ta' RON 2 845 308 (madwar EUR 654 000), g?ar-ra?uni, b'mod partikolari, li ma kinitx tibbenefika minn dritt g?al tnaqqis fir-rigward tal-akkwisti mwettqa matul il-perijodu ta' inattività tag?ha.

23 L-ilment imressaq minn Gamesa kontra l-a??ustament fiskali ?ie mi??ud permezz ta' de?i?joni tal-15 ta' Di?embru 2015 tal-A?enzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – Direktorat ?enerali g?all-lpro?essar tal-Ilmenti.

24 Permezz ta' rikors ippre?entat fl-10 ta' ?unju 2016, Gamesa ressqet lill-A?enzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – Direktorat ?enerali g?all-lpro?essar tal-Ilment u lill-A?enzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – Direktorat ?enerali g?all-?estjoni tal-Persuni Taxxabli Kbar quddiem il-Curtea de Apel Bucure?ti (il-Qorti tal-Appell ta' Bukarest, ir-Rumanija). Hija qieg?da titlob, minn na?a, l-annullament parzjali tal-avvi? ta' impo?izzjoni sa fejn, permezz tieg?u, l-amministrazzjoni fiskali rrifjutatilha d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT fl-ammont ta' RON 3 875 717 (madwar EUR 890 000) g?all-perijodu bejn il-15 ta' Mejju 2009 u l-31 ta' Di?embru 2013 u imponitilha penalitajiet fl-ammont ta' RON 2 845 308 (madwar EUR 654 000), kif ukoll, min-na?a l-o?ra, l-annullament tad-de?i?joni tal-15 ta' Di?embru 2015 tal-A?enzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – Direktorat ?enerali g?all-lpro?essar tal-Ilmenti fl-intier tag?ha.

25 Fir-rikors tag?ha, Gamesa prin?ipalment takku?a lill-amministrazzjoni fiskali bi ksur tal-prin?ipju ta' proporzjonalità u tal-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT, f'?irkustanzi fejn hija kienet tissodisfa l-obbligi kollha ne?essarji sabiex tattiva mill-?did in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tag?ha. Fir-risposta tag?ha, din l-amministrazzjoni tinvoka l-?tie?a li l-VAT tin?abar b'mod korrett u li ti?i evitata l-eva?joni fiskali.

26 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Curtea de Apel Bucure?ti (il-Qorti tal-Appell ta' Bukarest) idde?idiet li tissospendi l-pro?edura quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari segwenti:

“1) Id-Direttiva [2006/112] (b'mod partikolari l-Artikoli 213, 214 u 273) tipprekludi, f'irkustanzi b'al dawk tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, le?i?lazzjoni nazzjonali jew prassi fil-qasam fiskali li tg?id li persuna taxxabbli ma g?andhiex tibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT e?er?itat permezz ta' diversi dikjarazzjonijiet tal-VAT wara l-attivazzjoni mill-?did tan-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tag?ha, min?abba li l-VAT inkwistjoni tikkorrispondi ma' akkwisti mwettqa fil-perijodu li matulu n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tag?ha ma kienx attiv?

2) Id-Direttiva [2006/112] (b'mod partikolari l-Artikoli 213, 214 u 273) tipprekludi, f'irkustanzi b'al dawk tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, le?i?lazzjoni nazzjonali jew prassi fil-qasam fiskali li tg?id li persuna taxxabbli ma g?andhiex tibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT e?er?itat permezz ta' diversi dikjarazzjonijiet tal-VAT wara l-attivazzjoni mill-?did tan-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tag?ha, min?abba li, anki jekk il-VAT inkwistjoni hija relatata ma' fatturi ma?ru?a wara l-attivazzjoni mill-?did tan-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tag?ha, din tikkon?erna akkwisti mwettqa fil-perijodu li matulu n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT ma kienx attiv?”

Fuq id-domandi preliminari

27 Permezz tad-domandi preliminari tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinvju qieg?da tistaqsi jekk id-Direttiva 2006/112, b'mod partikolari l-Artikoli 213, 214 u 273 tag?ha, g?andhiex ti?i interpretata fis-sens li tipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali, b'al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tippermetti lill-amministrazzjoni fiskali tirrifjuta, lil persuna taxxabbli li wettqet akkwisti fil-perijodu li matulu n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tag?ha kien ?ie annullat min?abba l-ommissjoni li tippre?enta dikjarazzjonijiet fiskali, id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT marbuta ma' dawn l-akkwisti permezz ta' dikjarazzjonijiet tal-VAT mag?mula – jew ta' fatturi ma?ru?a – wara l-attivazzjoni mill-?did tan-numru ta' identifikazzjoni tag?ha.

28 Preliminarjament, g?andu jtfakkar li d-dritt tal-persuni taxxabbli li jnaqqsu, mill-VAT li huma responsabbli g?all-?las tag?ha, il-VAT dovuta jew im?allsa g?all-merkanzija akkwistata jew g?as-servizzi r?evuti minnhom fi stadju pre?edenti jikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita permezz tal-le?i?lazzjoni tal-Unjoni (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata).

29 Kif enfasizzat diversi drabi l-Qorti tal-?ustizzja, id-dritt g?al tnaqqis previst fl-Artikoli 167 et seq. tad-Direttiva 2006/112 jag?mel parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u, b?ala prin?ipju, ma jistax ji?i limitat. B'mod partikolari, dan id-dritt g?andu ji?i e?er?itat immedjatament g?at-taxxi kollha li kienu imposti fuq it-tran?azzjonijiet imwettqa fi stadju pre?edenti (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punt 36 u l-?urisprudenza ??itata).

30 Is-sistema tat-tnaqqis hija inti?a li te?les kompletament lill-imprenditur mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. G?aldaqstant, is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi n-newtralità fir-rigward tal-oneru fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?anijiet u mir-ri?ultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu, b?ala prin?ipju, su??etti huma wkoll g?all-VAT (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

31 Madankollu, id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT huwa su??ett g?all-osservanza ta' rekwi?iti jew ta' kundizzjonijiet kemm ta' natura sostantiva u kemm ta' natura formali.

32 Fir-rigward tar-rekwi?iti jew tal-kundizzjonijiet ta' natura sostantiva, mill-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112 jirri?ulta li, sabiex tkun tista' tibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis, huwa me?tie?, minn na?a, li l-persuna kkon?ernata tkun “persuna taxxabbli” fis-sens ta' din id-direttiva u, min-na?a l-o?ra, li l-merkanzija jew is-servizzi invokati insostenn tal-imsemmi dritt jintu?aw fi stadju

sussegwenti mill-persuna taxxabbli g?all-?ti?ijiet tat-tran?azzjonijiet intaxxati tag?ha stess u li, fi stadju pre?edenti, din il-merkanzija kienet ?iet ikkunsinnata jew dawn is-servizzi kienu ?ew ipprovduti minn persuna taxxabbli o?ra (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punt 39).

33 Fir-rigward tal-modalitajiet ta' e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis, li huma simili g?al rekwi?iti jew g?al kundizzjonijiet ta' natura formali, l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi li l-persuna taxxabbli g?andu jkollha fattura stabbilita konformement mal-Artikoli 220 sa 236 u mal-Artikoli 238 sa 240 tag?ha (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punt 40).

34 Skont ?urisprudenza stabbilita, il-prin?ipju fundamentali ta' newtralità tal-VAT je?tie? li t-tnaqqis tal-VAT fi stadju sussegwenti g?andu jing?ata jekk ir-rekwi?iti sostantivi jkunu ssodisfatti, anki jekk il-persuni taxxabbli jkunu naqqsu milli jwettqu ?erti rekwi?iti formali (sentenzi tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C?332/15, EU:C:2016:614, punt 45; tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punt 41, u tas-26 ta' April 2018, Zabrus Siret, C?81/17, EU:C:2018:283, punt 44).

35 B'mod partikolari, l-identifikazzjoni g?all-finijiet tal-VAT, prevista fl-Artikolu 214 tad-Direttiva 2006/112, kif ukoll l-obbligu tal-persuna taxxabbli li tiddikjara l-bidu, il-bidla u l-waqfien tal-attivitajiet tag?ha previst fl-Artikolu 213 ta' din id-direttiva, jikkostitwixxu biss rekwi?iti formali g?al finijiet ta' kontroll, li ma jistg?ux ida??lu inkwistjoni, b'mod partikolari, id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT, sa fejn ikunu ssodisfatti l-kundizzjonijiet sostantivi li jag?tu lok g?al dan id-dritt (sentenzi tad-9 ta' Lulju 2015, Salomie u Oltean, C?183/14, EU:C:2015:454, punt 60, kif ukoll tas-7 ta' Marzu 2018, Dobre, C?159/17, EU:C:2018:161, punt 32).

36 G?aldaqstant, persuna su??etta g?all-VAT ma tistax ti?i prekluzjoni milli te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tag?ha g?ar-ra?uni li ma kinitx identifikat ru?ha g?all-finijiet tal-VAT qabel u?at il-merkanzija akkwistata fil-kuntest tal-attività ntaxxata tag?ha (sentenzi tal-21 ta' Ottubru 2010, Nidera Handelscompagnie, C?385/09, EU:C:2010:627, punt 51, kif ukoll tas-7 ta' Marzu 2018, Dobre, C?159/17, EU:C:2018:161, punt 33).

37 Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-fatt li n-nuqqas ta' osservanza mill-persuna taxxabbli tal-obbligi ta' kontabbiltà u ta' dikjarazzjoni ji?i ssanzjonat b'rifjut tad-dritt g?al tnaqqis imur b'mod ?ar lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq l-g?an li ti?i ?gurata l-applikazzjoni korretta ta' dawn l-obbligi, sa fejn id-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix lill-Istati Membri milli jimponu, jekk ikun il-ka?, multa jew sanzjoni pekunjarja proporzjonata g?all-gravità tal-ksur (sentenzi tad-9 ta' Lulju 2015, Salomie u Oltean, C?183/14, EU:C:2015:454, punt 63, kif ukoll tas-7 ta' Marzu 2018, Dobre, C?159/17, EU:C:2018:161, punt 34).

38 Is-sitwazzjoni tista' tkun differenti jekk il-ksur ta' tali rekwi?iti formali jkollu l-effett li jipprekludi l-produzzjoni ta' prova ?erta li r-rekwi?iti sostanzjali kienu ?ew issodisfatti (sentenzi tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C?332/15, EU:C:2016:614, punt 46 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tas-7 ta' Marzu 2018, Dobre, C?159/17, EU:C:2018:161, punt 35).

39 Bl-istess mod, id-dritt g?al tnaqqis jista' ji?i rrifjutat jekk ikun stabbilit, fid-dawl ta' elementi o??ettivi, li dan id-dritt ikun qieg?ed ji?i invokat b'mod frawdolenti jew abbu?iv (sentenzi tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punt 43, u tas-7 ta' Marzu 2018, Dobre, C?159/17, EU:C:2018:161, punt 36).

40 F'dan il-ka?, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, bejn is-7 ta' Ottubru 2010 u l-24 ta' Mejju 2011, Gamesa kienet ?iet iddikjarata li hija persuna taxxabbli inattiva g?ar-ra?uni li, matul semestru ?ivili, ma kienet issodisfat l-ebda wie?ed mill-obbligi ta' dikjarazzjoni previsti mil-li?i.

Madankollu, hija kienet attivata mill-?did u identifikata mill-?did g?all-finijiet tal-VAT b'effett mill-25 ta' Mejju 2011. Wara din l-attivazzjoni mill-?did, hija e?er?itat id-dritt g?al tnaqqis tag?ha permezz ta' dikjarazzjonijiet tal-VAT mag?mula jew ta' fatturi stabbiliti wara din l-attivazzjoni mill-?did.

41 G?andu ji?i osservat li fid-data li fiha saret id-dikjarazzjoni tal-VAT jew li fiha ?iet stabbilita l-fattura ma hijiex ne?essarjament rilevanti g?all-finijiet tar-rekwi?iti sostantivi li jag?tu lok g?ad-dritt g?al tnaqqis.

42 Minn dawn l-elementi jirri?ulta li, sa fejn ir-rekwi?iti sostantivi li jag?tu lok g?ad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT im?allsa fi stadju pre?edenti jkunu ssodisfatti u sa fejn dan id-dritt g?al tnaqqis ma jkunx invokat b'mod frawdolenti jew abbu?iv, kumpannija mqieg?da f'sitwazzjoni b?al dik ta' Gamesa hija intitolata tinvoka d-dritt g?al tnaqqis tag?ha permezz ta' dikjarazzjonijiet tal-VAT mag?mula jew permezz ta' fatturi ma?ru?a wara l-attivazzjoni mill-?did tag?ha.

43 Il-qorti tar-rinviju g?andha tivverifika b'mod partikolari jekk l-amministrazzjoni fiskali kellhiex l-informazzjoni me?tie?a sabiex tistabbilixxi li r-rekwi?iti sostantivi li jag?tu lok g?ad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT im?allsa fi stadju pre?edenti minn Gamesa kinux issodisfatti, irrISPettivament mid-data tad-dikjarazzjoni tal-VAT jew tal-fattura.

44 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, id-Direttiva 2006/112, b'mod partikolari l-Artikoli 213, 214 u 273 tag?ha, g?andha ti?i interpretata fis-sens li tipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tippermetti lill-amministrazzjoni fiskali tirrifjuta, lil persuna taxxabbli li wettqet akkwisti fil-perijodu li matulu n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tag?ha kien ?ie annullat min?abba l-ommissjoni li tippre?enta dikjarazzjonijiet fiskali, id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT marbuta ma' dawn l-akkwisti permezz ta' dikjarazzjonijiet tal-VAT mag?mula – jew ta' fatturi ma?ru?a – wara l-attivazzjoni mill-?did tan-numru ta' identifikazzjoni tag?ha g?as-sempli?i ra?uni li dawn l-akkwisti se??ew matul il-perijodu ta' di?attivazzjoni, f'sitwazzjoni fejn ir-rekwi?iti sostantivi jkunu ssodisfatti u d-dritt g?al tnaqqis ma jkunx qieg?ed ji?i invokat b'mod frawdolenti jew abbu?iv.

Fuq l-ispejje?

45 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:

Id-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 2010/45/UE, tat-13 ta' Lulju 2010, b'mod partikolari l-Artikoli 213, 214 u 273 tag?ha, g?andha ti?i interpretata fis-sens li tipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tippermetti lill-amministrazzjoni fiskali tirrifjuta, lil persuna taxxabbli li wettqet akkwisti fil-perijodu li matulu n-numru ta' identifikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud tag?ha kien ?ie annullat min?abba l-ommissjoni li tippre?enta dikjarazzjonijiet fiskali, id-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud marbuta ma' dawn l-akkwisti permezz ta' dikjarazzjonijiet tat-taxxa fuq il-valur mi?jud mag?mula – jew ta' fatturi ma?ru?a – wara l-attivazzjoni mill-?did tan-numru ta' identifikazzjoni tag?ha g?as-sempli?i ra?uni li dawn l-akkwisti se??ew matul il-perijodu ta' di?attivazzjoni, f'sitwazzjoni fejn ir-rekwi?iti sostantivi jkunu ssodisfatti u d-dritt g?al tnaqqis ma jkunx qieg?ed ji?i invokat b'mod frawdolenti jew abbu?iv.

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