Downloaded via the EU tax law app / web

Kaw?a C-566/07

Staatssecretaris van Financiën

vs

Stadeco BV

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden)

“Sitt Direttiva tal-VAT — Artikolu 21(1)(?) —Taxxa dovuta esklu?ivament min?abba li tinsab mni??la fil-fattura — A??ustament tat-taxxa fatturata indebitament — Arrikkiment indebitu”

Sommarju tas-sentenza

1. *Dispo?izzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-li?ijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud — Taxxa dovuta esklu?ivament peress li tinsab mni??la fil-fattura*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikolu 21(1)(?))

2. *Dispo?izzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-li?ijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud — Taxxa dovuta esklu?ivament peress li tinsab mni??la fil-fattura*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388)

1. L-Artikolu 21(1)(?) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, kif emendata bid-Direttiva 91/680/KEE, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-VAT hija dovuta, skont din id-dispo?izzjoni, lill-Istat Membru li g?alih tikkorrispondi t-taxxa fuq il-valur mi?jud indikata fuq il-fattura jew fuq dokument ie?or li jservi b?ala fattura, anki jekk it-tran?azzjoni inkwistjoni ma kinitx taxxabbli f’dan l-Istat Membru. G?all-kuntrarju tal-ka? tad-dejn fiskali li jin?oloq eventwalment min?abba tran?azzjoni su??etta g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud, il-post tal-provvista tas-servizzi li tat lok g?al fattura ma huwiex rilevanti g?al dak li jikkon?erna l-?olqien tad-dejn fiskali previst fl-Artikolu 21(1)(?) tas-Sitt Direttiva, li huwa esklu?ivament dovut min?abba li t-taxxa hija indikata fuq din il-fattura.

Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika, fid-dawl ta?-?irkustanzi rilevanti kollha, lil liema Stat Membru hija dovuta t-taxxa fuq il-valur mi?jud indikata fuq il-fattura inkwistjoni. F’dan ir-rigward, jistg?u jkunu rilevanti, b’mod partikolari, it-taxxa indikata, il-munita li qed tintu?a g?all-ammont li g?andu jit?allas, il-lingwa tal-kitba, il-kontenut u l-kuntest tal-fattura inkwistjoni, il-postijiet ta’ stabbiliment ta’ dak li ?are? il-fattura u tal-benefi?jarju tas-servizzi pprovduti kif ukoll l-im?ieba tag?hom.

(ara l-punti 27, 33 u d-dispo?ittiv 1)

2. Il-prin?ipju tan-newtralità fiskali ma jipprekludix, fil-prin?ipju, Stat Membru milli jissu??etta l-a??ustament tat-taxxa fuq il-valur mi?jud dovuta f'dan l-Istat Membru biss min?abba li din hija indikata bi ?ball fuq il-fattura mibg?uta g?all-kundizzjoni li l-persuna taxxabbli tkun bag?tet lill-benefi?jarju tas-servizzi mwettqa fattura ratifikata li ma ssemmiex l-imsemmija taxxa, jekk din il-persuna taxxabbli ma teliminax kompletament, fi ?mien utli, ir-riskju ta' telf ta' d?ul fiskali.

Barra minn hekk, sa fejn l-awtoritajiet fiskali nazzjonali jissu??ettaw l-a??ustament tat-taxxa fuq il-valur mi?jud g?all-?las mill-?did minn dak li ?are? il-fattura inkwistjoni lill-benefi?jarju tas-servizzi mwettqa tal-ammont ta' taxxa indebitament im?allsa, id-dritt Komunitarju ma jipprekludix li sistema legali nazzjonali tirrifjuta r-rifu?joni ta' taxxi indebitament mi?bura fil-ka?ijiet li jwasslu g?all-arrikkiment indebitu tal-persuna intitolata.

L-e?istenza u l-portata tal-arrikkiment indebitu ma?luq g?al persuna taxxabbli permezz tar-rifu?joni ta' taxxa indebitament mi?bura fir-rigward tad-dritt Komunitarju jistg?u ji?u stabbiliti biss wara anali?i ekonomika li jittie?du inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi kollha rilevanti. F'dan ir-rigward, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha twettaq tali anali?i. Jista' jkun rilevanti, f'dan il-kuntest, jekk il-kuntratti konklu?i bejn dak li ?are? il-fattura u l-benefi?jarju tas-servizzi mwettqa jipprevedux ammonti fissi ta' remunerazzjoni g?as-servizzi mwettqa jew ammonti ta' ba?i mi?juda, jekk dan ikun il-ka?, mit-taxxi applikabbli. Fl-ewwel ka? imsemmi, jista' ma jkunx hemm arrikkiment indebitu min-na?a ta' dak li ?are? il-fattura.

(ara l-punti 48-51 u d-dispo?ittiv 2)

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

18 ta' ?unju 2009 (*)

"Sitt Direttiva tal-VAT – Artikolu 21(1)(?) – Taxxa dovuta esklu?ivament min?abba li tinsab mni??la fil-fattura – A??ustament tat-taxxa fatturata indebitament – Arrikkiment indebitu"

Fil-kaw?a C?566/07,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (il-Pajji?i l-Baxxi), permezz ta' de?i?joni tat-30 ta' Novembru 2007, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-21 ta' Di?embru 2007, fil-pro?edura

Staatssecretaris van Financiën

vs

Stadeco BV,

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

komposta minn A. Rosas, President tal-Awla, A. Ó. Caoimh, U. Lõhmus, P. Lindh u A. Arabadjiev (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-11 ta' Di?embru 2008,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Stadeco BV, minn A. Fruijtier, advocaat,

– g?all-Gvern Olandi?, minn C. Wissels, M. de Grave u C. ten Dam, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn M. Lumma u C. Blaschke, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Elleniku, minn S. Spyropoulos, S. Trekli u M. Tassopoulou, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Taljan, minn R. Adam, b?ala a?ent, assistit minn G. De Bellis, avvocato dello Stato,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn D. Triantafyllou u W. Roels, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat-12 ta' Marzu 2009,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' l-Artikolu 21(1)(?) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta' Di?embru 1991 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9. Vol. 1, p. 160), iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva") u l-prin?ipju ta' newtralità fiskali.

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn is-Staatssecretaris van Financiën (iktar 'il quddiem is-"Staatssecretaris") u Stadeco BV (iktar 'il quddiem "Stadeco") dwar id-dritt ta' persunna taxxabbli g?all-a??ustament tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-"VAT") imni??la fil-fattura mibg?uta lill-benefi?jarju tas-servizzi pprovduti.

Il-kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni Komunitarja

3 Skond l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, huma su??etti g?all-VAT "il-provvista ta' o??etti u servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali".

4 L-Artikolu 9(2)(?) ta' din id-direttiva jipprovdi li "il-post tal-provvista tas-servizzi li g?andhom x'jaqsmu ma' […] attivitajiet kulturali, artisti?i, sportivi, xjentifi?i, edukattivi, ta' divertiment jew attivitajiet simili, inklu?i l-attivitajiet ta' l-organizzaturi ta' attivitajiet b?al dawn, u fejn jixraq, il-provvista ta' servizzi an?illari […] g?andu jkun il-post fejn dawk is-servizzi jing?ataw materjalment".

5 L-Artikolu 21(1)(?) tal-imsemmija direttiva jiddisponi li l-VAT hija dovuta, fis-sistema interna minn “kwalunkwe persuna li ssemmi [il-VAT] fuq fattura jew dokument ie?or li jservi b?ala fattura”.

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

6 Skont l-Artikolu 1(1)(a) tal-Li?i tal-1968 dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? (Wet op de omzetbelasting 1968), tat-28 ta’ ?unju 1968 (*Staatsblad* 1968, Nru 329), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?as-sena fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem il-“WET”), huwa “stabbilit ta?t it-titolu ta’ ‘taxxa fuq il-fatturat’ taxxa mi?bura fuq […] il-konsenja ta’ beni u l-prestazzjonijiet ta’ servizzi pprovduti lill-Pajji?i l-Baxxi minn negozjant fil-kuntest tal-impri?a tieg?u”.

7 L-Artikolu 6(2)(c)(1) tal-Wet jipprovdi li “il-post tal-provvista tas-servizzi li g?andhom x’jaqsmu ma’ […] attivitajiet kulturali, artisti?i, sportivi, xjentifi?i, edukattivi, ta’ divertiment jew attivitajiet simili […] g?andu jkun il-post fejn dawk is-servizzi jing?ataw materjalment”.

8 L-Artikolu 12(1) tal-Wet jipprovdi li “t-taxxa g?andha ti?i mi?bura min-negozjant li jwettaq il-provvista jew li jipprovdi s-servizz”.

9 L-Artikolu 14(1) tal-Wet jipprovdi li t-“taxxa li saret dovuta matul e?er?izzju g?andha tit?allas abba?i ta’ dikjarazzjoni”.

10 L-Artikolu 37 tal-Wet jipprevedi li “[k]ull persuna li, fil-fattura, idda??al, b’mod jew ie?or, tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? li ma tkunx dovuta minnha g?al ra?unijiet differenti minn dawk elenkati f’dan l-artikolu, g?andha obbligu li t?allas din it-taxxa mill-mument meta to?ro? fattura; hija g?andha t?allas din it-taxxa skont l-Artikolu 14”.

11 Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, fi?-?mien tal-fatti tal-kaw?a prin?ipali u, hekk kif spe?ifika l-gvern Olandi?, skont l-istruzzjonijiet tas-Staatssecretaris, l-awtoritajiet fiskali Olandi?i kienu talbu, g?all-finijiet tal-a??ustament tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?, lil dak li ?are? il-fattura li da??al ?baljatament tali taxxa, sabiex jikkorre?i l-fattura, jew permezz tal-?ru? ta’ fattura ?dida jew permezz ta’ g?otja ta’ nota ta’ kreditu lill-benefi?jarju tas-servizzi pprovduti.

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

12 Stadeco hija impri?a stabbilita fil-Pajji?i l-Baxxi li te?er?ita attivitajiet ta’ kiri, immontar u ?att ta’ stands fil-fieri u fl-espo?izzjonijiet.

13 Mill-1993 sal-1995, Stadeco pprovdiet is-servizzi tag?ha fil-?ermanja u fi Stati terzi lill-Economische Voorlichtingsdienst (servizz tal-informazzjoni ekonomika, iktar ’il quddiem l-“EVD”), korp ta’ dritt pubbliku stabbilit fil-Pajji?i l-Baxxi u dipendenti fuq il-Ministeru tal-Affarijiet Economici. L-EVD u?a s-servizzi ta’ Stadeco esklu?ivament g?al attivitajiet mhux su??etti g?at-taxxa fuq il-d?ul mill-bejg? fil-Pajji?i l-Baxxi u ma kellu, b?ala parti minn korp ta’ dritt pubbliku, dritt g?al ebda tnaqqis ta?t din it-taxxa.

14 Il-fatturi g?all-imsemmija servizzi pprovduti barra mill-Pajji?i l-Baxxi kienu jesponu l-ammonti dovuti ta?t din it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? li kieku kienet tkun applikabbli g?al servizzi identi?i pprovduti fil-Pajji?i l-Baxxi. L-EVD ?allas dawn il-fatturi kollha kemm huma u Stadeco ?allset lill-Pajji?i l-Baxxi t-taxxi indikati.

15 Fl-1996, l-awtortiajiet fiskali informaw lil Stadeco li, fir-rigward ta’ dawn is-servizzi, ipprovduti barra mill-Pajji?i l-Baxxi, hija ma kellhiex obbligu li t?allas fuq id-d?ul mill-bejg? fil-Pajji?i l-Baxxi. Insegwitu, Stadeco talbet ir-rifu?joni tat-totalità tat-taxxi m?allsa f’dan ir-rigward, li l-ammont tag?hom kien jammonta g?al NLG 230 314 (EUR 104 512). Peress li l-awtoritajiet fiskali

ssu??ettaw ir-rifu?joni mitluba g?all-a??ustament tal-fatturi mog?tija lill-EVD, Stadeco bag?titilhom kopja ta' nota ta' kreditu g?al dan l-g?an. Konsegwentement, hija kisbet l-imsemmija rifu?joni.

16 Mandankollu, matul kontroll li sar fl-2000, l-awtoritajiet fiskali kkonstataw li Stadeco la kienet ?ar?et nota ta' kreditu lill-EVD, ma a??ustat l-ebda ammont u lanqas ma ?allset lura l-ebda ammont lil din tal-a??ar. B'hekk, l-awtoritajiet fiskali bag?tulha avvi? ta' taxxa addizzjonali dwar it-totalità tat-taxxi m?allsa lura.

17 Insegwitu ta?-?a?da tal-ilment tag?ha mressaq kontra dan l-avvi? ta' taxxa addizzjonali, Stadeco kisbet, quddiem il-Gerechtshof te 's-Gravenhage (Qorti tal-Appell ta' Den Haag), l-annullament tal-imsemmi avvi?. Din il-qorti dde?idiet li l-a??ustament tal-i?balji tal-fatturi ma kienx essenzjali f'dan il-ka? peress li ma kien hemm ebda riskju ta' telf mid-d?ul fiskali, min?abba l-fatt li n-natura tal-EVD teskludi kull dritt g?al tnaqqis ta?t it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?.

18 Is-Staatssecretaris ressaq appell ta' kassazzjoni quddiem il-Hoge Raad der Nederlanden kontra s-sentenza tal-Gerechtshof te 's-Gravenhage. Huwa sostna li peress li Stadeco ma osservatx il-kundizzjonijiet relatati mal-a??ustament ta' ?balji ta' fatturazzjoni, hija ma kellha ebda dritt li ??omm ir-rifu?joni tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?.

19 Il-qorti tar-rinviju tikkunsidra li, skont ir-regoli sostantivi dwar il-VAT, peress li l-post tal-provvista inkwistjoni ma kienx jinsab fil-Pajji?i l-Baxxi, l-avvi? ta' taxxa addizzjonali setg?et ti?i bba?ata biss fuq l-Artikolu 37 tal-Wet, li tittrasponi fid-dritt Olandi? l-Artikolu 21(1)(?) tas-Sitt Direttiva.

20 Mandankollu, il-qorti tar-rinviju tesprimi dubbji fir-rigward tal-?olqien ta' dejn fiskali, skont l-Artikolu 21(1)(?) tas-Sitt Direttiva, fl-Istat Membru li fih dak li ?are? il-fattura huwa stabbilit fil-ka? fejn il-post tal-provvsita li tikkorrispondi g?al din il-fattura huwa meqjus li jinsab, skont is-sistema komuni tal-VAT, fi Stat Membru ie?or.

21 Jekk dan ikun il-ka?, hija ssaqsi ukoll fuq il-kwistjoni dwar jekk l-a??ustament tad-dejn fiskali jistax ikun issu??ettat g?ar-rattifika tal-fattura inkwistjoni, b'mod partikolari meta l-benefi?jarju tas-servizzi pprovduti ma g?andux dritt g?at-tnaqqis tat-taxxi minn qabel. F'dan ir-rigward, hija tqis li ma jistax ji?i esklu? minn qabel li l-Istati Membri g?andhom id-dritt li jipprevedu tali kundizzjonijiet sabiex jipprevjenu l-arrikkiment indebitu.

22 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Hoge Raad der Nederlanden idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tressaq quddiem il-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) L-Artikolu 21(1)(?) tas-Sitt Direttiva […] g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-ebda VAT ma hija dovuta fl-Istat Membru li fih hija residenti jew stabbilita l-persuna li to?ro? il-fattura, meta fl-imsemmija fattura hija tindika l-ammont ta' VAT fuq servizz li, skont is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud [VAT], huwa kkunsidrat b?ala li se?? fi Stat Membru ie?or jew f'pajji? terz?

2) Fil-ka? ta' risposta negattiva, l-Istati Membri jistg?u, fl-eventwalità li fattura fis-sens tal-Artikolu 21(1)(?) tas-Sitt Direttiva ting?ata lil destinatarju li ma g?andux dritt li jnaqqas il-VAT (fil-ka? fejn ma jirri?ulta l-ebda riskju ta' telf mid-d?ul tat-taxxa), jissu??ettaw l-a??ustament tal-VAT, li tkun ?iet fatturata indebitament u g?aldaqstant dovuta skont din id-dispo?izzjoni, g?all-kundizzjoni li l-persuna taxxabbli tkun ?ar?et lill-klijent tag?ha fattura a??ustata li ma tkun tindika l-ebda VAT?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

23 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju ssaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu

21(1)(?) tas-Sitt Direttiva g?andux ji?i interpretat fis-sens li ebda VAT ma hija dovuta ta?t din id-dispo?izzjoni fl-Istat Membru li fih jirresjedi jew huwa stabbilit dak li ?are? il-fattura, meta fl-imsemmija fattura dan tal-a??ar indika l-VAT fuq fattura g?al servizz li huwa kkunsidrat li se??, skont is-Sitt Direttiva, fi Stat Membru ie?or jew f'pajji? terz.

24 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i osservat mill-ewwel li, kontrarjament g?al dak li qed issostni Stadeco, il-fatt li l-Artikolu 21(1) tas-Sitt Direttiva huwa inti? biss sabiex jiddetermina d-debituri tal-VAT dovuta "fis-sistema interna" filwaqt li, fil-kaw?a prin?ipali, Stadeco ma pprovdietx is-servizzi inkwistjoni lill-EVD fit-territorju tal-Pajji?i l-Baxxi ma jipprekludix l-applikazzjoni tal-paragrafu (?) ta' din id-dispo?izzjoni g?all-fatti principali.

25 Minn na?a, hekk kif tirreleva l-Avukat ?enerali fil-punt 12 tal-konklu?jonijiet tag?ha, jirri?ulta, b'mod partikolari mill-Artikoli 7(1) u 21(2) tas-Sitt Direttiva li l-fra?i "fis-sistema interna" tirreferi g?at-territorju kollu tal-Komunità Europea, hekk kif definita fl-Artikolu 3 tas-Sitt Direttiva.

26 Min-na?a l-o?ra, g?andu ji?i enfasizzat li l-Artikolu 21(1)(?) tas-Sitt Direttiva jipprevedi li kull persuna li tindika l-VAT fuq fattura jew dokument ie?or li jservi b?ala fattura hija debitura ta' tali taxxa. B'mod partikolari, dawn il-persuni huma debituri tal-VAT indikata fuq fattura indipendentement minn kull obbligu din tit?allas min?abba tran?azzjoni su??etta g?all-VAT (ara f'dan is-sens, is-sentenzi tat-13 ta' Di?embru 1989, Genius, C?342/87, ?abra p. 4227, punt 19; tad-19 ta' Settembru 2000, Schmeink & Cofreth u Strobel, C?454/98, ?abra p. I?6973, punt 53, kif ukoll tal-15 ta' Marzu 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken, C?35/05, ?abra p. I?2425, punt 23).

27 Konsegwentement, g?all-kuntrarju tal-ka? tad-dejn fiskali li jin?oloq eventwalment min?abba tran?azzjoni su??etta g?all-VAT, il-post tal-provvista tas-servizzi li tat lok g?al fattura ma huwiex rilevanti g?al dak li jikkon?erna l-?olqien tad-dejn fiskali previst fl-Artikolu 21(1)(?) tas-Sitt Direttiva, li huwa esklu?ivament dovut min?abba li l-VAT hija indikata fuq din il-fattura.

28 Billi pprovda li l-VAT indikata fuq il-fattura hija dovuta indipendentement minn kull obbligu li din tit?allas min?abba tran?azzjoni su??etta g?all-VAT, l-Artikolu 21(1)(?) tas-Sitt Direttiva ried jelimina kull riskju ta' telf ta' d?ul fiskali li jista' jo?loq id-dritt g?al tnaqqis previst fl-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Schmeink & Cofreth u Strobel, i??itata iktar 'il fuq, punti 57 u 61; tas-6 ta' Novembru 2003, Karageorgou *et*, C?78/02 sa C?80/02, ?abra p. I?13295, punti 50 u 53, kif ukoll Reemtsma Cigarettenfabriken, i??itata iktar 'il fuq, punt 23).

29 Fil-fatt, anki jekk l-e?er?izzju tal-imsemmi dritt g?al tnaqqis huwa limitat g?at-taxxi biss li jikkorrispondu g?al tran?azzjoni su??etta g?all-VAT (ara s-sentenza, Genius, i??itata iktar 'il fuq, punt 13), ir-riskju ta' telf ta' d?ul fiskali ma huwiex, fil-prin?ipju, kompletament eliminat sakemm id-destinatarju ta' fattura li tindika VAT mhux dovuta jista' jibqa' ju?aha g?all-finijiet ta' tali e?er?izzju, skont l-Artikolu 18(1)(a) tas-Sitt Direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Schmeink & Cofreth u Strobel, i??itata iktar 'il fuq, punt 57).

30 Skont din id-dispo?izzjoni, meta persuna taxxabbli g?andha fil-pussess tag?ha fattura konformi mal-Artikolu 22(3) tal-imsemmija direttiva, huwa jista' jsostni quddiem l-awtorità fiskali d-dritt tieg?u g?al tnaqqis tal-VAT. Issa, hekk kif osservaw l-gvern Olandiz u l-gvern ?ermani?, ma jistax ji?i esklu? li ?-?irkustanzi u relazzjonijiet ?uridi?i kumplessi li l-awtorità fiskali tikkonstatata, fi ?mien utli, li kundizzjonijiet o?ra jipprekludu l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis.

31 Peress li r-riskju ta' telf ta' d?ul fiskali li jista' jirri?ulta mill-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tad-destinatarju tal-fattura huwa sostnut mill-Istat Membru li g?alih tikkorrispondi l-VAT indikata fuq il-fattura inkwistjoni, il-VAT hija dovuta, skont l-Artikolu 21(1)(?) tas-Sitt Direttiva, f'dan l-Istat Membru.

32 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i spe?ifikat li hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika, fid-dawl ta?-?irkustanzi rilevanti kollha, lil liema Stat Membru hija dovuta l-VAT indikata fuq il-fattura inkwistjoni. F’dan ir-rigward, jistg?u jkunu rilevanti, b’mod partikolari, it-taxxa indikata, il-munita li qed tintu?a g?all-ammont li g?andu jit?allas, il-lingwa tal-kitba, il-kontenut u l-kuntest tal-fattura inkwistjoni, il-postijiet ta’ stabbiliment ta’ dak li ?are? il-fattura u tal-benefi?jarju tas-servizzi pprovduti kif ukoll l-im?ieba tag?hom.

33 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikolu 21(1)(?) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-VAT hija dovuta, skont din id-dispo?izzjoni, lill-Istat Membru li g?alih tikkorrispondi l-VAT indikata fuq il-fattura jew fuq dokument ie?or li jservi b?ala fattura, anki jekk it-tran?azzjoni inkwistjoni ma kinitx taxxabbli f’dan l-Istat Membru. Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika, fid-dawl ta?-?irkustanzi rilevanti kollha, lil liema Stat Membru hija dovuta l-VAT indikata fuq il-fattura inkwistjoni. F’dan ir-rigward, jistg?u jkunu rilevanti, b’mod partikolari, it-taxxa indikata, il-munita li qed tintu?a g?all-ammont li g?andu jit?allas, il-lingwa tal-kitba, il-kontenut u l-kuntest tal-fattura inkwistjoni, il-postijiet ta’ stabbiliment ta’ dak li ?are? il-fattura u tal-benefi?jarju tas-servizzi mwettqa kif ukoll l-im?ieba tag?hom.

Fuq it-tieni domanda

34 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju ssaqsi, essenzjalment, jekk il-prin?ipju tan-newtralità fiskali jipprekludix Stat Membru milli jissu??etta l-a??ustament tal-VAT dovuta f’dan l-Istat Membru g?all-fatt biss li din hija indikata bi ?ball fuq il-fattura mibg?uta, g?all-kundizzjoni li l-persuna taxxabbli tkun bag?tet lill-benefi?jarju tas-servizzi mwettqa fattura ratifikata li ma ssemmix l-imsemmija VAT, meta dan tal-a??ar ma g?andu ebda dritt g?al tnaqqis tal-VAT, b’mod li ma hemm ebda riskju ta’ telf ta’ d?ul fiskali.

35 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li s-Sitt Direttiva ma tipprevedix espressament il-ka? fejn il-VAT hija indikata bi ?ball fuq fattura, minkejja li din ma hijiex dovuta min?abba tran?azzjoni su??etta g?al din it-taxxa. Minn dan isegwi li, sakemm din il-lakuna ma ti?ix solvuta mill-le?i?latur Komunitarju, huma l-Istati Membri li g?andhom jipprovdu soluzzjoni (sentenzi ??itati hawn fuq Schmeink & Cofreth u Strobel, punti 48 u 49, kif ukoll Karageorgou *et*, punt 49).

36 Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li, sabiex ti?i ?gurata n-newtralità tal-VAT, huma l-Istati Membri g?andhom jipprevedu, fis-sistema ?uridika interna tag?hom, il-possibbiltà ta’ a??ustament ta’ kull taxxa indebitament fatturata, bil-kundizzjoni li l-persuna li ?ar?et il-fattura turi l-*bona fide* tag?ha (sentenza Genius, i??itata iktar ’il fuq, punt 18).

37 Madankollu, meta l-persuna li ?ar?et il-fattura, fi ?mien utli, eliminat kompletament ir-riskju ta’ telf ta’ d?ul fiskali, il-prin?ipju tan-newtralità tal-VAT jirrikjedi li t-taxxa indebitament fatturata tista’ ti?i regolarizzata, ming?ajr ma din ir-regolarizzazzjoni ma tista’ ti?i su??etta g?all-*bona fide* ta’ min ?are? l-imsemmija fattura (ara s-sentenzi, i??itati hawn fuq, Schmeink & Cofreth u Strobel, punt 58, kif ukoll Karageorgou *et*, punt 50).

38 Barra minn hekk, dan l-a??ustament ma jistax jiddependi mis-setg?a diskrezzjonali tal-awtorità fiskali (sentenza Schmeink & Cofreth u Strobel, i??itata iktar ’il fuq, punt 68).

39 Huwa importanti, f’dan ir-rigward, li wie?ed jiftakar li l-mi?uri li l-Istati Membri g?andhom il-fakultà li jadottaw, sabiex ji?i ?gurat l-?bir e?att tat-taxxa u sabiex ti?i evitata l-frodi ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu tali g?anijiet. Konsegwentement, huma ma jistg?ux jintu?aw b’mod li huma jpo??u fid-dubju n-newtralità tal-VAT, li tikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT impo??ija fis-se?? mil-le?i?lazzjoni Komunitarja f’dan il-qasam (ara, b’analo?ija, is-sentenza Schmeink & Cofreth u Strobel, i??itata iktar ’il fuq, punt 59 u l-

?urisprudenza ??itata).

40 Konsegwentement, jekk ir-rifu?joni tal-VAT issir impossibbli jew e??essivament diffi?li skont il-kundizzjonijiet li fihom it-tabliet g?al rifu?joni ta' taxxi jistg?u ji?u e?er?itati, l-imsemmija prin?ipji jistg?u jirrikjedu li l-Istati Membri jipprevedu l-istrumenti u l-modalitajiet pro?edurali ne?essarji sabiex jippermettu li l-persunna taxxabbli jirkupra t-taxxa indebitament fatturata (ara, f'dan is-sens u b'analo?ija, is-sentenza Reemtsma Cigarettenfabriken, i??itata iktar 'il fuq, punt 41).

41 Fil-kaw?a prin?ipali, jidher li l-awtoritajiet fiskali Olandi?i ssu??ettaw, skont istruzzjonijiet ?enerali f'dan is-sens tas-Staatssecretaris, l-a??ustament tal-VAT im?allsa minn Stadeco g?ar-rettifika minnha tal-fatturi mog?tija lill-EVD, jew permezz tal-?ru? ta' fatturi ?odda li ma jsemmux il-VAT jew permezz ta' g?otja ta' nota ta' kreditu.

42 Peress li kemm fattura ratifikata kif ukoll nota' ta' kreditu jindikaw kjarament lill-benefi?jarju tas-servizzi mwettqa li ebda VAT ma hija dovuta fl-Istat Membru inkwistjoni u li, g?aldaqstant, dan il-benefi?jarju ma g?andu, f'dan ir-rigward, ebda dritt g?al tnaqqis tal-VAT, g?andu ji?i kkunsidrat li tali kundizzjoni tista', fil-prin?ipju, ti?gura l-eliminazzjoni tar-riskju ta' telf ta' d?ul fiskali. Barra minn hekk, g?andu jing?ad li din il-kundizzjoni ma tissu??ettax ir-rimbors tal-imsemmija taxxa g?al setg?a diskrezzjonali tal-awtorità fiskali.

43 Barra minn hekk, g?alkemm hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk, fil-kaw?a prin?ipali, Stadeco wrietx li hija eliminat hi stess, fi ?mien utli, kompletament ir-riskju ta' telf ta' d?ul fiskali, il-Qorti tal-?ustizzja tista' mandankollu, sabiex tag?ti lil din il-qorti risposta utli, tag?tiha l-indikazzjonijiet li hija tidde?iedi ne?essarji (ara f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-1 ta' Lulju 2008, MOTOE, C?49/07, ?abra p. I-4863, punt 33).

44 Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li Stadeco tat lill-awtoritajiet fiskali Olandi?i l-kopja ta' nota ta' kreditu favur l-EVD filwaqt li, fil-verità, Stadeco la kienet ?ar?et tali nota ta' kreditu u lanqas a??ustat il-fatturi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

45 Fil-fatt, jidher li, fil-kaw?a prin?ipali, ir-riskju ta' telf ta' d?ul fiskali ma kienx ?ie eliminat min?abba l-fatt doppju li, minn na?a, il-kwalità ta' korp ta' dritt pubbliku tal-EVD u, min-na?a l-o?ra, il-fatt li l-EVD saqsiet g?as-servizzi ta' Stadeco unikament g?al attivitajiet li ma humiex su??etti g?at-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? fil-Pajji?i l-Baxxi kienu jeskludu kull dritt g?al tnaqqis ta?t din it-taxxa.

46 Mandankollu, hekk kif ?ie irrilevat fil-punt 30 ta' din is-sentenza, ma jistax ji?i esklu? b'mod ?enerali li ?irkustanzi u relazzjonijiet ?uridi?i kumplessi jimpedixxu lill-awtorità fiskali li tikkonstata, fi ?mien utli, li tali kunsiderazzjonijiet jipprekludu l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis.

47 F'tali ?irkustanzi, g?andu ji?i kkonstatat li l-fatt li tissottometti l-a??ustament tal-VAT indikata b'mod ?baljat fuq fattura g?al kundizzjoni tar-ratifika ta' din il-fattura ma jmurx, fil-prin?ipju, lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jinkiseb l-g?an li ji?i eliminat kompletament ir-riskju ta' telf ta' d?ul fiskali.

48 Barra minn hekk, sa fejn jirri?ulta mill-fatti tal-kaw?a prin?ipali li l-awtoritajiet fiskali Olandi?i jidhru wkoll li jissu??ettaw l-a??ustament tal-VAT g?all-?las mill-?did minn dak li ?are? il-fattura inkwistjoni lill-benefi?jarju tas-servizzi mwettqa tal-ammont ta' taxxa indebitament im?allsa, g?andu ji?i mfakkar li d-dritt Komunitarju ma jipprekludix li sistema legali nazzjonali tirrifjuta r-rifu?joni ta' taxxi indebitament mi?bura fil-ka?ijiet li jwasslu g?all-arrikkiment indebitu tal-persuna intitolata (sentenza tal-10 ta' April 2008, Marks & Spencer, C?309/06, ?abra p. I?2283, punt 41 u l-?urisprudenza ??itata).

49 Issa, l-e?istenza u l-portata tal-arrikkiment indebitu ma?luq g?al persuna taxxabbli permezz tar-rifu?joni ta’ taxxa indebitament mi?bura fir-rigward tad-dritt Komunitarju jistg?u ji?u stabbiliti biss wara anali?i ekonomika li jittie?du inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi kollha rilevanti (ara, f’dan is-sens, s-sentenza Marks & Spencer, i??itata iktar ’il fuq, punt 43).

50 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li hija l-qorti tar-rinviju li g?andha twettaq tali anali?i. Jista’ jkun rilevanti, b’mod partikolari, f’dan il-kuntest, jekk il-kuntratti konklu?i bejn Stadeco u l-EVD jipprevedux ammonti fissi ta’ remunerazzjoni g?as-servizzi mwettqa jew ammonti ta’ ba?i mi?juda, jekk dan ikun il-ka?, mit-taxxi applikabbli. Fil-fatt, fl-ewwel ka? imsemmi, jista’ ma jkunx hemm arrikkiment indebitu min-na?a ta’ Stadeco.

51 Fir-rigward ta’ dak kollu li jippre?edi, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li l-prin?ipju tan-newtralità fiskali ma jipprekludix, fil-prin?ipju, Stat Membru milli jissu??etta l-a??ustament tal-VAT dovuta f’dan l-Istat Membru biss min?abba li din hija indikata bi ?ball fuq il-fattura mibg?uta g?all-kundizzjoni li l-persuna taxxabbli tkun bag?tet lill-benefi?jarju tas-servizzi mwettqa fattura ratifikata li ma ssemmix l-imsemmija VAT, jekk din il-persuna taxxabbli ma teliminax kompletament, fi ?mien utli, ir-riskju ta’ telf ta’ d?ul fiskali.

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 dik 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-Tielet Awla) taqta’ u tidde?iedi:

1) **L-Artikolu 21(1)(?) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta’ Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta’ Di?embru 1991, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-VAT hija dovuta, skont din id-dispo?izzjoni, lill-Istat Membru li g?alih tikkorrispondi l-VAT indikata fuq il-fattura jew fuq dokument ie?or li jservi b?ala fattura, anki jekk it-tran?azzjoni inkwistjoni ma kinitx taxxabbli f’dan l-Istat Membru. Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika, fid-dawl ta?-?irkustanzi rilevanti kollha, lil liema Stat Membru hija dovuta t-taxxa fuq il-valur mi?jud indikata fuq il-fattura inkwistjoni. F’dan ir-rigward, jistg?u jkunu rilevanti, b’mod partikolari, it-taxxa indikata, il-munita li qed tintu?a g?all-ammont li g?andu jit?allas, il-lingwa tal-kitba, il-kontenut u l-kuntest tal-fattura inkwistjoni, il-postijiet ta’ stabbiliment ta’ dak li ?are? il-fattura u tal-benefi?jarju tas-servizzi mwettqa kif ukoll l-im?ieba tag?hom.**

2) **Il-prin?ipju tan-newtralità fiskali ma jipprekludix, fil-prin?ipju, Stat Membru milli jissu??etta l-a??ustament tal-VAT dovuta f’dan l-Istat Membru biss min?abba li din hija indikata bi ?ball fuq il-fattura mibg?uta, g?all-kundizzjoni li l-persuna taxxabbli tkun bag?tet lill-benefi?jarju tas-servizzi mwettqa fattura ratifikata li ma ssemmiex l-imsemmija VAT, jekk din il-persuna taxxabbli ma teliminax kompletament, fi ?mien utli, ir-riskju ta’ telf ta’ d?ul fiskali.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: l-Olandi?.