Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla)

23 ta’ April 2015 (*)

“Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud — Direttiva 2006/112/KE — Prin?ipju ta’ newtralità fiskali — Persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT — Likwidazzjoni ?baljata tal-VAT mid-destinatarju — Issu??ettar tal-fornitur ta’ servizzi g?all-VAT — Rifjut li jing?ata r-rimbors tal-VAT lill-fornitur ta’ servizzi”

Fil-Kaw?a C?111/14,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Varhoven administrativen sad (il-Bulgarija), permezz ta’ de?i?joni tal-24 ta’ Frar 2014, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis-7 ta’ Marzu 2014, fil-pro?edura

GST – Sarviz AG Germania

vs

Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Plovdiv pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla),

komposta minn S. Rodin, President tal-Awla, A. Borg Barthet (Relatur) u E. Levits, Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Szpunar,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?ad-Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Plovdiv pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, minn G. Arnaudov, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern Bulgaru, minn E. Petranova u M. Georgieva, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Grieg, minn K. Georgiadis u I. Kotsoni, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn S. Petrova u C. Soulay, 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 tal-Artikoli 193 u 194 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 247, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/88/UE, tas-7 ta' Di?embru 2010 (?U L 326, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT"), kif ukoll il-prin?ipju ta' newtralità tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-"VAT").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn GST – Sarviz AG Germania (iktar 'il quddiem "GST – Sarviz") u d-Direktor na Direktsia "Obzhalvane i danahcno-osiguritelna praktika" Plovdiv pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, (Direttur tad-Direttorat "Appelli u prattiki fil-qasam tal-fiskalità u tas-sigurtà so?jali" kompetenti g?al Plovdiv fi ?dan l-amministrazzjoni ?entrali tal-a?enzija nazzjonali tad-d?ul pubbliku, iktar 'il quddiem id-"Direktor") dwar ir-rifjut ta' dan tal-a??ar li jirrimborsa l-VAT lil GST – Sarviz.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

"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 199 u fl-Artikolu 202."

4 L-Artikolu 194 ta' din id-direttiva jipprovdi:

"1. Fejn il-provvista taxxabbli ta' merkanzija jew servizzi titwettaq minn persuna taxxabbli li mhijiex stabbilita fl-Istat Membru li fih il-VAT hi dovuta, l-Istati Membri jistg?u jipprovdu li l-persuna obbligata li t?allas il-VAT hija l-persuna li lilha qed issir il-provvista tal-merkanzija jew servizzi.

2. L-Istati Membri g?andhom jistabbilixxu l-kondizzjonijiet g?all-implimentazzjoni tal-paragrafu 1."

Id-dritt Bulgaru

5 L-Artikolu 82 tal-Li?i Bulgara dwar il-VAT (Zakon za danak varhu dobavena stoynost, DV Nru 63, tal-4 ta' Awwissu 2006), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem i?-"ZDDS") jiddetermina l-persuna responsabbli g?all-?las tal-Vat fil-ka? ta' tran?azzjoni taxxabbli.

6 L-Artikolu 82(1) ta?-ZDDS jipprevedi li:

"It-taxxa hija dovuta mill-fornitur tal-o??ett/servizz taxxabbli rre?istrat g?all-VAT skont din il-li?i, ?lief fil-ka?ijiet imsemmija fil-paragrafi (4) u (5)."

7 Skont l-imsemmi Artikolu 82(2), "[m]eta l-fornitur ikun persuna taxxabbli li ma hijiex stabbilita fit-territorju tal-pajji? u meta l-kunsinna jew il-provvista sse?? fil-pajji? u hija tkun taxxabbli, it-taxxa tkun dovuta mid-destinatarju fil-ka?:

[...]

3) ta' provvista ta' servizz, meta d-destinatarju jkun persuna taxxabbli skont l-Artikolu 3(1), (5) u (6)."

8 Skont l-Artikolu 71(1)(1) ta?-ZDDS, "il-persuna taxxabbli g?andha te?er?ita d-dritt tag?ha li tnaqqas kreditu ta' taxxa meta hija tkun tissodisfa l-kundizzjonijiet li ?ejjin: […] g?andha dokument fiskali stabbilit skont ir-rekwi?iti tal-Artikoli 114 u 115, li fih it-taxxa hija indikata b'mod separat g?all-

o??etti jew servizzi li tag?hom hija d-destinatarja […]”

9 L-Artikolu 102(1) ta?-ZDDS jipprovdi:

“Meta l-amministrazzjoni fiskali tikkonstata li persuna ma ssodisfatx, fit-terminu preskritt, l-obbligu tag?ha li tippre?enta applikazzjoni g?al re?istrazzjoni, hija g?andha tirre?istraha billi to?ro? avvi? ta’ re?istrazzjoni jekk il-kundizzjonijiet ta’ re?istrazzjoni jkunu ssodisfatti.”

10 L-Artikolu 129(1), (5) u (7) tal-Kodi?i tal-Pro?eduri Fiskali u tas-Sigurtà So?jali (danachno osiguritelen protsesualen kodeks) jipprovdi:

“1. It-tpa?ija jew ir-rimbors jista’ jse?? fuq l-inizjattiva tal-amministrazzjoni fiskali jew fuq talba bil-miktub tal-persuna kkon?ernata. It-talba g?al tpa?ija jew g?al rimbors g?andha ti?i e?aminata jekk din ti?i ppre?entata fi ?mien 5 snin mill-1 ta’ Jannar tas-sena ta’ wara dik li fiha jse?? il-fatt li jwassal g?ar-rimbors, sakemm il-li?i ma tipprovdix mod ie?or.

[...]

5. L-amministrazzjoni fiskali hija obbligata tirrimborsa jew twettaq it-tpa?ija skont il-paragrafu (2)(2) fi ?mien 30 jum mid-data li fiha tasal g?al de?i?joni ?udizzjarja jew amministrattiva li tkun da?let fis-se??, l-ammonti kollha msemmija fiha kif ukoll l-interessi akkumulati skont il-paragrafu (6) meta l-imsemmija de?i?joni tkun irrikonoxxiet lill-persuna taxxabbli d-dritt li tir?ievi: 1) ammonti ta’ taxxa, kontribuzzjonijiet so?jali obbligatorji, mi?ati u multi m?allsa, mog?tija jew ri?evuti indebitament, jew ta’ sanzjonijiet pekunjarji ffissati, ri?evuti jew imposti mill-amministrazzjoni fiskali, inklu? meta dawn jit?allsu fuq ordni jew avvi? bil-miktub; 2) ammonti li r-rimbors tag?hom ?ie rrifjutat b’mod illegali; 3) ammonti u danni mog?tija lilha u spejje? sostnuti.

[...]

7. L-avvi?i ta’ tpa?ija jew ta’ rimbors jistg?u ji?u kkontestati skont il-modalitajiet ta’ appell kontra l-avvi?i ta’ a??ustament.”

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

11 Mill-15 ta’ Frar sad-29 ta’ Di?embru 2010, GST – Sarviz, stabbilita fil-?ermanja, ipprovdiet servizzi tekni?i u servizzi ta’ konsulenza lil GST Skafolding Bulgaria EOOD (iktar ’il quddiem “GST Skafolding”), stabbilita fil-Bulgarija. Billi qieset li, matul il-provvista tag?ha tas-servizzi matul il-perijodu kontenzju?, GST – Sarviz ma kellhiex stabbiliment fiss fit-territorju Bulgaru, GST Skafolding ?allset il-VAT dovuta fuq l-imsemmija provvisti, skont il-pro?edura ta’ awtolikwidazzjoni prevista fl-Artikolu 82(2) ta?-ZDDS. F’dan ir-rigward, skont l-Artikolu 117(1) ta?-ZDDS, din tal-a??ar ?ar?et in-noti relatati mal-fatturi ma?ru?a minn GST – Sarviz, noti li tni??lu fil-mastru tal-bejg?.

12 Permezz ta’ de?i?joni ta’ a??ustament fiskali tat-12 ta’ Marzu 2012, l-amministrazzjoni fiskali Bulgara kkonstatat li, g?all-perijodu li matulu hija pprovdiet is-servizzi tag?ha lil GST Skafolding, GST – Sarviz kellha stabbiliment fiss fis-sens tal-paragrafu (1)(10) tad-dispo?izzjonijiet addizzjonali ta?-ZDDS u li GST – Sarviz kienet responsabbli g?all-?las tal-VAT g?al dawn is-servizzi. Hija waslet g?all-konklu?joni li din il-kumpannija kellha tippre?enta talba g?ar-re?istrazzjoni g?all-VAT sa mhux iktar tard mill-15 ta’ Frar 2010. Konsegwentement, din l-amministrazzjoni qieset li l-imsemmija kumpannija kienet responsabbli g?all-?las tal-VAT g?all-provvisti mag?mula bejn il-15 ta’ Frar u d-29 ta’ Di?embru 2010, li kienet tammonta g?al 224 914.89 lev Bulgaru (BGN) flimkien mal-interessi moratorji.

13 GST – Sarviz ?allset is-somma mitluba mill-amministrazzjoni fiskali fis-26 ta’ Marzu 2012 u

fil-5 ta’ Settembru 2012 ippre?entat talba g?al tpa?ija jew g?al rimbors tat-taxxa m?allsa, abba?i tal-Artikolu 129(1) tal-Kodi?i tal-Pro?eduri Fiskali u tas-Sigurtà So?jali.

14 Fl-avvi? ta’ tpa?ija jew rimbors tag?ha tal-1 ta’ Ottubru 2012, l-amministrazzjoni fiskali rrifjutat ir-rimbors g?ar-ra?uni li l-kundizzjonijiet legali ta’ rimbors tal-VAT ma kinux issodisfatti f’dan il-ka?. Fil-fehma tag?ha, billi d-de?i?joni ta’ a??ustament hija att amministrattiv validu u fl-assenza ta’ de?i?joni ?udizzjarja e?ekuttiva jew ta’ de?i?joni amministrattiva applikabbli fis-sens tal-Artikolu 129(5) tal-Kodi?i tal-Pro?eduri Fiskali u tas-Sigurtà So?jali, it-taxxa m?allsa ma setg?etx titqies li mhix dovuta u li g?andha tit?allas lura.

15 GST – Sarviz appellat quddiem id-Direktor. Permezz ta’ de?i?joni tal-21 ta’ Di?embru 2012, id-Direktor ?a?ad dan l-appell, billi qies li l-att ikkontestat kien le?itu g?ar-ra?unijiet li g?alihom ?ie adottat. Fir-rigward ta’ din id-de?i?joni ?ie ppre?entat rikors quddiem l-Administrativen sad Plovdiv (tribunal amministrattiv ta’ Plovdiv). Dan ukoll ?ie mi??ud g?al ra?unijiet ekwivalenti g?al dawk invokati mill-amministrazzjoni fiskali. GST – Sarviz appellat fil-kassazzjoni quddiem il-Varhoven administrativen sad (Qorti amministrattiva suprema).

16 Il-qorti tar-rinviju tenfasizza li l-amministrazzjoni fiskali rrifjutat li tag?ti lil GST Skafolding id-dritt li tnaqqas kreditu ta’ taxxa g?all-VAT li hija kienet ?allset, g?ar-ra?uni li hija ma kellhiex id-dokument fiskali korrispondenti rikjest fl-Artikolu 71(1)(1) ta?-ZDDS. Fil-fatt, skont il-le?i?lazzjoni Bulgara, l-e?istenza ta’ de?i?joni ta’ a??ustament fiskali, b?al dik inkwistjoni adottata fit-12 ta’ Marzu 2012, tirrendi impossibbli r-regolarizzazzjoni tad-dokumenti fiskali. G?aldaqstant GST Skafolding sabet ru?ha ming?ajr dokument fiskali validu li kien jag?ti d-dritt g?at-tnaqqis ta’ kreditu ta’ taxxa.

17 Il-qorti tar-rinviju tirrileva wkoll li l-fatt li l-VAT tin?abar darbtejn, ji?ifieri darba fir-rigward tal-fornitur u darba fir-rigward tad-destinatarju, u li ji?i rrifjutat ir-rimbors lill-fornitur u t-tnaqqis tal-kreditu ta’ taxxa lid-destinatarju jmur kontra l-prin?ipju ta’ newtralità tal-VAT. Skont din il-qorti, ir-rifjut ta’ rimbors g?andu l-effett li jittrasferixxi l-oneru fiskali fuq il-fornitur.

18 Minkejja li hija tirrileva li l-Artikoli 193 u 194 tad-Direttiva tal-VAT ma ?ewx interpretati b’mod li jista’ jkun utli g?all-fatti tal-kaw?a ine?ami, il-qorti tar-rinviju tag?mel riferiment g?as-sentenza ADV Allround (C?218/10, EU:C:2012:35), li tg?id li fl-assenza ta’ regoli pro?edurali fl-ordinament ?uridiku nazzjonali, id-dritt tal-fornitur u tad-destinatarju ta’ tran?azzjoni li ji?u ttrattati b’mod identiku fir-rigward tan-natura taxxabbli ta’ din il-provvista u tal-VAT dovuta fuqha, fil-prattika jsir ineffettiv. F’dak li jirrigwarda l-prin?ipju ta’ newtralità fiskali, hija tinvoka l-interpretazzjoni adottata mill-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza Rusedespred (C-138/12, EU:C:2013:233).

19 Huwa f’dawn i?-?irkustanzi li l-Varhoven administrativen sad idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari segwenti:

“1) Id-dispo?izzjoni tal-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT g?andha ti?i interpretata fis-sens li l-VAT hija dovuta darba biss mill-persuna taxxabbli li twettaq provvista taxxabbli ta’ o??etti jew ta’ servizzi, jew mill-persuna li lilha ssir il-provvista ta’ o??etti jew ta’ servizzi, i?da mhux mit-tnejn li huma fl-istess ?in, meta l-provvista taxxabbli ta’ o??etti jew ta’ servizzi titwettaq minn persuna taxxabbli li ma tkunx stabbilita fl-Istat Membru fejn tkun dovuta l-VAT, u meta dan ikun previst mill-Istat Membru kkon?ernat?

2) Fil-ka? li jitqies li l-VAT hija dovuta biss minn persuna wa?da minn dawn i?-?ew? persuni - ji?ifieri jew mill-fornitur jew mid-destinatarju - meta dan ikun previst mill-Istat Membru kkon?ernat, ir-regola li tinsab fl-Artikolu 194 tad-Direttiva g?andha ti?i osservata wkoll fil-ka?ijiet fejn id-destinatarju tal-provvista jkun applika b’mod ?baljat il-mekkani?mu ta’ awtolikwidazzjoni min?abba li jkun ikkunsidra li l-fornitur ma kellux stabbiliment fiss g?all-finijiet tal-VAT fit-territorju tar-

Repubblika tal-Bulgarija, meta fil-fatt il-fornitur kien waqqaf stabbiliment fiss g?all-finijiet tas-servizzi pprovduti?

3) Il-prin?ipju ta' newtralità fiskali, b?ala prin?ipju fundamentali g?all-implementazzjoni u g?all-funzjonament tas-sistema komuni tal-VAT, g?andu ji?i interpretat fis-sens li jippermetti prassi ta' kontroll fiskali, b?al dak f'din il-kaw?a, fejn, minkejja l-pro?edura ta' awtolikwidazzjoni segwita mill-benefi?jarju tas-servizzi, il-VAT re?g?et ittie?det inkunsiderazzjoni — din id-darba b?ala oneru fuq il-fornitur — fid-dawl tal-fatt li l-benefi?jarju [d-destinatarju] kien di?à kkalkola t-taxxa li tikkorrispondi g?all-provvista, fid-dawl tal-fatt li huwa esklu? kull riskju ta' telf ta' d?ul fiskali u fid-dawl tal-fatt li ma tapplikax il-le?i?lazzjoni prevista fid-dritt nazzjonali g?ar-rettifika tad-dokumenti fiskali?

4) Il-prin?ipju ta' newtralità fiskali g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi li, fuq il-ba?i ta' dispo?izzjoni nazzjonali, l-awtorità tat-taxxa tirrifjuta lill-fornitur ta' servizz — servizz li fir-rigward tieg?u l-benefi?jarju kkalkola t-taxxa skont it-tieni paragrafu tal-Artikolu 82 taz-ZDDS — ir-rimbors tal-VAT me?uda inkunsiderazzjoni darbtejn, u dan minkejja li l-awtorità tat-taxxa rrifjutat li tirrimborsa l-VAT me?uda inkunsiderazzjoni darbtejn lill-benefi?jarju min?abba li huwa ma g?andux id-dokument fiskali korrispondenti u minkejja li l-le?i?lazzjoni dwar ir-rettifika fil-li?i nazzjonali ma g?adhiex applikabbli min?abba li hemm de?i?joni ta' a??ustament fiskali valida?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

20 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-unika persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT hija jew il-persuna taxxabbli li tipprovdi provvista ta' servizzi, jew id-destinatarju ta' din il-provvista meta din tkun ?iet ipprovduta minn stabbiliment fiss li jinsab fl-Istat Membru fejn il-VAT hija dovuta.

21 Skont l-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT, il-VAT g?andha tkun dovuta mill-persuna taxxabbli li tipprovdi provvista ta' servizzi taxxabbli, ?lief fil-ka?ijiet fejn din it-taxxa tkun dovuta minn persuna o?ra b'applikazzjoni, b'mod partikolari, tal-Artikolu 194 ta' dik id-direttiva. Skont dan l-a??ar artikolu, meta l-provvista ta' servizzi taxxabbli ssir minn persuna taxxabbli li ma hijiex stabbilita fl-Istat Membru fejn il-VAT hija dovuta, l-Istati Membri jistg?u jipprevedu li, f'dan il-ka?, il-persuna taxxabbli tkun id-destinatarju tal-provvista ta' servizzi.

22 Minn dan jirri?ulta li, skont id-Direttiva tal-VAT, b?ala prin?ipju huwa biss il-fornitur ta' servizzi li huwa responsabbli g?all-?las tal-VAT, ?lief meta dan ma jkunx stabbilit fl-Istat Membru li fih il-VAT hija dovuta u meta dan l-Istat ikun ippreveda li l-persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT hija d-destinatarja tal-provvista ta' servizzi.

23 F'dan il-ka?, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, wara kontroll, l-amministrazzjoni fiskali Bulgara adottat, fit-12 ta' Marzu 2012, de?i?joni ta' a??ustament fiskali li permezz tag?ha hija qieset li l-fornitur, GST – Sarviz, kellu stabbiliment fiss fil-Bulgarija li minnu s-servizzi tekni?i u s-servizzi ta' konsulenza ?ew ipprovduti lil GST Skafolding.

24 F'dawn i?-?irkustanzi jsegwi li, skont id-Direttiva tal-VAT, huwa biss il-fornitur ta' servizzi b?alma hija GST – Sarviz li g?andu j?allas, lill-amministrazzjoni fiskali Bulgara, il-VAT dovuta fuq is-servizzi li huwa pprovda fil-Bulgarija mill-15 ta' Frar sad-29 ta' Di?embru 2010.

25 G?aldaqstant, hemm lok li r-risposta g?all-ewwel domanda tkun li l-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT hija biss il-

persuna taxxabbli li tipprovdi provvista ta’ servizzi meta din tkun ?iet ipprovduta minn stabbiliment fiss li jinsab fl-Istat Membru fejn il-VAT hija dovuta.

Fuq it-tieni domanda

26 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 194 tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li jippermetti lill-amministrazzjoni fiskali ta’ Stat Membru li tqis b?ala persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT id-destinatarju ta’ provvista ta’ servizzi pprovduta minn stabbiliment fiss tal-fornitur, meta kemm dan tal-a??ar kif ukoll id-destinatarju ta’ dawn is-servizzi huma stabbiliti fit-territorju tal-istess Stat Membru, anki jekk dan id-destinatarju di?à ?allas din it-taxxa billi bba?a ru?u fuq il-pre?unzjoni ?baljata li l-imsemmi fornitur ma kellux stabbiliment fiss f’dan l-Istat.

27 Hekk kif tfakkar fil-punt 21 ta’ din is-sentenza, il-possibbiltà g?all-Istati Membri li jipprevedu l-applikazzjoni tal-mekkani?mu ta’ awtolikwidazzjoni hija limitata, skont l-Artikolu 194 tad-Direttiva tal-VAT, biss g?all-ipote?i fejn il-fornitur ta’ servizzi ma jkunx stabbilit fl-Istat Membru li fih hija dovuta l-VAT.

28 Minn dan isegwi li, meta s-servizzi jkunu ?ew ipprovduti minn stabbiliment fiss tal-fornitur li jinsab fit-territorju tal-Istat Membru li fih hija dovuta l-VAT, id-destinatarju ta’ tali servizzi ma jistax jitqies li huwa persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT.

29 F’dan ir-rigward, i?-?irkustanza li d-destinatarju ta’ dawn is-servizzi ?allas il-VAT billi bba?a ru?u fuq il-pre?unzjoni ?baljata li l-fornitur ma kellux stabbiliment fiss fis-sens tad-Direttiva tal-VAT, ma tistax tawtorizza lill-amministrazzjoni fiskali li tidderoga minn din ir-regola billi tqis li l-persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT ma hijiex il-fornitur, i?da d-destinatarju.

30 G?aldaqstant, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li l-Artikolu 194 tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jippermettix lill-amministrazzjoni fiskali ta’ Stat Membru li jqis b?ala persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT id-destinatarju ta’ provvista ta’ servizzi pprovduta minn stabbiliment fiss tal-fornitur, meta kemm dan tal-a??ar kif ukoll id-destinatarju ta’ dawn is-servizzi huma stabbiliti fit-territorju tal-istess Stat Membru, anki jekk dan id-destinatarju di?à ?allas din it-taxxa billi bba?a ru?u fuq il-pre?unzjoni ?baljata li l-imsemmi fornitur ma kellux stabbiliment fiss f’dan l-Istat.

Fuq it-tielet u r-raba’ domandi

31 Permezz tat-tielet u r-raba’ domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk il-prin?ipju ta’ newtralità tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi dispo?izzjoni nazzjonali li tippermetti lill-amministrazzjoni fiskali li tirrifjuta lill-fornitur ta’ servizzi r-rimbors ta’ din it-taxxa li huwa ?allas, filwaqt li d-destinatarju ta’ dawn is-servizzi, li wkoll ?allas l-imsemmija taxxa g?all-istess servizzi, ma ng?atalux id-dritt li jnaqqasha min?abba li huwa ma kellux id-dokument fiskali korrispondenti, peress li l-li?i nazzjonali ma tippermettix ir-regolarizzazzjoni tad-dokumenti fiskali meta jkun je?isti avvi? ta’ a??ustament definittiv.

32 Fl-ewwel lok, g?andu jitfakkar li l-Qorti tal-?ustizzja kemm-il darba dde?idiet li l-prin?ipju ta’ newtralità tal-VAT huwa rifless fis-sistema tat-tnaqqis, sistema li hija inti?a li te?les b’mod s?i? lill-persuna taxxabbli mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tag?ha. Is-sistema komuni tal-VAT konsegwentement tiggarantixxi n-newtralità fir-rigward tal-oneru fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, ikunu x’ikunu l-g?anijiet u r-ri?ultati ta’ dawn l-attivitajiet, sakemm l-imsemmija attivitajiet ikunu, b?ala prin?ipju, huma stess su??etti g?all-VAT (sentenza Malburg, C?204/13, EU:C:2014:147, punt 41 u l-?urisprudenza ??itata).

33 Fit-tieni lok, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ukoll li, sabiex ti?gura n-newtralità tal-VAT, huma l-Istati Membri li g?andhom jipprevedu, fl-ordinament ?uridiku intern tag?hom, il-possibbiltà ta' regolarizzazzjoni ta' kwalunkwe taxxa ffatturata indebitament, ladarba min ikun ?are? il-fattura juri l-*bona fide* tieg?u. Madankollu, meta min ikun ?are? il-fattur jkun, fi ?mien xieraq, elimina kompletament ir-riskju ta' telf ta' d?ul fiskali, il-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT jirrikjedi li din it-taxxa ffatturata indebitament tkun tista' ti?i korretta ming?ajr ma tali regolarizzazzjoni tkun tista' ti?i su??etta, mill-Istati Membri, g?all-*bona fide* ta' min jo?ro? l-imsemmija fattura. Din ir-regolarizzazzjoni ma tistax tiddependi fuq is-setg?a diskrezzjonali tal-amministrazzjoni fiskali (sentenza Rusedespred, C-138/12, EU:C:2013:233, punti 26 u 27 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

34 Fit-tielet lok, g?andu jitfakkar li l-mi?uri li l-Istati Membri jistg?u jadottaw sabiex ji?guraw il-?bir e?att tat-taxxa u li jevitaw il-frodi ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex tali g?anijiet jintla?qu. G?aldaqstant, huma ma jistg?ux jintu?aw b'mod li huma jimminaw in-newtralità tal-VAT, liema newtralità tikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mid-dritt tal-Unjoni f'dan il-qasam (sentenza Rusedespred, C?138/12, EU:C:2013:233, punti 28 u 29 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

35 Fir-rigward tal-kaw?a prin?ipali, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta, minn na?a, li, skont id-dritt nazzjonali applikabbli, il-fornitur ta' servizzi ma fadallux il-possibbiltà li jirregolarizza l-fatturi li huwa jkun ?are? peress li l-amministrazzjoni fiskali adottat avvi? ta' a??ustament definittiv fir-rigward tieg?u fit-12 ta' Marzu 2012. Min-na?a l-o?ra, ma huwiex ikkontestat li dan il-fornitur debitament ?allas il-VAT mitluba f'dan l-avvi? permezz ta' ordni ta' pagament tas-26 ta' Marzu 2012.

36 Barra minn hekk, hekk kif il-qorti tar-rinviju tirrileva, billi l-amministrazzjoni fiskali rrifjutat b'mod definittiv, lid-destinatarju tal-imsemmija fatturi, id-dritt li l-VAT li huwa ?allas permezz tal-mekkani?mu ta' awtolikwidazzjoni titnaqqas, ir-riskju ta' telf fiskali marbuta mal-e?er?izzju ta' dan id-dritt huwa eliminat kompletament.

37 F'tali ?irkustanzi, peress li l-fornitur ta' servizzi ma jistax jirregolarizza l-imsemmija fatturi u g?aldaqstant huwa impossibbli g?alih li jitlob lid-destinatarju ta' dawn is-servizzi sabiex i?allas il-VAT, il-fatt li l-amministrazzjoni fiskali tirrifjutalu r-rimbors ta' din il-VAT iwassal sabiex huwa jkollu jbati l-oneru fiskali ta' din it-taxxa u, g?aldaqstant, huwa kuntrarju g?all-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT.

38 G?all-kuntrarju, is-sitwazzjoni tkun mod ie?or fl-ipote?i fejn il-fornitur ta' servizzi, wara li jkun debitament ?allas il-VAT li g?all-?las tag?ha kien responsabbli, wara l-avvi? ta' a??ustament definittiv, seta', skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali, jirregolarizza l-fatturi ma?ru?a u jirkupra din il-VAT ming?and id-destinatarju tas-servizzi li jkun talab lill-amministrazzjoni fiskali g?at-tnaqqis tag?ha.

39 Barra minn hekk, l-impossibbiltà li ji?u rregolarizzati d-dokumenti fiskali fi?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali, fejn l-eliminazzjoni tar-riskju ta' telf ta' d?ul fiskali tkun definittiva, ma hijiex ne?essarja sabiex ji?i ?gurat il-?bir tal-VAT u g?all-prevenzjoni tal-frodi.

40 Fl-a??ar nett, g?andu wkoll jitfakkar li l-prin?ipju ta' sistema komuni tal-VAT jikkonsisti fl-applikazzjoni, g?all-o??etti u g?as-servizzi, taxxa ?enerali fuq il-konsum e?attament proporzjonali g?all-prezz tag?hom, b'mod li l-amministrazzjoni fiskali ma tkunx tista' tir?ievi b?ala VAT ammont og?la minn dak hekk ikkalkolat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Tulic? u Plavo?in, C?249/12 u C?250/12, EU:C:2013:722, punti 32 u 36 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

41 Issa, f'?irkustanzi b?al dawk tal-kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ir-rifjut, lil fornitur ta' servizzi, tar-rimbors tal-VAT iwassal sabiex l-oneru fiskali ta' din it-taxxa jintefa' kemm fuq il-fornitur ta'

servizzi kif ukoll fuq id-destinatarju ta’ dawn is-servizzi u jwassal sabiex l-amministrazzjoni fiskali tir?ievi ammont ta’ VAT og?la minn dak li l-fornitur suppost kien ikollu jir?ievi min-na?a tad-destinatarju li kieku kien possibbli g?alih li jirregolarizza l-fatturi ma?ru?a, sa fejn din l-amministrazzjoni tkun ?abret il-VAT darbtejn, min-na?a l-wa?da, ming?and id-destinatarju tas-servizzi u, min-na?a l-o?ra, ming?and il-fornitur ta’ dawn is-servizzi.

42 Mill-kunsiderazzjonijiet ta’ hawn fuq jirri?ulta li r-risposta g?at-tielet u r-raba’ domandi g?andha tkun li l-prin?ipju ta’ newtralità tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi dispo?izzjoni nazzjonali li tippermetti lill-amministrazzjoni fiskali li tirrifjuta lill-fornitur ta’ servizzi r-rimbors ta’ din it-taxxa li huwa ?allas, filwaqt li d-destinatarju ta’ dawn is-servizzi, li wkoll ?allas l-imsemmija taxxa g?all-istess servizzi, in?a?adlu d-dritt li jnaqqasha min?abba li huwa ma kellux id-dokument fiskali korrispondenti, peress li l-li?i nazzjonali ma tippermettix ir-regolarizzazzjoni tad-dokumenti fiskali meta jkun je?isti avvi? ta’ a??ustament definittiv.

Fuq l-ispejje?

43 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-Sitt Awla) taqta’ u tidde?iedi:

1) **L-Artikolu 193 tad-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 2010/88/UE, tas-7 ta’ Di?embru 2010, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa fuq il-valur mi?jud hija biss il-persuna taxxabbli li tipprovdi provvista ta’ servizzi meta din tkun ?iet ipprovduta minn stabbiliment fiss li jinsab fl-Istat Membru fejn din it-taxxa hija dovuta.**

2) **L-Artikolu 194 tad-Direttiva 2006/112, kif emendata bid-Direttiva 2010/88, g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jippermettix lill-amministrazzjoni fiskali ta’ Stat Membru li jqis b?ala persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa fuq il-valur mi?jud id-destinatarju ta’ provvista ta’ servizzi pprovduta minn stabbiliment fiss tal-fornitur, meta kemm dan tal-a??ar kif ukoll id-destinatarju ta’ dawn is-servizzi huma stabbiliti fit-territorju tal-istess Stat Membru, anki jekk dan id-destinatarju di?à ?allas din it-taxxa billi bba?a ru?u fuq il-pre?unzjoni ?baljata li l-fornitur ma kellux stabbiliment fiss f’dan l-Istat.**

3) **Il-prin?ipju ta’ newtralità tat-taxxa fuq il-valur mi?jud g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi dispo?izzjoni nazzjonali li tippermetti lill-amministrazzjoni fiskali li tirrifjuta lill-fornitur ta’ servizzi r-rimbors ta’ din it-taxxa li huwa ?allas, filwaqt li d-destinatarju ta’ dawn is-servizzi, li wkoll ?allas l-imsemmija taxxa g?all-istess servizzi, in?a?adlu d-dritt li jnaqqasha min?abba li huwa ma kellux id-dokument fiskali korrispondenti, peress li l-li?i nazzjonali ma tippermettix ir-regolarizzazzjoni tad-dokumenti fiskali meta jkun je?isti avvi? ta’ a??ustament definittiv.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Bulgaru.