

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla)

14 ta' Mejju 2020 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Tnaqqis tal-VAT tal-input imqallsa – Eżess tal-VAT – Retenzjoni tal-eżess wara l-ftuż ta' proċedura ta' verifika fiskali – Talba għal rimbors tal-parti mill-eżess marbuta ma' tranżazzjonijiet li ma humiex koperti minn din il-proċedura – Rifjut tal-awtorità tat-taxxa”

Fil-Kawża C-446/18,

li għandha b'ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Nejvyšší správní soud (il-Qorti Amministrattiva Suprema, ir-Repubblika Ċeka), permezz ta' deċiżjoni tal-31 ta' Mejju 2018, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fid-9 ta' Lulju 2018, fil-proċedura

Agrobet CZ s. r. o.

vs

Finanční úřad pro Středočeský kraj,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn A. Arabadjiev (Relatur), President ta' Awla, P. G. Xuereb u T. Von Danwitz, Imqallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: M. Longar, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-11 ta' Settembru 2019,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Agrobet CZ s.r.o., minn M. Jelínek u O. Moravec, advokáti,
- għall-Gvern Ċek, minn M. Smolek, J. Vlášil u O. Serdula, b'ala aġenti,
- għall-Gvern Spanjol, minn S. Jiménez García, b'ala aġent,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u M. Salyková, b'ala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali ppreżentati fis-seduta tad-19 ta' Diċembru 2019,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 179, 183 u 273 tad-

Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (l-U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-l-U 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT"), kif ukoll tal-prinċipju ta' newtralità tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT").

2 Din it-talba għet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Agrobet CZ s. r. o. (iktar 'il quddiem "Agrobet") u l-Finanzní úřad pro Státní daňový kraj (l-Uffiċju Fiskali tar-Reġjun ta' Státní daňový kraj, ir-Repubblika Ċeka) dwar ir-retenzjoni ta' eżċess tal-VAT minn dan tal-aġar wara l-ftuż ta' proċedura ta' verifika fiskali.

Il-kuntest għuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(2) tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"Fuq kull transazzjoni, il-VAT, kalkulata fuq il-prezz tal-merkanzija jew tas-servizzi bir-rata applikabbli għat-tali merkanzija jew servizzi, għandha tkun imposta wara t-tnaqqis ta' l-ammont tal-VAT li qed jinżarr direttament mid-diversi komponenti tal-prezz."

4 L-Artikolu 167 ta' din id-direttiva jipprevedi:

"Dritt ta' tnaqqis iseż fil-żin meta t-taxxa mnaqqsa tiż imposta."

5 L-Artikolu 168(a) tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif għej:

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabli ta' persuna taxxabli, il-persuna taxxabli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mill-VAT li għandha tallas dan li għej:

(a) il-VAT dovuta jew imallsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li għad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli oħra;

[...]"

6 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 tal-istess direttiva jipprovdi:

"Il-persuna taxxabli għandha teffettwa t-tnaqqis billi tnaqqas mill-ammont totali tal-VAT dovuta għal perijodu partikolari ta' taxxa l-ammont totali ta' VAT li fir-rigward tagħha, matul l-istess perijodu, id-dritt li tnaqqas irriżulta u huwa eżerċitat skond l-Artikolu 178."

7 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi kif għej:

"Fejn, għal perijodu partikolari ta' ntaxxa, l-ammont ta' tnaqqis jeżedi l-ammont tal-VAT dovuta, l-Istati Membri jistgħu, skond il-kondizzjonijiet li huma għandhom jiddeterminaw, jew jagħmlu rifużjoni jew imexxu l-eżċess 'il quddiem għall-perijodu li jmiss."

8 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"L-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi oħrajn li jidhrulhom meżtieġa biex jiġuraw il-żbir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, sożżett għall-żtieġa ta' trattament indaqs bejn transazzjonijiet domestiċi u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jagħtux lok għal formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri."

Id-dritt għek

9 L-Artikolu 105(1) ta'-zákon ?. 235/2004 Sb., o dani z p?idané hodnoty (il-Li?i Nru 235/2004 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali, jipprovdi:

“Jekk, wara verifika tal-e??ess tat-taxxa, jirri?ulta ?las ?ejjed rimborsabbli ta' iktar minn 100 (koruna ?eka (CZK) (madwar EUR 3.94)), dan g?andu ji?i rimborsat *ex officio* lill-persuna taxxabbli f'terminu ta' 30 jum mid-data tal-verifika tal-e??ess. Dan ma japplikax jekk il-?las ?ejjed rimborsabbli jkun ir-ri?ultat ta' modifika tat-taxxa stabbilita wara a??ustament.”

10 L-Artikolu 85(1), (3) u (4) ta'-zákon ?. 280/2009 Sb., da?ový ?ád (il-Li?i Nru 280/2009 dwar il-Kodi?i Pro?edurali tat-Taxxa), fil-ver?joni applikabbli g?all-fatti fil-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem il-“Kodi?i ta' Pro?edura ?ivili”), jipprovdi:

“1. Il-verifika fiskali g?andha b?ala su??ett l-obbligi fiskali, id-dikjarazzjonijiet tal-persuna taxxabbli jew ?irkustanzi determinanti o?ra g?all-verifika u d-determinazzjoni e?atta tat-taxxa marbuta ma' pro?edura fiskali.

[...]

3. L-awtorità tat-taxxa g?andha tivverifika s-su??ett tal-verifika fiskali sal-estent stabbilit. Il-portata tal-verifika fiskali tista' ti?i esti?a jew imnaqqsa matul il-pro?edura skont il-pro?edura prevista g?all-ftu? tag?ha.

4. Il-verifika fiskali tista' titwettaq flimkien ma' diversi pro?eduri fiskali li jikkon?ernaw l-istess persuna taxxabbli. L-awtorità tat-taxxa tista' tibda verifika fiskali anki g?al pro?eduri fiskali o?ra billi testendi l-verifika fiskali pendenti li tikkon?erna pro?edura fiskali o?ra.”

11 L-Artikolu 89(4) tal-Kodi?i tal-Pro?edura ?ivili jipprovdi:

“Jekk mid-dikjarazzjoni fiskali ordinarja ppre?entata jew mid-dikjarazzjoni fiskali addizzjonali jirri?ulta li l-persuna taxxabbli g?andha dritt g?al tnaqqis fiskali, l-awtorità tat-taxxa, fil-ka? ta' dubju, g?andha tistieden lil din tal-a??ar tindirizza d-dubji f'terminu ta' 30 jum mid-data tal-pre?entazzjoni ta' tali dikjarazzjoni, mhux iktar kmieni mill-a??ar jum tat-terminu stabbilit g?all-pre?entazzjoni tad-dikjarazzjoni fiskali ordinarja jew tad-dikjarazzjoni fiskali addizzjonali.”

12 L-Artikolu 90(2) u (3) ta' dan il-kodi?i huwa fformulat kif ?ej:

“2. Jekk id-dubji ma jkunux ?ew indirizzati u l-ammont tat-taxxa ma jkunx ?ie stabbilit b'mod suffi?jementement kredibbli, l-awtorità tat-taxxa g?andha tikkomunika lill-persuna taxxabbli r-ri?ultat tal-pro?edura ta' kjarifika u ta' regolarizzazzjoni. Il-persuna taxxabbli tista', fi ?mien 15-il jum mid-data li fiha jkollha g?arfien tar-ri?ultat tal-pro?edura ta' kjarifika u ta' regolarizzazzjoni, tressaq talba g?at-tkomplija tal-produzzjoni tal-prova flimkien ma' offerta ta' provi o?ra.

3. Jekk l-awtorità tat-taxxa ssib ra?unijiet g?all-persegwiment tal-produzzjoni tal-prova, hija g?andha tibda verifika fiskali fir-rigward ta' dawn ir-ra?unijiet. Jekk l-awtorità tat-taxxa ma ssib ebda ra?uni g?all-persegwiment tal-amministrazzjoni tal-prova, hija g?andha tadotta de?i?joni li tistabbilixxi t-taxxa f'terminu ta' 15-il jum mid-data li fiha l-persuna taxxabbli tkun ressqet talba g?all-persegwiment tal-amministrazzjoni tal-prova.”

13 L-Artikolu 148 tal-imsemmi kodi?i jipprovdi:

“1. It-taxxa ma tistax ti?i ffixxata wara l-iskadenza tat-terminu previst g?all-iffissar tat-taxxa, li huwa ta' tliet snin. It-terminu g?all-iffissar tat-taxxa jibda jiddekorri mill-jum li fih ikun iddekorra t-terminu g?all-pre?entazzjoni tad-dikjarazzjoni fiskali ordinarja, jew mill-jum li fih it-taxxa ssir dovuta

ming?ajr ma jkun hemm fl-istess ?in obbligu li ti?i ppre?entata dikjarazzjoni fiskali ordinarja.

[...]

3. Jekk, qabel l-iskadenza tat-terminu g?all-iffissar tat-taxxa, tkun inbdiet verifika fiskali, tkun ?iet ippre?entata dikjarazzjoni fiskali ordinarja jew tkun inbdiet stedina sabiex ti?i ppre?entata dikjarazzjoni fiskali ordinarja, it-terminu g?all-iffissar tat-taxxa jer?a' jibda jiddekorri mill-?did mill-jum li fih twettaq dan l-att.

4. It-terminu g?all-iffissar tat-taxxa jieqaf jiddekorri b'effett:

[...]

f) mill-jum tal-applikazzjoni g?al kooperazzjoni internazzjonali fil-kuntest tal-?estjoni tat-taxxa sal-jum tal-kisba tar-risposta g?al din it-talba, jew sal-jum li fih tintbag?at il-komunikazzjoni tat-tmiem tal-kooperazzjoni internazzjonali fil-kuntest tal-?estjoni tat-taxxa f'dan il-ka?.

5. It-terminu g?all-iffissar tat-taxxa jiskadi mhux iktar tard minn 10 snin wara li jkun beda jiddekorri konformement mal-paragrafu 1.

[...]"

14 L-Artikolu 254a tal-istess kodi?i jipprovdi:

"1. Fil-ka? fejn il-pro?edura ta' kjarifika u ta' regolarizzazzjoni li tikkon?erna dikjarazzjoni fiskali ordinarja jew dikjarazzjoni fiskali addizzjonali, li tirrileva li l-persuna taxxabbli g?andha dritt g?al tnaqqis fiskali, iddum iktar minn ?ames xhur, il-persuna taxxabbli jkollha dritt g?al interessi fuq l-e??ess tat-taxxa kif stabbilit mill-awtorità tat-taxxa.

2. Il-persuna taxxabbli g?andha dritt g?al interessi fuq it-tnaqqis fiskali b'effett mill-jum wara l-iskadenza tat-terminu ta' ?ames xhur li jibda jiddekorri mill-jum tal-ftu? tal-pro?edura ta' kjarifika u ta' regolarizzazzjoni, li jdum iktar minn ?ames xhur, sal-jum tar-rimbors tat-tnaqqis fiskali jew tal-u?u tieg?u g?all-finijiet tal-?las tal-arretrati, madankollu mhux iktar tard qabel l-iskadenza tat-terminu g?ar-rimbors tieg?u.

3. L-interess fuq it-tnaqqis fiskali jikkorrispondi g?ar-rata annwali ta' referenza "repo" stabbilita mill-Bank Nazzjonali ?ek, mi?juda b'punt per?entwali, applikabbli g?all-ewwel jum tas-semestru kalendarju kkon?ernat.

[...]

6. L-interess rrikonoxxut skont din id-dispo?izzjoni g?andu ji?i applikat g?all-kumpens irrikonoxxut g?al dannu jew g?all-kumpens irrikonoxxut fir-rigward tad-dannu morali kkaw?at lill-persuna taxxabbli b'de?i?joni illegali jew bi pro?edura amministrattiva irregolari tal-awtorità tat-taxxa."

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

15 Fix-xahar ta' Frar 2016, Agrobet ippre?entat ?ew? dikjarazzjonijiet tal-VAT g?all-perijodi taxxabbli li jikkorrispondu g?ax-xhur ta' Di?embru 2015 u ta' Jannar 2016 fejn indikat e??ess ta' VAT li jammonta g?al CZK 2 958 167 (madwar EUR 116 462) u ta' CZK 1 559 241 (madwar EUR 61 386) rispettivament. Peress li kellu dubji serji dwar ir-regolarità tat-tran?azzjonijiet li jirrigwardaw i?-?ejt tal-kolza mwettqa minn Agrobet matul dawn i?-?ew? perijodi ta' tassazzjoni, l-Uffi??ju Fiskali tar-Re?jun ta' St?edo?eský beda pro?eduri ta' verifika fiskali li kienu limitati g?al dawn it-

tranżazzjonijiet biss. B'mod iktar speċifiku, peress li, skont il-konstatazzjonijiet magħmula minn dan l-uffiċċju fiskali, iż-żewġ tal-kolza li joriġinaw mill-Polonja kienet iktar kummerċjalizzata fir-Repubblika ta' Żeka ta' forma mhux mibdula qabel ma reżultat iktar kkunsinnat fil-Polonja minn Agrobet, l-imsemmi uffiċċju fiskali staqsa dwar l-osservanza tal-kundizzjonijiet neċessarji sabiex Agrobet tkun tista' tibbenefika mill-eżenzjoni mill-VAT fuq il-provvisti ta' żewġ tal-kolza u tkun tista' tnaqqas il-VAT tal-input imqallsa fuq ix-xiri relatat. Il-qorti tar-rinviju tippreżenta li l-Uffiċċju Fiskali tar-Reżjun ta' St. Ēdoġeský kien diġà beda tali proċeduri għall-perijodi ta' tassazzjoni li jikkorrispondu għax-xhur ta' Ottubru u ta' Novembru 2015.

16 Peress li rressqet ilmenti kontra l-ftuż ta' dawn il-proċeduri, Agrobet sostniet b'mod partikolari li, peress li d-dubbi tal-awtorità tat-taxxa kienu jikkonfermaw biss parti għira mill-eżenzjoni tal-VAT iddikjarat, ir-retenzjoni totali ta' dan l-eżenzjoni għal diversi perijodi ta' tassazzjoni sużessivi kienet tirrappreżenta għaliha piż sproporzjonat fid-dawl tal-għan tal-qliebla kontra l-frodi fiskali. Agrobet għalhekk talbet il-qlas tal-parti inkontestata tal-imsemmi eżenzjoni, jiġifieri l-parti tiegħu relatata ma' tranżazzjonijiet mhux koperti mill-imsemmija proċeduri.

17 Wara l-awda tal-ilmenti tagħha mill-Uffiċċju Fiskali tar-Reżjun ta' St. Ēdoġeský, Agrobet, fix-xahar ta' Mejju 2016, talbet lill-Odvolací finanční úřad (id-Direttorat tal-Appell tal-Finanzi, ir-Repubblika ta' Żeka) jeżamina l-mod kif kienu jwarr ipprovażessati dawn l-ilmenti filwaqt li tenniet b'mod partikolari li r-retenzjoni matul diversi xhur sużessivi tal-eżenzjoni tal-VAT li kien iddikjarat, li parti sostanzjali minnu ma kinitx koperta mid-dubbi tal-awtorità tat-taxxa, kienet sproporzjonata. Id-Direttorat tal-Appelli tal-Finanzi qies li din it-talba ma kinitx fondata minqas li l-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali ma jipprevedix il-qlas ta' avviż ta' taxxa parzjali u l-VAT hija dejjem relatata mal-perijodu kollu tat-taxxa u mhux biss ma' parti mis-servizzi taxxabbli.

18 Għaldaqstant, Agrobet talbet lill-Krajský soud v Praze (il-Qorti Reżjonali ta' Praga, ir-Repubblika ta' Żeka) tordna lill-awtorità tat-taxxa tistabbilixxi, għall-perijodu ta' tassazzjoni tax-xahar ta' Ottubru 2015, l-eżenzjoni tal-VAT sal-ammont li ma kienx kopert mill-proċeduri ta' verifika fiskali inkwistjoni. Permezz ta' sentenza tal-4 ta' Ottubru 2016, din il-qorti laqgħet it-talba ta' Agrobet, billi rreferiet b'mod partikolari għall-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT u għas-sentenza tat-18 ta' Diċembru 1997, *Molenheide et al* (C-286/94, C-340/95, C-401/95 u C-47/96, EU:C:1997:623).

19 Peress li d-Direttorat tal-Appell tal-Finanzi rrifjuta li japplika din is-sentenza tal-4 ta' Ottubru 2016 għall-perijodi ta' tassazzjoni tax-xhur ta' Diċembru 2015 u ta' Jannar 2016, Agrobet rressqet mill-qlas kawża quddiem il-Krajský soud v Praze (il-Qorti Reżjonali ta' Praga) sabiex tikseb deċiżjoni ekwivalenti għal dawn il-perijodi.

20 Is-sentenza tal-Krajský soud v Praze (il-Qorti Reżjonali ta' Praga) tal-4 ta' Ottubru 2016, iktar fil-frattemp annullata b'sentenza tal-qorti tar-rinviju tal-11 ta' Mejju 2017 minqas li, peress li l-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali ma jipprevedix espressament il-possibbiltà li jiġi stabbilit avviż ta' taxxa parzjali, l-awtorità tat-taxxa ma tistax tuża tali setgħa fl-assenza ta' bażi legali. Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju ppreżenta li mis-sentenza tat-18 ta' Diċembru 1997, *Molenheide et al* (C-286/94, C-340/95, C-401/95 u C-47/96, EU:C:1997:623), ma jirriżultax li d-dritt nazzjonali għandu jippermetti l-istabbiliment parzjali tal-eżenzjoni tal-VAT sas-somma inkontestata.

21 B'riferiment għall-imsemmija sentenza tal-11 ta' Mejju 2017, il-Krajský soud v Praze (il-Qorti Reżjonali ta' Praga) qad, permezz ta' sentenza tat-13 ta' Jannar 2017, ir-rikorsi ta' Agrobet dwar il-perijodi ta' tassazzjoni tax-xhur ta' Diċembru 2015 u ta' Jannar 2016.

22 Agrobet appellat fil-kassazzjoni quddiem il-qorti tar-rinviju mill-imsemmija sentenza tat-13 ta' Jannar 2017, fejn sostniet li, billi ma jippermettix l-adozzjoni ta' avviż ta' taxxa parzjali, id-dritt proċedurali nazzjonali huwa inkompatibbli mad-Direttiva tal-VAT u mal-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja. Skont Agrobet, id-dritt tal-Unjoni u, b'mod partikolari, il-prinċipju ta' proporzjonalità, ma

jippermettix li ji?i ttrasferit ir-rimbors tal-e??ess tal-VAT wara l-ftu? ta' pro?edura ta' verifika fiskali g?ajr sa fejn huwa ne?essarju sabiex jintla?aq l-g?an imfittex minn din il-pro?edura. Peress li parti mill-e??ess tal-VAT ma hijiex ikkontestata mill-awtorità tat-taxxa u ma hijiex is-su??ett tal-imsemmija pro?edura, ma huwiex possibbli li ji?i konkluzjoni li r-retenzjoni tal-parti inkontestata ta' dan l-e??ess hija proporzjonata.

23 Quddiem il-qorti tar-rinviju, l-Uffi??ju Fiskali tar-Re?jun ta' St?edo?eský isostni li, peress li l-e??ess tal-VAT kien relatat mal-perijodu kollu tat-taxxa, dan seta' jin?olog biss b'mod indivi?ibbli. Fil-fehma tieg?u, g?alhekk ma te?istix parti inkontestata tal-e??ess tal-VAT li jkun possibbli li ti?i stabbilita parzjalment u rimborsata lill-persuna taxxabbli. Barra minn hekk, dan l-uffi??ju fiskali qies li mis-sentenza tat-18 ta' Di?embru 1997, *Molenheide et* (C?286/94, C?340/95, C?401/95 u C?47/96, EU:C:1997:623) ma jirri?ultax li l-awtoritajiet fiskali tal-Istati Membri huma marbuta jwettqu tali rimborsi parzjali.

24 Il-qorti tar-rinviju tirrikonoxxi li l-mi?uri nazzjonali adottati skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT g?all-?lieda kontra l-frodi fiskali jistg?u jimplikaw limitazzjoni tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT u b'hekk iwasslu lill-Istati Membri, abba?i tal-awtonomija pro?edurali rrikonoxxuta lilhom fl-Artikolu 183 ta' din id-direttiva, sabiex jirritjenu l-e??ess tal-VAT fil-kuntest ta' verifika fiskali. Filwaqt li tfakkar, billi tirreferi b'mod partikolari g?all-punti 33 u 53 tas-sentenza tat-12 ta' Mejju 2011, *Enel Maritsa Iztok 3* (C?107/10, EU:C:2011:298), li tali retenzjoni ma g?andhiex tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex issir din il-verifika u li kull ?vanta?? ekonomiku m?arrab mill-persuna taxxabbli g?andu ji?i kkompensat bil-?las ta' interessi b'mod li ti?i ggarantita l-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, il-qorti tar-rinviju tirrileva li, skont il-punt 49 tas-sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, *Astone* (C?332/15, EU:C:2016:614), il-mi?uri inti?i kontra l-frodi fiskali ma g?andhomx jintu?aw b'mod li jikkontestaw sistematikament id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT u, g?alhekk, in-newtralità tal-VAT.

25 Il-qorti tar-rinviju tqis, essenzjalment, li le?i?lazzjoni nazzjonali li, b?al-le?i?lazzjoni ?eka, ma tirrikonoxxix, matul ?ertu perijodu, provvista taxxabbli ddikjarata li l-fondatezza tag?ha ma to?loqx dubju jew li lanqas ma tawtorizza l-prova tal-fondatezza tag?ha tikkontesta sistematikament id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT. G?alhekk, skont din il-qorti, meta r-regolarità ta' ?erti provvisti ma tkun is-su??ett ta' ebda dubju fi ?dan perijodu ta' tassazzjoni, l-awtorità tat-taxxa ma g?andhiex tkun awtorizzata tirritjeni l-e??ess tal-VAT marbut ma' dawn il-provvisti. Fil-fatt, peress li l-kundizzjonijiet g?ar-rimbors tal-parti mill-e??ess tal-VAT relatat mal-imsemmija provvisti huma ssodisfatti, din il-parti tal-e??ess ma g?andhiex ti?i rretenuta iktar u g?andha tkun is-su??ett ta' rimbors.

26 F'dawn i?-?irkustanzi, in-Nejvyšší správní soud (il-Qorti Amministrattiva Suprema, ir-Repubblika ?eka) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari segwenti:

“Mi?ura ta' Stat Membru li tissu??etta l-istabbiliment u l-?las ta' parti mit-tnaqqis tal-VAT mitlub g?at-terminazzjoni tal-pro?edimenti li jirrigwardaw is-servizzi taxxabbli kollha matul perijodu taxxabbli determinat hija kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, b'mod partikolari mal-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT?”

Fuq id-domanda preliminari

27 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikoli 179, 183 u 273 tad-Direttiva tal-VAT, moqrija fid-dawl tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leżiżlazzjoni nazzjonali li ma tipprevedix il-possibbiltà għall-awtorità tat-taxxa li, qabel it-tmiem ta' proċedura ta' verifika fiskali relatata ma' dikjarazzjoni tal-VAT li tindika eżess għal perijodu taxxabbli partikolari, tirrimborsa parti minn dan l-eżess relatat ma' tranżazzjonijiet li ma jkunux inklużi f'din il-proċedura meta tinfeta'.

28 Preliminarjament, għandu jiġi rrilevat li din id-domanda tqum fil-kuntest fejn, skont l-indikazzjonijiet ipprovduti mill-qorti tar-rinviju, l-awtorità tat-taxxa ddikjarat li ser tillimita l-proċedura ta' verifika fiskali inkwistjoni għal żerti tranżazzjonijiet li kkontribwixxew għall-istabbiliment tad-dikjarazzjoni tal-VAT u fejn għalhekk jidher, fil-ftuż ta' din il-proċedura, li l-parti mill-eżess tal-VAT relatata mat-tranżazzjonijiet mhux koperti mill-imsemmija proċedura tista' titqies b'ala inkontestata u, jekk ikun il-każ, tkun is-sużett ta' rimbors qabel it-tmiem tagħha. Madankollu, tali possibbiltà ma hijiex prevista fid-dritt żek.

29 Fir-rigward, fl-ewwel lok, tal-perspettiva li l-eżess tal-VAT li jirriżulta matul perijodu taxxabbli partikolari jinftiehem b'mod li tista' tiġi identifikata, jekk ikun il-każ, parti inkontestata minn dan l-eżess, għandu jifakkar li, skont l-Artikolu 179(1) tad-Direttiva tal-VAT, il-persuna taxxabbli twettaq l-imputazzjoni globalment billi tnaqqas, mill-ammont tat-taxxa dovuta għal perijodu taxxabbli, l-ammont tal-VAT li fir-rigward tiegħu tniessel id-dritt għal tnaqqis u jkun eżerċitat matul l-istess perijodu. L-Artikolu 183(1) ta' din id-direttiva jippreżenta li, meta l-ammont tat-tnaqqis jeżedi dak tal-VAT dovuta għal perijodu taxxabbli, ikun hemm eżess li jista' jiġi ttrasferit għall-perijodu segwenti jew jiġi rimborsat, peress li d-dritt żek ikun għa?el li jipprevedi rimbors.

30 Mid-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 179(1) u tal-Artikolu 183(1) tad-Direttiva tal-VAT jirriżulta li eżess tal-VAT joriġina minn tranżazzjoni aritmetika mwettqa globalment mill-persuna taxxabbli għall-perijodu taxxabbli kollu, b'mod li tali eżess tal-VAT jista' jidher biss, fid-dikjarazzjoni tal-VAT, fil-forma ta' riżultat uniku.

31 Din in-natura globali tal-kalkolu tal-eżess tal-VAT madankollu ma timplikax li dan għandu jitqies b'ala li jikkostitwixxi, kif sostnew essenzjalment il-Gvern żek u dak Spanjol kif ukoll il-Kummissjoni Ewropea fl-osservazzjonijiet bil-miktub u orali tagħhom, intier indissożjabbli li jkun impossibbli li jiġi diviż f'parti kkontestata u parti inkontestata relatati rispettivament ma' tranżazzjonijiet preżiżi koperti jew le minn proċedura ta' verifika fiskali b'għal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

32 Fil-fatt, minn na?a, mill-formulazzjoni tal-Artikolu 179 tad-Direttiva tal-VAT jirriżulta, kif irrilevat l-Avukat ġenerali fil-punt 34 tal-konklużjonijiet tagħha, li dan l-artikolu jimponi biss, fil-paragrafu 1 tiegħu, l-obbligu fuq il-persuna taxxabbli li tipproċedi globalment għat-tnaqqis tal-VAT. Bl-istess mod, il-kliem tal-Artikolu 183(1) tal-imsemmija direttiva ma jipprekludix, fih innifsu, trasferiment jew rimbors parzjali jew frazzjonat tal-eżess tal-VAT.

33 Din l-interpretazzjoni hija sostnuta mill-kuntest li jagħmlu parti minnu l-Artikoli 179 u 183 tad-Direttiva tal-VAT. Kif fil-fatt di?à kkonstatat il-Qorti tal-ġustizzja, filwaqt li l-Artikoli 178 sa 183 ta' din id-direttiva huma relatati biss mal-modalitajiet ta' eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis, l-eżistenza stess ta' dan id-dritt, li jitniessel fil-mument meta ssir dovuta t-taxxa li tista' titnaqqas, taqa' ta't l-Artikoli 167 sa 172 tal-imsemmija direttiva li jinsabu fil-Kapitolu 1 tat-Titolu X ta' din tal-aż?ar, intitolat "Oriġini u skop tad-dritt għal tnaqqis" (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-28 ta' Lulju 2011, Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, C?274/10, EU:C:2011:530, punt 44 u l-ġurisprudenza ż?itata). Minn dan isegwi li d-Direttiva tal-VAT tagħmel distinzjoni netta bejn ir-rekwiżiti sostantivi tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT u r-rekwiżiti formali ta' dan id-dritt (sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C?332/15, EU:C:2016:614, punt 47). Għalhekk, għalkemm il-persuna taxxabbli hija marbuta

tikkonforma ru?ha mal-modalitajiet tal-e??er?izzju tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT u, b'mod partikolari, tissottometti dikjarazzjoni tal-VAT wa?da g?all-perijodu taxxabbli kollu, hija ma tistax sussegwentement ti?i prekluz?a, fin-nuqqas ta' dispo?izzjonijiet kuntrarji f'din id-direttiva, milli tinvoka b'mod parzjali d-drittijiet u l-pretensjonijiet materjali li hija tislet mill-imsemmi Kapitolu 1 fir-rigward ta' kull tran?azzjoni.

34 Min-na?a l-o?ra, mit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(2) u mill-Artikolu 168(a) ta' din id-direttiva jirri?ulta li l-persuna taxxabbli hija responsabbli g?all-?las tal-VAT jew tista' titlob it-tnaqqis tag?ha fir-rigward ta' kull tran?azzjoni li hija twettaq. Hekk kif irrilevat l-Avukat ?enerali fil-punt 36 tal-konkluzjonijiet tag?ha, id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa jinftehem b'hekk fir-rigward ta' tran?azzjoni pre?i?a.

35 Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at li, g?alkemm l-Istati Membri g?andhom liberta' ggarantita fl-istabbiliment tal-modalitajiet imsemmija fl-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT, dawn il-modalitajiet ma jistg?ux jippre?udikaw il-prin?ipju ta' newtralita' fiskali billi j?ieg?lu lill-persuna taxxabbli ssostni, kompletament jew parzjalment, il-pi? ta' din it-taxxa. B'mod partikolari, kundizzjonijiet b?al dawn g?andhom jag?tu l-possibilita' lill-persuna taxxabbli tirkupra, skont kundizzjonijiet xierqa, il-kreditu kollu li n?oloq minn dan l-e??ess tal-VAT, li jimplika li r-rimbors isir f'perijodu ra?onevoli permezz ta' ?lasijiet likwidi jew b'mod ekwivalenti u li, fi kwalunkwe ka?, il-mod ta' rimbors adottat ma g?andu jimplika ebda riskju finanzjarju g?all-persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Lulju 2008, Sosnowska, C?25/07, EU:C:2008:395, punt 17 u l-?urisprudenza ??itata). Madankollu, modalitajiet li, f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ma jippermettux lil persuna taxxabbli tkun tista' tidentifika ?erta parti mill-e??ess tal-VAT, li hija tqis b?ala inkontestata, iwasslu sabiex jipprekludu lil din il-persuna taxxabbli milli tinvoka l-e?istenza ta' tali parti inkontestata u milli tkun tista' titlob ir-rimbors ta' din il-parti billi tkun marbuta ssostni, parzjalment, il-pi? tat-taxxa bi ksur tal-prin?ipju ta' newtralita' fiskali.

36 Minn dan isegwi li l-Artikoli 179 u 183 tad-Direttiva tal-VAT, moqrija fid-dawl tal-prin?ipju ta' newtralita' fiskali, ma jistg?ux ji?u interpretati fis-sens li jeskludu, b?ala prin?ipju, il-possibilita' li ti?i identifikata, g?al perijodu taxxabbli, parti inkontestata tal-e??ess tal-VAT indikat fuq dikjarazzjoni tal-VAT li tista' tag?ti lok g?al trasferiment jew g?al rimbors parzjali ta' dan l-e??ess.

37 Fir-rigward, fit-tieni lok, tal-kwistjoni dwar f'liema kundizzjonijiet jista' jitqies li l-parti ta' e??ess tal-VAT ma tkunx effettivament inkontestata fil-kuntest ta' pro?edura ta' verifika fiskali limitata mill-awtorita' tat-taxxa, skont id-dritt nazzjonali tag?ha, g?al ?erti tran?azzjonijiet ta' perijodu taxxabbli, g?andu ji?i rrilevat li, peress li l-e??ess tal-VAT jirri?ulta mit-tran?azzjoni aritmetika mfakkra fil-punti 30 u 31 ta' din is-sentenza, ikun hemm biss parti inkontestata ta' dan l-e??ess jekk l-ammont tat-taxxa dovuta u l-ammont tat-taxxa mnaqqsa marbuta ma' dawn it-tran?azzjonijiet ikunu huma stess inkontestati.

38 Madankollu, jekk, waqt il-ftu? ta' pro?edura ta' verifika fiskali jew matulha, l-awtorita' tat-taxxa ma tkunx f'po?izzjoni li teskludi li, fi tmiem din il-pro?edura, l-ammonti tat-taxxa dovuta u tat-taxxa deduzibbli li jikkorrispondu mat-tran?azzjonijiet mhux koperti mill-imsemmija pro?edura jistg?u jvarjaw meta mqabbla mal-ammonti ddikjarati mill-persuna taxxabbli, ma jistax jitqies li l-parti korrispondenti tal-e??ess tal-VAT inkwistjoni hija inkontestata. Huwa wkoll ne?essarju li l-awtorita' tat-taxxa tkun ?gurat ru?ha, waqt il-ftu? tal-pro?edura ta' verifika fiskali inkwistjoni jew matulha, li l-elementi li jkunu ntu?aw g?all-kalkolu tal-imsemmija parti ma jkunux iktar jistg?u ji?u kkontestati qabel it-tmiem ta' din il-pro?edura.

39 Minn dan isegwi li, sabiex parti mill-e??ess tal-VAT tkun tista' titqies b?ala inkontestata, ma huwiex bi??ejjed li l-persuna taxxabbli tiddikjara unilateralment li te?isti parti inkontestata ta' dan l-e??ess u lanqas li jidher li te?isti tali parti min?abba s-sempli?i fatt li, fil-ftu? tal-pro?edura ta' verifika inkwistjoni, l-awtorita' tat-taxxa tkun illimitat din il-pro?edura g?al ?erti tran?azzjonijiet tal-

persuna taxxabbli. Għall-kuntrarju, huwa neċessarju li l-awtorità tat-taxxa tiġura, minn naġa, li l-irregolaritajiet possibbli li hija tissuspetta ma jistgħux, jekk jiġu pprova, ikollhom riperkussjonijiet fuq l-ammonti tal-VAT dovuta u tal-VAT deduttibbli li jikkorrispondu għat-tranżazzjonijiet mhux koperti mill-imsemmija proċedura u, għaldaqstant, fuq l-ammont tal-eżess tal-VAT li jidher inkontestat u, min-naġa l-oġra, li hija ma hijiex ser tkun meġġa testendi l-portata ta' din l-istess proċedura sabiex tinkludi t-tranżazzjonijiet kollha jew parti minnhom li ma kinux jidher oriġinarjament ivverifikati. Tali elementi għandhom jirriżultaw b'mod jgħaliq, preżiż u inekwivoku mid-dokumenti kollha tal-proċedura ta' verifika fiskali u miżuri rikustanzi rilevanti tal-każ.

40 F'dan il-kuntest, għandu jifakkar, minn naġa, li t-terminu sabiex jitwettagħ ir-rimbors tal-eżess ta' VAT jista', b'ala prinċipju, jiġi estiż sabiex issir verifika fiskali mingħajr ma tali terminu estiż ikollu jitqies irrazzjonevoli sa fejn l-estensjoni ma tmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex titwettagħ din il-proċedura ta' verifika (sentenza tat-12 ta' Mejju 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punt 53 u l-urisprudenza jġitata) u, min-naġa l-oġra li, meta r-rimbors lill-persuna taxxabbli ta' tali eżess ma jsirx f'terminu razzjonevoli, il-prinċipju ta' newtralità fiskali tal-VAT jeżiżi li t-telf finanzjarju iġenerat b'dan il-mod minnabba l-indisponibbiltà tas-somom ta' flus inkwistjoni, għad-detriment tal-persuna taxxabbli, jiġi kkompensat bil-klas ta' interessi moratorji (sentenza tat-28 ta' Frar 2018, Nidera, C-387/16, EU:C:2018:121, punt 25 u l-urisprudenza jġitata).

41 Barra minn hekk, fid-dawl tal-fatt li l-għan tal-qlieda kontra l-frodi, l-evażjoni fiskali u l-abbuż eventwali huwa rrikonoxxut u inkorażat mid-Direttiva tal-VAT, u b'mod partikolari, mill-Artikolu 273 tagħha, u li l-individwi ma jistgħux jinvokaw regoli tad-dritt tal-Unjoni frawdolożament jew abbużivament, huma l-awtoritajiet u l-grati nazzjonali li għandhom jirrifjutaw id-dritt għal tnaqqis jekk jiġi stabbilit, fid-dawl tal-elementi oġettivi, li dan id-dritt huwa invokat frawdolożament jew abbużivament (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punt 50 kif ukoll tas-16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punt 34). Għalhekk, fil-kuntest ta' proċedura ta' verifika fiskali, l-awtoritajiet tat-taxxa għandhom, bil-għan aġġari li jistabbilixxu b'mod korrett l-ammont tat-taxxa, mhux biss jeliminaw id-dubbi li huma jista' jkollhom fir-rigward tar-regolarità ta' jerti tranżazzjonijiet imwettqa mill-persuna taxxabbli, iġda wkoll jiġuraw li l-irregolaritajiet eventwali li jistgħu jidentifikaw 'il quddiem ma jkunux ta' portata ikbar minn dik issuspettata minnhom.

42 Għandu jiġi rrilevat ukoll li, kif tindika l-qorti tar-rinviju fil-kuntest tal-argument tagħha espost fil-punt 25 ta' din is-sentenza, il-leġiżlazzjoni jeka inkwistjoni fil-kawża prinċipali lanqas ma tawtorizza l-possibbiltà għal persuna taxxabbli li tipproduġi l-prova tal-fondatezza tal-allegazzjonijiet tagħha dwar l-eżistenza ta' parti inkontestata tal-eżess tal-VAT, bi ksur tar-rekwiżiti li jirriżultaw mill-prinċipju jenerali ta' amministrazzjoni tajba.

43 F'dan ir-rigward, hemm lok, minn naġa, li jifakkar li, meta Stat Membru jimplimenta d-dritt tal-Unjoni, ir-rekwiżiti li jirriżultaw mid-dritt għal amministrazzjoni tajba, li jirrifletti prinċipju jenerali tad-dritt tal-Unjoni u, b'mod partikolari, id-dritt ta' kull persuna li dak kollu li jirrigwardaha jiġi ttrattat b'mod imparzjali u f'terminu razzjonevoli, huma applikabbli fil-kuntest ta' proċedura ta' verifika fiskali (ara, b'analoġija, is-sentenza tat-8 ta' Mejju 2014, N., C-604/12, EU:C:2014:302, punti 49 u 50).

44 Min-naġa l-oġra, għandu jiġi rrilevat li dan il-prinċipju ta' amministrazzjoni tajba jeżiżi li l-awtorità amministrattiva b'għall-awtorità tat-taxxa inkwistjoni fil-kawża prinċipali twettagħ, fil-kuntest tal-obbligi ta' verifika li hija għandha, eżami diliġenti u imparzjali tal-aspetti rilevanti kollha b'mod li tiġura ruħha li hija jkollha, waqt l-adozzjoni tad-deċiżjoni tagħha, l-iktar elementi kompleti u affidabbli possibbli sabiex tagħmel dan (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-2 ta' Settembru 2010, Il-Kummissjoni vs Scott, C-290/07 P, EU:C:C:2010:480, punt 90 u l-urisprudenza jġitata). Barra minn hekk, dan l-obbligu ta' diliġenza, li għandu b'ala korollarju d-dritt mogħti lil kull persuna li dak

kollu li jirrigwardaha ji?i ttrattat b'mod imparzjali u f'terminu ra?onevoli mill-awtoritajiet amministrattivi jirrikjedi, essenzjalment, li dawn je?aminaw, b'reqqa u b'imparzjalità, l-elementi rilevanti kollha tal-ka? inkwistjoni, inklu? u fuq kollox daww relatati mal-allegazzjonijiet espressi minn persuna taxxabbli b?al Agrobet (ara, b'analoga, is-sentenza tat-22 ta' Ottubru 1991, Nölle, C?16/90, EU:C:1991:402, punti 30 sa 35).

45 Din il-urisprudenza tapplika wkoll fil-ka? fejn il-persuna taxxabbli ssostni li s-suspetti li jkollha l-awtorità fiskali fir-rigward tar-regolarità ta' parti mit-tran?azzjonijiet li jkunu kkontribwixxew g?all-istabbiliment tad-dikjarazzjoni tal-VAT inkwistjoni ma jistax ikollhom riperkussjonijiet fuq it-tran?azzjonijiet li ma humiex koperti mill-pro?edura ta' verifika fiskali inkwistjoni u lanqas fuq parti mill-e?ess tal-VAT indikat f'din id-dikjarazzjoni u li b'hekk te?isti parti inkontestata ta' dan l-e?ess. Fil-fatt, jista' jkun fl-interess le?ittimu tal-persuna taxxabbli li tfittex li tikseb de?i?joni tal-awtorità tat-taxxa li tikkonferma li l-imsemmija pro?edura tibqa' limitata g?al ?erti tran?azzjonijiet biss, iktar u iktar fil-ka? fejn dawn it-tran?azzjonijiet jikkon?ernaw biss parti ?g?ira mill-attività ekonomika tal-persuna taxxabbli.

46 F'dawn i?-?irkustanzi, g?andu ji?i enfasizzat li le?i?lazzjoni nazzjonali li, fil-kuntest tal-mi?uri adottati minn Stat Membru skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, ma tawtorizzax lil persuna taxxabbli tipprodu?i tali provi u lanqas l-awtorità tat-taxxa li tie?u de?i?joni f'dan ir-rigward tmur kontra l-prin?ipju ta' amministrazzjoni tajba u konsegwentement ma hijiex kompatibbli mad-Direttiva tal-VAT.

47 Barra minn hekk, g?andu ji?i ppre?i?at li l-possibbiltà g?all-persuna taxxabbli li tinvoka l-e?istenza ta' parti inkontestata tal-e?ess tal-VAT g?al perijodu taxxabbli b'mod li tikseb ir-rimbors tag?ha qabel it-tmiem tal-pro?edura ta' verifika fiskali ma timplikax awtomatikament l-obbligu g?all-awtorità tat-taxxa li tirrimborsa din il-parti b'mod anti?ipat, inklu? meta hija tirrikonoxxi n-natura inkontestata tal-imsemmija parti. Fil-fatt, mill-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT jirri?ulta li, indipendentement mill-modalitajiet li huma jistabbilixxu, l-Istati Membri huma obbligati jirrimborsaw jew jittrasferixxu l-e?ess tal-VAT biss meta l-ammont tat-tnaqqis je??edi dak tal-VAT dovuta g?all-perijodu taxxabbli kkon?ernat. G?alhekk, l-obbligu ta' rimbors jew ta' differiment impost fuq l-Istati Membri skont din id-dispo?izzjoni huwa kkundizzjonat mill-e?istenza ta' e?ess tal-VAT relatat mal-perijodu taxxabbli kollu inkwistjoni.

48 F'dawn i?-?irkustanzi, hemm lok li jitqies li, fil-ka? fejn persuna taxxabbli tinvoka l-e?istenza ta' parti inkontestata tal-e?ess tal-VAT fil-kuntest ta' pro?edura ta' verifika fiskali, l-awtorità tat-taxxa hija obbligata tirrimborsa jew tittrasferixxi biss il-parti mill-e?ess tal-VAT li, fid-dawl tad-dubbi mqajma minnha matul din il-pro?edura u fid-dawl ta?-?irkustanzi rilevanti tal-ka?, hija tinsab f'po?izzjoni li tidentifika b'mod ?ar, pre?i? u inekwivoku, indipendentement mill-e?itu tal-imsemmija pro?edura, fir-rigward tal-perijodu taxxabbli kollu li huwa s-su??ett tad-dikjarazzjoni tal-VAT inizjali. Tali obbligu ta' rimbors jew ta' differiment, min?abba l-fatt li dan jirrigwarda perijodu taxxabbli partikolari, g?andu g?alhekk je?isti mhux biss fir-rigward tal-ammonti tat-taxxa dovuta u tat-taxxa deduzibbli li jikkorrispondu g?at-tran?azzjonijiet mhux koperti mill-pro?edura ta' verifika fiskali inkwistjoni, identifikati b?ala inkontestati mill-awtorità tat-taxxa, i?da fir-rigward tal-parti mill-e?ess tal-VAT li ser tissussisti indipendentement mill-e?itu ta' din il-pro?edura u li, wa?edha, tista' titqies, fl-a??ar mill-a??ar, b?ala inkontestata. F'dan ir-rigward, g?andu ji?i osservat li din il-parti inkontestata tal-e?ess tal-VAT tista', jekk ikun il-ka?, tkun inqas mill-parti tal-e?ess mitluba mill-persuna taxxabbli u relatata mal-imsemmija ammonti, irrikonoxxuti b?ala inkontestati mill-awtorità tat-taxxa.

49 F'dan il-ka?, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk, fid-dawl tal-provi eventwalment ipprovduti minn Agrobet, l-awtorità tat-taxxa identifikatx jew kellhiex tidentifika b'mod ?ar, pre?i? u inekwivoku, fi kwalunkwe stadju tal-pro?edura ta' verifika fiskali, l-e?istenza ta' parti inkontestata

tal-e??ess tal-VAT u jekk, b'mod partikolari, hija ddeterminatx jew kellhiex tiddetermina li l-ammonti tat-taxxa dovuta u tat-taxxa deducibbli li jikkorrispondu g?at-tran?azzjonijiet mhux koperti mill-imsemmija pro?edura ma setg?ux ivarjaw iktar, qabel it-tmiem tag?ha, fir-rigward tal-ammonti ddikjarati mill-persuna taxxabbli. Barra minn hekk, hija g?andha tivverifika jekk l-awtorità tat-taxxa kinitx jew kellhiex tkun f'po?izzjoni, fid-dawl tad-dubji mqajma minnha matul il-pro?edura ta' verifika fiskali u fid-dawl tal-atti kollha tal-pro?edura kif ukoll ta' -?irkustanzi rilevanti tal-ka?, li tiddetermina bl-istess mod li e??ess tal-VAT, li l-ammont tieg?u jista' jkun inqas minn dak relatat mat-tran?azzjonijiet mhux koperti mill-verifika, jibqa' jissussisti irrispettivament mill-e?itu ta' din l-istess pro?edura. Tali verifika g?andha, b'mod partikolari, tie?u inkunsiderazzjoni s-sanzjonijiet eventwali li l-persuna taxxabbli jista' jkollha t?allas fil-ka? ta' rimbors parzjali jew provvi?orju tal-parti mill-e??ess tal-VAT mitluba fil-ka? ta' su??ess tal-verifika fiskali.

50 Jekk l-awtorità tat-taxxa ma kinitx f'po?izzjoni li tag?mel dawn il-konstatazzjonijiet, ma jistax ji?i allegat fil-konfront tag?ha li hija rrifjutat l-istabbiliment ta' avvi? ta' taxxa parzjali qabel it-tmiem tal-pro?edura ta' verifika fiskali inkwistjoni.

51 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-Artikoli 179, 183 u 273 tad-Direttiva tal-VAT, moqrija fid-dawl tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali li ma tipprevedix il-possibbiltà g?all-awtorità tat-taxxa li, qabel it-tmiem ta' pro?edura ta' verifika fiskali dwar dikjarazzjoni tal-VAT li tindika e??ess g?al perijodu taxxabbli partikolari, tirrimborsa l-parti minn dan l-e??ess li tirrigwarda tran?azzjonijiet li ma jkunux koperti minn din il-pro?edura meta tkun infet?et, sa fejn ma jkunx possibbli li ji?i ddeterminat b'mod ?ar, pre?i? u inekwivoku li e??ess tal-VAT, li l-ammont tieg?u jista' jkun inqas minn dak relatat ma' tran?azzjonijiet li ma jkunux koperti mill-imsemmija pro?edura, jissussisti indipendentement mill-e?itu tag?ha, aspett li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

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, minbarra 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:

L-Artikoli 179, 183 u 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, moqrija fid-dawl tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali li ma tipprevedix il-possibbiltà g?all-awtorità tat-taxxa li, qabel it-tmiem ta' pro?edura ta' verifika fiskali dwar dikjarazzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) li tindika e??ess g?al perijodu taxxabbli partikolari, tirrimborsa l-parti minn dan l-e??ess li tirrigwarda tran?azzjonijiet li ma jkunux koperti minn din il-pro?edura meta tkun infet?et, sa fejn ma jkunx possibbli li ji?i ddeterminat b'mod ?ar, pre?i? u inekwivoku li e??ess tal-VAT, li l-ammont tieg?u jista' jkun inqas minn dak relatat ma' tran?azzjonijiet li ma jkunux koperti mill-imsemmija pro?edura, jissussisti indipendentement mill-e?itu tag?ha, aspett li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: i?-?ek.