Downloaded via the EU tax law app / web

62019CJ0335
SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla)

15 ta’ Ottubru 2020 (*1)

[Test rettifikat permezz ta’ digriet tas?26 ta’ Novembru 2020]

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 90 – Tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT – Nuqqas ta’ ?las totali jew parzjali tal-prezz – Kundizzjonijiet imposti minn le?i?lazzjoni nazzjonali g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis – Kundizzjoni li abba?i tag?ha d-debitur ma g?andux ikun is-su??ett ta’ pro?edura ta’ insolvenza jew ta’ stral? – Kundizzjoni li l-kreditur u d-debitur g?andhom ikunu su??etti g?all-VAT”

Fil-Kaw?a C?335/19,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja), permezz ta’ de?i?joni tas?6 ta’ Di?embru 2018, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl?24 ta’ April 2019, fil-pro?edura

E. sp. z o.o. sp.k.

vs

Minister Finansów,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn J.?C. Bonichot (Relatur), President tal-Awla, L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan u N. Jääskinen, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: M. Aleksejev, Kap ta’ Divi?joni,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

–

g?al E. sp. z o.o. sp.k., minn A. Bartosiewicz, Konsulent tat-Taxxa,

–

g?all-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna, b?ala a?ent,

–

g?all-Kummissjoni Ewropea, minn J. Jokubauskait? u M. Siekierzy?ska, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal?4 ta’ ?unju 2020,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1

It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60.)

2

Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kaw?a bejn E. sp. z o.o. sp.k. u l-Minister Finansów (il-Ministru g?all-Finanzi, il-Polonja) dwar de?i?jonijiet fiskali ma?ru?a minn dan tal-a??ar.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3

L-Artikolu 63 tad-Direttiva 2006/112 jiddisponi:

“G?andu jkun hemm avveniment li jag?ti lok g?al ?las u l-VAT g?andha ti?i imposta meta l-merkanzija jew is-servizzi huma pprovduti.”

4

L-Artikolu 73 ta’ din id-direttiva jistabbilixxi:

“Fir-rigward tal-provvista ta’ merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabbli g?andu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi ?las miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur, g?all-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklu?i s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista.”

5

L-Artikolu 90 tal-imsemmija direttiva huwa fformulat b’dan il-mod:

“1. Fil-ka? ta’ kan?ellazzjoni, ?a?da jew nuqqas ta’ pagament totali jew parzjali, jew fejn il-prezz hu mnaqqas wara li l-provvista tkun saret, l-ammont taxxabbli g?andu ji?i ridott g?aldaqstant skond kondizzjonijet li ji?u stabbiliti mill-Istati Membri.

2. Fil-ka? ta’ nuqqas ta’ ?las totali jew parzjali, l-Istati Membri jistg?u jidderogaw mill-paragrafu 1.”

6

L-Artikolu 184 ta’ din l-istess direttiva jipprevedi:

“It-tnaqqis inizjali g?andu ji?i a??ustat fejn dan ikun og?la jew inqas minn dak li g?alih il-persuna taxxabbli kienet intitolata.”

7

L-Artikolu 185 tad-Direttiva 2006/112 huwa fformulat kif ?ej:

“1.   L-a??ustament g?andu, b’mod partikolari, isir fejn, wara li ssir id-denunzja [tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT)], isir xi tibdil fil-fatturi u?ati biex jiddeterminaw l-ammont li g?andu jitnaqqas, per e?empju fejn ix-xirjiet huma kkan?ellati jew hu miksub ro?s fil-prezzijiet.

2.   B?ala deroga mill-paragrafu 1, m’g?andu jsir l-ebda a??ustament fil-ka? ta’ transazzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa jew fil-ka? ta’ distruzzjoni, telf jew serq tal-proprjetà li ?ie ppruvat jew ikkonfermat kif imiss, jew fil-ka? ta’ merkanzija ri?ervata g?all-iskop ta’ g?oti ta’ rigali ta’ valur ?g?ir jew ta’ l-g?oti ta’ kampjuni, kif spe?ifikat fl-Artikolu 16.

Madanakollu, fil-ka? ta’ transazzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa jew fil-ka? ta’ serq, l-Istati Membri jistg?u je?tie?u li jsir a??ustament.”

8

Skont l-Artikolu 273 ta’ din id-direttiva:

“L-Istati Membri jistg?u jimponu obbligi o?rajn li jidhrulhom me?tie?a biex ji?guraw il-?bir korrett ta’ VAT u biex ma ssirx frodi, so??ett g?all-?tie?a ta’ trattament indaqs bejn transazzjonijiet domesti?i u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jag?tux lok g?al formalitajiet konnessi mal-qsim ta’ fruntieri.

L-g?a?la skond l-ewwel paragrafu ma tistax tintu?a biex timponi obbligi tal-fatturazzjoni addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-Kapitolu 3.”

Id-dritt Pollakk

9

L-Artikolu 89a tal-ustawa o podatku od towarów i us?ug (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq l-O??etti u s-Servizzi), tal?11 ta’ Marzu 2004, fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (Dz. U. tal?2011, Nru 177, intestatura 1054, iktar ’il quddiem il-“Li?i dwar il-VAT”), jiddisponi:

“1.   Il-persuna taxxabbli tista’ ta??usta l-valur taxxabbli u t-taxxa dovuta fuq il-provvista ta’ o??etti u servizzi mwettqa fit-territorju tal-pajji? fir-rigward ta’ djun li n-natura irrekuperabbli tag?hom ?iet stabbilita b’mod kredibbli. L-a??ustament jirrigwarda wkoll il-valur taxxabbli u l-ammont ta’ taxxa li ma japplikax g?all-parti tal-ammont tad-dejn li n-natura irrekuperabbli tieg?u ?iet stabbilita b’mod kredibbli.

1a.   L-impossibbiltà ta’ rkuprar tad-dejn hija kkunsidrata b?ala stabbilita b’mod kredibbli jekk dan id-dejn ma jkunx t?allas jew ?ie ttrasferit fi kwalunkwe forma fi ?mien 150 jum mill-iskadenza tat-terminu g?all-?las tieg?u stabbilit permezz ta’ kuntratt jew fattura.

2.   Il-paragrafu 1 g?andu japplika meta ji?u ssodisfatti r-rekwi?iti li ?ejjin:

1)

Il-provvista ta’ o??etti jew servizzi ssir lil persuna taxxabbli msemmija fl-Artikolu 15(1), li hija rre?istrata b?ala persuna su??etta g?all-VAT b’mod attiv u li la tinsab fi pro?edura ta’ insolvenza u lanqas ta’ stral?;

[…]

3)

Lejlet is-sottomissjoni tad-dikjarazzjoni tat-taxxa li tinkludi l-a??ustament imsemmi fil-paragrafu 1:

a)

il-kreditur u d-debitur huma rre?istrati b?ala persuni su??etti g?all-VAT b'mod attiv,

b)

id-debitur la jsib ru?u fi pro?edura ta' insolvenza u lanqas ta' stral?;

[…]

5)

g?addew inqas minn sentejn mill-?ru? tal-fattura li ti??ertifika d-dejn, ikkalkulati mill-a??ar tas-sena tal-fatturazzjoni;

[…]

3. L-a??ustament imsemmi fil-paragrafu 1 jista' jsir permezz tad-dikjarazzjoni tat-taxxa relatata mal-perijodu tal-?las li g?alih l-impossibbiltà ta' rkuprar tad-dejn hija rrikonoxxuta b?ala kredibbli, bil-kundizzjoni li dan id-dejn la jkun t?allas u lanqas ?ie ttrasferit bi kwalunkwe mod mill-kreditur qabel id-data tas-sottomissjoni tad-dikjarazzjoni tat-taxxa relatata ma' dan il-perijodu.

4. Meta d-dejn ikun t?allas jew ikun ?ie ttrasferit bi kwalunkwe mod wara s-sottomissjoni tad-dikjarazzjoni tat-taxxa li permezz tag?ha jkun sar l-a??ustament imsemmi fil-paragrafu 1, il-kreditur huwa marbut li j?id il-valur taxxabbli u l-ammont tat-taxxa dovuta fil-bilan? g?all-perijodu li matulu d-dejn ikun t?allas jew ?ie ttrasferit. Jekk id-dejn ikun t?allas parzjalment, il-valur taxxabbli u l-ammont tat-taxxa dovuta g?andhom ji?u mi?juda b'mod korrispondenti mal-parti li tkun ?iet im?allsa.

[…]"

10

L-Artikolu 89b tal-Li?i dwar il-VAT jistabbilixxi:

"1. Jekk, fi ?mien 150 jum mill-iskadenza tat-terminu g?all-?las stabbilit mill-kuntratt jew mill-fattura, id-dejn li jirri?ulta minn fattura relatata mal-provvista ta' o??etti jew servizzi fit-territorju tal-pajji? ma tit?allasx, id-debitur huwa obbligat ja??usta t-taxxa tal-input imnaqqsa, li tirri?ulta minn din il-fattura, fil-bilan? tal-kontijiet g?all-perijodu li fih il-150 jum wara l-iskadenza tat-terminu g?all-?las stabbilit mill-kuntratt jew mill-fattura jkun g?adda.

1a. Il-paragrafu 1 ma g?andux japplika jekk id-debitur ikun ?allas id-dejn mhux iktar tard mill-a??ar jum tal-perijodu tal-?las li matulu l-150 jum wara l-iskadenza tat-terminu g?all-?las ta' dan id-dejn ikun g?adda.

2. Fil-ka? ta' ?las parzjali tad-dejn fi ?mien il-150 jum mill-iskadenza tat-terminu g?all-?las stabbilit mill-kuntratt jew mill-fattura, l-a??ustament jirrigwarda t-taxxa tal-input relatata mal-parti mhux im?allsa tad-dejn. Id-dispo?izzjonijiet tal-paragrafu 1a japplikaw mutatis mutandis.

[…]

4. Jekk id-dejn jit?allas skont l-a??ustament imsemmi fil-paragrafu 1, il-persuna taxxabbli tkun intitolata li ??id l-ammont tat-taxxa tal-input, li jidher fil-bilan? tal-kontijiet g?all-perijodu li matulu jkun t?allas id-dejn, bl-ammont tat-taxxa msemmi fil-paragrafu 1. Jekk parti mid-dejn tkun t?allset, it-taxxa tal-input im?allsa fuq din il-parti tista' ti?died kif xieraq.

[…]"

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

11

E., kumpannija b'responsabbiltà limitata rregolata mid-dritt Pollakk stabbilita fil-Polonja u su??etta g?all-VAT, te?er?ita attività ta' konsulenza tat-taxxa inti?a, b'mod partikolari, g?al entitajiet su??etti g?all-VAT li ma humiex marbuta mag?ha. Hija tissu??etta l-provvista ta' servizzi hekk ipprovduti fil-Polonja g?ar-rata normali tal-VAT.

12

E. bag?tet lil wie?ed mill-klijenti tag?ha fattura li tinkludi l-VAT g?al servizzi ta' konsulenza tat-taxxa li huma taxxabbli fit-territorju Pollakk. Fil-mument tal-e?ekuzzjoni tal-provvista ta' servizzi, dan il-klijent kien irre?istrat b?ala persuna taxxabbli su??etta g?all-VAT u ma kienx is-su??ett ta' pro?edura ta' insolvenza jew ta' stral?. Madankollu, l-imsemmi klijent tqieg?ed fi stral? fil-perijodu ta' 150 jum wara l-iskadenza tat-terminu g?all-?las, filwaqt li baqa' rre?istrat b?ala persuna taxxabbli g?all-VAT. Peress li din il-fattura ma ?ietx im?allsa u lanqas ittrasferita ta?t kwalunkwe forma, E. bag?tet lill-Ministru g?all-Finanzi, qabel it-tmiem tal-perijodu ta' sentejn wara d-data tal-?ru? tal-imsemmija fattura, talba g?al de?i?joni fiskali sabiex isir mag?ruf jekk, minkejja t-tqeg?id fi stral? tal-klijent tag?ha wara l-e?ekuzzjoni tal-provvista ta' servizzi kkon?ernata, hija setg?etx tibbenefika, min?abba l-fatt li l-kundizzjonijiet l-o?ra imposti fl-Artikolu 89a tal-Li?i dwar il-VAT kienu ssodisfatti, mit-tnaqqis tal-valur taxxabbli g?all-VAT min?abba n-nuqqas ta' ?las tad-dejn li jirri?ulta mill-istess fattura.

13

Permezz ta' de?i?joni fiskali tat?12 ta' Jannar 2015, il-Ministru g?all-Finanzi rrisponda fin-negattiv g?at-talba ta' E. Huwa indika b'mod partikolari li l-Artikolu 90 tad-Direttiva 2006/112 jag?ti lill-persuni taxxabbli d-dritt li jnaqqsu l-valur taxxabbli tal-VAT biss fil-kundizzjonijiet iddeterminati minn kull Stat Membru, u dan ?ie stabbilit mir-Repubblika tal-Polonja fl-Artikolu 89a tal-Li?i dwar il-VAT. G?alhekk, jekk wa?da mill-kundizzjonijiet previsti f'dan l-artikolu ma tkunx issodisfatta, il-persuna taxxabbli ma tkunx tista' tinvoka d-dritt g?al tnaqqis billi tislet dan tal-a??ar direttament mid-dritt tal-Unjoni.

14

Il-qorti tar-rinviju tippre?i?a li E. talbet ukoll tliet de?i?jonijiet fiskali o?ra dwar il-konformità tal-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 89a tal-Li?i dwar il-VAT fid-diversi ?irkustanzi fattwali li fihom dan l-artikolu jista' japplika. Mill-pro?ess li g?andha g?ad-dispo?izzjoni tag?ha l-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li dawn it-talbiet lanqas ma taw lok g?al risposti favorevoli. Il-qorti tar-rinviju tindika li min?abba li huma konnessi hija g?aqqdet flimkien l-erba' kaw?i relatati mad-de?i?jonijiet fiskali kontenzju?i.

15

E. kkontestat, g?alxejn, l-imsemmija de?i?jonijiet fiskali quddiem il-qorti Pollakka kompetenti fl-ewwel istanza. Sussegwentement, hija appellat fil-kassazzjoni quddiem il-qorti tar-rinviju, peress li qieset li l-qorti tal-ewwel istanza kienet idde?idiet, b’mod ?baljat, li d-dispo?izzjonijiet ikkontestati tal-Li?i dwar il-VAT ma jippre?udikawx ir-rekwi?iti li jirri?ultaw mid-dritt tal-Unjoni.

16

Il-qorti tar-rinviju g?andha dubji dwar il-mar?ni ta’ diskrezzjoni mog?ti lill-Istati Membri sabiex jiddeterminaw, fid-dritt nazzjonali tag?hom, il-kundizzjonijiet g?all-applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 90 tad-Direttiva 2006/112. Fid-dawl b’mod partikolari tas-sentenzi tal?15 ta’ Mejju 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi (C?337/13, EU:C:2014:328), u tat?23 ta’ Novembru 2017, Di Maura (C?246/16, EU:C:2017:887), hija tistaqsi jekk il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 89a(2) tal-Li?i dwar il-VAT humiex legali.

17

Il-qorti tar-rinviju tippre?i?a li l-le?i?latur Pollakk adotta, b?ala mi?ura ta’ traspo?izzjoni tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 185(2) tad-Direttiva 2006/112, l-Artikolu 89b tal-Li?i dwar il-VAT b’mod li jimponi fuq id-debitur l-obbligu li ja??usta l-ammont tal-VAT li tista’ titnaqqas, b?ala korollarju tad-dritt g?all-kreditur li jippro?edi, fil-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 89a tal-Li?i dwar il-VAT, g?at-tnaqqis tal-valur taxxabbli. G?alhekk, il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 89a tal-Li?i dwar il-VAT, b’mod partikolari dik dwar l-issu??ettar tal-kreditur u tad-debitur g?all-VAT, ji?guraw is-simetrija tal-mekkani?mi fiskali, g?all-finijiet ta’ ?bir tajjeb tat-taxxa.

18

Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tippre?i?a li l-kundizzjoni li, bis-sa??a tal-Artikolu 89a(2) tal-Li?i dwar il-VAT, id-debitur ma g?andux ikun is-su??ett ta’ pro?edura ta’ insolvenza jew ta’ stral? tippermetti li ti?i ?gurata l-koerenza tas-sistema legali Pollakka billi ji?i evitat, b’mod partikolari, li l-ordni ta’ ?las tal-krandituri prevista mid-dritt tal-falliment ti?i ppre?udikata. G?alhekk, fil-ka? li l-Qorti tal-?ustizzja tidde?iedi li l-Artikolu 90(2) tad-Direttiva 2006/112 jipprekludi kundizzjonijiet b?al dawk previsti fl-Artikolu 89a(2) tal-Li?i dwar il-VAT, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk hija g?andhiex tidde?iedi billi ma tapplikax ir-regoli nazzjonali applikabbli fil-qasam tal-falliment.

19

F’dawn i?-?irkustanzi, in-Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel id-domanda preliminari segwenti lill-Qorti tal-?ustizzja:

“1)

Id-Direttiva tal-Kunsill [2006/112], b’mod partikolari l-Artikolu 90(2) tag?ha, tawtorizza, fid-dawl tal-prin?ipji ta’ newtralità fiskali u ta’ proporzjonalità, l-introduzzjoni, fid-dritt nazzjonali, ta’ dispo?izzjonijiet li jillimitaw il-possibbiltà li l-ammont taxxabbli jitnaqqas fil-ka? ta’ nuqqas ta’ ?las parzjali jew totali, skont l-istatus fiskali partikolari tad-debitur u tal-kreditur?

2)

B’mod iktar partikolari, id-dritt tal-Unjoni jipprekludi l-istabbiliment, fid-dritt nazzjonali, ta’ regoli li jippermettu ‘tnaqqis g?al djun irrekuperabbli’ sakemm, fid-data tal-e?ekuzzjoni tal-provvista ta’

servizzi jew tal-kunsinna ta’ o??etti, kif ukoll fil-jum li jippre?edi l-jum li fih ti?i ppre?entata r-regolarizzazzjoni tad-dikjarazzjoni fiskali inti?a sabiex jittie?ed benefi??ju mill-imsemmi tnaqqis:

–

id-debitur ma jkunx su??ett g?al pro?edura ta’ insolvenza jew ta’ stral??

–

il-kreditur u d-debitur ikunu rre?istrati b?ala persuni su??etti g?all-VAT?”

Fuq id-domandi preliminari

20

Permezz ta?-?ew? domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 90 tad-Direttiva 2006/112 jipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li tissu??etta t-tnaqqis tal-valur taxxabbli g?all-VAT g?all-kundizzjoni li, fil-jum tal-kunsinna tal-o??ett jew tal-provvista ta’ servizzi kif ukoll fil-jum li jippre?edi dak tas-sottomissjoni tal-a??ustament tad-dikjarazzjoni tat-taxxa inti? g?all-benefi??ju ta’ dan it-tnaqqis, id-debitur ikun irre?istrat b?ala persuna taxxabbli g?all-VAT u ma jkunx is-su??ett ta’ pro?edura ta’ insolvenza jew ta’ stral? u li, fil-jum li jippre?edi dak tas-sottomissjoni tal-a??ustament tad-dikjarazzjoni tat-taxxa, il-kreditur ikun huwa stess g?adu rre?istrat b?ala persuna taxxabbli g?all-VAT.

21

F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva 2006/112, li jirrigwarda l-ka?ijiet ta’ annullament, ta’ xoljiment, ta’ rexxissjoni, ta’ nuqqas ta’ ?las totali jew parzjali jew ta’ tnaqqis fil-prezz wara l-mument li sse?? it-tran?azzjoni li tat lok g?all-?las tat-taxxa, jobbliga lill-Istati Membri li jnaqqsu l-valur taxxabbli u, g?aldaqstant, l-ammont tal-VAT dovut mill-persuna taxxabbli kull darba li, wara l-konklu?joni ta’ tran?azzjoni, parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu ma jin?abarx mill-persuna taxxabbli. Din id-dispo?izzjoni tikkostitwixxi l-espressjoni ta’ prin?ipju fundamentali tad-Direttiva 2006/112 li jipprovdi li l-valur taxxabbli g?andu jkun ikkostitwit mill-korrispettiv realment mi?bur u li l-korollarju tieg?u huwa li l-amministrazzjoni fiskali ma tistax ti?bor b?ala VAT ammont li jkun superjuri g?al dak mi?bur mill-persuna taxxabbli (sentenza tat?8 ta’ Mejju 2019, A?PACK CZ, C?127/18, EU:C:2019:377, punt 17 u l-?urisprudenza ??itata).

22

Barra minn hekk, bis-sa??a tal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, l-Istati Membri jistg?u jimponu l-obbligi li jidhrilhom li huma me?tie?a sabiex ji?guraw il-?bir korrett tal-VAT u sabiex ma ssirx frodi, bla ?sara g?all-osservanza tal-ugwaljanza fit-trattament tat-tran?azzjonijiet domesti?i u tat-tran?azzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi ma jag?tux lok, fil-kummer? bejn l-Istati Membri, g?al formalitajiet marbuta mal-qsim ta’ fruntiera.

23

Peress li, lil hinn mil-limiti li huma jistabbilixxu, id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 90(1) u tal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112 la jispe?ifikaw il-kundizzjonijiet u lanqas l-obbligi li l-Istati Membri jistg?u jipprevedu, dawn id-dispo?izzjonijiet jag?tu lil dawn tal-a??ar mar?ni ta’ diskrezzjoni, b’mod partikolari, fir-rigward tal-formalitajiet li g?andhom ji?u ssodisfatti mill-persuni taxxabbli quddiem l-awtoritajiet tat-taxxa, sabiex iwettqu tnaqqis tal-valur taxxabbli (sentenza tas?6 ta’ Di?embru 2018, Tratave, C?672/17, EU:C:2018:989, punt 32 u l-?urisprudenza ??itata).

24

Madankollu, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-mi?uri ta' natura li jevitaw frodi jew eva?joni tat-taxxa jistg?u, b?ala prin?ipju, jidderogaw mill-osservanza tar-regoli dwar il-valur taxxabbli biss fil-limitu ta' dak li huwa strettament me?tie? sabiex jintla?aq dan l-g?an spe?ifiku. Fil-fatt, huma g?andhom jaffettwaw l-inqas possibbli l-g?anijiet u l-prin?ipji tad-Direttiva 2006/112 u ma jistg?ux, g?alhekk, jintu?aw b'mod li jqieg?du inkwistjoni n-newtralità tal-VAT (sentenza tas?6 ta' Di?embru 2018, Tratave, C?672/17, EU:C:2018:989, punt 33 u l-?urisprudenza ??itata).

25

Konsegwentement, il-formalitajiet li g?andhom ji?u ssodisfatti mill-persuni taxxabbli sabiex je?er?itaw, quddiem l-awtoritajiet tat-taxxa, id-dritt li jsir tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT g?andhom ikunu limitati g?al dawk li jippermettu li ji??ustifikaw li, sussegwentement g?all-konklu?joni tat-tran?azzjoni, parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu ma ji?ix mi?bur definittivament. F'dan ir-rigward huma l-qrati nazzjonali li g?andhom jivverifikaw li dan huwa l-ka? tal-formalitajiet mitluba mill-Istat Membru kkon?ernat (sentenza tas?6 ta' Di?embru 2018, Tratave, C?672/17, EU:C:2018:989, punt 34 u l-?urisprudenza ??itata).

26

L-Artikolu 90(2) tad-Direttiva 2006/112 jippermetti lill-Istati Membri jidderogaw, fil-ka? ta' nuqqas ta' ?las totali jew parzjali tal-prezz tat-tran?azzjoni, mir-regola prevista fl-Artikolu 90(1) ta' din id-direttiva.

27

Fil-fatt, jekk in-nuqqas ta' ?las totali jew parzjali tal-prezz tat-tran?azzjoni jse?? ming?ajr ma kien hemm rexxissjoni jew annullament tal-kuntratt, ix-xerrej jew il-konsumatur jibqa' responsabbli g?all-prezz miftiehem u l-bejjieg? jew il-fornitur dejjem g?andu, b?ala prin?ipju, id-dejn tieg?u, li huwa jista' jinvoka quddiem qorti. Madankollu, peress li ma jistax ji?i esklu? li tali dejn isir fil-fatt definittivament irrekuperabbli, il-le?i?latur tal-Unjoni kellu l-intenzjoni li jag?ti lil kull Stat Membru l-g?a?la li jiddetermina jekk is-sitwazzjoni ta' nuqqas ta' ?las tal-prezz, li, minnha nnifisha, kuntrarjament g?ar-rexxissjoni jew g?all-annullament tal-kuntratt, ma tqig?edx lill-partijiet fis-sitwazzjoni tal-bidu tag?hom, tag?tix id-dritt g?al tnaqqis tal-valur taxxabbli kif xieraq ta?t il-kundizzjonijiet li jistabbilixxi huwa stess, jew ukoll jekk tali tnaqqis ma jkunx permess f'din is-sitwazzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?23 ta' Novembru 2017, Di Maura, C?246/16, EU:C:2017:887, punt 16 u l-?urisprudenza ??itata).

28

Kif di?à dde?idiet il-Qorti tal-?ustizzja, din il-possibbiltà ta' deroga hija bba?ata fuq l-idea li n-nuqqas ta' pagament tal-korrispettiv jista', f'?erti ?irkustanzi u min?abba s-sitwazzjoni ?uridika e?istenti fl-Istat Membru kkon?ernat, ikun diffi?li li ji?i vverifikat jew ikun biss provvi?orju (sentenza tat?8 ta' Mejju 2019, A?PACK CZ, C?127/18, EU:C:2019:377, punt 19 u l-?urisprudenza ??itata).

29

Minn dan isegwi li l-e?er?izzju ta’ tali possibbiltà ta’ deroga g?andu ji?i ??ustifikat, sabiex il-mi?uri me?uda mill-Istati Membri g?all-implimentazzjoni tag?ha ma jfixklux l-g?an ta’ armonizzazzjoni fiskali mfittex mid-Direttiva 2006/112, u li din ma tistax tippermetti lil dawn tal-a??ar jeskludu purament u sempli?ement it-tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT fil-ka? ta’ nuqqas ta’ ?las (sentenza tat?8 ta’ Mejju 2019, A?PACK CZ, C?127/18, EU:C:2019:377, punt 20 u l-?urisprudenza ??itata).

30

B’mod partikolari, g?alkemm huwa rilevanti li l-Istati Membri jistg?u ji??ieldu l-in?ertezza fir-rigward tan-nuqqas ta’ ?las ta’ fattura jew tan-natura definittiva tag?ha, tali fakultà ta’ deroga ma tistax ti?i esti?a lil hinn minn din l-in?ertezza, u b’mod partikolari mill-kwistjoni dwar jekk dan it-tnaqqis tal-valur taxxabbli jistax ma jsirx fil-ka? ta’ nuqqas ta’ ?las (sentenza tat?8 ta’ Mejju 2019, A?PACK CZ, C?127/18, EU:C:2019:377, punt 21 u l-?urisprudenza ??itata).

31

Barra minn hekk, li ti?i ammessa l-possibbiltà g?all-Istati Membri li jeskludu kull tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT imur kontra l-prin?ipju ta’ newtralità tal-VAT, li minnu jirri?ulta b’mod partikolari li, fil-kwalità tieg?u ta’ dak li ji?bor it-taxxi f’isem l-Istat, l-imprenditur g?andu jin?eles kompletament mill-oneru tat-taxxa dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i tieg?u li huma stess huma su??etti g?all-VAT (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat?8 ta’ Mejju 2019, A?PACK CZ, C?127/18, EU:C:2019:377, punt 22 u l-?urisprudenza ??itata).

32

F’dan il-ka?, il-kundizzjonijiet previsti fil-punt 1 u fil-punt 3(a) u (b) tal-Artikolu 89a(2) tal-Li?i dwar il-VAT g?andhom ji?u analizzati kemm b?ala d-determinazzjoni, mir-Repubblika tal-Polonja, skont l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva 2006/112, tal-formalitajiet li l-persuni taxxabbli g?andhom iwettqu sabiex ikunu jistg?u je?er?itaw id-dritt g?at-tnaqqis tal-valur taxxabbli g?all-VAT fil-ka? ta’ nuqqas ta’ ?las totali jew parzjali tal-prezz u, f’dak li jirrigwarda l-persuni taxxabbli li, b?al fil-ka? ta’ E., ma jkunux jistg?u jnaqqsu dan il-valur taxxabbli min?abba li ma jissodisfawx dawn il-kundizzjonijiet, kif ukoll b?all-e?er?izzju, mir-Repubblika tal-Polonja, tal-possibbiltà ta’ deroga prevista fl-Artikolu 89(2) tad-Direttiva 2006/112. Minn dan isegwi li g?andu ji?i e?aminat jekk ir-restrizzjoni li hemm f’dawn il-kundizzjonijiet g?al persuni taxxabbli b?al E. hijiex i??ustifikata mill-?tie?a li tittie?ed inkunsiderazzjoni l-in?ertezza dwar in-natura definittiva tan-nuqqas ta’ ?las.

33

F’dak li jirrigwarda, fl-ewwel lok, il-kundizzjoni li tissu??etta t-tnaqqis tal-valur taxxabbli g?all-VAT g?all-fatt li d-debitur ikun ?ie rre?istrat b?ala persuna taxxabbli g?all-VAT fil-jum tal-kunsinna tal-o??ett jew tal-provvista ta’ servizzi, g?andu ji?i kkunsidrat li tali kundizzjoni ma tistax ti?i ??ustifikata mill-?tie?a li tittie?ed inkunsiderazzjoni l-in?ertezza dwar in-natura definittiva tan-nuqqas ta’ ?las. Fil-fatt, il-fatt li d-debitur ikun su??ett g?all-VAT jew le fil-jum tal-kunsinna tal-o??ett jew tal-provvista ta’ servizzi ma jippermettix, fih innifsu, li ji?i kkunsidrat li d-dejn jirriskja li ma ji?ix irkuprat. Dan g?andu jkun iktar u iktar il-ka? peress li, hekk kif sostniet il-Kummissjoni Ewropea fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?ha, o??etti jistg?u ji?u kkunsinnati u servizzi pprovduti lil persuni li ma humiex su??etti g?all-VAT, b?al entitajiet e?enti mill-VAT jew konsumaturi, ming?ajr ma dan jaffettwa l-obbligu, g?all-kreditur, li ji?bor il-VAT f’isem l-Istat u d-dritt ta’ dan il-kreditur li ja??usta l-valur taxxabbli a posteriori.

34

Fir-rigward, fit-tieni lok, tal-kundizzjoni li tissu??etta t-tnaqqis tal-valur taxxabbli g?all-VAT g?all-fatt li d-debitur ikun g?adu rre?istrat b?ala persuna taxxabbli g?all-VAT fil-jum li jippre?edi dak tas-sottomissjoni tal-a??ustament tad-dikjarazzjoni fiskali, g?andu ji?i enfasizzat, minbarra ?-?irkustanza mfakkra fil-punt pre?edenti ta' din is-sentenza, li tipprovdi li d-debitur ma huwiex ne?essarjament persuna taxxabbli, li, fil-punt 28 tas-sentenza tat?8 ta' Mejju 2019, A?PACK CZ (C?127/18, EU:C:2019:377), il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-Artikolu 90 tad-Direttiva 2006/112 jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprevedi li l-persuna taxxabbli ma tistax tippro?edi g?al tnaqqis tal-valur taxxabbli, fil-ka? ta' nuqqas ta' ?las totali jew parzjali, mid-debitur tag?ha ta' somma dovuta g?al tran?azzjoni su??etta g?all-VAT, jekk id-debitur ma g?adux su??ett g?all-VAT.

35

Fir-rigward, fit-tielet lok, tal-kundizzjoni li tissu??etta t-tnaqqis tal-valur taxxabbli g?all-VAT g?all-fatt li l-kreditur ikun g?adu rre?istrat b?ala persuna taxxabbli g?all-VAT fil-jum li jippre?edi dak tas-sottomissjoni tal-a??ustament tad-dikjarazzjoni fiskali, g?andu jitqies li din il-kundizzjoni ma hijiex i??ustifikata mill-?tie?a li tittie?ed inkunsiderazzjoni l-in?ertezza dwar in-natura definittiva tan-nuqqas ta' ?las. Fil-fatt, l-e?istenza tad-dejn u l-obbligu tad-debitur li j?allas dan id-dejn ma jiddependix mi?-?amma tal-kwalità ta' persuna taxxabbli tal-kreditur; il-fatt li dan tal-a??ar ikun su??ett g?all-VAT jew le fil-jum li jippre?edi dak tas-sottomissjoni tal-a??ustament tad-dikjarazzjoni fiskali ma jippermettix, fih innifsu, li ji?i kkunsidrat li hemm riskju li d-dejn ma ji?ix irkuprat.

36

Il-kunsiderazzjonijiet ?viluppati fil-punti 32 sa 35 ta' din is-sentenza ma humiex ikkonfutati mill-argument espost mill-Gvern Pollakk fl-osservazzjonijiet bil-miktub tieg?u, li jg?id li, fid-dawl tar-rabta li tg?aqqad l-Artikolu 90 tad-Direttiva 2006/112 u l-Artikoli 184 u 185 ta' din id-direttiva, ji?ifieri l-interdipendenza bejn il-VAT dovuta mill-kreditur b?ala bejjieg? jew fornitur u l-VAT li tista' titnaqqas mid-debitur b?ala xerrej jew konsumatur tal-provvista, ir-rekwi?it relatat mal-issu??ettar tal-kreditur u tad-debitur g?all-VAT jippermetti li ji?i ?gurat tnaqqis simetriku tal-ammont tal-valur taxxabbli me?tie? g?all-kalkolu tal-VAT dovuta, previst fl-Artikolu 89a tal-Li?i dwar il-VAT, u tal-ammont tal-VAT li tista' titnaqqas, previst fl-Artikolu 89b tal-Li?i dwar il-VAT, kif ukoll, g?aldaqstant, il-koerenza u l-funzjonament tajjeb tas-sistema tal-VAT, fl-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità.

37

Huwa minnu li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li, filwaqt li l-Artikolu 90 tad-Direttiva 2006/112 jirregola d-dritt tal-fornitur li jnaqqas il-valur taxxabbli meta, wara l-konklu?joni ta' tran?azzjoni, huwa ma jir?evix il-korrispettiv previst jew jir?ievi biss parti minnu, l-Artikolu 185 ta' din id-direttiva jikkon?erna l-a??ustament tat-tnaqqis imwettaq inizjalment mill-parti l-o?ra f'din l-istess tran?azzjoni, fejn dawn i?-?ew? artikoli b'hekk jirrappre?entaw i?-?ew? na?at tal-istess tran?azzjoni ekonomika u g?andhom ji?u interpretati b'mod koerenti (sentenza tat?22 ta' Frar 2018, T?2, C?396/16, EU:C:2018:109, punt 35).

38

B'mod partikolari, meta Stat Membru jipprevedi, skont l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva 2006/112, li, ta?t ?erti kundizzjonijiet, persuna taxxabbli tista' tnaqqas il-valur taxxabbli wara l-konklu?joni ta' tran?azzjoni, hija g?andha tapplika, sabiex ji?i ggarantit il-prin?ipju ta' newtralità fiskali, it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 185(2) tad-Direttiva 2006/112 sabiex il-parti l-o?ra f'din l-istess tran?azzjoni ta??usta, min-na?a tag?ha, l-ammont tal-VAT li tista' titnaqqas. Dan huwa effettivament dak li g?amel il-le?i?latur Pollakk meta adotta l-Artikoli 89a u 89b tal-Li?i dwar il-VAT.

39

Madankollu, il-garanzija ta’ tnaqqis simetriku tal-valur taxxabbli tal-VAT dovuta u tal-ammont tal-VAT li tista’ titnaqqas ma tiddependix fuq l-issu??ettar ta?-?ew? partijiet g?all-VAT. Fil-fatt, la d-dritt tal-kreditur li jnaqqas il-valur taxxabbli u lanqas l-obbligu tad-debitur li jnaqqas l-ammont tal-VAT li tista’ titnaqqas ma jiddependu mi?-?amma tal-kwalità ta’ persuna taxxabbli.

40

Fir-rigward, l-ewwel nett, tal-kreditur, g?andu ji?i kkunsidrat li, peress li dan kien persuna taxxabbli fil-mument meta twettqet il-kunsinna ta’ o??etti jew il-provvista ta’ servizzi, data li fiha, bis-sa??a tal-Artikolu 63 tad-Direttiva 2006/112, l-avveniment li jag?ti lok g?at-taxxa jse?? u t-taxxa ssir dovuta, huwa jibqa’ responsabbli g?all-?las tal-VAT li huwa ?abar f’isem l-Istat, indipendentement mill-fatt li sadanittant huwa tilef il-kwalità tieg?u ta’ persuna taxxabbli. Barra minn hekk, fid-dawl tal-fatt li, kif jirri?ulta mill-punt 21 ta’ din is-sentenza, il-valur taxxabbli, kif iddefinit fl-Artikolu 73 tad-Direttiva 2006/112, huwa kkostitwit mill-korrispettiv realment ir?evut, dan il-kreditur jista’, anki wara li jkun tilef il-kwalità ta’ persuna taxxabbli, ja??usta l-valur taxxabbli b’mod li dan jirrifletti l-korrispettiv realment ir?evut u li l-amministrazzjoni fiskali ma tir?evix b?ala VAT ammont og?la minn dak mi?bur mill-imsemmi kreditur. G?alhekk, id-dritt tal-kreditur li jnaqqas il-valur taxxabbli g?all-finijiet tal-a??ustament ma jiddependix mi?-?amma tal-kwalità tieg?u ta’ persuna taxxabbli.

41

Fir-rigward, it-tieni nett, tad-debitur, hemm lok li jitfakkar li kull persuna li g?andha l-kwalità ta’ persuna taxxabbli u li ta?ixxi b?ala tali fil-mument meta takkwista o??ett jew provvista ta’ servizzi g?andha dritt g?al tnaqqis fir-rigward ta’ dan l-o??ett jew tas-servizz ipprovdut u li, fl-assenza ta’ ?irkustanzi frawdolenti jew abbu?ivi u bla ?sara g?al eventwali a??ustamenti skont il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 185 tad-Direttiva 2006/112, id-dritt g?al tnaqqis, ladarba jin?oloq, jibqa’ kwe?it (sentenzi tat?2 ta’ ?unju 2005, Waterschap Zeeus, C?378/02, EU:C:2005:335, punt 32, u tat?22 ta’ Marzu 2012, Klub, C?153/11, EU:C:2012:163, punt 46). F’dawn i?-?irkustanzi, l-ammont tal-VAT li tista’ titnaqqas g?andu jkun jista’ ji?i a??ustat minn kull persuna li ma g?andhiex iktar il-kwalità ta’ persuna taxxabbli, i?da li kellha din il-kwalità fil-mument tat-tnissil tad-dritt g?al tnaqqis. G?alhekk, l-obbligu tad-debitur li jnaqqas l-ammont tal-VAT li tista’ titnaqqas ma jiddependix mi?-?amma tal-kwalità tieg?u ta’ persuna taxxabbli.

42

Fir-rigward tal-fatt li, ladarba l-a??ustamenti tal-valur taxxabbli u tal-VAT li tista’ titnaqqas, il-VAT issa dovuta mid-debitur tirriskja li ma tit?allasx lill-Istat min?abba l-fatt li d-debitur huwa s-su??ett ta’ pro?edura ta’ insolvenza jew ta’ stral?, huwa bi??ejjed li ji?i rrilevat, b?alma g?amlet l-Avukat ?enerali fil-punti 58 sa 60 tal-konklu?jonijiet tag?ha, li l-korrelazzjoni li te?isti bejn l-a??ustament tal-valur taxxabbli u dak tal-VAT li tista’ titnaqqas ma timplikax ne?essarjament li dawn l-a??ustamenti g?andhom ise??u fl-istess ?in. G?alhekk, din il-korrelazzjoni ma tipprekludix lill-Istati Membri, fid-dawl tal-assenza ta’ kriterju temporali fit-tieni sentenza tal-Artikolu 185(2) tad-Direttiva 2006/112, milli je?i?u l-a??ustament tal-VAT li tista’ titnaqqas mill-mument li d-debitur ikun jinsab f’sitwazzjoni ta’ nuqqas ta’ ?las u anki qabel ma tinfeta? pro?edura ta’ insolvenza jew ta’ stral? fir-rigward tieg?u, b’mod li ji?i evitat b’hekk kull riskju ta’ telf finanzjarju g?all-Istat.

43

Barra minn hekk, rekwi?it, b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, dwar l-issu??ettar tal-kreditur u tad-debitur g?all-VAT la jista’ ji?i ??ustifikat mill-prevenzjoni tal-irregolaritajiet jew tal-abbu?i u

lanqas fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112.

44

Fil-fatt, g?andu ji?i rrilevat, minn na?a, li l-g?an ta' prevenzjoni tal-irregolaritajiet u tal-abbu?i ma jippermettix li jmur kontra l-g?an kif ukoll l-istruttura tal-Artikolu 90(2) tad-Direttiva 2006/112, kif esposti fil-punti 26 sa 30 ta' din is-sentenza, u li ti?i ??ustifikata deroga mill-Artikolu 90(1) ta' din id-direttiva g?al ra?unijiet differenti minn dawk relatati mal-in?ertezza dwar in-nuqqas ta' ?las jew in-natura definittiva tieg?u.

45

Min-na?a l-o?ra, fid-dawl tal-?urisprudenza mfakkra fil-punt 24 ta' din is-sentenza dwar l-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, mill-pro?ess li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja ma jirri?ultax li l-fatt li ji?i awtorizzat kreditur, b?al E., li jnaqqas il-valur taxxabbli tieg?u g?all-VAT minkejja t-telf, a posteriori, tal-kwalità tieg?u ta' persuna taxxabbli jew tal-kwalità ta' persuna taxxabbli tad-debitur jippre?enta riskju partikolari ta' frodi jew ta' eva?joni tat-taxxa. Dan g?andu jg?odd iktar u iktar peress li, kif tfakkar fil-punti 40 u 41 ta' din is-sentenza, id-dritt ta' a??ustament tal-valur taxxabbli u l-obbligu ta' a??ustament tal-ammont tal-VAT li tista' titnaqqas ma jiddependix mi?-?amma tal-kwalità ta' persuna taxxabbli kemm mill-kreditur kif ukoll mid-debitur. Fi kwalunkwe ka?, il-fatt li ti?i esklu?a kull possibbiltà ta' tnaqqis tal-valur taxxabbli f'ipote?i b?al din u li tali kreditur taxxabbli jkollu j?orr l-oneru ta' ammont tal-VAT li ma jkunx ir?ieva fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i tieg?u jmur lil hinn mil-limiti strettament me?tie?a sabiex jintla?qu l-g?anijiet imsemmija fl-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112 (sentenza tat?8 ta' Mejju 2019, A?PACK CZ, C?127/18, EU:C:2019:377, punt 27).

46

F'dak li jirrigwarda, fir-raba' lok, il-kundizzjoni li tissu??etta t-tnaqqis tal-valur taxxabbli g?all-VAT g?all-fatt li d-debitur ma jkunx is-su??ett ta' pro?edura ta' insolvenza jew ta' stral? fil-jum tal-kunsinna tal-o??ett jew tal-provvista ta' servizzi u fil-jum li jippre?edi dak tas-sottomissjoni tal-a??ustament tad-dikjarazzjoni fiskali, hemm lok li ji?i kkonstatat li, billi l-kreditur ji?i m?a??ad mid-dritt tieg?u g?al tnaqqis min?abba l-fatt li n-natura definittivament irrekuperabbli tad-dejn ma tistax ti?i stabbilita qabel ma tintemm il-pro?edura ta' insolvenza jew ta' stral?, tali kundizzjoni tie?u effettivament inkunsiderazzjoni l-in?ertezza inerenti tan-natura definittiva tan-nuqqas ta' ?las.

47

Madankollu, g?andu jitfakkar li konformement mal-prin?ipju ta' proporzjonalità, li jag?mel parti mill-prin?ipji ?enerali tad-dritt tal-Unjoni, il-mezzi u?ati g?all-implimentazzjoni tad-Direttiva 2006/112 g?andhom ikunu ta' natura li jippermettu t-twettiq tal-g?anijiet inti?i minn din id-direttiva u ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa me?tie? sabiex dawn jintla?qu (sentenza tat?23 ta' Novembru 2017, Di Maura, C?246/16, EU:C:2017:887, punt 25).

48

Issa, g?andu ji?i kkonstatat li l-in?ertezza marbuta man-natura definittiva tan-nuqqas ta' ?las tista' wkoll tittie?ed inkunsiderazzjoni billi jing?ata t-tnaqqis tal-valur taxxabbli g?all-VAT meta l-kreditur isemmi, qabel ma tintemm il-pro?edura ta' insolvenza jew ta' stral?, probabbiltà ra?onevoli li d-dejn ma ji?ix onorat, b'tali mod li dan il-valur taxxabbli ji?i evalwat mill-?did 'il fuq fl-ipote?i fejn il-?las isir madankollu. Huma l-awtoritajiet nazzjonali li g?andhom jiddeterminaw, fl-osservanza tal-prin?ipju ta' proporzjonalità u ta?t l-ist?arri? ta' qorti, il-provi ta' tul esti? probabbli tan-nuqqas ta' ?las li g?andhom ji?u pprovduti mill-kreditur skont il-partikolaritajiet tad-dritt nazzjonali applikabbli. Tali modalità hija wkoll effettiva sabiex jintla?aq l-g?an inti? filwaqt li hija inqas restrittiva g?all-kreditur,

li ji?gura l-prefinanzjament tal-VAT billi ji?borha f'isem l-Istat (ara, b'analo?ija, is-sentenza tat?23 ta' Novembru 2017, Di Maura, C?246/16, EU:C:2017:887, punt 27).

49

Barra minn hekk, g?andu ji?i enfasizzat f'dan ir-rigward, minn na?a, li l-Artikolu 89a(1a) tal-Li?i dwar il-VAT jipprevedi pre?i?ament kriterju temporali li fi tmiemu d-dejn jitqies li huwa probabbilment irrekuperabbli u, min-na?a l-o?ra, li, bis-sa??a tal-Artikolu 89a(4) ta' din il-li?i, il-kreditur g?andu j?id il-valur taxxabbli u l-ammont tal-VAT dovuta meta, wara t-tnaqqis tal-valur taxxabbli, id-dejn jispi??a sabiex jit?allas jew ji?i ttrasferit. Moqrija flimkien, dawn id-dispo?izzjonijiet jikkostitwixxu, wa?edhom, mi?ura adegwata li tissodisfa, kif tfakkar fil-punt pre?edenti ta' din is-sentenza, ir-rekwi?iti tal-prin?ipju ta' proporzjonalità.

50

Il-konstatazzjoni mag?mula fil-punt 48 ta' din is-sentenza tapplika a fortiori fil-kuntest ta' pro?eduri ta' insolvenza jew ta' stral?, li fihom i?-?ertezza tan-natura definittivament irrekuperabbli tad-dejn tista' tinkiseb biss, b?ala prin?ipju, fi tmiem perijodu twil. Tali terminu huwa, fi kwalunkwe ka?, ta' natura li jikkaw?a lill-imprendituri, su??etti g?al din il-le?i?lazzjoni, meta jkollhom quddiemhom sitwazzjoni ta' nuqqas ta' ?las ta' fattura, ?vanta?? f'termini ta' likwidità meta mqabbla mal-kompetituri tag?hom fi Stati Membri o?ra li huma manifestament ta' natura li jfixklu l-g?an ta' armonizzazzjoni fiskali inti? mid-Direttiva 2006/112 (ara, b'analo?ija, is-sentenza tat?23 ta' Novembru 2017, Di Maura, C?246/16, EU:C:2017:887, punt 28).

51

[Test rettifikat permezz ta' digriet tas?26 ta' Novembru 2020] Fir-rigward tal-fatt, imqajjem mill-qorti tar-rinviju, li l-kundizzjoni msemmija fil-punt 46 ta' din is-sentenza tippermetti li ti?i ?gurata l-koerenza tas-sistema legali Pollakka billi ji?i evitat, b'mod partikolari, li ji?i ppre?udikat l-ordni ta' ?las tal-kredituri fid-dritt tal-falliment, g?andu jitfakkar li, minn na?a, l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva 2006/112 jissodisfa l-kundizzjonijiet kollha sabiex ji?i prodott effett dirett (sentenza tal?15 ta' Mejju 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 34) u li, min-na?a l-o?ra, il-prin?ipju tas-supremazija tad-dritt tal-Unjoni jimplika li kull qorti nazzjonali adita fil-kuntest tal-?urisdizzjoni tag?ha, b?ala korp ta' Stat Membru, g?andha l-obbligu li t?alli inapplikata kull dispo?izzjoni nazzjonali li tikser id-dritt tal-Unjoni li tag?ti effett dirett fil-kaw?a li biha hija adita (sentenza tal?24 ta' ?unju 2019, Pop?awski, C?573/17, EU:C:2019:530, punt 61).

52

Minn dan isegwi li, meta ma tissodisfax biss il-kundizzjonijiet stabbiliti mil-le?i?lazzjoni nazzjonali, li ma humiex konformi mal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva 2006/112, persuna taxxabbli b?al E. tista' tinvoka din id-dispo?izzjoni quddiem il-qrati nazzjonali kontra l-Istat sabiex tikseb it-tnaqqis tal-valur taxxabbli tag?ha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?15 ta' Mejju 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 35), fejn il-qorti nazzjonali adita g?andha teskludi dawn il-kundizzjonijiet mhux konformi. Il-fatt li, b'dan il-mod, dispo?izzjonijiet o?ra tad-dritt nazzjonali huma affettwati huwa irrilevanti, u, fin-nuqqas ta' dan, l-obbligu, g?all-qrati nazzjonali, li ma japplikawx dispo?izzjoni tad-dritt intern li tmur kontra dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni li tipprodu?i effett dirett jitlef is-sustanza tieg?u, u b'hekk jippre?udika l-prin?ipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni.

53

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domandi

mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 90 tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li tissu??etta t-tnaqqis tal-valur taxxabbli g?all-VAT g?all-kundizzjoni li, fil-jum tal-kunsinna tal-o??ett jew tal-provvista ta’ servizzi kif ukoll fil-jum li jippre?edi dak tas-sottomissjoni tal-a??ustament tad-dikjarazzjoni tat-taxxa inti? g?all-benefi??ju ta’ dan it-tnaqqis, id-debitur ikun irre?istrat b?ala persuna taxxabbli g?all-VAT u ma jkunx is-su??ett ta’ pro?edura ta’ insolvenza jew ta’ stral? u li, fil-jum li jippre?edi dak tas-sottomissjoni tal-a??ustament tad-dikjarazzjoni tat-taxxa, il-kreditur ikun huwa stess irre?istrat b?ala persuna taxxabbli g?all-VAT.

Fuq l-ispejje?

54

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 (L-Ewwel Awla) taqta’ u tidde?iedi:

L-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li tissu??etta t-tnaqqis tal-valur taxxabbli g?all-VAT g?all-kundizzjoni li, fil-jum tal-kunsinna tal-o??ett jew tal-provvista ta’ servizzi kif ukoll fil-jum li jippre?edi dak tas-sottomissjoni tal-a??ustament tad-dikjarazzjoni tat-taxxa inti? g?all-benefi??ju ta’ dan it-tnaqqis, id-debitur ikun irre?istrat b?ala persuna taxxabbli g?all-VAT u ma jkunx is-su??ett ta’ pro?edura ta’ insolvenza jew ta’ stral? u li, fil-jum li jippre?edi dak tas-sottomissjoni tal-a??ustament tad-dikjarazzjoni tat-taxxa, il-kreditur ikun huwa stess irre?istrat b?ala persuna taxxabbli g?all-VAT.

Firem

(*1) Lingwa tal-kaw?a: il-Pollakk.