

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Sitt Awla)

11 ta' Novembru 2021 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari ? Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) ? Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 90 – Tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT – Nuqqas ta’ qas totali jew parzjali tal-prezz minnabba l-falliment tad-debitur – Kundizzjonijiet imposti minn leżiżlazzjoni nazzjonali għar-rettifika tal-VAT tal-output – Kundizzjoni li ttipprovdi li l-kreditu parzjalment jew totalment mhux imqallas ma għandux jinqaloq matul il-perijodu ta’ sitt xhur qabel id-dikjarazzjoni ta’ falliment tal-kumpannija debitorji – Nuqqas ta’ konformità”

Fil-Kawża C-398/20,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Krajský soud v Brně (il-Qorti tar-Reġun ta’ Brno, ir-Repubblika Ċeka), permezz ta’ deċiżjoni tad-29 ta’ Lulju 2020, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-20 ta’ Awwissu 2020, fil-proċedura

ELVOSPOL s.r.o.

vs

Odvolací finanční ředitelství,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Sitt Awla),

komposta minn L. Bay Larsen, Viċi President tal-Qorti tal-Ġustizzja, li qed jaqxi bħala President tas-Sitt Awla, J-C. Bonichot (Relatur) u M. Safjan, Imqallfin,

Avukata Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal ELVOSPOL s.r.o., minn T. Klíma,
- għall-Odvolací finanční ředitelství, minn T. Rozehnal, għall-Gvern Ċek, minn M. Smolek, O. Serdula u J. Vlášil, bħala aġenti,
- għall-Gvern Spanjol, minn S. Jiménez García, bħala aġent,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn P. Carlin u M. Salyková, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema’ l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata’ mingħajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni 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 miżjud (l-UE 2006, L 347, p. 1, u r-rettifiki fil-UE 2007, L 335, p. 60 u fil-UE 2018, L 329, p. 53, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn ELVOSPOL s.r.o (iktar 'il quddiem “ELVOSPOL”), kumpannija rregolata mid-dritt Ċek, u l-Odvolací finanční editelství (id-Direttorat tal-Appell tal-Finanzi, ir-Repubblika Ċeka) dwar ir-rifjut ta' dan tal-ażżar li jagħtiha rettifika fl-ammont tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT).

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 63 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“Għandu jkun hemm avveniment li jagħti lok għal tlas u l-VAT għandha tiġi imposta meta l-merkanzija jew is-servizzi huma pprovduti.”

4 L-Artikolu 73 ta' din id-direttiva jipprovdi:

“Fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabbli għandu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi tlas miksub jew li għandu jinkiseb mill-fornitur, għall-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista.”

5 Skont l-Artikolu 90 ta' din id-direttiva:

“1. Fil-każ ta' kanċellazzjoni, aqda jew nuqqas ta' pagament totali jew parzjali, jew fejn il-prezz hu mnaqqas wara li l-provvista tkun saret, l-ammont taxxabbli għandu jiġi ridott għaldaqstant skond kondizzjonijiet li jiġu stabbiliti mill-Istati Membri.

2. Fil-każ ta' nuqqas ta' tlas totali jew parzjali, l-Istati Membri jistgħu jidderogaw mill-paragrafu 1.”

6 L-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

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

L-għażla skond l-ewwel paragrafu ma tistax tintuża biex timponi obbligi tal-fatturazzjoni addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-Kapitolu 3.”

Id-dritt Ċek

7 L-Artikolu 44 ta' Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z pŕidané hodnoty (il-Liġi Nru 235/2004 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud, iktar 'il quddiem il-“Liġi dwar il-VAT”) jipprevedi fil-paragrafu 1 tiegħu:

“Il-persuna taxxabbli li, minnabba servizz taxxabbli pprovdut lil persuna taxxabbli oħra, hija

obligata li tiddikjara t-taxxa u li l-kreditu relatat magħha, li n?oloq mhux iktar tard minn 6 xhur qabel id-de?i?joni ?udizzjarja dwar il-falliment, ikun g?adu ma ntemmx (iktar 'il quddiem il- 'kreditur') g?andha d-dritt li twettaq rettifika tal-ammont tat-taxxa tal-output fuq il-valur tal-kreditu stabbilit fil-ka? fejn:

- a) il-persuna taxxabbli li fil-konfront tagħha l-kreditur g?andu dan il-kreditu (iktar 'il quddiem id- 'debitur') tkun is-su??ett ta' pro?edura ta' falliment u fejn il-qorti tal-falliment tkun ordnat l-istral? tal- assi tad-debitur,
- b) il-kreditur ikun iddikjara l-kreditu inkwistjoni mhux iktar tard mit-terminu stabbilit mid-de?i?joni tal-qorti tal-insolvenza, li dan il-kreditu jkun ?ie stabbilit u li jkun ittie?ed inkunsiderazzjoni fil- pro?edura ta' falliment,
- c) il-kreditur u d-debitur ma humiex, u ma kinux fil-mument tat-tnissil tal-kreditu,
 - 1. persuni li l-kapital tagħhom huwa marbut [...],
 - 2. persuni li huma qrafa, jew
 - 3. azzjonisti tal-istess kumpannija, fil-ka? ta' persuni taxxabbli,
- d) il-kreditur ikun bag?at lid-debitur id-dokument fiskali previst fl-Artikolu 46(1)."

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

8 Fid?29 ta' Novembru 2013, ELVOSPOL wettqet kunsinna ta' o??etti lil MPS Mont a.s. (iktar 'il quddiem "Mont"). Fid?19 ta' Mejju 2014, qorti ?eka ddikjarat il-falliment ta' din tal-a??ar u stabbilixxiet il-modalitajiet tal-istral? tagħha.

9 Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali g?alhekk g?amlet, fid-dikjarazzjoni fiskali tagħha dwar il-VAT g?ax-xahar ta' Mejju 2015, imbag?ad f'dikjarazzjoni fiskali addizzjonali, rettifika tal-ba?i taxxabbli tagħha abba?i tal-Artikolu 44(1) tal-Li?i dwar il-VAT, billi sostniet li Mont ma kinitx ?allset il-fattura g?all-kunsinna mwettqa.

10 Il-Finan?ní ú?ad pro Jihomoravský kraj (l-Uffi??ju tal-Finanzi g?ar-Re?jun ta' Jihomoravský tan-Nofsinhar, ir-Repubblika ?eka) (iktar 'il quddiem l-"amministrazzjoni fiskali") madankollu qies li l- interpretazzjoni tal-Artikolu 44(1) tal-Li?i dwar il-VAT magħmula mir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kienet ?baljata u li din ma kellhiex id-dritt li tirrettifika l-ammont taxxabbli tagħha. F'dawn i?- ?irkustanzi, fit?22 ta' Frar 2016, l-amministrazzjoni fiskali adottat de?i?joni li permezz tagħha stabbilixxiet l-ammont tal-VAT ming?ajr ma ?adet inkunsiderazzjoni t-talba g?al rettifika.

11 Ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kkontestat din id-de?i?joni quddiem id-Direttorat tal-Appell tal- Finanzi. Permezz ta' de?i?joni tat?2 ta' Mejju 2018, dan id-direttorat ?a?ad dan l-ilment, billi qies li r-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali ma setg?etx tippro?edi g?ar-rettifika tal-ba?i taxxabbli tagħha abba?i tal-Artikolu 44(1) tal-Li?i dwar il-VAT, peress li d-dejn mhux im?allas kien in?oloq matul il- perijodu ta' sitt xhur qabel id-dikjarazzjoni ta' falliment ta' Mont.

12 Fil-fatt, skont id-Direttorat tal-Appell tal-Finanzi, sabiex tkun tista' ssir rettifika tal-ammont tal- VAT, l-Artikolu 44(1) tal-Li?i dwar il-VAT jipprevedi diversi kundizzjonijiet, fejn wa?da minnhom hija li d-dejn mhux im?allas ma jkunx in?oloq matul il-perijodu ta' sitt xhur qabel id-de?i?joni ?udizzjarja li tiddikjara l-falliment tal-kumpannija debetri?i kkon?ernata. Issa, il-kreditu mhux im?allas inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali n?oloq fid?29 ta' Novembru 2013, ji?ifieri matul il-perijodu ta' sitt xhur qabel id-de?i?joni ?udizzjarja tad?19 ta' Mejju 2014 li tiddikjara l-falliment ta' Mont.

13 Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali pprezentat rikors kontra d-deċiżjoni tad-Direttorat tal-Appell tal-Finanzi quddiem il-Krajský soud v Brně (il-Qorti tar-Reġjun ta' Brno, ir-Repubblika Ċeka), il-qorti tar-rinviju.

14 Din tistaqsi jekk dispożizzjoni nazzjonali, b'all-Artikolu 44(1) tal-Liġi dwar il-VAT, li tissuq l-rettifika tal-ammont tal-VAT għall-kundizzjoni li d-dejn mhux imqallas ma jkunx inqas oloq matul il-perijodu ta' sitt xhur qabel id-dikjarazzjoni ta' falliment tal-kumpannija debitor, tmurx kontra l-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-VAT.

15 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tfakkar, filwaqt li tirreferi għall-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-VAT, li l-prinċipju ta' newtralità jimplika li, fil-kapaċità tiegħu ta' kollettur tat-taxxi f'isem l-Istat, l-imprenditur għandu jkun kompletament meqjus mill-piż tat-taxxa dovuta jew imqallsa fil-kuntest tal-attivitàjiet ekonomiċi tiegħu stess suqġetti għall-VAT, u li, għalkemm l-Istati Membri jistgħu jinjoraw il-possibbiltà li jirrettifikaw l-ammont tal-bażi taxxabbli, huma ma jistgħux jeskludu totalment il-possibbiltà ta' tali rettifika bir-riskju li jiksru l-prinċipju ta' newtralità.

16 Fid-dawl ta' din il-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-qorti tar-rinviju tqis li dispożizzjoni nazzjonali b'all-Artikolu 44(1) tal-Liġi dwar il-VAT, li tissuq l-rettifika tal-ammont tal-VAT għall-kundizzjoni li d-dejn mhux imqallas ma jkunx inqas oloq matul il-perijodu ta' sitt xhur qabel id-dikjarazzjoni ta' falliment tal-kumpannija debitor, kkonfermata, tista' tmurx kontra l-prinċipju ta' newtralità tal-VAT.

17 Il-qorti tar-rinviju tiddubita wkoll mill-fatt li tali dispożizzjoni nazzjonali tista' taqa' taħt id-deroga prevista fl-Artikolu 90(2) tad-Direttiva tal-VAT. F'dan ir-rigward, hija tfakkar li, skont il-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, din id-dispożizzjoni hija bbażata fuq il-ġiebi li n-nuqqas ta' qas tal-korrispettiv jista', f'erti rikustanzi u minnabba s-sitwazzjoni legali eżistenti fl-Istat Membru kkonfermat, ikun diffiċli li jiġi vverifikat jew ikun biss provviżorju. Għaldaqstant, l-eżerċizzju ta' tali possibbiltà ta' deroga għandu jkun iġustifikat mill-inqas ertezza fir-rigward tal-qas tal-korrispettiv u għandu jkun proporzjonat ma' dan l-għan.

18 Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk dispożizzjoni nazzjonali, b'all-Artikolu 44(1) tal-Liġi dwar il-VAT, tistax tiġi iġustifikata mill-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, li jippermetti lill-Istati Membri jipprevedu l-obbligi li huma jqisu neċessarji sabiex jiġuraw il-ġbir korrett tal-VAT u sabiex tiġi evitata l-frodi. Il-qorti tar-rinviju tfakkar li, skont il-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-miżuri bbażati fuq din id-dispożizzjoni tal-aqar għandhom ikunu limitati għal dak li huwa strettament neċessarju u ma għandhomx jintużaw b'mod li jpoġu indiskussjoni l-prinċipju ta' newtralità tal-VAT.

19 Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tippreżenta li, skont digriet tan-Nejvyšší správní soud (il-Qorti Amministrattiva Suprema, ir-Repubblika Ċeka) tas-16 ta' Lulju 2019, l-Artikolu 44(1) tal-Liġi dwar il-VAT huwa bbażat fuq l-ipoteżi ekonomika li tgħid li iktar ma l-perijodu ta' negozjar u ta' konkluzjoni ta' tranżazzjoni bejn professjonist u s-siebek kummerċjali tiegħu jkun qrib il-mument tal-falliment tiegħu, iktar dan il-professjonist ikun f'pożizzjoni li jiddistingwi fis-suq is-sinjali ta' dan il-falliment. Fil-fatt, skont dan id-digriet, professjonist li jkun qiegħed jinnegozja ma' persuna li tfalli matul is-sitt xhur li jipprevedu d-dikjarazzjoni ta' falliment ma jistax jinjora, skont l-għarfien ekonomiku ġenerali, in-natura imminenti tal-falliment, b'tali mod li ma jkunx iġustifikat li tingħatalu l-possibbiltà li jirrettifika l-ammont tal-VAT.

20 Issa, filwaqt li tenfasizza li dawn il-iġustifikazzjonijiet li fuqhom hija bbażata l-adozzjoni tal-Artikolu 44(1) tal-Liġi dwar il-VAT ma humiex ibbażati fuq il-ġiebi li n-nuqqas ta' qas tal-korrispettiv jista' jkun diffiċli li jiġi vverifikat jew ikun biss provviżorju, il-qorti tar-rinviju tqis li l-

imsemmija ?ustifikazzjonijiet ma g?andhomx l-g?an li jevitaw il-frodi. Fil-fatt, skont il-qorti tar-rinviju, is-sempli?i fatt li jitwettqu tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT ma' operatur ekonomiku li jista' jippre?enta s-sinjali ta' falliment imminenti ma jfissirx, fih innifsu, li tali tran?azzjonijiet huma *a priori* di?onesti jew jitwettqu bil-g?an li jinkiseb vanta?? fiskali in?ustifikat.

21 G?alhekk, skont il-qorti tar-rinviju, dispo?izzjoni nazzjonali, b?all-Artikolu 44(1) tal-Li?i dwar il-VAT, li tissu??etta r-rettifika tal-ammont tal-VAT g?all-kundizzjoni li d-dejn mhux im?allas ma jkunx in?oloq matul il-perijodu ta' sitt xhur qabel id-dikjarazzjoni ta' falliment tal-kumpannija debitori?i, tista' la tkun i??ustifikata mill-Artikolu 90(2) u lanqas mill-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT.

22 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Krajský soud v Brn? (il-Qorti tar-Re?jun ta' Brno) idde?idiet li tissospendi l-pro?edura u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?eja:

“Le?i?lazzjoni nazzjonali li tistabbilixxi kundizzjoni li tipprekludi lill-persuna taxxabbli su??etta g?all-VAT, li kellha obbligu li tinkludi t-taxxa b'rabta ma' provvista ta' servizz taxxabbli lil persuna taxxabbli o?ra, milli twettaq korrezzjoni tal-ammont tat-taxxa tal-output dovuta fuq l-ammont tad-dejn li n?oloq fil-perijodu ta' sitt xhur qabel id-de?i?joni ?udizzjarja ta' insolvenza ta' din il-persuna taxxabbli l-o?ra li ma ?allsitx g?as-servizz jew li ?allset g?alih parzjalment, tmur kontra l-g?an tal-Artikolu 90(1) u (2) tad-Direttiva tal-[VAT]?”

Fuq id-domanda preliminari

23 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi dispo?izzjoni nazzjonali li tissu??etta r-rettifika tal-ammont tal-VAT g?all-kundizzjoni li d-dejn parzjalment jew totalment mhux im?allas ma jkunx in?oloq matul il-perijodu ta' sitt xhur qabel id-dikjarazzjoni ta' falliment tal-kumpannija debitori?i.

24 F'dan ir-rigward, g?andu jtfakkar li l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li, 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 skont kundizzjonijiet li ji?u stabbiliti mill-Istati Membri.

25 Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, din id-dispo?izzjoni tobbliga lill-Istati Membri jnaqqsu l-valur taxxabbli g?all-VAT u, g?aldaqstant, l-ammont tal-VAT dovut mill-persuna taxxabbli kull darba li, wara l-konklu?joni ta' tran?azzjoni, il-persuna taxxabbli ma ti?borx parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu. Din id-dispo?izzjoni tikkostitwixxi l-espressjoni ta' prin?ipju fundamentali tad-Direttiva tal-VAT 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 tal?15 ta' Ottubru 2020, E. (Tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT), C?335/19, EU:C:2020:829, punt 21 u l-?urisprudenza ??itata).

26 Min-na?a tieg?u, l-Artikolu 90(2) tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li fil-ka? ta' nuqqas ta' ?las totali jew parzjali tal-korrispettiv, l-Istati Membri jistg?u jidderogaw mill-obbligu li jnaqqsu l-valur taxxabbli tal-VAT stabbilit fl-Artikolu 90(1) ta' din id-direttiva.

27 Il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at li din il-possibbiltà ta' deroga, li hija strettament limitata g?all-ka?ijiet ta' nuqqas ta' ?las totali jew parzjali, hija bba?ata fuq il-?sieb li jg?id li n-nuqqas ta' ?las tal-korrispettiv jista', f'?erti ?irkustanzi u min?abba s-sitwazzjoni ?uridika e?istenti fl-Istat Membru kkon?ernat, tkun diffi?li li ti?i vverifikata jew tkun biss provvi?orja (sentenza tal?11 ta' ?unju 2020, SCT, C?146/19, EU:C:2020:464, punt 23 u l-?urisprudenza ??itata).

28 Minn dan isegwi li l-e?er?izzju ta' tali possibbiltà ta' deroga g?andu jkun 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 tal-VAT, u li dan ma jistax jippermetti lil dawn tal-a??ar jeskludu b'mod pur u sempli?i t-tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT fil-ka? ta' nuqqas ta' ?las (sentenza tal?15 ta' Ottubru 2020, E. (Tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT), C?335/19, EU:C:2020:829, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata).

29 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-imsemmija possibbiltà ta' deroga hija inti?a biss sabiex tippermetti lill-Istati Membri ji??ieldu l-in?ertezza marbuta mal-irkupru tas-somom dovuti (sentenza tal?11 ta' ?unju 2020, SCT, C?146/19, EU:C:2020:464, punt 24 u l-?urisprudenza ??itata).

30 Din l-in?ertezza tista' tittie?ed inkunsiderazzjoni, skont il-prin?ipju ta' newtralità fiskali, billi l-persuna taxxabbli ti?i m?a??da mid-dritt tag?ha g?al tnaqqis fil-valur taxxabbli sakemm id-dejn ma jkunx definittivament irrekuperabbli. I?da din tista' tittie?ed inkunsiderazzjoni wkoll billi jing?ata t-tnaqqis meta l-persuna taxxabbli tag?ti prova li hemm probabbiltà ra?onevoli li d-dejn ma huwiex ser jit?allas, ming?ajr pre?udizzju g?all-possibbiltà li l-valur taxxabbli ji?i rivedut 'il fuq fil-ka? fejn il-?las isir minkejja kollox (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?3 ta' Lulju 2019, UniCredit Leasing, C?242/18, EU:C:2019:558, punt 62 u l-?urisprudenza ??itata).

31 Min-na?a l-o?ra, li ti?i ammessa l-possibbiltà g?all-Istati Membri li jeskludu kull tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT fil-ka? ta' nuqqas ta' ?las definittiv imur kontra l-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT, li minnu jirri?ulta b'mod partikolari li, fil-kapa?ità tieg?u ta' kollettur tat-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 tal?11 ta' ?unju 2020, SCT, C?146/19, EU:C:2020:464, punt 25 u l-?urisprudenza ??itata).

32 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li sitwazzjoni kkaratterizzata bit-tnaqqis definittiv tal-obbligi tad-debitur fir-rigward tal-kredituri tieg?u ma tistax ti?i kklassifikata b?ala "nuqqas ta' ?las", fis-sens tal-Artikolu 90(2) tad-Direttiva tal-VAT. F'ka? b?al dan, Stat Membru g?andu jippermetti t-tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT jekk il-persuna taxxabbli tista' turi li l-kreditu li g?andha fuq id-debitur tag?ha jkun ta' natura li definittivament ma jkunx jista' ji?i rkuprat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?11 ta' ?unju 2020, SCT, C?146/19, EU:C:2020:464, punti 26 u 27 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

33 F'dan il-ka?, id-domanda mag?mula tirrigwarda krediti mhux im?allsa li n?olqu matul il-perijodu ta' sitt xhur qabel id-dikjarazzjoni ta' falliment tal-kumpannija debitori?i kkon?ernata, li fir-rigward tag?hom ma huwiex stabbilit li dawn g?andhom ji?u kklassifikati b?ala "definittivament irrekuperabbli", fis-sens tal-?urisprudenza ??itata fil-punti 30 u 32 ta' din is-sentenza.

34 Fil-fatt, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li tali klassifikazzjoni tiddependi mit-trattament irri?ervat g?al dawn il-kreditu fil-kuntest tal-pro?edura ta' falliment. G?alhekk te?isti in?ertezza marbuta mal-irkupru tal-kreditu li n?olqu matul il-perijodu ta' sitt xhur qabel id-dikjarazzjoni ta' falliment tal-kumpannija debitori?i kkon?ernata, in?ertezza li hija bba?ata fuq il-mod kif dawn il-kreditu ji?u ttrattati fil-kuntest tal-imsemmija pro?edura ta' falliment.

- 35 Madankollu, il-kundizzjoni ġenerali li tipprovdi li, sabiex tingħata rettifika tal-valur taxxabbli tal-VAT, id-djun mhux imqallsa ma għandhomx jinqolqu matul il-perijodu ta' sitt xhur qabel id-dikjarazzjoni ta' falliment tal-kumpannija debitorji, ma tistax titqies, fl-assenza ta' kull element oġġettiv dwar il-kuntest li fih jaqgħu il-krediti, b'ala li hija intiża sabiex tiżi miżżielda l-inqertezza marbuta mal-irkupru ta' dawn id-djun.
- 36 Fil-fatt, din il-kundizzjoni ma għandhiex rabta mal-mod kif il-krediti inkwistjoni jiġu realment ittrattati fil-kuntest tal-proċedura ta' falliment, peress li hija ma tiux inkunsiderazzjoni l-fatt li erti krediti jistgħu, fi tmiem din il-proċedura, jiġu eventwalment irkuprati.
- 37 Għall-kuntrarju, tali kundizzjoni għandha l-konsegwenza li teskludi b'mod pur u sempliċi kull tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT f'każ ta' djun mhux imqallsa li nqolqu matul il-perijodu ta' sitt xhur qabel id-dikjarazzjoni ta' falliment tal-kumpannija debitorji kkonfermata, anki meta dawn id-djun isiru definittivament irrekuperabbli fi tmiem il-proċedura ta' falliment, peress li tali awtomatiċità tar-rifjut tad-dritt għal tnaqqis tikser il-prinċipju ta' newtralità tal-VAT sa fejn il-valur taxxabbli ma jkunx ikkostitwit mill-korrispettiv realment miżbur mill-persuna taxxabbli kreditriji, li jkollha tbat l-oneru tat-taxxa minflok il-konsumatur.
- 38 Għal dawn ir-raġunijiet kollha, dispożizzjoni nazzjonali, b'al dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma tistax titqies li timplimenta l-possibbiltà prevista fl-Artikolu 90(2) tad-Direttiva tal-VAT.
- 39 Barra minn hekk, l-argument tal-Gvern ġek li jgħid li tali dispożizzjoni hija intiża li timplimenta l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT ma jistax jintlaqa'.
- 40 F'dan ir-rigward, għandu jittfakkar li, għalkemm, skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, l-Istati Membri jistgħu jadottaw miżuri li għandhom l-effett li jillimitaw id-dritt għal tnaqqis tal-valur taxxabbli previst fl-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT, dawn il-miżuri għandhom ikunu intiżi biex jiġguraw il-bir eġatt tal-VAT u sabiex tiżi evitata l-frodi.
- 41 Barra minn hekk, skont il-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja, tali miżuri jistgħu biss, fil-prinċipju, jidderogaw mill-osservanza tar-regoli dwar il-valur taxxabbli fil-limitu ta' dak li huwa strettament neċessarju sabiex jintlaq dan l-għan speċifiku. Fil-fatt, skont il-Qorti tal-ustizzja, huma għandhom jaffettwaw l-inqas possibbli l-għanijiet u l-prinċipji tad-Direttiva tal-VAT u ma jistgħux, għalhekk, jintużaw b'mod li jqiegħdu inkwistjoni n-newtralità tal-VAT (sentenza tas-6 ta' Diċembru 2018, *Tratave*, C-672/17, EU:C:2018:989, punt 33 u l-urisprudenza iġitata).
- 42 Issa, l-esklużjoni ta' kull possibbiltà li tinkiseb rettifika tal-valur taxxabbli li tikkorrispondi għal kreditu li nqoloq matul il-perijodu ta' sitt xhur qabel id-dikjarazzjoni ta' falliment tal-kumpannija debitorji kkonfermata ma tistax titqies li tippermetti li tiżi evitata l-frodi fiskali u li hija proporzjonata għal tali għan.
- 43 Fil-fatt, minn naġa, kif tenfasizza l-qorti tar-rinviju, il-fatt li kreditu mhux imqallas ikun inqoloq matul il-perijodu ta' sitt xhur qabel id-dikjarazzjoni ta' falliment tal-kumpannija debitorji ma jistax, fl-assenza ta' kull element addizzjonali, jippermetti li jiżi preġunt b'mod validu li l-kreditur u d-debitur aġixxew bil-għan li jwettqu frodi jew evażjoni fiskali.

44 Min-na? a l-o?ra, il-fatt li ti?i esklu? a kull possibbiltà ta' tnaqqis tal-valur taxxabbli f'tali ipote?i u, jekk ikun il-ka?, li tali kreditur taxxabbli, b?ar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, ikollu j?orr il-pi? tal-oneru ta' ammont tal-VAT li ma jkunx ir?ieva fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i tieg?u, imur lil hinn mil-limiti strettament ne?essarji sabiex jintla?qu l-g?anijiet imsemmija fl-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT. (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?15 ta' Ottubru 2020, E. (Tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT), C?335/19, EU:C:2020:829, punt 45 u l-?urisprudenza ??itata).

45 Barra minn hekk, ma jistax ji?i sostnut li dispo?izzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija inti?a sabiex ti?gura l-?bir korrett tal-VAT.

46 G?all-kuntrarju, l-applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni g?andha l-konsegwenza li tirrifjuta sistematikament id-dritt g?al tnaqqis tal-valur taxxabbli f'ka? ta' krediti mhux im?allsa li n?olqu matul il-perijodu ta' sitt xhur qabel id-dikjarazzjoni ta' falliment tal-kumpannija debitori?i kkon?ernata, filwaqt li w?ud minn dawn il-krediti jistg?u jsiru definittivament irrekuperabbli fi tmiem il-pro?edura ta' falliment, liema ?a?a twassal biex titpo??a indiskussjoni n-newtralità tal-VAT.

47 Konsegwentement, ir-risposta g?ad-domanda preliminari g?andha tkun li l-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi dispo?izzjoni nazzjonali li tissu??etta r-rettifika tal-ammont tal-VAT g?all-kundizzjoni li l-kreditu parzjalment jew totalment mhux im?allas ma jkunx in?oloq matul il-perijodu ta' sitt xhur qabel id-dikjarazzjoni ta' falliment tal-kumpannija debitori?i, meta din il-kundizzjoni ma tippermettix li ji?i esklu? li dan il-kreditu jista' finalment ikun ta' natura definittivament irrekuperabbli.

Fuq l-ispejje?

48 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:

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 dispo?izzjoni nazzjonali li tissu??etta r-rettifika tal-ammont tat-taxxa fuq il-valur mi?jud g?all-kundizzjoni li l-kreditu parzjalment jew totalment mhux im?allas ma jkunx in?oloq matul il-perijodu ta' sitt xhur qabel id-dikjarazzjoni ta' falliment tal-kumpannija debitori?i, meta din il-kundizzjoni ma tippermettix li ji?i esklu? li dan il-kreditu jista' finalment ikun ta' natura definittivament irrekuperabbli.

Firem

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