Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L?G?axar Awla)

7 ta’ Lulju 2022 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 184 u 185 – A??ustament tat-tnaqqis – Persuna taxxabbli li ma tkunx e?er?itat id-dritt g?al tnaqqis tag?ha qabel l-iskadenza ta’ terminu ta’ dekadenza – Impossibbiltà li dan it-tnaqqis ji?i applikat fil-kuntest tal-a??ustament”

Fil-Kaw?a C?194/21,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajji?i l-Baxxi), permezz ta’ de?i?joni tas?26 ta’ Marzu 2021, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fid?29 ta’ Marzu 2021, fil-pro?edura

Staatsecretaris van Financiën

vs

X,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-G?axar Awla),

komposta minn I. Jarukaitis, President tal-Awla, M. Ileši? u Z. Csehi (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: T. ?apeta,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al X, minn A .C. P. A. van Dijk, belastingadviseur,

– g?all-Gvern Olandi?, minn M.K. Bulterman, A. M. de Ree u C. S. Schillemans, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern ?ek, minn O. Serdula, M. Smolek u J. Vlá?il, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn W. Roels u V. Uher, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema’ l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata’ ming?ajr konklu?jonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 184 u 185 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), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE tat?13 ta’ Lulju 2010 (?U 2010, L 189, p. 1) (iktar ’il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ tilwima bejn l-iStaatssecretaris van Financiën (is-Segretarju tal-Istat g?all-Finanzi, il-Pajji?i l-Baxxi) u X dwar l-a??ustament ta’ ommissjoni ta’ tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) tal-input fuq l-akkwist ta’ artijiet g?all-bini.

Il?kuntest ?uridiku

Id?dritt tal?Unjoni

3 L-Artikolu 63 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

“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 135(1)(k) tad-Direttiva dwar il-VAT huwa redatt kif ?ej:

“L-Istati Membri g?andhom je?entaw it-transazzjonijiet li ?ejjin:

[...]

k) il-provvista ta’ art li ma nbnietx ?lief il-provvista ta’ artijiet g?all-bini kif imsemmi fil-punt (b) ta’ l-Artikolu 12(1)”.

5 Skont l-Artikolu 167 tal-imsemmija direttiva:

“Dritt ta’ tnaqqis ise?? fil-?in meta t-taxxa mnaqqsa ti?i imposta”.

6 L-Artikolu 168 tal-istess direttiva jipprevedi:

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta’ persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li g?andha t?allas dan li ?ej:

a) il-VAT dovuta jew im?allsa f’dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta’ merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li g?ad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli o?ra;

[...]”

7 L-Artikolu 178 tad-Direttiva dwar il-VAT jiddisponi:

“Biex te?er?ita d-dritt ta’ tnaqqis, persuna taxxabbli g?andha tissodisfa l-kondizzjonijiet li ?ejjin:

a) g?all-finijiet ta’ tnaqqis skont l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta’ merkanzija jew servizzi, dan irid ikollu fattura mag?mula skont it-Taqsimiet 3 sa 6 tal-Kapitolu 3 tat-Titolu XI;

[...]”

8 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 ta’ din id-direttiva:

“Il-persuna taxxabbli g?andha teffettwa t-tnaqqis billi tnaqqas mill-ammont totali tal-VAT dovuta g?al perijodu partikolari ta’ taxxa l-ammont totali ta’ VAT li fir-rigward tag?ha, matul l-istess perijodu, id-dritt li tnaqqas irri?ulta u hu e?er?itat skond l-Artikolu 178.”

9 L-Artikolu 180 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

“L-Istati Membri jistg?u jawtorizzaw persuna taxxabbli li tag?mel tnaqqis li ma tkunx g?amlet skond l-Artikoli 178 u 179.”

10 L-Artikolu 182 tal-istess direttiva jipprevedi:

“L-Istati Membri g?andhom jiddeterminaw il-kondizzjonijiet u r-regoli dettaljati biex japplikaw l-Artikoli 180 u 181.”

11 Il-Kapitolu 5 tat-Titolu X tad-Direttiva dwar il-VAT, intitolat “A??ustament tat-tnaqqis”, jinkludi, b’mod partikolari, l-Artikoli 184 sa 186.

12 L-Artikolu 184 ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“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.”

13 L-Artikolu 185 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

“1. L-a??ustament g?andu, b’mod partikolari, isir fejn, wara li ssir id-denunzja tal-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.”

14 L-Artikolu 186 tal-istess direttiva jipprovdi:

“L-Istati Membri g?andhom jistabbilixxu r-regoli dettaljati g?all-applikazzjoni ta’ l-Artikoli 184 u 185.”

Id*?*dritt Olandi?

15 L-Artikolu 15 tal-Wet houdende vervanging van de bestaande omzetbelasting door een omzetbelasting volgens het stelsel van heffing over de toegevoegde waarde (il-Li?i dwar is-Sostituzzjoni tat-Taxxa E?istenti fuq id-D?ul mill-Bejg? Permezz ta’ Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? skont is-Sistema ta’ Taxxa fuq il-Valur Mi?jud), tat?28 ta’ ?unju 1968 (Stb. 1968, Nru 329) fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem il-“Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?”), jipprovdi:

“1. It-taxxa [...], li titnaqqas mill-operatur, hija:

a) it-taxxa li, g?all-perijodu msemmi fid-dikjarazzjoni, ?iet inklu?a f’fattura ma?ru?a konformement mar-regoli fis-se?? minn operaturi o?ra fir-rigward ta’ kunsinni ta’ o??etti u ta’ provvista ta’ servizzi li wettqu favur l-operatur; [...] sa fejn l-o??etti u s-servizzi jintu?aw mill-

operatur g?all-b?onnijiet ta' tran?azzjonijiet taxxabbli. [...]

4. It-tnaqqis tat-taxxa jse?? konformement mal-u?u tal-o??etti u tas-servizzi fil-mument li fih it-taxxa hija ffatturata lill-operatur jew fil-mument tal-e?i?ibbiltà tag?ha. Jekk jidher, fil-mument meta l-operatur jibda ju?a l-o??etti u s-servizzi, li huwa naqqas it-taxxa relatata mag?hom f'proporzjon iktar jew inqas dak li l-u?u tal-o??etti jew tas-servizzi jag?tih dritt, l-ammont tal-e??ess tat-taxxa mnaqqsa huwa e?i?ibbli f'dak il-mument. It-taxxa li tkun saret e?i?ibbli tit?allas konformement mal-Artikolu 14. Il-parti mit-taxxa li setg?et titnaqqas u li ma kinitx t?allset lura lilu fuq it-talba tieg?u."

16 L-Artikolu 2 tal-Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting (id-Digriet li Japplika l-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?), tat?12 ta' Awwissu 1968 (Stb. 1968, Nru 423), fil-ver?joni tieg?u applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali, jinqara kif ?ej:

"2. L-a??ustament imsemmi fl-Artikolu 15(4) tal-Li?i [dwar il-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?] g?andu jsir abba?i tal-informazzjoni relatata mal-perijodu taxxabbli li matulu l-operatur ikun beda ju?a l-o??etti jew is-servizzi.

3. Fid-dikjarazzjoni relatata mal-a??ar perijodu taxxabbli ta' sena finanzjarja, l-a??ustament tat-tnaqqis g?andu jse?? abba?i tal-informazzjoni dwar is-sena finanzjarja kollha."

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

17 Il-kumpannija B bieg?et lil X g?axar bi??iet ta' art g?all-bini. Il-pro?ett kien li ji?u ?viluppati g?al finijiet ta' divertiment billi jinbnew fuqhom djar mobbli b'a??essorji, u sussegwentement id-djar mobbli jinbieg?u bl-art tag?hom. Fl?20 ta' April 2006 jew madwar din id-data, X u B, f'dan ir-rigward, ikkonkludew kuntratt li jipprevedi li B kienet ser twettaq ix-xog?lijiet kollha ta' ?vilupp f'isimha stess u li l-prodott nett mill-bejg? tal-bi??iet ta' art ?viluppati jinqasam bejn il-partijiet f'partijiet indaqs.

18 B ikkunsinnat il-bi??iet tal-art lil X fl?20 ta' April 2006. G?al din il-kunsinna, B iffatturat il-VAT lil X li ma e?er?itax id-dritt g?al tnaqqis tieg?u.

19 Min?abba ?irkustanzi ekonomi?i, l-i?vilupp ippjanat tal-bi??iet ta' art ma se??x.

20 Fit?8 ta' Frar 2013, X bieg? lura ?ew? bi??iet ta' art lil B u ffattura l-VAT fuq il-prezz tal-bejg?. X la ddikjara u lanqas ?allas l-ammont ta' din it-taxxa.

21 Fis?26 ta' Novembru 2015, l-amministrazzjoni fiskali bag?tet lil X avvi? ta' a??ustament li jirrigwarda l-VAT relatata mal-prezz im?allas minn B g?all-kunsinna ta?-?ew? bi??iet ta' art u ?abret l-imsemmija VAT.

22 X ippre?enta rikors kontra dan l-a??ustament quddiem ir-rechtbank Gelderland (il-Qorti Distrettwali ta' Gelderland, il-Pajji?i l-Baxxi). Huwa sostna li, skont l-Artikolu 15(4) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?, l-a??ustament g?andu jitnaqqas sal-ammont tal-VAT im?allsa g?all-kunsinna ta' dawn il-bi??iet ta' art fl?2006.

23 Wara ?-?a?da ta' dan ir-rikors, X appella quddiem il-Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden (il-Qorti tal-Appell ta' Arnhem-Leeuwarden, il-Pajji?i l-Baxxi), li laqg?et it-talbiet ta' X u naqqset l-ammont tal-a??ustament tas?26 ta' Novembru 2015.

24 Din il-qorti qieset li l-Artikolu 15(4) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? u l-Artikolu 184 tad-Direttiva dwar il-VAT ma llimitawx il-portata tas-sistema ta' a??ustament g?as-sitwazzjonijiet li fihom, fil-mument li l-o??ett ikkunsinnat jintu?a g?all-ewwel darba, l-u?u effettiv tieg?u jvarja minn dak previst waqt l-akkwist tieg?u. Peress li, fil-fehma tag?ha, l-u?u effettiv huwa

determinanti g?ad-dritt g?al tnaqqis, hija qieset li l-VAT iffatturata lil X waqt l-akkwist ta?-?ew? bi??iet ta' art fl?2006 u mhux imnaqqsa f'dak i?-?mien setg?et titnaqqas kompletament waqt l-ewwel u?u tal-imsemmija bi??iet ta' art, g?al finijiet ta' tran?azzjonijiet taxxabbli, fl?2013.

25 L-iStaatssecretaris van Financiën (is-Segretarju tal-Istat g?all-Finanzi, il-Pajji?i l-Baxxi) adixxa lill-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajji?i l-Baxxi), il-qorti tar-rinviju, b'appell minn din is-sentenza, li fil-kuntest tag?ha jsostni li X kellu jnaqqas il-VAT relatata mal-kunsinna tal-bi??iet ta' art fl?2006 fil-mument meta din it-taxxa saret e?i?ibbli. Fil-fatt, dan jikkunsidra li s-sistema ta' a??ustament prevista fl-Artikolu 15(4) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? ma hijiex inti?a sabiex tag?ti, sussegwentement, dritt g?al tnaqqis tal-VAT li l-operatur naqas milli je?er?ita fid-dikjarazzjoni relatata mal-perijodu li matulu tnissel id-dritt g?al tnaqqis, ji?ifieri, konformement mal-Artikolu 15 ta' din il-li?i, fil-mument meta t-taxxa li tista' titnaqqas tkun saret e?i?ibbli jew fil-mument meta din tal-a??ar tkun ?iet iffatturata lilu. Is-sistema ta' a??ustament prevista minn din id-dispo?izzjoni, moqrija flimkien mal-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva dwar il-VAT, tikkon?erna biss, fil-fehma tieg?u, is-sitwazzjonijiet li fihom it-tnaqqis mag?mul ikun og?la jew inqas minn dak li l-persuna taxxabbli kellha dritt tapplika. Dan iqis li, f'dan il-ka?, l-a??ustament ma huwiex i??ustifikat, peress li d-destinazzjoni g?all-finijiet ta' tran?azzjonijiet taxxabbli tal-bi??iet ta' art fil-mument tal-akkwist tag?hom tikkorrispondi mal-u?u effettiv tag?hom fil-mument li dawn intu?aw g?all-ewwel darba.

26 Il-qorti tar-rinviju g?andha dubji dwar il-mod kif l-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andhom ji?u interpretati.

27 Filwaqt li tirreferi b'mod partikolari g?as-sentenza tal?11 ta' April 2018, SEB bankas (C?532/16, EU:C:2018:228, punti 32 u 33), din tirrileva li l-obbligu ta' a??ustament huwa ddefinit fl-Artikolu 184 tad-Direttiva dwar il-VAT bl-iktar mod wiesa', skont formulazzjoni li *a priori* ma teskludi ebda ipote?i prevedibbli ta' tnaqqis indebitu. Peress li l-mekkani?mu tal-a??ustament huwa inti?, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, sabiex i?id il-pre?i?joni tat-tnaqqis sabiex ti?i ?gurata n-newtralità tal-VAT, din tqis li dan l-g?an jawtorizza interpretazzjoni wiesg?a tal-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva dwar il-VAT, li tippermetti lill-persuna taxxabbli li ta??usta, fl-okka?joni tal-ewwel u?u tal-beni kkon?ernat, l-ommissjoni ta' tnaqqis kollu jew parzjali tal-VAT li kienet ?iet iffatturata lilha waqt l-akkwist ta' dan l-o??ett, anki jekk dan ise?? wara l-iskadenza tat-terminu previst mid-dritt nazzjonali sabiex jitwettaq it-tnaqqis inizjali.

28 Il-qorti tar-rinviju tenfasizza li, fir-rigward tad-dispo?izzjonijiet rilevanti tad-dritt Olandi?, din l-interpretazzjoni wiesg?a ma twassalx g?all-awtorizzazzjoni tal-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis ming?ajr limitu *ratione temporis*. Fil-fatt, dan l-e?er?izzju huwa limitat g?all-mument tal-akkwist jew g?all-mument tal-ewwel u?u tal-o??etti jew tas-servizzi kkon?ernati. Wara kull wie?ed minn dawn il-mumenti, minn na?a, it-terminu ta' dekadenza ta' sitt ?img?at previst mid-dritt nazzjonali u, min-na?a l-o?ra, il-possibbiltà g?all-amministrazzjoni fiskali li tirrettifika, matul perijodu ta' ?ames snin, l-ammont tal-VAT dovuta permezz ta' avvi? ta' a??ustament, ikunu applikabbli.

29 Madankollu, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk tali interpretazzjoni wiesg?a hijiex konformi mal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li, fil-fehma tag?ha, tidher li tirrestrin?i l-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 184 u tal-Artikolu 185(1) tad-Direttiva dwar il-VAT g?all-ka?ijiet li fihom bidla fi?-?irkustanzi sse?? wara l-perijodu li mieg?u jkun marbut it-tnaqqis inizjali. F'dan ir-rigward, din tirreferi, b'mod partikolari, g?as-sentenza tas?27 ta' ?unju 2018, Varna Holideis (C?364/17, EU:C:2018:500, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata), kif ukoll g?as-sentenza tas?27 ta' Marzu 2019, Mydibel (C?201/18, EU:C:2019:254, punti 26 sa 29 u 43).

30 Il-qorti tar-rinviju tosserva, minbarra dan, li tali interpretazzjoni ma tidhirx kon?iljabbli mal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, hekk kif tirri?ulta b'mod partikolari mis-sentenza tat?12 ta' April 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens (C?8/17, EU:C:2018:249, punt 36), u tas-sentenza

tat?30 ta’ April 2020, CTT – Correios de Portugal (C?661/18, EU:C:2020:335, punt 59), li skont din, minn na?a, skont il-prin?ipju ta’ ?ertezza legali, terminu ta’ dekadenza ma jistax jitqies b?ala inkompatibbli mas-sistema stabbilita mid-Direttiva dwar il-VAT, bla ?sara tal-osservanza tal-prin?ipji ta’ ekwivalenza u ta’ effettività, u, min-na?a l-o?ra, il-possibbiltà li ji?i e?er?itat id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT ming?ajr limitazzjoni *ratione temporis* imur kontra dan il-prin?ipju, li je?i?i li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli, fir-rigward tad-drittijiet tag?ha u tal-obbligi tag?ha fir-rigward tal-amministrazzjoni fiskali, ma tkunx tista’ ti?i indefinittivament ikkontestata.

31 Il-qorti tar-rinviju tqis li l-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja ma eskludietx espressament mis-sistema ta’ a??ustament il-ka? fejn il-persuna taxxabbli, fil-mument tal-akkwist ta’ o??ett, ma e?er?itatx id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tag?ha. Din tqis li jkun sproporzjonat, f’tali sitwazzjoni, li l-persuna taxxabbli ti?i rrifjutata milli te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tag?ha fil-mument meta tibda tu?a l-o??ett ikkon?ernat, peress li ebda frodi, ebda abbu? ta’ dritt u ebda konsegwenza dannu?a g?at-Te?or ma ?iet ikkonstatata.

32 Huwa f’dan il-kuntest li l-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajji?i l-Baxxi) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) L-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li persuna taxxabbli li, mal-akkwist ta’ o??ett jew ta’ servizz, ma tkunx naqqset it-taxxa [il-VAT] tal-input [...] skont l-u?u previst tal-o??ett jew tas-servizz g?all-finijiet ta’ tran?azzjonijiet taxxabbli, u fit-terminu stabbilit mid-dritt nazzjonali, hija awtorizzata, fil-kuntest tar-regolarizzazzjoni – fl-okka?joni tal-ewwel u?u sussegwenti minn dan l-o??ett jew servizz – tag?mel dan it-tnaqqis jekk l-u?u effettiv ma jkunx, fil-mument ta’ din ir-regolarizzazzjoni [a??ustament], differenti mill-u?u li kien previst?

2) Huwa rilevanti, sabiex ting?ata risposta g?all-ewwel domanda, li l-ommissjoni ta’ tnaqqis inizjali ma tkunx marbuta ma’ frodi jew ma’ abbu? ta’ dritt, u li ma jkunux ?ew ikkonstatati konsegwenzi dannu?i g?at-Te?or?”

Fuq id?domandi preliminari

33 Permezz tad-domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu li persuna taxxabbli li tkun naqset milli te?er?ita, qabel l-iskadenza tat-terminu ta’ dekadenza previst mid-dritt nazzjonali, id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT relatat mal-akkwist ta’ o??ett jew ta’ servizz, ti?i rrifjutata l-possibbiltà li tippro?edi sussegwentement g?al dan it-tnaqqis, fl-okka?joni tal-ewwel u?u g?al finijiet ta’ tran?azzjonijiet taxxabbli tal-imsemmi o??ett jew tal-imsemmi servizz, permezz ta’ a??ustament u dan minkejja li ebda abbu? ta’ dritt, ebda frodi jew ebda telf ta’ d?ul fiskali ma kien ?ie kkonstatat.

34 Il-Qorti tal-?ustizzja repetutament idde?idiet li d-dritt g?al tnaqqis jag?mel parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u fil-prin?ipju ma jistax ikun limitat (sentenza tat?12 ta’ April 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens, C?8/17, EU:C:2018:249, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata).

35 Skont l-Artikolu 167 u l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 tad-Direttiva dwar il-VAT, id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT ji?i e?er?itat, fil-prin?ipju, matul l-istess perijodu b?al dak li matulu tnissel, ji?ifieri fil-mument li fih it-taxxa ssir e?i?ibbli. Mill-Artikolu 63 ta’ din id-direttiva jirri?ulta li l-avvenniment li jag?ti lok g?al ?las tat-taxxa jse?? u t-taxxa ssir e?i?ibbli fil-mument meta sse?? il-kunsinna ta’ o??etti jew il-provvista ta’ servizzi (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal?21 ta’ Ottubru 2021, Wilo Salmson France, C?80/20, EU:C:2021:870, punt 84 u l-?urisprudenza ??itata).

36 Minbarra dan, dan id-dritt g?al tnaqqis ji?i e?er?itat immedjatament g?at-taxxi kollha li kienu

su??etti g?alihom it-tran?azzjonijiet tal-input imwettqa (sentenza tat?12 ta’ April 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens, C?8/17, EU:C:2018:249, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata).

37 Madankollu, persuna taxxabbli tista’ ti?i awtorizzata li tag?mel it-tnaqqis, skont l-Artikoli 180 u 182 tad-Direttiva dwar il-VAT, anki jekk ma tkunx e?er?itat id-dritt tag?ha matul il-perijodu li fih dan id-dritt tnissel, bla ?sara, madankollu, g?all-osservanza tal-kundizzjonijiet u tal-modalitajiet stabbiliti mil-le?i?lazzjonijiet nazzjonali (sentenza tat?12 ta’ April 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens, C?8/17, EU:C:2018:249, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata).

38 F’dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tindika li l-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg? ma tipprevedix il-possibbiltà g?al persuna taxxabbli li te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis wara l-iskadenza tat-terminu g?all-pre?entazzjoni tad-dikjarazzjoni relatata mal-perijodu li matulu dan id-dritt ikun tnissel.

39 Madankollu, skont il-qorti tar-rinviju, mir-regoli ?enerali ta’ pro?edura fiskali jirri?ulta li l-persuna taxxabbli tista’ ti?i rrikonoxxuta tali possibbiltà, bla ?sara g?all-osservanza ta’ terminu ta’ sitt ?img?at sabiex jitressaq ilment kontra l-ammont li hija ?allset permezz ta’ dikjarazzjoni. F’dan il-ka?, l-operatur ekonomiku g?andu jressaq ilment fi ?mien sitt ?img?at li jiddekorru mill-?las tat-taxxa fuq dikjarazzjoni u, fil-ka? ta’ rimbors tal-VAT, fi ?mien sitt ?img?at li jiddekorru mid-data ta’ de?i?joni ta’ rimbors.

40 Mill-indikazzjonijiet ipprovduti mill-qorti tar-rinviju jirri?ulta li X, wara li naqas milli je?er?ita d-dritt tieg?u g?al tnaqqis tal-VAT fuq l-akkwist tal-bi??iet ta’ art fl?2006, ma g?amilx u?u minn din il-possibbiltà fit-terminu ta’ dekadenza previst. Kien biss fl-okka?joni tar-rikors tieg?u kontra l-avvi? ta’ a??ustament tas?26 ta’ Novembru 2015 li X talab li je?er?ita d-dritt g?al tnaqqis ta’ din il-VAT, ji?ifieri iktar minn disa’ snin wara l-kunsinna tal-bi??iet ta’ art.

41 Issa, g?andu ji?i rrilevat, l-ewwel, li l-possibbiltà li ji?i e?er?itat id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT ming?ajr ebda limitazzjoni *ratione temporis* tmur kontra l-prin?ipju ta’ ?ertezza legali, li je?tie? li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli, fir-rigward tad-drittijiet u tal-obbligi tag?ha fil-konfront tal-amministrazzjoni fiskali, ma tkunx tista’ ti?i indefinittivament ikkontestata (sentenzi tat?8 ta’ Mejju 2008, Ecotrade, C?95/07 u C?96/07, EU:C:2008:267, punt 44, tat?12 ta’ Lulju 2012, EMS-Bulgaria Transport, C?284/11, EU:C:2012:458, punt 48; kif ukoll tat?12 ta’ April 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens, C?8/17, EU:C:2018:249, punt 36 u l-?urisprudenza ??itata).

42 G?alhekk il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li terminu ta’ dekadenza li l-iskadenza tieg?u g?andha b?ala konsegwenza li tissanzjona lill-kontribwent li ma jkunx dili?enti bi??ejjed, li jkun naqas milli jinvoka t-tnaqqis tal-VAT tal-input, billi ttelliflu d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, ma jistax jitqies b?ala inkompatibbli mas-sistema stabbilita mid-Direttiva dwar il-VAT sa fejn, minn na?a, dan it-terminu japplika bl-istess mod g?ad-drittijiet analogi fil-qasam fiskali bba?ati fuq id-dritt intern u g?al dawk ibba?ati fuq id-dritt tal-Unjoni (prin?ipju ta’ ekwivalenza) u, min-na?a l-o?ra, fil-prattika ma jag?milx impossibbli jew e??essivament diffi?li l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT (prin?ipju ta’ effettività) (sentenzi tat?8 ta’ Mejju 2008, Ecotrade, C?95/07 u C?96/07, EU:C:2008:267, punt 46 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tat?12 ta’ April 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens, C?8/17, EU:C:2018:249, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

43 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-obbligu ta’ a??ustament tat-tnaqqis tal-VAT previst fl-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva dwar il-VAT, dan huwa, ?ertament, iddefinit b’mod wiesa’ sa fejn “[i]t-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”. Din il-formulazzjoni ma teskludi *a priori* ebda ipote?i prevedibbli ta’ tnaqqis indebitu u l-portata ?enerali ta’ dan l-obbligu ta’ a??ustament hija sostnuta mill-elenkar spe?ifiku tal-e??ezzjonijiet permessi mid-Direttiva dwar il-VAT fl-Artikolu 185(2) tag?ha (sentenza tal?11 ta’ April 2018, SEB bankas, C?532/16, EU:C:2018:228, punti 32 u 33).

44 Skont l-Artikolu 185(1) ta’ din id-direttiva, tali a??ustament g?andu b’mod partikolari jse?? meta tibdil tal-elementi me?uda inkunsiderazzjoni g?ad-determinazzjoni tal-ammont ta’ dan it-tnaqqis ikun se?? wara d-dikjarazzjoni tal-VAT (sentenza tat?18 ta’ Ottubru 2012, TETS Haskovo, C?234/11, EU:C:2012:644, punt 32).

45 Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-mekkani?mu ta’ a??ustament huwa applikabbli biss jekk je?isti dritt g?al tnaqqis (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat?30 ta’ Marzu 2006, Uudenkaupungin kaupunki, C?184/04, EU:C:2006:214, punt 37). Issa, l-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva dwar il-VAT ma jistg?ux jag?tu lok g?al dritt g?al tnaqqis (ara, b’analo?ija, is-sentenzi tal?11 ta’ Lulju 1991, Lennartz, C?97/90, EU:C:1991:315, punti 11 u 12, kif ukoll tat?2 ta’ ?unju 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen, C?378/02, EU:C:2005:335, punt 38).

46 Isegwi li l-mekkani?mu ta’ a??ustament previst mid-Direttiva dwar il-VAT ma huwiex inti? li japplika meta l-persuna taxxabbli tkun naqset milli te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT u tkun tilfitu min?abba l-iskadenza ta’ terminu ta’ dekadenza.

47 Konsegwentement, dan il-mekkani?mu ma japplikax f’?irkustanzi, b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, fejn il-persuna taxxabbli li tkun naqset milli te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT fil-mument tal-akkwist tal-o??ett li jservi b?ala ba?i g?al dan id-dritt tixtieq te?er?itah mal-ewwel u?u ta’ dan l-o??ett filwaqt li t-terminu ta’ dekadenza previst mid-dritt nazzjonali g?all-e?er?izzju tal-imsemmi dritt ikun skada. Ftit jimporta, f’dan ir-rigward, jekk l-ewwel u?u tal-imsemmi o??ett huwiex differenti jew le minn dak li kien ma?sub fil-mument tal-akkwist tieg?u.

48 Il-prin?ipju ta’ newtralità fiskali ma jikkonfutax din il-konklu?joni. Huwa minnu li l-mekkani?mu ta’ a??ustament jag?mel parti integrali mis-sistema ta’ tnaqqis stabbilita mid-Direttiva dwar il-VAT u huwa inti? li j?id il-pre?i?joni tat-tnaqqis b’mod li ti?i ?gurata n-newtralità fiskali, li tikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-le?i?latur tal-Unjoni (sentenza tas?17 ta’ Settembru 2020, Stichting Schoonzicht, C?791/18, EU:C:2020:731, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata).

49 Madankollu, il-prin?ipju ta’ newtralità fiskali ma huwiex regola tad-dritt primarju, i?da prin?ipju ta’ interpretazzjoni li g?andu ji?i applikat b’mod parallel ma’ prin?ipji o?ra, fosthom il-prin?ipju ta’ ?ertezza legali (ara, b’analo?ija, is-sentenzi tad?19 ta’ Lulju 2012, Deutsche Bank, C?44/11, EU:C:2012:484, punt 45, u tad?9 ta’ Marzu 2017, Oxycure Belgium, C?573/15, EU:C:2017:189, punt 32).

50 Konsegwentement, il-prin?ipju ta’ newtralità fiskali ma jistax ikollu b?ala effett li jippermetti lil persuna taxxabbli li ta??usta dritt g?al tnaqqis li ma e?er?itatx qabel l-iskadenza ta’ terminu ta’ dekadenza u li b’hekk tilfitu.

51 Fir-rigward tal-assenza ta’ frodi jew ta’ abbu? ta’ dritt jew ukoll ta’ konsegwenzi dannu?i g?ad-d?ul fiskali tal-Istat Membru kkon?ernat, dawn l-elementi ma jistg?ux ji??ustifikaw li persuna taxxabbli tista’ tevita terminu ta’ dekadenza. Tali interpretazzjoni tmur kontra l-prin?ipju ta’ ?ertezza legali, hekk kif tfakkar fil-punt 41 ta’ din is-sentenza, li je?i?i li s-sitwazzjoni fiskali tal-

persuna taxxabbli, fir-rigward tad-drittijiet u tal-obbligi tag?ha fil-konfront tal-amministrazzjoni fiskali, ma tkunx tista' ti?i indefinittivament ikkontestata.

52 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti kollha, id-domandi mag?mula g?andhom ji?u risposti li l-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux li persuna taxxabbli li tkun naqset milli te?er?ita, qabel l-iskadenza tat-terminu ta' dekadenza previst mid-dritt nazzjonali, id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT relatata mal-akkwist ta' o??ett jew ta' servizz, ti?i rrifjutata l-possibbiltà li tippro?edi sussegwentement g?al dan it-tnaqqis, fl-okka?joni tal-ewwel u?u g?al finijiet ta' tran?azzjonijiet taxxabbli tal-imsemmi o??ett jew tal-imsemmi servizz, skont a??ustament, u dan minkejja li ebda abbu? ta' dritt, ebda frodi u ebda telf ta' d?ul fiskali ma jkun ?ie kkonstatat.

Fuq l?ispejje?

53 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 g?andha 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-G?axar Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE tat?13 ta' Lulju 2010,

g?andhom ji?u interpretati fis-sens li:

ma jipprekludux li persuna taxxabbli li tkun naqset milli te?er?ita, qabel l-iskadenza tat-terminu ta' dekadenza previst mid-dritt nazzjonali, id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) relatata mal-akkwist ta' o??ett jew ta' servizz, ti?i rrifjutata l-possibbiltà li tippro?edi sussegwentement g?al dan it-tnaqqis, fl-okka?joni tal-ewwel u?u g?al finijiet ta' tran?azzjonijiet taxxabbli tal-imsemmi o??ett jew tal-imsemmi servizz, skont a??ustament, u dan minkejja li ebda abbu? ta' dritt, ebda frodi u ebda telf ta' d?ul fiskali ma jkun ?ie kkonstatat.

Firem

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